

Бондаренко Н. М.

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри економічного моделювання, обліку та статистики
Дніпровського національного університету імені Олеся Гончара*

Бобирь О. І.

*кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів, банківської справи та страхування
Дніпровського національного університету імені Олеся Гончара*

Bondarenko Natalia

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Economic Modeling, Accounting and Statistics
Oles Honchar Dnipro National University*

Bobyry Olga

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Finance, Banking and Insurance
Oles Honchar Dnipro National University*

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ

Анотація. У статті досліджено методичні підходи до аналізу витрат на оплату праці підприємства та фактори їх формування. Визначено завдання, які повинні бути вирішені в процесі аналізу витрат на оплату праці та з'ясовано, яка інформаційна база використовується під час його проведення. Розкрито підходи до розрахунку продуктивності праці залежно від способів обчислення обсягів виготовленої продукції та виявлено резерви її підвищення. Відзначено, що особливе місце в методології проведення комплексного аналізу займає моделювання та факторний аналіз. У роботі окреслено етапи здійснення контролю та управління заробітною платою й іншими виплатами працівникам з метою організації ефективної системи управління на підприємстві. Встановлено, що методика аналізу витрат на оплату праці є індивідуальною для кожного підприємства і залежить, в першу чергу, від поставлених управлінським персоналом цілей.

Ключові слова: оплата праці, аналіз, витрати на оплату праці, продуктивність праці, ефективності витрат на оплату праці, управління заробітною платою.

Вступ та постановка проблеми. З переходом України до інноваційного шляху розвитку відбулося усвідомлення вирішальної ролі розумових та творчих здібностей працівників в кінцевих результатах діяльності. Щоб залучити найманих робітників з високим рівнем кваліфікації та досвідом роботи, необхідно створити відповідні умови, перша з яких полягає у забезпеченні належного рівня зарплати, який має відповідати результативності їх роботи. У зв'язку з цим важливою складовою економічного аналізу на кожному підприємстві являється аналіз витрат на оплату праці, головною метою якого є визначення доцільності форм та систем оплати праці, що використовуються на підприємстві, усунення нерациональних затрат, у випадку їх наявності, й пошук резервів поліпшення використання трудового потенціалу підприємства задля нарощення обсягів виробництва при збереженні якісних показників.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання аналізу витрат на оплату праці висвітлюються в сучасних публікаціях таких вчених, як: Г. Назарова, В. Мішина, В. Ковальов, Ю. Яковлева, Семикіна, Н. Єсінова, В. Брич, А. Борзих та ін. Віддаючи належне науковому і практичному значенню розробок і пропозицій зазначених авторів, необхідно зауважити, що все ще залишаються не до кінця розкритими ряд питань, що у свою чергу свідчить про потребу подальших наукових досліджень та підтверджує складність й актуальність питання, що вивчається.

Метою статті є дослідження діючих методичних підходів до аналізу витрат на оплату праці підприємства та факторів їх формування у контексті сучасного стану.

Результати дослідження. У сучасних умовах організації та провадження господарської діяльності, що харак-

теризуються посиленою конкуренцією серед вітчизняних виробників, великого значення набуває питання підвищення конкурентоздатності підприємства на ринку товарів і послуг задля зайняття якомога вигіднішої позиції, що дозволить реалізувати головну мету діяльності будь-якого підприємства, за винятком некомерційних, – отримання позитивного чистого фінансового результату, тобто чистого прибутку у якнайбільшому розмірі. Загальна ефективність діяльності підприємства перебуває у прямій залежності від ефективності використання окремих видів ресурсів, серед яких одне з провідних місць належить трудовим, котрі у значній мірі визначають виробничий потенціал, спроможність відповідати вимогам та викликам часу, а також фінансову стійкість суб'єкта господарювання.

Тому питання формування фонду заробітної плати завжди залишається актуальним для вітчизняних підприємств, адже умови господарювання змінюються, виникають нові перешкоди та можливості.

В процесі аналізу витрат на оплату праці вирішується ряд наступних завдань:

1. Визначення реальної потреби підприємства в трудових ресурсах та розрахунок обсягу витрат на оплату праці найманих робітників відповідної кількості та кваліфікації.

2. Здійснення оцінювання динаміки понесених витрат з оплати праці (за загальним обсягом та за структурою).

3. Оцінка ефективності використання трудового потенціалу підприємства та продуктивності праці.

4. Проведення аналізу динаміки, складу і структури фонду оплати праці.

5. Аналіз середнього рівня заробітної плати працівників та його зміни впродовж останніх декількох періодів.

6. Виявлення і кількісне вимірювання чинників, що впливають на зміну суми витрат з оплати праці співробітників підприємства (в цілому і в розрізі окремих груп працівників).

7. Визначення співвідношення темпів зміни рівня заробітної плати та продуктивності праці (в цілому і в розрізі окремих груп працівників).

8. Виявлення потенційних можливостей та внутрішньовиробничих невикористаних резервів економії ресурсів, що використовуються на оплату праці.

9. Розробка та реалізація заходів щодо зниження витрат на роботу силу в розрахунку на одиницю продукції.

Результати аналізу в значній мірі залежать від достовірності та повноти інформаційної бази, яка використовується під час його проведення і є відображенням тих чи інших подій господарської діяльності досліджуваного підприємства. Перелік інформаційних джерел, котрі можуть бути застосовані у процесі здійснення аналізу витрат на оплату праці персоналу, наведено у табл. 1.

Для оцінки динаміки витрат на виплату заробітної плати працівникам прийнято розраховувати такі показники ряду динаміки, як абсолютний та відносний приріст, темп зростання та темп приросту, абсолютне значення 1 % приросту, а також відповідні середні величини. Якщо при здійсненні аналізу рядів динаміки відбувається порівняння кожного наступного періоду з попереднім, то такий показник прийнято називати ланцюговим, а якщо з першим (або іншим взятим за основу) – базисним. Методика розрахунку зазначених вище показників проведення аналізу рядів динаміки представлено у табл. 2.

Одним з ключових показників ефективності витрат на оплату праці є зарплатовіддача, яка розраховується як відношення результату діяльності по виробництву про-

дукції (обсяг виготовленої продукції, виручка від реалізації) до обсягу фонду заробітної плати і характеризує вартість продукції, що припадає на 1 грн. оплати праці. Зазначений підхід до розрахунку вважається традиційним й тривалий час економісти надавали перевагу саме йому, оскільки показник зарплатовіддачі надає змогу оцінити рівень ефективності використання фонду оплати праці при відповідному рівні виробництва.

$$ЗВ = \frac{Q}{ФОП} \quad (1)$$

де ЗВ – зарплатовіддача;

Q – обсяг виготовленої продукції у вартісному вимірі;

ФОП – фонд оплати праці.

Проте деякі науковці, серед яких можна виокремити В.М. Ковальова, Ю.В. Яковлеву та О.Ф. Черненко, критикують такий спосіб розрахунку. На думку В.М. Ковальова й Ю.В. Яковлевої, традиційний підхід призводить до виникнення «подвійного результату», чого необхідно уникати, тому ними було запропоновано відняти від обсягу реалізованої продукції обсяг фонду оплати праці для вирішення цієї проблеми [3, с. 211–212]:

$$ЗВ = \frac{Q - ФОП}{ФОП} \quad (2)$$

де ЗВ – зарплатовіддача;

Q – обсяг виготовленої продукції у вартісному вимірі;

ФОП – фонд оплати праці.

О.Ф. Черненко та А.В. Башаріна вважають, що зарплатовіддачу потрібно розглядати виходячи з позиції «вкладено (витрачено) – отримано». Безумовно, що витрачання на формування, підтримання та поліпшення поточного стану трудового потенціалу підприємства передбачає витрати на оплату праці, перерахування грошових коштів

Таблиця 1

Інформаційна база аналізу витрат на оплату праці

№ з/п	Назва групи	Джерел інформації
Дані обліку		
1.1	Первинні документи	Банківські виписки, видаткові касові ордери (далі – ВКО), особова картка працівника (форма № П-2), наказ (розпорядження) про надання відпустки (форма № П-3), Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (форма № П-4), табель обліку використання робочого часу (форма № П-5), розрахунково-платіжна відомість працівника (форма № П-6), розрахунково-платіжна відомість (зведена) (форма № П-7) тощо
1.2	Залишки на рахунках бухгалтерського обліку	66 «Розрахунки за заробітною платою», 64 «Розрахунки за податками та платежами», 65 «Розрахунки за страхування», 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 471 «Забезпечення виплат відпусток», 472 «Додаткове пенсійне забезпечення», 81 «Витрати на оплату праці», 82 «Відрахування на соціальні заходи»
1.3	Облікові регістри	Журнал 5 та 5А (за умови журнально-ордерної системи)
1.4	Статистична звітність	Форма № 1-ПВ (місячна) «Звіт з праці», форма № 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці», форма № 7-ПВ (один раз на чотири роки) «Звіт про заробітну плату за професіями окремих працівників», форма № 1-ПВ (умови праці) (один раз на два роки) «Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці», форма № 3-борг (місячна) «Звіт про заборгованість з оплати праці»
1.5	Фінансова звітність	Ф. № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)», ф. № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»
Нормативно-планові дані		
2.	Нормативно-планова інформація	Нормативи і норми витрат праці та зарплати, кошториси витрат на соціальну діяльність, нормативно-правові акти, колективні договори та угоди, поточні та стратегічні плани тощо
Позаоблікові дані		
3.1	Внутрішні	Штатний розпис, оперативна звітність цехів, відділів та служб, протоколи виробничих нарад, матеріали хронометражу та фотографії робочого дня (часу), пояснювальні записки
3.2	Зовнішні	Результати ревізій, податкових та аудиторських перевірок, звітні дані підприємств-конкурентів, збірники статистичних матеріалів

Джерело: побудовано авторами за даними [1]

Показники аналізу рядів динаміки

Назва показника	Спосіб розрахунку	
	ланцюговий	базисний
Абсолютний приріст	$\Delta Y_n = y_i - y_{i-1}$ де ΔY_n абсолютний приріст; y_i поточне значення; y_{i-1} попереднє значення.	$\Delta Y_b = y_i - y_0$ де ΔY_b абсолютний приріст; y_i поточне значення; y_0 базисне значення.
Відносний приріст	$\Delta X_n = \frac{x_i - x_{i-1}}{x_{i-1}} \times 100\%$ де ΔX_n відносний приріст; x_i поточне значення; x_{i-1} попереднє значення.	$\Delta X_b = \frac{x_i - x_0}{x_0} \times 100\%$ де ΔX_n відносний приріст; x_i поточне значення; x_0 базисне значення.
Темп зростання	$TZ_n = \frac{y_i}{y_{i-1}} \times 100\%$ де TZ_n темп зростання; y_i поточне значення; y_{i-1} попереднє значення.	$TZ_b = \frac{y_i}{y_0} \times 100\%$ де TZ_n темп зростання; y_i поточне значення; y_0 базисне значення.
Темп приросту	$TP_n = TZ_n - 100$ де TP_n темп приросту.	$TP_b = TZ_b - 100$ де TP_b темп приросту.
Абсолютне значення 1 % приросту	$A_{bc.} = \frac{\Delta Y_n}{TP_n}$ де $A_{bc.}$ абсолютне значення 1 % приросту.	Обчислення показника має сенс тільки з точки зору методу ланцюгових підстановок.

Джерело: побудовано за даними [2, с. 85]

у відповідні соціальні фонди, витрати на підвищення кваліфікації персоналу тощо. Отримується ж від використання наявних трудових ресурсів та частина витрат, що повертається завдяки сформованій собівартості реалізованої продукції, й до того ж частина прибутку. Виходячи з цього, О.Ф. Черненко та А.В. Башаріна пропонують використовувати наступну формулу під час визначення зарплатовіддачі [4, с. 86–87]:

$$ЗВ = \frac{ЗТ_B + П_{пр} \times \frac{ЗТ_B}{СВ_B}}{ЗТ_n} \quad (3)$$

де ЗВ – зарплатовіддача;

$ЗТ_B$ – відшкодовані за рахунок собівартості реалізованої продукції витрати на трудові ресурси за аналізований період;

$П_{пр}$ – прибуток від продажу продукції за досліджуваний період;

$СВ_B$ – собівартість виготовленої та відвантаженої покущо продукції;

$ЗТ_n$ – загальні витрати трудових ресурсів за аналізований період.

Оберненим показником до зарплатовіддачі є зарплатоємність, що відображає суму понесених витрат на оплату праці персоналу підприємства у загальному обсязі виготовленої продукції, тобто показує величину витрачання на оплату праці, яка припадає на 1 грн. продукції. Даний показник розраховується за формулою:

$$ЗП_c = \frac{ФОП}{ВП} \quad (4)$$

де $ЗП_c$ – зарплатоємність;

ФОП – фонд оплати праці на підприємстві;

ВП – загальний обсяг виготовленої на підприємстві продукції.

Витрати на оплату праці займають вагомe місце у складі виробничих витрат, опиняючись зазвичай на другій позиції після матеріальних затрат. Щоб визначити

питому вагу заробітної плати в загальній сумі витрат виробництва використовують наступну рівність:

$$Y_B = \frac{ЗП}{B} \times 100\% \quad (5)$$

де Y_B – частка заробітної плати в загальній сумі виробничих витрат;

ЗП – заробітна плата працівників;

B – загальні витрати виробництва.

Зростання показників ефективності праці з точки зору макрорівня являється підґрунтям подальшого розвитку економіки в країні, поліпшення умов проживання, підвищення соціальної й трудової активності, а з точки зору мікрорівня – запорукою посилення конкурентоспроможності підприємств як на вітчизняному, так і на зарубіжному ринках. Нерідко в економічній літературі можна зустріти ототожнення понять «ефективність» та «продуктивність» праці, що не є коректним з точки зору змісту цих категорій, тому для проведення аналізу важливо розмежувати їх значення.

Показник продуктивності праці за рекомендаціями МОП відображає ступінь ефективності використання одного конкретного фактору виробництва (або ресурсу) – праці. Розділяючи таку позицію, О.П. Дяків, С.А. Надвиничний, В.М. Островерхов, Е.П. Качан та ряд інших науковців дотримуються думки, що продуктивність праці представляє собою насамперед «ефективність затрат конкретної праці, яка визначається кількістю продукції, виробленої за одиницю робочого часу, або кількістю часу, витраченого на одиницю продукції» [5, с. 150].

Досить змістовним є підхід М.В. Семикіна, який для усунення суперечностей в подальшому визначенні та оцінці, пропонує тлумачити показник продуктивності праці в широкому та вузькому сенсі, а саме: «у вузькому сенсі – це показник продуктивності конкретної праці на мікроекономічному або індивідуальному рівнях, що уявляє собою відношення обсягу виробленої продукції (послуг) до витрат лише одного з факторів виробництва – живої праці, які можуть вимірюватись за годину, день, квартал, рік (людино-

години, людино-дні, в річних розрахунках – середньооблікова чисельність персоналу); у широкому сенсі – суспільна продуктивність праці, яка характеризує результативність виробничого процесу на макрорівні і уявляє собою відношення загального обсягу виробленої продукції та послуг до загальних затрат праці» [6, с. 460].

На наш погляд, поняття «ефективності» праці є ширшим, ніж продуктивності, оскільки останнє представляє собою частковий показник ефективності, що в жодному разі не зменшує його важливості з точки зору аналізу. Налагодження дієвого механізму управління продуктивністю праці допоможе у вирішенні питання справедливого розподілу отриманих результатів господарської діяльності не лише серед власників підприємства, а й серед усіх співробітників, які приймали участь у виробничому процесі.

Продуктивність праці виражається у скороченні витрат праці на одиницю споживчої вартості, показуючи таким чином економію робочого часу. За відрядної форми оплати праці збільшення продуктивності праці впливатиме на зростання обсягів фактичного виробітку продукції, що у свою чергу призведе до підвищення розміру отриманої працівником заробітної плати. Є декілька підходів до розрахунку показника продуктивності праці, які залежать від способів визначення обсягів виготовленої продукції: вартісний (грошовий), натуральний, умовно-натуральний та трудовий (табл. 3).

Під час обчислення продуктивності витрати праці можуть бути виміряні у людино-годинах (виріток годинний), людино-днях (виріток денний) та з урахуванням середньоспівкової чисельності працівників (виріток

річний). При визначенні річного виробітку враховуються не лише внутрішньозмінні простой, а й цілодобові. При визначенні денного виробітку беруться до уваги тільки внутрішньозмінні простой, а його значення перебуває у прямій залежності від тривалості робочого дня та розпорядження часом під час зміни. Для характеристики продуктивності праці за фактично відпрацьований час використовують годинний виробіток. Між показниками річного, денного та годинного виробітку існує залежність, яку можна зобразити наступним чином:

$$I_{в.д.} = I_{в.год.} \times I_{час.з.} \quad (6)$$

де $I_{в.д.}$ – індекс виробітку денного;

$I_{в.год.}$ – індекс виробітку годинного;

$I_{час.з.}$ – індекс використаного протягом зміни часу.

Окрім того, справедливою являється й така рівність, як:

$$I_{в.р.} = I_{в.д.} \times I_{д.від.} \quad (7)$$

де $I_{в.р.}$ – індекс виробітку річного;

$I_{д.від.}$ – індекс явочних днів упродовж аналізованого року.

Особливе місце в методології проведення комплексного аналізу займає моделювання та факторний аналіз, мета якого полягає у виявленні причинно-наслідкових зв'язків між попередньо виокремленими із загальної сукупності основними факторами, тобто тими, що чинять найбільш суттєвий вплив. Основними факторами, що чинять вплив на зміну розміру фонду оплати праці є: середньооблікова чисельність працівників (Ч); середня кількість днів, що буди відпрацьовані одним робітником (Д); середня тривалість одного робочого дня (Т); середньогодинна зарп-

Таблиця 4

Застосування деяких методів елімінування для визначення відхилення фонду оплати праці за рахунок зміни фактору

Назва методу	Спосіб розрахунку
Метод ланцюгових підстановок	$\Delta Ч = ФОП_{ум1} - ФОП_{пл}$ <p>де $\Delta Ч$ – зміна середньооблікової чисельності працівників; $ФОП_{ум1}$ – перше умовне значення фонду оплати праці; $ФОП_{пл}$ – планове значення фонду оплати праці.</p> $ФОП_{пл} = Ч_{пл} \times Д_{пл} \times Т_{пл} \times C_{год.пл}$ <p>де $Ч_{пл}, Д_{пл}, Т_{пл}, C_{год.пл}$ – планові значення відповідних показників.</p> $ФОП_{ум1} = Ч_{ф} \times Д_{пл} \times Т_{пл} \times C_{год.пл}$ <p>де $Ч_{ф}$ – фактичне значення середньооблікової чисельності працівників.</p>
Метод відносних різниць	$\Delta ФОП_{ч} = ФОП_{пл} \times \Delta Ч\% / 100$ <p>де $\Delta ФОП_{ч}$ – зміна фонду оплати праці за рахунок середньооблікової чисельності працівників; $\Delta Ч\%$ – відносне відхилення середньооблікової чисельності працівників.</p> $\Delta Ч\% = \frac{Ч_{ф} - Ч_{пл}}{Ч_{пл}} \times 100\%$ <p>де $Ч_{ф}$ – фактичне значення середньооблікової чисельності працівників; $Ч_{пл}$ – планове значення середньооблікової чисельності працівників.</p>
Метод абсолютних різниць	$\Delta ФОП_{ч} = \Delta Ч \times Д_{пл} \times Т_{пл} \times C_{год.пл}$ <p>де $\Delta Ч$ – абсолютне відхилення середньооблікової кількості працівників.</p> $\Delta Ч = Ч_{ф} - Ч_{пл}$ <p>де $Ч_{ф}$ – фактичне значення середньооблікової чисельності працівників; $Ч_{пл}$ – планове значення середньооблікової чисельності працівників.</p>
Інтегральний метод	$\Delta ФОП_{\bar{ч}_n} = \bar{З}_{пл} \times \Delta \bar{Ч}_n + \frac{1}{2} \times \Delta \bar{Ч}_n \times \Delta \bar{З}$ <p>де $\Delta ФОП_{\bar{ч}_n}$ – відхилення фонду оплати праці за рахунок середньооблікової чисельності працівників; $\bar{З}_{пл}$ – планове значення середньої заробітної плати; $\Delta \bar{Ч}_n$ – абсолютне відхилення середньооблікової чисельності працівників; $\Delta \bar{З}$ – абсолютне відхилення середньої заробітної плати.</p>

Джерело: побудовано за даними [9; 10]

Способи розрахунку продуктивності праці

Метод розрахунку	Форма прояву (од. виміру)	Характеристика	Формула
Натуральний	Часова (ум. од./год.)	Показує величину виготовленої продукції у натуральному виразі за одиницю часу, що був використаний на її виробництво. Перевагою є простота розрахунку. Недоліки: не враховується якість продукції, зміни залишків незавершеного виробництва; неможливо зіставити показники за умови виготовлення неоднорідної продукції.	$ПП_{н.ч.} = \frac{Q}{T_{вир.}}$ <p>де $ПП_{н.ч.}$ – продуктивність праці у часовому прояві; Q – обсяг виготовленої продукції у натуральному виразі; $T_{вир.}$ – час, затрачений на виготовлення продукції.</p>
	Персоніфікована (ум. од./чол.)	Відображає кількість виготовленої суб'єктом господарювання продукції (здійснених робіт, наданих послуг) у натуральному вимірі в розрахунку на одного працівника.	$ПП_{н.п.} = \frac{Q}{K_{ПЕ}}$ <p>де $ПП_{н.п.}$ – продуктивність у персоніфікованому прояві; Q – обсяг виробництва у натуральному виразі; $K_{ПЕ}$ – кількість промислово-виробничих працівників.</p>
Умовно-натуральний	Персоніфікована (ум. од./чол.)	Цей метод базується на виокремленні із загального обсягу властивостей продукції такої, котру можна використати для проведення вимірювання різних типів однорідної продукції. При розрахунку обсягу виробництва використовують перевідні коефіцієнти (коефіцієнти якості), які враховують відмінність у трудомісткості виготовлення та в інших споживчих властивостях продукції.	$ПП_{ум.нат.} = \frac{\sum_{i=1}^n Q_i \times k_i}{K_{ПЕ}}$ <p>де $ПП_{ум.нат.}$ – продуктивність праці умовно-натуральна; Q_i – обсяг виробництва i-го виду продукції; k_i – перерахунковий коефіцієнт; $K_{ПЕ}$ – кількість промислово-виробничих працівників.</p> $k_i = \frac{x_{реал.}}{x_{ум.}}$ <p>де $x_{реал.}$ – реальне значення певної властивості виробу; $x_{ум.}$ – умовне значення певної властивості виробу.</p>
Вартісний	Часова (грош. од.)	Відображає у вартісному (грошовому) вимірі обсяг виробленої продукції (товарної або валової) за одиницю часу, котрий було затрачено на виготовлення. Зручність використання при багатомономенклатурному виробництві, надає ширші можливості для аналізу. Головний недолік – необґрунтоване підвищення цін на продукцію може створити хибне враження зростання продуктивності праці.	$ПП_{варт.ч.} = \frac{ВП}{T_{вир.}}$ <p>де $ПП_{варт.ч.}$ – продуктивність праці у часовому виразі; $ВП$ – випуск продукції; $T_{вир.}$ – час, затрачений на виготовлення продукції.</p>
	Персоніфікована (грош. од.)	Показує обсяг виробленої на підприємстві продукції (валової або товарної), а також наданих послуг чи здійснених робіт у розрахунку на одного працівника.	$ПП_{варт.п.} = \frac{ВП}{K_{пв}}$ <p>де $ПП_{варт.п.}$ – продуктивність праці у персоніфікованому прояві; $ВП$ – випуск продукції; $K_{пв}$ – промислово-виробничі працівники.</p>
Трудовий	Часова (нормо-год.)	Метод ґрунтується на використанні показника трудомісткості, який при цьому виступає основним вимірником продукції. Цей спосіб можна застосувати до всіх видів продукції незалежно від ступеня готовності (готова продукція, незавершене виробництво, напівфабрикати).	$T = \frac{T_{р.ч.}}{Q}$ <p>де T – трудомісткість продукції; $T_{р.ч.}$ – витрати робочого часу; Q – обсяг виготовленої продукції.</p>

Джерело: побудовано авторами за даними [7; 8]

лата ($C_{зод}$). Факторна модель фонду оплати праці (ФОП) є мультиплікативною, оскільки представляє собою добуток визначених раніше факторів [9, с. 153]:

$$ФОП = Ч \times Д \times Т \times C_{зод} \quad (8)$$

Дана факторна модель може бути представлена й у спрощеному вигляді, а саме [10, с. 66]:

$$ФОП = \bar{Ч}_п \times З \quad (9)$$

де $\bar{Ч}_п$ – середньооблікова чисельність персоналу;

$З$ – середня заробітна плата за період.

Задля визначення впливу кожного з факторів моделі на зміну значення результативного показника, прийнято застосовувати методи елімінування (метод абсолютних різниць, метод ланцюгових підстановок, метод відносних різниць, інтегрально-балансовий метод, індексний метод тощо), котрі мають певні особливості розрахунку й у тому числі перелік типів моделей, по відношенню до яких можуть бути застосовані. Використання деяких способів елімінування для з'ясування рівня відхилення фонду оплати праці під впливом зміни фактору, а саме такого як середньооблікова чисельність працівників, наведено у табл. 4.

Організація ефективної системи управління є запорукою успішного провадження господарської діяльності, так як це надає змогу своєчасно та в повному обсязі отримувати актуальну інформацію для подальшого прийняття управлінських рішень. Налагодження механізму управління витратами на оплату праці повинно відповідати загальній меті системи керування витратами. Для функціонування системи управління та контролю витрат на трудові ресурси потрібно передбачати щоденний контроль за використанням робочого часу та визначати внутрішні резерви, які використовує компанія. Процес управління витратами на оплату праці представлено на рис. 1.

Одним з основних показників, що дозволяє визначити ефективність управління заробітною платою на підприємстві, є коефіцієнт співвідношення темпів приросту продуктивності праці до темпів приросту середньорічної заробітної плати. Даний показник розраховують для встановлення відповідності поточної діяльності суб'єкта

господарювання цілям розширеного відтворення, підвищення рентабельності та отримання якомога більшого розміру чистого фінансового результату.

Для цього треба, щоб темпи приросту продуктивності праці перевищували темпи приросту середньої зарплати по підприємству. Якщо цього не відбувається, то значить простежується перевитрачання фонду заробітної плати. Співвідношення зазначених показників розраховується за формулою [11, с. 63–64]:

$$K_{вип.} = \frac{ТП_{ппр}}{ТП_{ср.зн}} \quad (10)$$

де $K_{вип.}$ – коефіцієнти випередження;

$ТП_{ппр}$ – темп приросту продуктивності праці;

$ТП_{ср.зн}$ – темп приросту середньої заробітної плати.

До головних етапів проведення будь-якого аналізу належить виявлення наявних резервів. Резерви підвищення продуктивності праці представляють собою ще не використані з тих чи інших причин засоби та можливості повнішого застосування продуктивної сили, економії затрат праці. Резерви покращення продуктивності праці часто класифікують на дві основні групи, а саме резерви покращення застосування робочої сили на підприємстві (створення сприятливіших умов праці, ліквідація (або хоча б зменшення) втрат робочого часу шляхом налагодження безперебійного виробничого процесу, використання матеріального та морального заохочення (стимулювання) працівників тощо) та резерви ефективнішої експлуатації основних фондів. Тобто резерви підвищення продуктивності праці залежать в значній мірі від використання праці персоналу.

Висновки. Таким чином, обґрунтований та повний економічний аналіз оплати праці створює умови для успішного прийняття управлінських рішень, адже він допомагає відстежувати ключові тенденції розвитку підприємства, виявляти головні фактори, які на нього впливають та будувати подальші прогнози. Методика аналізу витрат на оплату праці є індивідуальною для кожного підприємства і залежить, в першу чергу, від поставлених управлінським персоналом цілей.



Рис. 1. Етапи здійснення контролю та управління заробітною платою й іншими виплатами працівникам

Джерело: побудовано авторами за даними власних досліджень

Список використаних джерел:

1. Назарова Г.В., Мішина В.С., Мішин О.Ю. Облік і аналіз персоналу : навчальний посібник. Харків : ХНЕУ ім. Семена Кузнеця, 2017. 300 с.
2. Костюк В.О., Мількін І.В. Статистика : навчальний посібник. Харків : ХНУМГ ім. О.М. Бекетова, 2015. 166 с.
3. Ковальов В.М., Яковлєва Ю. Мотиваційний механізм як метод управління машинобудівними підприємствами та персоналом. *Вісник Донбаської державної машинобудівної академії*. 2012. № 2 (27). С. 210–216.
4. Черненко А.Ф., Башарина А.В. Корпоративные финансы : учебное пособие. Ростов-на-Дону : Феникс, 2015. 373 с.
5. Економіка праці та соціально-трудові відносини : Навч.-метод. посібник / В.Я. Брич та ін.; за заг. ред. проф. Качана С.П. Тернопіль : ТДЕУ, 2006. 373 с.
6. Семикіна М.В. Продуктивність праці: методологія вимірювання, передумови зростання. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2010. Вип. 17. С. 457–463.
7. Єсінова Н.І. Економіка праці та соціально-трудові відносини : навч.-метод. посібник. Харків : ХДУХТ, 2017. 189 с.
8. Економіка праці : навчальний посібник / Г.В. Назарова, Х.Ф. Агавердієва, Н.В. Аграмакова та ін. ; за заг. ред. д-ра екон. наук, професора Г.В. Назарової. Харків : ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2019. 330 с.
9. Єгорова О.В., Дорогань-Писаренко Л.О., Литвин Ю.О. Аналіз господарської діяльності : навч. посіб. Полтава : РВВД ПДАА, 2016. 308 с.
10. Міщук Г.Ю., Джигар Т.М., Шишкіна О.О. Економічний аналіз : навч. посібник. Рівне : НУВГП, 2017. 156 с.
11. Борзих А.Л. Використання основних методів та прийомів аналізу розрахунків з оплати праці. *Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю* : матеріали VII всеукр. наук.-пркт. інтернет-конф., 27 березня 2019 р. м. Вінниця, С. 64–66.

References:

1. Nazarova Gh.V., Mishyna V.S., Mishyn O.Ju. (2017) *Oblik i analiz personalu* [Personnel accounting and analysis]. Kharkiv: KhNEU im. Semena Kuznecja. (in Ukrainian)
2. Kostjuk V.O., Miljkin I.V. (2015) *Statystyka* [Statistics]. Kharkiv: KhNUMGh im. O.M. Beketova. (in Ukrainian)
3. Kovaljov V.M., Jakovljeva Ju. (2012) *Motivacijnyj mekhanizm jak metod upravlinnja mashynobudivnymy pidpryjemstvamy ta personalom* [Motivational mechanism as a method of managing machine-building enterprises and personnel]. *Visnyk Donbasjkoji derzhavnoji mashynobudivnoji akademiji*, no. 2(27), pp. 210–216.
4. Chernenko A.F., Basharina A.V. (2015) *Korporativnye finansy* [Corporate Finance]. Rostov-na-Donu: Feniks. (in Russian)
5. *Ekonomika pratsi ta sotsialno-trudovivi dnosyny* (2006) [Labor economics and social and labor relations] / V.Ya. Brych ta in.; za zah. red. prof. Kachana Ye.P. Ternopil: TDEU. (in Ukrainian)
6. Semykina M.V. (2010) *Produktyvnist pratsi: metodolohiia vymiriuvannia, peredumovy zrostantia* [Labor productivity: measurement methodology, prerequisites for growth]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, vol. 17, pp. 457–463.
7. Yesinova N.I. (2017) *Ekonomika pratsi ta sotsialno-trudovi vidnosyny* [Labor economics and social and labor relations]. Kharkiv: KhDUKhT. (in Ukrainian)
8. *Ekonomika pratsi* (2019) [Labor economy] / H.V. Nazarova, Kh.F. Ahaverdiieva, N.V. Ahramakova ta in. ; za zah.red. d-ra ekon. nauk, profesora H. V. Nazarovoi. Kharkiv: KhNEU im. S. Kuznetsia. (in Ukrainian)
9. Yehorova O.V., Dorohan-Pysarenko L.O., Lytvyn Yu.O. (2016) *Analiz hospodarskoi diialnosti* [Analysis of economic activity]. Poltava: RVVD PDAA. (in Ukrainian)
10. Mishchuk H.Yu., Dzhyhar T.M., Shyshkina O.O. (2017) *Ekonomichniy analiz* [Economic analysis]. Rivne: NUVHP. (in Ukrainian)
11. Borzykh A.L. (2019) *Vykorystannia osnovnykh metodiv ta pryiomiv analizu rozrakhunkiv z oplaty pratsi* [Use of basic methods and methods of analysis of payroll calculations]. Proceedings of the *Oblik, kontrol i analiz v upravlinni pidpryiemnytskoiu diialnistiu (Ukraina, Vinnytsia, berezen 27, 2019)*, pp. 64–66.

METHODOLOGICAL APPROACHES TO ANALYSIS OF LABOR COSTS

Summary. An important component of economic analysis at each enterprise is the analysis of labor costs, the main purpose of which is to determine the expediency of the forms and systems of labor remuneration used at the enterprise, to determine ways of increase of labor productivity, which contributes to decrease of production cost, increase of profit and profitability, determination of the sum of the absolute and relative overexpenditures (economy) of the labor remuneration fund, investigation of the reasons why it was caused, identification of reserves, which the enterprise has to reduce expenses on labor remuneration. The article examined methodological approaches to the analysis of expenses for labor remuneration of the enterprise and the factors of their formation. The tasks to be solved in the process of analysis of labor costs and the information base used during its implementation are defined. The approaches to calculating labor productivity are revealed depending on the methods of calculation of volumes of manufactured products and the reserves of its increase are revealed. It is emphasized that the establishment of an effective mechanism of labor productivity management will help in solving the issue of equitable distribution of the obtained results of economic activity not only among the owners of the enterprise, but also among all employees who took part in the production process. It is noted that modeling and factor analysis takes a special place in the methodology of carrying out of complex analysis, the purpose of which is to identify causal connections between the previously isolated from the general aggregate of the main factors, that is, the ones that exert the most significant influence. The work outlines the stages of the control and management of wages and other payments to employees in order to organize an effective management system at the enterprise. It was established that the method of analysis of labor costs is individual for each enterprise and depends, first of all, on the goals set by management personnel. A well-grounded and complete economic analysis of labor remuneration creates conditions for successful management decisions, because it helps to monitor key trends of the enterprise development, identify the main factors influencing it and build further forecasts.

Key words: Labor remuneration, analysis, labor costs, labor productivity, labor cost efficiency, wage management.