

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України від 11.07.2019 № 975) [www. economy.nayka.com.ua](http://www.economy.nayka.com.ua) | № 4, 2021 | 29.04.2021 р.

DOI: [10.32702/2307-2105-2021.4.79](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.4.79)

УДК 658.3.007:331.108.43

А. М. Волківська,

*к. е. н., доцент, заступник директора з науково-методичної роботи,
Житомирський інститут ПрАТ "ВНЗ "МАУП", м. Житомир
ORCID ID: 0000-0002-1254-6057*

Г. В. Осовська,

*к. е. н., професор, завідувач кафедри управління та адміністрування,
Житомирський інститут ПрАТ "ВНЗ "МАУП", м. Житомир
ORCID ID: 0000-0001-8919-227X*

Т. В. Семенюк,

*д. соц. н., професор, директор,
Житомирський інститут ПрАТ "ВНЗ "МАУП", м. Житомир
ORCID ID: 0000-0002-9908-3162*

Т. О. Вишнівська,

*старший викладач кафедри управління і адміністрування, головний бухгалтер,
Житомирський інститут ПрАТ "ВНЗ "МАУП", м. Житомир
ORCID ID: 0000-0002-0112-7156*

УПРАВЛІНСЬКО-БУХГАЛТЕРСЬКИЙ АСПЕКТ ЗАПРОВАДЖЕННЯ БЕЗТАРИФНОЇ СИСТЕМИ ОПЛАТИ ПРАЦІ ДЛЯ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ

A. Volkivska

*PhD in Economics, Associate Professor, Deputy Director for Scientific and Methodological Work,
Zhytomyr Institute of PJSC "IAPM", Zhytomyr*

G. Osovska

*PhD in Economics, Professor, Head of the Department of Management and Administration,
Zhytomyr Institute of PJSC "IAPM", Zhytomyr*

T. Semenyuk,

*Doctor of Sociology, Professor, Director,
Zhytomyr Institute of PJSC "IAPM", Zhytomyr*

T. Vyshnivska

*Senior Lecturer of the Department of Management and Administration, Chief Accountant,
Zhytomyr Institute of PJSC "University" MAUP ", Zhytomyr*

MANAGEMENT AND ACCOUNTING ASPECT OF INTRODUCTION OF TARIFFLESS SYSTEM OF PAYMENT FOR SMALL ENTERPRISES

Управління процесом праці та її оплата, як і управління виробництвом, належать до комерційної діяльності, що має направленість на реалізацію й виконання намічених рішень. Для ухвалення цих оптимальних рішень вихідною слугує інформація, яка одержана в ході накопичення бухгалтерських зв'язків, а також в процесі аналізу самих даних бухгалтерського

обліку. Основне значення оплати праці полягає в тому, щоб стимулювати виробничу поведінку працівників підприємства, направивши їх зусилля на досягнення стратегічних завдань, що стоять перед ними, іншими словами – поєднати матеріальну зацікавленість працівників із завданнями розбудови стратегії підприємства.

Актуальність теми дослідження статті полягає в тому, що підприємства різних форм власності, які здійснюють підприємницьку діяльність сьогодні, використовують і нові форми організації праці, що, у більшості випадків, мають конкретну направленість – використання стимулюючої функції менеджменту, тобто бажать забезпечити тісний зв'язку між оплатою праці та кінцевим конкретним результатом господарської діяльності. Це, у свою чергу, передбачає використання сучасних та прогресивних систем й форм оплати праці, які б персоналізували індивідуальні особливості кожного працівника в його трудовій діяльності та їх внесок у загальний результат господарської діяльності. Таким чином, потрібна принципово нова організація оплати праці, яка б відповідала вимогам сучасності, що не є самоціллю, а є об'єктивною необхідністю заміни застарілої та неефективної моделі оплати праці, яка через уповільнення щодо використання потенціалу працівників і колективу у цілому, гальмує розвиток підприємства.

Стаття присвячена обґрунтуванню управлінсько-бухгалтерського аспекту запровадження безтарифної системи оплати праці для малих підприємств шляхом практичної перевірки дієвості запропонованого «Алгоритму проведення розрахунку оплати праці на основі запровадження безтарифної системи оплати праці» з використанням «Орієнтовної системи кваліфікаційних рівнів» й «Орієнтовної шкали оцінки виконання функціональних обов'язків та ставлення до праці працівників». Крім того, були сформульовані рекомендації з організації ведення бухгалтерського обліку та визначена схема розробки й запровадження гнучких безтарифних систем оплати праці для малих підприємств.

Management of the labor process and its payment, as well as production management, belong to the commercial activity, which is aimed at the implementation and execution of the planned decisions. The source of these optimal decisions is the information obtained during the accumulation of accounting links, as well as in the process of analyzing the accounting data themselves. The main importance of wages is to stimulate the production behavior of employees, directing their efforts to achieve the strategic objectives facing them, in other words – to combine the material interest of employees with the tasks of building enterprise strategy.

The relevance of the research topic of the article is that enterprises of different forms of ownership that carry out business activities today, use new forms of labor organization, which, in most cases, have a specific focus – the use of incentive management, ie want to ensure close ties between wages and the final concrete result of economic activity. This, in turn, involves the use of modern and progressive systems and forms of remuneration, which would personify the individual characteristics of each employee in his work and their contribution to the overall result of economic activity. Thus, we need a fundamentally new organization of wages, which would meet the requirements of modernity, which is not an end in itself, but an objective need to replace the outdated and inefficient model of wages, which slows down the use of potential employees and the team as a whole.

The article is devoted to substantiation of management and accounting aspect of introduction of non-tariff system of payment for small enterprises by practical check of efficiency of the offered «Algorithm of carrying out calculation of payment on the basis of introduction of non-tariff system of payment» on the basis of use «Indicative system of qualification levels» and «Indicative scale for assessing the performance of functional responsibilities and attitudes to work of employees». In addition, recommendations for the organization of accounting were formulated and a scheme for the development and implementation of flexible non-tariff remuneration systems for small businesses was defined.

Ключові слова: організаційні; управлінські; бухгалтерські особливості безтарифної системи

оплати праці.

Key words: *organizational; managerial; accounting features of the tariff-free system of remuneration.*

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ТА ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Організація та управління оплати праці належить до найважливіших інструментів, що дозволяють встановити взаємозалежність між мірою праці і мірою її оплати. Якщо першу – міру праці – визначають кількісні та якісні її аспекти складові, то другу – міру оплати – прожитковий рівень, що є її вихідною. Основна проблема організації та управління оплати праці на даному етапі соціально-економічного розвитку нашої країни полягає у виборі системи оплати праці, яка б відповідала стану та реаліям розвитку ринкових відносин. Вирішити цю проблематику досить складно, оскільки найважливіші структурні складові системи – організація й управління, нормування та оплата праці – зруйновані, а нові, які б базувалися на засадах ефективності (організаційної, економічної та соціальної) не створені. Отже, існуючі системи організації та управління оплати праці, що засновані на застарілих принципах і методах, не відповідають сучасним вимогам та потребують обґрунтованих нововведень з врахуванням впливу мінливого ринкового середовища.

АНАЛІЗ ОСНОВНИХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Питання організації та регулювання заробітної плати у різні періоди історичного розвитку суспільства більшості країн світу завжди відносилися до переліку тих значимих питань, до яких був підвищений інтерес економістів теоретиків та практиків. Такі відомі науковці, як С. Брю, М. Вебер, М. Грегор, Дж. М. Кейнс, Я. Корнаї, К. Мак-Коннелл, К. Маркс, А. Машалл, А. Маслоу, Д. Рікардо, П. Самуельсон, Ж. Б. Сей, Р. Сміт та інші вчені, досліджували проблеми організації та управління оплати праці в контексті розвитку ринкової економіки, і тому їх висновки характеризуються неоднотайністю наукових суджень. Проте, їх теоретичні підходи були прогресивними на той період часу, що сприяло розвитку дослідженню цього питання в працях науковців інших країн, які переходять на ринкові відносини у побудові систем господарювання.

Серед науковців-економістів нашої країни та країн СНД, які здійснили вагомий внесок щодо вирішення проблем у сфері організації й управління оплати праці, можна виділити розробки таких визнаних вчених, як А. Базилюк, А. Жукова, А. Калина, А. Колот, А. Чухно, В. Андрієнко, В. Данюк, В. Лагутін, В. Мамутов, В. Новіков, В. Онікієнко, Г. Дмитренко, Г. Завіновська, Г. Куліков, Г. Слезінгер, Д. Богиня, Д. Карпунін, Е. Лібанова, С. Капустін, І. Ломанов, І. Пашенко, Л. Абалкін, М. Карлін, М. Махсма, Н. Єсінова, Н. Лук'яненко, О. Новікова, О. Уманський, П. Буряк, Р. Яковлев, С. Покропивний, С. Шпильовий, Ю. Кунельський, Ю. Палкін, та інші. Наукові судження цих економістів вирізняються досить оригінальними науково-практичними підходами до соціально-економічних процесів у сфері оплати праці та містять багато пропозицій з питань реформування організації та управління оплатою плати на етапі формування цивілізованих ринкових відносин. Проте, до нині не існує єдиного методологічного підходу у вирішенні питання заробітної плати як головного інструменту політики у сфері фінансів, не мають належного обґрунтування теоретичні (залишаються спірними положення про сутність і зміст оплати праці, її функції у ринкових умовах та місці в системі організації виробництва) і практичні (слабко розроблені положення щодо організації й управління оплатою праці; обґрунтування доцільності використання тих чи інших форм та систем заробітної плати та визначення критеріїв їх ефективності; мало вивчені різні аспекти взаємозалежності доходів працівників з кінцевими результатами діяльності підприємств, структурних підрозділів, індивідуального внеску кожного) позиції щодо застосування тих чи інших форм організації оплати праці.

ФОРМУВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою дослідження є запровадження гнучкої, простої і доступної для розуміння всіма працівниками безтарифної системи оплати праці в умовах малих підприємств, що спроможна забезпечити умотивованість працівників до підвищення індивідуальних та колективних результатів праці.

На основі узагальнення вітчизняних методологічних розробок щодо ведення бухгалтерського обліку на підприємствах обґрунтувати бухгалтерський аспект запровадження безтарифної системи оплати праці в умовах малого підприємства. До основних завдань віднесено:

- 1) виконати аналіз нормативно-правового регулювання та встановити особливості організації бухгалтерського обліку за умов запровадження безтарифної системи оплати праці для малих підприємств;
- 2) використовуючи «Орієнтовну систему кваліфікаційних рівнів» та «Орієнтовну шкалу оцінки виконання функціональних обов'язків та ставлення до праці працівників», довести дієвість запропонованого «Алгоритму проведення розрахунку оплати праці на основі запровадження безтарифної системи оплати праці» [3];
- 3) розробити рекомендації з організації ведення бухгалтерського обліку щодо використання безтарифної системи оплати на підприємстві;
- 4) сформулювати схему розробки та впровадження гнучких безтарифних систем оплати праці для малих підприємств.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ З ПОВНИМ ОБГРУНТУВАННЯМ ОТРИМАНИХ НАУКОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ

«Розширення самостійності підприємств у визначенні розмірів заробітної плати, а також коштів, що спрямовуються на споживання, в тому числі на оплату праці, створює додаткові реальні можливості та умови для підвищення стимулюючої ролі безтарифної організації праці у зростанні результативності виробництва і максимальної реалізації здібностей працівників [14, с. 63]». «Розробка безтарифної системи оплати праці є дуже трудомісткою і відповідальною, але при її впровадженні на підприємстві вона дозволяє значно підвищити трудову мотивацію, продуктивність праці та ефективність роботи в цілому [4, с. 385]». «Матеріальна мотивація є однією з найефективніших її форм та включає заробітну плату, премії, бонуси. Проте практичний досвід свідчить, що неможливо досягти високого рівня мотивації працівників, керуючись виключно виплатою лише заробітної плати [8, с. 169]». «Менеджери мають кілька інструментів для використання, які дозволяють керувати мотивацією. До них відносяться позитивні та негативні винагороди та позитивні та негативні покарання [2]. Отже, безтарифна система оплати праці належить до так званих гнучких систем оплати праці, особливістю якої є отримання працівником заробітної плати, що складається з гарантованої сталої тарифної частки та стимулюючої частки, величина якої залежить як від індивідуального внеску працівника, так і від спільного узагальненого результату праці.

Нами вже був запропонований «Алгоритм проведення розрахунку оплати праці на основі використання безтарифної системи оплати праці в умовах ТОВ «Іванко» [3, рис. 1]». Для перевірки його дієвості спочатку слід розробити бланк «Результату виконання функціональних обов'язків та ставлення працівника до праці за розрахунковий період» (рис. 1) на підставі вже запропонованих «Орієнтовної система кваліфікаційних рівнів ТОВ «Іванко» [3, табл. 1 (зазнала уточнення щодо величин кваліфікаційного рівня)] та «Орієнтовної шкала оцінки виконання функціональних обов'язків та ставлення до праці працівників ТОВ «Іванко» [3, табл. 2]». Також, маємо визначити прогностичні значення величин ТОВ «Іванко» у 2021 р., які є необхідними для виконання майбутніх розрахунків розміру заробітної плати працівників з фонду стимулювання (табл. 1).

Таблиця 1.

Прогностичні значення величин чистого доходу та фонду оплати праці ТОВ «Іванко»

Найменування показника	Роки			Середньоріч на величина	Прогностичні значення за		
	2017	2018	2019		рік у		місяць у
					2020 р.	2021 р.	
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн.	3413,8	4380,9	5668,5	-	7250,0	9272,8	772,73
Індекс зміни чистого доходу	1,2598	1,2833	1,2939	1,279	1,279	1,279	-
Фонд оплати праці, тис. грн.	780,2	1320,1	1457,4	-	1928,5	2466,6	205,6
Частка фонду оплати праці у величині чистого доходу, %	22,9	30,1	26,7	26,6	26,6	26,6	26,6
Фонд основної оплати праці	546,9	992,7	1206,4	-	1466,2	1875,4	156,3
Питома вага основної оплати праці у фонді оплати праці	70,1	75,2	82,8	76,03	76,03	76,03	76,03
Частка (коефіцієнт) фонду стимулювання у величині чистого доходу	$26,6 - 26,6 \times (76,03 / 100) = 6,4 \% \text{ (або } 0,064)$						

Джерело: розраховано авторами на основі матеріалів підприємства.

П.І.П. працівника Чумак Аліна Миколаївна
Структурний підрозділ фінансово-економічний відділ

Бал кваліфікаційного рівня $K_i = 8,5$
Посада головний бухгалтер

**Результат виконання функціональних обов'язків
та ставлення до праці за лютий місяць 2021 р.**

№ п/п	Найменування	Результат (ОЯР), балів	
		самооцінки	що визнано комісією
Блок накопичення			
1.	Вихід на роботу (понаднормово) за виробничої необхідності	0	0
2.	Нормативна адекватність	1	1
3.	Якість виконання завдання	2	2
4.	Рівень професіоналізму	1	1
5.	Ступінь відповідальності	2	2
6.	Ступінь ризику (небезпеки)	0	0
7.	Економія	0	0
8.	Стаж роботи	1	1
9.	Раціональна пропозиція	0	0
10.	Суміжна взаємодопомога	0	0
11.	Ступінь напруги при виконанні роботи	1	1
12.	Причетність	0	0
13.	Суб'єкт стимулювання	0	0
14.	Предмет відповідальності	1,5	1,5
15.	Соціальні виплати	0	0
	Разом	9,5	9,5
Блок зниження			
1.	Порушення трудової дисципліни, в т. ч.:	0	0
2.	Не виконання функціональних обов'язків	0	0
3.	Збільшення витрат (робочого часу, матеріальних, фінансових)	0	0
4.	Відсутність ініціативності у виконанні функціональних обов'язків	0	0
5.	Непрофесійність у роботі	0	0
6.	Відсутність професійного та кваліфікаційного росту понад 5 років	0	0
7.	Недотримання кодексу поведінки у спілкуванні, необгрунтована конфліктність	0	2
8.	Створення аварійної ситуації	0	0
9.	Недотримання таємниць фінансово-економічного характеру	0	0
10.	Не бажання приймати участь у громадських заходах	0	0
	Разом	0	2
	Всього результат якості виконання роботи	9,5	7,5

Дата заповнення працівником «26» лютого 2021 р. _____ (підпис) _____ (ініціали, прізвище) (Л.М. Чумак)

Рішенням Погоджувальної Комісії ТОВ «Іванко» (Наказ № 5-з від «12» січня 2021 р.), від «1» березня 2021 р. протокол № 2 затвердити результат виконання функціональних обов'язків та ставлення до праці працівником Чумак Аліною Миколаївною на рівні 7,5 балів.
(П.І.П. повністю) (значення цифрою або прописом)

Голова комісії _____ (підпис) _____ (ініціали, прізвище, посада) (І. П. Іванов)

Члени комісії _____ (підпис) _____ (ініціали, прізвище, посада) (П.П. Петровський)

_____ (підпис) _____ (ініціали, прізвище, посада) (С.С. Сидоренко)

_____ (підпис) _____ (ініціали, прізвище, посада) (О. В. Краснов)

«Погоджено». Голова профспілкового комітету _____ (підпис) _____ (ініціали, прізвище) (М. П. Шаповаленко)

Рис. 1. Бланк «Результату виконання функціональних обов'язків та ставлення до праці»
Джерело: розроблено авторами.

Кожен працівник в останній робочий день розрахункового періоду заповнює верхню частину бланку, проставляє бали самооцінки за блоками накопичення та зниження, ставить дату заповнення, підпис та передає на розгляд та затвердження Погоджувальній Комісії.

Процедура затвердження результатів виконання функціональних обов'язків та ставлення до праці працівника передбачає певну організаційну підготовку:

1) в Колективному договорі підприємства та у Наказі по підприємству фіксується відсоткова величина від розміру чистого доходу, що має направлятися на виплату заробітної плати та узгоджується величина мінімальної годинної тарифної ставки (рекомендуємо на рівні 120% від мінімального гарантованого рівня за 1 годину);

2) Наказом по підприємству (як правило) 1 раз на рік формується Погоджувальна Комісія з оцінки виконання функціональних обов'язків та ставлення працівника до праці за розрахунковий період у складі 3-4 особи: голови та 2-3 осіб членів комісії.

Комісія у перший робочий день наступного від розрахункового періоду протокольно або затверджує, або корегує виставлені бали самооцінки працівником. Бланк підлягає обов'язковому погодженню з профспілковим комітетом.

Заповнені бланки «Результатів виконання функціональних обов'язків та ставлення працівників до праці за розрахунковий період» передаються до бухгалтерії підприємства для розрахунку величини заробітної плати кожного працівника за двома складовими, якими є: 1) гарантована «тверда» частка – оплачується з затвердженого фонду оплати праці підприємства; 2) стимулююча частка – оплачується з коштів чистого доходу у розрахунковому періоді, що спрямований на оплату праці працівників підприємства.

Побудова обліку в управлінні розрахунків з оплати праці є важливим та найскладнішим складовим елементом облікового процесу на будь-якому підприємстві, оскільки передбачає наявність точних, достовірних та оперативних даних, що ураховують рух працівників, облік витрат робочого часу, категорії працівників, зміни виробничих витрат. Крім того, він виконує функцію контролю за використанням трудових ресурсів, тобто від вірного визначення особливостей системи обліку і буде залежати ефективність управління діяльністю підприємства в цілому, оскільки заробітна плата являє собою і джерело доходів найманих працівників, і суттєву частку витрат виробництва.

Отже, бухгалтер здійснює нарахування заробітної плати для працівників ТОВ «Іванко» у відповідності до даних звітного періоду щодо розміру чистого доходу, затвердженої відсоткової величини від розміру доходу на оплату стимулюючої частки заробітної праці, фонду відпрацьованого робочого часу за табелем обліку робочого часу, затверджених тарифної годинної ставки та результатів якості виконання роботи, що затверджені Погоджувальною Комісією (табл. 2).

Таблиця 2.

ТОВ «Іванко»
Розрахунок стимулюючих виплат заробітної плати працівників
за лютий місяць 2021 р.

П.І.П. працівника Посада	Розмір чистого доходу у розрах. періоді, тис. грн.	Коефіцієнт фонду стимулювання у величині чистого доходу	Фонд стимулювання у розрах. періоді, тис. грн. (гр. 2 × гр. 3)	Фонд робочого часу у розрах. Періоді ¹ (T _{мас.}), год.	Результат виконання функціональних обов'язків у розрах. періоді	Бал кваліфікаційного рівня працівника	Сума балів оцінки роботи у розрах. періоді ((гр. 5 × гр. 6 × гр. 7) / 1000)	Частка фонду стимулювання праці у розрах. періоді, що приходить на 1 бал оцінки роботи працівника, грн. (гр. 4 / (Σ гр. 8))	Заробітна плата працівника у розрах. періоді з фонду стимулювання, грн. (гр. 8 × гр. 9)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Директор	772730,00	0,064	49454,72	160	13,0	10,0	2080,0	2,97125	6180,20
Заступник директора				160	12,0	8,50	1632,0		4849,08
Головний інженер				144	7,0	8,50	856,8		2545,77
Головний бухгалтер				136	7,5	8,50	867,0		2576,07
Бухгалтер				160	6,0	4,50	432,0		1283,58
Економіст				160	7,0	5,25	588,0		1747,10
Менеджер				160	8,0	5,25	672,0		1996,68
Начальник КЮВ				160	10,0	6,50	1040,0		3090,10
Діловод				160	7,0	3,00	336,0		998,34
Завідувач складами				160	9,0	6,50	936,0		2781,09
Слюсар-ремонт.				160	18,5	4,50	1332,0		3957,71
Слюсар-ремонт.				160	16,5	4,50	1188,0		3529,84
Слюсар-ремонт.				144	4,5	3,50	226,8		673,88
Слюсар-ремонт.				160	3,5	3,50	196,0		582,37
Слюсар-електрик				160	8,5	2,50	340,0		1010,23
Зварювальник				152	17,0	3,50	904,4		2687,20
Водій				160	13,5	4,50	972,0		2888,06
Водій				160	3,5	4,50	252,0		748,76
Водій				160	6,5	3,50	364,0		1081,54
Водій				152	3,5	3,50	186,2		553,25
Водій				160	5,0	3,50	280,0		831,95
Продавець				144	6,0	3,00	259,2		770,15
Продавець				160	3,0	3,00	144,0		427,86
Прибиральник службових приміщень	160	7,5	2,50	300,0	891,38				
Охоронник	160	6,5	2,50	260,0	772,53				
				3912			16644,4		49454,72

Джерело: ¹ – ФРЧ у лютому 2021 р. становить 160 год. [https://i.factor.ua/].

Нормативно-правове регулювання оплати праці та її облік передбачає наявність багатьох регулятивних документів, які не завжди мають узгодженість та урегульованість між собою. Така велика їх кількість створює певні проблеми під час визнання таких видів витрат у системі ведення бухгалтерського обліку та відображення у звітності підприємства. У методологічних підходах щодо відображення в бухгалтерському обліку витрат на оплату праці у міжнародній і українській практиках існують суттєві відмінності. Так, згідно вітчизняних та міжнародних нормативних актів на рівні МСФЗ облік витрат регулюється положеннями IAS 19 «Виплати працівникам», а в українському нормативно-правовому регулюванні облікового процесу розроблено П(С)БО 26 «Виплати працівникам». Крім того, при відображенні в обліку витрат на оплату праці необхідно керуватись також нормами Кодексу законів про працю України.

У таблиці 3 наведено положення нормативних актів для порівняння методології обліку оплати праці в

**Порівняльна характеристика положень IAS 19 «Виплати працівникам»,
П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та Кодексу законів про працю України**

Критерій:	IAS 19	П(С)БО 26	КЗпП
визначення термінів:			
	«Виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб’єкт господарювання [1]».	«Поточні виплати працівнику – виплати, які підлягають сплаті в повному обсязі протягом дванадцяти місяців по закінченні місяця [12]».	«Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі [10]».
мета:			
	«встановлення порядку обліку виплат працівникам та їх відображення у звітності [1]».	«визначення методології обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації про виплати працівниками за виконану роботу [12]».	«визначення правових засади і гарантій реалізації працівниками права розпоряджатися здібностями до продуктивної і творчої праці [10]».
ідентифікація об’єкту регулювання:			
1. Виплати працівника:	«визначається як зобов’язання та як витрати [1]».	«визначаються поточним зобов’язанням [12]».	«не деталізовано [10]».
2. Премії та інші заохочувальні виплати:	«суб’єкт господарювання може не бути юридично зобов’язаним до сплати премій [1]».	«визначаються зобов’язаннями до сплати премій [12]».	«не деталізовано [10]».

Джерело: розроблено авторами.

Залежно від обраного варіанта обліку витрат нарахована сума заробітної плати працівників відображається у бухгалтерських записках:

- якщо облік витрат на підприємстві ведеться з використанням 8 класу рахунків (за елементами витрат), то витрати на оплату праці накопичуються за статтями витрат на оплату праці у розрізі їх видів;
- якщо ж облік ведеться за допомогою 9-го класу рахунків, то витрати на оплату праці відображаються за рахунками витрат у розрізі їх видів.

Наведемо рекомендації щодо ведення обліку оплати праці в умовах ТОВ «Іванко». Обов’язково підлягає відображенню при нарахуванні заробітної плати дані, що ідентифікують працівника підприємства: управління, відділ, підрозділ; ідентифікаційний номер; табельний номер; П.І.П.; посада; категорія.

У частині нарахування відображенню підлягає така інформація за кожним працівником (табл. 4):

Таблиця 4.

Інформація про нарахування за кожним працівником, що підлягає відображенню

Елемент структури	Складові структурного елемента
Фонд основної зарплати:	<p>«1.Тарифна ставка, посадовий оклад. 2.Комісійні від реалізації продукції. 3.Гонорар, авторська винагорода штатним працівникам. 4.Оплата праці під час перебування у відрядженні. 5.Оплата за професійне навчання інших працівників. 6.Вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці. 7.Інші види нарахування [1, 5-7, 9, 10, 11, 12]».</p>
Фонд додаткової зарплати:	<p>«1.Відсоткові або комісійні винагороди. 2.Оплата роботи в надурочний час, святкові дні та неробочі дні 3.Оплата днів відпочинку. 4.Індексація заробітної плати. 5.Компенсація працівникам у зв'язку з порушенням строків виплат зарплати. 6.Витрати на безкоштовний проїзд. 7.Вартість форменого одягу. 8.Відпускові за поточний місяць. 9.Відпускові за наступний період. 10.Інші нарахування за невідпрацьований час (простої, медогляд та ін.). 11.Доплата за суміщення професій. 12.Доплата за розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт. 13.Доплата за виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника. 14.Доплата за роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці. 15.Доплата за інтенсивність праці. 16.Доплата за роботу в нічний час. 17.Доплата за керівництво бригадою. 18.Доплата за високу професійну майстерність. 19.Доплата за класність водіям транспортних засобів. 20.Доплата за високі досягнення праці. 21.Доплата за виконання особливо важкої роботи на певний строк. 22.Доплата за знання та використання у роботі іноземної мови. 23.Доплата за допуск до державної таємниці. 24.Доплата за дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державним службовцям, кваліфікаційні класи суддів. 25.Доплата за науковий ступінь. 26.Доплата за нормативний час перебування у шахті. 27.Доплата за роботу на територіях радіоактивного забруднення. 28.Інші надбавки та доплати. 29.Інші види нарахувань [1, 5-7, 9, 10, 11, 12]».</p>
Інші заохочувальні та компенсаційні виплати:	<p>«1.Винагороди та заохочення, що мають одноразовий характер. 2.Матеріальна допомога, що має системний характер. 3.Виплати соціального характеру. 4.Інші заохочувальні та компенсаційні виплати [1, 5-7, 9, 10, 11, 12]».</p>
Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці:	<p>«1.Допомога та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соцстрахування. 2.Оплата перших 5 днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства. 3.Дивіденди, відсотки, виплати за паями. 4.Витрати на відрядження. 5.Матеріальна допомога разового характеру. 6.Внески підприємств на медичне та пенсійне страхування працівників. 7.Інші види нарахувань [1, 5-7, 9, 10, 11, 12]».</p>

Джерело: розроблено авторами.

Отже, у частині нарахувань відображається значний обсяг інформації, тому для спрощення форми рекомендуємо залишити в ній ті види нарахувань, які стосуються основних видів робіт, що є характерними для підприємства.

У частині утримань варто зазначити таку інформацію:

1. Видано за першу половину місяця (аванс).
2. Внески на загальнообов'язкове соціальне страхування: податок з доходів фізичних осіб (ПДФО); військовий збір (ВЗ); профспілкові внески; аліменти; інші утримання.

Нарахування заробітної плати здійснюється згідно «Табеля обліку використання робочого часу (типова форма №П-5), дані якого бухгалтер переносить до розрахункової відомості.

Не можемо не зазначити і про певні особливості, які пов'язані з виплатою заробітної плати (табл. 5):

Таблиця 5.

Додаткові вимоги щодо урегулювання питань, що пов'язані з оплатою праці

1) ст. 110 КЗпП; 2) ч. 1 ст. 30 ЗУ «Про оплату праці»:	при кожній виплаті заробітної плати власник (або уповноважений ним орган) зобов'язаний повідомляти працівника: 1) про загальну суму коштів, що нарахована, із деталізацією за видами виплат; 2) розміри та підстави відрахувань й утримань із заробітної плати; 3) суму заробітної плати, що підлягає виплаті.
Ст. 116 КЗпП	передбачено, що при звільненні власник (або уповноважений ним орган) зобов'язаний у письмовій формі повідомити працівника про нараховані суми перед виплатою цих сум.
Конвенція МОП про захист заробітної плати:	зазначено, що за потреби власник або уповноважений ним орган має вжити ефективних заходів для зручного та зрозумілого інформування працівників про нарахування їм заробітної плати до того, як вони розпочинають виконувати різні види робіт, а також тоді, коли відбуваються будь-які зміни щодо організації оплати праці.
Організаційні упереджуючі дії:	1) власник (або уповноважений ним орган) має призначити особу, яка відповідає за видачу інформаційної довідки про нарахування та утримання під підпис працівникові; 2) приймати заяви від працівників з питань урегулювання процесу організації оплати праці (відмова у прийнятті заяви є підставою для працівника до звернення до ГУ Держпраці з проханням здійснити перевірку за викладеними фактами у зверненні).

Джерело: розроблено авторами.

Суб'єкти господарювання, які використовують найману праці, розробляють індивідуальну форму Розрахункового листку. На рисунку 2 запропоновано один з можливих варіантів «Розрахункового листка по заробітної плати працівника підприємства».

Підприємство: ТОВ «ІВАНКО»			
РОЗРАХУНКОВИЙ ЛИСТОК по заробітній платі за <u>ЛЮТИЙ 2021 р.</u>			
Працівник: Чумак Лариса Миколаївна		Бухгалтер: Вишнякова Т. О.	
Посада: головний бухгалтер.		Бал кваліфікаційного рівня: 7,5.	
Код за ДРФО: 2570158212		Мінімальна тарифна годинна ставка ¹ : 39,12 грн.	
Табельний номер: 2514789		Оцінка якості роботи: 5328 балів.	
Норма робочого часу лютий 2021 : 160 год.		Відпрацьований РЧ лютий 2021: 136 год.	
1. НАРАХОВАНО, у т. ч.:		2. УТРИМАНО, в т. ч.:	
Розмір гарантованої оплати праці	5320,32	Податок на доходи фізичних осіб	1884,88
Розмір стимулюючої оплати праці	2576,07	Військовий збір	157,07
Індексація заробітної плати		Профспілковий внесок	104,71
Відпустка щорічна	2575,20	Алгоритми	-
Відпустка додаткова (соціальна)	-	Інші утримання	-
Допомога по тимчасовій непрацездатності (за рахунок підприємства)	-		-
Допомога по тимчасовій непрацездатності (за рахунок ФСС)	-		-
Інші платежі	-	Всього утримано	2146,66
Всього нараховано	10471,59	3. ВИПЛАЧЕНО	
		За 1-шу половину місяця (аванс)	2519,32
		До виплати за місяць:	8324,93
		До виплати за 2-гу половину місяця:	5806,61
		Виплачено за 2-гу половину місяця:	5806,61
Борг за підприємством (працівником) на початок місяця	-	Борг за підприємством (працівником) на кінець місяця	-

Рис. 2. Варіант форми «Розрахункового листка по заробітній платі»

Джерело: розроблено авторами ; ¹ – затверджуємо тарифну годинну ставку на рівні 39,12 грн. (розмір мінімальної зарплати у 2021 р. становитиме: у місячному розмірі: з 1 січня – 6000 грн., з 1 грудня – 6500 грн.; у погодинному розмірі: з 1 січня – 36,11 грн., з 1 грудня – 39,12 грн., [<https://www.google.com/>]).

Отже, «що дала безтарифна система оплати праці для розвитку виробництва на підприємствах? Найголовніше – безтарифна система оплати праці змінює психологію працівників. Кожен робітник при такій оплаті праці знає, що якщо він збільшить свою продуктивність за рахунок зростання кваліфікації, використання передових прийомів праці, прогресивного інструменту тощо, то не буде «покараний», як раніше, збільшенням норми. Все, що заробив, він отримує. Таким чином, і робітники, і керівники виявляються націленими на кінцевий результат – випуск і реалізацію продукції. Всі розуміють – не буде реалізації – не буде доходу, а отже, не буде заробленої платні [13, с. 180]». Ми повністю погоджуємося з думкою авторів, а також можемо дати ствердну позитивну відповідь щодо дієвості запропонованого нами «Алгоритму проведення розрахунку оплати праці на основі використання безтарифної системи оплати праці в умовах ТОВ «Іванко», який є простим для розуміння, не є складним щодо здійснення розрахунків (використання звичайної базової комп'ютерної програми), затратним за трудомісткістю здійснення. До недоліків можна віднести виконання дій організаційної підготовки.

Схема формування безтарифної системи оплати праці для підприємства може мати такий вигляд (рис. 3):

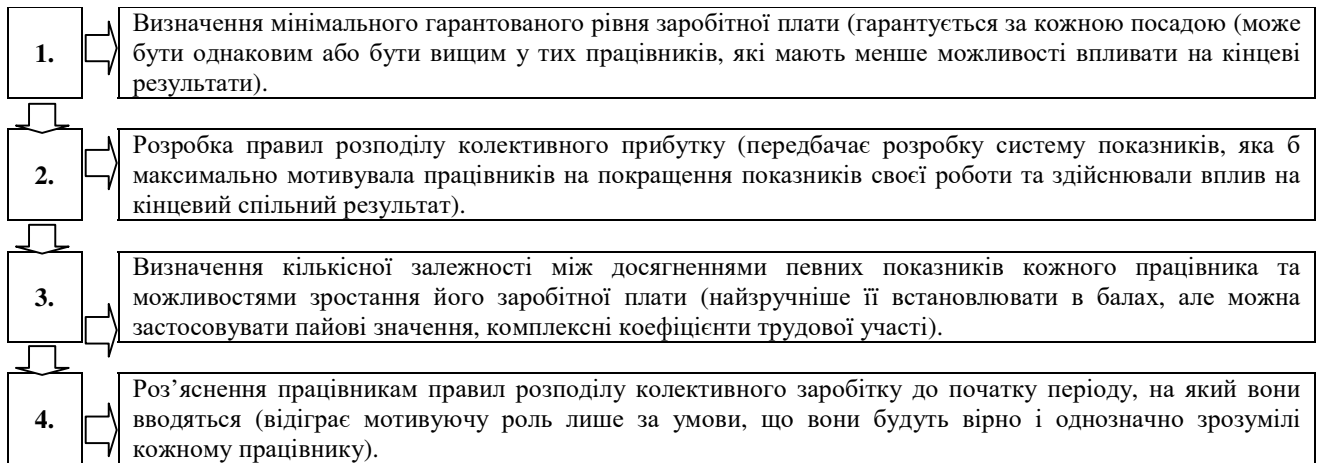


Рис. 3. Схема формування організації оплати праці на основі використання безтарифної системи оплати праці для малих підприємств

Джерело: розроблено авторами.

ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМУ

1. Заробітна плата являє собою основну частину коштів, що мають споживчу направленість та є часткою доходу (виручки від реалізації продукції), які мають пряму залежність від кінцевих результатів роботи колективу та підлягають розподілу між працівниками відповідно до результатів праці (кількості та якості витраченої праці), реального трудового внеску кожного працівника з врахуванням розміру вкладеного капіталу. Застосування системи оплати праці залежить від великої кількості чинників, аналіз яких дозволяє обрати адекватну форму або систему оплати праці, що буде найдоцільнішою в умовах конкретного підприємства.

2. Нормативно-правові документи України, які регулюють сферу оплати праці, надають право суб'єктам господарювання самим обирати системи оплати праці для їх застосування на підприємствах. Критеріями для обрання тієї чи іншої системи оплати праці має слугувати як зручність так і зрозумілість, оскільки для роботодавця розрахунок заробітної плати передбачає виконання певних організаційних нормативних дій, а для працівника – можливість здійснювати контроль щодо величин нарахувань та відрахувань й утримань на засадах розуміння як формується його заробіток (без цього домогтися від нього успіхів у роботі буде складно). Крім того, відсутня обов'язковість встановлення єдиної системи оплати праці для всього підприємства, а краще орієнтуватися на сфері діяльності працівників, характер трудових операцій і технологічних процесів. Отже, облік оплати праці є важливою складовою загальної системи бухгалтерського обліку підприємства, а подальша розробка методики обліку витрат на винагороди працівникам, що є складовою системи управління витратами суб'єкту господарювання, має бути спрямована на оптимізацію платежів.

3. Пошуки обґрунтованих та оптимальних форм оплати праці, а отже і нових підходів до управління працею, ведуть до неминучих змін в системі обліку заробітної плати. Удосконалення організації заробітної плати, як інструменту управлінського впливу, необхідно здійснювати за такими напрямками: посилення економічної обґрунтованості вибору конкретних форм заробітної плати; досягнення між постійною та змінною складовими заробітної плати обґрунтованого співвідношення шляхом застосування принципів оптимальності та доцільності; підвищення достовірності всіх форм обліку кількості, якості й результатів праці та обґрунтованості їх зв'язку з організацією заробітної плати; удосконалення атестаційної процедури працівників з метою об'єктивного встановлення кваліфікаційних розрядів.

Отже, нові умови господарювання вимагають вирішення і нових важливих завдань для підприємства щодо встановлення термінів здійснення розрахунків з персоналом підприємства по оплаті праці, своєчасного і вірного віднесення до собівартості продукції (робіт, послуг) суми нарахованої заробітної плати й належних відрахувань, збирання та групування показників по праці і заробітній платі для складання необхідної звітності та цілей оперативного керівництва.

Список використаних джерел.

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19). – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text
2. Баценко Л.М. Галенін Р.В. Стеценко Я.Е. Збалансованість винагороди та покарання в системі управління мотивацією на підприємстві. – Режим доступу : <http://repo.snau.edu.ua/bitstream/123456789/8207/1/%d0%91%d0%b0%d1%86%d0%b5%d0%bd%d0%ba%d0%be%20%d0%9b.%d0%9c.%20%d0%93%d0%b0%d0%bb%d0%b5%d0%bd%d1%96%d0%bd%20%d0%a0.%d0%92..pdf>
3. Волківська А. М., Осовська Г. В., Семенюк Т. В., Кавун О. П. Організаційний, економічний та мотиваційний аспекти запровадження безтарифної системи оплати праці для малих підприємств. *Ефективна*

економіка. 2021. № 3. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua>.

4. Дудатій Л.М., Магопєць О.А. Особливості використання безтарифної системи оплати праці на підприємствах. *Кіровоградського національного технічного університету: економічні науки*. 2011. Випуск 19. С. 381-385. – Режим доступу :<http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/246/1/65.pdf>
5. Закон України «Про відпустки» № 504/96 від 15 лист. 1996 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.gov.rada.ua>.
6. Закон України «Про колективні договори та угоди» № 3356-ХІІ від 01 лип. 1993 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.
7. Закон України «Про оплату праці» № 108/95- ВР від 24 бер. 1995 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.
8. Заставнюк Л.І. Липовецька Т.Р. Проблематика системи мотивації персоналу в сучасному менеджменті підприємства. *Приазовський економічний вісник*. Випуск 3(14) 2019. С. 166-172. Електронний науковий журнал. URL: <http://rev.kpu.zp.ua/>
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лист. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.
10. Кодекс законів про працю України в редакції від 18 вересня 2018 року № 2542-VIII. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.kiev.ua>.
11. Податковий Кодекс України № 2755-VI від 02 груд. 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам».
13. Семенов Г.А., Складанна К.І. Впровадження безтарифної системи оплати праці: *Економіка та підприємництво*, 2013 р. № 2 (71). С. 174-180. – Режим доступу :http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2013/2_2013/35.pdf
14. Тертичний О.О.. Сучасні системи оплати праці. *Зовнішня торгівля: право, економіка, фінанси*. №2. 2013. С. 62-67.

References.

1. The Verkhovna Rada of Ukraine, International Accounting Standard 19 (IAS 19), available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (Accessed 30 March 2021).
2. Batsenko, L.M. Halenin, R.V. and Stetsenko Ya.E. "Balance of remuneration and punishment in the motivation management system at the enterprise", available at: <http://repo.snau.edu.ua/bitstream/123456789/8207/1/%d0%91%d0%b0%d1%86%d0%b5%d0%bd%d0%ba%d0%be%20%d0%9b.%d0%9c.%20%d0%93%d0%b0%d0%bb%d0%b5%d0%bd%d1%96%d0%bd%20%d0%a0.%d0%92.pdf> (Accessed 30 March 2021).
3. Volkivska, A., Osovska, G., Semenyuk, T. and Kawun, O. (2021), "Organizational, economic and motivational aspects of introduction of tariffless system of payment for small enterprises", *Efektivna ekonomika*, [Online], vol. 3, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8740> (Accessed 30 March 2021). DOI: [10.32702/2307-2105-2021.3.71](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.3.71)
4. Dudatii, L.M. and Mahopets, O.A. (2011), "Features of the use of the without tariff system payment of labour on enterprises", *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 19, pp. 381-385, available at: <http://dspace.kntu.kr.ua/jspui/bitstream/123456789/246/1/65.pdf> (Accessed 30 March 2021).
5. The Verkhovna Rada of Ukraine (1996), Law of Ukraine "On Holidays", available at: <http://www.gov.rada.ua> (Accessed 30 March 2021).
6. The Verkhovna Rada of Ukraine (1993), Law of Ukraine "On Collective Bargaining Agreements", available at: <http://www.zakon.rada.ua>.
7. The Verkhovna Rada of Ukraine (1995), Zakon Ukrainy «Pro oplatu pratsi» # 108/95- VR vid 24 ber. 1995 r. [Elektronnyi resurs] / Verkhovna Rada Ukrainy. available at: <http://www.zakon.rada.kiev.ua> (Accessed 30 March 2021).
8. Zastavniuk, L.I. and Lypovetska, T.R. (2019), "Problems of personnel motivation system in modern enterprise management", *Pryazovskyi ekonomichni visnyk*, vol. 3(14), pp. 166-172, available at: <http://rev.kpu.zp.ua/> (Accessed 30 March 2021).
9. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), Instruction on the application of the Chart of Accounts for accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations, approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine № 291 of 30 November. 1999, available at: <http://www.zakon.rada.kiev.ua> (Accessed 30 March 2021).
10. Labor Code of Ukraine as amended on September 18, 2018 № 2542-VIII, available at: <http://www.zakon.rada.kiev.ua> (Accessed 30 March 2021).
11. The Verkhovna Rada of Ukraine (2010), Law of Ukraine "Tax Code of Ukraine", available at: <http://www.zakon.rada.gov.ua> (Accessed 30 March 2021).
12. Regulation (standard) of accounting 26 "Payments to employees".

13. Semenov, H.A. and Skladanna, K.I. (2013), "Introduction of a non-tariff wage system", *Ekonomika ta pidpriemnytstvo*, vol. 2 (71), pp. 174-180, available at: http://www.econom.stateandregions.zp.ua/journal/2013/2_2013/35.pdf (Accessed 30 March 2021).
14. Tertychnyi, O.O. (2013), "Modern pay systems", *Zovnishnia torhivlia: pravo, ekonomika, finansy*, vol. 2, pp. 62-67.

Стаття надійшла до редакції 31.03.2021 р.