

СЕКЦІЯ 6 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

DOI: 10.32999/ksu2307-8030/2019-34-29

УДК 657: 331.2

Варламова І.С.
*доктор економічних наук,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Запорізького національного університету*

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА НАПРЯМИ ЙОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

Статтю присвячено проблемам обліку заробітної плати на підприємстві та визначенню ключових напрямів його вдосконалення. Проаналізовано зміну індексу реальної заробітної плати та індексу інфляції в Україні за період 2010–2018 рр. Розглянуто сутність заробітної плати з погляду двох суб'єктів: для працівника заробітна плата – це головна стаття його особистого доходу, засіб відтворення та підвищення добробуту, а для роботодавця заробітна плата – це значна частина витрат, які входять до собівартості продукції. Виокремлено функції заробітної плати як регулятора відносин між працівником та роботодавцем. Обґрунтовано, що облік заробітної плати на підприємстві має бути організований так, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці та повному використанню робочого часу. Визначено, що одним із дієвих напрямів удосконалення системи та механізму оплати праці є підвищення матеріальної та нематеріальної зацікавленості, тобто застосування інструментів матеріального заохочення.

Ключові слова: витрати праці, заробітна плата, інфляція, контроль, напрями вдосконалення, облік, підприємство, продуктивність.

Варламова И.С. ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ НА ПРЕДПРИЯТИИ И ПУТИ ЕГО УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

Статья посвящена проблемам учета заработной платы на предприятии и определению ключевых направлений его совершенствования. Проанализировано изменение индекса реальной заработной платы и индекса инфляции в Украине за период 2010–2018 г. Рассмотрена сущность заработной платы с точки зрения двух субъектов: для работника заработная плата – это главная статья его личного дохода, средство воспроизводства и повышения благосостояния, а для работодателя заработная плата – это значительная часть расходов, которые входят в себестоимость продукции. Выделены функции заработной платы регулятора отношений между работником и работодателем. Обосновано, что учет заработной платы на предприятии должен быть организован таким образом, чтобы способствовать повышению производительности труда и полному использованию рабочего времени. Определено, что одним из действенных направлений совершенствования системы и механизма оплаты труда является повышение материальной и нематериальной заинтересованности, то есть применение инструментов материального поощрения.

Ключевые слова: затраты труда, заработная плата, инфляция, контроль, направления совершенствования, учет, предприятие, производительность.

Varlamova Iryna. PROBLEMS OF ACCOUNTING OF EMPLOYMENT FEES AT THE ENTERPRISE AND THEIR WAYS OF ITS DEVELOPMENT

The article is devoted to problems of accounting of wages at the enterprise and determination of key directions of its improvement. One of the most important areas of accounting in the enterprise, both abroad and in Ukraine, is the organization of payroll accounting. At the present stage, wage accounting is one of the most complex and responsible areas that needs to be addressed in line with the challenges of the global environment and the sharp increase in competition in the domestic and foreign markets. It is determined that payroll accounting is one of the main parts of forming the economic policy of the enterprise, management of production processes, which helps to improve the organization of production, operational and long-term planning. From the organization of the remuneration of labor depends on the level of costs of the enterprise, quality, truthfulness, fairness, completeness and timeliness of payments with personnel for wages. At the present stage, wage accounting is one of the most complex and responsible areas that needs to be addressed in line with the challenges of the global environment and the sharp increase in competition in the domestic and foreign markets. Information on wages forms the basis for making managerial decisions both directly at the enterprise and outside it – participants of market processes. The analysis of changes in the real wage index and the inflation index in Ukraine for the period of 2010–2018. The essence of wages from the point of view of two subjects is considered: for the employee wages – this is the main article of his personal income, means of reproduction and improvement of welfare, and for the employer, wages – is a significant part of the costs that are included in the cost of production. The functions of wages as a regulator of relations between the employee and the employer are singled out. It is substantiated that the accounting of wages at the enterprise should be organized in such a way as to promote the increase of labor productivity and the full utilization of working time. It is determined that one of the most effective ways of improving the system and mechanism of payment of wages is to increase material and immaterial interest, that is, the use of instruments of material incentives. In order to improve payment calculations at the enterprise, accounting should be organized in such a way as to promote increased productivity and full use of working time.

Keywords: labor costs, wages, inflation, control, directions of improvement, accounting, enterprise, productivity.

Постановка проблеми. Один із найважливіших напрямів бухгалтерського обліку на підприємстві як за кордоном, так і в Україні є організація обліку оплати праці. На сучасному етапі облік заробітної плати є

одним із найбільш складних і відповідальних напрямів, який потребує вдосконалення відповідно до викликів глобального середовища та значного загострення конкуренції на внутрішньому та зовнішньому ринках.

У зв'язку зі значними змінами, які відбуваються в соціально-економічному розвитку країни, значно модифікується політика щодо обліку заробітної плати, соціальної допомоги і захисту працівників. Ці зміни вимагають ґрунтовного дослідження та застосування багатьох фундаментальних положень, прийнятих у країнах із розвинутою економікою. Проблеми обліку заробітної плати відіграють ключову роль на рівні окремого підприємства та національної економіки загалом. Від їх вирішення залежать зростання ефективності виробництва, збільшення добробуту людей, формування сприятливого соціально-психологічного клімату в суспільстві.

Під час переходу до ринкової економіки відбулися кардинальні зміни в багатьох сферах економічної діяльності, у трудових відносинах між працівником та роботодавцем, у тому числі й у системі оплати праці. Формуються нові відносини між державою, підприємством і працівником із приводу організації праці. Перехід на ринкові відносини призводить до модифікації форм регулювання трудових відносин. Нові системи організації праці і заробітної плати повинні забезпечити матеріальні стимули. На сучасному етапі безпосередніми юридичними формами регулювання трудових відносин є тарифні угоди і колективний договір. За критерієм важливості перше місце серед чинників, що впливають на ефективність використання робочої сили, належить системі оплати праці.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На сучасному етапі розвитку економіки значно збільшується кількість наукових праць, які стосуються проблем обліку заробітної плати. Актуальним є питання визначення шляхів удосконалення обліку заробітної плати на підприємстві з метою зниження витрат виробництва та підвищення продуктивності праці, що є головним пріоритетом для роботодавця, та підвищення рівня добробуту – для працівника.

Дослідженням проблем обліку заробітної плати на підприємстві займалися такі вчені, як Ф. Бутинець, О. Лишиленко, Н. Ткаченко [1–3] та ін. Шляхи удосконалення обліку заробітної плати пропонують у своїх наукових доробках А. Калацька, О. Везбатько, О. Покатаєва, В. Кошик [4–7] та ін.

Мета дослідження полягає у визначенні основних проблем обліку заробітної плати на підприємстві та напрямів їх удосконалення за методом оптимізації витрат та підвищення ефективності виробництва.

Виклад матеріалу дослідження та його основні результати. Облік оплати праці – одна з головних ланок формування економічної політики підприємства, управління процесами виробництва, яка сприяє вдосконаленню організації виробництва, оперативного та довгострокового планування. Інформація щодо оплати праці становить базу для прийняття управлінських рішень як безпосередньо на підприємстві, так і за його межами – учасниками ринкових процесів.

Завданням обліку оплати праці є забезпечення оперативного контролю кількості та якості праці, використання грошових засобів, які є складниками фонду оплати праці, та соціальних нарахувань.

Для працівника заробітна плата – це головна стаття його особистого доходу, засіб відтворення та підвищення добробуту. Для роботодавця заробітна плата – це значна частина витрат, які входять до собівартості продукції. Рівень оплати праці значно впливає на поведінку працівника та роботодавця, формує певні відносини між ними на основі регулювання попиту та пропозиції на ринку праці.

Таким чином, оплата праці має різноманітне функціональне призначення.

Функція заробітної плати полягає в узгодженні та реалізації інтересів усіх учасників трудових відносин. Основними функціями заробітної плати є відтворювальна, стимулююча, регулююча, соціальна (рис. 1).

На нашу думку, всі функції заробітної плати, представлені на рис. 1, є важливими, і неможливо виокремити лише одну, адже кожна з них спрямована на реалізацію інтересів певного економічного суб'єкта. Реалізація відтворювальної функції створює позитивний ефект для працівників. Найбільшу зацікавленість серед суб'єктів господарювання в реалізації стимулюючої функції має роботодавець, адже наявність стимулів до праці безпосередньо впливає на результат фінансово-господарської діяльності, тобто забезпечує отримання очікуваного доходу та

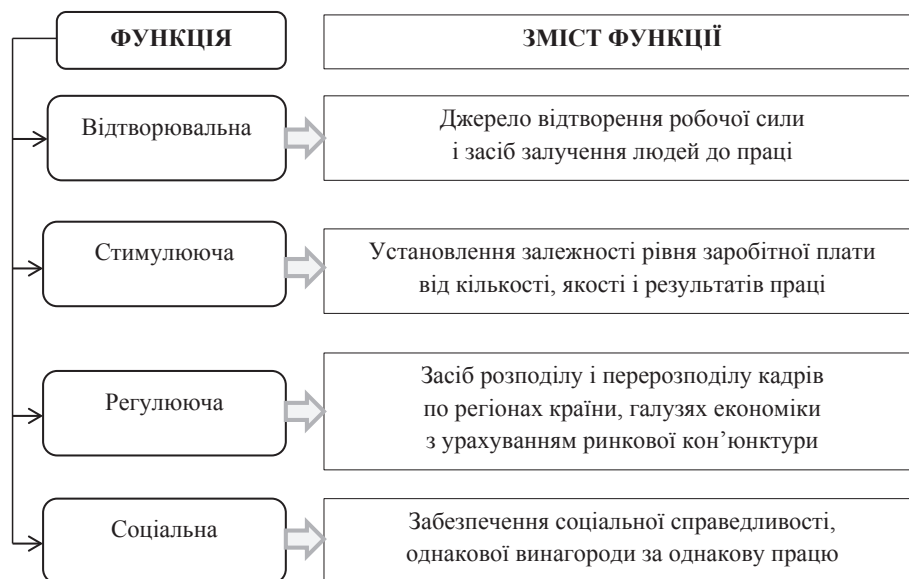


Рис. 1. Функції заробітної плати як соціально-економічної категорії

Джерело: побудовано автором на основі [8]

максимального прибутку. Регулююча функція пересується державного регулювання, котре спрямоване на забезпечення ефективного функціонування ринку праці та встановлення стану рівноваги на ньому.

Соціальна функція поєднує у собі одночасно інтереси двох економічних суб'єктів: працівників та держави, яка повинна гарантувати дотримання прав та свобод, а також встановлення соціальної справедливості в суспільстві. Слід підкреслити, що соціальна функція також реалізується в межах інтересів роботодавця, адже недотримання принципу соціальної справедливості може призвести до зниження рівня мотивації до праці.

В економічній літературі прийнято виділяти два види заробітної плати: номінальну та реальну. Номінальна заробітна плата – це сума грошових коштів, які отримує працівник за певний період часу, як правило, за рік, тоді як реальна – це кількість товарів та послуг, які можна придбати за номінальну заробітну плату. Реальна заробітна плата визначається шляхом коригування номінальної заробітної плати на рівень інфляції, тому завжди є нижчою від номінальної. Існує обернена залежність між рівнем інфляції та реальною заробітною платою: чим вище рівень інфляції, тим менше реальна заробітна плата. Якщо темп інфляції перевищує темп зростання номінальної заробітної плати, то це безпосередньо відображається на купівельній спроможності людини та негативно впливає на рівень її життя. Тому вкрай важливим для підприємства є врахування інфляційних процесів під час формування системи оплати праці. У зв'язку із цим, на нашу думку, доцільно розглянути індекс реальної заробітної плати та індекс інфляції в Україні за період 2010–2018 рр. (табл. 1).

Аналіз даних, поданих у табл. 1, показує, що найбільший рівень інфляції в Україні спостерігається у 2015 р. – підвищення середнього рівня цін на 43,3%, а найменше – у 2012 р., коли відбулося зменшення середнього рівня цін на 0,2% порівняно з попереднім періодом. Зауважимо, що в 2017 р. відбулося значне зростання рівня заробітної плати, тоді як у 2018 р. реальна заробітна плата зменшилася на 9,2%. Проведений аналіз доводить важливість правильного обліку заробітної плати та її нарахування, адже цей процес значно впливає на добробут людей та їхню купівельну спроможність, ураховуючи темпи зміни рівня реальної заробітної плати та рівня інфляції.

Облік праці передбачає врахування показників, які відображають зміни кількісного та якісного складу трудових ресурсів, таких як: загальна чисельність працівників; приналежність до певного професійного напрямку; рівень кваліфікації; витрати робочого часу; виплати в розрізі окремих видів оплати праці та категорій працівників; матеріальна мотивація (премії, винагороди та ін.).

Одним із важливих питань реформування бухгалтерського обліку заробітної плати є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки інформація та дані аналітичного обліку характеризують розміщення і склад персоналу за місцем праці, обсяг відпрацьованого та невідпрацьованого часу, обсяг

виробленої продукції кожним працівником, фонд заробітної плати й елементи його структури.

Особливостями аналітичного обліку є фіксований характер та незмінність щодо визначення величини оплати праці та відрахувань із неї за окремим працівником і за віднесення витрат на рахунки, субрахунки й різного роду аналітичні рахунки.

Процес організації обліку праці та механізм її виплати включає певні етапи:

- організацію документування обсягу відпрацьованого часу;
- організацію документування рівня виробітку;
- організацію аналітичного та синтетичного обліку заробітної плати в розрізі окремих працівників і за підприємством у цілому;
- організацію виплати заробітної плати;
- узагальнення інформації у формах фінансової та статистичної звітності;
- організацію роботи відділу бухгалтерії щодо обліку праці та її виплати [10; 11].

Удосконалення організації оплати праці на підприємствах має будуватися з урахуванням рівня оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, що передбачає:

- удосконалення тарифної системи шляхом установлення раціонального співвідношення тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників;
- запровадження гнучких форм і систем оплати праці;
- розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників підвищення мотивувальної та стимулюючої ролі тарифних систем;
- удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів та міжкваліфікаційних рівнів оплати праці;
- колективне регулювання заробітної плати.

Особливістю організації обліку праці та її виплати є необхідність дотримання термінів виплати заробітної плати, передбачених колективним договором. Уся документація з обліку відпрацьованого робочого часу та виробітку формується у виробничих підрозділах, тобто поза межами бухгалтерії, тому постає питання її своєчасного надання відділу бухгалтерії. У зв'язку із цим постає необхідність розроблення графіків документообігу та впровадження певних організаційних заходів, що забезпечують обов'язкове дотримання всіма виконавцями зазначених у них термінів, у тому числі й матеріальну відповідальність.

Одним з основних напрямів удосконалення системи ведення бухгалтерського обліку є зменшення кількості документації завдяки впровадженню багатоденних і накопичувальних документів, використання типових міжвідомчих форм, пристосованих до використання сучасних інформаційних технологій. Подальше реформування заробітної плати має здійснюватися в напрямі підвищення ціни робочої сили, встановлення єдиних регуляторів і однакових умов відтворення робочої сили незалежно від форм власності, а також збільшення розміру тарифної частини у заробітній платі та підвищення частки мінімальної заробітної плати у середній заробітній платі з удо-

Таблиця 1

Номінальна та реальна заробітна плата в Україні за період 2010–2018 рр., %

| Показники | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|----------------------------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Індекс реальної заробітної плати | 110,5 | 111,0 | 111,0 | 106,8 | 86,5 | 90,1 | 106,5 | 118,9 | 109,7 |
| Індекс інфляції | 109,1 | 104,6 | 99,8 | 100,5 | 124,9 | 143,3 | 112,4 | 113,7 | 109,8 |

Джерело: складено автором за [9]

сконаленням механізму державно-договірного регулювання заробітної плати [12].

Зауважимо, що на сучасному етапі підвищується значущість напрямів удосконалення організації заробітної плати, які мають здійснюватися разом із проведенням загальної соціально-економічної, структурної податкової, цінової політики. Заходи, спрямовані на вдосконалення оплати праці, включають насамперед забезпечення справедливої залежності розмірів заробітної плати від особистого внеску працівників у результати праці.

Отже, для вдосконалення розрахунків з оплати праці на підприємстві облік має бути організований так, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці та повному використанню робочого часу. Здійснюючи побудову або вдосконалення організації обліку оплати праці, підприємства мають підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати наукових досліджень, передового досвіду. Від організації обліку оплати праці залежать рівень витрат підприємства, якість, правдивість, справедливність, повнота і своєчасність розрахунків із персоналом з оплати праці.

Зауважимо, що одним із дієвих напрямів удосконалення системи та механізму оплати праці є підвищення матеріальної та нематеріальної зацікавленості, тобто застосування інструментів матеріального заохочення.

Заходи системи мотивації на підприємстві та стимулювання праці включають виплату різноманітних премій, доплат та надбавок за певні досягнення та результати. Наголосимо, що рівень преміальних виплат як одна з форм стимулювання виробничої діяльності залежить від ефективності діяльності підприємства та його результатів. Своєю чергою, прибутковість підприємства залежить від ефективності організації на практиці механізму преміювання окремих категорій персоналу за певні досягнення та результати праці.

Рівень мотивації працівників підвищується за рахунок усвідомлення того, що досягнення загальних цілей підприємства проєктуються на їхні можливості щодо досягнення своїх власних цілей та самореалізацію. При цьому людина повинна чітко розуміти механізм виплати винагороди та результати, яких потрібно досягти, щоб отримати матеріальний стимул до праці. Успішність впливу на мотивацію працівників визначається наявністю систематичного та динамічного зворотного зв'язку на основі оцінювання рівня ефективності такого впливу [13].

На сучасному етапі важливим напрямом удосконалення обліку розрахунків з оплати праці виступає підвищення рівня автоматизації облікового, аналітичного та контрольного процесу, що дає змогу зменшити кількість помилок або зовсім їх уникнути за умови обробки значного масиву інформації, зменшити часові витрати на здійснення облікових, аналітичних та контрольних процедур, зменшити рівень використання ручної праці за рахунок скорочення обсягу ручних операцій. Дієвим механізмом удосконалення обліку також можна вважати проведення на підприємстві внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам.

Висновки. У сучасних умовах розвитку України правильний і дієвий облік витрат на оплату праці повинен стати не лише засобом дотримання вимог чинного законодавства, а й джерелом надійної інформації для подальшого контролю та управління витратами на оплату праці.

Ефективні системи та форми оплати праці пови-

нні бути організовані так, щоб забезпечувати відповідність нарахування заробітної плати нормативно-правовим актам та її своєчасну виплату. На основі систематизації виплат і розрахунків із заробітної плати формується фонд оплати праці, здійснюються розрахунки з бюджетом за податками та зборами, а саме податок на доходи громадян, єдиний соціальний внесок. Від якості організації обліку праці та розрахунків із заробітної плати залежить ефективність функціонування підприємства з погляду управління трудовими ресурсами й регулювання його фінансово-господарської діяльності.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутинець Ф.Ф., Петренко Н.І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі. Житомир : ЖДТУ, 2003. 408 с.
2. Лишиленко О. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам. *Бухгалтерський облік та аудит*. 2004. № 12. С. 29–30.
3. Ткаченко Н. Узагальнення методичних підходів до організації обліку оплати праці. *Україна: аспекти праці*. 2001. № 5. С. 31–36.
4. Кадацька А., Пономаренко О. Удосконалення обліку оплати праці в сучасних умовах. URL : http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2012/Economics/74744.doc.htm (дата звернення: 16.10.2018).
5. Безбатько О., Манакіна В. Удосконалення системи оплати праці: проблеми та шляхи вирішення. *Довідник економіста*. 2007. № 12. С. 70–74.
6. Покатаєва О., Кошулинська Г. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві. *Держава та регіони. Серія «Економіка та підприємництво»*. 2010. № 3. С. 139–141.
7. Кошик В. Автоматизація обліку праці та заробітної плати на сучасному етапі. *Економічний дискурс*. 2014. Вип. 2. С. 342–344.
8. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=322-08> (дата звернення: 16.10.2018).
9. Міністерство фінансів України. Індекс реальної заробітної плати та індекс інфляції. URL : <https://index.minfin.com.ua/ua/economy/index> (дата звернення: 16.10.2018).
10. Кундря-Висоцька О.П. Організація обліку. Київ : Алерта, 2007. 223 с.
11. Островерха Р.Е. Організація обліку. Київ : Центр навчальної літератури, 2012. 568 с.
12. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік. Київ : Центр навчальної літератури, 2009. 679 с.
13. Садовников О.А., Сировой Г.В. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та удосконалення їх шляхів. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2011. № 8 (162). Ч. 1. С. 76–83.

REFERENCES:

1. Butynets F.F., Petrenko N.I. (2003). Audit: stan i tendentsii rozvytku v Ukraini ta sviti [Audit: the state and development trends in Ukraine and in the world]. Zhytomyr : ZhDTU. [in Ukrainian]
2. Lyshylenko O. (2004). Bukhhalterskyi oblik rozrakhunkiv za vyplatamy pratsivnykam [Audit: the state and development trends in Ukraine and in the world]. *Bukhhalterskyi oblik ta audit*, 12, 29–30. [in Ukrainian]
3. Tkachenko N. (2001). Uzahalnennia metodychnykh pidkhodiv do orhanizatsii obliku oplaty pratsi [Generalization of methodical approaches to the organization of payroll accounting]. *Ukraina: aspekty pratsi*, 5, 31–36. [in Ukrainian]
4. Kadatska A., Ponomarenko O. Udoskonalennia obliku oplaty pratsi v suchasnykh umovakh [Improvement of payroll accounting in modern conditions]. Retrieved from: http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2012/Economics/74744.doc.htm (accessed 16 October 2018)
5. Bezbatko O., Manakina V. (2007). Udoskonalennia systemy oplaty pratsi: problemy ta shliakhy vyrishennia [Improvement of the system of payment: problems and ways of solving]. *Dovidnyk ekonomista*, 12, 70–74. [in Ukrainian]
6. Pokataieva O., Koshulynska H. (2010). Shliakhy vdoskonalennia systemy oplaty pratsi na pidpriemstvi [Ways of improvement of the system of labor remuneration at the enterprise]. *Derzhava ta rehiony. Seriya «Ekonomika ta pidpriemnytstvo»*, 3, 139–141. [in Ukrainian]

7. Koshyk V. (2014). Avtomatyzatsiia obliku pratsi ta zarobitnoi platy na suchasnomu etapi [Automation of labor and payroll accounting at the present stage]. *Ekonomichnyi dyskurs*, 2, 342–344. [in Ukrainian]
8. Kodeks zakoniv pro pratsiu Ukrainy vid 10.12.1971 № 322-VIII [The Code of Labor Laws of Ukraine of December 10, 1971 No. 322-VIII]. Retrieved from: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=322-08> (accessed 16 October 2018)
9. Ministerstvo finansiv Ukrainy. Indeks realnoi zarobitnoi platy ta indeks inflatsii [Ministry of Finance of Ukraine. Real wage index and inflation index]. Retrieved from: [https://index.minfin.com.ua/ua/economy/index_\(accessed 16 October 2018\)](https://index.minfin.com.ua/ua/economy/index_(accessed 16 October 2018))
10. Kundria-Vysotska O.P. (2007). Orhanizatsiia obliku [Organization of accounting]. Kyiv : Alerta. [in Ukrainian]
11. Ostroverkha R.E. (2012). Orhanizatsiia obliku [Organization of accounting]. Kyiv : Tsentri navchalnoi literatury. [in Ukrainian]
12. Lyshylenko O.V. (2009). Bukhhalterskyi oblik [Accounting]. Kyiv : Tsentri navchalnoi literatury. [in Ukrainian]
13. Sadovnikov O.A., Syrovoy H.V. (2011). Suchasni problemy obliku rozrakhunkiv z oplaty pratsi ta udoskonalennia yikh shliakhiv [Modern problems of accounting for payroll calculations and improvement of their ways]. *Visnyk Skhidnoukrajns'koho natsionalnoho universytetu imeni Volodymyra Dalia*, no 8(162), part 1, pp. 76–83. [in Ukrainian]