Міністерство освіти і науки України
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра обліку і оподаткування

Пулик Марта Йосипівна

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ

Спеціальність 071 – Облік і оподаткування
Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня «магістр»

Виконала:
студентка гр. ОПДм - 21
Пулик М. Й.

_____
(підпис)

Науковий керівник
доц., к.е.н. Починок Н. В.

_____
(підпис)

Дипломну роботу допущено до захисту

«___» _____ 2021 р.
Зав.кафедри
доц., к.е.н. Починок Н. В. _____
Прізвище, ініціали (підпис)

Тернопіль – 2021

ЗМІСТ

ВСТУП…….... 3
Розділ1. Теоретичні основи обліку оплати праці ……..…. 6
1.1.Системи та форми оплати праці працівників: економічний та правовий аспекти…….. 6
1.2.Міжнародна практика бухгалтерського обліку виплат працівникам….. 15
Висновки до розділу 1...……. 25
Розділ 2. Організація та методика обліку і оподаткування оплати праці 27
2.1. Документальне оформлення розрахунків із заробітної плати…….. 27
2.2. Вдосконалення організації обліку оплати праці ……..…….…… 33
2.3. Оподаткування праці та напрямки його оптимізації …….……..... 39
Висновки до розділу 2…… 43
Розділ 3. Економічний аналіз в системі оплати праці..…….. 44
3.1. Теоретичні аспекти аналізу оплати праці та напрямки його вдосконалення.....……..…… 44
3.2. Аналіз ефективності використання персоналу підприємства: витратний та ресурсний підхід …….. 46
Висновки до розділу 3…….. 62
ВИСНОВКИ…… 64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ……... 67

ВСТУП

В Україні, як і за кордоном, пріоритетною галуззю в бухгалтерії кожного підприємства вважається розрахунок та облік заробітної плати працівників підприємства. Ці компоненти є найскладнішими і відповідальними ділянками бухгалтерської діяльності, і навіть по праву займають найважливіші місця в облікової системі для підприємства.

Економічна наука нашого часу вважає, що праця – це найважливіша економічна складова. Він є і товар (співробітник, що реалізує нову якість, а також додаткові матеріальні цінності, продає власну працю) і причина, через яку виникає додана вартість, у зв'язку з тим, що у разі додавання праці до матеріалів і предметів витрати значною мірою зростають . Отже, необхідно оцінювати та оплачувати працю у будь-якому його прояві.

Заробітна плата є основним джерелом доходу працюючих громадян країни. Нею можна визначити ставлення держави до свого населення. Документ, який регулює трудові відносини, включаючи сферу оплати праці працівників, є колективним договором організації з зазначеними умовами оплати праці, що належать до компетенції підприємства.

Трудовий облік та контроль оплати праці повинні забезпечувати оперативне спостереження за кількістю та якістю трудової діяльності, за управлінням коштів, що включаються до фонду заробітної плати та соціальних виплат.

Актуальність вибору теми можна пояснити тим, що рівень життя населення безпосередньо залежить від їхньої заробітної плати.

Для кожного громадянина заробітна плата є основним джерелом доходу, отже, все, що має відношення до оплати праці (її величина, форма нарахування, виплати тощо) – це актуальні питання для роботодавців та співробітників.

Об'єктом дослідження є економічна діяльність підприємства в частині операцій, які пов'язані з оплатою праці та використанням персоналу.

Предметом дослідження є теоретико-організаційні та методичні основи бухгалтерського обліку і оподаткування оплати праці та аналізу ефективності використання персоналу.

Методи дослідження. У ході дослідження сутності оплати праці як об'єкту облікового відображення застосовано загальнонаукові методи пізнання: теоретичного узагальнення, індуктивний та дедуктивний методи. Для проведення критичного аналізу практики обліку праці та її оплати використано методи спостереження, групування, історичний метод та статистичний методи обробки та пошуку інформації, узагальнення, а також спеціальні методи – статистичного групування, методи фінансово-економічного аналізу, економіко-математичного моделювання – при дослідженні ефективності використання персоналу.

Інформаційна база дослідження: нормативно-правові та законодавчі акти з питань врегулювання взаємовідносин між роботодавцем та суб'єктами праці, облікова звітність підприємства, наукові праці українських і зарубіжних вчених та практиків з питань обліку та оподаткування праці та її оплати, статистична інформація.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних та методичних положень і розробці рекомендацій з удосконалення обліку та оподаткування праці та її оплати, що сприятиме ефективному відтворенню персоналу.

Практичне значення одержаних результатів виражається у формуванні прикладних рекомендацій щодо удосконалення процесу організації праці та її оплати та методичного забезпечення облікового відображення такого процесу.

Інформація про апробацію результатів роботи та публікації. Результати дослідження опубліковано в Збірниках тез кафедри обліку і оподаткування (травень, грудень 2021 р.).

Обсяг та структура роботи. Дипломна (кваліфікаційна) робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел.

Повний обсяг роботи становить 120 сторінок комп’ютерного тексту, у тому числі 17 таблиць, 13 рисунків, список літератури з 99 найменувань.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Системи та форми оплати праці працівників: економічний та правовий аспекти

Розрахунок заробітної плати працівників є одним із найвагоміших напрямків у роботі бухгалтерії кожної організації. Оплата праці зобов'язана регламентуватись внутрішніми документами відповідно до поточного законодавства, що дозволяє уникнути трудових спорів із персоналом та контролюючими органами.

Оплата праці та інші виплати працівникам в організації здійснюються виходячи з вимог наступних нормативних актів:

✓ Конституції;

✓ КЗпП;

✓ Податкового Кодексу;

✓ Цивільного Кодексу.

Для роботодавця заробітна плата, що оплачується працівникам, насамперед є коштами, що витрачаються їм на застосування робочої сили, і це вважається одним з головних пунктів витрат у собівартості продукції, що виготовляється.

Також під інтерес роботодавця потрапляє можливість зниження питомих витрат, які йдуть на забезпечення робочої сили (одиниці продукції), проте в цей же час може бути ефективним зростання витрат, спрямованих на робочу силу з метою підвищення її рівня якості, якщо таке рішення вплине на збільшення доходу підприємства завдяки стимулюванню творчої та трудової діяльності працівників.

«Нині організація оплати праці має певні проблеми та недоліки, які знижують її ефективність. Не усунувши ці недоліки, не можна ефективно

провести суттєві соціально-економічні зміни» [23]. Потрібен взаємозв'язок між розміром оплати працівникам за працю та результатами їх діяльності. Цей крок позитивно впливає на додаткове використання можливостей та здібностей персоналу, які забезпечать подальше зростання економіки.

Отже, за ринкових відносин оплата праці бере на себе не тільки відтворювальні та стимулюючі завдання, а й регулюючу функцію.

Перелічені вище документи дають подання щодо загальних правил організації та контролю праці, а також заробітної плати. Вони стосуються всіх організацій та підприємств, які є юридичними особами, незважаючи на підпорядкованість, форми власності, а також вид діяльності, отже вони вважаються встановленими нормативами.

«Трудові взаємини між співробітником та роботодавцем формуються на базі трудових та цивільно-правових договорів» [31].

«Трудовий договір є угодою між співробітником і роботодавцем, який зобов'язується забезпечити працівнику умови для роботи згідно з його трудовою компетенцією, забезпечити трудові умови, передбачені цим Кодексом, законами та іншими нормативно-правовими актами, а також своєчасно, у повному обсязі видавати заробітну плату працівникові» [8].

Співробітник, зі свого боку, зобов'язаний особисто виконувати встановлену цією угодою трудову функцію, дотримуватися чинного в організації внутрішнього трудового розпорядку.

Трудові договори укладаються:

а) на невизначений період (Безстрокова договірна угода);

б) на конкретний строк, однак, менше 5 років (термінова договірна угоду), якщо тільки інший термін не передбачений КЗпП та іншими законами. Цивільно-правова договірна угода (виходячи зі ЦКУ) укладається між двома або декількома особами з метою встановлення, зміни чи припинення обов'язків та цивільних прав. Умови такого договору складаються на розсуд

обох сторін, за винятком ситуацій, коли зміст певної умови встановлено законом або іншими правовими актами.

Відповідно існує кілька основних положень системної організації оплати праці: місячна заробітна плата співробітника повинна бути вищою за суму мінімальної зарплати, якщо цей працівник відпрацював свій робочий час і виконав трудову норму (прямі обов'язки). Заробітна плата співробітнику встановлюється шляхом укладання трудового договору виходячи з діючих у цього роботодавця систем оплати праці. Також трудовий договір передбачає строки та спосіб видачі зарплати, при цьому вона зобов'язана виплачуватись не рідше двох разів на місяць. Розмір авансу щодо заробітної плати працівників за першу половину місяця має бути меншим за тарифну ставку працівника за відпрацьований час.

Склад заробітної плати, яка виплачена співробітнику, є обов'язковим до розшифровки щодо утримань і нарахувань. Формат розрахункового листка встановлюється внутрішньою документацією організації, в якій міститься інформація про утримання, нарахування та загальну суму виплат за певний період.

Оплачується відпустка не пізніше, ніж за три доби з дня її початку. Утримання із заробітної плати співробітника можуть виникати лише в деяких випадках, встановлених законодавством. Наприклад:

а) утримання податків відповідно до податкового законодавства;

б) із заробітної плати засудженого, засудженого до виправних робіт, до скарбниці держави в обсязі, який встановлено вироком суду, у межах від 5 до 20%;

в) із заробітної плати засуджених в обсязі, встановленому судовим вироком;

г) утримання аліментів, ґрунтуючись на нотаріально засвідченій згоді щодо сплати аліментів, або на базі виконавчого листа (не пізніше ніж у

триденний строк з моменту виплати заробітної плати та доходу іншого характеру особі, яка зобов'язана сплачувати аліменти);

д) утримання із заробітної плати, ґрунтуючись на виконавчих документах судових приставів. Під час кожної виплати заробітної плати загальний розмір утримань не повинен перевищувати 20%. При утриманні із заробітної плати за двома та більш виконавчими документами за співробітником повинна зберігатися 30% зарплати. Сума утримань із заробітної плати, внаслідок стягнення аліментів на дітей, які ще не досягли 18-ти років, залучення до виправних робіт, відшкодування шкоди, заподіяної здоров'ю іншої особи, відшкодування шкоди людям, які зазнали збитків через смерть годувальника та відшкодування збитків, завданих злочином, не може перевищувати 70%.

Робота в понаднормовому режимі повинна оплачуватись більш, ніж у два рази вище за стандартну ставку. Альтернативою додаткової оплати при понаднормовій роботі може бути компенсація додаткового часу для відпочинку, проте не менше часу, який було відпрацьовано понаднормово (за бажанням співробітника).

Трудова діяльність у «святковий» (неробочий) день чи вихідний має оплачуватись удвічі вище стандартної ставки. Або ж, за бажанням співробітника, йому може надаватися вихідний в інший день. У цій ситуації оплата трудової діяльності у вихідний або неробочий святковий день здійснюється у стандартному розмірі, а день відпочинку не підлягає сплаті.

«Цілі трудового законодавства полягають в тому, щоб встановити державні гарантії трудових прав і свобод населення, створити сприятливі умови праці, а також захистити права та інтереси роботодавців та робітників» [15].

«Фонд основної заробітної плати є заробітною платнею, яка була нарахована за виконання прямих зобов'язань у визначений час за певними розцінками, посадовими надбавками, включаючи преміальні виплати

працівникам, які перевиконали норми виробітку (не враховуючи разові премії), надбавки за трудову діяльність у понаднормовий чи нічний час доби, оплату простою через робітників» [46].

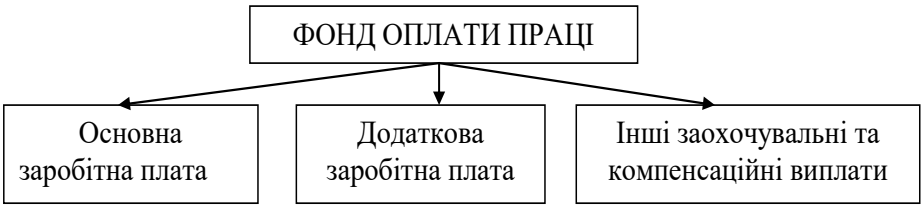

Рис. 1.1. **Фонд оплати праці підприємства**

Фонд додаткової заробітної плати включає виплати, пов'язані з надбавками та доплатами, передбаченими нинішнім законодавством, це, в тому числі, щорічна оплата додаткових відпусток, які передбачені законодавством, а також робочого часу працівників, що залучаються. до виконання громадських чи державних зобов'язань.

«Водночас, ці фонди формують єдиний зарплатний фонд підприємства. До решти заохочувальних та компенсаційних виплат з ФОП слід віднести винагороди за результатами роботи протягом року, суми виданих пільг (соціального та трудового характеру) працівникам та матеріальної допомоги» [17].

Нині застосовуються кілька форм оплати праці. Основні з них – це відрядна та погодинна (рис. 1.2.)

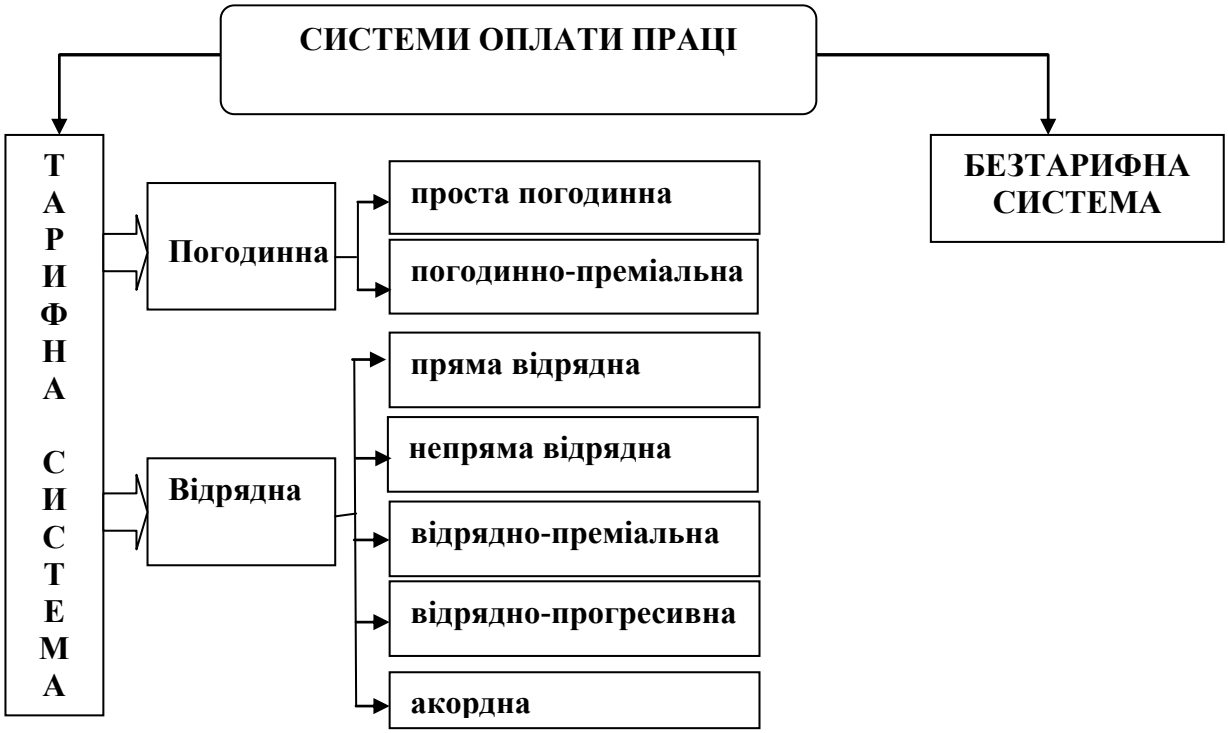

Рис. 1.2. **Системи і форми оплати праці**

Відрядна оплата. При цій формі оплата праці сума заробітку співробітника розраховується виходячи з виробітку за кожну одиницю виготовленої продукції або виконаного обсягу роботи за конкретними розцінками, що розраховуються згідно з тарифною ставкою, яка відповідає формату цього виду робіт, а також встановленому стандарту виробітку (відпрацьованого часу).

Зі свого боку оплата праці відрядного формату ділиться на кілька систем:

«а) пряму (просту): дана система передбачає оплату праці виходячи з кількості виготовленої продукції або обсягу виконаної роботи, згідно з твердими відрядними розцінками, які встановлені виходячи з кваліфікації;

б) відрядно-преміальну: ця система передбачає, крім заробітку працівника за відрядними розцінками, виплати премій при виконанні та перевиконанні встановлених обсягів роботи;

в) відрядно-прогресивну. При цій системі заробітна плата працівникам видається відповідно до встановленої вихідної бази (норм). Виплати здійснюються згідно з відрядними розцінками, а переробка – за підвищеними;

г) непрямо-відрядну: подібна оплата може організовуватися за відрядними розцінками, які збільшуються залежно від відсотка виконання вироблених норм у середньому на ділянці, що обслуговується;

д) акордну: у цій системі установка величини оплати формується за повний робочий обсяг, а не за окремий виріб або операцію. Ця система, як правило, поєднується з виплатою премій за скорочення термінів. Цей формат оплати стимулює співробітника до збільшення особистої продуктивності. Якщо підприємство зацікавлене у подібному результаті, тоді відрядна оплата праці є найкращим засобом для досягнення поставленої мети. До того ж, цей метод оплати простий у розумінні для співробітників, тому вони часто вважають його цілком об'єктивним. Однак дана система має і деякі недоліки» [46].

Відрядна оплата практично несумісна з належною якістю роботи. Як тільки співробітник починає заробляти за одиницю продукту, що виготовляється ним, він концентрується лише на кількості виробленого, а не на його якості. Для належного рівня якості керівники змушені формувати відділи, які займаються технічним контролем.

Погодинна оплата. У цій моделі заробіток співробітника залежить від власного тарифного розряду та кількості приділеного роботі часу. Цей формат оплати може передбачати щоденні, щотижневі або щомісячні виплати.

Почасовий формат оплати праці поділяється на два види:

а) проста погодинна оплата: у цій системі на суму виплати зарплати впливає кількість приділеного роботі часу та кваліфікації працівника;

б) погодинно-преміальна оплата: виплачуються за певні заслуги або цю систему використовують, щоб підвищити матеріальну зацікавленість

персоналу: доповненням до ставки (окладу) є преміальні виплати за своєчасне та високоякісне виконання прямих робочих обов'язків.

У цій системі також існують свої переваги та недоліки.

Погодинна форма оплати праці не потребує зайвих витрат, щоб контролювати якість продукції, що виготовляється. Мінуси цієї системи виражаються в наступному:

немає мотивації для більш продуктивної праці, адже заробітна плата не залежить від обсягу виконаної роботи;

потрібний постійний контроль обсягу виготовлення продукції;

оплата праці нижче;

витрати роботодавця, пов'язані з нестабільною продуктивністю.

Деяким співробітникам іноді виплати за працю здійснюються за змішаною моделлю, наприклад, оплата праці керівникам невеликої кількості людей (бригадирам), які поєднують керівництво колективом, що супроводжується погодинною оплатою, зі своєю прямою виробничою діяльністю, яка оплачується згідно з відрядними розцінками.

Щоб більше зацікавити працівників, багато роботодавців використовують додаткові виплати, що нараховуються працівникам, крім заробітної плати. До них можна віднести преміальні та надбавкові виплати, а також доплати.

Премія є заохоченням співробітника за працю, яка перевершила очікуваний результат. Оплата стандартного (середнього) результату діяльності відбувається згідно з окладом та ставкою, а високоякісна праця заохочується преміями.

«Надбавки є виплатами, які носять стимулюючий характер. Вони виплачуються за певні показники співробітника» [31]. Мета таких надбавок полягає у тому, щоб винагородити працівників за високий професіоналізм, а також мотивувати їх на подальше вдосконалення.

Доплати – це, як правило, виплати, що мають компенсаційний характер. Вони нараховуються за роботу в нестандартних, складних умовах або за високу інтенсивність праці.

На законодавчому рівні застосування перелічених вище надбавок та доплат до заробітної плати співробітника регулюється КЗпП. Здебільшого там вказується той факт, що деякі виплати є обов'язковими, а інша частина може виплачуватись на розсуд роботодавця.

Розглянемо деякі приклади. Оплата годинної робочої діяльності у нічний час доби (з 22:00 до 06:00). Години роботи в нічний час оплачується вище за середню ставку, згідно з передбаченим колективним договором організації, проте не нижчою від тієї планки, яка встановлена законодавством. Тривалість роботи у нічний час доби скорочується на 60 хвилин.

Оплата відпусток. Правом на відпустку працівники можуть скористатися після того, як у безперервному режимі відпрацюють на цьому підприємстві 6 місяців. За співробітником, який перебуває у відпустці, зберігається його середній заробіток.

Оплата перерв матерям-годувальницям. Для працюючих жінок, які мають маленьких дітей (від 1 до 5 років), передбачено додаткові перерви.

Їх час нараховується до робочого дня і також підлягає оплаті у стандартному порядку.

Допомога щодо тимчасової непрацездатності. На розмір подібного повпливають причини настання непрацездатного стану та страхового стажу, під яким мається на увазі загальна тривалість часу внесення платежів за страхування та податків.

За повної втрати працездатності внаслідок захворювання або травми, при протезуванні, карантині та лікуванні в спеціалізованих санаторно-курортних установах.

У разі втрати працездатності через захворювання або отриманої травми, ця допомога виплачується, як правило, за 5 перших днів непрацездатності

(тимчасової) тільки за рахунок роботодавця, за наступний період – за рахунок коштів ФСС. Загальний порядок розрахунку середньої заробітної плати, перш за все, встановлюється єдиною постановою.

У кожному конкретному випадку місячний середній заробіток кожного працівника, який повністю відпрацював у розрахунковий період встановлену норму загального робочого часу та виконав усі норми праці (трудові обов'язки), як правило, не може бути нижче встановленого мінімального розміру (6400 грн).

Вже з 01.01.2022 року, загальна величина допустимого мінімального розміру заробітної плати становитиме 6500 грн. для всіх громадян на місяць.

Тому політика саме в галузі оплати праці насамперед є головною складовою управління організацією, саме від неї залежить ефективність роботи компанії, оскільки заробітна плата завжди була найважливішим інструментом, який дозволить раціонально використовувати всю робочу силу.

Безпосередньо при розробці політики у сфері заробітної плати обов'язково потрібно враховувати правильне співвідношення темпів зростання зарплати з темпами зростання продуктивність праці, враховувати всі переваги та недоліки будь-якої певної системи та вибирати найбільш оптимальну систему оплати праці для конкретної організації. Також необхідно пам'ятати про те, що саме грамотна політика в сфері заробітної плати допоможе підвищити продуктивність праці та ефективність використання робочої сили.

1.2. Міжнародна практика бухгалтерського обліку виплат працівникам

Міжнародна практика визначення суб'єктами господарювання «виплат працівникам» відрізняється за основними ознаками відповідно до чинних стандартів бухгалтерського обліку.

МСБО 19 був прийнятий Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в лютому 1998 року, а остання поправка була внесена влітку 2011 року. Цей стандарт бухгалтерського обліку описує процедуру фінансового обліку та те, як роботодавці повинні звітувати у своїй фінансовій звітності щодо зобов'язань «виплати працівникам». Цей стандарт застосовується роботодавцем для обліку всіх «виплат працівникам», за винятком тих, до яких застосовується МСФЗ 2 «Виплати на основі акцій» (наприклад, плани опціонів на акції).

Рада міжнародних стандартів бухгалтерського обліку випустила МСФЗ 2, щоб охопити всі ці програми. Метою МСБО 19 є визначення облікових зобов'язань та розкриття інформації щодо «виплат працівникам». Стандарт вимагає від суб'єкта господарювання визнавати:

• зобов'язання, коли працівник надав послуги в обмін на «виплати працівникам», які будуть виплачені в майбутньому, і

• витрати, коли суб'єкт господарювання споживає економічну вигоду, що виникає від послуг, наданих працівником, в обмін на «виплати працівникам».

«Виплати працівникам» — це виплати в будь-якій формі, отримані працівником за послуги, які він надає суб'єкту господарювання. Ці виплати поділяються на прямі виплати працівникам через рахунок прибутків і збитків або на резерви для забезпечення виплат працівникам після виходу на пенсію, які далі поділяються на забезпечення з визначеними внесками або забезпечення з визначеними виплатами. Зобов'язання та витрати суб'єктів господарювання у зв'язку з «виплатами працівникам», що виникають із зобов'язань роботодавців:

• відповідно до законодавства або

• дотримання етики.

Це гідне уваги визнання моральної прихильності роботодавців перед працівниками відповідно до МСБО щодо зобов'язань виплат працівникам, які,

якщо вони були визначені навіть опосередковано, пов’язані з фінансовими витратами для роботодавців.

«Виплати працівникам» — це всі форми винагороди, що надається суб’єктом господарювання в обмін на послугу, надану працівниками. Виплати працівникам поділяються на кілька категорій, а саме:

Види «виплат працівникам»

1) Негайні або короткострокові «виплати працівникам»

Короткострокові виплати — це «виплати працівникам» (крім виплат при звільненні), які повністю сплачуються протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, протягом якого працівники надають відповідні послуги. Коли працівник надавав послуги суб’єкту господарювання протягом звітного періоду, суб’єкт господарювання повинен визнати недисконтовану суму короткострокових «виплат працівникам», які очікуються на виплату в обмін на цю послугу:

• Як зобов’язання (нараховані витрати) після вирахування будь-якої вже сплаченої суми. Якщо вже сплачена сума перевищує недисконтовану суму виплат, суб’єкт господарювання повинен визнати це перевищення активом (витратами передоплати) тією мірою, в якій передоплата призведе, наприклад, до зменшення майбутніх виплат або відшкодування готівкою;

• Як витрати, якщо інший стандарт не вимагає або не дозволяє включення вигоди до собівартості активу (див., наприклад, МСБО 2 «Запаси» та МСБО 16 «Основні засоби»).

Ці переваги поділяються на:

• Фінансові переваги, такі як:

− заробітна плата,

− внески на соціальне страхування,

− пільги або компенсації за період відпустки чи хвороби,

− додаткова оплата праці персоналу (премії, інші пільги).

• Нефінансові вигоди, такі як:

– послуги, які надає суб’єкт працівникам, а саме: медичне обслуговування, витрати на дитячі садки, освітні програми тощо.

• Негрошові виплати суб’єктом господарювання працівникам, як-от:

– витрати на автомобіль та трансфер, мобільний телефон та витрати,

– одяг, харчування, житло тощо.

«Виплати працівникам» після виходу на пенсію

Виплати після закінчення роботи це «виплати працівникам» (крім виплат при звільненні), які підлягають виплаті після завершення роботи. Забезпечення виплат після закінчення роботи – це офіційні або неформальні домовленості, згідно з якими суб’єкт господарювання надає виплати по закінченні трудової діяльності одному або кільком працівникам. Забезпечення виплат по закінченні трудової діяльності класифікуються як забезпечення з визначеними внесками або забезпечення з визначеними виплатами залежно від економічної суті забезпечень, що випливає з його основних умов і поділяються на:

• пенсії;

• одноразові пенсійні виплати. Ці виплати можуть охоплюватися відповідними законами або внутрішніми зобов’язаннями, узгодженими між працівником та роботодавцем;

• страхові виплати працівникам після виходу на пенсію, такі як:

– страхування життя,

– страхування на випадок хвороби.

Інші довгострокові пільги для працівників.

Інші довгострокові забезпечення це «виплати працівникам» (крім виплат по закінченні трудової діяльності та виплат при звільненні), які не підлягають повній сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, протягом якого працівники надають відповідні послуги.

Стандарт вимагає більш простого методу обліку інших довгострокових «виплат працівникам», ніж виплат після закінчення роботи. Актуарні прибутки та збитки, а також вартість минулих послуг визнаються негайно.

Допомоги при звільненні.

Допомоги при звільненні є «виплатами працівникам», які виплачуються в результаті:

• рішення суб'єкта господарювання про припинення трудових відносин працівника до звичайної дати виходу на пенсію;

• рішення працівника прийняти звільнення за власним бажанням в обмін на ці виплати.

Суб'єкт господарювання визнає виплати при звільненні як зобов'язання та витрати, коли і тільки тоді, коли суб'єкт господарювання має очевидні зобов'язання:

• припиняти роботу працівника або групи працівників до звичайної дати виходу на пенсію;

• надавати виплати при звільненні в результаті пропозиції, зробленої з метою стимулювання звільнення за власним бажанням.

Якщо виплати при звільненні настають швидше, ніж через 12 місяців після дати балансу, вони дисконтуються. У разі пропозиції, спрямованої на заохочення звільнення за власним бажанням, розмір виплат при звільненні базується на кількості працівників, які, як очікується, приймуть цю пропозицію. Ці надбавки виплачуються працівникам при припиненні роботи не у зв'язку з досягненням пенсійного віку, а за рішенням роботодавця або за вказівкою. Суб'єкт господарювання визнає компенсаційні виплати у зв'язку з виходом на пенсію як зобов'язання та витрати тоді й лише тоді, коли суб'єкт господарювання може пояснити, чому такі вимоги підпадають під дію трудового законодавства або внутрішніх нормативних актів суб'єкта господарювання. Зазвичай вони виникають у зв'язку зі скороченням штату або виплатою компенсації за власним бажанням. Організації в усьому світі

заохочують своїх працівників за допомогою забезпечень дострокового виходу на пенсію, щоб вони добровільно залишали роботу, як правило, після прямої грошової виплати, що може супроводжуватися іншими виплатами. Програми є переважно добровільними пенсійними забезпеченнями, щоб уникнути положень законів про охорону праці у випадку «звільнення».

Для висвітлення «виплат працівникам» зазвичай створюється кілька програм. Ці програми визнаються IAS морально або юридично. Вони можуть мати такі форми:

1. Програми виплат, юридично визнані суб'єктом господарювання. Ці програми легко впізнати і зазвичай виникають:

• Через такі організації, як:

− страхові фонди або організації публічного або приватного права;

− програми страхування;

− професійні фонди ;

− грошові або інвестиційні рахунки.

• Через такі договори, як:

− зобов'язання роботодавця - працівника;

− положення внутрішнього розпорядку;

− страхування та права працівників.

2. Програми виплат, визнані суб'єктом господарювання.

Ці програми нелегко розпізнати, але зазвичай вони виникають, коли:

• «Виплата працівникам» має звичайний характер (завжди покривається підприємством, але воно не зобов'язане виплачувати).

• «Виплати працівникам», які не покриваються суб'єктом або іншим органом, і в цьому випадку суб'єкт господарювання має покривати їх.

• Боржник не в змозі покрити зобов'язання працівника і працівники спрямовуються до суб'єкта господарювання. У цьому випадку суб'єкт також буде визнавати етичне забезпечення згідно з МСБО 19 або МСБО 37 як «непередбачене зобов'язання»5.

Покриття «виплат працівникам» через «забезпечення виплат працівникам».

Покриття «виплат працівникам» через «забезпечення виплат працівникам» суб'єктом господарювання відповідно до положень МСБО 19 може відбуватися трьома різними способами:

1. «Виплати працівникам» негайно визнаються як зобов'язання та витрати для суб'єкта господарювання у вигляді грошових виплат працівникам. Коли працівник надав послуги, особливо у випадку прямих короткострокових виплат суб'єкту господарювання протягом звітного періоду, суб'єкт господарювання визнає недисконтовану суму короткострокових «виплат працівникам», які очікуються на виплату в обмін на це обслуговування. Процедура обліку здійснюється шляхом виявлення:

• Зобов'язання (нараховані витрати) після вирахування будь-якої вже сплаченої суми. Якщо вже сплачена сума перевищує недисконтовану суму виплат, суб'єкт господарювання визнає перевищення активом (витратами передоплати) тією мірою, в якій передоплата призведе до зменшення майбутніх виплат або відшкодування готівкою від працівника.

• Витрати, якщо інший стандарт не вимагає або не дозволяє виконувати роботи, включені до собівартості активу (пряма участь праці у вартості запасів через калькуляцію собівартості продукції МСБО 2 «Запаси», МСБО 16 «Майно, заводи та обладнання). У разі постачання суб'єктом господарювання товарів працівникам, які є активами суб'єкта господарювання (автомобіль, мобільний тощо), який надає працівникам у користування, з визнанням витрат на амортизацію. Для інших нестандартних товарів (одяг, ресторани, орендоване житло тощо) витрати визнаються суб'єктом господарювання, а вигоду споживача отримують працівники.

Винагороди через розподіл прибутку, як правило, визнаються податковим або корпоративним законодавством, і якщо постачання товарів за МСФЗ вимагає включення до вартості заробітної плати персоналу.

2. Зі сплатою зборів або внесків і визнанням витрат без будь-яких подальших зобов’язань.

Визначений внесок забезпечень – це забезпечення виплат після закінчення роботи, згідно з якими суб’єкт господарювання сплачує фіксовані внески в окрему компанію (наприклад, у фонд), не маючи юридичних зобов’язань сплачувати подальші внески, якщо фонд не має достатньо активів для виплати всіх «виплат працівникам», пов’язаних з працівниками у поточному та попередніх періодах. За забезпеченнями з визначеними внесками:

• Юридичні зобов’язання суб’єкта господарювання обмежені сумою, яку він погоджується внести до фонду. Таким чином, сума виплат по закінченні трудової діяльності, одержуваних працівником, визначається сумою внесків, сплачених суб’єктом (а, можливо, також і працівником) до програми виплат по закінченні трудової діяльності або страхової організації, разом з прибутком від інвестицій, що виникає від внесків.

• Актуарний ризик (наприклад, виплати будуть меншими, ніж очікувалося) та інвестиційний ризик (якщо активи, придбані шляхом інвестування внесків, будуть недостатніми для покриття очікуваного прибутку) несе виключно працівник. Коли працівник надавав послуги підприємству протягом певного періоду, суб’єкт господарювання звітує у своїх рахунках про внески, що підлягають сплаті до програми з визначеними внесками.

У цьому випадку програма характеризується критеріями МСБО 19 як "програми з визначеними внесками". «Виплата працівникам» покривається програмою з визначеними внесками, якщо програма відповідає критеріям:

• Юридично та морально відповідальною особою за надання є не роботодавець, а інші організації, такі як фонди державних чи приватних організацій, страхова організація тощо.

• Роботодавець-суб’єкт сплачує фіксовані внески на користь організації. Стабільність вкладу розглядається як:

− стабільна фінансова сума;

− фіксована ставка, як правило, на найближчі виплати;

− стабільність у сумах і відсотках є прийнятною, якщо вони не демонструють високої волатильності з часом. Пенсійні фонди та страхові організації коригують свої ставки та суми, які отримують страхувальники відповідно до актуарного покриття пільг, які вони пропонують.

• Роботодавець-юридична особа не має жодних юридичних зобов’язань або інших значних додаткових сум, крім сплаченого збору.

Коли працівник надавав послуги підприємству протягом певного періоду, підприємство визнає внесок, що підлягає сплаті до програми з визначеними внесками в обмін на цю послугу:

• Як зобов’язання (нараховані витрати) після вирахування будь-якого вже сплаченого внеску. Якщо вже сплачений внесок перевищує внесок, належний за обслуговування до дати балансу, суб’єкт господарювання повинен визнати це перевищення як актив (витрати передоплати) тією мірою, в якій передоплата призведе, наприклад, до зменшення майбутніх платежів або грошових коштів.

• Як витрати, якщо інший стандарт не вимагає або не дозволяє включення внеску до собівартості активу (див., наприклад, МСБО 2 «Запаси» та МСБО 16 «Основні засоби»).

Програми з визначеними виплатами – це програми виплат по закінченні трудової діяльності, відмінні від програм з визначеними внесками. За програмами з визначеними виплатами:

• Обов’язок суб’єкта господарювання полягає в наданні узгоджених виплат поточним і колишнім працівникам;

• Актуарний ризик (що вигоди будуть коштувати більше, ніж очікувалося) та інвестиційний ризик, по суті, лягають на суб’єкта

господарювання. Якщо актуарний або інвестиційний досвід гірший, ніж очікувалося, зобов'язання суб'єкта господарювання можуть бути збільшені. У цьому випадку програма відповідає МСБО 19, відомому як «програми із визначеними виплатами».

Виходячи з цих програм і для усунення зобов'язань і витрат, суб'єкт господарювання зобов'язаний вжити таких дій:

• Визнання заборгованості для всього персоналу для забезпечення покриття (працівників та пенсіонерів);

• Ідентифікація всіх актуарних ризиків, які пов'язані з постачанням;

• Визначити всі переваги майна, створеного роботодавцем і внесками працівника для покриття надання з часом;

• Визначити поточне зобов'язання щодо забезпечення покриття;

• Визнання поточних зобов'язань суб'єкта господарювання за його бухгалтерськими книгами. Визнання базується на актуарних припущеннях за двома групами факторів:

− врахування демографічних факторів, таких як смертність, рівень виходу на пенсію тощо;

− фінансові фактори, такі як ставки дисконтування, ефективність розвитку нерухомості, заробітна плата.

На основі цих факторів суб'єкт господарювання розраховує теперішню вартість виплат працівникам. З цього актуарного зобов'язання шляхом віднімання внесків працівника та роботодавця може вийти актуарний дефіцит. Цей дефіцит має бути негайно визнаний суб'єктом господарювання як зобов'язання та витрати. Відповідна бухгалтерська процедура суб'єктом господарювання для програм із визначеними виплатами включає такі кроки:

1. Використання актуарних методів для достовірної оцінки суми виплат, які працівники отримали за свою службу в поточному та попередніх періодах. Це вимагає від суб'єкта господарювання визначити, скільки виплат можна віднести до поточного та попередніх періодів (див. параграфи 67–71, МСБО

19), а також зробити оцінки (актуарні припущення) щодо демографічних змінних (таких як плинність працівників і смертність) та фінансових змінних (такі як майбутні підвищення заробітної плати та медичних витрат), що вплине на вартість допомоги (див. параграфи 72–91 МСБО 19).

2. Дисконтування цієї виплати за допомогою методу прогнозованої одиниці кредиту з метою визначення теперішньої вартості зобов'язань із визначеними виплатами та поточної вартості послуг (див. параграфи 64–66 МСБО 19).

3. Визначення справедливої вартості будь-яких активів плану (див. параграфи 102–104 МСБО 19).

4. Визначення загальної суми актуарних прибутків і збитків та суми цих актуарних прибутків і збитків, які підлягають визнанню (див. параграфи 92–95 МСБО 19).

5. Якщо програму було запроваджено або змінено, визначення кінцевої вартості минулих послуг (див. параграфи 96–101 МСБО 19).

6. Якщо програму було скорочено або погашено, визначення результуючого прибутку або збитку (див. параграфи 109–115 МСБО 19).

Якщо суб'єкт господарювання має більше однієї програми з визначеними виплатами, суб'єкт господарювання застосовує ці процедури для кожної істотної програми окремо.

Висновки до розділу 1

Політика саме в галузі оплати праці насамперед є головною складовою управління організацією, саме від неї залежить ефективність роботи компанії, оскільки заробітна плата завжди була найважливішим інструментом, який дозволить раціонально використовувати всю робочу силу.

Безпосередньо при розробці політики у сфері заробітної плати обов'язково потрібно враховувати правильне співвідношення темпів

зростання зарплати з темпами зростання продуктивність праці, враховувати всі переваги та недоліки будь-якої певної системи та вибирати найбільш оптимальну систему оплати праці для конкретної організації. Також необхідно пам’ятати про те, що саме грамотна політика в сфері заробітної плати допоможе підвищити продуктивність праці та ефективність використання робочої сили.

Відповідно до Міжнародного стандарту фінансової звітності (IAS) 19 «Винагороди працівникам» необхідно забезпечувати аналітичний облік винагород працівникам у розрізі короткострокової оплати праці, соціальних виплат та негрошових винагород, винагород після закінчення трудової діяльності (пенсій), інших довгострокових винагород та виплат пайовими фінансовими інструментами (опціонами).

Правила оцінки винагород працівникам безпосередньо впливають на формування оцінки як зобов’язань з праці, а й інших показників фінансової звітності організацій: витрат, активів, капіталу.

Таким чином, застосування МСФЗ (IAS) 19 «Винагороди працівникам» сприяє організації обліку та розкриття інформації щодо винагород працівникам, досягненню прозорості діяльності організацій, дає можливість приймати обґрунтовані управлінські рішення, об’єктивно оцінювати фінансовий стан та здійснювати прогнози.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ

2.1. **Документальне оформлення розрахунків із заробітної плати.**

Обов'язково при нарахування заробітної плати кожен бухгалтер повинен мати необхідний об'єм інформації про загальний кадровий склад працівників на даному підприємстві. У робітника бухгалтерії повинні обов'язково знаходитися документи, безпосередньо в котрих зазначено, хто із співробітників та на яких умовах на даному підприємстві працює. У бухгалтерії повинен зберігатися один екземпляр даних документів, який характеризує повний кадровий склад. Ці документи можуть мати вид розпоряджень, наказів, вказівок безпосередньо за підписом керівника організації, розпорядчих документів. Їх

До загального складу документів безпосередньо за кадровим складом входять: усі документи про рух по службі (звільнення, прийом на роботу, переведення, відрядження, суміщення, зміну оплати, заміщення посади); різні документи про виплати крім основної заробітної плати (винагороди, премії, компенсації, допомога); всі документи, що обґрунтовують необхідність безпосереднього відриву від основної діяльності (навчання, відпустка, збори, тривале відрядження); інші документи, що стосуються кадрового складу.

Для безпосереднього обліку виплат і нарахування заробітної плати, обліку особового складу зазвичай застосовують форми (уніфіковані) облікових первинних документів: розпорядження (наказ) безпосередньо про прийом на роботу співробітників та розпорядження (наказ) про прийом співробітників на роботу найчастіше застосовують для обліку та оформлення всіх співробітників, які приймаються на роботу безпосередньо за трудовим договором (рис. 1.3).

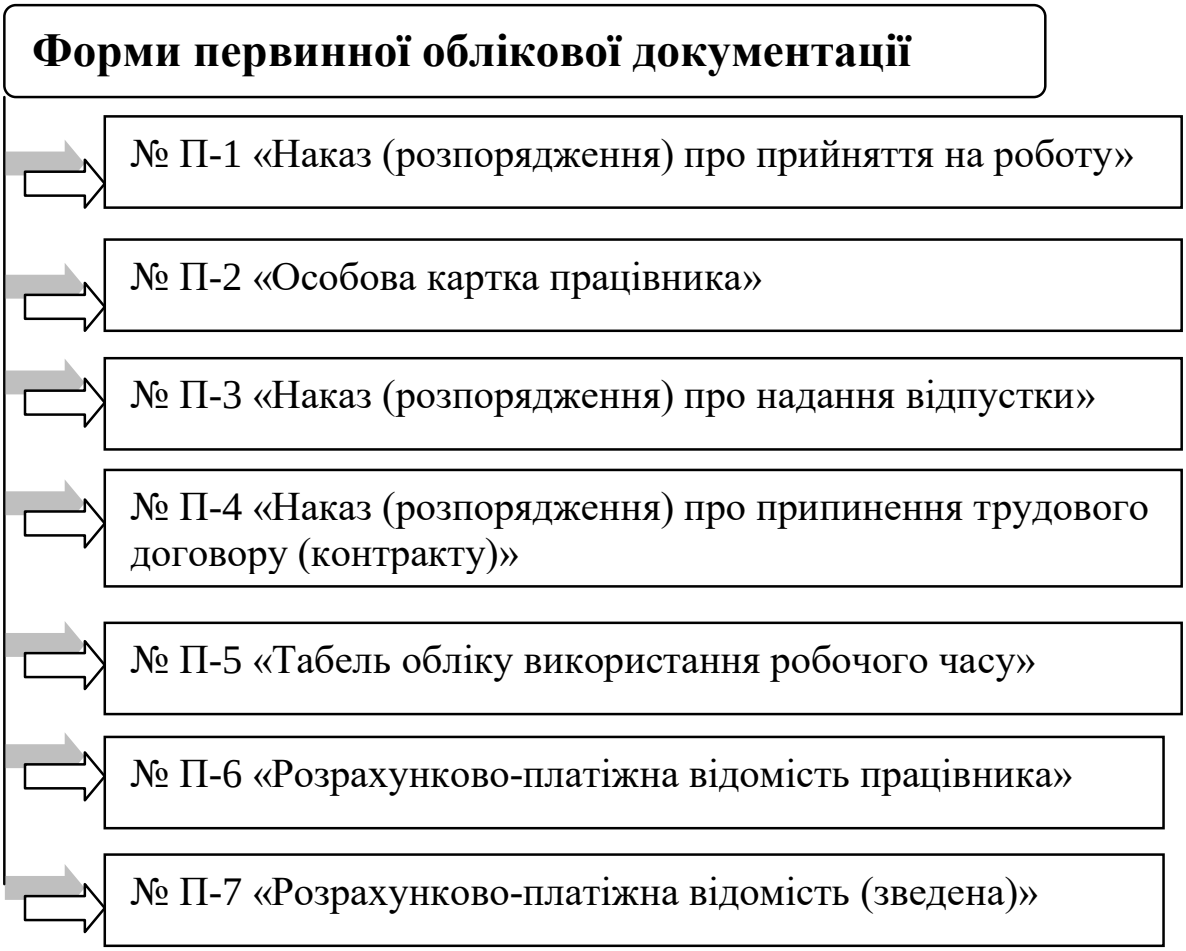

Рис. 1.3. **Типові форми первинної облікової документації зі статистики праці**

Дане розпорядження складається особами, відповідальними за прийом співробітників, на всіх осіб, які приймаються на роботу до цієї компанії. Персональна картка працівника, як правило, заповнюється на тих осіб, які приймаються на роботу на підставі розпорядження про безпосередній прийом на посаду, паспорти, трудової книжки, військового квитка, атестата про закінчення вищого навчального закладу, єдиного страхового свідоцтва, документа про взяття на облік у податкових органах та інших документах, які передбачені законодавством, або відомостей, які повідомляють про себе працівники.

Штатний розпис найчастіше використовується для загального оформлення структури, штатної чисельності та складу організації.

Обов'язкова облікова картка науково-педагогічних працівників найчастіше використовується у науково-дослідних, наукових, освітніх, науково-

виробничих та інших установах, а також організаціях, які безпосередньо здійснюють свою основну діяльність у галузі технології та науки , освіти, обліку наукових співробітників.

Розпорядження (наказ) про надання співробітнику відпустки найчастіше застосовують для обліку та оформлення відпусток залежно від виду відпустки (рис 1.4), надаються працівникам у чіткій відповідності до законодавства, нормативних актів, колективного або трудового договору.

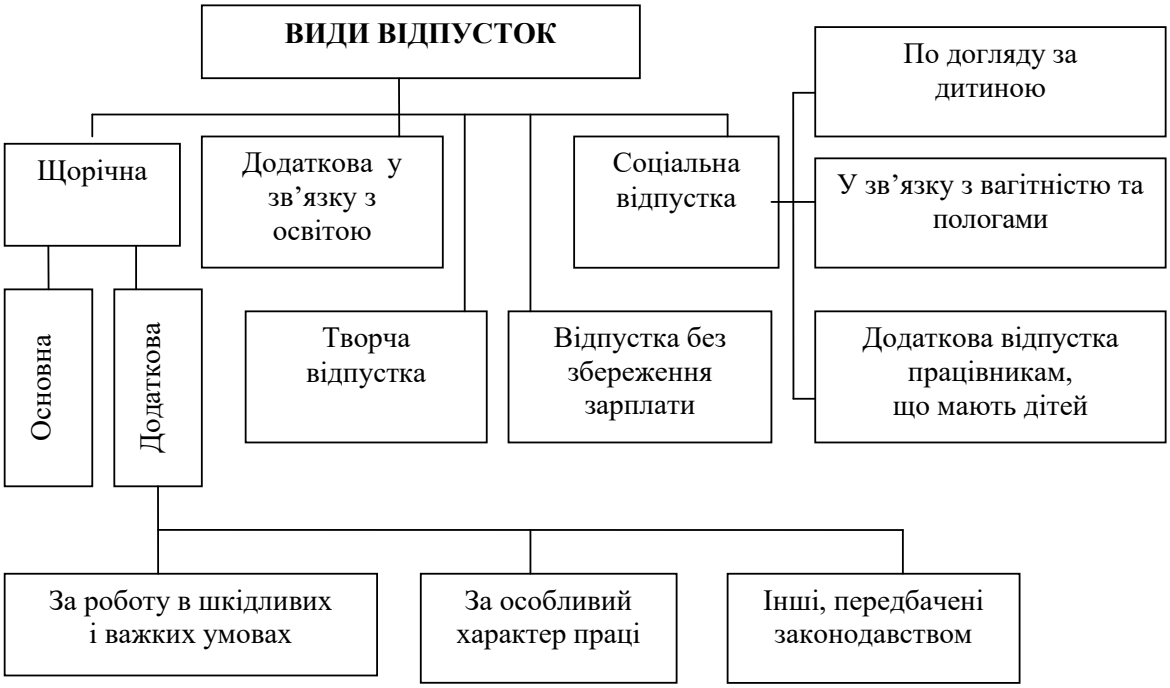

Рис. 1.4. **Види відпусток**

Основний графік відпусток використовується для безпосереднього відображення всіх відомостей про розподіл за часом усіх оплачуваних щорічних відпусток співробітникам різних структурних підрозділів цієї організації за місяцями на календарний рік.

Розпорядження (наказ) про безпосереднє припинення трудового договору зі співробітником, а також розпорядження (наказ) про безпосереднє припинення трудових договорів зі співробітниками (при звільненні) найчастіше застосовується для обліку та оформлення працівників. Розпорядження (наказ) відправлення працівника у тривале відрядження, а також розпорядження (наказ)

про направлення співробітника у тривале відрядження найчастіше застосовуються для обліку та оформлення безпосереднього спрямування працівників у відрядження.

Обов'язкове службове завдання під час відправлення співробітника у відрядження та обов'язковий звіт про його виконання найчастіше застосовується для обліку та оформлення обов'язкового службового завдання під час відправлення у відрядження, а також обов'язкового звіту про його виконання.

Розпорядження (наказ) про заохочення співробітників, а також розпорядження (наказ) про безпосереднє заохочення працівників найчастіше застосовується для обліку та оформлення заохочень за будь-які досягнення у роботі.

Основний табель обліку за використаним робочим часом, а також розрахунок оплати праці та табель обліку за використаним робочим часом найчастіше використовуються для безпосереднього здійснення табельного обліку, складання єдиної статистичної звітності, контролю трудової дисципліни.

Завжди табельний облік робить бухгалтер, майстер чи бригадир. Щоб спростити табельний облік, можна лише обмежитися реєстрацією в ньому різних відхилень від звичайної тривалості трудового дня. Усі відмітки про запізнення або неявки на роботу працівників робляться на підставі документів – виклику до військкомату, довідок, виклику до суду, лікарняних листів з непрацездатності (тимчасової) та на підставі інших документів, які безпосередньо самі працівники надають табельникові;

Усі первинні документи, незалежно від своєї форми, повинні містити такі реквізити:

• основне місце роботи (дільниця, цех, відділення);

• час цієї роботи (конкретна дата);

• розряд та найменування робіт (операції).

Загальний облік виробітку, а разом з ним вибір конкретної форми первинних документів, насамперед, залежить від багатьох факторів: особливості

технологій, характеру виробництва, оплати та організації праці, системи контролю за якістю продукції, забезпеченості мірною тарою, лічильниками, вагами та іншими вимірювальними приладами.

Усі оформлені документи (первинні) щодо обліку виконання та вироблення всіх робіт, так само як і додаткові документи (простої, листи на оплату, листи на доплати, акти про брак) обов'язково повинні передаватись бухгалтеру.

«Щоб визначити суму заробітної плати, яка повинна видаватися на руки співробітникам, передусім потрібно розрахувати загальну суму заробітку одного працівника за місяць та відняти від цієї суми утримання. Ці розрахунки, як правило, здійснюються у платіжній розрахунковій відомості, яка є основним документом для виплати працівникам за місяць заробітної плати» [44, с. 223].

Як правило, в розрахунковій відомості завжди містяться основні розрахунки з розрахунку сум зарплати, яка підлягає виплаті працівникам. На цю суму зарплати завжди складається касовий видатковий ордер, дата та номер якого завжди ставляться на останній сторінці цієї відомості.

Журнал реєстрації платіжних відомостей найчастіше використовується для реєстрації та обліку всіх платіжних відомостей щодо здійснених виплат працівникам організації. Цей журнал має вести працівник бухгалтерії.

Обов'язкові особові рахунки, безпосередньо в яких описуються усі відомості про співробітників (розряд, сімейний стан, оклад, час прийняття на роботу, стаж) усі можливі види утримань та нарахувань за кожний місяць із заробітної плати працівника.

Виходячи з цих даних, дуже легко можна розрахувати за необхідний період загальний середній заробіток. Заява-розрахунок про безпосереднє надання співробітнику відпустки використовується для основного розрахунку належної заробітної плати працівникові та інших виплат при наданні працівникові оплачуваної щорічної або іншої відпустки.

«Заява-розрахунок про розірвання трудового контракту зі співробітником (у разі звільнення) використовується для безпосереднього розрахунку та обліку належної суми заробітної плати та інших виплат працівникові при припиненні дії даного трудового договору» [44, с.223].

Заробітну плату можна вважати головним джерелом доходу працівників як форму оплати за працю, а також форми грошового стимулювання їхньої роботи. Її направляють на винагороду працюючих за проведену роботу, а також для мотивації, щоб досягти необхідного рівня продуктивності.

Саме тому, правильно організувавши заробітну плату, можна безпосередньо впливати на темпи зростання продуктивності праці, стимулювати підвищення рівня кваліфікації співробітників.

Заробітною платою як найважливішим фактором для мотивації праці виявляється потужний вплив на продуктивність. Якщо в організації не виплачується винагорода за конкурентоспроможною ставкою і немає шкали оплати, яка стимулює працівників до праці, робочої сили утримати не вийде.

Щоб забезпечити стабільне зростання продуктивності, керівництву потрібно чітко прив’язати заробітну плату та рух кар’єрними сходами до випуску продукції та показників продуктивності праці. Систему винагороди за роботу потрібно організувати так, щоб вона не зводила нанівець перспективні зусилля щодо забезпечення продуктивності праці.

До організації оплати праці на виробництві включається: встановлення (норм) умов оплати роботи за діяльність у рамках конкретних норм праці (трудових обов’язків): мінімальних тарифних ставок, тарифної схеми (сітки), диференціації окладів (ставок) щодо їх складності, диференціації окладів (ставок) за місцем працівників у виробничих процесах, диференціації оплати за ступенем інтенсивності та тяжкості праці.

«На підприємствах необхідно також визначити умови оплати за працю понад встановлену норму, доплати за суміщення посад, за роботу з меншою кількістю співробітників, премію за роботу високої якості, за економію різних

типів ресурсів тощо. До умов відносять також низку компенсаційних та гарантійних виплат працівникові роботодавцем» [18, с. 86].

Крім визначення умов оплати, до організації заробітної плати належить і нормування роботи, і, крім того, застосування різних систем оплати, якими, по-перше, встановлюється взаємозв'язок між нормами праці та умовами оплати, а по-друге, між результатами праці кожного співробітника. Вибір системи оплати – не довільний, оскільки кожну систему оплати можна вважати ефективною лише в тих випадках, коли вона відповідає певним умовам (економічним, технічним, соціально-психологічним, організаційним тощо).

2.2. Вдосконалення організації обліку оплати праці

Порядок нарахування та виплати заробітної плати в українському законодавстві здійснюється відповідності до таких нормативно-законодавчих документів: Кодексу законів про працю (КЗпП) [16], Податкового Кодексу України (ПКУ) [30], Закону України (ЗУ) «Про оплату праці» [39], Закону України (ЗУ)«Про відпустки» [36], Закону України (ЗУ) «Про охорону праці» [40], Закону України (ЗУ) «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [35], Закону України (ЗУ) «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [38], постанови Кабінету Міністрів України (КМУ) «Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати» [37], Інструкції та Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [29], Інструкції зі статистики заробітної плати [12], НП(С)БО 16 «Витрати» [25], НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» [26] та ін.

За результатами досліджень української нормативної бази, що регулює порядок проведення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві встановлено, що терміни «оплата праці» та «заробітна плата» мають різне тлумачення на вітчизняному законодавчому рівні. Зокрема, відповідно до

Кодексу законів про працю (КЗпП) та Закону України «Про оплату праці» дані терміни означають «винагороду, обчислену, як правило, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або вповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [39]. Проте дослідивши положення Податкового кодексу України (ПКУ) та Інструкції зі статистики заробітної плати [12] встановлено, що облікова категорія «оплата праці» ширша за своїм визначенням, аніж «заробітна плата».

«Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовується показник фонду оплати праці» [12]. До фонду оплати праці «включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат. Фонд оплати праці складається з: фонду основної заробітної плати; фонду додаткової заробітної плати; інших заохочувальних та компенсаційних виплат» [12].

Важливе значення при оцінці всього розміру заробітної плати має чітка організація облікової роботи безпосередніх розрахунків з оплати праці на підприємстві, оскільки це є найбільш відповідальною та трудомісткою роботою (рис. 2. 5).

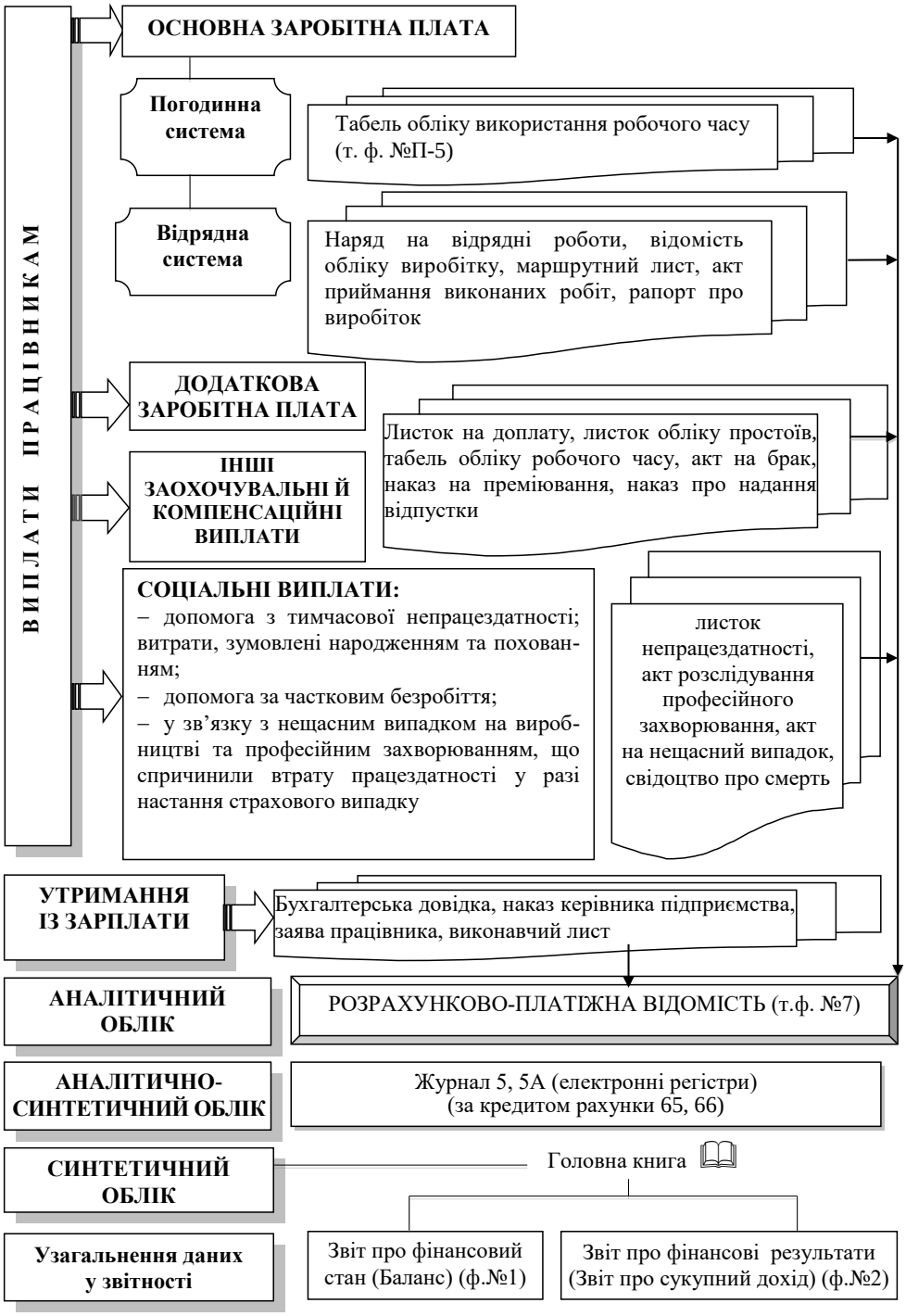

Рис.2.5. **Схема документообороту з обліку праці та заробітної плати**

У цілому організація обліку оплати праці на підприємстві − це сукупність дій, метою яких є безпосереднє забезпечення визначення величини заробітної плати, а також принципів її нарахування, строків виплати, диференціації, співвідношення з іншими аналогічними показниками діяльності підприємства тощо.

«Організація оплати праці ґрунтується на трьох елементах: нормуванні праці, її тарифікації, а також на різних системах і формах оплати праці. При цьому таке нормування праці дозволяє дати кількісну (цифрову) оцінку праці, тарифікація – якісну (відносну, а різні системи і форми показують порядок нарахування заробітної плати» [27].

Досліджуючи основні принципи та порядок нарахування заробітної плати найманим працівникам на різних підприємствах встановлено, що основні проблеми організації обліку праці та її оплати виникають в умовах здійснення операцій, які наведено на рисунку 2.1.

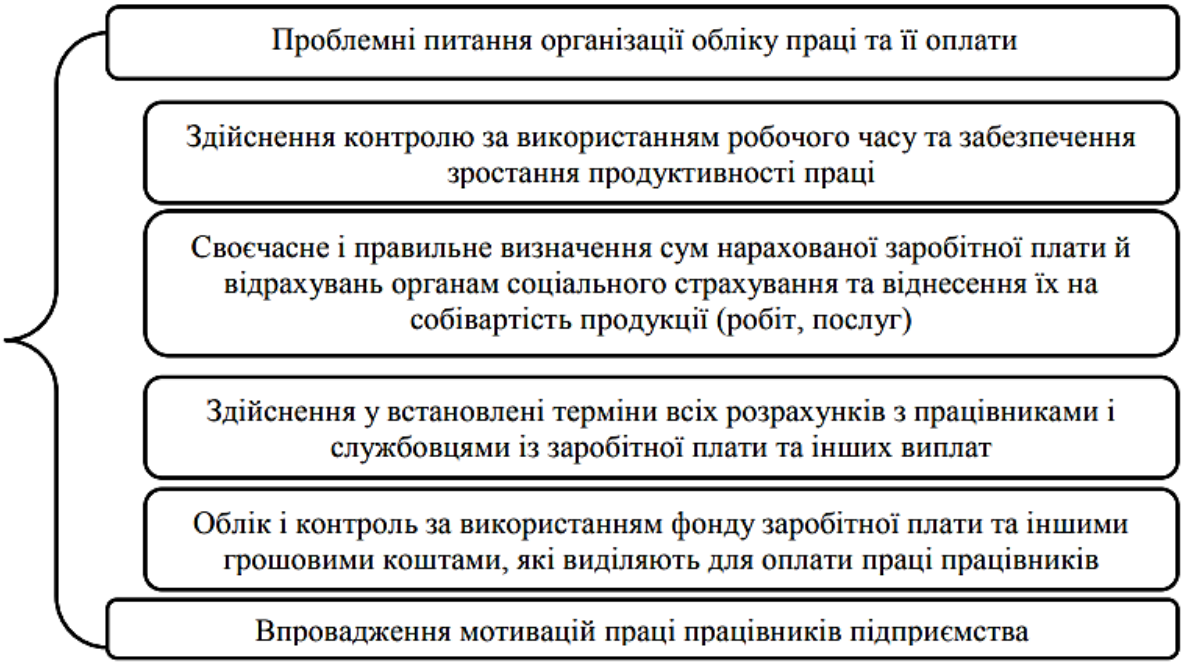

Рис. 2.1. Проблемні питання організації обліку праці та її оплати

Крім того, існує негативна така практика підприємств щодо наявності в системі неофіційних позаоблікових нарахувань й виплат працівникам без сплати встановлених українським законодавством податків і платежів, заробітна плата «у конвертах», «чорна з/плата». Для боротьби з такою «тіньовою заробітною платою» КМУ вніс пропозицію щодо популяризації легальних доходів. При цьому буде стягуватись штраф у 2021 році у розмірі близько 60 тисяч гривень за

кожного неоформленого робітника. За повторне порушення протягом 2-х років – 180 тисяч грн.

Удосконалення організації оплати праці на вітчизняних підприємствах має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати працівників, напрями якої представлені на рис 2.2.

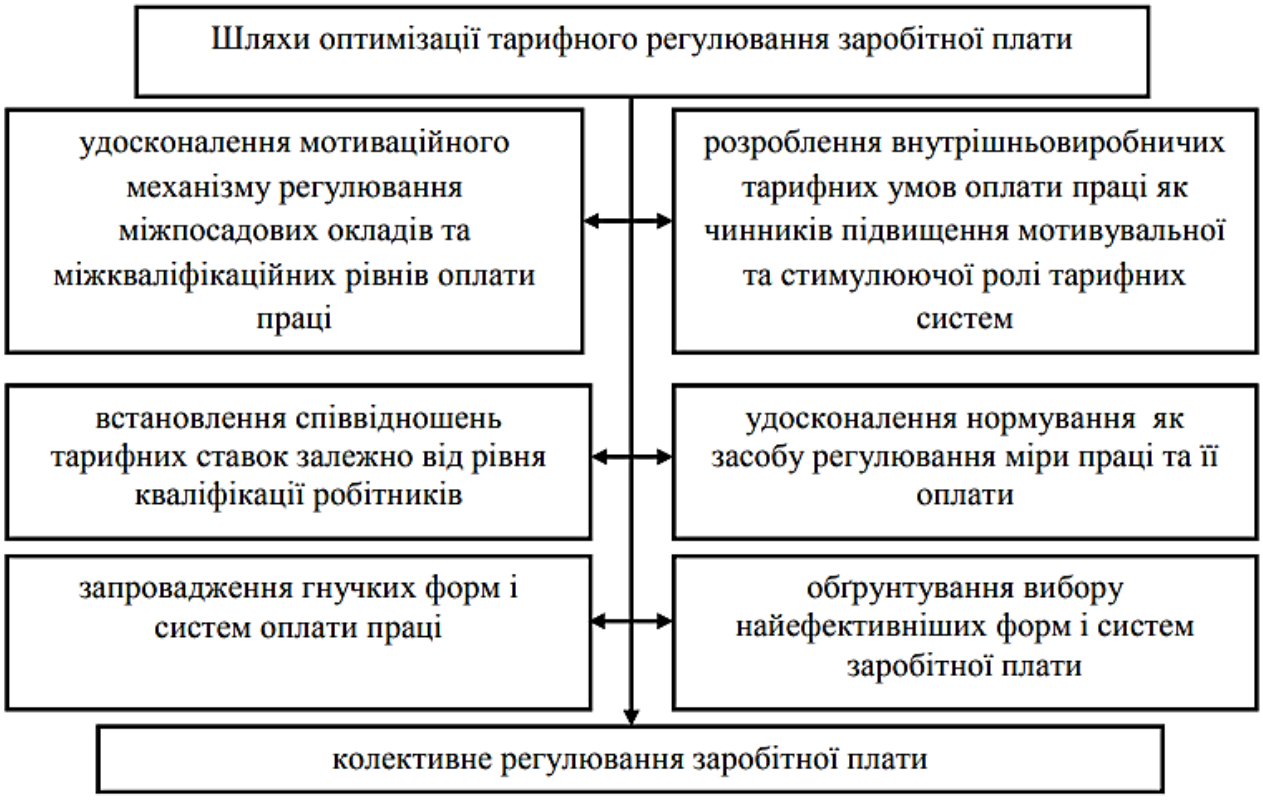

Рис. 2.2. Напрями оптимізації тарифного регулювання заробітної плати працівників на підприємстві

Одним із можливих напрямків вдосконалення оплати праці найманих працівників є підвищення матеріальної зацікавленості найманих працівників. Необхідно звертати увагу на мотиваційні заходи в нормуванні, організації та стимулюванні праці на підприємстві, серед яких сьогодні значного розповсюдження набрали преміювання, доплати та надбавки. Варто наголосити, що з одного боку, розмір премії як форма стимулювання найманих працівників виробничої діяльності повною мірою має залежати від результатів діяльності конкретного підприємства, і навпаки, результат суб'єкта господарювання

залежить від практичної організації всієї системи преміювання окремих категорій персоналу (працівників).

«Мотивація найманих працівників підвищується, якщо вони розуміють, як досягнення цілей підрозділу й організації допомагає кожному у досягненні власних цілей, а також якщо вони попередньо проінформовані, що вони повинні робити, щоб одержати винагороду. Успішний вплив на трудову мотивацію персоналу неможливий без регулярного зворотного зв'язку у вигляді оцінки ефективності цих впливів» [27, с.253].

«При заохочуванні працівників, які здійснюють функції управління, треба враховувати ініціативність, організаторські здібності, оперативність, об'єктивність, здатність мислити перспективно, бачити невикористані резерви, спроможність узагальнювати, аналізувати, творчо усвідомлювати застосовувати на практиці досягнення науки і техніки. Так, доцільним є переведення оплати керівників, службовців і фахівців на контрактну форму, яка дозволяє привабити й утримати найбільш кваліфікованих і творчо активних фахівців, гнучко регулювати чисельність і склад управлінського персоналу» [42, с. 78].

Важливим напрямком вдосконалення обліку розрахунків з оплати праці (за виплатами працівникам) є автоматизація нормувального, облікового, аналітичного та контрольного процесу, яка дозволяє значно зменшити кількість помилок при обробці такої інформації, скоротити обліковий час на здійснення нормувальних, облікових, аналітичних та контрольних процедур, зменшить кількість ручних (технічних) операцій. Дієвим способом покращення обліку також можна сьогодні вважати проведення на підприємстві внутрішнього аудиту (контролю) розрахунків за виплатами працівникам. Не менш актуальним питанням є необхідність у правильному відображенні економічно достовірної та обґрунтованої, релевантної інформації про виконання норм та динаміку показників про працю, виробіток, нагляд за дотриманням співвідношення зростання продуктивності праці працівників та заробітної плати, за зменшенням невиробничих витрат (втрат), прихованих та явних втрат робочого часу,

стимулювання праці працівників на підприємстві. На основі такої інформації здійснюється контроль за ефективним виконанням робочого часу на підприємстві, упровадженням нових прогресивних методів праці, чітким дотриманням правильного співвідношення між зростанням продуктивності праці працівників та заробітної плати.

2.3. Оподаткування праці та напрямки його оптимізації

Оподаткування праці – це важливий чинник розвитку виробничої діяльності підприємств, впливу на попит і пропозицію праці, рівень безробіття та тінізацію економіки. В Україні за роки незалежності відбувалися певні зміни в оподаткуванні праці. Утім, на сьогодні існують проблеми щодо стягнення податків на працю, що потребують негайного вирішення. Тому важливо дослідити ґенезу оподаткування праці в Україні, недоліки чинної системи оподаткування цього чинника виробництва та, урахувавши світовий досвід, запропонувати напрями вдосконалення оподаткування праці в Україні.

«Праця – важливий чинник розвитку суспільства. Тому до її оподаткування потрібно ставитися з особливою увагою, оскільки це може як сприяти розвитку людського капіталу, так і стримувати його. Під час визначення пріоритетності в оподаткуванні доходів із різних джерел існують три теоретичні підходи» [10, с. 220–223].

1. Однаковий підхід в оподаткуванні доходів від праці та доходів від капіталу. Обґрунтування такого підходу полягає в потребі досягнути нейтральність оподаткування та збалансувати виконання принципів економічної ефективності та соціальної справедливості.

2. «Доходи від капіталу потрібно оподатковувати за меншими ставками, ніж доходи від праці. Цей підхід обґрунтовано такими теоретичними положеннями: отримання доходу від капіталу пов’язане з більшими ризиками, ніж отримання доходу від праці; податки на капітал впливають не лише на

прибуток, а й на інші чинники виробництва: працю (заробітна плата) та землю (земельна рента), оскільки саме підприємство створює можливість для отримання цих доходів; пропозиція капіталу більш еластична, ніж пропозиція праці, тому капітал – більш мобільний чинник виробництва, ніж праця (в умовах міжнародної податкової конкуренції існує велика ймовірність міграції капіталу до країн із найбільш сприятливим податковим кліматом)» [21, с. 307–319], [43, с. 362].

3. «Доходи від праці треба оподатковувати за меншими ставками, ніж доходи від капіталу. Такий підхід обґрунтовано тим, що: доходи від капіталу не зароблені; через перекладання податків оподаткування доходів від праці фактично вище, ніж оподаткування доходів від капіталу; власники капіталу мають більше можливостей щодо ухилення від оподаткування, ніж власники праці. Зважаючи на розглянуті теоретичні підходи щодо оподаткування доходів, в окремих країнах застосовують певні моделі оподаткування праці. Оподаткування праці передбачає стягнення податків на індивідуальний дохід (в Україні це ПДФО) та відрахувань на соціальне страхування. Їх сплачують як роботодавці, так і наймані працівники (в Україні це ЄСВ)» [22, с. 162].

Щоб визначити особливості оподаткування праці в Україні, дослідимо становлення та розвиток ПДФО та ЄСВ. До 2004 року в Україні діяла прогресивна шкала ставок прибуткового податку (ПДФО) з громадян, діапазон якої постійно коливався. До 1999 року діапазон ставок ПДФО змінювався від 10 до 90%, з 1999 року діяла шкала ставок від 10 до 40%, яка проіснувала до 2004 року. 2004 року замість прибуткового податку з громадян уведено податок на доходи фізичних осіб за пропорційною ставкою 15% (до 2007 року діяла перехідна ставка 13%), замість чинної раніше прогресивної шкали ставок прибуткового податку. Податком на доходи фізичних осіб (ПДФО) почали обкладати не лише доходи працівників від оплати праці, а й інші види доходів: виграші та призи, доходи від надання майна в оренду, продажу рухомого та нерухомого майна та інше.

З ухваленням Податкового кодексу з 2011 року поряд зі ставкою 15% установлено ставку 17% для доходів, що перевищують десятикратний розмір мінімальної заробітної плати (з 2015 року ставку 17% замінено на 20%). З 2016 року внесено зміни до Податкового кодексу, якими замінено ці ставки на пропорційну ставку 18%, яка діє і сьогодні. Незважаючи на певні спроби реформувати прибутковий податок, у стягненні загальнообов'язкових соціальних внесків не було суттєвих змін до 2015 року (за винятком 1996–1997 рр.). Більша частина навантаження щодо їх сплати лягала на роботодавців. 2011 року введено єдиний соціальний внесок, який роботодавці сплачували за ставкою 36,76%, а наймані працівники – 3,6%.

«З 2015 року запроваджено єдину ставку ЄСВ на рівні 22%, при цьому встановлено, що весь тягар зі сплати цього обов'язкового платежу лягає на роботодавців. Варто зазначити, що до 2004 року під час стягування прибуткового податку (ПДФО) з громадян існував неоподатковуваний мінімум, з якого не сплачували цей податок. З 2014 року після запровадження податку на доходи фізичних осіб замість неоподатковуваного мінімуму почали використовувати податкову соціальну пільгу, яка має певні обмеження в застосуванні щодо розміру нарахованої заробітної плати. Таким чином, заробітну плату на рівні мінімальної заробітної плати або прожиткового мінімуму оподатковували на загальних засадах. Це негативний чинник, оскільки під час оподаткування не враховували мінімум, що потрібен громадянину на відтворення своєї робочої сили.» [3, с.48]

«Таким чином, можна виокремити такі вектори реформування оподаткування праці, здійснені в Україні за роки незалежності:

1) запровадження в практику пропорційної ставки з ПДФО замість прогресивної шкали ставок;

2) відмова від неоподатковуваного мінімуму доходів громадян (НМДГ), у межах якого би не стягувався ПДФО для всіх платників податку;

3) зниження навантаження на фонд оплати праці (ФОП) через перенесення всього навантаження зі сплати ЄСВ на роботодавців. Варто відзначити, що в Україні достатньо низький рівень оподаткування праці до ВВП порівняно з країнами ЄС. Однак не варто забувати, що ВВП країн ЄС не співвідносний із рівнем ВВП України» [3, с. 48].

«ПДФО – один із дієвих інструментів вирівнювання доходів населення. В Україні максимальна ставка податку на доходи фізичних осіб значно нижча, ніж у європейських країнах. 2018 року середній рівень максимальної ставки персонального податку в групі країн-нових учасників ЄС становив 25,8% проти 18% в Україні. Важливе місце в оподаткуванні фізичних осіб країн ЄС посідає неоподатковуваний мінімум доходів, тобто мінімум, із якого особистий податок не сплачують. Крім того, у багатьох країнах діють прогресивні ставки цього податку як засіб вирівнювання доходів фізичних осіб, на відміну від України, де з 2016 року встановлено єдину ставку на рівні 18%. Ураховуючи вищенаведене, пропонуємо запровадити прогресивну шкалу ставок із цього податку з максимальною ставкою 25%, одночасно застосовуючи неоподатковуваний мінімум доходів фізичних осіб в обсязі прожиткового мінімуму» [3, с.48].

Що стосується ЄСВ, то його ставка в Україні достатньо низька порівняно з середнім рівнем стягування соціальних внесків у країнах Європейського Союзу. Наприклад, 2018 року середня ставка соціальних внесків по групах країн-нових членів ЄС становила 30,3% проти 22% в Україні.

Крім того, роботодавець в Україні має більше податкове навантаження з цього податку, ніж у середньому в країнах Європи. Тому пропонуємо ввести таку ставку ЄСВ на рівні 30% із перенесенням суттєвої (значної) частини податкового навантаження з роботодавців на найманих працівників (пропонуємо встановити співвідношення між навантаженням роботодавців і найманих працівників, яке відповідає середньому рівню в країнах ЄС). А саме – ставку ЄСВ для роботодавців 19% та для найманих працівників 11%. Дослідження ґенези оподаткування праці в Україні й особливостей його здійснення в країнах

Європейського Союзу дозволило розробити дану модель реформування оподаткування праці в Україні.

Висновки до розділу 2.

За результатами проведеного дослідження встановлено:

1. У сучасних умовах розвитку української системи обліку правильний і дієвий облік витрат на оплату праці працівників на підприємстві повинен стати не лише засобом з дотримання вимог чинного вітчизняного законодавства, а й джерелом надійної, релевантної інформації для подальшого контролю та управління витратами на оплату праці найманих працівників.

2. Нарахована заробітна плата найманих працівникам на підприємстві повинна обов'язково залежати безпосередньо від основних результатів праці й у той же час впливати на його показники, а також стимулювати розвиток виробництва, ефективність виконуваної роботи, постійне підвищення кількісних і якісних результатів праці.

Проведене дослідження ґенези та розвитку оподаткування праці в Україні та світового досвіду його застосування дало змогу виділити певні невідповідності розвитку оподаткування праці в Україні та країн ЄС. В Україні, на відміну від більшості європейських країн, застосовують пропорційну ставку ПДФО без застосування неоподатковуваного мінімуму доходів фізичних осіб, крім того, усе навантаження зі сплати ЄСВ покладено на роботодавців. Це недоліки чинної системи оподаткування праці України, які можна виправити, застосувавши в майбутньому запропоновану модель. Нова модель сприятиме розвитку підприємств, зниженню рівня тінізації економіки та справедливому розподілу коштів між різними верствами населення України.

РОЗДІЛ 3. ЕКОНОМІЧНИЙ АНАЛІЗ В СИСТЕМІ ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1. Теоретичні аспекти аналізу оплати праці та напрямки його вдосконалення

В даний час в результаті збільшення продуктивності праці з'являються передумови для підвищення рівня її оплати. При цьому важливою умовою є той факт, що кошти на оплату праці необхідно використовувати таким чином, щоб темпи зростання продуктивності праці випереджали темпи її оплати.

Заробітна плата (оплата праці працівника) – це винагорода за працю залежно від кваліфікації працівника, складності, кількості, якості та умов виконуваної роботи, а також компенсаційні виплати (доплати та надбавки компенсаційного характеру, у тому числі за роботу в умовах, що відмінні від нормальних , роботу в особливих кліматичних умовах і на територіях, що зазнали радіоактивного забруднення, та інші виплати компенсаційного характеру) та стимулюючі виплати (доплати та надбавки стимулюючого характеру, премії та інші заохочувальні виплати).

Система заробітної плати передбачає комплекс методів і способів визначення необхідного рівня заробітної плати, принципів її диференціації, властивостей роботи та її результатів, а крім того обставин роботи та фінансових характеристик роботи підприємства.

Підвищення зацікавленості кожного працівника у виявленні та використанні резервів своєї праці; усунення зрівняльного підходу до оплати праці; забезпечення залежності розміру заробітної плати від кількості та якості праці; стимулювання зростання технічного та організаційного рівня виробництва, зниження собівартості та підвищення якості продукції; залучення трудового колективу до активної участі в оцінці індивідуальних результатів праці та розподіл колективного заробітку; оптимізація співвідношення в оплаті праці працівників різних категорій з урахуванням складності виконання робіт,

умов праці, досягнення кінцевих результатів виробництва та конкурентоспроможності продукції.

Аналіз заробітної плати є джерелом виявлення резервів для створення необхідних ресурсів зростання та вдосконалення оплати праці, а також нововведенням нових додаткових форм оплати праці працівників. Методи аналізу заробітної плати вибираються залежно від джерел інформації.

Набір методів включає: анкетування, контент-аналіз, експертне опитування, метод «Дельфі», телефонне опитування, аналіз статистичних даних, документів про діяльність підприємства і т.д.

«Для підвищення оплати праці необхідно проводити такі заходи як:

1) підвищувати зацікавленість кожного працівника у виявленні та використанні резервів своєї праці;

2) усувати зрівняльний підхід до оплати праці, забезпечуючи залежність розміру заробітної плати від кількості та якості праці;

3) стимулювати зростання технічного та організаційного рівня виробництва, зниження собівартості та підвищення якості продукції;

4) залучати трудовий колектив до активної участі в оцінці індивідуальних результатів праці та розподілі колективного заробітку;

5) оптимізувати співвідношення в оплаті праці працівників різних категорій з урахуванням складності виконання робіт, умов праці, досягнення кінцевих результатів виробництва та конкурентоспроможності продукції» [1, с.116].

Таким чином, форма заробітної плати включає сукупність систем оплати, згрупованих за критерієм обліку результатів праці при оцінці виконаної роботи та її оплати. До рекомендацій щодо вдосконалення оплати праці можна віднести:

1) Преміювання - розроблені у фірмах концепції преміювання можуть бути спрямовані на збільшення виробництва або обмежують його. Однак у кожному разі премії необхідно платити співробітникам при досягненні або перевиконанні певного обсягу роботи за значного коефіцієнта темпу діяльності. Подібним

способом, можливі два ключові види поліпшення оплати роботи співробітників: значне збільшення спонукального впливу тарифної оплати; збільшення спонукального впливу надтарифних виплат (премій, надбавок, розподілу згідно з КТУ надтарифної частки групового фонду оплати).

2) Нормування праці - одне із значних компонентів поліпшення оплати труда. Воно дає можливість визначити співвідношення між розміром витрат роботи та величиною його оплати за певних обставин.

3) Створення якнайбільше робочих місць для підприємства, оскільки безробіття істотно вище повної зайнятості та швидкого зростання заробітної плати.

4) Бонуси, які співробітники можуть отримувати за вражаючі результати.

5) Знижки на продукцію підприємства.

6) Негрошові стимули, пільги, у тому числі тривалість відпустки або гнучкий графік.

7) Пільги у натуральній формі, такі як трансфер, одяг, автомобілі підприємства, обладнання для домашньої роботи, транспортні витрати та телефонні.

Заробітна плата є умовою мотивування до роботи, що передбачає фінансовий поштовх з метою спонукання співробітника до інтенсивної роботодавці. Концепція оплати роботи містить тарифні ставки (оклади), премії, доплати, надбавки та інші виплати, встановлені законодавством. Є безліч способів оплати роботи, і використання цих способів на підприємствах є необхідним ресурсом зростання та вдосконалення оплати праці.

3.2. Аналіз ефективності використання персоналу підприємства: витратний та ресурсний підхід

На сучасному рівні світового соціально-економічного розвитку швидкого вирішення вимагає проблема ефективного використання обмежених виробничих

ресурсів. Центральне місце у дослідженні цієї проблеми вітчизняними й зарубіжними вченими (Армстронг М., Богиня Д.П., Грішнова О. А., Жилін О. І., Калина А. В., І. Ломанов та інші [1, 4, 11, 14]) відведено аналізу використання персоналу, оскільки головним критерієм підвищення ефективності виробництва є зростання продуктивності індивідуальної та суспільної праці, як живої, так і уречевленої. Отже, аналіз ефективності використанння трудових ресурсів полягає у дослідженні їх раціонального використання на макро- і мікроекономічному рівнях і вивчення впливу основних чинників на підвищення продуктивності праці.

Ефективність використання праці характеризується результативністю, а сутність проблеми її підвищення полягає у тому, щоб кожна одиниця трудових ресурсів забезпечувала суттєве збільшення обсягу виробництва якісних робіт і послуг, що дасть змогу виробникам витримувати конкурентну боротьбу за міжнародними правилами конкуренції (основні з них продуктивність і якість), нарощувати прибутки й повніше задовольняти потреби трудового колективу та суспільства в цілому.

Сучасні проблеми у сфері оплати та підвищення продуктивності праці вимагають застосування комплексного системного підходу до аналізу і контролю ефективності використання трудових ресурсів, який передбачає дослідження всієї системи взаємопов’язаних показників, що повно і частково відображають використання праці та впливають на кінцевий результат її прояву. Для забезпечення науково обґрунтованого управління ефективністю використання трудових ресурсів у практичній діяльності підприємства, необхідно визначити сутність і механізм дії впливових чинників, виявити резерви її підвищення, удосконалити вже існуючу систему її показників на мікроекономічному рівні та виділити принципи її контролю.

Зазначимо, що за даними державного статистичного спостереження "Обстеження підприємств із питань статистики праці", середньооблікова кількість штатних працівників підприємств впродовж 2015-2020 рр. становила

8204,8; 7948,3; 7883,3; 7534,9 та 7479,6 тис. осіб. http://www.ukrstat.gov.ua/druk/publicat/kat_u/2021/zb/08/zb_Pracia2020.pdf . При цьому номінальна середня заробітна плата зросла останніми роками (рис. 3.1), хоча реальна заробітна плата в порівнянні з попереднім роком знизилась майже на 2%.

Рис. 3.1. Середня заробітна плата працівників в Україні в динаміці

У 2020 році кожен працівник у середньому відпрацював 1627 год., що складає 81,3% фонду робочого часу, встановленого на підприємствах.

Упродовж 2018-2020 років спостерігається скорочення рівня прийняття працівників з 29,2; 28,2 і до 24,9% до середньооблікової кількості штатних працівників, однак і скоротився рівень звільнень з 32,7% у 2019 році до 29,3% у 2020 році.

«Переважна більшість вибулих працівників (86,7%), були звільнені за власним бажанням. Частка працівників, вивільнених у зв'язку зі скороченням

штатів, по відношенню до середньооблікової кількості штатних працівників становила 1,9 %» [28].

Аналогічно, як і на макрорівні, забезпеченість трудовими ресурсами підприємства та їх використання характеризується чисельністю персоналу, його складом і структурою, освітнім, кваліфікаційним рівнем і рухом робочої сили і досліджується кадровим відділом. Аналіз виконують шляхом порівняння абсолютних і відносних показників фактичної чисельності всіх категорій працівників з плановою та у динаміці за декілька років. Встановлюють причини відхилень і відповідність розподілу працівників за професіями і кваліфікацією плановим потребам. Досліджують зміну відносного співвідношення між чисельністю основних працівників та іншого персоналу.

Важливою передумовою поліпшення використання виробничого персоналу є вдосконалення його структури на рівні суб'єкта господарювання. Так, зміна питомої ваги робітників у складі виробничого персоналу спричиняє відповідне зниження (підвищення) продуктивності праці. Вплив цього фактора рекомендується розраховувати способом абсолютних різниць: множенням різниці між фактичною і плановою (базовою) питомою вагою робітників у загальній чисельності на базову середню продуктивність праці одного робітника.

На виконання виробничої програми негативно впливає плинність робітничих кадрів. Вона свідчить про наявність недоліків в організації виробництва, праці й побуту робітників, знижує продуктивність праці, стримує своєчасне введення об'єктів у дію, викликає зайві витрати праці й коштів.

У зв'язку з цим за даними звіту з праці аналізованого підприємства (Ф. № 1–ПВ) доцільно проаналізувати зміну чисельності робітників, зайнятих на основному, допоміжних і другорядних виробництвах. Доречно вивчити рух (оборот) робочої сили, пов'язаний з прийманням (оборот по прийманню) та звільненням (оборот по звільненню) робітників за звітний період, а також з'ясувати причини, що вплинули на ці зміни. Поряд з абсолютними показниками по прийманню і звільненню робітників визначають і відносні показники:

коефіцієнт обороту по прийманню робітників

$$K_п = \left(Ч_п / Ч_с \right) \cdot 100; \tag{3.1}$$

коефіцієнт обороту по звільненню робітників (працівників)

$$K_{зв} = \left(Ч_в / Ч_с \right) \cdot 100; \tag{3.2}$$

коефіцієнт необхідного обороту

$$K_{н.о.} = \left(Ч_{в.п} / Ч_с \right) \cdot 100; \tag{3.3}$$

коефіцієнт плинності робітничих кадрів

$$K_{пл} = \left(Ч_{в.б.} + Ч_{п.т.} \right) / Ч_с ; \tag{3.4}$$

коефіцієнт стабільності робітничих кадрів

$$K_{ст} = Ч_{const} / Ч_с , \tag{3.5}$$

де $Ч_п$ – чисельність (кількість осіб) прийнятих робітників за звітний період;

$Ч_с$ – середньооблікова чисельність (кількість осіб) робітників за звітний період;

$Ч_в$ – чисельність (кількість осіб) робітників, які вибули за звітний період;

$Ч_{в.п.}$ – чисельність (кількість осіб) робітників, які вибули з поважних причин;

$Ч_{в.б}$ – чисельність (кількість осіб) робітників звільнених за власним бажанням;

$Ч_{п.т.}$ – чисельність (кількість осіб) робітників, звільнених за порушення трудової дисципліни;

$Ч_{const}$ – чисельність (кількість осіб) робітників, які перебували у списках організації впродовж року.

Визначені показники аналізу плинності персоналу в ТОВ «Тернобудмеханізація» становили відповідно:

Коефіцієнт обороту по прийманню персоналу Кпр =2/109=0,018

Коефіцієнт обороту по звільненню персоналу Кзвільн=7/109=0,064

Коефіцієнт плинності персоналу Кплин=9/109=0,0825

Коефіцієнт стабільності персоналу Кconst=(109-7-2)/109=0,917

За результатами аналізу видно, що за звітний період підприємство більше як на 8 % провело заміну виробничого персоналу, при цьому не створюючи нові робочі місця. На високому рівні знаходиться коефіцієнт стабільності персоналу – 41,7%, що свідчить про ефективну кадрову політику.

В процесі аналізу підприємству рекомендується звернути увагу на причини плинності кадрів. Серед таких причин можуть бути:

- ✓ недоліки в організації виробничого процесу, організації праці, управління і організації заробітної плати;
- ✓ віддаленість від основного місця роботи, незабезпеченість житлом, переміна місця проживання;
- ✓ відсутність умов для підвищення кваліфікації (перекваліфікації) персоналу, низька дисципліна, використання персоналу не за спеціальністю та інші організаційні недоліки.

Після виявлення конкретних причин плинності персоналу необхідно намітити комплекс заходів щодо їх зниження.

«У полі зору повинен бути і аналіз забезпеченості підприємства кваліфікованими кадрами у розрізі виробничих підрозділів за професійно-кваліфікаційною ознакою. Відповідність кваліфікації персоналу складності виконуваних робіт визначається на підставі порівняння показників середнього розряду робітників і середнього розряду складності робіт, які виконуються за періодами. При цьому узагальнюючим показником, що характеризує кваліфікаційний склад робітників, є середній тарифний коефіцієнт» [4, с. 117].

Важливою передумовою зростання продуктивності праці персоналу є поліпшення та продуктивне використання робочого часу. Раціональне використання робочого часу працівників дозволяє збільшити обсяги

виготовлення готової продукції (виконаних робіт) без додаткових витрат. В процесі економічного аналізу необхідно дати загальну комплексну оцінку повноти використання робочого часу персоналу, виявити фактори та розмір їхнього впливу на використання робочого часу персоналу, з'ясувати причини цілодобових та внутрішньозмінних втрат робочого часу персоналу, розрахувати вплив простоїв на продуктивність праці персоналу та зміну обсягу виробництва робіт, послуг. При цьому основними показниками є середньоденна кількість днів, відпрацьованих працівником за звітний період (місяць, квартал, рік) та середня тривалість робочого дня (зміни).

«Аналіз використання робочого часу слід виконувати за двома напрямами: оцінка нормованих витрат робочого часу та оцінка ненормованих затрат або втрат робочого часу. У першому випадку резерви зростання продуктивності праці можуть мати місце в оперативній (основній і допоміжній), підготовчо-заключній роботі та в технологічних перервах. Підвищення рівня продуктивності праці за рахунок ненормованих затрат або втрат робочого часу може бути досягнуте при зменшення або усунення причин виникнення таких втрат. Оцінюючи ненормовані затрати робочого часу, їх доцільно розділити на явні та приховані» [4, с. 145].

«Явні втрати виникають в період порушення нормального ходу комплексного або індивідуального робочого процесу і створюються за рахунок цілозмінних (організаційні простої, прогули, неявки робітників у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, відпустки, пов'язані з навчанням, простої через погодні умови та ін.) і внутрішньозмінних втрат (порушення трудової дисципліни, організаційні і випадкові простої). Приховані втрати робочого часу, на відміну від явних, виникають при безперервних процесах і називаються відхиленнями від прийнятої, розрахованої у відповідності з нормами, технології. Їх поява виникає в результаті не вдосконалення предметів чи знарядь праці, при організації процесів, що не відповідають проектним рекомендаціям» [4, с. 156].

Оцінка використання робочого часу дається на основі балансу робочого часу, складеного за даними обліку робочого часу в людино-днях (людино-годинах). Він є основою для всіх наступних напрямків аналізу використання робочого часу на підприємстві. Баланс дає найповніше уявлення про бюджет робочого часу і його цільове використання (табл. 3.3).

На основі балансу робочого часу (табл. 3.3) можна обчислити показники:

Таблиця 3.3

Баланс робочого часу одного середньооблікового робітника ТОВ «Тернобудмеханізація»

Показник	*Базовий Період*	*Фактичний період*	*Відхилення („+", „–")*
А	*1*	*2*	*3*
1. Календарний фонд, днів	*365*	*365*	-
2. Вихідні і святкові дні	*112*	*111*	*-1*
3. Номінальний фонд робочого часу, дні	*253*	*254*	*+1*
4. Неявки на роботу, дні	*38,2*	*37,8*	*-0,4*
у тому числі			
чергові і додаткові відпустки	*24*	*26*	*+2*
відпустки на навчання	*1,3*	*1,6*	*+0,3*
відпустки в зв'язку з вагітністю і пологами	*0,6*	*0,5*	*-0,1*
по хворобі	*6,3*	*5,7*	*-0,6*
невиходи дозволені законодавством	*2*	*2*	-
невиходи з дозволу адміністрації	*3*	*2*	*+1*
прогули	*0,6*	-	-
цілоденні простої	*0,4*	-	-
5. Явочний фонд робочого часу, дні	*214,8*	*216,2*	*+1,4*
6. Середня тривалість робочої зміни, год.	*7,93*	*7,90*	*-0,03*
7. Втрати часу в зв'язку зі скороченням робочого дня, год.	*0,042*	*0,38*	*-0,04*
8. Тривалість робочого дня, год.	*7,51*	*7,52*	*+0,01*

а) використання календарного фонду робочого часу

за базовий період часу

$$T_{б.к.ф} = 214{,}8 : 365 = 0{,}588 \ або 58{,}8\%$$

за фактичний період відпрацьованого часу

$$T_{з.к.ф} = 216{,}2 : 365 = 0{,}592 \ або 59{,}2\%$$

б) використання табельного фонду робочого часу

за базовий період відпрацьованого часу

$$T_{б.т.ф} = 214{,}8 : (365 - 112) = 0{,}849 \ або 84{,}9\%$$

за фактичний період відпрацьованого часу

$$T_{з.т.ф} = 216,2 : (365 - 111) = 0,851 \; або 85,1\%$$

в) використання максимально можливого фонду відпрацьованого робочого часу за базовий період

$$T_{б.м.ф} = 214,8 : (365 - 112 - 24) = 0,938 \; або 93,8\%$$

за фактичний період відпрацьованого часу

$$T_{з.м.ф} = 214,8 : (365 - 111 - 26) = 0,942 \; або 94,2\%$$

Різниця між знаменником і чисельником показників (індикаторів) показує, який резерв часу може бути використаний для збільшення обсягу виготовлення продукції.

Баланс робочого часу бажано аналізувати в динаміці за ряд років. При цьому звертається увага на значні витрати часу, пов'язані з усуненням браку, відпрацьований понадурочний час, на розподіл і використання робітників за змінами.

Для виявлення внутрішньозмінних втрат робочого часу, необхідно поновити практику проведення фотографій робочого дня, хронометражу та самофотографування, запровадивши порядок їх фіксації в облікових документах.

«Необхідно посилити контроль з боку керівників цехів за використанням робочого часу робітників, особливо оплачуваних погодинно і працюючих за замовленнями. Закріпити за ними обов'язкове залучення до виконання додаткових робіт, присвоївши відповідні кваліфікаційні розряди робітників, у час, вільний від виконання замовлень. Для дослідження причин відхилень від запланованого обсягу роботи порівнюють фактично відпрацьований робочий час із запланованим і виявляють, головним чином, причини його непродуктивних втрат. До резервоутворюючих невиходів працівників на роботу віднесемо цілодобові, внутрішньозмінні простої, відпустки з дозволу адміністрації, прогули. Так, запровадивши ГРРЧ, можна уникнути непродуктивних втрат робочого часу внаслідок надання відпусток з дозволу адміністрації, а відповідні

системи депреміювання можуть посприяти зменшенню числа прогулів працівниками» [4, с. 243].

Здійснюючи аналіз бажано виділяти продуктивний робочий час, наднормативні простої внаслідок очікування пасажирів (навантажувально-розвантажувальних робіт), простої за технічними причинами і досліджувати причини непродуктивних втрат. Особливої уваги повинні заслуговувати простої працівників, що пов'язані з порушенням трудової дисципліни і виявлення мотиваційних елементів такого ставлення до роботи.

«На основі виявлених резервоутворюючих невиходів визначають їх вплив на виконання виробничої програми. Зважаючи на більшу точність показника середньогодинної продуктивності (на відміну від середньоденної), для оцінки резерву можливого збільшення обсягу виконаних робіт за рахунок ліквідації непродуктивних втрат робочого часу, перемножують плановий середньогодинний виробіток на кількість відхилень (в людино-годинах). Наявність наднормових годин не впливає на годинну продуктивність праці, хоча певною мірою компенсує втрати робочого часу, бо одночасно із збільшенням обсягу виконаних робіт збільшуються і затрати праці» [20, с. 193].

«Оцінюючи результати аналізу забезпеченості трудовими ресурсами, необхідно враховувати наступне: кількісна відповідність плану загальної чисельності працюючих ще не свідчить про повну забезпеченість трудовими ресурсами у аналізованому періоді – можуть мати місце невідповідні зрушення у структурі кадрів; вища питома вага основних працівників свідчить про ефективніше використання трудових ресурсів; важливим є правильне співвідношення чисельності працівників основного і допоміжного виробництва, так як ефект від приросту продуктивності праці перших може частково нівелюватись внаслідок використання ручної праці останніх; не всі категорії працівників однаковою мірою пов'язані з виконанням виробничої програми, скорочення надлишкової чисельності управлінського й обслуговуючого персоналу дозволяє знизити собівартість послуг; перевиконання плану повинно

бути досягнуто підвищенням продуктивності праці, а не збільшенням кількості робітників у порівнянні з їх запланованою потребою» [4, с. 216].

«Детального дослідження вимагають методи оцінки ефективності праці, як одного із напрямів аналізу ефективності використання трудових ресурсів. Вони характеризуються двома підходами до представлення результату (ефекту). Якщо у розрахунку ефективності результати виражені через обсяги виробництва продукції, робіт, послуг, то маємо показники продуктивності праці, а якщо – кінцевим результатом діяльності (прибуток чи збиток), то показники рентабельності (прибутковості) праці» [4, с.201] (рис. 3.1.).

Показники рентабельності розраховують за витратним підходом: абсолютна величина кінцевого результату діяльності співвідноситься з обсягом використаних ресурсів у вартісному виразі (у нашому випадку, ФОП). Продуктивність традиційно визначають, користуючись ресурсним підходом – результати діяльності співставляють із середнім значенням трудових ресурсів за аналізований період (середньоспискова чисельність працівників, відпрацьований робочий час).

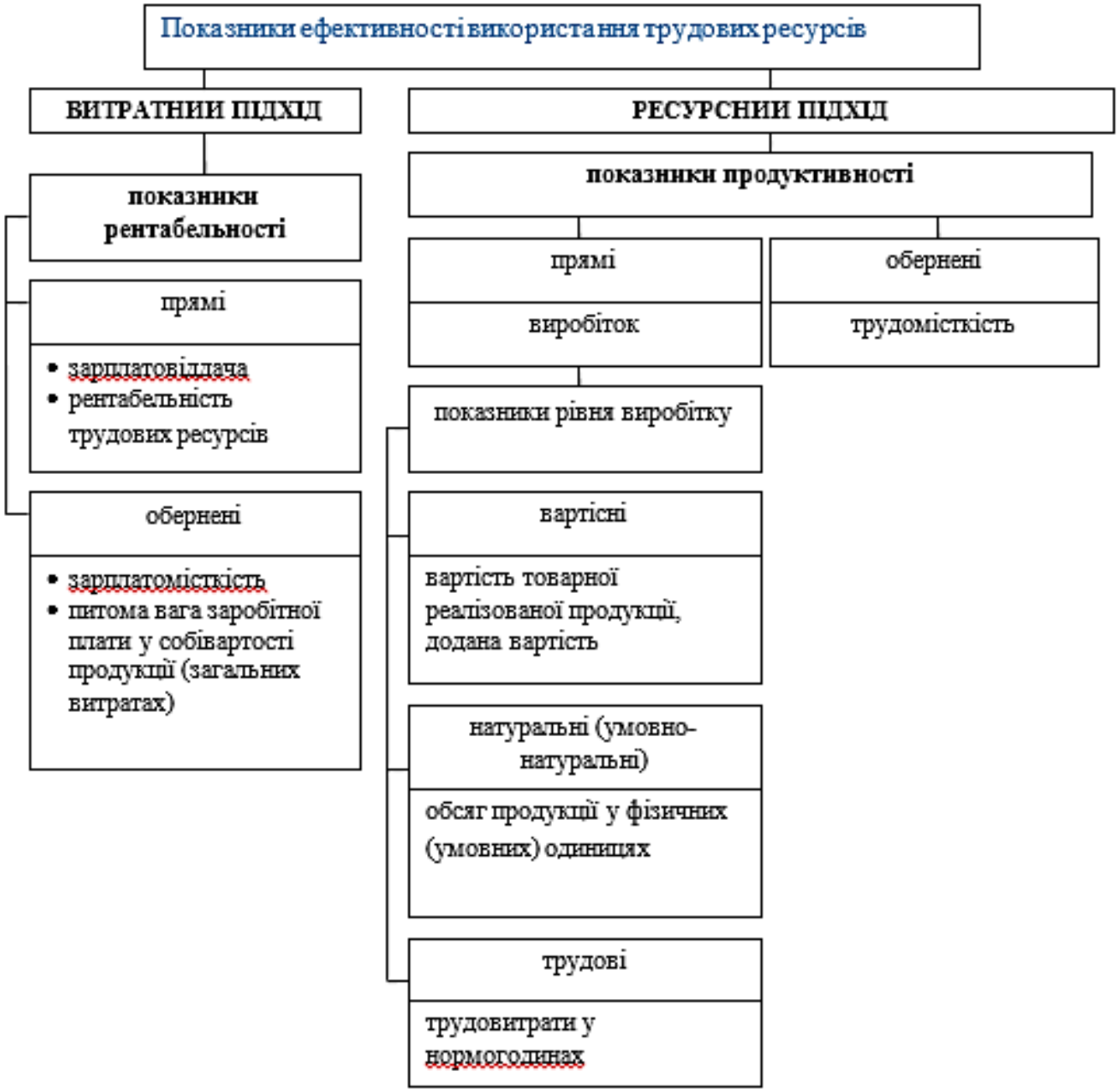

Рис. 3.1. Система показників ефективності використання трудових ресурсів

«Ефективність праці може бути представлена співвідношенням результату до витрат на оплату праці чи обсягу трудових ресурсів і зворотнім співвідношенням – питомою вагою поточних витрат на оплату праці (зарплатомісткість) чи питомою потребою у трудових ресурсах на одиницю отриманого результату (трудомісткість)» [14, с.11-12].

У практиці найчастіше ефективне використання ресурсів праці аналізують за допомогою показника продуктивності, який є узагальнюючим показником результативності праці і потребує більш докладного розгляду.

Показниками продуктивності праці є виробіток та трудомісткість. Алгоритм розрахунку середнього виробітку залежить від методу визначення обсягу продукції – натуральний (умовно-натуральний у деяких галузях), трудовий, вартісний. Кожен із цих методів має певні недоліки і обмеження: натуральний – неможливість врахувати загальний обсяг виробництва продукції у фізичних одиницях при випуску неоднорідної продукції; трудовий – придатний для оцінювання продуктивності праці лише на окремих ділянках виробництва при чіткому обґрунтуванні норм трудозатрат, що викоритсовуються, оскільки при різнонапруженості норм дає суттєві викривлення показника; вартісний – вибір найбільш прийнятного показника із низки пропонованих (вартість валової, товарної, реалізованої продукції, нормативної вартості обробки, чистої, умовно-чистої продукції).

Працевитрати визначають методом вимірювання середньоспискової чисельності персоналу (працівників), людино-днів чи людино-годин. Останній показник є найточнішим, оскільки враховує внутрішньозмінні простої, і рекомендується для розрахунку годинного виробітку. Річна продуктивність праці розраховується з використанням середньоспискової чисельності персоналу (працівників). Вона не враховує цілоденних простоїв, але забезпечує порівняність показників різних підприємств, галузей і країни вцілому.

Погоджуємось, що «найбільш універсальним методом визначення виробітку є вартісний, оскільки дозволяє порівнювати рівень і динаміку продуктивності праці на підприємстві й у галузі, регіоні, країні» [14, с.31].

Впродовж десятиліть вченими велись пошуки універсального показника оцінки продуктивності праці. Окремі автори вважають, що до системи оцінки ефективності використання персоналу підприємства повинен бути введений загальний показник продуктивності праці, який застосовується у країнах з

ринковою економікою – «відношення обсягу продукції (робіт, послуг), що створюються системою виробництва та обслуговування, та які сприйнято ринком і суспільством (тобто реалізовано), до витрат на їх створення і реалізацію» [18, с.86].

Калина А. В. називає «показник зарплатовіддачею і пропонує ще низку взаємопов'язаних показників, застосовуючи при цьому у розрахунку обсяг товарної продукції» [14, с.97-100]:

$$ЗрВ = Q / ЗрП, \quad (3.6)$$

$$УИ = (ЗрП / ВВ) \times 100\%, \quad (3.7)$$

$$УЗрП = 1 / ЗрВ = (ЗрП / Q) \times 100\%, \quad (3.8)$$

$$dЗрП = (Р / ЗрП) \times 100\%, \quad (3.9)$$

де ЗрВ – зарплатовіддача, грн.;

Q – обсяг товарної продукції, грн.;

ЗрП – зарплата працівника, грн.;

УИ – питома вага зарплати в загальній сумі витрат виробництва, %;

ВВ – витрати виробництва, грн.;

УЗрП – питома вага зарплати в обсязі товарної продукції, %;

dЗрП – рівень рентабельності зарплати, %;

Р – кінцевий результат діяльності (прибуток, збиток).

Г. В. Савицька рекомендує розраховувати показник рентабельності персоналу і наряду з ним показники ефективності заробітної плати:

$$Р_п = П / ЧВП \times 100\%, \quad (3.10)$$

де $Р_п$ – рентабельність персоналу підприємства, %;

П – прибуток від операційної діяльності;

ЧВП – середньооблікова чисельність виробничого персоналу підприємства.

«Показник рентабельності сумарних витрат на персонал пропонує визначати М. Армстронг» [1]:

$$R = D_i – Z_i \setminus Z, \quad (3.11)$$

«де R – рентабельність праці і-го (відповідного) виду, %;

D_i – додана вартість від діяльності персоналу і-тої (відповідної) групи, грн.;

Z_i – витрати на персонал і-тої (відповідної) групи, грн.;

Z – витрати на персонал, грн.» [1]

«Та для управління трудовими ресурсами підприємства, недостатньо оцінювати ефективність тільки за вартісними категоріями, які в основному призначені для характеристики рівня зростання капіталу. ЇЇ необхідно попередньо досліджувати за кількісними показниками, що виявляють економію часу та витрат людської праці. Такий підхід дасть змогу проводити більш обґрунтований аналіз у напрямах різних видів ефекту: доданої вартості та економії часу і трудовитрат. Крім того, допоможе у вирішенні виробничих проблем необхідності витрат на заміщення чи залучення додаткової робочої сили, використання економії часу. Отже, на сучасному етапі в господарській практиці підприємству необхідно розраховувати систему пов’язаних і доповнюючих один одного натуральних, трудових і вартісних показників ефективності трудових ресурсів» [4, с. 156], загальний підхід до розрахунку яких подано у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

Алгоритм розрахунку загальних показників ефективності використання трудових ресурсів

№ з/п	Показники	Алгоритм розрахунку	Умовні позначення
1	2	3	4
1	Виробіток (W) 29960 тис.грн./109= 274,86 тис.грн /1 особу	W = g / c	g – обсяг продукції (послуг) за визначений період часу в натуральному (натуральні одиниці), вартісному вимірах; с – загальні витрати робочого часу (люд-дні, люд-год) або середня чисельність працівників (осіб)
2	Трудомісткість (Т) 54020люд-год/29960тис.грн.=0,0018люд-год/1грн	T = 1 / W = c / g	-
3	Зарплатовіддача[1] (ЗВ)	ЗВ = ($ВВ_{зр}$ + $П_{пр}$ * $ВВ_{зр}$ / СВ) / $В_{зр}$	$ВВ_{зр}$ – відшкодовані витрати на трудові ресурси у собівартості реалізованої (оплаченої) продукції разом з нарахованими соцвнесками; $П_{пр}$ – прибуток від продажу продукції; СВ – собівартість реалізованої (оплаченої) продукції; $В_{зр}$ – повні витрати на трудові ресурси
4	Зарплатомісткість[1] (ЗМ)	ЗМ = ($ВВ_{зр}$ + $П_{пр}$ * $ВВ_{зр}$ / СВ) $ВВ_{зр}$ / $П_{пр}$	-
5	Питома вага заробітної плати у собівартості реалізованої продукції (загальних витратах) (УЗП)	УЗП = ЗП / СВ ($В_{заг}$) * 100%	-
6	Рентабельність трудових ресурсів[1] ($Р_{зр}$)	$Р_{зр}$ = (П * $В_{зр}$ /$В_{заг}$) / $В_{заг}$ * 100%	П – прибуток, отриманий підприємством за досліджуваний період; $В_{заг}$ – загальні витрати ресурсів на отримання прибутку
7	Економія живої праці (чисельності працівників) ($ЕЖ_В$, $ЕЖ_Р$)	$ЕЖ_В$ = $ФОП_Б$ * J_D $ФОП_Ф$, $ЕЖ_Р$= $Ч_Б$ * J_D $Ч_Ф$	$ЕЖ_В$, $ЕЖ_Р$ відповідно витратна (економія ФОП з усіма виплатами) і ресурсна (кількість зекономлених працівників); $ФОП_Б$, $ФОП_Ф$ – відповідно річний ФОП базовий і звітний; J_D – індекс (темп росту) валового доходу; $Ч_Б$, $Ч_Ф$ – середньосписокова чисельність персоналу

Комплексний аналіз ефективності використання персоналу та виплат працівникам повинен базуватись на таких положеннях: напрацювання чіткої

ефективної програми аналізу за принципом оцінки комплексу показників (індикаторів) ефективності; відповідне інформаційне забезпечення аналізу; вибір прийнятних аналітичних інструментів (складні прийоми прогнозного аналізу можуть не забезпечити якісні результати аналізу, враховуючи сучасні зовнішні фактори впливу на систему трудових відносин підприємств); забезпечення зіставності аналізованих даних (приведення аналізованих показників (індикаторів) при фактичному відхиленні від виробничої програми, зміні продуктивності праці, норм трудовитрат чи відрядних розцінок); факторний аналіз відхилень від нормативних значень показників; більшу цінність представляють виявлені причини, тенденції і взаємозв'язки, ніж абсолютно точні результати аналізу, що вимагають суб'єктивності при прийнятті управлінського рішення.

Висновки до розділу 3.

Заробітна плата є умовою мотивування до роботи, що передбачає фінансовий поштовх з метою спонукання співробітника до інтенсивної роботодавці. Концепція оплати роботи містить тарифні ставки (оклади), премії, доплати, надбавки та інші виплати, встановлені законодавством. Є безліч способів оплати роботи, і використання цих способів на підприємствах є необхідним ресурсом зростання та вдосконалення оплати праці.

Комплексний аналіз ефективності використання персоналу та виплат працівникам повинен базуватись на таких положеннях: напрацювання чіткої ефективної програми аналізу за принципом оцінки комплексу показників (індикаторів) ефективності; відповідне інформаційне забезпечення аналізу; вибір прийнятних аналітичних інструментів (складні прийоми прогнозного аналізу можуть не забезпечити якісні результати аналізу, враховуючи сучасні зовнішні фактори впливу на систему трудових відносин підприємств); забезпечення зіставності аналізованих даних (приведення аналізованих показників

(індикаторів) при фактичному відхиленні від виробничої програми, зміні продуктивності праці, норм трудовитрат чи відрядних розцінок); факторний аналіз відхилень від нормативних значень показників; більшу цінність представляють виявлені причини, тенденції і взаємозв'язки, ніж абсолютно точні результати аналізу, що вимагають суб'єктивності при прийнятті управлінського рішення.

За результатами аналізу видно, що за звітний період підприємство більше як на 8 % провело заміну виробничого персоналу, при цьому не створюючи нові робочі місця. На високому рівні знаходиться коефіцієнт стабільності персоналу – 41,7%, що свідчить про ефективну кадрову політику.

В процесі аналізу підприємству рекомендується звернути увагу на причини плинності кадрів. Серед таких причин можуть бути:

- ✓ недоліки в організації виробництва, організації праці, управління і організації заробітної плати;
- ✓ віддаленість від місця роботи, незабезпеченість житлом, переміна місця проживання;
- ✓ відсутність умов для підвищення кваліфікації персоналу, низька дисципліна, використання персоналу не за спеціальністю та інші організаційні недоліки.

ВИСНОВКИ

Політика саме в галузі оплати праці насамперед є головною складовою управління організацією, саме від неї залежить ефективність роботи компанії, оскільки заробітна плата завжди була найважливішим інструментом, який дозволить раціонально використовувати всю робочу силу.

Безпосередньо при розробці політики у сфері заробітної плати обов'язково потрібно враховувати правильне співвідношення темпів зростання зарплати з темпами зростання продуктивність праці, враховувати всі переваги та недоліки будь-якої певної системи та вибирати найбільш оптимальну систему оплати праці для конкретної організації. Також необхідно пам'ятати про те, що саме грамотна політика в сфері заробітної плати допоможе підвищити продуктивність праці та ефективність використання робочої сили.

Відповідно до Міжнародного стандарту фінансової звітності (IAS) 19 «Винагороди працівникам» необхідно забезпечувати аналітичний облік винагород працівникам у розрізі короткострокової оплати праці, соціальних виплат та негрошових винагород, винагород після закінчення трудової діяльності (пенсій), інших довгострокових винагород та виплат пайовими фінансовими інструментами (опціонами).

Правила оцінки винагород працівникам безпосередньо впливають на формування оцінки як зобов'язань з праці, а й інших показників фінансової звітності організацій: витрат, активів, капіталу.

Таким чином, застосування МСФЗ (IAS) 19 «Винагороди працівникам» сприяє організації обліку та розкриття інформації щодо винагород працівникам, досягненню прозорості діяльності організацій, дає можливість приймати обґрунтовані управлінські рішення, об'єктивно оцінювати фінансовий стан та здійснювати прогнози.

У сучасних умовах розвитку української системи обліку правильний і дієвий облік витрат на оплату праці працівників на підприємстві повинен стати не лише засобом з дотримання вимог чинного вітчизняного законодавства, а й

джерелом надійної, релевантної інформації для подальшого контролю та управління витратами на оплату праці найманих працівників.

Нарахована заробітна плата найманих працівникам на підприємстві повинна обов'язково залежати безпосередньо від основних результатів праці й у той же час впливати на його показники, а також стимулювати розвиток виробництва, ефективність виконуваної роботи, постійне підвищення кількісних і якісних результатів праці.

Проведене дослідження ґенези та розвитку оподаткування праці в Україні та світового досвіду його застосування дало змогу виділити певні невідповідності розвитку оподаткування праці в Україні та країн ЄС. В Україні, на відміну від більшості європейських країн, застосовують пропорційну ставку ПДФО без застосування неоподатковуваного мінімуму доходів фізичних осіб, крім того, усе навантаження зі сплати ЄСВ покладено на роботодавців. Це недоліки чинної системи оподаткування праці України, які можна виправити, застосувавши в майбутньому запропоновану модель. Нова модель сприятиме розвитку підприємств, зниженню рівня тінізації економіки та справедливому розподілу коштів між різними верствами населення України.

Заробітна плата є умовою мотивування до роботи, що передбачає фінансовий поштовх з метою спонукання співробітника до інтенсивної роботодавці. Концепція оплати роботи містить тарифні ставки (оклади), премії, доплати, надбавки та інші виплати, встановлені законодавством. Є безліч способів оплати роботи, і використання цих способів на підприємствах є необхідним ресурсом зростання та вдосконалення оплати праці.

Комплексний аналіз ефективності використання персоналу та виплат працівникам повинен базуватись на таких положеннях: напрацювання чіткої ефективної програми аналізу за принципом оцінки комплексу показників (індикаторів) ефективності; відповідне інформаційне забезпечення аналізу; вибір прийнятних аналітичних інструментів (складні прийоми прогнозного аналізу можуть не забезпечити якісні результати аналізу, враховуючи сучасні зовнішні фактори впливу на систему трудових відносин підприємств); забезпечення

зіставності аналізованих даних (приведення аналізованих показників (індикаторів) при фактичному відхиленні від виробничої програми, зміні продуктивності праці, норм трудовитрат чи відрядних розцінок); факторний аналіз відхилень від нормативних значень показників; більшу цінність представляють виявлені причини, тенденції і взаємозв'язки, ніж абсолютно точні результати аналізу, що вимагають суб'єктивності при прийнятті управлінського рішення.

За результатами аналізу видно, що за звітний період підприємство більше як на 8 % провело заміну виробничого персоналу, при цьому не створюючи нові робочі місця. На високому рівні знаходиться коефіцієнт стабільності персоналу – 41,7%, що свідчить про ефективну кадрову політику.

В процесі аналізу підприємству рекомендується звернути увагу на причини плинності кадрів. Серед таких причин можуть бути:

- ✓ недоліки в організації виробництва, організації праці, управління і організації заробітної плати;
- ✓ віддаленість від місця роботи, незабезпеченість житлом, переміна місця проживання;
- ✓ відсутність умов для підвищення кваліфікації персоналу, низька дисципліна, використання персоналу не за спеціальністю та інші організаційні недоліки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Армстронг М. Практика управления человеческими ресурсами. 8-е изд.; пер. с англ.; под ред. С. К. Мордовина. СПб. : Питер, 2004. 832 с.
2. Бичин В.Б., Шубенкова О.В., Малінін С.В. Організація та нормування праці. М: НІЦ ІНФРА-М, 2013.
3. Богатирьова Є. М., Мартинюк І. В. Оподаткування праці в україні: ґенеза та перспективи розвитку. Н*аукові записки національного університету «Острозька академія» серія «Економіка*». 2019. С. 48.
4. Богиня Д. П. Основи економіки праці : навч. посіб. Д. П. Богиня, О. А. Грішнова. К. : Знання–Прес, 2001. 313 с.
5. Бокарєва Є.В. Аналіз та оцінка роботи фондів цільового капіталу. *Фінансова аналітика: проблеми та рішення*. 2013. №21. З. 7-10.
6. Бокарєва Є.В., Журавльова Н.В., Глінкіна Є.В. та ін. Проблеми економіки та управління підприємствами, галузями, комплексами: Монографія. Новосибірськ: Сібпринт, 2011. Кн. 15. 199 с.
7. Вербило О.Ф., Мельянкова Л. В. Удосконалення обліку праці та її оплати. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2010. № 17. С. 25-29.
8. Ветлузьких Є. Мотивація та оплата праці: Інструменти. Методики. практика. М.: Альпіна Паблішер, 2013. 152 с.
9. Герасимчук Л.С., Кантаєва О.В. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці. *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ*, Серія: Економічні науки. 2012. №12. С. 186-194.
10. Динаміка податкового навантаження в Україні в контексті реалізації податкової реформи / ред. Т. І. Єфименко, А. М. Соколовська. Київ: ДННУ «Академія фінансового управління», 2013. 492 с.
11. Жилін О. І. Менеджмент продуктивності. Конспект лекцій для студентів спеціальності 8.050109 усіх форм навчання. О. І. Жилін. Харків : Вид. ХНЕУ, 2005. 132 с.

12. Інструкції зі статистики заробітної плати: наказ Державного комітету зі статистики України від 13.01.2004 № 5.
13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291.
14. Калина А. В. Показники оцінки ефективності заробітної плати. *Формування ринкових відносин в Україні* : зб. наук. пр. К., 2004. Вип. 2 (33). С. 97–100.
15. Каурова О.В., Подсєвалова О.М. Облік витрат за центрами відповідальності. *Фінансовий вісник: Фінанси, податки, страхування, бухгалтерський облік*. 2009. №3.
16. Кодекс законів про працю від 10.12.1971 р., № 322-VIII.
17. Кухтін П.В., Льовов А.А., Данилова В.А., Морозов В.Ю., Хаванова Н.В., Данилов А.А. Організація території муніципальних утворень. М., 2012.
18. Ломанов І. Про показник оцінки продуктивності виробництва. *Економіка України*. 2003. Вип. 8 (501). С. 86-87.
19. Майбуров И. А. Некоторые постулаты оптимального налогообложения труда. Вестник УрФУ. Серия экономика и управление. 2012. № 2. С. 28–39.
20. Малеева А. В. Анализ производственно-финансовой деятельности автотранспортных предприятий : учебник для техникумов. А. В. Малеева, О. Г. Томаревская, Н. В. Силекова. М. : Транспорт, 1990. 319 с.
21. Масгрейв Р. А., Масгрейв П. Б. Государственные финансы: теория и практика / пер. с 5-го англ. изд. [1989]. Москва: Бизнес Атлас, 2009. 716 с. 4. Соколовская Е. В. Современные тенденции налогообложения труда в открытой экономике. Вестник СПбГУ. Экономика. 2018. Т. 34. Вып. 1. С. 77–94. https://doi. org/10.21638/11701/spbu05.2018.104.
22. Милль Дж. С. Основы политической экономии / пер. с англ. в 3-х т. Т. 3. Москва: Прогресс, 1981. 447 с.

23. Міньова О.К. Оплата праці персоналу. М: Альфа-М: НІЦ ІНФРА-М, 2014.
24. Мытарева Л. А., Портнова Г. В. Налогообложение труда как фактор налогового потенциала населения. Современные проблемы науки и образования. 2014. № 6. URL: http://www.science-education.ru/ru/article/view?id=15520 (дата обращения: 21.05.2019).
25. Національне положення (стандарти) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318.
26. Національне положення (стандарти) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: наказ Міністерства фінансів України 28.10.2003 № 601.
27. Островерха Р.Е. Організація обліку: навч. посіб. К. : Центр учб. л-ри, 2012. 568 с.
28. Офіційний веб-сайт Державного комітету статистики України. URL: http://www.ukrstat.gov.ua .
29. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591.
30. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 лютого 2010 року. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/ show/2755-17.
31. Подсєвалова О.М. Удосконалення фінансового механізму залучення та використання цільового капіталу некомерційних організацій у системі професійної освіти. Автореф. дис. ... канд-та економ. наук. М: РГУТІС, 2013.
32. Покатаєва О.В., Кошулинська Г.О. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві. *Держава та регіони*. Науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво. 2010. № 3. С. 139–141.
33. Потриваєва Н.В,. Савченко І.В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект. *Економічний форум*. 2014. №1. С. 93-98.
34. Починок Н., Омецінська І. Проблемні аспекти ціноутворення у вітчизняних підприємствах. *Вісник Тернопільського національного*

економічного університету. 2017. Вип. 3. С. 75-86. https://doi.org/10.35774/visnyk2017.03.075

35. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р., № 996 – XIV.
36. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 р., № 505/96.
37. Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати: постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100.
38. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р., № 2464-VI.
39. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р., № 108/95-ВР.
40. Про охорону праці: Закон України від 14.10.1992 р., № 2695-XII.
41. Річний звіт про виконання державного бюджету за 2011 рік. Офіційний веб-сайт державної казначейської служби України. URL: https://www.treasury.gov.ua/ua/file-storage/2018 (дата звернення: 21.05.2019).
42. Садовніков О.А., Сировой Г.В. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та удосконалення їх шляхів. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля: науковий журнал*. 2011. № 8(162). Ч. 1. С. 76-83.
43. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / пер. с англ. в 2-х т. Т. 2. Москва: Соцэкгиз, 1962. 654 с.
44. Хома Д.М. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. *Сталий розвиток економіки: науково-виробничий журнал*. 2011. № 3. С. 222–227.
45. Eurostat. URL: http://ec.europa.eu/eurostat .
46. Morozova LS, Morozov VY, Havanova NV, Litvinova EV, Bokareva EV. Institutional particularities of development of socio-labour relations and life level. *Life Science Journal*. 2014. Vol. 11. №4. Pp. 460-463.
47. Nataliia Pochynok, Mykola Parkhomets, Liudmyla Uniiat, Igor Matviy, Liudmyla Sybyrka, Serhii Kasian. Business Process: Modelling Based on

Logistics and Management Concepts. *Sustainable Economics*. 2021. Vol. 39 No. https://doi.org/10.25115/eea.v39i3.4523

48. Pochynok N., Muravskyi V., Farion V. Implementation of electronic communications in accounting of public procurement. *Technology Audit and Production Reserves*. 2021. № 4(60), P. 6-10. https://doi.org/10.15587/2706-5448.2021.238858
49. Social Security Programs Throughout the World: Europe, 2018. URL: https://www.ssa.gov/policy/docs/ progdesc/ssptw/2018-2019/europe/index.html.
50. Taxation trends report 2019, Taxes on labou. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economicanalysis-taxation/data-taxation_en.
51. Zadorozhnyi, Z.-M., Muravskyi, V., Pochynok, N., & Hrytsyshyn, A. (2020). Innovation Management and Automated Accounting in the Chaotic Storage Logistics. *Marketing and Management of Innovations*, 2, 313-323. http://doi.org/10.21272/mmi.2020.2-23