

УДК 331.2

**Іванчук Н. В.,***здобувач, викладач-стажист кафедри економічної теорії Національного університету "Острозька академія"*

## ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОЦІНКИ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ ПІДПРИЄМСТВА

*У статті розглядаються теоретичні аспекти оцінки фонду оплати праці та соціальних нарахувань підприємства через систему взаємозалежних фінансових показників та детермінованих моделей.*

**Ключові слова:** фонд оплати праці підприємства, заробітна плата, соціальні нарахування, фінансові показники, детерміновані моделі.

*The article deals with theoretical aspects of analyzing of enterprise's compensation package fund and social accruals through the system of interdependent financial indices and determined models.*

**Key words:** the compensation package fund of enterprise, wages, social accruals, financial indices, determined models.

**Постановка проблеми.** У сучасних умовах розвитку ринкових відносин першочергову роль відіграє раціональне використання фонду оплати праці на підприємстві, оскільки він виступає одним з найважливіших чинників стимулювання зростання продуктивності праці, зростання обсягу виробленої продукції, поліпшення її якості та забезпечення постійно зростаючого позитивного фінансового результату діяльності господарюючого суб'єкта. За таких умов створюються реальні можливості для зростання ефективності виробництва продукції, здатності підприємства вчасно розраховуватися зі своїми працівниками та не допускати простроченої заборгованості за розрахунками з позабюджетних платежів. З огляду на сказане дослідження теоретичних засад оцінки фонду оплати праці підприємства є актуальним.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Вивченням проблематики формування фонду оплати праці та його стимулюючої ролі у підвищенні продуктивності праці працівників займалися такі науковці, як А. В. Базилюк, А. М. Колот, Т. В. Кули-

нич, О. П. Савченко, М. Т. Чумаченко та інші. З погляду економічного аналізу господарської діяльності підприємства, фонд оплати праці у теоретичному та практичному аспектах досліджувати І. В. Барановська, М. С. Білик, Ф. Ф. Бутинець, А. Г. Загородній, В. М. Івахненко, Г. І. Кіндрацька, Є. В. Мних. Серед зарубіжних вчених варто назвати таких, як Г. П. Герасименко, Е. А. Маркар'ян, С. Е. Маркар'ян, Є. Комаров. Аналіз публікацій показав, що відсутня єдина система аналізу фонду оплати праці підприємства та пов'язаних з ним соціальних нарахунків як елементів операційних витрат, потребує суттєвого удосконалення система фінансових показників для оцінки оплати праці та розрахунків з позабюджетними фондами на підприємстві.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є розробка системи фінансових показників та детермінованих моделей економічної оцінки використання фонду оплати праці на підприємстві та соціальних нарахунків на основі дослідження теоретичних аспектів цієї проблематики.

**Виклад основного матеріалу.** Згідно із Законом України "Про оплату праці", заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [1].

У цьому трактуванні заробітна плата розглядається суто як винагорода за виконану роботу з погляду працівника. З точки зору підприємства поняття "заробітна плата" за своєю сутністю переходить до поняття "фонд оплати праці", або "витрати на оплату праці", оскільки виступає одним з елементів витрат операційної діяльності підприємства. Тому останні два поняття ми ототожнюємо, хоча у деяких джерелах під витратами на оплату праці розуміють суму величини фонду оплати праці та соціальних нарахунків [2, с. 174].

Отже, під фондом оплати праці слід розуміти кошти, які підприємство нараховує за певний період своїм працівникам до виплати відповідно до чинного трудового законодавства. Фонд оплати праці містить:

1) винагороду у грошовій формі за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (фонд основної заробітної плати);

2) винагороду у грошовій формі за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці (фонд додаткової заробітної плати); інші заохочувальні та компенсаційні виплати [1].

Оподаткування фонду оплати праці підприємства вклю-

чає сплату внесків на соціальні заходи, або нарахувань на фонд оплати праці. Вони також є елементом операційних витрат, сума якого безпосередньо залежить від величини нарахованої заробітної плати працівникам.

У теорії економічного аналізу аналіз оплати праці на підприємстві здійснюється за загальною методикою, яка складається з таких частин:

- аналіз динаміки, складу і структури фонду оплати праці (використання фонду оплати праці);
- аналіз середнього рівня оплати праці;
- аналіз співвідношення темпів зростання рівня оплати та продуктивності праці;
- аналіз соціальних нарахувань на фонд оплати праці.

Оцінка динаміки, складу і структури фонду оплати праці на підприємстві включає розрахунок абсолютних та відносних відхилень фактичної величини фонду оплати праці від запланованої, а також порівняння годинного, денного та місячного фонду оплати праці. Це дає змогу виявити абсолютні перевитрати фонду заробітної плати як в цілому по промислово-виробничому персоналу, так і в розрізі таких його категорій, як робітники, керівники та спеціалісти.

Варто також зазначити, що абсолютна перевитрата фонду оплати праці не приводить до зростання собівартості продукції у тому випадку, коли відсоток перевиконання плану з обсягу продукції є вищим, ніж відсоток перевищення планового фонду заробітної плати, оскільки при цьому заробітна плата на 1 грн. продукції знижується, порівняно з плановим рівнем [4, с. 162].

Аналіз середнього рівня оплати праці на підприємстві містить оцінку середньорічної, середньомісячної та середньогодинної оплати праці різних категорій персоналу та факторний аналіз впливу середньоспискової чисельності робітників і їх середньої заробітної плати на фонд оплати праці підприємства.

На наступному етапі аналізу витрат на оплату праці підприємства здійснюється оцінка співвідношення темпів зростання рівня оплати та продуктивності праці, основу якої становить обчислення коефіцієнта випередження зростання продуктивності праці над заробітною платою [3, с. 149].

Оцінка соціальних нарахувань на фонд оплати праці підприємства включає аналіз динаміки загальної величини нарахувань на фонд оплати праці, в розрізі окремих позабюджетних фондів та зіставлення нарахованих і сплачених платежів.

Внаслідок того, що фонд оплати праці та соціальні нараху-

вання на нього є складовими операційних витрат підприємства, методику оцінки оплати праці на підприємстві доцільно доповнити показниками, які широко використовуються при оцінці інших елементів операційних витрат. Величина основної, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних витрат безпосередньо впливають на суму фінансового результату господарюючого суб'єкта так само, як і використаний обсяг сировини і матеріалів.

Тому оцінка використання фонду плати праці повинна здійснюватися із застосуванням низки фінансових показників, характеристики яких розпочнемо із зарплатовіддачі (1), що показує, скільки обсягу виробленої продукції припадає на 1 грн. фонду оплати праці підприємства. Позитивно оцінюється зростання цього коефіцієнта:

$$Зв = \frac{ОВП}{ФОП} \cdot (1)$$

де *ОВП* – обсяг випущеної продукції підприємства за період; *ФОП* – фонд оплати праці підприємства за період.

Коефіцієнт закріплення фонду оплати праці (*Кзакф*) показує величину фонду оплати праці, що припадає на 1 гривню чистого доходу або собівартості реалізованої продукції. Позитивним для підприємства є зменшення цього показника щодо попередніх періодів:

$$Кзакф = \frac{ФОП}{ЧД} \text{ або } Кзакф = \frac{ФОП}{СВ} \cdot (2)$$

де *ЧД* – чистий дохід підприємства; *СВ* – собівартість реалізованої продукції.

Рентабельність витрат на оплату праці (*P*) показує, скільки прибутку приносить 1 гривня витрат на оплату праці:

$$P = \frac{Пр}{ФОП} \cdot 100\% \cdot (3)$$

де *Пр* – прибуток підприємства (валовий, операційний, чистий).

У сучасних умовах чимало підприємств допускають прострочену заборгованість за розрахунками зі своїми працівниками та позабюджетними фондами, свідченням чого є наявність такої статті у пасиві їхнього балансу, як поточні зобов'язання за розрахунками з позабюджетних платежів та з оплати праці. Тому в такому випадку доцільно розраховувати такі показники, як частка заборгованості з оплати праці (*ЧЗпр*) у загальній величині джерел фінансування підприємства. Негативно оцінюється зростання такого показника у динаміці, оскільки це свідчить про посилення боргової залежності підприємства:

$$ЧЗ \text{ } \text{нр} = \frac{Заб \text{ } \text{нр}}{К}, \quad (4)$$

де *Забнр* – поточна заборгованість підприємства за розрахунками з оплати праці; *К* – загальна величина капіталу підприємства.

Частка заборгованості з оплати праці у сумі позикових джерел фінансування підприємства (*Чз нр поз*), зростання якої є також негативним:

$$Чз \text{ } \text{нр} \text{ } \text{поз} = \frac{Заб \text{ } \text{нр}}{ПК}, \quad (5)$$

де *ПК* – позиковий капітал підприємства.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці (*Ко заб нр*) показує, скільки разів у середньому за аналізований період підприємство розраховується за своїми боргами з виплати заробітної плати працівникам. Зростання показника свідчить про покращення платіжної дисципліни підприємства:

$$КО \text{ } \text{заб} \text{ } \text{нр} = \frac{ЧД}{Заб \text{ } \text{нр}} \text{ або } КО \text{ } \text{заб} \text{ } \text{нр} = \frac{СВ}{Заб \text{ } \text{нр}} \quad (6)$$

Середня тривалість обороту кредиторської заборгованості підприємства з оплати праці (*ТО заб нр*) відображає середній період, через який підприємство повертає свої борги з оплати праці:

$$ТО \text{ } \text{заб} \text{ } \text{нр} = \frac{T}{КО \text{ } \text{заб} \text{ } \text{нр}}, \quad (7)$$

де *T* – тривалість періоду, що аналізується.

Оцінка соціальних нарахувань як похідних операційних витрат від фонду оплати праці також повинна здійснюватися за вищезазначеними показниками, охарактеризованими для фонду оплати праці. Їх слід обчислювати з підстановкою замість фонду оплати праці величини соціальних внесків або суми, яка визначена додаванням цих нарахувань до фонду оплати праці

У кінцевому підсумку доцільним постає аналіз з використанням економіко-математичних моделей, які дадуть змогу визначити вплив величини фонду оплати праці, його оподаткування та структури промислово-виробничого персоналу на обсяг випущеної продукції підприємства. Тому можна побудувати таку детерміновану мультиплікативну економіко-математичну модель з послідовим розширенням кількості чинників для поглиблення аналізу:

$$ОВП = ФОП \times Зв \quad (8)$$

Звідси зарплатовіддачу можна розписати у вигляді добутку таких факторів:

$$Зв = Чсоц \times Соцв, \quad (9)$$

де  $Чсоц$  – частка (відсоток) соціальних нарахувань на фонд оплати праці підприємства;  $Соцв$  – коефіцієнт віддачі від податків на фонд оплати праці.

Ці факторні показники розраховуються таким чином:

$$Чсоц = \frac{Соц}{ФОП}, \quad (10)$$

де  $Соц$  – сума соціальних нарахувань на фонд оплати праці підприємства.

$$Соцв = \frac{ОВП}{Соц} \quad (11)$$

Тоді перший множник у формулі 10 можна розписати у вигляді добутку таких трьох чинників:

$$Чсоц = Кроб \times Чсоцроб \times Ксоц, \quad (12)$$

де  $Кроб$  – коефіцієнт, що характеризує частку заробітної плати робітників у загальній величині фонду оплати праці підприємства;  $Чсоцроб$  – коефіцієнт, що характеризує частку соціальних нарахувань на фонд оплати праці робітників підприємства;  $Ксоц$  – коефіцієнт співвідношення загальної величини соціальних нарахувань на фонд оплати праці підприємства і нарахувань на фонд оплати праці робітників.

Алгоритм розрахунку згаданих вище показників має такий вигляд:

$$Кроб = \frac{Зроб}{ФОП}, \quad (13)$$

де  $Зроб$  – фонд оплати праці робітників.

$$Чсоцроб = \frac{Соцроб}{Зроб}, \quad (14)$$

де  $Соцроб$  – сума соціальних нарахувань на фонд оплати праці робітників.

$$Ксоц = \frac{Соц}{Соцроб}, \quad (15)$$

З урахуванням правил послідовності врахування чинників отримаємо таку розширену детерміновану економіко-математичну мультиплікативну модель обсягу випущеної продукції підприємства, що складається з п'яти факторів:

$$ОВП = ФОП \times Кроб \times Чсоц \times Коц \times Соцв, \quad (16)$$

Звідси, використовуючи метод логарифмування завдяки його більшій точності, ніж прийомів елімінування у економіч-

ному аналізі, вплив кожного окремого чинника на результативний показник запишеться так:

$$\Delta OBP^1 = \Delta OBP \cdot \frac{\lg(\Phi O\Pi_1; \Phi O\Pi_0)}{\lg(OBP_1; OBP_0)}, \quad (17)$$

$$\Delta OBP^2 = \Delta OBP \cdot \frac{\lg(Kpob_1; Kpob_0)}{\lg(OBP_1; OBP_0)}, \quad (18)$$

$$\Delta OBP^3 = \Delta OBP \cdot \frac{\lg(\Upsilon coy_1; \Upsilon coy_0)}{\lg(OBP_1; OBP_0)}, \quad (19)$$

$$\Delta OBP^4 = \Delta OBP \cdot \frac{\lg(Kcoy_1; Kcoy_0)}{\lg(OBP_1; OBP_0)}, \quad (20)$$

$$\Delta OBP^5 = \Delta OBP \cdot \frac{\lg(Co\Upsilon e_1; Co\Upsilon e_0)}{\lg(OBP_1; OBP_0)}, \quad (21)$$

де  $\Delta OBP$ ,  $\Delta OBP^1$ ,  $\Delta OBP^2$ ,  $\Delta OBP^3$ ,  $\Delta OBP^4$ ,  $\Delta OBP^5$  – відповідно загальна зміна та зміни обсягу випущеної продукції за рахунок впливу кожного з п'яти чинників.

На завершальному етапі важливо також здійснити факторний аналіз витрат на оплату праці, що припадають на 1 грн. виробленої продукції підприємства в діючих цінах. При цьому чинниками впливу виступатимуть зміна структури промислово-виробничого персоналу, середньорічних витрат на оплату праці кожної категорії персоналу, структури та асортименту виробленої продукції та ціни певного виду продукції. Факторна модель матиме вигляд:

$$B = \frac{\sum_1^n \chi \cdot \bar{\epsilon}}{\sum_1^m \kappa \cdot \pi} \cdot 100, \quad (22)$$

де  $B$  – витрати на оплату праці, що припадають на 1 грн. обсягу продукції, коп.;  $\chi$  – середньооблікова чисельність персоналу певної категорії;  $\epsilon$  – середньорічні витрати на оплату праці кожної категорії персоналу;  $n$  – кількість категорій персоналу підприємства;  $\kappa$  – кількість виробів кожного виду;  $\pi$  – ціна одиниці виробу;  $m$  – кількість найменувань виробів.

Вплив зміни структури промислово-виробничого персоналу на зміну витрат на оплату праці в розрахунку на 1 грн. виробленої продукції ( $\Delta B'$ ) визначиться за формулою:

$$\Delta B^1 = \frac{\sum_1^n q_1 \cdot \bar{e}_0}{\sum_1^m K_0 \cdot \bar{c}_0} \cdot 100 - \frac{\sum_1^n q_0 \cdot \bar{e}_0}{\sum_1^m K_0 \cdot \bar{c}_0} \cdot 100, \quad (23)$$

Вплив зміни середньорічних витрат на оплату праці кожної категорії промислово-виробничого персоналу на зміну витрат на оплату праці в розрахунку на 1 грн. виробленої продукції ( $\Delta B^2$ ) визначиться таким чином:

$$\Delta B_2 = \frac{\sum_1^n q_1 \cdot \bar{e}_1}{\sum_1^m K_0 \cdot \bar{c}_0} \cdot 100 - \frac{\sum_1^n q_1 \cdot \bar{e}_0}{\sum_1^m K_0 \cdot \bar{c}_0} \cdot 100, \quad (24)$$

Розрахунок впливу зміни структури та асортименту виробленої продукції ( $\Delta B^3$ ) на результативний показник здійснюється за такою формулою:

$$\Delta B_3 = \frac{\sum_1^n q_1 \cdot \bar{e}_1}{\sum_1^m K_1 \cdot \bar{c}_0} \cdot 100 - \frac{\sum_1^n q_1 \cdot \bar{e}_1}{\sum_1^m K_0 \cdot \bar{c}_0} \cdot 100, \quad (25)$$

Вплив чинника зміни ціни конкретного виду продукції на зміну витрат на оплату праці в розрахунку на 1 грн. виробленої продукції ( $\Delta B^4$ ) визначиться:

$$\Delta B_4 = \frac{\sum_1^n q_1 \cdot \bar{e}_1}{\sum_1^m K_1 \cdot \bar{c}_1} \cdot 100 - \frac{\sum_1^n q_1 \cdot \bar{e}_1}{\sum_1^m K_1 \cdot \bar{c}_0} \cdot 100, \quad (26)$$

Сумарний вплив чотирьох чинників повинен дорівнювати загальній зміні результативного показника і становити:

$$\Delta B = \Delta B^1 + \Delta B^2 + \Delta B^3 + \Delta B^4, \quad (27)$$

За отриманими результатами можна за аналогією зробити висновки про те, які фактори вплинули на зміну величини соціальних нарахувань в розрахунку на 1 грн. обсягу випущеної продукції.

**Висновки.** Наведена система фінансових показників та факторні моделі оцінки фонду оплати праці на підприємстві дадуть змогу суттєво поглибити здійснення економічного аналізу господарської діяльності підприємства. Перспективою для майбутніх досліджень є визначення поряд з детермінованими стохастичних економіко-математичних моделей аналі-



зу фонду оплати праці та його оподаткування і визначення подальших напрямів поглиблення оцінки витрат на оплату праці підприємства.

### **Література**

1. Закон України "Про оплату праці" від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР// [www.zakon1.rada.gov.ua](http://www.zakon1.rada.gov.ua).
2. Барановська І. В. Сучасна податкова система України з точки зору підприємця // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 8(86). – С. 172-182.
3. Економічний аналіз: теорія і практика: Підручник / За ред. А. Г. Загороднього. – Львів: Магнолія плюс, 2006. – 428 с.
4. Маркарьян Э. А., Герасименко Г. П., Маркарьян С. Э. Экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2005. – 560 с.