

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ

УДК 331.2

Т.О. Горбач

С.В. Сирцева

## **ВІДОБРАЖЕННЯ ВИНАГОРОД ПРАЦІВНИКАМ В ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

**Анотація.** У статті розглянуто порядок формування та відображення в бухгалтерському обліку винагороди працівників сільського господарства. Вдосконалення системи обліку винагород працівникам, як інформаційної основи повноцінного відтворення трудових ресурсів, зростання національного багатства країни та зменшення відтоку носіїв інтелекту в умовах економічної кризи.

**Ключові слова:** сільськогосподарське підприємство, оплата праці, заробітна плата, винагорода працівникам, розвиток підприємства, трудовий потенціал.

**Summary.** The article considers the order of formation and reflection in accounting of the remuneration of agricultural workers. Improving the system of accounting of employee benefits, as an information basis for proper reproduction of labor resources, growth of the national wealth and reduce the outflow of the carriers of intelligence in the context of the economic crisis.

**Key words:** agricultural enterprise, wages, salaries, employee benefits, enterprise development, employment potential.

**Постановка проблеми.** Економічна криза останніх років внесла свої корективи в діяльність суб'єктів господарювання. Більшість сільськогосподарських підприємств Миколаївської області зіткнулися з фінансовими труднощами, які вплинули і на відносини із трудовими колективами. Уповільнення темпів розвитку економіки країни спричинило масове звільнення працівників, затримку заробітної плати, скорочення соціальних пільг та, як наслідок, зниження рівня життя працівників.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання формування та класифікації виплат працівникам досліджували зарубіжні вчені, зокрема, А. Андерсон, Д. Голд, Л. Портер. Загальні аспекти розвитку методології й організації обліку виплат працівникам висвітлені у роботах вітчизняних вчених: С. Голова, Р. Грачової, І. Саух, Н. Ткаченко, Н. Шульги, І. Щирби. При всій значимості наукових досягнень невирішеними залишаються наступні питання: неузгодженість понятійно-термінологічного апарату щодо винагород працівникам; відсутність практики застосування сучасних мотиваційних схем вітчизняними сільськогосподарськими підприємствами; недосконалість існуючих

класифікацій винагород працівникам відповідно до міжнародних стандартів та вітчизняних нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку та звітності; недостатня розробленість організаційно-методичних положень документування та обліку винагород працівникам.

**Мета дослідження.** Метою роботи є обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку винагород працівникам сільськогосподарських підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Як соціально-економічна категорія заробітна плата вимагає розгляду з точки зору її ролі та значення для працівника і роботодавця.

Будучи основним джерелом доходу працівників, заробітна плата є формою винагороди за працю і формою матеріального стимулювання праці. Вона спрямована на винагороду працівників за виконану роботу і на мотивацію досягнення бажаного рівня продуктивності. Тому правильна організація заробітної плати впливає на темпи зростання продуктивності праці, стимулює підвищення кваліфікації працівників.

Організація оплати праці передбачає:

© Т.О. Горбач, С.В. Сирцева, 2016

### **Бібліографія ДСТУ:**

Горбач Т.О. Відображення винагород працівникам в обліку сільськогосподарських підприємств / Т.О. Горбач, С.В. Сирцева // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2016. – №4 (36). – С. 160-164.

### **References (APA):**

Horbach, T., Syrtseva, S. (2016). Vidobrazhennia vynahorod pratsivnykam v obliku silskohospodarskykh pidpriemstv [Reflection of employee benefits in the accounting of agricultural enterprises]. Visnyk Berdians'koho universytetu menedzhmentu i biznesu, 4(36), 160-164 (in Ukr.)

- Визначення форм і систем оплати праці працівників підприємства;
- Розробку критеріїв і визначення розмірів доплат за окремі досягнення працівників і фахівців підприємства;
- Розробку системи посадових окладів службовців і фахівців;
- Обґрунтування показників і системи преміювання співробітників.

В умовах ринкової економіки практичне здійснення заходів щодо вдосконалення організації оплати праці має ґрунтуватися на дотриманні ряду принципів оплати праці. Тим самим, через організацію заробітної плати досягається необхідний компроміс між інтересами роботодавця і працівника, який сприяє розвитку відносин соціального партнерства між двома рушійними силами ринкової економіки, що є головною складовою успішного функціонування як окремого підприємства так і всього народного господарства країни.

Одним з основних принципів організації заробітної плати в сучасній економіці є принцип матеріальної зацікавленості працівника в результатах своєї праці, що означає, що встановлення безпосереднього зв'язку заробітної плати з кінцевими результатами виробництва є найважливішою передумовою посилення дієвості оплати праці. Крім того, організація заробітної плати повинна відповідати наступним принципам: випереджальні темпи зростання продуктивності праці в порівнянні з темпами зростання заробітної плати; розподіл заробітної плати в залежності від кількості та якості виконаної роботи; розвиток матеріальної зацікавленості працівників у поліпшенні кінцевих результатів праці; поєднання

централізованого регулювання заробітної плати з самостійністю підприємств.

Заробітна плата, як будь-яка економічна категорія, виконує ряд функцій, а саме необхідні для розвитку суспільства функцію розподілу, яка передається безпосереднім виробникам чи приватному власнику підприємства, держава встановлює лише мінімальний рівень оплати праці; соціальну функцію, тобто існує два рівня забезпечення соціальної орієнтації заробітної плати: на рівні держави і на підприємстві; і важливу для позитивної фінансово-господарської діяльності підприємства стимулюючу (мотиваційну) функцію трудових доходів працівників, саме ця функція заробітної плати відіграє головну роль в інтенсивному використанні живого праці, спрямовує її на реалізацію цілей управління.

Всі операції, пов'язані з урахуванням використання робочого часу і нарахуванням оплати праці, оформляють відповідними первинними документами, форма і зміст яких визначаються специфічними особливостями виробництва.

Економічна криза останніх років внесла свої корективи в діяльність суб'єктів господарювання. Більшість сільськогосподарських підприємств України зіткнулися з фінансовими труднощами, які безпосередньо вплинули і на відносини з трудовим колективом. Скорочення обсягів господарської діяльності спричинило масове звільнення працівників, затримку заробітної плати, зменшення соціальних пільг і послуг на підприємстві та зниження рівня життя працівників. Наслідком зниження рівня соціального захисту працівників стало соціально-психологічне напруження в колективах, що зрештою впливає на продуктивність праці та зацікавленість персоналу в професійному зростанні.

Таблиця 1

Динаміка заборгованості з виплати заробітної плати (на 1 число місяця, млн. грн.) [1]

Рік/місяць	Січень	Лютий	Березень	Квітень	Травень	Червень	Липень	Серпень	Вересень	Жовтень	Листопад	Грудень
2010	1390,8	1603,1	1644,5	1613,5	1598,6	1787,7	1701,2	1473,0	1333,0	1263,5	1209,8	1254,9
2011	1139,0	1252,6	1327,5	1227,8	1191,3	1185,3	1111,4	1104,7	1089,1	1114,0	1099,1	1037,3
2012	915,2	967,0	995,7	966,7	946,5	930,1	891,3	915,9	888,8	858,7	834,2	885,4
2013	830,1	936,6	1037,1	1013,1	994,8	980,1	923,3	925,1	922,4	964,7	925,9	953,6
2014	753,0	748,2	930,2	1047,0	1008,5	999,3	970,7	1084,8	1424,4	1927,7	2205,8	2366,9
2015	1320,1	1465,6	1574,8	1617,1	1495,9	1811,3	1915,5	1963,8	2004,2	1908,1	1970,8	x

Примітка: 1. Без урахування тимчасово окупованої території Автономної Республіки Крим і м. Севастополя.; 2. Без частини зони проведення антитерористичної операції.

Як відомо, регулювання обліку винагород працівникам в Україні здійснюється трьома групами нормативно-правових актів, які мають різні рівні впливу (мезорівень, макрорівень і мікрорівень) та регламентують трудові відносини, документування операцій за винагородами працівникам, оподаткування винагород та пенсійне забезпечення працівників, утворюючи у своїй сукупності систему нормативно-правового забезпечення обліку винагород працівникам в Україні. На мезорівні відбувається нормативне регулювання обліку винагород працівникам за допомогою міжнародних стандартів обліку та фінансової звітності.

Таким чином, зазначимо, що сучасний механізм регулювання винагород працівникам в Україні є неефективним і вимагає вирішення цілої низки проблемних питань через використання вдосконалених правових актів на макрорівні та мікрорівні, враховуючи цілі подальшого розвитку соціальної політики. Всі існуючі проблеми обліку винагород працівникам так чи інакше пов'язані з нормативно-правовим забезпеченням, які можна поділити теж на три рівні (рис.1): проблеми світового рівня; проблеми на рівні держави, які іншими словами можна назвати «теоретико-методологічні проблеми»; проблеми на макрорівні, які доцільно визначати як «організаційно-методологічні проблеми».



Рис. 1. Проблеми бухгалтерського обліку винагород працівникам

Джерело: сформовано автором

Основними обліковими формами первинної документації виступають «Розрахунково-платіжна відомість працівника» та «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)». Однак дані форми є застарілими і відображають нерелевантну інформацію. Наприклад, до видів утримань за відомістю відносяться внески до Пенсійного фонду, внески до Фонду зайнятості, внески до Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, але ж з 2011 року всі ці внески було замінено на Єдиний соціальний внесок [2].

Відповідно до типової форми П-6 і П-7 до видів нарахованих «оплат» відносяться:

- фонд основної заробітної плати;
- фонд додаткової заробітної плати;
- інші заохочувальні та компенсаційні виплати;

- інші виплати, що не належать до фонду оплати праці.

Даний перелік не відповідає вимогам П(С) БО 26 «Виплати працівникам» та обґрунтованій класифікації винагород працівникам. Відомості П-6 і П-7 є дуже розгалуженими, мають великий перелік поточних винагород, а саме включають сорок один вид винагород та сім інших видів виплат. Жодна з цих винагород не розкриває зміст «інших довгострокових винагород працівникам», «винагород при звільненні» чи «винагород після завершення трудової діяльності».

На нашу думку, необхідно удосконалити існуючі форми первинної документації з обліку винагород працівникам за допомогою:

- відокремлення розрахунку винагород працівникам та утримань з них;

- поділу відомості на чотири окремі документи відповідно до видів винагород працівникам: Відомість розрахунку поточних винагород, Відомість розрахунку інших довгострокових винагород працівникам, Відомість розрахунку винагород при звільненні та Відомість розрахунку винагород працівникам після закінчення трудової діяльності;

- узагальнення інформації у зведеній відомості щодо винагород працівникам, яка має називатися Відомість розрахунку винагород працівникам (зведена).

Найскладнішим та малодослідженим є формування та послідовність складання документів щодо винагород після закінчення трудової діяльності. Таким чином, здійснюючи побудову або удосконалення організації обліку винагород працівникам, підприємства мають підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати досліджень та передовий досвід.

Потребує удосконалення і методика обліку винагород після закінчення трудової діяльності, яка відповідно до запропонованої класифікації включає винагороди за пенсійними планами і винагороди за іншими соціальними програмами. Винагороди за пенсійними планами поділяються на пенсійні плани зі встановленим внеском і пенсійні плани зі встановленою винагородою.

Удосконалення методики обліку винагород при звільненні:

1. Винагороди при звільненні включають підвищення виплат по закінченню трудової діяльності та заробітну плату за певний період після закінчення трудової діяльності. Винагороди при звільненні, якщо вони нараховуються одноразово, відносять до витрат того періоду, після якого працівник був звільнений.

Оскільки у цьому випадку економічних вигод у майбутньому не очікується, такі винагороди дисконтуванню не підлягають і їх слід відображати на субрахунку 663 «Розрахунки за іншими винагородами».

2. Якщо ж виплати при звільненні нараховуються як зобов'язання, які повинні погашатися поступово, протягом певного часу (або одноразово, але після більш ніж 12 місяців з дати звільнення), то вихідна допомога дисконтується, тобто їх оцінка регулярно переглядається шляхом проведення актуарних розрахунків. В цьому разі необхідно вести облік винагород при звільненні на субрахунку 564 «Інші довгострокові винагороди».

Інформація про винагороди працівникам на вітчизняних підприємствах систематизується в регістрах бухгалтерського обліку, узагальнюється у фінансовій звітності та примітках до неї. Від її повноти, достовірності та точності залежить якість і ефективність управлінських рішень у сфері використання трудових ресурсів.

Назва рядка	Код рядка
ф.1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (актив)	
Активи за пенсійними планами	1032
ф.1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» (пасив)	
Довгострокові зобов'язання за винагородами працівниками	1521
Розрахунки за поточними винагородами працівниками	1630
ф.2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»	
Актуарні прибутки (збитки)	2296
Витрати на винагороди працівникам	2505

Джерело: сформовано автором

Забезпечити дотримання наведених якісних ознак обліку винагород працівникам сільськогосподарських підприємств має автоматизована система бухгалтерського обліку, яка дозволить налагодити обмін інформаційними потоками усередині торговельно-виробничого підприємства та поза ним, сприятиме підвищенню і підтримці конкурентних переваг, визначить стратегію розвитку підприємства та його трудового потенціалу.

Відповідно до запропонованих змін з організаційно-методичного забезпечення винагород працівникам, необхідно наповнити додатковою інформацією Форму фінансової звітності 1 - «Ба-

ланс (Звіт про фінансовий стан)» та Форму фінансової звітності 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» (табл.2).

У процесі діяльності на підприємстві складається велика кількість різноманітних звітних форм. Проте основним джерелом інформації про діяльність суб'єкта господарювання є його фінансова звітність. Найбільш інформативними є саме річні форми, які, окрім основних показників, містять їх розшифровку у вигляді різного роду приміток.

**Висновки** За результатами проведеного аналізу, необхідно відмітити що український стандарт майже не вимагає від користувачів розкриття

інформації у примітках до фінансової звітності, що негативно впливає на зміст і суттєвість наданої інформації у фінансовій звітності вітчизняними підприємствами.

### Література

1. Статистична інформація [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
2. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування [Електронний ресурс]: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-УІ - Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Барановська Т.В. Облікова політика підприємств в Україні: теорія і практика: дис. на здоб. наук. ст. к.е.н.; спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Тетяна Василівна Барановська / Житомирський державний технологічний університет. - Житомир, 2004. - 282 с, с. 55
4. Кесарчук Г.С. Удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам / Г.С. Кесарчук // Науковий вісник Ужгородського університету. Сер.: Економіка. - 2013. - Вип.4. - С. 240-246.
5. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс]: наказ М-ва фінансів України від 28.12.2000 р. №353. - Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Жиглей І.В. Облікове забезпечення заходів, пов'язаних з підвищенням мотивації праці, в світлі П(с)БО 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс] / І.В. Жиглей // Вісник

Житомирського державного технологічного університету. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1783/1/12.pdf>

### References

1. Statystychna informatsiia [Elektronnyi resurs]. - Rezhym dostupu: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
2. Pro zbir ta oblik yedynoho vnesku na zahalnooboviazkove derzhavne sotsialne strakhuvannia [Elektronnyi resurs]: Zakon Ukrainy vid 08.07.2010 r. # 2464-UI - Rezhym dostupu: <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Baranovska T.V. Oblikova polityka pidpriemstv v Ukraini: teoriia i praktyka: dys. na zdob. nauk. st. k.e.n.; spets. 08.06.04 «Bukhhalterskyi oblik, analiz ta audit» / Tetiana Vasylyvna Baranovska / Zhytomyrskyi derzhavnyi tekhnolohichnyi universytet. - Zhytomyr, 2004. - 282 s, s. 55
4. Kesarchuk H.S. Udoskonalennia orhanizatsii obliku rozrakhunkiv za vyplatamy pratsivnykam / H.S. Kesarchuk // Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu. Ser.: Ekonomika. - 2013. - Vyp.4. - S. 240-246.
5. Pro zatverdzhennia Polozhennia (standartu) bukhhalterskoho obliku 26 «Vyplaty pratsivnykam» [Elektronnyi resurs]: nakaz M-va finansiv Ukrainy vid 28.12.2000 r. #353. - Rezhym dostupu : <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Zhyhlei I.V. Oblikove zabezpechennia zakhodiv, poviazanykh z pidvyshchenniam motyvatsii pratsi, v svitli P(s)BO 26 «Vyplaty pratsivnykam» [Elektronnyi resurs] / I.V. Zhyhlei // Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. – Rezhym dostupu: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1783/1/12.pdf>