

**ВИПЛАТИ ПІДПРИЄМСТВА, ЩО НЕ НАЛЕЖАТЬ ДО ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ:  
ОБЛІКОВИЙ ПРОЦЕС, СИСТЕМА ЗВІТНОСТІ ТА ВПЛИВ НА ЕКОНОМІЧНИЙ ПОТЕНЦІАЛ**

*Досліджено і запропоновано шляхи удосконалення обліку та звітності за доходами працівників і осіб, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством за рахунок виплат, що не належать до фонду оплати праці*

**Постановка проблеми.** Трансформація економіки України до ринкових відносин призвела до лібералізації видів, форм і систем формування доходів працівників підприємства. Завдяки цьому у підприємств з'явилась альтернатива в нарахуванні доходів працівникам за рахунок фонду оплати праці та виплат, що до нього не належать. Дане питання заслуговує на детальне дослідження, оскільки доходи працівників не з фонду оплати праці є найбільш необґрунтованими у фінансовому, податковому та статистичному обліку.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питання обліку виплат працівникам, що не належать до фонду оплати праці в контексті соціального пакету працівників підприємства розглядали Н. Гудзь та О. Савельєва [1], О.І. Пацула [2], К.В. Шиманська [3], І.В. Жиглей [4].

Н. Гудзь та О. Савельєва описали класифікацію витрат на утримання персоналу, виділивши такі групи витрат: «витрати на оплату праці робітників, стимулюючі виплати, непродуктивні витрати, інші види витрат (витрати з найму, відбору робочої сили, витрати з нормування та планування чисельності персоналу і праці, витрати, пов'язані з навчанням та перенавчанням, витрати на оплату праці допоміжних робітників)» [1, с. 413].

О.І. Пацула для обліку соціальних витрат пропонує «відкривати аналітичний рахунок в межах субрахунку 443 «Прибуток, використаний у звітному періоді» для фінансування додаткових соціальних видатків з відповідною деталізацією за напрямками соціальної політики та форму відомості аналітичного обліку додаткових соціальних видатків для їх систематизації і узагальнення» [2, с. 13].

К.В. Шиманська для облікового відображення операцій підприємства, пов'язаних із наданням соціального пакету працівникам, пропонує використовувати наступні рахунки бухгалтерського обліку:

– для операцій, пов'язаних із визнанням доходу працівника у вигляді додаткового блага – рахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами», оскільки такі доходи працівника пов'язані із його трудовою діяльністю;

– для виплат, які є позикою працівнику – рахунки 183 «Інша дебіторська заборгованість» для позик строком понад 12 місяців з дати балансу або 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» для позик строком до 12 місяців з дати балансу. Це зумовлено тим, що такі виплати є тимчасовими, підлягають поверненню та не входять до складу оподаткованого доходу найманого працівника і, крім того, за таким компонентом соціального пакету працівник фактично є дебітором підприємства;

– для обліку витрат, які підприємство безпосередньо несе для надання окремих компонентів соціального пакету – рахунок 949 «Інші витрати операційної діяльності» з відображенням найрізноманітніших операцій на аналітичних рахунках обліку [3].

Практичне значення розробок питань бухгалтерського обліку виплат, що не належать до фонду оплати праці, проявляється у тому, що підприємства на сьогодні потребують вироблення методики облікового відображення таких операцій, оскільки професійні видання практичного характеру пропонують досить різноманітні варіанти щодо цього. Разом з тим, часто запропоновані варіанти є досить спірними.

Вищезазначене зумовлює необхідність дослідження питань визнання та облікового відображення операцій підприємства, що пов'язані з виплатами, які не належать до фонду оплати праці.

**Метою дослідження** є обґрунтування облікового відображення операцій підприємства, пов'язаних з виплатами доходів працівникам, що не належать до фонду оплати праці та вивчення їх впливу на економічний потенціал.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Призначення виплат, що не належать до фонду оплати праці полягає в тому, що їх складові покликані забезпечити для працівників підприємства умови життя, за яких вирішувалися б потреби щодо відпочинку, лікування, харчування, культурного розвитку. Така політика спрямована на задоволення потреб працівників, дозволяє їм повністю розкрити і реалізувати свій фізичний і інтелектуальний потенціал та, в результаті, забезпечити економічний розвиток самого підприємства. Вона полягає у наданні працівникам підприємства набору додаткових соціальних благ та гарантій, які покликані, перш за все, забезпечити потреби працівників та їх родин, а також стимулювати до подальшої роботи саме на цьому підприємстві.

Наявність виплат, що не належать до фонду оплати праці часто стає вирішальним фактором мотивації працівника до співпраці з тим чи іншим підприємством. Склад таких доходів розширюється для різних рівнів та груп персоналу, проте, в загальному вигляді до цих виплат належать [5]:

– оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства, установи, організації;

– соціальні допомоги та виплати за рахунок коштів підприємства, установлені колективним договором (працівникам, які перебувають у відпустці по догляду за дитиною, з народження дитини, сім'ям з неповнолітніми дітьми);

– внески підприємств згідно з договорами добровільного медичного та пенсійного страхування працівників і членів їхніх сімей;

– одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію згідно з діючим законодавством та колективними договорами;

– надбавки та доплати до державних пенсій працюючим пенсіонерам;

– суми вихідної допомоги при припиненні трудового договору;

– суми, нараховані працівникам за час затримки розрахунку при звільненні;

– витрати на платне навчання працівників і членів їхніх сімей, не пов'язані з виробничою необхідністю, згідно з договором між підприємством та навчальним закладом;

– компенсація моральної шкоди працівникам за рахунок коштів підприємства, що виплачується за рішенням суду;

– винагороди за відкриття, винаходи та раціоналізаторські пропозиції та їхнє використання;

– витрати на добові (у повному обсязі) в період відрядження;

– компенсаційні виплати та добові, які виплачуються при переїзді на роботу в іншу місцевість згідно з чинним законодавством;

– надбавки (польове забезпечення) до тарифних ставок і посадових окладів працівників, направлених для виконання монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт, і працівників, робота яких виконується вахтовим методом, постійно проводиться в дорозі або має роз'їзний (пересувний) характер, у розмірах, визначених чинним законодавством;

- витрати на колективне харчування плавскладу річкового, морського та рибпромислового флотів, а також харчування льотного складу цивільної авіації при виконанні завдань польоту, які можуть бути прирівняні до добових витрат, що виплачуються в період відрядження;
- витрати на харчування учасників спортивних заходів, у тому числі суддів, на час перебування на спортивних змаганнях та навчально-тренувальних зборах у межах установлених норм;
- вартість виданого згідно з діючими нормами спецодягу, спецвзуття та інших засобів індивідуального захисту, мийних та знешкоджувальних засобів, молока та лікувально-профілактичного харчування або відшкодування витрат працівникам за придбання ними спецодягу та інших засобів індивідуального захисту в разі невидачі їх адміністрацією;
- вартість придбаних підприємством проїзних квитків, які персонально не розподіляються між працівниками, а видаються їм у міру потреби для виконання виробничих завдань (у зв'язку зі спеціальною роботою);
- витрати на перевезення працівників до місця роботи як власним, так і орендованим транспортом;
- вартість подарунків до свят і квитків на видовищні заходи для дітей працівників;
- витрати на підготовку та перепідготовку кадрів: витрати на оплату навчання працівників у вищих навчальних закладах та установах підвищення кваліфікації, професійної підготовки та перепідготовки кадрів; стипендії слухачам підготовчих відділень, студентам, аспірантам, направленим підприємствами на навчання з відривом від виробництва у вищі навчальні заклади; оплата проїзду до місцезнаходження навчального закладу та назад; витрати, пов'язані з організацією навчального процесу (придбання учбового матеріалу, оренда приміщень);
- витрати на проведення корпоративних свят, культурно-освітніх і оздоровчих заходів та утримання громадських служб;
- оплата за працівника одержаних ним позик;
- оренда квартири, оплата квартплати та комунальних послуг;
- витрати на використання майна підприємства працівниками з особистою метою;

- витрати на благоустрій садівничих товариств (будівництво шляхів, енерго- та водопостачання, осушення та інші витрати загального характеру), будівництво гаражів для працівників;
- вартість житла, переданого у власність працівникам;
- витрати підприємств на оплату послуг з лікування працівників, які були надані установами охорони здоров'я;
- матеріальна допомога разового характеру, що надається підприємством окремим працівникам у зв'язку із сімейними обставинами, на оплату лікування, оздоровлення дітей, поховання;
- суми матеріальної та благодійної допомоги, виплачені особам, які не перебувають у трудових відносинах з підприємством;
- доходи за акціями та інші доходи від участі працівників у власності підприємства (дивіденди, відсотки, виплати за паями), а також доходи від здавання в оренду землі.

При узагальненні виплат найчастіше використовують такі класифікаційні ознаки: порядок виплати → індивідуальні і колективні; джерело покриття → доходи і чистий прибуток; відношення до створення доданої вартості → формуються в системі доданої вартості і зменшують активи підприємства.

Для облікового відображення операцій підприємства, пов'язаних з доходами, що не належать до фонду оплати праці, пропонуємо використовувати наступні рахунки бухгалтерського обліку:

- 978 "Виплати підприємства, які не належать до фонду оплати праці";
- 9781 "Виплати працівникам підприємства, що носять індивідуальний характер";
- 9782 "Виплати індивідуального характеру особам, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством";
- 9783 "Виплати підприємства, що носять колективний характер витрат";
- 9784 "Виплати доходів від участі у власності підприємства працівників і осіб, які не перебувають в трудових відносинах";
- 9785 "Виплати працівникам і особам, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством за земельні і майнові паї".

Нижче пропонуємо кореспонденцію рахунків для відображення операцій за виплатами, які не належать до фонду оплати праці (табл. 1).

Таблиця 1. Облікове відображення операцій підприємства, пов'язаних з виплатами, які не належать до фонду оплати праці

Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
	Дебет	Кредит
1. Відображено в складі витрат виплати, які не належать до фонду оплати праці:		
• працівникам, за доходами, що носять індивідуальний характер	9781	663
• особам, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством за доходами індивідуального характеру	9782	685
• що носять колективний характер витрат	9783	23, 63
• від участі у власності підприємства працівників і осіб, які не перебувають в трудових відносинах	9784	671
• працівникам і особам, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством за земельні і майнові паї	9785	672
2. Списано витрати, пов'язані з виплатами, які не належать до фонду оплати праці:		
• працівникам, за доходами, що носять індивідуальний характер	79	9781
• особам, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством за доходами індивідуального характеру	79	9782
• що носять колективний характер витрат	79	9783
• від участі у власності підприємства працівників і осіб, які не перебувають в трудових відносинах	443	9784
• працівникам і особам, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством за земельні і майнові паї	443	9785
3. Виплачено (перераховано, списано) доходи, пов'язані з виплатами, які не належать до фонду оплати праці:		
• працівникам, за доходами, що носять індивідуальний характер	663	30, 31
• особам, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством за доходами індивідуального характеру	685	30, 31
• що носять колективний характер витрат	23, 63	30, 31
• від участі у власності підприємства працівників і осіб, які не перебувають в трудових відносинах	671	30, 31
• працівникам і особам, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством за земельні і майнові паї	672	30,31

Виплати підприємства, що не належать до фонду оплати праці є базою для нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування і податку на доходи фізичних осіб відповідно до діючого законодавства [6; 7].

Від успішного використання підприємством виплат, що не належать до фонду оплати праці, залежить ефективність праці і розвиток економічного потенціалу. За таких умов можна визначити, що, чим продуктивнішою та ефективнішою є праця, тим більше має бути створено споживчої вартості та життєвих благ, що в цілому повинно підвищувати рівень людського життя.

Ефективність праці більш широке поняття, ніж її продуктивність, оскільки враховує не тільки обсяг продукції (робіт, послуг), кількість працівників або витрачений час, а й матеріальні та притриманні до них витрати на її виготовлення і одержані доходи на ринках збуту. Отже, СОГ: ЗПП – продуктивність; (ДРО – МРО) : ЗПП – ефективність; ДПП : ЗПП – розцінка на оплату праці, де СОГ – створені об'єкти господарської діяльності; ЗПП – затрати праці працівників на створені об'єкти господарської діяльності; ДРО – доходи, одержані від реалізації об'єктів господарської діяльності; МРО – матеріальні і притриманні до них витрати на створення реалізованих об'єктів господарської діяльності; ДПП – доходи працівників підприємства.

З огляду на викладене, можна зробити певні висновки: по-перше, виплати підприємств, що не належать до фонду оплати праці визначають її продуктивність; по-друге, показники ефективності дозволяють знайти ознаки штучного зниження ціни праці та можливості використання інших складових доданої вартості на оплату праці; по-третє, ефективність праці, доводить, що може мати місце продуктивна праця, але при цьому така праця є неефективною. Тобто, праця працівників в ринкових умовах господарювання як економічна категорія повинна бути оцінена з точки зору її ефективності, яка відображає ефективність господарської діяльності, що дозволяє отримати всі складові доданої вартості. Для вирішення визначених проблем і досягнення відповідної мети потребується інформаційна база для управління доходами, що не належать до фонду оплати праці.

Окремо звернемо увагу на розрахунки з власниками земельних і майнових паїв, які перебувають у спільній частковій власності і оренді (табл.2).

В 2010 р. укладено 4583,8 тис. договорів оренди земельної частки (паю). З них: 1847,3 тис. (40,3 %) укладено з господарствами, із земель яких виділено земельний пай, або їх правонаступниками; 657,7 тис. (14,3 %) – з фермерськими господарствами; 2079,4 тис. (45,4 %) – з іншими суб'єктами господарювання. Отже, переважну більшість договорів укладено з господарствами, із земель яких виділено земельну частку (пай), або їх правонаступниками. Селянами-пенсіонерами укладено 2 млн. 408,4 тис. договорів (52,5 %). За терміном дії договори укладено на: 1-3 роки – 404,4 тис. договорів (8,8 %); 4-5 років – 2163,2 тис. договорів (47,2 %); 6-10 років – 1503,2 тис. договорів (32,8 %); 10 і більше років – 513,5 тис. договорів (11,2 %). Переважну більшість договорів оренди укладено на строк до 5 років. Укладено договорів з відсотком орендної плати: до 1,5 % – 343,1 тис. (7,5 %); від 1,5-3 % – 2403,7 тис. (52,4 %); від 3 % і більше – 1837,6 тис. (40,1 %). Площа земель, переданих в оренду власниками земельних часток (паїв), становила 17,0 млн. га або 62 % від площі розпайованих земель. Середній розмір орендної плати на рік становить 292,5 грн. за 1 гектар. Загальна сума виплат за оренду земельних часток (паїв) на

2010 рік становила 5 млрд. грн., у тому числі селянам-пенсіонерам – 2,2 млрд. гривень (44,3 %). Серед форм орендної плати переважає натуральна форма – 70,5 %. Слід визнати, що це є негативним фактором, оскільки при розрахунках із селянами, ціни на сільгосппродукцію встановлюють самі керівники сільськогосподарських підприємств, і такі ціни, як підтверджують дослідження, є вищими за ринкові [8]. Земельні і майнові паї можуть використовуватися на правах оренди або спільної часткової власності. За передачу землі і майна в оренду нараховується орендна плата, а при спільній частковій власності формуються доходи від участі працівників у власності підприємства.

Нормативні документи не розмежовують в обліковому процесі виплати за оренду майнових і земельних паїв та їх використання на правах спільної часткової власності [9]. Нарахування доходів (орендної плати) рекомендується відображати за кредитом рахунку 685 "Розрахунки з іншими кредиторами" та дебетом рахунків:

– 23 "Виробництво" – на суму орендної плати за земельні ділянки та земельні частки (паї) та за виробничі необоротні активи, яка прямо включається до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг);

– 91 "Загальновиробничі витрати", 92 "Адміністративні витрати", 93 "Витрати на збут" – на суму орендної плати, що відноситься до загальновиробничих та адміністративних витрат і витрат на збут.

Безумовно, таке відображення доходів "орендної плати" на рахунках бухгалтерського обліку не може вважатися обґрунтованим. Так, по-перше, оренда земельних і майнових паїв – це процес формування ресурсів, а облік витрат пов'язаних з їх запозиченням ведеться на рахунку 95 "Фінансові витрати", по-друге, якщо плата за землю (фіксований сільськогосподарський податок) не формує виробничої собівартості, а зменшує фінансовий результат, то чому необхідно відносити до виробничих витрат оренду плати, по-третє, принциповим питанням слід вважати можливість розподілу орендної плати на аналітичні рахунки виробництва і визначення впливу на її величину працівників, що створюють об'єкти діяльності.

Якщо земельні й майнові паї використовуються працівниками та особами, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством на праві участі у власності, то виникають відносини розподілу створеного чистого прибутку.

Таким чином, нарахування орендної плати необхідно відображати за дебетом рахунку 978 "Виплати підприємства, які не належать до фонду оплати праці" і кредитом рахунку 684 "Розрахунки за нарахованими відсотками".

Нарахування доходів від участі у власності підприємства працівників і осіб, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством, за рахунок використання майнових і земельних паїв відображають за дебетом рахунку 978 "Виплати підприємства, які не належать до фонду оплати праці" і кредитом рахунку 672 "Розрахунки за іншими виплатами".

Запропонований підхід для обліку виплат, що не належать до фонду оплати праці дозволить узагальнювати інформацію в системі доходів працівників і осіб, які не перебувають у трудових відносинах з підприємством за індивідуальним і колективним характером, а також достовірно оцінити витрати підприємства за джерелами їх формування. Крім того, це дозволить підвищити аналітичність інформації при формуванні доданої вартості та розрахунку економічного потенціалу підприємств.

Таблиця 2. Виплати за землю і майно, які перебувають в оренді і спільній частковій власності сільськогосподарських підприємств

(тис.грн.)

Регіони (області)	Роки														
	2008					2009					2010				
	разом		в т.ч. за об'єктами			разом		в т.ч. за об'єктами			разом		в т.ч. за об'єктами		
			рослинництва	тваринництва				рослинництва	тваринництва				рослинництва	тваринництва	
земельні частки (паі)	майнові паі	земельні частки (паі)	майнові паі	майнові паі	земельні частки (паі)	майнові паі	земельні частки (паі)	майнові паі	майнові паі	земельні частки (паі)	майнові паі	земельні частки (паі)	майнові паі	майнові паі	
Автономна Республіка Крим	95051,7	1526,3	95051,7	1442,7	83,6	115800,8	1773,1	115800,8	1353,9	419,2	142940,1	4580,2	142940,1	4053,5	526,7
Вінницька	184910,6	5061,3	184910,6	4029,6	1031,7	241379,9	7384,4	241379,9	4508,8	2875,6	288526,1	5861,9	288526,1	4977,5	884,4
Волинська	23938,1	1742,0	23938,1	1299,2	442,8	31592,1	1041,8	31592,1	569,4	472,4	34692,9	1151,0	34692,9	697,8	453,2
Дніпропетровська	220125,8	2975,6	220125,8	2570,1	405,5	301541,0	2109,1	301541,0	1754,0	355,1	365834,3	3887,6	365834,3	3664,2	223,4
Донецька	182626,6	3204,1	182626,6	2101,0	1103,1	228716,9	2006,1	228716,9	1833,3	172,8	297801,6	975,0	297801,6	819,6	155,4
Житомирська	47788,5	1877,2	47788,5	1141,0	736,2	69701,0	1762,4	69701,0	982,5	779,9	89801,7	2117,0	89801,7	1444,8	672,2
Закарпатська	2100,9	221,7	2100,9	190,2	31,5	2603,2	124,5	2603,2	112,0	12,5	2058,7	74,9	2058,7	41,7	33,2
Запорізька	201650,8	2602,3	201650,8	2474,9	127,4	270995,5	1831,7	270995,5	1651,8	179,9	338936,9	2202,5	338936,9	2008,5	194,0
Івано-Франківська	21592,6	375,1	21592,6	343,8	31,3	25772,2	76,2	25772,2	64,5	11,7	21176,0	116,2	21176,0	106,3	9,9
Київська	174731,7	5050,3	174731,7	4174,9	875,4	256190,2	4760,6	256190,2	3989,0	771,6	283101,5	4691,7	283101,5	4195,8	495,9
Кіровоградська	208094,0	2104,1	208094,0	1807,8	296,3	277644,9	2842,8	277644,9	2550,2	292,6	336438,8	1930,6	336438,8	1818,8	111,8
Луганська	96074,1	2219,4	96074,1	1975,0	244,4	127034,7	2215,9	127034,7	1962,7	253,2	165582,1	1130,4	165582,1	835,6	294,8
Львівська	27711,7	816,7	27711,7	709,4	107,3	36962,9	487,2	36962,9	388,7	98,5	52950,3	362,6	52950,3	283,1	79,5
Миколаївська	156714,2	1503,2	156714,2	1401,2	102,0	217205,9	1591,2	217205,9	1482,5	108,7	292596,0	3340,1	292596,0	3228,1	112,0
Одеська	180449,3	2973,7	180449,3	2506,1	467,6	219504,2	2730,7	219504,2	2263,4	467,3	290685,4	6210,0	290685,4	5838,1	371,9
Полтавська	248881,9	2976,5	248881,9	2540,5	436,0	300756,7	3245,7	300756,7	2884,0	361,7	471993,4	3033,9	471993,4	2583,3	450,6
Рівненська	40505,4	1004,7	40505,4	646,8	357,9	66771,7	2312,3	66771,7	2058,7	253,6	94711,6	561,8	94711,6	356,1	205,7
Сумська	79521,6	2260,4	79521,6	1703,3	557,1	106617,8	3008,7	106617,8	2226,4	782,3	146679,8	2194,3	146679,8	1747,5	446,8
Тернопільська	89908,7	2218,2	89908,7	1960,1	258,1	112007,8	1559,2	112007,8	1414,7	144,5	140616,9	794,0	140616,9	719,3	74,7
Харківська	217229,7	3340,9	217229,7	2638,5	702,4	288835,9	2595,1	288835,9	2055,6	539,5	321755,7	4696,6	321755,7	4386,3	310,3
Херсонська	123320,4	1521,5	123320,4	1467,4	54,1	160689,2	856,7	160689,2	824,3	32,4	215354,6	877,3	215354,6	845,0	32,3
Хмельницька	111737,7	3213,8	111737,7	2698,4	515,4	140751,2	2008,7	140751,2	1426,2	582,5	188805,1	2386,0	188805,1	1602,0	784,0
Черкаська	220660,4	4062,2	220660,4	3040,3	1021,9	301173,5	6771,4	301173,5	5763,2	1008,2	340086,7	7078,0	340086,7	5375,3	1702,7
Чернівецька	17246,6	448,0	17246,6	379,1	68,9	23727,6	376,7	23727,6	326,7	50,0	35150,4	185,2	35150,4	126,6	58,6
Чернігівська	104623,5	3016,3	104623,5	2661,8	354,5	134297,1	2955,5	134297,1	2449,6	505,9	185409,0	14496,1	185409,0	13147,6	1348,5
м. Київ	79919,7	2572,8	79919,7	2477,2	95,6	122729,4	1000,5	122729,4	-	1000,5	115823,6	829,0	115823,6	548,9	280,1
<b>Україна</b>	<b>3157116,2</b>	<b>60888,3</b>	<b>3157116,2</b>	<b>50380,3</b>	<b>10508,0</b>	<b>4181003,3</b>	<b>59428,2</b>	<b>4181003,3</b>	<b>46896,1</b>	<b>12532,1</b>	<b>5259509,2</b>	<b>75763,9</b>	<b>5259509,2</b>	<b>65451,3</b>	<b>10312,6</b>

Систематизовано авторами за даними: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

Об'єктивізація інформаційних ресурсів про виплати, які не належать до фонду оплати праці, повинна знайти своє місце в системі показників статистичної звітності. Огляд показників звітності форми № 1-ПВ "Звіт з праці" [10] та проведені дослідження дозволяють стверджувати про необхідність подання повної інформації про виплати, що не належать до фонду оплати праці і розширення її аналітичності з метою розрахунку створеної доданої вартості і економічного потенціалу підприємства. Крім того, з метою виключення дублювання немає потреби відображати інформацію за показниками фонду оплати праці в розділі 4 статистичної форми звітності №1-підприємництво "Звіт про основні показники діяльності підприємства" [11].

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** За результатами проведеного дослідження можна сформулювати наступні висновки:

1. Виплати, що не належать до фонду оплати праці, є важливою складовою доданої вартості підприємства в частині оцінки робочої сили. Наявність цих виплат інколи стає вирішальним фактором для обрання працівником саме даного підприємства. Тому, в арсеналі роботодавця, крім гідної оплати праці і премій, повинно бути місце для широкого переліку соціальних виплат. По-перше, вони підвищують привабливість роботодавця на ринку праці, а через ділову репутацію збільшують вартість підприємства. А по-друге, здатні утримувати цінні кадри, які є в його розпорядженні.

Власники, які реалізують ідею "голове багатство підприємства – його люди", дають можливість своїм працівникам через виплати, що не належать до фонду оплати праці, повністю розкрити і реалізувати свій потенціал, а отже принести підприємству більшу додану вартість, і, зокрема, чистий прибуток.

2. Важливим моментом у формуванні виплат працівників і осіб, які не перебувають в трудових відносинах з підприємством за рахунок доходів, що не належать до фонду оплати праці, є облікова політика підприємства для відображення доданої вартості і витрат. Вона дозволяє систематизувати елементи доданої вартості та визначати їх вплив на економічний потенціал підприємства.

3. Формування цивілізованого ринку сільськогосподарських земель – процес складний, поступовий і тривалий в часі. За існуючих умов важливо розмежувати виплати щодо використання земельних і майнових паїв на орендні платежі і доходи від участі у власності. Оренда, як форма ринкових операцій із землею, повинна сприяти руху землі до дбайливого господаря. Зауважимо, що визначальним критерієм розміру виплат за земельні і майнові паї є дохід, який можна від них отримати. Отже, найбільш ефективним засобом оптимізації землекористування, при якому власники по-справжньому відчують значення своїх паїв, є організація сільськогосподарських підприємств за участі в їх управлінні власників земельних ділянок і майна та розрахунків з власниками через розподіл створеного чистого прибутку.

Подальші наукові дослідження повинні бути пов'язані з розробкою методики оптимального поєднання виплат, що не належать до фонду оплати праці, з елементами доданої вартості та оцінки їх ефективності по відношенню до розвитку економічного потенціалу підприємства.

#### Список використаної літератури:

- Гудзь Н. Облік витрат на утримання персоналу / Н. Гудзь, О. Савельєва // Збірник тез доповідей П'ятої ювілейної науково-практичної конференції молодих учених "Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність і тенденції глобалізації. Частина 2. – С. 412-413.
- Пацула О.І. Облік і контроль соціальних витрат підприємства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / О.І. Пацула. – Київ, 2007. – 20 с.
- Шиманська К.В. Облік операцій з надання соціального пакету працівникам підприємства в межах виконання положень колективного договору / К.В. Шиманська // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – 2009. – № 2.
- Жиглей І.В. Облікове забезпечення заходів, пов'язаних з підвищенням мотивації праці в світлі П(С)БО 26 "Виплати працівникам" / І.В. Жиглей // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – 2009. – № 3. – С. 60-65.
- Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
- Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 22 грудня 2010 р. № 1170 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
- Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
- Держкомзем інформує про укладення договорів оренди та плати за оренду земельних часток (паїв) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dkzr.gov.ua>.
- Методичні рекомендації щодо відображення в бухгалтерському обліку операцій з розрахунків з власниками землі та майна, які перебувають у спільній частковій власності: лист Міністерства аграрної політики від 04.12.2003 р. № 37-27-12/14024 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua>.
- Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження №1-ПВ "Звіт з праці", затверджена наказом Державного комітету статистики України від 26.10.2009 р. №404 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
- Інструкція щодо заповнення форм державних статистичних спостережень зі структурної статистики № 1-підприємництво (річна), № 1-підприємництво (квартальна) – річна, № 1-підприємництво (квартальна), затверджена наказом Державного комітету статистики України від 27.08.2007 р. №321 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

ЦАЛЬ-ЦАЛКО Юзеф Сигізмундович – доктор економічних наук, професор Житомирського національного агроекологічного університету

МОРОЗ Юлія Юзефівна – кандидат економічних наук, доцент Житомирського національного агроекологічного університету