

УДК 657471.12

*А.П. КОСЯК, І.В. РЯБИХ***ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА ІНФОРМАЦІЯ ЩОДО ФОРМУВАННЯ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ У ЦУКРОВОМУ ВИРОБНИЦТВІ**

У статті висвітлено теоретичні питання щодо поняття «оплата праці» та «заробітна плата» – з позицій економічної теорії, «заробітна плата» – це економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. В цьому розумінні доречнішим є поняття «оплата праці», яка, крім заробітної плати, включає й інші витрати роботодавця на робочу силу. Досліджено та узагальнено відомості про практичну діяльність товариства з додатковою відповідальністю – в колективному договорі товариства встановлюються умови організації виробництва та праці, забезпечення зайнятості, режим роботи, тривалість робочого часу, охорона й безпека праці, нормування та оплата праці, умови преміювання, розвиток соціальної сфери, соціально-трудова пільги, обов'язкові гарантії та компенсаційні виплати, компетенції, гарантії діяльності представницьких організацій працівників, строки виплати заробітної плати, а на працівників покладаються зобов'язання виконувати всі вимоги охорони праці, підтримувати трудову дисципліну. Розглянуто модель бізнес-процесу розрахунків з оплати праці працівників цукрового виробництва та її учасників, а також порядок ініціалізації бізнес-процесу з обліку оплати праці працівників відповідно до Регламенту товариства, організацію обліку оплати праці. Обґрунтовано основні форми та системи оплати праці, які використовуються при виборі системи оплати праці за допомогою нормування праці. Охарактеризовано почасову форму за місячними окладами та її системи: проста погодинна і погодинно-преміальна; відрядну форму та системи: проста відрядна та відрядно-преміальна, що застосовуються у період сезону виробництва цукру з цукрового буряку та цукру-сирцю. Розглянуто організацію оплати праці працівників, яка базується на тарифній системі оплати та включає тарифні ставки, тарифні сітки, схеми посадових окладів, тарифно-кваліфікаційні характеристики. Досліджено аналітичну інформацію формування фонду оплати праці.

**Ключові слова:** оплата праці, заробітна плата, організація оплати праці, форми і системи оплати праці, фонд оплати праці, фонд основної заробітної плати, фонд додаткової заробітної плати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, облік оплати праці працівників цукрового виробництва.

*А.П. КОСЯК, И.В. РЯБИХ***УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКАЯ ИНФОРМАЦИЯ ОТНОСИТЕЛЬНО ФОРМИРОВАНИЯ ФОНДА ОПЛАТЫ ТРУДА В САХАРНОМ ПРОИЗВОДСТВЕ**

В статье отражено теоретические вопросы относительно понятия «оплата труда» и «заработная плата» – с позиций экономической теории, «заработная плата» – это экономическая категория, отражающая отношения между работодателем и наемным работником по поводу распределения вновь созданной стоимости. В этом смысле уместным является понятие «оплата труда», которая, кроме заработной платы, включает и другие расходы работодателя на рабочую силу. Исследовано и обобщены сведения о практической деятельности общества с дополнительной ответственностью – в коллективном договоре общества устанавливаются условия организации производства и труда, обеспечения занятости, режим работы, продолжительность рабочего времени, охрана и безопасность труда, нормирования и оплата труда, условия премирования, развитие социальной сферы, социально-трудова льготы, обязательные гарантии и компенсационные выплаты, компетенции, гарантии деятельности представительных организаций работников, сроки выплаты заработной платы, а на работников возлагаются обязательства выполнять все требования охраны труда, поддерживать трудовую дисциплину. Рассмотрена модель бизнес-процессу расчетов из оплаты труда работников сахарного производства и ее участников, а также порядок инициализации бизнес-процессу из учета оплаты труда работников в соответствии с Регламентом общества, организацию учета оплаты труда. Обоснованы основные формы и системы оплаты труда, которые используются при выборе системы оплаты труда с помощью нормирования труда. Охарактеризована почасовая форма за месячными окладами и ее системы: простая почасовая и почасовая-премиальная; сдельная форма и системы: простая сдельная и сдельно-премиальная, что применяются в период сезона производства сахара из сахарной свеклы и сахара-сырца. Рассмотрена организация оплаты труда работников, которая базируется на тарифной системе оплаты и включает тарифные ставки, тарифные сетки, схемы должностных окладов, тарифно-квалификационные характеристики. Исследована аналитическая информация формирования фонда оплаты труда.

**Ключевые слова:** оплата труда, заработная плата, организация оплаты труда, формы и системы оплаты труда, фонд оплаты труда, фонд основной заработной платы, фонд дополнительной заработной платы, другие поощрительные и компенсационные выплаты, учет оплаты труда работников сахарного производства.

*A. KOSYAK, I. RIABYKH***REGISTRATION-ANALYTICAL INFORMATION ON FORMING OF FUND OF REMUNERATION OF LABOUR IN SACCHARINE PRODUCTION**

In the article it is reflected theoretical questions in relation to a concept "Remuneration of labour" and "salary" – from the standpoint of economic theory, "wages" is an economic category that reflects the relationship between the employer and the employee in relation to the distribution of the newly created value. In this sense, the term "wages" is more appropriate, which, besides wages, includes other expenses of the employer to the workforce. Investigational and generalized taking about practical activity of society with additional responsibility – the collective agreement of the partnership establishes the conditions for the organization of production and labor, the provision of employment, the working conditions, the length of working time, the protection and safety of work, the normalization and payment of labor, bonus conditions, the development of social sphere, social and labor privileges, compulsory guarantees and compensatory payments, competence, guarantees of activity of representative organizations of employees, payment periods, and employees are obliged to comply with all requirements of labor protection, to support labor discipline. A model is considered to the business process of calculations from the remuneration of labour of workers of saccharine production and her participants, and also order of initialising to the business process from the account of remuneration of labour of workers in accordance with Regulation of society, organization of account of remuneration of labour. Basic forms and systems are reasonable remunerations of labour, that is used for the choice of the system of remuneration of labour by means of setting of norms of labour. A potasova form after monthly salaries and her systems are described: simple почасовая and почасовая-премиальная; piece-rate form and systems: simple piece-rate and сдельно-премиальная, that are used in the period of season of production of sugar from a sugar beet and sugar-raw. Organization of remuneration of labour of workers is considered, that is based on the tariff system of payment and includes tariff rates, tariff nets, charts of post salaries, тарифно-кваліфікаційні descriptions. Analytical information of forming of fund of remuneration of labour is investigational.

**Keywords:** wages, wage organization, forms and wages, salary fund, basic wage fund, additional wage fund, other incentive and compensatory payments, payroll accounting for sugar producers.

© А.П. Косьяк, І.В. Рябих, 2018

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями:** У зв'язку зі зміною законодавчо-нормативної бази України належну увагу необхідно приділити питанням організації та порядку ведення обліку розрахунків з оплати праці працівників зайнятих у цукровому виробництві, особливостям обліку розрахунків з працівниками по оплаті праці та формуванню фонду оплати праці. Розглянути форми і системи оплати праці, які використовуються товариством з додатковою відповідальністю.

**Аналіз останніх досягнень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спирається автор:** Питання обліково-аналітичної інформації з оплати праці працівників підприємств та її організації, а також формування фонду оплати праці є досить актуальними. Теоретичні та практичні проблеми, питання організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці досліджувалися у працях провідних вітчизняних і зарубіжних вчених, таких як: Бутинець Ф. Ф., Білуха М. Т., Ведерніков М. Д., Грішнова О. А., Голов С. Ф., Грабова Н. М., Завгородній В. П., Івахненко С. В., Колот А. М., Кліяненко Б. Т., Кузьминський А. Н., Левенсон М. А., Лишиленко А. В., Левицька С. О., Маляревський Ю. Д., Потриваєва Н. В., Покропивного С. Ф., Палій В. Ф., Сопко В. В., Сопко О. В., Сависька Г. П., Савченко В. Я., Спирин В. С., Садовніков О. А., Ревко А. М., Ткаченко Н. М., Усач Б. Ф., Хома Д. М.

**Формування цілей статті (постановка завдання):** Основною метою статті є дослідження поняття «оплата праці» та «заробітна плата», модель бізнес-процесу розрахунків з оплати праці, організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці працівників цукрового виробництва та формування фонду оплати праці.

**Виклад основного матеріалу дослідження:** Порядок організації оплати праці ТДВ «Новоіванівський цукровий завод» здійснюється відповідно до «Регламенту з обліку оплати праці цукрового виробництва» (далі – Регламент), який базується на законодавчій та нормативно-правовій базі України, а саме: Конституції України [1], Господарського кодексу України [2], Кодексу законів про працю України [3], Податкового кодексу України [4], Закону України «Про оплату праці» [5], Закону України «Про відпустки» [6], Закону України «Про пенсійне забезпечення» [7], Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [8], Закону України Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» щодо удосконалення деяких положень [9], Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [10], Закону України «Про охорону праці» [11], Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [12], Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [13], Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» [14], Положення

(стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [15], Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [16], Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [17] та ін.

За результатами дослідження законодавчо-нормативної бази, яка регулює організацію і порядок ведення бухгалтерського обліку розрахунків по оплаті праці товариством, а також розглянувши праці провідних вітчизняних вчених поняття «оплата праці» та «заробітна плата» трактується науковцями і практиками в Україні по-різному.

Згідно статті 94 «Заробітна плата» глави VII «Оплата праці» Кодексу закону про працю України, заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [3].

Відповідно до статті 14 «Визначення понять» п. 1.48 Податкового кодексу України визначено «заробітна плата» – це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом [4].

Згідно статті 1 Закону України «Про оплату праці» термін заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [5].

Зокрема, вітчизняні економісти пропонують свої визначення поняття «заробітна плата». Так, Покропивний С. Ф. вважає, що «заробітна плата» як економічна категорія відображає відносини між найманими працівниками і роботодавцями щодо розподілу новоствореної вартості (доходу) [18].

З точки зору Ведернікова М. Д. поняття «заробітна плата» є первинним доходом домашніх господарств, який передбачає винагороду в грошовій або натуральній формі, що має бути виплачена роботодавцем найманому працівнику за роботу, виконану у звітному періоді.

Але найбільш повне визначення поняття «заробітна плата» запропонувала Грішнова О. А., з кількох позицій: з позицій економічної теорії; ринкової економіки; економіки праці; найманого працівника та підприємця [19].

Отже, з позицій економічної теорії, «заробітна плата» – це економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. В цьому розумінні доречнішим є поняття «оплата праці», яка, крім заробітної плати, включає й інші витрати роботодавця на робочу силу.

В умовах ринкової економіки «заробітна плата» – це елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту на працю та її пропозиції та виражає ринкову вартість використання найманої праці. В цьому розумінні найчастіше вживаються усереднені показники ставок оплати одиниці (наприклад, людино-години) праці певної якості.

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 зарплати в Законі України «Про оплату праці».

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

Якщо для перших «оплата праці» є основною формою доходу, то для інших – елементом витрат на виробництво, чинником конкурентоспроможності продукції, складовою доходу підприємства.

Деякі науковці визначають «оплату праці» та «заробітну плату» як тотожні поняття. Наприклад, Лукашевич В. вважає, що ці поняття – рівноцінні, хоча між ними і є певна відмінність: видатки на заробітну плату здійснюються із фонду оплати праці, а інші заохочувальні виплати проводяться за рахунок підприємства або «коштів спеціального призначення та цільових надходжень».

Чанишева Г. та Болотіна Н. вважають, що термін «оплата праці» ширший, і тому його цільове призначення спрямоване на організацію оплати праці, регламентацію її окремих елементів та всієї системи правових засобів у цій сфері, тоді як поняття «заробітна плата» спрямоване на право окремого працівника отримувати грошову винагороду.

Оплата праці працівників, які знаходяться в трудових відносинах з ТДВ «Новоіванівський цукровий завод» регулюється шляхом розробки, затвердження та застосування внутрішніх нормативних документів, зокрема: Колективним договором; Регламентом з обліку оплати праці цукрового виробництва; штатним розписом; Положенням про оплату праці; Положенням про преміювання за виконання виробничих завдань та функцій; Положенням про винагороду за підсумками роботи за рік; Положенням про охорону праці включаючи норми забезпечення спецодягом, засобами індивідуального захисту, норми видачі молока, мийних засобів; Положенням про відрадженьня та ін. нормативними документами.

Положення про оплату праці, про преміювання та про винагороду за підсумками роботи за рік розробляється відділом організації праці та заробітної плати і затверджується наказом керівника підприємства.

В колективному договорі товариства встановлюються умови організації виробництва та праці, забезпечення зайнятості, режим роботи, тривалість робочого часу, охорона й безпека праці, нормування та оплата праці, умови преміювання, розвиток соціальної сфери, соціально-трудова пільги, обов'язкові гарантії та компенсаційні виплати, компетенції, гарантії діяльності представницьких організацій працівників, строки виплати заробітної плати, а на працівників покладаються зобов'язання

виконувати всі вимоги охорони праці, підтримувати трудову дисципліну.

Окрім законодавчих актів, колективний договір повинен урахувати норми, гарантії та права, що передбачені генеральною або галузевою (регіональною) угодою, адже ці угоди є нормативними актами більш високого рівня, ніж колективний договір. Так, до норм та гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевою (регіональною) угодами, колективним договором, зокрема, належать:

а) норми оплати за роботу: у надурочний час, у святкові, неробочі, вихідні дні, у нічний час; у разі виконання норм виробітку не з вини працівника; за час простою не з вини працівника; працівникам віком до 18 років при скороченій тривалості щоденної роботи;

б) гарантії: оплата щорічних відпусток і відпусток у зв'язку з вагітністю й пологами та до досягнення дитиною трирічного віку; збереження заробітної плати на час виконання державних або громадських обов'язків, направлення на обстеження в медичний заклад, переведення за станом здоров'я на легшу нижче оплачувану роботу, переведення тимчасово на іншу роботу у зв'язку з виробничою необхідністю.

Крім того, встановлено гарантії та компенсації при переїзді на роботу в іншу місцевість, при службових відрядженнях. Важливою гарантією для працівників є встановлення мінімальної заробітної плати, розмір якої визначається Верховною Радою України. Мінімальні розміри ставок (окладів) визначаються генеральною угодою.

У колективному договорі згідно законодавства: встановлюється режим роботи, порядок роботи змінами, перерви у роботі на підприємстві; підсумковий облік робочого часу (календарний рік згідно ст. 61 КЗпП); призначаються святкові дні; встановлюється кількість днів щорічної відпустки та відпустки без збереження зарплати; визначаються додаткові відпустки.

Метою Регламенту є уніфікація і стандартизація бізнес-процесу з обліку розрахунків по заробітній платі працівників зайнятих у цукровому виробництві, а метою бізнес-процесу описаного в Регламенті є визначення системи та структури оплати праці працівників цукрового виробництва.

Модель бізнес-процесу розрахунків з оплати праці працівників цукрового виробництва наведена на рис. 1. Відповідно до рис. 1 учасниками моделі бізнес-процесу розрахунків з оплати праці працівників цукрового виробництва і формування обліково-аналітичної інформації щодо фонду оплати праці товариством з додатковою відповідальністю є: генеральний директор товариства; головний інженер; головний механік; головний енергетик; начальник тепло-електро централі; начальник цеху контрольно-вимірювальних приладів та автоматики; начальник відділу (сектору) організації праці та заробітної плати; начальники змін; завідувач майстерні; майстри цехів; інженери з нормування праці; диспетчер; бухгалтер по оплаті праці.

Розглянемо порядок ініціалізації бізнес-процесу з обліку оплати праці працівників цукрового виробництва, який представлено у табл. 1.

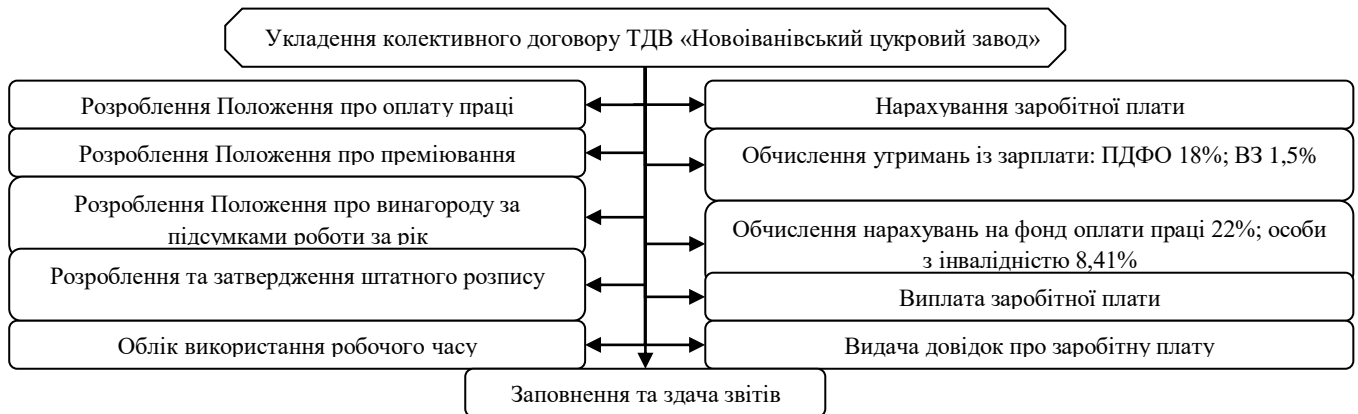


Рисунок 1 – Модель бізнес-процесу розрахунків з оплати праці

Таблиця 1 – Порядок ініціалізації бізнес-процесу з обліку оплати праці працівників цукрового виробництва згідно Регламенту

Етапи бізнес-процесу	Відповідальний	Кому	Термін виконання	Документ	Опис
1	2	3	4	5	6
Облік робочого часу	Начальники змін; Майстри цехів; Завідувач майстерні; Інженери з нормування праці	Бухгалтеру	Заповнюється щоденно подається бухгалтеру для нарахування зарплати два рази на звітний місяць	Табель обліку використання робочого часу форма № П-5	Ведеться облік відпрацьованих за місяць годин, днів, розмір окладу, ЧТС
Облік виконаної роботи	Начальники змін; Майстри цехів; Завідувач майстерні; Інженери з нормування праці	Бухгалтеру	Заповнюється на початку виконання роботи, закривається по закінченні роботи, подається бухгалтеру для нарахування зарплати	Наряд на відрядну роботу (для бригади) форма № 70	Ведеться облік виконаної роботи та відпрацьованих годин, днів
	Диспетчер; Начальники змін; Майстри цехів; Завідувач майстерні; Інженери з нормування праці	Бухгалтеру	Щоденно, подається бухгалтеру для нарахування зарплати два рази на звітний місяць	Подорожній лист вантажного автомобіля форма № 2-ТН	Ведеться облік виконаної роботи та вартість виконаної роботи
	Диспетчер; Начальники змін; Майстри цехів; Завідувач майстерні; Інженери з нормування праці	Бухгалтеру	Щоденно, подається бухгалтеру для нарахування зарплати два рази на звітний місяць	Подорожній лист службового легкового автомобіля форма № 3	Ведеться облік виконаної роботи та вартість виконаної роботи
	Диспетчер; Начальники змін; Майстри цехів; Завідувач майстерні; Інженери з нормування праці	Бухгалтеру	В день виконання робіт (при обов'язковій здачі попереднього документа), подається бухгалтеру для нарахування зарплати два рази на звітний місяць	Дорожній лист тракториста форма № 68	Для підтвердження факту виконання роботи, списання пального, нарахування заробітної плати
	Диспетчер	Бухгалтеру	Подекадно, подається бухгалтеру для нарахування зарплати два рази на звітний місяць	Обліковий лист тракториста-машиніста форма № 67	Для узагальнення виконаних робіт як зведена дорожніх листів тракториста-машиніста
Нарахування заробітної плати	Бухгалтер		Два рази на звітний місяць	Розрахунково-платіжна відомість працівника ф. № П-6	Нарахування зарплати (за відпрацьовані дні, години, за виконану роботу, щорічних відпусток, оплати лікарняних), розрахунок утримань із зарплати
	Бухгалтер		Два рази на звітний місяць	Розрахунково-платіжна відомість зведена ф. № П-7	
Виплата заробітної плати	Бухгалтер		Два рази на звітний місяць	Заява-розрахунок на виплату матеріального забезпечення	Для виплати лікарняних за рахунок Фонду соц. страхування
	Бухгалтер			Відомість на виплату грошей	Для виплати зарплати та інших виплат

## Закінчення таблиці 1

Заповнення та здача звітів	Бухгалтер		Щомісячно, не пізніше ніж через 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного місяця	Звіт про суми нарахованої зарплати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до органів Пенсійного фонду України	Звіт з утриманого та нарахованого єдиного внеску
	Бухгалтер		Щоквартально	Форма № 1ДФ	Податковий розрахунок сум доходу нарахованого (сплаченого) та сум утриманого (сплаченого) податку
	Бухгалтер		Щоквартально не пізніше 20 числа наступного за звітним кварталом місяця	Звіт по коштах загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням Ф. № Ф4-ФСС з ТВП	
	Бухгалтер		Щоквартально якщо роботодавець одержував або видавав працівникам путівки	Звіт про путівки на санаторно-курортне лікування та путівки до дитячих закладів оздоровлення Ф. № Ф14-ФСС з ТВП	
	Бухгалтер		Один раз на рік до 25 січня до Фонду нещасних випадків	Відомість розподілу чисельності працівників, річного фактичного обсягу реалізації продукції за видами економічної діяльності	
Видача довідок про заробітну плату	Бухгалтер		На день вимоги	Довідки про дохід та середню заробітну плату	

Терміни виконання етапів бізнес-процесу, що наведені в табл. 1 необхідно чітко дотримуватися відповідальними особами.

У розробленому Положенні про оплату праці на основі законодавчих та інших нормативних актів, генеральної, галузевих і регіональних угод, колективних і трудових договорів визначаються: системи оплати праці (відрядна, почасова, акордна); форми організації та оплати праці (індивідуальна, колективна); структура оплати праці (основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, премії та заохочення).

Структура заробітної плати включає такі складові:

- основну заробітну плату (визначаються розміри тарифних ставок (окладів), посадових окладів);
- додаткову заробітну плату (встановлені надбавки, доплати, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством);
- премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань, посадових обов'язків (необхідно робити посилання на положення про преміювання);
- заохочувальні та компенсаційні виплати (види надбавок, доплат, заохочень та підстави їх застосування).

Оплата працівників має бути такою, щоб за відпрацьовану місячну (погодинну) норму праці заробітна плата, основу якої становить винагорода за

виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників і посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, з урахуванням доплат, надбавок, премій та ін. виплат, крім виплат, які згідно з чинним законодавством не включаються до мінімальної заробітної плати, була не меншою від законодавчо встановленого розміру мінімальної зарплати.

Положення про оплату праці містить порядок перегляду та індексації заробітної плати товариством, а також строки і періодичність виплат заробітної плати, порядок вирішення трудових спорів з питань оплати праці.

Положення про преміювання передбачає показники преміювання і конкретний розмір премій для працівників окремих категорій. Так, у положенні визначаються умови, порядок і терміни виплати премій, порядок розгляду спорів стосовно преміювання, а також обумовлені випадки, коли працівники можуть бути позбавлені премії.

Положення про винагороду за підсумками роботи за рік встановлює джерела фінансування, розмір, умови і порядок виплати винагород.

Згідно ст. 64 Господарського Кодексу України товариство визначає організаційну структуру,

чисельність працівників і штатний розпис. Так, штатний розпис включає список працівників товариства із зазначенням їх посад і посадових окладів, що затверджуються наказом керівника на початку року і діє на протязі року. Зміни в штатний розпис вносяться у разі введення нових співробітників в штат, зміни розмірів або систем оплати праці, розрядів, найменування посад. Якщо на протязі року змінюється структура товариства, тоді доцільнішим буде затвердження нового штатного розпису. За необхідності протягом року на підставі наказу можуть бути внесені необхідні зміни. При складанні або коригуванні штатного розпису необхідно вважати на те, що найменування посад і професій у ньому має відповідати Класифікатору професій ДК 003:2005; у штатному розписі вказуються всі посади, які можуть обіймати працівники: як ті, для кого це місце роботи є основним, так і сумісники; якщо зміни у штатному розписі зачіпають інтереси та права працівників (наприклад, змінюються істотні умови їх праці), то про це їх має бути попереджено не менше ніж за два місяці відповідно до ст. 32 КЗпП [3].

Заробітна плата нараховується за відпрацьований час, тому для обліку робочого часу працівників, у тому числі відрядників, ведеться Табель обліку використання робочого часу (типова форма № П-5). Табель ведеться на весь обліковий склад працівників, прийнятих на постійну, сезонну і тимчасову (на один день і більше) роботу, а також на учнів, прийнятих на період виробничої практики або канікул з оплатою; кожному працюючому присвоюється табельний номер.

Організація оплати праці базується на тарифній системі оплати, призначеній для розділення робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їх кваліфікації (некваліфікований, малокваліфікований, кваліфікований і висококваліфікований персонал). Тарифна система включає тарифні ставки, тарифні сітки, схеми посадових окладів, тарифно-кваліфікаційні характеристики. Тарифні сітки формує (визначає кількість тарифних розрядів і зв'язок між виконуваними роботами і тарифним розрядом тощо) власник підприємства згідно з чинним Довідником кваліфікаційних характеристик професій працівників. Відповідно до статті 6 Закону України «Про оплату праці» тарифна сітка розробляється на основі: тарифної ставки працівника 1-го розряду, розмір якої повинен перевищувати законодавчо встановлений розмір мінімальної заробітної плати; кваліфікаційних (посадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових окладів) [5].

Тарифні сітки формують окремо щодо оплати праці робітників і окремо щодо оплати праці керівників, фахівців і технічних службовців, та загальну для усіх працівників товариства. У тарифній системі існує дві основні форми оплати праці: почасова, за якої оплата праці здійснюється за певну одиницю часу, при цьому діють такі системи оплати праці: проста почасова, коли зарплата нараховується працівникові виходячи із ставки оплати за годину, день або місяць і кількості відпрацьованих годин (днів) за формулою:

$$ЗП = ТС \times Ч, \quad (1)$$

де ЗП – заробітна плата;

ТС – тарифна ставка;

Ч – відпрацьований час;

почасово-преміальна, при якій крім зарплати за відпрацьований час виплачується премія за досягнення певних кількісних та якісних показників (наприклад, за перевиконання завдання або перевищення обсягів виконаних робіт, тощо) за формулою:

$$ЗП = ТС \times Ч + П, \quad (2)$$

де ЗП – зарплата;

ТС – тарифна ставка;

Ч – відпрацьований час;

П – премія, яка може виплачуватися як у фіксованій сумі, так і у вигляді преміального відсотка, на який має бути збільшено зарплату.

Відрядна, яка передбачає оплату праці залежно від обсягу та якості виконаної роботи, при цьому застосовують такі системи оплати праці, як: пряма (проста) відрядна, коли зарплата нараховується працівникові виходячи з кількості (обсягу) виконаної роботи (виготовлених виробів) та їх складності за формулою:

$$ЗП = P \times K, \quad (3)$$

де ЗП – заробітна плата;

P – розцінка за одиницю роботи (продукції);

K – кількість виконаної роботи (виробленої продукції).

Відрядна розцінка може визначатися діленням погодинної (денної) тарифної ставки на норму виробітку за годину (день) або множенням зазначеної ставки на норму часу в годинах (днях) на виконання одиниці роботи (виготовлення одиниці продукції) (ст. 90 КЗпП) [3];

Відрядно-преміальна, при якій зарплата нараховується за формулою:

$$ЗП = P \times K + П, \quad (4)$$

де ЗП – заробітна плата;

P – розцінка за одиницю роботи (продукції);

K – кількість виконаної роботи (виробленої продукції);

П – премія за кількісні та якісні показники, та інші системи (відрядно-прогресивна, акордна).

Так, при виборі системи оплати праці за допомогою нормування праці важливо правильно встановити зв'язок між оплатою і результатом праці, тобто визначити індивідуальний вклад працівників в загальні результати діяльності товариства. У період сезону виробництва цукру з цукрового буряку та цукру-сирцю оплата праці проводиться по формах оплати: 1) почасова за місячними окладами (часовими тарифними ставками) з системами оплати: проста погодинна, погодинно-преміальна; 2) відрядна з системами оплати: проста відрядна, відрядно-преміальна. Працівники, залучені до виробництва цукру з цукрового буряку та цукру-сирцю виконують роботу по графіку змін. Оплата праці таким працівникам розраховується за табелем обліку робочого

часу по окладу або часовій тарифній ставці, з урахуванням: нічних годин (з 22 до 6 години); вихідних та святкових днів; доплат за виконання роботи у важких та шкідливих умовах; за суміщення професій (посад); за розширення зони обслуговування або збільшення обсягів робіт; за виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника.

Для оплати праці робітників у ремонтний період встановлюються форми оплати праці: проста погодинна, відрядна та за місячними окладами (часовими тарифними ставками). Розцінки при відрядній оплаті праці визначаються шляхом множення погодинної тарифної ставки, яка відповідає розряду роботи, що виконується, на встановлену норму часу в годинах згідно ст. 90 КЗпП України [3].

Підставою для нарахування зарплати відрядникам є наряди на виконання робіт, рапорти, відомості про виробіток, тощо; а для водіїв і механізаторів підставою для нарахування заробітної плати є документи, якими підтверджується об'єм виконаних робіт: подорожній лист; наряди на виконання робіт по ремонту техніки; дорожній лист тракториста; облікові листи тракториста-машиніста. Наряд на виконання робіт по ремонту заповнюється в одному екземплярі на початку виконання ремонту, а закривається наряд по закінченні ремонту, підписується особою, відповідальною за його ведення, і керівником підрозділу й здається до відділу організації праці та заробітної плати, а потім до бухгалтерії.

При погодинній системі оплати праці надурочна робота оплачується в подвійному розмірі годинної ставки, а при відрядній проводиться доплата у розмірі 100% тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації за всі відпрацьовані надурочні години. Слід

компенсація надурочної роботи шляхом надання відгулу заборонена [3].

Для узагальнення інформації за розрахунками по оплаті праці з працівниками цукрового виробництва, які належать як до облікового, так і до необлікового складу використовується активно-пасивний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Облік заробітної плати, розрахунки по не отриманих сумах виплат і по інших поточних виплатах працівникам товариства ведеться на активно-пасивному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» в розрізі наступних субрахунків: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами» [12; 13]. У бухгалтерському обліку виплати працівникам, які перебувають в трудових відносинах з працедавцем, регулюються положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [17].

Нарахована працівникам основна та додаткова заробітна плата, премії та інші нарахування відображаються по кредиту субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» в розрізі постійних і сезонних працівників. Виплата заробітної плати, премії, допомоги, суми утриманих податків і внесків, суми утриманих платежів по виконавчим документам, інші утримання з сум оплати праці відображаються по дебету рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою». Нарахована заробітна плата, відповідно до наданих документів про відпрацьований час і виконання робіт, визнається витратами відповідно до штатного розпису та виконаної роботи.

Витрати на заробітну плату відображаються в обліку по дебету відповідного рахунку витрат наведено в табл. 2.

Таблиця 2 – Облік витрат на заробітну плату ТДВ «Новоіванівський цукровий завод»

№ з/п	Рахунок бухгалтерського обліку	Вид діяльності	Категорії працівників заробітна плата яких відображається по рахунку
1	2313 «Цукрове виробництво»	Виробництво цукру	Виробничого персоналу цукрового заводу під час сезону цукроваріння
2	233 «Обслуговуючі виробництва»	ТЕЦ, призаводський та виносний бурякопункти, сировинна лабораторія, механічна майстерня, будівельний відділ	Виробничий персонал обслуговуючих цехів
3	91 «Загальновиробничі витрати»	Цукрове виробництво 9492 «Інші витрати операційної діяльності»	Головні фахівців цукрових заводів (завідуючих цехами, інженерів, технологів, лаборантів), трактористи та водії при виконанні загальновиробничих робіт, обліковці, диспетчери, оператори обліку, слюсарі, ремонтники, механіки при виконанні ремонтних робіт в міжсезоння
4	92 «Адміністративні витрати»	Управління	Керівники підприємства, фахівці фінансово-економічних служб, бухгалтерії, фахівці служби безпеки, фахівці служби персоналу, юристи, інший адміністративний персонал
5	93 «Витрати на збут»	Зберігання готової продукції, товарів, комерційні служби, логістика	Фахівці комерційних служб; працівники складів готової продукції, призначеної для продажу; працівники, здійснюючі навантаження готової продукції при реалізації
6	9492 «Інші витрати операційн. діяльності»	Соціальна сфера	Працівники гуртожитку
7	1522 «Виготовлення основних засобів та модернізація»	Капітальні інвестиції	Працівників задіяних безпосередньо в виготовленні, створенні та ремонтних роботах основних засобів

пам'ятати, що відповідно до статті 106 КЗпП

Відображення господарських операцій із нарахування заробітної плати слюсарю-ремонтнику у

виробничий період зайнятого в процесі цукроваріння наведено на прикладі у табл. 3.

інструментом активізації людського чинника та використання трудового потенціалу;

2) оплата праці працівників цукрового виробництва є

Таблиця 3 – Бухгалтерські проведення з обліку нарахування і утримання із заробітної плати

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
1	Нараховано заробітну плату слюсарю-ремонтнику	2313	661	9500,25
2	Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату 22 %	2313	651	2090,06
3	Утримано із нарахованої заробітної плати податок на доходи фізичних осіб 18 %	661	6411	1710,05
4	Утримано військовий збір із нарахованої заробітної плати 1,5 %	661	6415	142,50
5	Виплачено заробітну плату працівнику через касу підприємства	661	301	7647,70

Для розрахунку заробітної плати товариство застосовує типові форми: «Розрахунково-платіжна відомість працівника» типова форма № П-6 та «Розрахунково-платіжна відомість (зведена), типова форма № П-7.

Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовується показник фонду оплати праці. До фонду оплати праці включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат. Фонд оплати праці складається з: фонду основної заробітної плати; фонду додаткової заробітної плати; інших заохочувальних та компенсаційних виплат [20].

Фонд оплати праці ТДВ «Новоіванівський цукровий завод» подано у табл. 4.

З аналітичної табл. 4 спостерігаємо динаміку зростання фонду оплати праці по

основним джерелом доходів, тому в сучасних умовах господарювання правильний та достовірний облік витрат на оплату праці є засобом дотримання вимог нормативно-законодавчої бази України;

3) для товариства витрати на оплату праці займають досить вагоме місце, так, як знаходяться в сукупних витратах на виробництво продукції (робіт, послуг);

4) оплати праці залежить безпосередньо від результатів праці зацікавлених працівників цукрового виробництва, мотивації та стимулювання праці.

#### Список літератури

1. Конституція України. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA96-%D0%B2%D1%80>. (дата звернення: 01.11.2018).
2. Господарський Кодекс України від 16.01.2013 № 436-IV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (дата звернення: 01.11.2018).
3. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>. (дата звернення: 01.11.2018).
4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 01.11.2018).

Таблиця 4 – Динаміка та структура фонду оплати праці ТДВ «Новоіванівський цукровий завод»

Показники	2015 рік	Питома вага, %	2016 рік	Питома вага, %	2017 рік	Питома вага, %
Фонд оплати праці, тис.грн.	13453,0	100	16827,2	100	22375,6	100
Фонд основної заробітної плати, тис.грн.	8393,0	62,39	10498,7	62,39	14435,7	64,52
Фонд додаткової заробітної плати, тис.грн.	5036,0	37,43	6328,5	37,61	7939,9	35,48
Інші заохочувальні та компенсаційні виплати, тис.грн.	24,0	0,18	0,0	0,0	0,0	0,0

ТДВ на 8922,6 тис.грн. (або 166,3%), за рахунок збільшення фонду основної заробітної плати на 6042,7 тис.грн. (або 172%) та фонду додаткової зарплати на 2903,9 тис.грн. (або 157,7%). Варто зауважити, що збільшення показника фонду основної та фонду додаткової зарплати свідчить про зростання тарифних ставок (окладів), відрядникам розцінки робітників, посадових окладів для керівників, фахівців, технічних службовців, надбавок, доплат до тарифних ставок, а також гарантій та компенсаційних виплат, премій, пов'язаних з виконанням виробничих завдань та ін. Середньооблікова чисельність працівників за 2015 рік складає 329 осіб, за 2016 рік – 325 осіб, за 2017 рік – 332 особи. Отже, відповідно до вище приведених даних середньомісячна заробітна плата працівника цукрового виробництва за 2015 рік складає 3407,55 грн., за 2016 рік – 4314,67 грн., 2017 рік – 5616,37 грн.

**Висновки:** Таким чином, на підставі проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1) у трудовому законодавстві України для позначення винагороди, яку роботодавець виплачує працівникам за виконану ним роботу, використовуються два терміни: «заробітна плата» та «оплата праці», у буквальному сенсі «заробітна плата» – є об'єктом правовідносин, а «оплата праці» – дія роботодавця щодо виконаної працівниками роботи. На наш погляд, «оплата праці» є більш дієвим

5. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/10895-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 01.11.2018).
6. Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/50496-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 01.11.2018).
7. Закон України «Про пенсійне забезпечення» від 06.12.1991 № 1931-XII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1788-12> (дата звернення: 01.11.2018).
8. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 01.11.2018).
9. Закон України від 05.10.2017 № 2164-VIII Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (щодо удосконалення деяких положень) URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19> (дата звернення: 01.11.2018).
10. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17> (дата звернення: 01.11.2018).



11. Закон України «Про охорону праці» від 14.10.1992 № 2695-XII. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12> (дата звернення: 01.11.2018).
12. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> (дата звернення: 01.11.2018).
13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 01.11.2018).
14. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF> (дата звернення: 01.11.2018).
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання». Наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 № 20 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>. (дата звернення: 01.11.2018).
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 № 318 URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 01.11.2018).
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам». Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601 URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z102503>. (дата звернення: 01.11.2018).
18. Покропивний С. Ф. *Економіка підприємства*. Київ: КНЕУ, 2003, 608 с.
19. Грішнова О. А. *Економіка праці та соціально-трудові відносини*. К.: Знання, 2009. 390 с.
20. Інструкція зі статистики заробітної плати: наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04> (дата звернення: 01.11.2018).
21. Голов С.Ф. *Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні*. Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-клуб», 2016, 826 с.
22. Сопко В.В., Сопко О.В. *Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу*. К.: КНЕУ, 2014, 412 с.
23. Ткаченко Н.М. *Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність*. К.: Алєрта, 2013, 985 с.
8. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine"]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (accessed: 01.11.2018).
9. Закон України від 05.10.2017 № 2164-VIII Про внесення змін до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (shchodo udoskonalennia deiakykh polozhen) [Law of Ukraine of 10.05.2017 № 2164-VIII "On Amendments to the Law of Ukraine" On Accounting and Financial Reporting in Ukraine "regarding the improvement of certain provisions"]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19> (accessed: 01.11.2018).
10. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [The Law of Ukraine "On the Collection and Accounting of the Single Contribution to the Mandatory State Social Insurance"]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17> (accessed: 01.11.2018).
11. Закон України «Про охорону праці» [Law of Ukraine "On Occupational Safety"]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12> (accessed: 01.11.2018).
12. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Plan of accounting of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> (accessed: 01.11.2018).
13. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Instruction on the application of the Plan of Accounts of Accounting for Assets, Capital, Commitments and Business Operations of Enterprises and Organizations]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (accessed: 01.11.2018).
14. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100 [On Approval of the Procedure for Calculating the Average Salary: Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine of February 8, 1995 No. 100]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF> (accessed: 01.11.2018).
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [Regulation (standard) of accounting 11 "Commitment"]. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>. (accessed: 01.11.2018).
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [Regulation (standard) of accounting 16 "Expenses"]. Available at: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (accessed: 01.11.2018).
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [Regulation (standard) of accounting 26 "Payments to employees"]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z102503>. (accessed: 01.11.2018).

#### References

1. *Konstitutsiia Ukrainy* [Constitution of Ukraine]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>. (accessed: 01.11.2018).
2. *Hospodarskyi Kodeks Ukrainy* [Economic Code of Ukraine]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15> (accessed: 01.11.2018).
3. *Kodeks zakoniv pro pratsiu Ukrainy* [Labor Code of Ukraine]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>. (accessed: 01.11.2018).
4. *Podatkovi kodeks Ukrainy* [Tax Code of Ukraine] Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed: 01.11.2018).
5. *Zakon Ukrainy «Pro oplatu pratsi»* [Law of Ukraine "On Labor Remuneration"]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/10895-%D0%B2%D1%80> (accessed: 01.11.2018).
6. *Zakon Ukrainy «Pro vidpustky»* [Law of Ukraine "On Holidays"] Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/50496-%D0%B2%D1%80> (accessed: 01.11.2018).
7. *Zakon Ukrainy «Pro pensiine zabezpechennia»* [Law of Ukraine "On Pension Provision"]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1788-12> (accessed: 01.11.2018).
18. Pokropyvnyi S. *Ekonomika pidpriemstva* [Business Economics]. Kiev, KNEU, 2003, 608 p.
19. Hrishnova O. *Ekonomika pratsi ta sotsialno-trudovi vidnosyny* [Labor economics and socio-labor relations]. Kiev, Znannia, 2009. 390 p.
20. *Instruktsiia zi statystyky zarobitnoi platy* [Instruction on wage statistics]. Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>. (accessed: 01.11.2018)
21. Holov S. *Bukhhalterskyi oblik ta finansova zvitnist v Ukraini* [Accounting and financial reporting in Ukraine]. Dnipro, TOV «Balans-klub», 2016, 826 p.
22. Sopko V., Sopko O. *Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku, ekonomichnoho kontroliu ta analizu*. Kiev, KNEU, 2014, 412 p.
23. Tkachenko N. *Bukhhalterskyi finansovyi oblik, opodatkuвання i zvitnist* [Accounting financial accounting, taxation and reporting]. Kiev, Алєрта, 2013, 985 с.

Надійшла (received) 15.11.2018

#### Відомості про авторів / Сведения об авторах / About the Authors

**Косяк Антоніна Петрівна (Косьяк Антони́на Петро́вна, Kosyuk Antonina Petrovna)** – кандидат економічних наук, доцент, Харківський національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова, доцент кафедри фінансово-економічної безпеки, обліку і аудиту; м. Харків, Україна; ID ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-1009-4082>; e-mail: [zima-ant@ukr.net](mailto:zima-ant@ukr.net)

**Рябих Інна Валеріївна (Рябых Инна Валерьевна, Riabykh Inna Valerievna)** – Харківський національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова, студентка; м. Харків, Україна; e-mail: [innariabykh17@gmail.ru](mailto:innariabykh17@gmail.ru)