

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.11.187](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.11.187)

УДК 657.28:331.2:631.11

*А. А. Машевська,
асистент кафедри бухгалтерського обліку,
Вінницький національний аграрний університет
ORCID: 0000-0001-9514-504X*

ТЕОРЕТИЧНЕ ПІДГРУНТЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОПЛАТИ ПРАЦІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

*Anzhelika Mashevska
assistant of the department of accounting
Vinnytsia National Agrarian University*

THEORETICAL BACKGROUND OF THE ORGANIZATION OF THE PAYMENT OF LABOR SUBJECTS

У статті проведено дослідження і встановлено, що заробітна плата як елемент ринку праці є ціною робочої сили, а також статтею витрат на виробництво, що включається до собівартості продукції, робіт (послуг) на окремому підприємстві, зображено структуру виплат працівника. Опрацьовано перелік форм первинної облікової документації зі статистики праці, які використовуються в управлінні сільськогосподарських підприємств, розглянуто особливості обліку організації оплати праці та її основні елементи. Представлено вимоги до формування організації обліку оплати праці, які визначають завдання, систему показників, документації й системи рахунків, на яких нагромаджується відповідна інформація.

Також у статті зазначається, що організація оплати праці являється складним процесом обліку, оскільки тут поєднуються трудові відносини працівників, роботодавців та держави.

І саме поліпшення і поєднання ринкового та не ринкового процесу організації оплати праці є першочерговим завданням роботодавців та держави.

Wages are a constituent component of the mechanism of the functioning of the labor market and one of the main factors governing its development in professional, regional and sectoral aspects. The standard of living of all workers and their families depends largely on the level of remuneration and the mechanism of payment. After all, wages are a major component of household income, the basis of workers' livelihoods, and hence the most powerful incentive to increase productivity.

The relevance of the topic today is that payments are made between the company and its employees, most of which are related to pay. Like any other business transaction, these calculations should be reflected in accounting.

The main source of employee income is and will continue to be wages. Wage as an economic category is considered one of the most difficult because of certain economic features that I try to consider. With the right organization, wages provide a direct and direct correlation of income

with the amount and quality of labor expended. It is with its help that the qualification of the employee, the complexity of the work performed by him, the amount and quantity of material goods produced, services rendered are evaluated. That is, wage indicators give a general idea of the internal activity of agricultural enterprises and serve as a means of controlling the measure of labor. Remuneration is the basis of social and labor relations of different categories of persons: workers, employers and the state, which fills social funds with taxes and payments, the basis for which are the payments to employees.

As an element of the cost of production, wages should be determined by the share in the value created by the enterprise. During the formation of the wage share, it is necessary to prevent the compensation of excess labor costs, to ensure its increase only in connection with the increase in the quantity of output, more efficient use of resources, and the increase of labor productivity.

The agricultural production process requires a series of consistent business operations that are documented for further analytical and synthetic accounting. The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine" specifies that the basis for accounting for business transactions is the primary documents drawn up as a result of such operations.

Ключові слова: заробітна плата, додаткова заробітна плата, основна заробітна плата, виплати, організація оплати праці, працівники, роботодавці.

Key words: wages, additional wages, basic wages, payments, wages, employees.

Постановка проблеми. Заробітна плата є утворюючим компонентом системи механізму функціонування ринку праці та одним з головних факторів, що регулює його розвиток у професійному, регіональному та галузевому аспектах. Рівень життя всіх працівників, а також їх родин, залежить в основному від рівня оплати праці та механізму її виплати. Адже заробітна плата є головною складовою доходів населення, основою життєдіяльності працівників, а звідси й найбільш потужним стимулом підвищення продуктивності праці. Але саме механізми формування та регулювання організації обліку оплати праці серед усіх чинників теорії праці розроблені найменше.

Заробітна плата являє собою один з головних показників і чинників рівня соціально-економічного життя кожної країни та людини зокрема. Найбільшою соціальною проблемою в Україні є велика різниця між високою вартістю життя і низькою ціною праці. Оплата праці українців знаходиться на одному з найнижчих рівнів серед країн колишнього СРСР і Європи.

Серед накопичених проблем у сфері організації обліку оплати праці особливе місце посідає низька питома вага витрат на робочу силу в собівартості виробництва. В умовах ринкової економіки оплата праці базується на двох головних принципах - економічній свободі ринкових суб'єктів та їх повній відповідальності за результатами своєї діяльності. Тому дедалі гострішою стає проблема організації заробітної плати працівників, яка має повністю залежати від ефективності роботи виробничої одиниці та матеріально зацікавити її в кінцевих результатах своєї праці.

На сьогодні актуальність даної теми полягає у тому, що між підприємством і його працівниками здійснюються розрахунки, більшість з яких пов'язані з оплатою праці. Як і будь-які інші господарські операції, ці розрахунки повинні бути відображені в бухгалтерському обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми оплати праці в Україні аналізуються з погляду теоретичного підґрунтя сутності поняття організації оплати праці. Деякі аспекти висвітлені в роботах таких українських учених, як: Л.Б. Гнатишин, О.С. Прокопшин, В.І. Гринчуцький, Е.Т. Карапетян, Б.В. Погрішук, Ю.Г. Кім, М. Ф. Огійчук, І.В. Саух, Л.К. Сук, П.Л. Сук, І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська, Н.Л. Правдюк, Л.В. Гуцаленко, Я.П. Іщенко, Н.М. Гудзенко.

Постановка завдання. Метою статті є вивчення теоретичних методів і організацій ведення бухгалтерського обліку виплат працівникам на підприємствах.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Відомо, що одним з головних принципів стимулювання до праці є матеріальна зацікавленість працівників. Процедура формування системи оплати праці, її розроблення і реалізація передбачають чітке визначення мети і завдань системи оплати праці.

Адже для працівника завжди є і надалі залишатиметься головним джерелом доходу зарплата. Заробітну плату як економічну категорію вважають однією із найскладніших в силу певних економічних особливостей, які намагаються дослідити та розглянути ряд науковців. При належній організації оплати праці на підприємстві може бути забезпечений прямий і необхідний зв'язок доходів з кількістю і якістю витраченої праці. Саме за її допомогою оцінюється кваліфікація працівника, складність виконуваної ним роботи, обсяг та кількість вироблених матеріальних благ, наданих послуг.

Тобто, показники оплати праці дають загальне уявлення про внутрішню діяльність сільськогосподарських підприємств та виступають засобом контролю за мірою праці. Організація обліку оплати праці є основою соціально-трудових відносин різних категорій осіб: працівників, роботодавців та держави, яка наповнює соціальні фонди шляхом сплати податків та платежів, базою для нарахування яких є виплати працівникам.

Нормальне функціонування системи оплати праці, потребує організації інформаційного забезпечення, тобто формування певного блоку інформації, тому першочерговим об'єктом організації обліку є організація переліку показників. Склад і структура інформації, визначаються потребами управління фондом оплати праці та розрахунками з працівниками. Також на них впливають інші взаємопов'язані чинники (зміст та обсяги фінансово-господарської діяльності, склад показників фінансової та статистичної звітності, структура управління та виробництва).

Під час реєстрації показників та їх відображення в обліку невід'ємною умовою забезпечення оптимальності інформації є застосування принципів цілісності та реєстрації [15, с. 31, 32], крім того беруться до уваги не лише кількісні, але й якісні характеристики інформації, її цінності д

ля управління, переваг при вирішенні певних управлінських завдань.

Це дасть змогу сформувати оптимальну за складом і змістом інформацію, уникати надлишкової (не потрібної) інформації, забезпечить реєстрацію показників, що безпосередньо впливають на процеси господарювання, задовольняють потреби управління та дадуть змогу вирішити поставлені завдання [14, с. 56, 71].

На наш погляд, для інформації з обліку праці та її оплати найважливішими ознаками оптимальності є:

1) достовірність – забезпечення адекватності показників, що характеризують витрати праці (кількість відпрацьованого робочого часу та виробітку) та якісні характеристики працівників (посада, професія, розряд, рівень кваліфікації);

2) багатократність використання – багаторазове використання у декількох облікових процедурах (облік заробітної плати у розрізі працівників та у розрізі структурних підрозділів, видів і форм заробітної плати, облік розрахунків з працівниками, облік єдиного соціального внеску, облік податку з доходів фізичних осіб), а також їх застосування для аналізу та контролю заробітної плати;

3) своєчасність – забезпечення вчасного нарахування і виплати заробітної плати працівникам, а також оперативного прийняття ефективних управлінських рішень;

4) системність – зв'язок показників первинного обліку (документів) з показниками аналітичного і синтетичного обліку та звітності [14, с. 56, 71].

Гришнова О.А. визначає сутність поняття «заробітна плата» складною і багатогранною, тому розглядати її потрібно з різних позицій [1, с. 308].

З позицій економіки праці, заробітна плата – це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано. Це загальновизнане визначення, що найточніше відповідає трактуванню заробітної плати в Законі України «Про оплату праці» [1, с. 308].

З позицій найманого працівника заробітна плата – це основна частина його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили.

З позицій підприємця заробітна плата – це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.

Як зазначають Іляш О.І. та Гринкевич С.С., ефективність праці певною мірою визначається діючою системою заробітної плати. Заробітна плата як соціально-економічна категорія, з одного боку, є основним джерелом грошових доходів працівників, тому її величина значною мірою характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства. З іншого боку, її правильна організація цікавить працівників підвищувати ефективність виробництва, а ще впливає на темпи й масштаби соціально-економічного розвитку країни [2, с. 476].

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

За сутністю заробітної плати основною умовою побудови раціональної системи оплати праці є гармонізація її форм і систем із особливостями діяльності підприємства, специфікою технології виробництва, організацією управління та обслуговування. Раціональною слід вважати справедливую заробітну плату, що стимулює зростання продуктивності та якості праці, роботу без браку, економію електроенергії, сировини і матеріалів, опанування працівниками найновітнішими машинами і механізмами або технологіями, їх участь у раціоналізаторській роботі та наданні практичних рекомендацій та пропозицій з удосконалення виробничого процесу. Раціональна система оплати праці, побудована із використанням сучасних теоретичних надбань та практичних доробок, призначена спонукати підприємців раціонально використовувати трудові ресурси, підвищувати фондоозброєність праці та впроваджувати сучасну техніку, удосконалювати технологію виробництва, чим сприяє досягненню стратегічних цілей управління зі зростання прибутковості та рентабельності підприємства [16, С. 284-291].

Під час визначення заробітної плати як ціни робочої сили необхідно враховувати єдину міру оплати праці, критерієм якої є реальна вартість життя працівника та його сім'ї. Як ціна робочої сили заробітна плата формується на ринку праці і є зовнішньою, відносно підприємства [3].

Як елемент ціни виробництва заробітна плата має визначатися часткою у створеній підприємством вартості. Під час формування частки заробітної плати необхідно не допускати відшкодування надлишкових затрат праці забезпечувати її підвищення тільки у зв'язку зі збільшенням кількості випущеної продукції, ефективнішим використанням ресурсів, зростанням продуктивності праці.

Заробітна плата є найбільш дійовим інструментом активізації людського фактора і використання трудового потенціалу. При цьому використання існуючого кваліфікаційного і творчого потенціалу працівників має повністю залежати від наукової обґрунтованості і вибору методів ув'язки заробітної плати з кваліфікацією, змістом виконуваної роботи, результатами праці й умовами, в яких вона здійснюється [4, с. 373].

Жидсєва Л.І. та Стародуб І.В. у своїй науковій праці відзначають, що в українській нормативній базі питання обліку та звітності за виплатами працівникам регулюються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [5, с. 1123].

Необхідно зазначити, що чіткого визначення поняття «виплати працівникам» ПСБО 26 не надає, тільки деталізує, які виплати до якої групи включаються, та дає визначення окремих термінів. Виплати працівникам, відповідно до П(С)БО 26, поділяють на п'ять груп.

Маючи основні ознаки виплат працівникам, їх можна визначити так: виплати працівникам – це всі форми поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, що їх надає суб'єкт господарювання самостійно або через третю особу працівнику та членам його сім'ї згідно із законодавством та внутрішньою практикою в обмін на поточні, минулі та майбутні послуги у зв'язку з фактом минулих чи поточних трудових відносин [5, с. 1124].

Якщо розглядати виплати після закінчення трудової діяльності, що включають у себе програми з визначеним внеском та програми з визначеними виплатами, у вітчизняному П(С)БО 26 прописаний механізм облікового відображення виплат після закінчення трудової діяльності, проте практика не передбачає широкого його використання. Це пов'язано з тим, що облік програм із визначеною виплатою є доволі складним, оскільки для визначення зобов'язань та витрат потрібно проводити актуарні оцінки та визначати можливі актуарні прибутки та збитки.

Нерозвиненість інститутів незалежних оцінювачів (актуаріїв) не надає впевненості в тому, що актуарні оцінки можуть бути джерелом надійної прогностичної інформації щодо зобов'язань та активів, пов'язаних із виплатами після закінчення трудової діяльності. Крім того, відсутність економічної зацікавленості у наданні підприємствами якісної інформації користувачам звітності зумовлює недоцільність здійснення витрат на отримання (і регулярну актуалізацію) експертних оцінок.

У ринковій економіці регулювання оплати праці здійснюється у двох формах: державне регулювання на основі встановлення законодавчих норм і договірне регулювання на основі укладення угод і колективних договорів.

Держава здійснює регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій, встановлення умов і розмірів оплати праці керівників підприємств, заснованих на державній, комунальній власності, працівників підприємств, установ та організацій, що фінансуються чи дотуються з бюджету, а також шляхом оподаткування доходів працівників

Підвищення ефективності оплати праці напряму залежить від ефективної роботи працівників. Таких результатів можна досягти завдяки таким показникам, як виплати у формі доплат і надбавок, що поділяються на компенсаційні та стимулювальні. Компенсаційні виплати повинні забезпечити відшкодування потенційних втрат (працевдатності, продуктивного використання робочого часу, повноцінного використання професійно-кваліфікаційного потенціалу) працівників із незалежних від них причин. Стимулювальні виплати мають на меті формувати спонукальні мотиви до праці, а також до вищої результативності праці. Надбавки повинні служити компенсацією або стимулом у зв'язку з відносно чинниками праці і виробництва, що постійно діють, відносно стійкими характеристиками професійно-кваліфікаційного рівня і ділових якостей працівників [6].

Аналізуючи види поточних виплат, що згадуються в П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та займають найбільшу частку в складі всіх виплат працівникам, можна з упевненістю стверджувати, що до цієї категорії належать будь-які виплати персоналу, які вказані в Інструкції зі статистики заробітної плати та в Законі України «Про оплату праці» й які підприємство планує здійснити в найближчі 12 місяців [5, с. 1126].

До таких виплат, зокрема, належать

- основна та додаткова заробітна плата;
- оплата відпусток (у т. ч. і відпусток через хворобу в частині, оплачуваній за рахунок роботодавця);
- заохочувальні виплати (премії за результатами праці, іншими словами виплати за програмою участі працівників у прибутку підприємства);
- негрошові виплати (наприклад, надання працівникам різних безоплатних послуг, оплата транспортних витрат, витрат на житло тощо).

Додаткова заробітна плата — це винагорода за понаднормативну працю, трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантії та компенсації, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань та функцій.

До складу додаткової заробітної плати належать:

1. Доплати та надбавки до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених діючим законодавством:

2. Премії робітникам, керівникам, спеціалістам та іншим службовцям за виробничі результати, включаючи премію за економію окремих видів матеріальних ресурсів.

3. Винагорода (відсоткові надбавки) за вислугу років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи) за спеціальністю на цьому підприємстві та ін.

Первинний облік за трудомісткістю, обсягом інформації та її важливістю, впливом на процес управління — є однією з складних ділянок бухгалтерського обліку. Від його правильної організації в сфері праці та її оплати залежить оперативне та об'єктивне відображення руху трудових ресурсів, відпрацьованого часу та обсягів виконаних робіт, нарахування заробітної плати і посилення її стимулюючої ролі, належний контроль за трудовою дисципліною та продуктивністю [7].

Процес виробництва сільськогосподарської продукції вимагає здійснення ряду послідовних господарських операцій, які прийнято документувати для подальшого ведення аналітичного і синтетичного обліку. Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» визначається, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, складені за результатами здійснення таких операцій.

Будь-яка господарська операція, що не знайшла своє відображення в первинному документі, але фіксується безпосередньо в бухгалтерському обліку є незаконною [7].

Документація господарських операцій має, насамперед, велике економічне та юридичне значення. Економічне значення полягає в тому, що за допомогою документів ведеться облік, здійснюється контроль за виробничою діяльністю та її аналіз. З юридичної точки зору, первинний документ - це письмове свідчення здійснення операції, підтвердження її законності.

Облік персоналу забезпечує інформацію про списковий склад у розрізі категорій, професій, кваліфікації, освіти, стажу роботи, віку, національності та інших показників. Аналіз даних про персонал дає можливість виявити основні кількісні та якісні характеристики трудового колективу, знайти резерви для подальшого поліпшення щодо чисельності та якості його складу, цілеспрямовано формувати команду управлінців та виконавців високого рівня, які здатні забезпечити успішне функціонування й тривале існування підприємства [7].

Первинні документи з обліку праці та її оплати повинні бути складені у момент проведення кожної відповідної господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення.

Документальне оформлення господарських операцій, у тому числі з праці та її оплати, може здійснюватись із використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм і відповідати основним вимогам до їх складання:

- своєчасність складання;
- достовірність показників;
- заповнення всіх реквізитів;
- правильність оформлення [7].

Основним первинним документом для обліку використання робочого часу, що ведеться при почасовій оплаті, є «Табель обліку використання робочого часу» (типова форма №П-5). «Табель» застосовується для обліку використання робочого часу, контролю за дотриманням працівника ми встановленого режиму робочого часу, розрахунку заробітної плати та складання статистичної звітності з праці. Табельний облік ведеться по місцю основної роботи в бригадах, на фермах, в майстернях та ін. обліковцем даного підрозділу, або іншими уповноваженими особами. Для відображення використаного робочого часу в таблиці передбачено код, дату заповнення, звітний період, два рядки: один — для відміток умовних позначень використання робочого часу, а другий — для запису кількості годин за цими позначеннями [8].

По закінченні місяця в таблиці підводиться підсумок відпрацьованих днів і годин, а також відпрацьований час у вечірні, нічні, надурочні години роботи, вказується «всього неявок» з причин: основна та додаткова відпустки, відпустки без збереження заробітної плати за згодою сторін, простої, прогули, тимчасова непрацездатність та інше [8].

Нова форма стандартизована та уніфікована. Перелік показників розроблений з врахуванням міжнародних рекомендацій та стандартів показників зі статистики зайнятості та оплати праці. Водночас, при розробці таблиця було проведено скорочення форм документів №П-12, №П-13, №П-14 шляхом об'єднання їх в одну форму №П-5; крім того істотно змінились перелік показників та умовні позначення [8].

На практиці у сільськогосподарських підприємствах часто використовуються застарілі форми первинних документів та облікових реєстрів, а також заповнюються не всі передбачені в них реквізити що знижує достовірність та якість облікової інформації. Для обліку праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах застосовуються ряд первинних документів (табл. 1.) [9, с. 431].

Таблиця 1.
Перелік форм первинної облікової документації зі статистики праці, які використовуються в управлінні сільськогосподарських підприємств

Номер форми	Назва	Дата затвердження
1	2	3
П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. №489
П-2	Особова картка працівника	Наказ Державного комітету статистики та Міноборони України від 25.12.2009 р. №495/656
П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. №489
П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)	Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. №489
П-5	Табель обліку використання робочого часу	Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. №489
П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. №489
П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена)	Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. №489
П-9	Книга обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них	Наказ Міністерства статистики України від 27.10.1995р. № 277
П-10	Книга обліку трудових книжок і вкладишів до них	Наказ Міністерства статистики України від 27.10.1995р. № 277
П-11	Акт на списання бланків трудових книжок та вкладишів до них	Наказ Міністерства статистики України від 27.10.1995р. № 277
Сільгоспоблік ф.65а	Обліковий листок тракториста-машиніста	Мінсільгосп СРСР від 11.11.1983 р. №269-1
Сільгоспоблік ф.66	Обліковий листок праці та виконаних робіт	Мінсільгосп СРСР від 24.11.1972 р. №269-2
Сільгоспоблік ф.66а	Обліковий листок праці та виконаних робіт	Мінсільгосп СРСР від 24.11.1972 р. №269-2
Сільгоспоблік ф.67	Обліковий листок тракториста-машиніста	Мінсільгосп СРСР від 24.11.1972 р. №269-2
Сільгоспоблік ф.69	Розрахунок на рахування оплати праці працівникам тваринництва	Мінсільгосп СРСР від 24.11.1972 р. №269-2

**Джерело: розроблено автором самостійно [9, с. 431].*

Для первинного обліку праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах галузі рослинництва використовують Обліковий лист тракториста-машиніста (ф. № 67), Обліковий лист праці та виконаних робіт (ф. № 66). Обліковий лист тракториста-машиніста (ф. № 67) застосовують для обліку механізованих робіт, що виконуються трактористами-машиністами на тракторах, комбайнах, інших самохідних машинах. Його відкривають на кожного тракториста-машиніста (трактор, комбайн). Лист розрахований на щоденне ведення обліку на протязі 15 днів. Записи в обліковому листі веде бригадир тракторно-рільничої бригади або обліковець. Оплату праці тракториста-машиніста визначають на підставі довідника тарифікації робіт, встановлених норм виробітку та денних тарифних ставок. Основних заробіток визначають як добуток кількості виконаних змінних норм на денну тарифну ставку по тій чи іншій роботі [10].

Підставою для нарахування оплати праці робітникам тваринництва є отримана продукція (молоко, приріст живої маси, приплід, тощо) та поголів'я, що обслуговується. Показники для нарахування заробітної плати є в первинних документах по обліку надходження продукції тваринництва та руху поголів'я тварин. Так, надій молока обліковується в Журналі обліку надою молока (ф. № 112), приріст живої маси у Відомості зважування тварин та розрахунку визначення приросту, приплід в Актах на оприбуткування приплоду тварин (ф. № 95). Для розрахунку нарахування заробітної плати застосовують Розрахунок нарахування оплати праці (ф. № 69) робітникам тваринництва. В документі зазначають облікову групу тварин, вид

оплати, найменування продукції, поголів'я, що обслуговуються, розцінку за одиницю продукції та утримання голову тварин. За кожним робітником проставляють кількість відпрацьованих годин, отриманої продукції та поголів'я утримуваних тварин. Суму заробітної плати визначають як добуток кількості отриманої продукції або утриманого поголів'я на розцінку. Розрахунок нарахування оплати праці робітника тваринництва (ф. № 69) складає та підписує завідувач фермою та зоотехнік [10].

Основним документом про трудову діяльність працівника є трудова книжка. Ведуть її на кожного працівника, який пропрацював на підприємстві понад 5 днів, включаючи осіб, які є співвласниками (власниками) підприємства, селянських або фермерських господарств, сезонних і тимчасових працівників, а також позаштатних працівників за умови, що вони підлягають державному соціальному страхуванню. На осіб, які працюють за сумісництвом, трудові книжки ведуть тільки за місцем основної роботи. Порядок ведення трудових книжок визначено «Інструкцією про порядок ведення трудових книжок працівників», затверджена наказом Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України № 58 від 29.07.1993 [11].

Вимогами до формування обліку оплати праці є визначення завдань, системи показників, документації й системи рахунків, на яких нагромаджується відповідна інформація. Отже, головні завдання обліку праці й заробітної плати – забезпечення належних даних щодо кількісного складу працівників, використання робочого часу; визначення відпрацьованого часу та виробленої продукції, контроль за виконанням норм виробітку, обчислення заробітної плати, розподіл нарахованої заробітної плати за напрямками витрат; ведення розрахунків з працівниками підприємства, з бюджетом щодо утриманих податків і органами соціального страхування щодо відрахувань на соціальне страхування [10].

На сьогодні серед актуальних проблем оплати праці в Україні можна виділити такі:

- низький рівень заробітної плати, що свідчить про незадовільне виконання її відтворювальної функції;
- низька частка заробітної плати у ВВП і собівартості продукції;
- тінізація заробітної плати;
- затримка виплати заробітної плати;
- порушення законодавства у галузі оплати праці, основних положень генеральної і галузевих угод, колективних договорів;
- незадовільна галузева, регіональна та професійна (кваліфікаційна) диференціація заробітної плати;
- відсутність у багатьох випадках пов'язаності розмірів заробітної плати найманих працівників з рівнем їхньої кваліфікації, результатами праці, що викликає у працівників відчуття несправедливості та знижує мотивацію до продуктивної і якісної праці [12].

Вдосконалення оплати праці на сільськогосподарських підприємствах матиме вищу ефективність за дотримання таких принципів:

- відповідність заробітної плати ціні робочої сили;
- залежність заробітної плати від кількості та якості праці, від кінцевих результатів роботи підприємств;
- забезпечення переваг в оплаті праці тим працівникам, які роблять найбільший трудовий внесок у виробничі результати підприємств;
- удосконалення нормування праці;
- відповідальність керівників підприємств за порушення законодавства про оплату праці;
- поєднання індивідуальних інтересів з колективними (за розвитку колективних форм організації праці) [6, с. 66].

Висновки.

Важливу роль та велике значення у суспільному та соціально-економічному розвитку країни відіграє заробітна плата, її організація та облік. І тому виникає необхідність удосконалення організації обліку як основного джерела інформації, призначеного для управління системою оплати праці з метою її удосконалення.

Організація обліку оплати праці є складною та багаторівневою системою, і тому для пошуку шляхів удосконалення організації обліку заробітної плати слід виходити із її сутності.

Фрагментарні, хаотичні, розрізнені заходи, спрямовані на оптимізацію окремих методів і способів обліку, не можуть забезпечити удосконалення усєї системи організації обліку загалом.

Основною умовою ефективності заходів з її удосконалення є їх комплексний системний характер, що охоплює усі етапи облікового процесу та усі їх елементи, забезпечення їх взаємозв'язку та гармонізації.

Такий підхід дав змогу визначити шляхи удосконалення організації обліку заробітної плати, зокрема:

- вибір методів і способів обліку, адаптованих до специфічних особливостей заробітної плати та особливостей фінансово-господарської діяльності підприємства, технології виробництва та управління;
- формування оптимальної за складом та обсягом облікової інформації, яка забезпечить реалізацію завдань, поставлених перед обліком заробітної плати;
- розроблення та запровадження удосконалених форм носіїв облікової інформації, найбільш адаптованих до структури, змісту та характеру облікової інформації [13, С. 284–291].

Література.

1. Грішнова О. А. Людський розвиток. навч. посіб. / О.А. Грішнова. Київ: видавництво КНЕУ, 2009. 308 с.
2. Іляш, О. І., Гринкевич С.С., Економіка праці та соціально-трудові відносини: навч. посіб. / за ред. О. І. Іляш, К.: Знання, 2010. 476 с. + Гриф МОН.
3. Заробітна плата: сутність та функції URL: https://pidruchniki.com/12590605/ekonomika/zarobitna_plata_sutnist_funktsiyi (дата звернення: 15.10.2019).
4. Економіка праці та соціально-трудові відносини: Навч.-метод. посібник / За заг. ред. проф. Качана С. П. Тернопіль: ТДЕУ, 2006. 373 с.
5. Жидєєва Л.І., Стародуб І. Облік виплат працівникам: проблеми теорії та практика використання ПСБО 26 та МСБО 19. *Економіка та суспільство: Електронне наукове фахове видання*. Вип. 9. Мукачево: Мукачівський державний університет, 2017. с. 1122- 1126.
6. Андрианова В. Экономика труда и социально-трудовые отношения: Учебное пособие. Симферополь: «Таврия», 2004. 168 с.
7. Первинний документ: роль в обліку та вимоги до оформлення URL: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9310/59170> (дата звернення: 17.10.2019).
8. Документальне оформлення нарахування заробітної плати URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/june/issue-50/article-18971.html> (дата звернення: 17.10.2019).
9. Литвиненко В. С., Солодка Я. В. Проблеми обліку праці та її оплати у сільськогосподарських підприємствах. *Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси*. 2013. Вип. 10(3). С. 429-434. Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10%283%29__72 (дата звернення: 19.10.2019).
10. Первинний облік праці та її оплати URL: <https://studopedia.org/5-68229.html> (дата звернення: 19.10.2019).
11. Про затвердження Інструкції про порядок ведення трудових книжок працівників від 29.07.1993 р. № 58. *Верховна Рада України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0110-93> (дата звернення: 19.10.2019).
12. Федорчук Н. В. Заробітна плата: теоретичні основи, українські реалії і світові стандарти. *Ефективна економіка*. 2013. № 8. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_8_12_93 (дата звернення: 21.10.2019).
13. Островерха Р. Е. Теоретичні засади удосконалення організації обліку заробітної плати. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка».: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2014. № 797. С. 284–291.
14. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): *монографія*. Тернопіль: Економічна думка, 1999. 423 с.
15. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. 496 с.
16. Островерха Р. Е. Теоретичні засади удосконалення організації обліку заробітної плати. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2014. № 797. С. 284-291. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2014_797_41. (дата звернення: 21.10.2019).

References.

1. Hrishnova, O.A. (2009), *Liuds'kyj rozvytok* [Human development], KNEU, Kyiv, Ukraine.
2. Iliash, O.I. and Hrynkevych, S.S. (2010), *Ekonomika pratsi ta sotsial'no-trudovi vidnosyny* [Labor economics and social and labor relations], Znannia, Kyiv, Ukraine.
3. Akulov, M.H. (2012), “Salary: essence and functions”, available at: https://pidruchniki.com/12590605/ekonomika/zarobitna_plata_sutnist_funktsiyi (Accessed 01 Nov 2019).
4. Kachan, Ye.P. (2006), *Ekonomika pratsi ta sotsial'no-trudovi vidnosyny* [Labor economics and social and labor relations], TDEU, Ternopil, Ukraine.
5. Zhydieieva, L.I. and Starodub, I. (2017), “Employee Benefits Accounting: The Problems of Theory and Practice in Using IAS 26 and IAS 19”, *Ekonomika ta suspil'stvo: Elektronne naukove fakhove vydannia*, vol. 9, pp. 1122-1126.
6. Andrianova, V. (2004), *Jekonomika truda i social'no-trudovye otnoshenija* [Labor economics and social and labor relations], «Tavrija», Simferopol, Ukraine.
7. Interaktyvna bukhhalteriia (2019), “Primary document: accounting role and design requirements”, available at: <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/9310/59170> (Accessed 01 Nov 2019).
8. Voronaia, N. Bilova, N. and Chernyshova, N. (2016), “Documentation of payroll calculation”, available at: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/june/issue-50/article-18971.html> (Accessed 01 Nov 2019).
9. Lytvynenko, V.S. and Solodka, Ya.V. (2013), “Problems of accounting and remuneration in agricultural enterprises”, *Ekonomichni nauky. Ser. : Oblik i finansy*, vol. 10 (3), pp. 429-434, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2013_10%283%29__72 (Accessed 01 Nov 2019).
10. studopedia (2019), “Primary accounting of work and its payment”, available at: <https://studopedia.org/5-68229.html> (Accessed 01 Nov 2019).

11. The Verkhovna Rada of Ukraine (1993), "On approval of the Instruction on the procedure for keeping the work records of employees", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0110-93> (Accessed 01 Nov 2019).

12. Fedorchuk, N.V. (2013), "Wages: theoretical foundations, Ukrainian realities and world standards", *Efektivna ekonomika*, vol. 8, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_8_12_93 (Accessed 01 Nov 2019).

13. Ostroverkha, R.E. (2014), "Theoretical principles for improving the organization of payroll", *Visnyk Natsional'noho universytetu «L'vivs'ka politekhnika»: Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku*, vol. 797, pp. 284-291.

14. Pushkar, M.S. (1999), *Tendentsii ta zakonomirnosti rozvytku bukhalters'koho obliku v Ukraini (teoretyko-metodolohichni aspekty) [Trends and patterns of accounting development in Ukraine (theoretical and methodological aspects)]*, *Ekonomichna dumka*, Ternopil, Ukraine.

15. Sokolov, Ja.V. (2000), *Osnovy teorii buhgalterskogo ucheta [Fundamentals of accounting theory]*, *Finansy i statistika*, Moscow, Russia.

16. Ostroverkha, R.E. (2014), "Theoretical principles for improving the organization of payroll", *Visnyk Natsional'noho universytetu «L'vivs'ka politekhnika»: Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku*, vol. 797, pp. 284-291, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2014_797_41. (Accessed 01 Nov 2019).

Стаття надійшла до редакції 20.11.2019 р.