

УДК 657.6:657.411

Ю. В. Подмешальська,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,
Запорізька державна інженерна академія, м. Запоріжжя
ORCID ID: 0000-0001-6353-4542

А. М. Панченко,
магістрант кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,
Запорізька державна інженерна академія, м. Запоріжжя
ORCID ID: 0000-0002-6520-2426

DOI: 10.32702/2306-6814.2020.1.58

УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Yu. Podmeshalska,
PhD in Economics, associate professor, associate professor of Zaporizhzhya State
Engineering Academy, Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, Zaporizhzhya
A. Panchenko,
master of Zaporizhzhya State Engineering Academy, Department of Accounting,
Analysis, Taxation and Audit, Zaporizhzhya

IMPROVING THE ORGANIZATION OF PAYROLL

За результатами проведеного дослідження встановлено, що організація бухгалтерського обліку заробітної плати повинна бути надійним джерелом якісної інформації для аналізу, контролю та управління витратами на оплату праці. Доведено, що організація бухгалтерського обліку заробітної плати повинна забезпечити реалізацію функцій заробітної плати, саме у такому випадку вона буде ефективною. Від реалізації функцій заробітної плати залежить ефективність системи оплати праці, тому автори статті підтримують науковців, які вважають, що основними функціями заробітної плати є: відтворювальна, регулююча, стимулююча, соціальна.

Проведено аналіз структури заробітної плати відповідно до П(С)БО 26 "Виплати працівникам", Інструкції № 291, Закону України "Про оплату праці" та обґрунтовано доцільність використання запропонованих аналітичних рахунків.

У статті запропоновано бухгалтерські операції щодо обліку заробітної плати поєднати в певні групи для виконання бухгалтерських процедур, серед яких, наприклад, нарахування, оподаткування та виплати відпускних. Таке поєднання дасть змогу їх аналізувати з точки зору доцільності, визначати перелік необхідних первинних документів, їх рух, контрольні моменти перевірки правильності проведення розрахунків, їх достовірності відображення в синтетичному та аналітичному обліку, реєстрах обліку, фінансовій звітності.

Встановлено, що значна кількість субрахунків збільшує навантаження на обліковий апарат, зменшує корисність інформації, внаслідок її поділення та відображення на різних субрахунках, призводить до збільшення первинних документів, облікових реєстрів.

Доцільність субрахунків і корисність інформації на цих субрахунках повинні відповідати потребам управлінського персоналу в її подальшому використанні, а як відомо, основними показниками, які використовуються в економічному, фінансовому аналізі є основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, саме тому вважаємо доцільним впровадження субрахунків, які б відповідали назвам цих показників.

Встановлено, що організація бухгалтерського обліку заробітної плати потребує постійного аналізу системи організації документообігу та удосконалення відповідно до змін законодавчо-нормативної бази, визначення слабких місць, ефективного використання праці облікових працівників.

According to the results of the research, it is established that the organization of wage accounting should be a reliable source of quality information for the analysis, control and management of the cost of pay. It is proved that the organization of accounting of wages should ensure the implementation

of the functions of wages, in which case it will be effective. The effectiveness of the pay system depends on the implementation of payroll functions, so the authors support scientists who believe that the main payroll functions are: reproductive, regulatory, stimulating, social.

The analysis of the structure of wages in accordance with P(C)BO 26 "Payments to employees", Instruction No. 291, Law of Ukraine "On remuneration" and substantiated the feasibility of using the proposed analytical accounts.

The article proposes to combine payroll accounting operations into specific groups to perform accounting procedures, including, for example, accrual, taxation and vacation pay. Such a combination will allow them to be analyzed from the point of view of expediency, determine the list of required primary documents, their movement, control points for checking the correctness of calculations, their accuracy in synthetic and analytical accounting, accounting registers, financial statements.

It is established that a significant number of subaccounts increases the load on the accounting apparatus, reduces the usefulness of information, due to its division and display on different subaccounts, leads to an increase in primary documents, accounting registers.

The expediency of subaccounts and the usefulness of information on these subaccounts should meet the needs of management personnel in its continued use, and as is well known, the main indicators used in economic, financial analysis are basic wages, additional wages, other incentive and compensatory payments, which is why we consider it is advisable to introduce subaccounts that match the names of these indicators.

It is established that the organization of accounting of wages requires constant analysis of the system of organization of workflow and improvement in accordance with changes in the legislative and regulatory framework, identification of weaknesses, effective use of the work of accounting employees.

Ключові слова: зарплата, синтетичний облік, аналітичний облік, організація бухгалтерського обліку, первинні документи, облікові регістри.

Key words: salaries, synthetic accounting, analytical accounting, accounting organization, primary documents, accounting registers.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Бухгалтерський облік заробітної плати, як відомо, є одним із самих трудомістких і складних, саме тому раціональна, правильно побудована організація бухгалтерського обліку заробітної плати має важливе значення для забезпечення достовірності даних про об'єкти обліку. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати залежить від зовнішніх та внутрішніх факторів, основні з яких такі: мета та завдання організації бухгалтерського обліку заробітної плати, законодавчо-нормативна база, внутрішня політика оплати праці, статус суб'єкта господарювання, форми та системи оплати праці, які використовує суб'єкт господарювання, новітні інформаційні технології, організація синтетичного та аналітичного обліку нарахування, оподаткування та виплати заробітної плати. Кожен із перелічених факторів впливає на ефективність організації обліку заробітної плати, визначає проблемні аспекти організації обліку та потребує їх вирішення.

Натепер організація бухгалтерського обліку заробітної плати має цілу низку проблемних питань, які потребують додаткових досліджень та доопрацювань. Одним з таких є наявність значної кількості первинних

документів, які використовуються для нарахування заробітної плати та потребують значного часу для їх обробки, узагальнення та відображення в регістрах обліку та звітності, що безпосередньо позначається на ефективності організації бухгалтерського обліку. Ця кількість первинних документів залежить від форми та системи оплати, які не залежать від бухгалтерського обліку, але впровадження передових форм оплати праці значно може скоротити кількість первинних документів та трудомісткість щодо їх формування та обробки. Відповідно від кількості первинних документів залежить організація документообігу, яка впливає на кількість працівників, які створюють первинні документи та їх обробляють.

Велике значення також має організація синтетичного та аналітичного обліку заробітної плати. І головне, у цьому випадку йдеться не про кількість відкритих аналітичних рахунків на підприємстві, а про призначення інформації, яка на них формується, її корисності, достовірності для прийняття управлінських рішень.

Загалом не можна визначити та виділити одне чи декілька проблемних питань з організації обліку заробітної плати, тому що вони взаємопов'язані та взаємо-

Таблиця 1. Використання облікових категорій в законодавчо-нормативній базі

Назва документа	Облікова категорія
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Розрахунки з оплати праці
Звіт про рух грошових коштів	Витрачання на оплату праці
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Елементи операційних витрат – Витрати на оплату праці
П(С)БО 16 «Витрати»	Витрати на оплату праці
П(С)БО 26 «Виплати працівникам»	Виплати працівникам
МСБО 19 «Виплати працівникам»	Виплати працівникам
Інструкція № 291	Розрахунки за виплатами працівникам

залежні. Саме тому дослідження повинні бути комплексними, їх результати корисними для практичного використання, оскільки контроль та управління витратами на оплату праці це головне питання для управлінського персоналу та для підвищення ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Організація бухгалтерського обліку заробітної плати висвітлюється багатьма українськими вченими у публікаціях, проводяться наукові дослідження, такими науковцями: Ткаченко Н.М., Бутинець Ф.Ф., Лишиленко О.В., Сопко В.В., Усач Б.Ф., Макаренко А.П., Меліхова Т.О. та інші.

Наукові дослідження та публікації охоплюють проблемні питання організації обліку заробітної плати, пропонуються різні варіанти їх вирішення. Наприклад, значну увагу приділено синтетичному та аналітичному обліку. Пропонується деталізація синтетичних та аналітичних рахунків, особлива увага приділяється деталізації аналітичного обліку шляхом впровадження додаткових субрахунків для групування інформації про нараховану заробітну плату в розрізі структурних підрозділів, за категоріями працюючих та іншими критеріями. Можливість введення додаткових субрахунків підтримується багатьма вченими, але однозначного вирішення цієї проблеми поки що не знайдено. Хоча існує думка про необхідність адаптації системи рахунків обліку на концептуальній основі відповідно до суб'єктів господарювання. Менше уваги приділено первинним документам, показникам цих документів, які є основою для нарахування заробітної плати. Для вирішення проблемних питань з організації обліку необхідний системний підхід щодо вибору оптимальної методики та технології організації бухгалтерського обліку заробітної плати.

МЕТА СТАТТІ

Мета статті — розробити пропозиції щодо удосконалення організації обліку заробітної плати.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Заробітна плата — важливий об'єкт бухгалтерського обліку, інформація про заробітну плату відображається у фінансовій звітності, є одним із елементів витрат, використовується в економічному та фінансовому аналізі, впливає на фінансові показники ефективності діяльності суб'єктів господарювання, є інструментом матеріального заохочення працівників.

У статті використовується термін "заробітна плата", хоча на тепер не існує єдиної думки про коректність визначення цього терміну, науковці дискутують та пропонують різні варіанти, наприклад, оплата праці, виплати працівникам, заробітна плата та інші. Вважаємо доцільним проводити подальші дискусії та дослідження з цього питання (табл. 1).

Організація бухгалтерського обліку заробітної плати будується на підставі законодавчо-нормативної бази та Колективного договору суб'єкта господарювання та саме у Колективному договорі визначаються форми та системи оплати. Суб'єкти господарювання обирають традиційні форми та системи оплати праці, але сучасні вимоги потребують їх перегляду, вдосконалення, простоти використання, врахування міжнародного досвіду. На міжнародному рівні системи оплати праці більш орієнтовані на мотивацію працівників ніж традиційні системи оплати праці в Україні. Основною перевагою нетрадиційних систем оплати праці є їх зрозумілість та простота, підвищення стимулюючої функції заробітної плати, чого не можна сказати про системи оплати праці, які використовують суб'єкти господарювання в Україні.

Вважаємо, що організація бухгалтерського обліку заробітної плати повинна забезпечити реалізацію функцій заробітної плати, саме у такому випадку вона буде ефективною. Не дарма вчені й досі намагаються виділити основні функції заробітної плати для сучасного розвитку бізнесу.

За результатами останніх досліджень у визначенні функцій заробітної плати, вчені виділяють такі основні функції заробітної плати: відтворювальна, регулююча, стимулююча, соціальна. Реалізація функцій заробітної плати забезпечить ефективність організації бухгалтерського обліку заробітної плати. Як бачимо, вчені виділяють й стимулюючу функцію заробітної плати, яка тісно пов'язана з мотивацією, та яка повинна бути врахована під час вибору систем і форм оплати праці.

Саме з вибору форм і систем оплати праці розпочинається організація бухгалтерського обліку заробітної плати. Особливості організації бухгалтерського обліку заробітної плати передбачають необхідність визначення основних складових, від яких залежить організація обліку, а саме:

- форми та системи оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, схеми посадових окладів, умови запровадження та розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат;
- облік використання робочого часу та облік осередкового складу;
- взаємозв'язки бухгалтерії зі структурними підрозділами підприємства;
- встановлення відповідальних у структурних підрозділах за оформлення необхідних первинних документів та передачу їх до бухгалтерії;
- вибір форми бухгалтерського обліку.

Для ефективної організації обліку заробітної плати необхідно розглядати всі етапи обліку в комплексі та взаємопов'язаності. Взагалі бухгалтерський облік заробітної плати складається з оформлення первинних документів, нарахування заробітної плати та інших виплат,

нарахування на заробітну плату ЄСВ, здійснення утримань із нарахованої заробітної плати, виплати заробітної плати, відображення витрат на оплату праці в синтетичному та аналітичному обліку, узагальненні інформації, контролю правильності визначення нарахувань та утримань із заробітної плати, відображення інформації в регістрах обліку, фінансовій звітності, проведення аналізу використання фонду заробітної плати, надання оперативної, достовірної інформації управлінському персоналу.

Технологічний етап один із важливих етапів організації бухгалтерського обліку заробітної плати, тому вважаємо доцільним розглянути саме його основні аспекти. Особливості технологічного етапу організації обліку заробітної плати полягають, передусім у постійному взаємозв'язку облікового апарату з усіма структурними підрозділами, індивідуальному спілкуванні з працівниками, великій кількості розрахункових операцій, первинних документів, складанні податкової та статистичної звітності, наданні достовірної інформації для складання фінансової звітності та інші.

Технологічний етап організації бухгалтерського обліку заробітної плати має важливе значення для ефективної, правильно побудованої організації обліку заробітної плати, від результатів якого залежить достовірність та корисність інформації про витрати на оплату праці поточного періоду, фінансовий результат діяльності, прийняття правильних управлінських рішень на майбутні періоди.

Під час проведення дослідження організації обліку заробітної плати нами проведений аналіз господарських операцій, які здійснює бухгалтер при нарахуванні, утриманні та узагальненні інформації про витрати на оплату праці. За результатами аналізу ми прийшли до висновку, що всі операції можна поєднати в певні групи, які необхідно здійснити для визначення певного кінцевого результату.

Таким чином, можна стверджувати, що нарахування заробітної плати — це бухгалтерська процедура, яка складається з декількох операцій. Таке поєднання операцій в процедури дозволяє створити загальну схему організації обліку заробітної плати.

Визначення бухгалтерських процедур та їх послідовність дозволяє виявити загальний обсяг операцій, трудомісткість праці облікового працівника, а головне:

- визначити перелік необхідних первинних документів, довідок та їх документообіг;
- визначити контрольні моменти за послідовністю виконання бухгалтерських процедур;
- проводити аналіз документального забезпечення організації обліку заробітної плати для його удосконалення та раціоналізації;
- визначати строки надходження необхідних документів, відповідальних за їх надходженням;
- проводити контроль правильності визначення витрат на оплату праці та аналіз заробітної плати за поточний період.

Для якісного виконання бухгалтерських процедур щодо обліку заробітної плати необхідна достовірна інформація, яка може бути отримана з первинних до-

Таблиця 2. Структура заробітної плати відповідно до нормативних документів

Структура заробітної плати відповідно до статті 2 Закону України «Про оплату праці»	Структура заробітної плати відповідно до П(С)БО 26 «Виплати працівникам»:
- основна заробітна плата	- поточні виплати
- додаткова заробітна плата	- виплати при звільненні
- інші заохочувальні та компенсаційні виплати	- виплати по закінченні трудової діяльності
	- інші виплати

кументів. Як правило, суб'єкти господарювання використовують типові форми первинного обліку, затверджені Міністерством статистики України, а також первинні документи, які розробляє суб'єкт господарювання самостійно. Перелік таких документів залежить від особливостей діяльності суб'єкта господарювання, технологічного процесу виробництва продукції, системи організації та форм оплати праці, інших особливостей.

Первинні документи суб'єкта господарювання повинні відображати достовірну інформацію про чисельність, відпрацьований час та виробіток робітників. І саме первинні документи, в яких визначається виробіток робітників, доплати, на сьогодні потребують аналізу, доопрацювання та уточнення, з метою отримання корисної та зрозумілої інформації для аналітичного обліку заробітної плати. Річ у тому, що на практиці, суб'єкти господарювання при нарахуванні індивідуальної заробітної плати використовують безліч доплат задля матеріального заохочення, які доцільно було б переглянути та визначити основні, щоб зменшити їх кількість. Це також позначиться на аналітичному обліку, зменшиться кількість розрахунків та відповідно помилок у них.

Ефективність, раціональність організації бухгалтерського обліку заробітної плати залежить від організації синтетичного обліку заробітної плати. Планом рахунків бухгалтерського обліку для синтетичного обліку заробітної плати передбачено субрахунки: 661 "Розрахунки за заробітною платою", 662 "Розрахунки з депонентами"; 663 "Розрахунки за іншими виплатами". Відповідно до Інструкції 291 на рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, а саме відображається:

- нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата;
- премії;
- допомога по тимчасовій непрацездатності;
- відпускні;
- інші виплати працівникам.

Таким чином, відповідно до Інструкції 291, структура заробітної плати включає: основну, додаткову заробітну плату, інші виплати працівникам.

Для порівняння, нижче наведено структуру заробітної плати відповідно до статті 2 Закону України "Про оплату праці" та П(С)БО 26 "Виплати працівникам" (табл. 2).

Таким чином, ми бачимо, що структура заробітної плати, відповідно до цих документів відрізняється, та Інструкція № 291 передбачає іншу структуру розрахунків за виплатами працівникам, тому постає питання:

Оформлення первинних документів для нарахування заробітної плати та передача їх до бухгалтерії			
Первинні документи для нарахування основної заробітної плати		Первинні документи для нарахування додаткової заробітної плати	Первинні документи для нарахування інших заохочувальних та компенсаційних виплат
Табель обліку використання робочого часу ф. № П-5	Документи при відрядній формі оплати праці (форма документів залежить від організації системи обліку виробітку та обсягів робіт)	Листок на доплату до наряду	Наказ керівника
	Наряд на відрядну роботу	Накази керівника про доплати, надбавки, премії, інші виплати	
	Рапорт	Графік відпусток, заява робітника, наказ керівника про надання відпустки	
	Маршрутний лист (маршрутна карта)	Список осіб, які працювали в надурочний час	
	Відомість про виробіток		
		Листок обліку простоїв	
Нарахування заробітної плати працівникам			
Індивідуальний аналітичний облік			
Узагальнення інформації про нарахування заробітної плати			
Розрахункова відомість			
Відображення інформації про нараховану заробітну плату в синтетичному обліку			
6611 «Розрахунки за основною заробітною платою»	6612 «Розрахунки за додатковою заробітною платою»	6613 «Розрахунки за іншими заохочувальними компенсаційними виплатами»	471 «Забезпечення виплат відпусток»

Рис. 1. Організація процесу документального забезпечення обліку зарплати

які види оплати праці поєднувати та на яких рахунках їх відображати.

Науковцями в своїх дослідженнях пропонується безліч варіантів, водночас не має єдиної думки, але більшість авторів пропонують збільшити кількість субрахунків і відображати на них певні виплати, деталізуючи, класифікуючи надбавки, доплати, премії та інші виплати. Наприклад, пропонується відкрити синтетичні субрахунки відповідно до виплат, передбачених П(С)БО 26 "Виплати працівникам", за видами надбавок і доплат, за видами компенсаційних виплат і таке інше.

Автори статті вважають, що значна кількість субрахунків збільшує навантаження на обліковий апарат, зменшує корисність інформації, внаслідок її поділення та відображення на різних субрахунках, призводить до збільшення первинних документів, облікових реєстрів.

Доцільність субрахунків і корисність інформації на цих субрахунках повинні відповідати потребам управлінського персоналу в її подальшому використанні, а, як відомо, основними показниками, які використовуються в економічному, фінансовому аналізі є основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, саме тому вважаємо

доцільним впровадження субрахунків, які б відповідали назвам цих показників, тоді структура рахунка 66 "Розрахунки за виплатами працівникам" буде мати вигляд:

- 6611 "Розрахунки за основною заробітною платою";
- 6612 "Розрахунки за додатковою заробітною платою";
- 6613 "Розрахунки за іншими заохочувальними і компенсаційними виплатами";
- 662 "Розрахунки з депонентами";
- 663 "Розрахунки за іншими виплатами".

Запропоновані субрахунки будуть мати корисну інформацію, вже зібрану на одному з субрахунків, для її подальшого використання управлінським персоналом при проведенні аналізу фонду заробітної плати, витрат на оплату праці, прийняття управлінських рішень, щодо виплат працівникам та їх раціоналізації, матеріального стимулювання, виконання функцій заробітної плати.

Процес організації бухгалтерського обліку заробітної плати можна представити також у вигляді переліку первинних документів, необхідних для нарахування індивідуальної заробітної плати, та послідовності відображення інформації в них про нарахування заробітної

плати, утримання із заробітної плати та інших операцій.

На рисунку 1 нами систематизовано документи, в яких послідовно відображається процес обліку від нарахування заробітної плати до її відображення на рахунках обліку.

Як зазначалося вище, організацію бухгалтерського обліку заробітної плати можна розглядати, як сукупність бухгалтерських процедур, які складаються з виконання певних розрахункових та інших операцій з метою надання управлінському персоналу та користувачам фінансової звітності достовірної, зрозумілої інформації про витрати на оплату праці.

Пропозиції щодо організації технологічного процесу обліку бухгалтерської процедури щодо нарахування, оподаткування та виплати відпускних наведено в таблиці 3.

Таким чином, організація бухгалтерського обліку заробітної плати потребує постійного аналізу системи організації документообігу та удосконалення відповідно до змін законодавчо-нормативної бази, визначення слабких місць, ефективного використання праці облікових працівників.

Таблиця 3. Організація технологічного процесу обліку бухгалтерської процедури щодо нарахування, оподаткування та виплати відпускних

Документ/ операція	Структурні підрозділи	Керівник	Відділ кадрів	Бухгалтерія	Банк
Оформлення графіку надання щорічних відпусток	+	+	+	+	
Оформлення додаткових відпусток за заявою робітника	+	+	+	+	
Наказ керівника про надання відпустки		+	+	+	
Оформлення бухгалтерської довідки розрахунку відпускних:					
- визначення розрахункового періоду				+	
- визначення кількості календарних днів у розрахунковому періоді				+	
- визначення сумарного заробітку за розрахунковий період				+	
- визначення середньоденної заробітної плати				+	
- розрахунок суми відпускних				+	
Розрахунково-платіжна відомість:				+	
- відображення суми відпускних				+	
- нарахування ЄСВ на суму відпускних				+	
- утримання ПДФО				+	
- утримання військового збору				+	
- розрахунок суми відпускних до виплати				+	
Оформлення платіжних документів на перерахунок ЄСВ, ПДФО, військового збору				+	
Розрахунково-платіжна відомість:				+	
- відображення нарахування відпускних				+	
Відображення нарахування та утримань із суми відпускних в синтетичному обліку				+	
Узагальнення інформації про виплату відпускних в регістрах обліку				+	
Виплата відпускних:				+	+
- перерахування на поточний рахунок працівника в банку				+	+

ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження встановлено, що організація бухгалтерського обліку заробітної плати повинна бути надійним джерелом якісної інформації для аналізу, контролю та управління витратами на оплату праці.

Від реалізації функцій заробітної плати залежить ефективність системи оплати праці, тому автори статті підтримують науковців, які вважають, що основними функціями заробітної плати є: відтворювальна, регулююча, стимулююча, соціальна.

У статті проведено аналіз структури заробітної плати відповідно до П(С)БО 26 "Виплати працівникам", Інструкції № 291, Закону України "Про оплату праці" та обґрунтовано доцільність використання субрахунків.

У статті запропоновано бухгалтерські операції щодо обліку заробітної плати поєднати в певні групи для виконання бухгалтерських процедур, серед яких, наприклад, нарахування, оподаткування та виплати відпускних. Таке поєднання дасть змогу їх аналізувати з точки зору доцільності, визначати перелік необхідних первинних документів, їх рух, контрольні моменти перевірки правильності проведення розрахунків, їх достовірності відображення в синтетичному та аналітичному обліку, регістрах обліку, фінансовій звітності.

Література:

1. Вербило О. Ф. Удосконалення обліку праці та її оплати / О.Ф. Вербило, Л.В. Мельянова // Бухгалтерія в сільському господарстві. — 2015. — № 17. — С. 25—29.

2. Макаренко А.П. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посібник / А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, Ю.В. Подmeshальська, Н.С. Чакалова. — Запоріжжя: ЗДІА, 2018. — 602 с.

3. Покатаєва О.В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві / О.В. Покатаєва, Г.О. Кошулинська // Держава та регіони: наук.-виробн.журнал / Серія: Економіка та підприємництво. — 2015. — № 3. — С. 139—141.

4. Ткаченко Н.А. Напрями удосконалення організації облікового відображення оплати праці в регістрах журнально-ордерної форми / Н.А. Ткаченко // Економіка АПК. — 2013. — № 10. — С. 64—71. — Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2013_10_13

References:

1. Verbylo, O.F. and L.V. Mel'yankova (2015), "Improving accounting and remuneration", *Bukhhalteriya v sil's'komu hospodarstvi*, vol. 17, pp. 25—29.

2. Makarenko, A.P. Melikhova, T.O. Podmeshalska, Y.V. and Chakalova, N.S. (2018), *Bukhhalters'ky oblik [Accounting]*, ZDIA, Zaporizhzhya, Ukraine.

3. Pokataeva, O.V. and Koshulinskaya, G.O. (2015), "Ways to improve the enterprise pay system", *Derzhava ta rehiony: nauk.-vyrobn. zhurnal. Seriya: Ekonomika ta pidpryyemnytstvo*, vol. 3, pp. 139—141.

4. Tkachenko, N.A. (2013), "Areas of improvement of organization of accounting display of remuneration in the registers of the magazine-warrant form", *Ekonomika APK*, vol. 10, pp. 64—71, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/E_apk_2013_10_13 (Accessed 10 Dec 2019).

Стаття надійшла до редакції 18.12.2019 р.