

3. Dzenis O. O. (2018). *Vdoskonalennia stratehii pidvyshchennia mizhnarodnoi konkurentospromozhnosti pidpriemstva [Improving the strategy of increasing the international competitiveness of the enterprise]*. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, 21. 266–272. URL: <http://global-national.in.ua/issue-21-2018/29-vipusk-21-lyutij-2018-r/3767-dzherelyuk-yu-o-otsynuvannya-vnutrishnoji-antikrizovoji-stijkosti-turistichnogo-pidpriemstva-2>.

4. *Competitive Advantage: Creating and Sustaining Superior Performance* by Michael E. Porter. URL: <http://stylus.ua/uk/maykl-porter-konkurentnoe-preimushhestvo-kak-dostich-vysokogo-rezultata-i-obespechit-ego-ustoychivost-p460114c12492.html>

5. Stadnyk V., Sokoliuk G., Holovchuk J. (2019). *Institutional component of competitiveness risks and development of socio-economic systems*. URL: [http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/29283/1/Monograph\\_BRCDGV%202019.pdf](http://elartu.tntu.edu.ua/bitstream/lib/29283/1/Monograph_BRCDGV%202019.pdf)

6. Hudz O. E. Stepasyuk O. S. (2016). *The formation and implementation mechanism of the strategy of managing the competitiveness of an agricultural enterprise*. URL: [http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/10\\_2\\_2016ua/28.pdf](http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/10_2_2016ua/28.pdf)

7. Chyrva, O. H., & Bovkun, O. A. (2018). *Strategic directions of increasing the enterprises' competitiveness*. *Economies' Horizons*, (3(6)). 43–54. [https://doi.org/10.31499/2616-5236.3\(6\).2018.156315](https://doi.org/10.31499/2616-5236.3(6).2018.156315)

8. Babiy I., Baksalova O., & Ostapchuk O. (2022). *The mechanism for the formation of the competitive policy of small enterprises in the post-war period*. *Innovation and Sustainability*, (2), 123–130. URL: <https://doi.org/10.31649/ins.2022.2.123.130>

9. *Ukrainski pidpriiemtsi planuiut zminiuvaty rynky zbutu, u priorityeti*. URL: <https://cutt.ly/UK8ytsI>

#### ДАНИ ПРО АВТОРА

**Паламарчук Оксана Миколаївна**, кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки Університету Григорія Сковороди в Переяславі

e-mail: [oxanapalamarchuck@ukr.net](mailto:oxanapalamarchuck@ukr.net)

orcid.org/0000-0003-3267-0917

**Кузнєцова Тетяна Вікторівна**, кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, обліку та оподаткування Університету Григорія Сковороди в Переяславі

e-mail: [vottaktvk@gmail.com](mailto:vottaktvk@gmail.com)

ORCID: 0000-0001-7142-6314

Researcher ID: U-1061-2018

#### ДАНИЕ ОБ АВТОРЕ

**Паламарчук Оксана Николаевна**, кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики Университета Григория Сковороды в Переяславе

e-mail: [oxanapalamarchuck@ukr.net](mailto:oxanapalamarchuck@ukr.net)

**Кузнєцова Татьяна Викторовна**, кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансов, учета и налогообложения Университета Григория Сковороды в Переяславе.

e-mail: [vottaktvk@gmail.com](mailto:vottaktvk@gmail.com)

#### DATA ABOUT THE AUTHORS

**Palamarchuk Oksana**, Candidate of Sciences in s, Associate Professor in the Department of Economic, Hryhoriy Skovoroda University in Pereyaslav

e-mail: [oxanapalamarchuck@ukr.net](mailto:oxanapalamarchuck@ukr.net)

**Kuznietsova Tetiana**, Ph.D. in Economics, Associate Professor in the Department of Finance, Accounting and Taxation, Hryhoriy Skovoroda University in Pereiaslav.

e-mail: [vottaktvk@gmail.com](mailto:vottaktvk@gmail.com)

---

УДК 657.47

<https://doi.org/10.31470/2306-546X-2022-54-53-64>

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ ЗАКЛАДІВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

Перчук О. В.,  
Ляшенко М. С.,  
Мала Ю. В.

*Предмет дослідження:* теоретичні положення та діюча практика обліку виплат працівникам.

*Метою статті є* узагальнення та обґрунтування теоретичних аспектів обліку виплат працівникам закладів охорони здоров'я.

*Методологія проведення роботи.* Методологічною основою дослідження є загальнотеоретичні методи наукового пізнання, основні підходи та положення обліку виплат працівникам, що висвітлені у

працях вітчизняних та зарубіжних вчених. Для виконання поставлених завдань використано методи: діалектичний метод пізнання – для аналізу законодавчо-нормативних документів та наукових праць вчених, що стосуються проблематики виплат персоналу, зокрема у медичній галузі; аналізу та синтезу - при дослідженні та узагальненні зарубіжного та вітчизняного досвіду теоретичних основ обліку виплат працівникам; абстрактно-логічний – для теоретичних узагальнень та формулювання висновків.

**Галузь застосування результатів.** Результати дослідження можуть бути використанні в практичній діяльності закладів охорони здоров'я для підвищення ефективності кадрової політики.

**Результати і висновки роботи.** На основі проведеного дослідження розкрито сутність поняття «виплати працівникам» як об'єкта бухгалтерського обліку, визначено їх структуру із врахуванням особливостей соціальних гарантій в сфері оплати праці працівників закладів охорони здоров'я.

**Ключові слова:** виплати працівникам, заробітна плата, медичні працівники, облік, поточні виплати, заклади охорони здоров'я.

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ВЫПЛАТ РАБОТНИКАМ ЗАВЕДЕНИЙ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ

Перчук О. В.,  
Лешенко М. С.,  
Малая Ю. В.

**Предмет исследования:** теоретические положения и действующая практика учета выплат работникам.

**Целью статьи** является обобщение и обоснование теоретических аспектов учета выплат работникам учреждений здравоохранения.

**Методология проведения работы.** Методологической основой исследования выступают общетеоретические методы научного познания, основные подходы и положения учета выплат работникам, которые освещены в трудах отечественных и зарубежных ученых. Для выполнения поставленных задач использованы методы: диалектический метод познания – для анализа законодательно нормативных документов и научных трудов ученых, касающихся проблематики выплат персоналу, в частности в медицинской отрасли; анализа и синтеза – при исследовании и обобщении зарубежного и отечественного опыта теоретических основ учета выплат работникам; абстрактно-логический – для теоретических обобщений и формулировки выводов.

**Область применения результатов.** Результаты исследования могут быть использованы в практической деятельности учреждений здравоохранения для повышения эффективности их кадровой политики.

**Результаты и выводы работы.** На основе проведенного исследования раскрыта сущность понятия «выплаты работникам» как объекта бухгалтерского учета, определена их структура с учетом особенностей социальных гарантий в сфере оплаты труда работников учреждений здравоохранения.

**Ключевые слова:** выплаты работникам, заработная плата, медицинские работники, учет, текущие выплаты, учреждения здравоохранения.

## THE THEORETICAL BASIS OF ACCOUNTING PAYMENTS TO EMPLOYEES OF HEALTHCARE INSTITUTIONS

Perchuk Oksana,  
Lyashenko Mykyta,  
Mala Julia

**The subject of research:** theoretical provisions and current practice of accounting for employee benefits.

**The purpose of the study** is to generalize and substantiate the theoretical aspects of accounting for payments to employees of health care institutions.

**Method or methodology for conducting research.** The methodological basis of the research is the general theoretical methods of scientific knowledge, the main approaches and provisions of the accounting of payments to employees, which are highlighted in the works of domestic and foreign scientists. The following methods were used to fulfill the tasks: dialectical method of cognition - for the analysis of legislative and normative documents and scientific works of scientists related to the issue of personnel payments, in particular in the medical field; analysis and synthesis - when researching and summarizing foreign and domestic experience of the theoretical foundations of accounting for employee benefits; abstract-logical – for theoretical generalizations and formulation of conclusions.

**The field of application of results.** The results of the study can be used in the practical activities of health care institutions to improve the effectiveness of personnel policy.

**The results of research and conclusions.** On the basis of the conducted research, the essence of the concept of «payments to employees» as an object of accounting was revealed, and their structure was determined, taking into account the peculiarities of social guarantees in the field of remuneration of employees of health care institutions.

**Key words:** employee benefits, wages, medical workers, accounting, current payments, health care facilities

**JEL Classification:** I18, J31, J33, M12.

**Постановка проблеми.** Найбільш цінним активом закладів охорони здоров'я на сьогодні є конкурентоспроможні медичні кадри, здатні залучати потоки споживачів медичних послуг – пацієнтів. Ринок праці у вітчизняній медичній галузі тривалий час був маломобільним, мав кадрові переваги за одними спеціальностями і брак фахівців – за іншими. Вимоги до пакетів послуг, які запровадила Національна служба здоров'я України (НСЗУ), стали впливати на ринок праці лікарів. Зокрема, з'явився попит на певні лікарські спеціальності. А вже щоб підписати договір із НСЗУ, заклад повинен мати достатньо лікарів відповідних кваліфікацій.

У структурі загальних витрат медичних закладів і установ вагому складову (близько 70%) займають виплати працівникам. Це доволі складний об'єкт облікового спостереження, що включає різноманітні види виплат, кожен з яких має особливості відображення в бухгалтерському обліку. Рівень виплат медичним працівникам та їх структура мають також важливе соціальне значення, адже основним стимулюючим та мотивуючим фактором для медичних працівників при цьому, на жаль, залишається матеріальна винагорода у вигляді заробітної плати. Такі виплати дозволяють забезпечувати контроль за ефективністю залучення людського капіталу у процес надання медичних послуг і виступають як мотиваційний фактор у реалізації політики грошових доходів населення. Розмір виплат має залежати від ефективності надання медичних послуг та їх конкурентоспроможності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблемні аспекти облікового відображення виплат працівникам вивчалися як вітчизняними, так і зарубіжними науковцями, такими як Т. В. Гільорме, І. О. Лесько, Н. В. Овсюк, Н. В. Оляднічук, І. В. Орлов, О. Ю. Радченко, О. В. Цятковська, А. Шевченко, О. Ф. Ярмолюк та інші.

**Постановка завдання.** Метою статті є дослідження теоретичних, методологічних положень та практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку виплат працівникам закладів охорони здоров'я з урахуванням різних підходів.

**Виклад основного матеріалу.** Сучасна система виплат працівників закладів охорони здоров'я, як правило, не виконує покладених на неї основних функцій: стимулюючої, соціальної, відтворювальної та регулюючої. Використання Єдиної тарифної сітки, розрядів і коефіцієнтів оплати праці та низькі розміри соціальних стандартів не забезпечують в повній мірі справедливу диференціацію в оплаті праці медичного персоналу, що вказує на недоліки чинної системи оплати праці. У реорганізованих медичних закладах основою стимулюючої функції заробітної плати має бути особиста зацікавленість лікаря у результатах своєї праці. Наприклад, передумовою у визначенні розміру посадового окладу або додаткових виплат у вигляді доплат чи надбавок до посадового окладу сімейного лікаря має бути врахування кількості пацієнтів, які його обрали. Основну частку оплати праці варто пов'язувати із наявними результатами індивідуальної праці, виходячи з особистих якостей і результатів праці кожного медичного працівника, а додаткову – в залежності від кінцевих результатів роботи медичного закладу.

В більшості країн світу на сьогодні намагаються будувати досить складні схеми оплати праці медичного персоналу, які фактично зводяться до реалізації у сфері охорони здоров'я принципу Р4Р (pay-for-performance – «плата за результат»), що застосовується в бізнесі. Плата за результат полягає у врахуванні якісних та кількісних показників діяльності конкретного працівника під час визначення розміру його заробітної плати [7], а сама модель виступає узагальненим якісним показником, що характеризує ефективність діяльності та недоліки в роботі медичних працівників, відділень та в цілому медичного закладу.

Така модель кінцевих результатів включає:

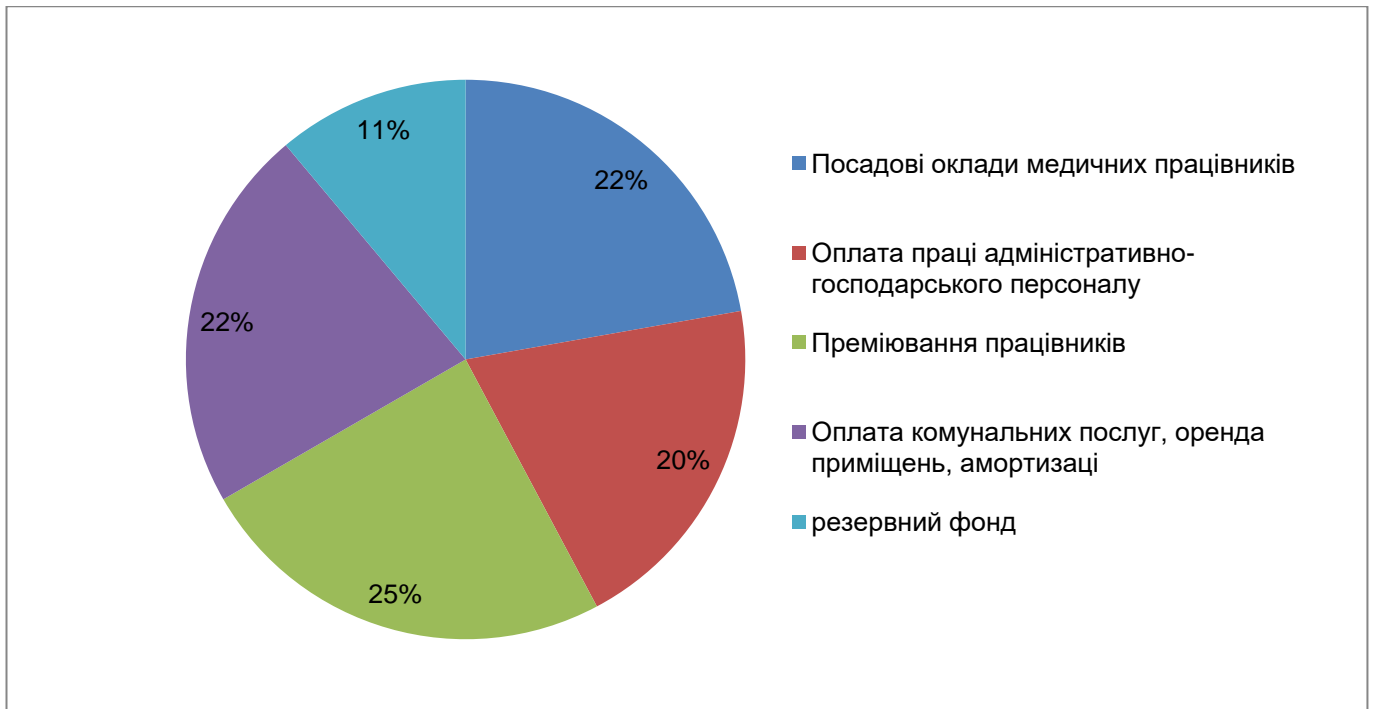
- показники результативності (показники захворюваності, показники смертності, відновлення працездатності, поширення окремих захворювань тощо);
- показники дефектів (скарги від пацієнтів, відмова від лікування, запущеність хвороби);
- нормативні значення показників (як правило нормативні значення розробляє Міністерство охорони здоров'я);
- шкалу оцінки досягнутих результатів (на основі оцінки показників дефектів та результативності формується у вигляді таблиці) [10].

Методичні рекомендації [7] пропонуються наступні моделі оплати праці, що в різній мірі орієнтовані на результат:

- модель «100% зарплата»;
- модель «Заробітна плата плюс бонуси»;
- модель рівних часток;
- модель продуктивності.

Для визначення моделі оплати праці персоналу, яка буде найбільш ефективною в конкретному медичному закладі, необхідно насамперед визначити розмір фонду оплати праці, тобто встановити, скільки саме коштів заклад зможе виділити на оплату праці своїх працівників. Методичні рекомендації містять приклад формування фонду оплати праці медичного закладу (рис. 1). Таким чином, у підсумку на виплату заробітних плат підприємство витратить 60–68% від свого загального бюджету.

Регулювання обліку виплат персоналу закладів охорони здоров'я в Україні здійснюється трьома групами нормативно-правових актів, що мають різні рівні впливу (мезорівень, макрорівень і мікрорівень) та регламентують трудові відносини, документування – за виплатами працівникам, оподаткування операцій виплат та пенсійне забезпечення персоналу, утворюючи у своїй сукупності систему нормативно-правового забезпечення обліку виплат працівників в Україні.



**Рисунок 1. Рекомендована структура бюджету закладу охорони здоров'я – комунального некомерційного підприємства [7].**

На мезорівні відбувається регулювання обліку виплат персоналу за допомогою міжнародних стандартів обліку та фінансової звітності: МСБО 19 «Виплати працівникам» [8], крім компенсаційних виплат інструментами власного капіталу, які регулюються окремим стандартом – МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій» [9]; МСБО 26 «Облік та звітність щодо програм пенсійного забезпечення», МСФЗ 9 «Фінансові інструменти», МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи».

В українській нормативній базі (макрорівень) питання обліку та звітності за виплатами працівникам регулюються Кодексом законів про працю, відповідними законами та положеннями: Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [16], а виплати фінансовими інструментами та пов'язаним особам – відповідно до П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [18] та П(С)БО 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін» [20]. Крім цих основних стандартів, при обліку виплат працівникам також необхідно враховувати вимоги П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» [17], П(С)БО 11 «Зобов'язання» [15], П(С)БО 16 «Витрати» [19], П(С)БО 34 «Платіж на основі акції» [21].

На мікрорівні заклад охорони здоров'я самостійно формує внутрішні регламентні документи, які можуть бути альтернативними варіантами здійснення обліку виплат персоналу (Наказ про облікову політику щодо виплат працівникам, Колективний договір, Положення про винагороди працівникам, Графік документообігу щодо виплат працівникам тощо).

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 містить визначення поняття «виплати працівникам», на відміну від вітчизняних нормативних документів. Згідно з цим Стандартом виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками. Серед досліджень вітчизняних науковців з даної проблематики відсутні також чіткі визначення даного поняття. Як побічний результат дослідження проблем удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства, О. Ф. Ярмолюк визначає «виплати працівникам як компенсаційні платежі за надані послуги працівниками, що акумулюються у складі довгострокових і поточних зобов'язань та забезпечень підприємства» [30]. І. В. Орлов під виплатами працівникам розуміє сукупність оплати праці і доходів працівників [13].

Визначення поняття «виплати працівникам», наведені в працях А.М. Шевченка та Н.В. Овсюк тотожні з визначенням, наданим МСБО 19.

Для визначення поняття «виплати працівникам» розглянемо структуру таких виплат згідно з міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку (табл. 1).

Аналізуючи структури виплат за міжнародним і національними стандартами, можемо констатувати, що в МСБО 19 вони поділяються на 4 групи, а в національному стандарті – їх 5 Проте у МСБО 19 наводиться суттєво більш детальний, порівняно з П(С)БО 26, але не вичерпний перелік виплат, що входять до груп.

Як відзначає В. С. Лень, перелік виплат працівникам, перелічених у МСБО 19, свідчить, що всі вони є поточними та майбутніми доходами фізичної особи та/або членів його сім'ї, які пов'язані з поточною та минулою працею фізичної особи на конкретному підприємстві (установі, організації) та виплачуються безпосередньо підприємством або через третю особу [5].

**Таблиця 1. Структура виплат працівникам за МСБО 19 та П(с)БО 26**

Структура виплат працівникам	
за МСБО 19	за П(С)БО 26
1. Короткострокові виплати працівникам, такі як вказані далі, якщо очікується, що вони будуть повністю сплачені у повному обсязі протягом дванадцяти місяців після закінчення річного звітного періоду, у якому працівники надавали відповідні послуги:	1. Поточні виплати працівникам – виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу:
1.1. заробітна плата	1.1. заробітна плата за окладами і тарифами
1.2. внески на соціальне забезпечення	1.2. інші нарахування з оплати праці
1.3. оплачені щорічні відпустки	1.3. виплати за невідпрацьований час
1.4. оплачена тимчасова непрацездатність	1.3.1. щорічні відпустки
1.5. участь у прибутку та преміюванні	1.3.2. інший оплачуваний невідпрацьований час
1.6. не грошові пільги теперішнім працівникам	1.3.3. премії та інші заохочувальні виплати
1.6.1. медичне обслуговування	1.4. тощо
1.6.2. надання житла	
1.6.3. надання автомобілів	
1.6.4. надання безкоштовних та субсидованих товарів та послуг	
2. Виплати після закінчення трудової діяльності	2. Виплати після закінчення трудової діяльності
2.1. пенсії (наприклад, пенсії та разові виплати при виході на пенсію)	Здійснюються за кожною програмою виплат після закінчення трудової діяльності
2.2. інші виплати після закінчення трудової діяльності	
2.2.1. страхування життя після закінчення трудової діяльності	
2.2.2. медичне обслуговування після закінчення трудової діяльності	
3. Інші довгострокові виплати працівникам	3. Інші виплати працівникам
3.1. додаткові оплачувані періоди відсутності на роботі	3.1. виплати інструментами власного капіталу
3.1.1. додаткові відпустки за вислугу років	3.2. інші довгострокові виплати
3.1.2. оплачувані академічні відпустки	
3.2. виплати з нагоди ювілеїв чи інші виплати за вислугу років	
3.3. виплати за тривалою непрацездатністю	
4. Виплати при звільненні	4. Виплати при звільненні
	5. Виплати інструментами власного капіталу підприємства

Визначення поняття «доходи працівника» нині у вітчизняній нормативній базі відсутнє. Однак, відповідно до Податкового кодексу всі доходи поділяються за джерелом їх походження: доходи з джерелом походження з України і джерелом походження із-за кордону. Дохід з джерелом їх походження з України - будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, у тому числі, але не виключно, доходи у вигляді [14]:

а) процентів, дивідендів, роялті та будь-яких інших пасивних (інвестиційних) доходів, сплачених резидентами України або постійними представництвами нерезидентів в Україні;

б) доходів від надання резидентам або нерезидентам в оренду (користування) майна, розташованого в Україні, включаючи рухомий склад транспорту, приписаного до розташованих в Україні портів;

в) доходів від продажу рухомого та нерухомого майна, доходів від відчуження корпоративних прав, цінних паперів, у тому числі акцій українських емітентів;

г) доходів, отриманих у вигляді внесків та премій на страхування і перестраховування ризиків на території України;

г) доходів страховиків - резидентів від страхування ризиків страхувальників - резидентів за межами України;

д) інших доходів від діяльності, у тому числі пов'язаних з повною або частковою переуступкою прав та обов'язків за угодами про розподіл продукції на митній території України або на територіях, що перебувають під контролем контролюючих органів (у зонах митного контролю, на спеціалізованих ліцензійних митних складах тощо);

е) спадщини, подарунків, виграшів, призів;

є) заробітної плати, інших виплат та винагород, виплачених відповідно до умов трудового та цивільно-правового договору;

ж) доходів від зайняття підприємницькою та незалежною професійною діяльністю;

з) доходів від відчуження прав на видобуток та розробку родовищ корисних копалин, мінеральних джерел та інших природних ресурсів тощо. Дане визначення деталізує джерела отриманого доходу і вказує на їх різноманітність, але щодо виплат працівнику, то джерелом виплати можуть бути лише кошти підприємства.

Відрізняються виплати працівникам від доходу фізичної особи для цілей оподаткування і періодом отримання. Якщо у нормативній базі з оподаткування йдеться про доходи за звітний період, то «виплати працівникам» включають як доходи звітного, так і очікувані доходи у майбутньому. Тому можемо констатувати, що поняття виплат працівникам є складовою доходів фізичних осіб.

До короткострокових виплат працівникам, в першу чергу, відноситься заробітна плата (основна, додаткова та інші заохочувальні та компенсаційні виплати). Перелік останнього виду виплат визначено в Інструкції зі статистики заробітної плати [3]. При цьому слід враховувати, що частина перелічених в Інструкції заохочувальних та компенсаційних виплат не є об'єктом для нарахування єдиного внеску, а тому й не належить до фонду оплати праці. Такі виплати можуть бути об'єднані в окрему групу – додаткові блага.

В Податковому кодексі міститься визначення цього поняття. Це кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платнику податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою та не пов'язаний з виконанням обов'язків трудового найму або не є винагородою за цивільно-правовими договорами (угодами), укладеними з таким платником податку [14].

Таким чином, в узагальненому вигляді поточні виплати працівникам закладів охорони здоров'я включають у себе заробітну плату та додаткові блага. Частина додаткових благ передбачається національним законодавством (Кодексом законів про працю України [4], Законами України «Про оплату праці» [25], «Про відпустки» [22], «Про колективні договори та угоди» [23], «Про прожитковий мінімум» [27], «Про пенсійне забезпечення» [26], «Про недержавне пенсійне забезпечення» [24] та ін.), а інша – закладом самостійно (колективним договором, умовами контрактів, Положеннями про фонди споживання тощо).

Диференціація поточних виплат персоналу закладів охорони здоров'я також може залежати від структури кадрів, яку умовно можна поділити на:

1) лікарський персонал, до якого відносяться: лікарі спеціалісти, середній медичний персонал (медичні сестри, фельдшери, акушери), молодший медичний персонал та інший персонал;

2) немедичний персонал: адміністративно-управлінський персонал та господарський персонал (управлінський персонал може бути віднесений і до першої категорії).

В закладах охорони здоров'я до поточних виплат відноситься, наступні, якщо вони виплачуються на регулярній основі або плануються до виплати не пізніше ніж закінчиться 12 місяців від дати балансу:

- основна та додаткова заробітна плата;
- оплата за невідпрацьований час (відпустки, оплата лікарняних за рахунок роботодавця);
- заохочувальні виплати (премії за результатами праці);
- негрошові виплати (надання працівникам різних безоплатних послуг).

В медичному закладі – КНП для нарахування основної заробітної плати керівник самостійно відносить виконувані роботи до певних тарифних розрядів та присвоює кваліфікаційні розряди працівникам згідно з професійними стандартами (кваліфікаційними характеристиками). І оскільки в усіх працівників КНП буде різний рівень складності виконуваних робіт, то і розмір зарплати має бути диференційований з використанням міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових окладів). Що стосується підвищень, надбавок і доплат, то їх розмір керівник КНП також встановлює самостійно. Може бути розроблена власна схема або використано наказ Мінсоцполітики та МОЗ від 05.10.2005 № 308/519, в яких детально прописано умови і порядок нарахування таких виплат працівникам. Основну частку оплати праці варто пов'язувати із наявними результатами індивідуальної праці, виходячи з особистих якостей і результатів праці кожного працівника, а додаткову – в залежності від кінцевих результатів роботи закладу.

Доплати як складові додаткової заробітної плати визначаються законодавством, і тому становлять обов'язкову частину у структурі заробітної плати (на відміну від премій). Умови запровадження та розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлюються медичними закладами самостійно в колективному договорі з дотриманням норм і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами.

Порядок виплати надбавки за вислугу років медичним та фармацевтичним працівникам державних та комунальних закладів охорони здоров'я затверджений постановою КМУ від 29.12.2009 № 1418. Окремі питання оплати праці в медичних закладах, у т.ч. виплату допомоги на оздоровлення, регулює постанова КМУ «Питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 11.05.2011 № 524. Згідно цієї постанови «медичним і фармацевтичним працівникам державних та комунальних закладів (установ) виплачується допомога на оздоровлення у розмірі посадового окладу під час надання основної щорічної відпустки». Також були визначені доплатити пов'язані з боротьбою з пандемією COVID-19, які встановлені відповідними постановами.

У 2022 році медпрацівникам встановлена надбавка за престижність праці у розмірі: «до 500% - лікарям та професіоналам з вищою немедичною освітою, що допущені до медичної діяльності в закладах охорони здоров'я; до 300% - фахівцям з базовою вищою медичною освітою та неповною вищою медичною освітою» [2]. Крім охарактеризованих вище доплат та надбавок для медичних працівників передбачені і стандартні: за роботу в шкідливих і важких умовах праці, за категорію, за сумісництво професій, за вислугу років тощо.

Додаткові премії та заохочення для медичних працівників можуть передбачатися з місцевих бюджетів в частині виконання програм «місцевих стимулів».

Відповідно до МСФЗ 19, до однієї зі статей щодо короткострокових виплат працівникам належить участь у прибутку та премії, за якими певні категорії або всі працівники отримують бонуси додатково до заробітної плати. В Україні програми участі в прибутках ще не отримали достатньо широкого застосування, проте рекомендації щодо запровадження моделі оплати праці «плата за результат» в медичній сфері актуалізує дане питання.

Аналізуючи нормативну базу та тлумачення різних видів виплат працівникам, можна констатувати:

1) виплати працівникам, як форма компенсації, може надаватися за послуги працівника надані як в минулих періодах, так і в майбутніх. Прикладами останніх виплат може бути надана матеріальна допомога при отриманні нового місця роботи (заохочення до переїзду молодих лікарів), отримані аванси заробітної плати тощо;

2) більшість короткострокових виплат працівникам виплачується у періоді їх нарахування та/або у короткостроковій перспективі. Проте є певні короткострокові виплати працівникам, які будуть сплачуватись їм у майбутньому, але належать до поточних витрат підприємства. Як приклад, можна навести наявність в медичному закладі додаткового медичного або пенсійного страхування зі сплатою організацією за працівників відповідних внесків.

Виплати після закінчення трудової діяльності здійснюються переважно за певними програмами, для виконання яких у майбутньому створюються відповідні забезпечення, якщо виплати будуть здійснюватись підприємством (установою, організацією) безпосередньо з відображенням витрат у минулих поточних періодах. Якщо виплати будуть здійснюватись третьою особою, то забезпечення не створюються. Виплати за такими програмами працівнику та/або членам його сім'ї здійснюються у грошовій та/або натуральній формі. За своєю суттю такі виплати є додатковим благом.

Варто зауважити, що норми МСФЗ 19 та П(С)БО 26 щодо даних виплати повністю суперечать нормам Закону України «Про недержавне пенсійне забезпечення» [1].

Інші довгострокові виплати включають виплати, які належать до фонду заробітної плати, і за якими, як правило, створюються на підприємстві забезпечення на основі відповідних прогнозів.

У П(С)БО 26 відсутнє пояснення, що мається на увазі під виплатами персоналу після закінчення трудової діяльності та під іншими довгостроковими виплатами.

Виплати при звільненні, для яких створюються поточні та/або довгострокові забезпечення, можуть бути двох видів:

1) виплати, які підлягають сплаті в результаті рішення керівництва звільнити працівника до встановленої дати виходу на пенсію;

2) виплати, що підлягають сплаті в результаті рішення працівника погодитися на добровільне звільнення в обмін на такі виплати.

Науковці виділяють наступні характерні ознаки виплат (рис. 2).

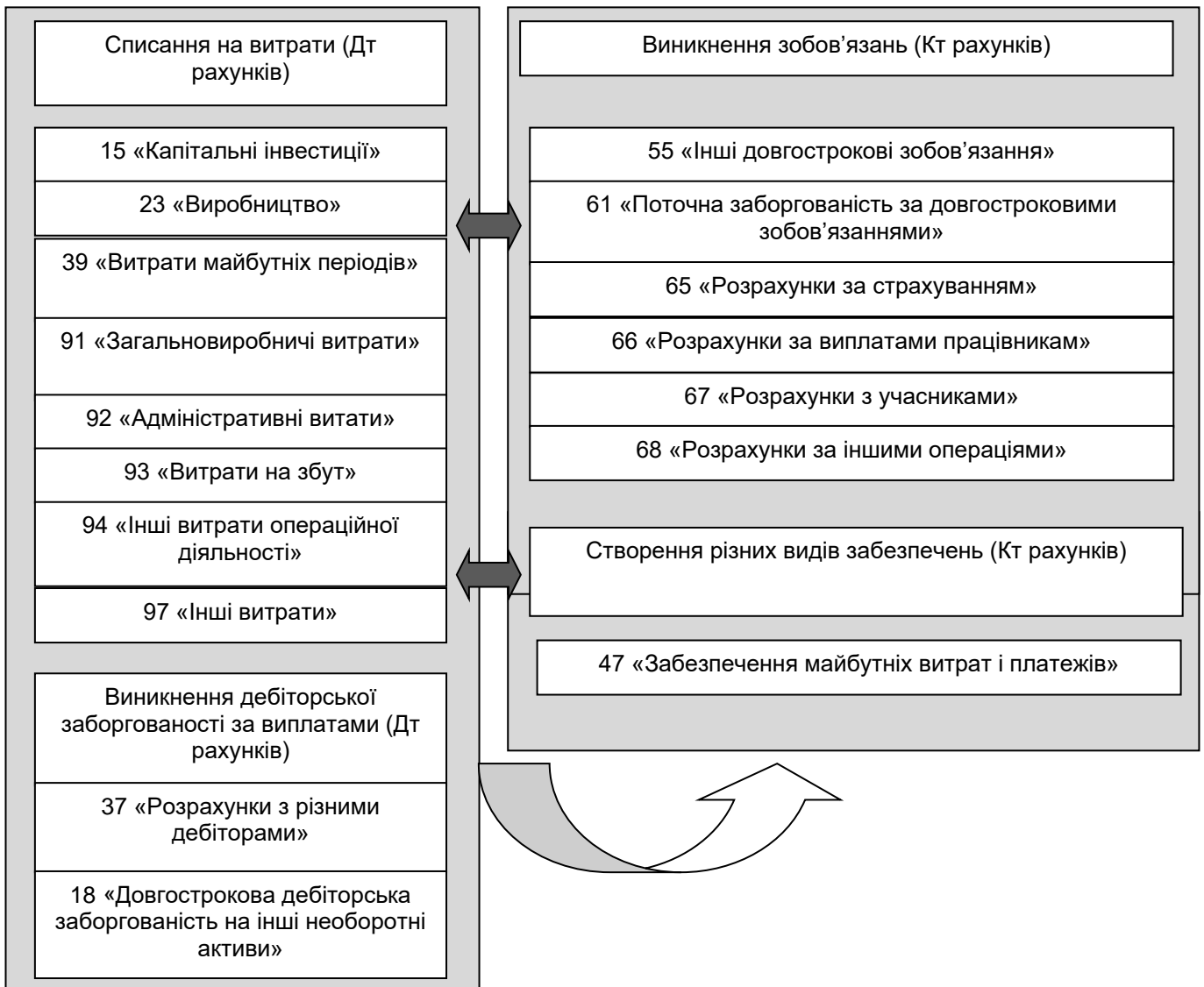


Рисунок 2. Ознаки виплат працівникам [5].

Зважаючи на основні ознаки виплат працівника, було сформульовано наступне визначення виплат працівникам – це всі форми поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, що їх надає суб'єкт господарювання самостійно або через третю особу працівнику та членам його сім'ї відповідно до державних та внутрішніх нормативів організації в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги та у зв'язку з фактом поточних та минулих трудових відносин [5].

Виплати працівникам є комбінованим об'єктом бухгалтерського обліку, оскільки, з одного боку, це витрати закладу охорони здоров'я, а з іншого це вид зобов'язань, або пов'язаних із поточними та майбутніми доходами, які працівник отримує за рахунок закладу або через третю особу, або зобов'язання з передачі працівнику первинних та вторинних інструментів власного капіталу.

На рис. 3. відображена схема бухгалтерських проведення, що відображають списання на відповідні рахунки виплати працівникам.



**Рисунок 3. Схема відображення на бухгалтерських рахунках нарахування виплат працівникам.**

Для організації обліку виплат працівникам медичних закладів обов'язково в наказі про облікову політику має бути передбачено системи та форми винагород персоналу закладу; порядок визнання різних видів винагород працівникам; створення і розрахунок забезпечень на виплату відпусток; формування системи робочих рахунків щодо оплати праці; визначення первинних документів щодо оплати праці адміністративного, медичного та обслуговуючого персоналу; встановлення форм внутрішньої та інтегрованої звітності щодо виплат персоналу; інформаційне забезпечення, яке використовуються для обліку.

Для деталізації обліку розрахунків з персоналом та підвищення його аналітичності окремі науковці пропонують у межах 66 рахунку «Розрахунки за виплатами працівникам» відкривати субрахунки відповідно до визначених видів виплат. Проте, дана методика має ряд зауважень: по-перше, виплати по закінченні трудової діяльності та інші довгострокові виплати працівникам не можуть відобразитися у складі поточних зобов'язань за своєю суттю; по-друге, для обліку таких витрат використовується окремий субрахунок – 472

«Додаткове пенсійне забезпечення», на якому ведеться облік коштів для реалізації програми пенсійного забезпечення [1].

В умовах зростання соціальної відповідальності організацій, важливим елементом якої є розвиток персоналу внаслідок продуманих кадрових стратегій, актуальним може бути виокремлення окремих рахунків для обліку довгострокових винагород працівникам.

**Висновки.** З наведеного вище можна зробити такі висновки. Виплати працівникам закладів охорони здоров'я - це всі форми поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, що їх надає заклад охорони здоров'я самостійно або через третю особу працівнику та членам його сім'ї до державних та внутрішніх нормативів організації в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги та у зв'язку з фактом поточних та минулих трудових відносин. Виплати працівникам медичних закладів є комбінованим об'єктом бухгалтерського обліку, оскільки, з одного боку, це витрати організації, а з іншого це вид зобов'язань, або пов'язаних із поточними та майбутніми доходами, які працівник отримує за рахунок медичного закладу або через третю особу. «Виплати працівникам» є родовим (категоріальним) поняттям бухгалтерського обліку, яке включає в себе видові поняття, визначення яких наведено в міжнародних та національних стандартах бухгалтерського обліку, які у свою чергу також включають у себе поняття наступного рівня.

Економічні, правові та організаційні принципи обліку розрахунків за виплатами працівникам, які перебувають у трудових відносинах з суб'єктом бухгалтерського обліку України регламентуються значною кількістю законодавчих актів України, що вимагає врахування їх вимог при організації обліку.

#### Список використаних джерел

1. Гільорме Т. В., Бутирська А. С. Удосконалення організаційно-методичного забезпечення обліку виплат працівникам підприємства. Глобальні та національні проблеми економіки. Збірник Миколаївського національного університету імені В.О. Сухомлинського. 2017. Випуск 17. С. 801-805.
2. Деякі питання оплати праці медичних працівників закладів охорони здоров'я. Постанова КМУ №2 від 12.01.2022 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/go/2-2022-%D0%BF>
3. Інструкція зі статистики заробітної плати: затв. Наказом Держкомстату України від 13.01.2004 №5. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>.
4. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322–VIII. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=322-08>.
5. Лень В. С., Штупун М. П. Виплати працівникам: поняття, структура та облік. Проблеми і перспективи економіки та управління. 2015. № 2(2). С. 266-274. URL: <http://ppeu.stu.cn.ua/article/view/68612/63716>.
6. Леско І. О. Особливості обліку виплат працівникам на гірничозбагачувальних комбінатах метінвест холдінгу. Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. 2013. Вип. 10 (3). С. 416–423. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecnof\\_2013\\_10\(3\)\\_\\_70.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecnof_2013_10(3)__70.pdf).
7. Методичні рекомендації та роз'яснення з питань укладання колективних договорів комунальних некомерційних підприємств. URL: [https://www.golovbukh.ua/files/2020/122020/Metodrekomentacii\\_z\\_KD\\_2020.pdf](https://www.golovbukh.ua/files/2020/122020/Metodrekomentacii_z_KD_2020.pdf)
8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011).
9. Міжнародний стандарт фінансової звітності 2 «Платіж на основі акцій». URL : [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011)
10. Місевич М. А., Соболева Х. В. Моніторинг стимулів до ефективної праці в галузі охорони здоров'я. Моделі мотивації. Агросвіт. 2020. № 21. С. 71-77.
11. Овсюк Н. В., Радченко О. Ю. Виплати працівникам за ПСБО 26 та МСФЗ (IAS) 19: порівняльний аспект. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2012. Вип. 3 (24). С. 360–368.
12. Оляднічук Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення. Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. 2014. Вип. 84. С. 149–155. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/zhpumus\\_2014\\_84\\_24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/zhpumus_2014_84_24.pdf).
13. Орлов І. В. Проблемні питання обліку виплат працівникам: аналіз дисертаційних робіт. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2010. Вип. 18 (1). С. 141–146. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu\\_e\\_2010\\_18\(1\)\\_\\_24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18(1)__24.pdf).
14. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-УІ. URL: <https://tax.gov.ua/nk/spisok1/>
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).
16. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.
17. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 08.10.1999 р. № 237. URL: [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 13 «Фінансові інструменти»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.11.2001 р. № 559. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01>.
19. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 18.06.2001 р. № 303. URL: [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).

20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 23 «Розкриття інформації щодо пов'язаних сторін»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 18.06.2001 р. No 303. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01>.
21. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 34 «Платіж на основі акції»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.12.2008 No 1577. URL: [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).
22. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 No 504/96–BP. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>
23. Про колективні договори та угоди: Закон України від 01.07.1993 р. No 3356–XII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>.
24. Про недержавне пенсійне забезпечення: Закон України від 09.07.2003 р. No 1057–IV. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1057-15>.
25. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. No 108/95–BP. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95-%E2%F0>.
26. Про пенсійне забезпечення: Закон України від 05.11.1991 р. No 1788–XII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1788-12>.
27. Про прожитковий мінімум: Закон України від 15.07.1999 р. No 966–XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/966-14>.
28. Цятковська О. В. Основні аспекти організації бухгалтерського обліку виплат працівникам банків. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2014. Вип. 25. С. 462–466. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu\\_e\\_2014\\_25\\_70.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2014_25_70.pdf).
29. Шевченко А. Облік виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. 2013. Вип. 35(2). С. 52–58. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu\\_2013\\_35\(2\)\\_11.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2013_35(2)_11.pdf).
30. Ярмолюк О. Ф. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства. Ефективна економіка. 2014. № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2947>.

#### References

- Hil'orme T. V., Butyrs'ka A. S. (2017). Udoskonalennya orhanizatsiyno-metodychnoho zabezpechennya obliku vyplat pratsivnykam pidpryyemstva [Improvement of organizational and methodical support for accounting of payments to employees of the enterprise]. *Hlobal'ni ta natsional'ni problemy ekonomiky. Zbirnyk Mykolayivs'koho natsional'noho universytetu imeni V.O. Sukhomlyns'koho*, 17. 801–805.
- Deyaki pytannya oplyaty pratsi medychnykh pratsivnykiv zakladiv okhorony zdorov'ya [Some issues of remuneration of medical workers of health care institutions]. *Postanova KMU №2 vid 12.01.2022 r.* URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2-2022-%D0%BF>
- Instruktsiya zi statystyky zarobitnoyi platy [Instruction on salary statistics]: zatv. Nakazom Derzhkomstatu Ukrayiny vid 13.01.2004 No5. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>.
- Kodeks zakoniv pro pratsyu Ukrayiny [Labor Code of Ukraine] vid 10.12.1971 r. No 322–VIII. URL: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=322-08>.
- Len' V. S., Shtupun M. P. (2015). Vyplaty pratsivnykam: ponyattya, struktura ta oblik. [Payments to employees: concept, structure and accounting]. *Problemy i perspektyvy ekonomiky ta upravlinnya*, 2(2). 266–274. URL: <http://ppeu.stu.cn.ua/article/view/68612/63716>.
- Lyesko I. O. (2013). Osoblyvosti obliku vyplat pratsivnykam na hirnchozbahachuval'nykh kombinatakh metinvest kholdinhu [Peculiarities of accounting for payments to employees at mining and processing plants of Metinvest Holding]. *Ekonomichni nauky. Seriya: Oblik i finansy*, 10 (3). 416–423. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecnof\\_2013\\_10\(3\)\\_70.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/ecnof_2013_10(3)_70.pdf).
- Metodychni rekomendatsiyi ta roz'yasnennya z pytan' ukladannya kolektyvnykh dohovoriv komunal'nykh nekomertsiynykh pidpryyemstv [Methodological recommendations and clarifications on issues of concluding collective agreements of communal non-commercial enterprises]. URL: [https://www.golovbukh.ua/files/2020/122020/Metodrekomendacii\\_z\\_KD\\_2020.pdf](https://www.golovbukh.ua/files/2020/122020/Metodrekomendacii_z_KD_2020.pdf)
- Mizhnarodnyy standart bukhhalters'koho obliku 19 «Vyplaty pratsivnykam» [International accounting standard 19 «Payments to employees»]. URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011).
- Mizhnarodnyy standart finansovoyi zvitnosti 2 «Platizh na osnovi aktsiy» [International Financial Reporting Standard 2 «Share-Based Payment»]. URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011)
- Misevych M. A., Sobolyeva Kh. V. (2020). Monitorynh stymuliv do efektyvnoyi pratsi v haluzi okhorony zdorov'ya. Modeli motyvatsiyi [Monitoring incentives for effective work in the field of health care. Models of motivation]. *Ahrosvit*, 21. 71–77.
- Ovsyuk N. V., Radchenko O. Yu. (2012). Vyplaty pratsivnykam za PSBO 26 ta MSFZ (IAS) 19: porivnyal'nyy aspekt [Employee benefits under PSBO 26 and IFRS (IAS) 19: a comparative aspect]. *Problemy teorii ta metodolohiyi bukhhalters'koho obliku, kontrolyu i analizu*, 3 (24). 360–368.
- Olyadnichuk N. V. (2014). Bukhhalters'ky oblik rozrakhunkiv za vyplatamy pratsivnykam ta yoho udoskonalennya [Accounting of payments to employees and its improvement]. *Zbirnyk naukovykh prats' Umans'koho natsional'noho universytetu sadivnytstva*, 84. 149–155. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/zhpumus\\_2014\\_84\\_24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/zhpumus_2014_84_24.pdf).
- Orlov I. V. (2010). Problemni pytannya obliku vyplat pratsivnykam: analiz dysertatsiynykh robit [Problematic issues of accounting for employee benefits: analysis of dissertations]. *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho*

- natsional'noho tekhnichnoho universytetu. *Ekonomichni nauky*, 18 (1). 141–146. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu\\_e\\_2010\\_18\(1\)\\_24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18(1)_24.pdf).
14. Podatkovyy kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine] vid 02.12.2010 r. № 2755-UI. URL: <https://tax.gov.ua/nk/spisok1/>
15. Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 11 «Zobov'yazannya» [Accounting regulation (standard) 11 «Liabilities»]: zatv. Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.01.2000 r. No 20. URL: [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).
16. Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 26 «Vyplaty pratsivnykam» [Accounting regulation (standard) 26 «Payments to employees»]: zatv. Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 28.10.2003 r. No 601. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.
17. Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 10 «Debitors'ka zaborhovanist'» [Accounting regulation (standard) 10 «Receivables»]: zatv. Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 08.10.1999 r. No 237. URL: [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).
18. Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 13 «Finansovi instrumenty» [Accounting regulation (standard) 13 «Financial instruments»]: zatv. Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.11.2001 r. No 559. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1050-01>.
19. Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 16 «Vytraty» [Regulation (standard) of accounting 16 «Expenses»]: Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 29 lys. 1999 r. № 318. URL: [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).
20. Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 23 «Rozkryttya informatsiyi shchodo pov'yazanykh storin» [Accounting regulation (standard) 23 «Disclosure of information about related parties»]: zatv. Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 18.06.2001 r. No 303. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0539-01>.
21. Polozhennya (standart) bukhhalters'koho obliku 34 «Platizh na osnovi aktsiyi» [Accounting regulation (standard) 34 «Share-based payment»]: zatv. Nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30.12.2008 No 1577. URL: [minfin.gov.ua](http://minfin.gov.ua).
22. Pro vidpustky: Zakon Ukrainy [About holidays: Law of Ukraine] vid 15.11.1996 No 504/96–VR. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>
23. Pro kolektyvni dohovory ta uhody: Zakon Ukrainy [On collective agreements and agreements: Law of Ukraine] vid 01.07.1993 r. No 3356–XII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>.
24. Pro nederzhavne pensiyne zabezpechennya: Zakon Ukrainy [On non-state pension provision: Law of Ukraine] vid 09.07.2003 r. No 1057–IV. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1057-15>.
25. Pro oplatu pratsi: Zakon Ukrainy [About wages: Law of Ukraine] vid 24.03.1995 r. No 108/95–VR. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95-%E2%F0>.
26. Pro pensiyne zabezpechennya: Zakon Ukrainy [On pension provision: Law of Ukraine] vid 05.11.1991 r. No 1788–XII. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1788-12>.
27. Pro prozhytkovyy minimum: Zakon Ukrainy [About the subsistence minimum: Law of Ukraine] vid 15.07.1999 r. No 966–XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/966-14>.
28. Tsyatkovs'ka O. V. (2014). Osnovni aspekty orhanizatsiyi bukhhalters'koho obliku vyplat pratsivnykam bankiv [The main aspects of the organization of accounting of payments to bank employees]. *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsional'noho tekhnichnoho universytetu. Ekonomichni nauky*, 25. 462–466. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu\\_e\\_2014\\_25\\_70.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2014_25_70.pdf).
29. Shevchenko A. (2013). Oblik vyplat pratsivnykam za mizhnarodnymi ta natsional'nymi standartamy bukhhalters'koho obliku [Accounting of payments to employees according to international and national accounting standards]. *Zbirnyk naukovykh prats' Cherkas'koho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu. Seriya: Ekonomichni nauky*, 35(2). 52–58. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu\\_2013\\_35\(2\)\\_11.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2013_35(2)_11.pdf).
30. Yarmolyuk O. F. (2014). Udoskonalennya oblikovoho zabezpechennya upravlinnya vyplatamy pratsivnykam pidpryyemstva [Improvement of accounting support for management of payments to employees of the enterprise]. *Efektivna ekonomika*, 4. URL: [http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2947pdf/Znpchdtu\\_2013\\_35\(2\)\\_11.pdf](http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2947pdf/Znpchdtu_2013_35(2)_11.pdf).

#### ДАНІ ПРО АВТОРА

**Перчук Оксана Володимирівна**, кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування, Університет Григорія Сковороди в Переяславі  
 вул. Сухомлинського 30, м. Переяслав, 08401, Україна  
 e-mail: [oksi011279@gmail.com](mailto:oksi011279@gmail.com)  
<http://orcid.org/0000-0002-64844-7011>  
 Researcher ID: 55052018

**Ляшенко Микита Сергійович**, здобувач третього (наукового) рівня вищої освіти, спеціальності 071 «Облік і оподаткування», Університет Григорія Сковороди в Переяславі  
 вул. Сухомлинського 30, м. Переяслав, 08401, Україна

**Мала Юлія Володимирівна**, здобувач 2 року навчання другого (магістерського) рівня вищої освіти, спеціальність 071 Облік і оподаткування,  
 Університет Григорія Сковороди в Переяславі  
 вул. Сухомлинського 30, м. Переяслав, 08401, Україна

**ДАННЫЕ ОБ АВТОРЕ**

**Перчук Оксана Владимировна**, кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов, учета и налогообложения, Университет Григория Сковороды в Переяславе  
ул. Сухомлинского 30, г. Переяслав, 08401, Украина  
e-mail: oksi011279@gmail.com

**Ляшенко Никита Сергеевич**, соискатель третьего (научного) уровня высшего образования, специальности 071 «Учет и налогообложение»,  
Университет Григория Сковороды в Переяславе  
ул. Сухомлинского 30, г. Переяслав, 08401, Украина

**Малая Юлия Владимировна**, соискатель 2 года обучения второго (магистерского) уровня высшего образования, специальность 071 Учет и налогообложение,  
Университет Григория Сковороды в Переяславе  
ул. Сухомлинского 30, г. Переяслав, 08401, Украина

**DATA ABOUT THE AUTHORS**

**Perchuk Oksana**, PhD in Economics, Associate Professor,  
Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav,  
Sukhomlynsky Str. 30, Pereyaslav, 08401, Ukraine  
e-mail: oksi011279@gmail.com

**Lyashenko Mykyta**, applicant of the third (scientific) level of higher education, specialty 071 «Accounting and taxation»,  
Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav  
Sukhomlynsky Str. 30, Pereyaslav, 08401, Ukraine

**Mala Julia**, applicant for 2 years of study of the second (master's) level of higher education, specialty 071  
Accounting and Taxation,  
Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav  
Sukhomlynsky Str. 30, Pereyaslav, 08401, Ukraine

УДК 005.6:338.48

<https://doi.org/10.31470/2306-546X-2022-54-64-71>

## **СЕРТИФІКАЦІЯ ПІДПРИЄМСТВ ТА СТАНДАРТИЗАЦІЯ ПОСЛУГ ЯК ІНСТРУМЕНТИ УПРАВЛІННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНІСТЮ ТУРИСТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ В УКРАЇНІ**

**Романюк І. А.,  
Марченко О. А.**

***Предметом дослідження** є теоретичні та практичні аспекти здійснення сертифікації підприємств та стандартизації послуг у туристичній сфері з метою підвищення їх конкурентоспроможності.*

***Метою роботи** є обґрунтування інституційних засад та складників здійснення сертифікації і стандартизації туристичної діяльності на рівні туристичних підприємств і послуг як важливих інструментів управління їх конкурентоспроможністю.*

***Методологічною основою статті** стали як загальнонаукові, так і спеціальні методи наукового пізнання. У статті використовувалися наукові методи дослідження: історичний, системно-структурного аналізу і синтезу, монографічний, статистико-економічний, проблемно-цільовий.*

***Результати роботи.** У статті визначено сутність сертифікації і стандартизації туристичної діяльності на рівні підприємств, продуктів і послуг. Обґрунтовано їх провідну роль як засобів підвищення конкурентоспроможності вітчизняного туризму та управління нею, у т.ч. на селі. Визначено специфіку та особливості надання сертифікатів і стандартів щодо агроосель та інших підприємств сільського зеленого туризму. Управління ними з допомогою цих дієвих інструментів буде сприяти відродженню та збереженню сільських територій.*

***Галузь застосування результатів.** Результати можуть бути використані туристичними підприємствами, об'єднаними територіальними громадами, регіональними та державними органами влади, неурядовими організаціями, закладами вищої освіти.*

***Висновки.** Вищезазначені шляхи поліпшення процедури здійснення сертифікації послуг у сфері сільського зеленого туризму в Україні не є вичерпними. Враховуючи, що підприємства сільського зеленого туризму перебувають в Україні наразі на етапі становлення, є частиною туристичної галузі і комплексно вирішують соціально-економічні проблеми сільських територій, необхідне термінове здійснення дієвих кроків щодо врегулювання правового статусу даного виду туристичної діяльності та процедури здійснення її сертифікації з метою забезпечення конкурентоспроможності.*

***Ключові слова:** туристична діяльність, підприємства, послуги, сертифікація, стандартизація, інструменти, конкурентоспроможність, управління.*