

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ВІННИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ**

КАФЕДРА АНАЛІЗУ ТА СТАТИСТИКИ

ХМІЛЬ Юлія Олегівна

**ОБЛІК ТА АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ
ПІДПРИЄМСТВ**

Дипломна робота на здобуття освітнього ступеня «Магістр»

Галузь знань 07 «Управління та адміністрування»

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Науковий керівник:

кандидат економічних наук,

доцент кафедри аналізу та статистики

Мулик Тетяна Олексіївна

ВІННИЦЯ – 2018

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1 ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА ВИДИ ОПЛАТИ ПРАЦІ, ЇХ НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ

- 1.1 Ретроспектива теоретичних підходів щодо сутності оплати праці
- 1.2 Форми та системи оплати праці
- 1.3 Нормативно-правове регулювання виплат працівникам

РОЗДІЛ 2 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

- 2.1 Організація первинного обліку виплат працівникам на підприємстві
- 2.2 Відображення в обліку виплат працівникам за відпрацьований час
- 2.3 Відображення в обліку виплат працівникам за невідпрацьований час
- 2.4 Напрями вдосконалення обліку розрахунків з оплати праці

РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

- 3.1 Аналіз ринку праці у Вінницькій області
- 3.2 Завдання, джерела та методика аналізу виплат працівникам
- 3.3 Організація аналізу розрахунків за виплатами працівникам на сільськогосподарському підприємстві

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність дослідження. Оплата праці - найважливіша категорія у системі умов праці. У ній, як в жодній іншій сфері, відбиваються усі суперечності суспільства, усі досягнення і прорахунки. Тому підходити до економічних питань оплати праці необхідно розглядати через дослідження об'єктивних реальних суспільних відносин. Саме соціально-економічні аспекти дозволяють розкрити ті проблеми, які мають місце в сучасних умовах в Україні у сфері оплати праці, і розкрити ефективні засоби та форми їх вирішення.

В Україні існує ряд проблем у системі організації заробітної плати: розміри зарплати практично відірвані від кінцевих результатів праці працівників і підприємств; недосконала диференціація оплати праці; не визначена роль мінімальної зарплати. Всі названі проблеми загострила платіжна криза, яка привела багато підприємств до заборгованості по зарплаті.

Аналіз досліджень і публікацій по темі роботи. Останнім часом багато уваги приділяється пошуку оптимальних форм оплати праці, а отже і нових підходів до управління працею, які були б адекватні ринковим відносинам. Ця проблема знайшла своє відображення в дослідженнях багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких Адамчук В.В., Балкін В.Н., Генкін Б.М., Жукова А.Л., Мак-Куллох Дж.Р., Мельнова М.А., Некрасова В.И., Олімських Н.Н., Робертс Дж., Сарабський А.А., Слезінгер Г.Е., Правдюк Н.Л., Гуцаленко Л.В., Мулик Т.О., Плахтій Т.Ф. та інші.

Віддаючи належне науковому і практичному значенню розробок і пропозицій зазначених авторів, необхідно зауважити, що питання оплати праці на підприємствах потребує більш детального вивчення та доопрацювання.

Мета і завдання дослідження. Метою даного дослідження є узагальнення положень, оцінка методики організації та практики здійснення обліку та аналізу оплати праці, розробка рекомендацій щодо їх удосконалення.

Для досягнення запланованої мети були вирішені такі завдання:

– дослідити ретроспективу теоретичних підходів щодо сутності оплати

праці;

- розкрити основні форми та системи оплати праці;
- розглянути нормативно-правове регулювання виплат працівникам;
- дослідити організацію первинного обліку виплат працівникам на підприємстві;
- оцінити порядок відображення в обліку виплат працівникам за відпрацьований час;
- розкрити порядок відображення в обліку виплат працівникам за невідпрацьований час;
- намітити напрями вдосконалення обліку розрахунків з оплати праці
- проаналізувати ринок праці у Вінницькій області;
- дослідити завдання, джерела та методика аналізу виплат працівникам;
- проаналізувати розрахунки за виплатами працівникам на сільськогосподарському підприємстві.

Об’єкт дослідження. Об’єктом дослідження є діяльність підприємств в частці операцій, пов’язаних з обліком розрахунків за виплатами працівникам. Для проведення даного дослідження було визначено ТОВ «СОП «Щасливе» с. Щаслива, Липовецького району, Вінницької області.

Предмет дослідження. Предметом дослідження є методологічні, організаційні та практичні питання обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам.

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети в роботі використано такі загальнонаукові методи емпіричного та теоретичного рівнів дослідження: абстрагування та герменевтичний (при з’ясуванні суті різних понять і категорій); діалектичний (при розробці моделі обліку оплати праці); порівняння (для оцінювання стану та динаміки оплати праці за певні періоди часу); узагальнення (при формуванні висновків та пропозицій); аналітичний (при дослідженні факторів впливу на рівень заробітної плати, її структури, класифікації норм праці та нормативів); системний (при розробці моделі формування звітної інформації щодо витрат на оплату праці відповідно до

рівнів управління на підприємстві).

Інформаційну базу дослідження становлять: нормативно – правові акти, матеріали Державної служби статистики України, Міністерства соціальної політики України, Міністерства фінансів України, первинна облікова інформація, звітність підприємств, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених-економістів.

Наукова новизна одержаних результатів. Наукові результати дослідження полягають в наступному: одержали подальший розвиток науково-теоретичні положення щодо визначення сутності обліково-аналітичної категорії «розрахунки з оплати праці» та нових підходів до побудови загального механізму організації оплати праці, які спрямовані на підвищення достовірності формування відповідних звітних показників.

Практичне значення одержаних результатів полягає в розробці пропозицій з удосконалення обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам та їх впровадженням і використанням у діяльності ТОВ «СОП «Щасливе».

Апробація результатів магістерської роботи. Основні наукові результати і висновки даного дослідження викладено автором у доповіді на XIV Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми менеджменту» (19 жовтня 2018 року, м. Київ, НАУ).

Публікації. За результатами досліджень автором опубліковано одну наукову працю (обсягом 0,2 ум. друк. арк.):

1.Мулик Т.О. Аналіз основних тенденцій ринку праці у Вінницькій області в системі менеджменту підприємства / Т.О. Мулик, Ю.О. Хміль Ю.О., Ю. С. Ведешина // Сучасні проблеми менеджменту: XIV Міжнар. наук.-практ. конф., 19 жовтня 2018 р.; Національний авіаційний університет. – К.: НАУ, 2018. – с.

РОЗДІЛ 1

ЕКОНОМІЧНА СУТНІСТЬ ТА ВИДИ ОПЛАТИ ПРАЦІ, ЇХ НОРМАТИВНЕ РЕГУЛЮВАННЯ

1.1. Ретроспектива теоретичних підходів щодо сутності оплати праці

Ефективність функціонування та соціальний розвиток суб'єктів господарювання (трудових колективів) забезпечується передусім формуванням належних індивідуальних і колективних матеріальних стимулів, провідною формою реалізації як: їх є оплата праці різних категорій персоналу.

Починаючи з XVII століття і особливо зараз, під час економічної кризи, проблеми оплати праці були і є дуже актуальними для усіх категорій населення.

Ці проблеми розглядались протягом кількох століть як зарубіжними, так і багатьма вітчизняними вченими. Ще на початку XVII століття відомий представник класичного напрямку економічної науки У. Петті висловлював думку про те, що разом із землею основним джерелом багатства є праця. Уільям Петті розумів заробітну плату як ціну праці. У той час, коли представники школи меркантилізму просто схвалювали законодавство, яке фіксувало максимальний рівень заробітної плати, У. Петті намагався визначити «природну ціну праці», її розмір він визначав вартістю засобів існування працівника [2, с. 474-477]. Він стверджував, що заробітна плата повинна зводитися до вартості мінімальних засобів існування для того, щоб постійно змушувати працівників працювати. У той же час, вона повинна забезпечувати одержання прибутку і можливість накопичення капіталу.

К. Маркс у своїх наукових поглядах виділяв наступний аспект у системі оплати праці: роботодавець при наймі працівника оплачує не вартість продукту його праці, а вартість робочої сили. Робоча сила, тобто здатність людини до праці, є таким товаром, споживання якого є створенням вартості. Робоча сила — це сукупність фізичних і духовних властивостей людини, які вона

застосовує в процесі виробництва споживчих вартостей. Робоча сила є основним елементом продуктивних сил у будь-якому суспільстві, але товаром стає лише за умов ринкової економіки [36, с. 516].

А. Сміт і Д. Рікардо заклали основу сучасного розуміння змісту заробітної плати. Зокрема, А. Сміт вважав, що заробітна плата є ціною праці, в основі якої лежить вартість засобів існування, необхідних для життя працівників та виховання дітей, які згодом замінять працівника на ринку праці [69, с. 572]. Отже, хоча А. Сміт трактував угоду між капіталістом і працівником як продаж останнім своєї праці, він фактично зводив заробітну плату до вартості робочої сили. Вивчення питань розподілу праці знаходить детальне висвітлення за часів А. Сміта і Д. Рікардо. В теорії цінності вважалося за необхідне величину мінової вартості виводити з інтенсивним зростанням людських потреб. З неї випливають ідеї про конкретну цінність, про залежність цінності виробничих благ від цінності споживчих благ. З теорії попиту-пропозиції випливало, що рівень мінової вартості необхідно встановлювати, виходячи не з попиту і пропозиції, а з теорії витрат виробництва — мінова вартість складається з таких витрат, як заробітна плата та середній прибуток.

Російські вчені Я. Певзнер та С. Брагінський зазначають, що за умов рівноваги попиту та пропозиції вартість послуг всіх факторів (у тому числі робочої сили) відповідає їх граничній продуктивності, тобто вкладені у виробництво продукту вартості. Саме ця вартість і визначає виплати працівнику — продавцю послуг праці. Більш конкретно ця величина визначається не тим, як оцінює підприємець потреби працівника для підтримання його життє- і працездатності, а результатами праці, тобто продуктивністю праці кожного власника робочої сили зокрема [6, с. 249]. Позитивним у такому підході, вважаємо спробу оцінити вартість товару з точки зору не лише суспільних затрат виробництва, а й корисності, тобто його корисного ефекту.

Сучасні економісти країн з розвинутою ринковою економікою розглядають і обґрунтовують рівні заробітної плати переважно із

співвідношень між попитом і пропозицією на працю. Вони виходять з того, що людину, природно, не можна розглядати як суто товар. Але, разом з тим, необхідно констатувати той факт, що люди за певну ціну здають свої послуги в оренду. Ці послуги певного конкретного працівника виражаються безпосередньо в його мускульній енергії, інтелекті, кваліфікації, професійній майстерності, досвіді, тощо. Платою за послуги працівників слугують певні ставки заробітної плати [66].

Для більшості людей кожної країни заробітна плата є єдиним джерелом доходу і відіграє велику роль у матеріальному добробуті як працівника особисто, так і його сім'ї. За основу реформування оплати праці в економіці України можна, наприклад, прийняти ринково-виробничу теорію заробітної плати. Суть даної теорії впливає з того, що роботодавці можуть визначати найоптимальнішу для свого підприємства величину заробітної плати найманих працівників, а працівники, відповідно, мають можливість правильно оцінити суспільну цінність і «рівень справедливості» свого заробітку. Звідси, зрозуміло, що роботодавці в інтересах досягнення найвищого рівня ефективності виробництва прагнуть зменшити витрати на оплату праці, але загально прийнятий рівень заробітної плати для найманих працівників стримує галопуючі тенденції даного процесу. Як наймані працівники, так і роботодавці повинні своїми діями сприяти створенню «дружнього» економічного середовища [66].

Спробуємо побудувати перелік теоретичних основ оплати праці, які були запропоновані видатними вченими різних часів.

1. Трудова теорія вартості (А. Сміт, Д. Рікардо). Праця є вимірювачем вартості товару. Вартість визначається не конкретною працею однієї людини, а середніми витратами праці для даного рівня розвитку виробництва. Витрати праці входять у ціну товару.

2. Теорія граничної продуктивності. Дж. Кларк вважав, що в стані рівноваги доход кожного виробничого фактора відповідає його граничній продуктивності, яка дорівнює, зміні продуктивності, яка, в свою чергу

дорівнює зміні виробництва продукту при додаванні або відніманні одиниці цього фактора (звідси й поняття граничності) за умови, що кількість інших факторів залишається незмінною [Кларк Д. Разделение богатства, с. 243].

3. Теорія граничної корисності Й. Тюнен, М. Туган-Барановський розробили соціальну теорію граничної корисності і блага та теорію заробітної плати. Заробітна плата є часткою робітничого класу в суспільному продукті, яка залежить від продуктивності суспільної праці і соціальної сили робітничого класу [72, с. 450].

4. Теорія К. Маркса базується на тому, що заробітна плата є перетвореною формою вартості товару «робоча сила», визначається суспільно необхідними умовами її відтворення з урахуванням навчання персоналу для трудової діяльності, залежить від співвідношення попиту і пропозиції на робочу силу, інтенсивності, складності та продуктивності праці.

5. Теорія вільної конкуренції Л. Вальрас, А. Парето визнавали можливість поступок з боку підприємців щодо підвищення заробітної плати працівникам під загрозою страйків. Але наступний відтік капіталу з галузей з підвищеною заробітною платою, заміна живої праці машинною зведе заробітну плату до ринкового рівня.

6. Сучасні ринкові теорії. У. Мітчелл, Ф. Феттер відстоювали необхідність планування ринкового виробництва. Праця є фактором виробництва, заробітна плата — ціною використання праці. Людина розглядається як форма капіталу. Оплата праці гарантує мінімальну заробітну плату. Набирають ваги різні види соціальних винагород. Зростає і важливість внутрішньої винагороди за працю задоволення людини від праці. Зростають інвестиції в людський капітал. Поширюються гнучкі форми оплати праці, виплата премій за індивідуальні і колективні результати праці. Заохочується участь працівників у прибутках і капіталі фірм. Розвиваються форми організації праці в єдиній команді. Поширюються партнерські трудові відносини (трипартнерство). Середній рівень заробітної плати диференціюється за країнами, регіонами, видами діяльності; формується під

впливом конкуренції на ринку праці [66].

Сучасні вчені з економіки праці Богиня Д.П. та Куліков Г.Т. вважають, що сутність поняття «заробітна плата» складна і багатостороння, тому розглядати її потрібно з різних позицій.

По-перше, заробітна плата — це економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. В цьому розумінні доречнішим є поняття «оплата праці», яка, крім власне заробітної плати, включає й інші витрати роботодавця на робочу силу.

По-друге, заробітна плата — це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано. Це загально визнане визначення, що найточніше відповідає терміну «заробітна плата».

По-третє, в умовах ринкової економіки заробітна плата — це елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту на працю і її пропозиції і виражає ринкову вартість використання найманої праці. В цьому розумінні найчастіше вживаються усереднені показники ставок оплати одиниці (наприклад, людино-години) праці певної якості [66].

Вчені Колот А.М., Уманський О.М. зазначають, що для розуміння категорії заробітна, плата потрібно враховувати такі принципові положення:

а) заробітна плата формується на стику відносин сфери виробництва і відносин обміну робочої сили;

б) заробітна плата повинна забезпечувати об'єктивно необхідний для відтворення робочої сили й ефективного функціонування виробництва обсяг життєвих благ, що працівник може одержати в обмін на свою працю;

в) заробітна плата — це важлива складова виробництва, оскільки їх рівень пов'язаний як із потребами працівника, так і з процесом виробництва, його результатами, через які формуються джерела засобів на відтворення робочої сили;

г) заробітна плата є одночасно мікроекономічною та макроекономічною категорією [66].

Швиданенко Г.О дає таке тлумачення терміна «оплата праці» - це будь-який заробіток, обчислений, як правило, у грошовому вираженні, який за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги. Оплата праці складається з основної заробітної плати й додаткової оплати праці. Розміри оплати найманого працівника залежать від результатів його праці з урахуванням наслідків господарської діяльності підприємства. Основна заробітна плата працівника залежить від результатів його праці й визначається тарифними ставками, відрядними оцінками, посадовими окладами, а також надбавками і доплатами у розмірах, не вищих за встановлені чинним законодавством, рівень додаткової оплати праці здебільшого залежить від кінцевих результатів діяльності підприємства. Зазвичай до додаткової оплати праці відносять премії, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, а також надбавки й доплати, не передбачені чинним законодавством або встановлені понад розміри, дозволені останнім [18, с. 201].

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» сутність заробітної плати визначається як «винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [62].

В економічній теорії (оплата праці) заробітна плата - це ціна робочої сили, яка відповідає вартості предметів споживання і послуг, що забезпечують відтворення робочої сили, задовольняючи фізичні та духовні потреби працівника і членів його сім'ї.

О. Воронін стверджує, що «вартість робочої сили (витрати на її відтворення) - це, насамперед, абстрактна, теоретична категорія. Взаємовідношення між роботодавцем і найманим працівником на ринку праці мають схожість з орендними відносинами. Роботодавця цікавить не стільки повна вартість майна (робочої сили), скільки величина плати за її використання

(оплата праці) упродовж терміну оренди, оскільки орендодавець (найманий працівник) залишається власником своєї робочої сили» [8, с. 29].

Отже, в економічній літературі зустрічаються підходи до заробітної плати, коли автори намагаються поєднати марксистське і сучасне тлумачення заробітної плати. Зокрема, У ринкових умовах заробітна плата трактується двояко - вона одночасно виступає як дохід і як витрати виробництва. З одного боку, заробітна плата є доходом найманого працівника, а з іншого - одним із елементів витрат виробництва. Найманий працівник зацікавлений у високій заробітній платі, а роботодавець - у її зниженні. В умовах ринкових відносин ця суперечність вирішується в результаті взаємодії попиту на працю відповідної кваліфікації з боку роботодавців і її пропозицією з боку найманих працівників, оскільки в результаті цієї взаємодії формується ринкова ціна використання найманої праці. Одночасно держава регулює ринок праці. Тому заробітна плата виступає не тільки економічною категорією, але, на наш погляд, що є суттєвим - виступає соціально-економічною категорією, оскільки, по-перше, поєднує і концентрує інтереси та потреби найманих працівників, роботодавців та держави, а по-друге - є найважливішим показником рівня життя.

Таким чином, сутність поняття «заробітна плата» складна, багатовимірна і потребує вивчення з різних позицій:

1. Заробітна плата - це економічна категорія, яка відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості.
2. Заробітна плата - це винагорода або заробіток, обчислений, як правило, у грошовому вираженні, який за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу.
3. Заробітна плата - це елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту і пропозиції, виражає ціну використання робочої сили.
4. Для найманого працівника заробітна плата - це основна частина його

доходу, який він отримує за реалізацію своєї здатності до праці.

5. Для роботодавця заробітна плата - це елемент витрат виробництва, що забезпечує матеріальну зацікавленість працівників у високо продуктивній праці [21, с. 527-528].

Отже, можна зробити висновок, що питання оплати праці завжди цікавило вчених з точки зору підвищення заробітної плати. Цим питанням займалися економісти, психологи, соціологи, філософи. За великий період часу вченим не вдалося знайти єдиний комплексний підхід до вирішення проблем оплати праці, але на кожному етапі розвитку суспільства науковці знаходять шляхи до їх розв'язання. Ідеї, на яких базувалися теорії оплати праці, можна поділити на три групи: теорії, які переважно спираються на психологічні фактори; теорії, які ґрунтуються на економічних факторах; теорії, в основі яких — соціальні фактори оплати праці. На даний період часу ми маємо достатньо міцну базу для продовження вивчення та аналізу проблеми оплати праці. В цьому можна впевнитись, розглянувши еволюцію теоретичних підходів до поняття оплати праці. Сьогодні, під час економічної кризи, потрібно розробити нові стратегії оплати праці, які зможуть встановити рівновагу та задовольнити потреби робітника і роботодавця. Це можна зробити, опираючись або вдосконалюючи теоретичні основи оплати праці.

1.2. Форми та системи оплати праці

Основними вимірниками результатів (затрат) праці є кількість виготовленої продукції (обсяг наданих послуг) належної якості або витрачений робочий час, тобто кількість днів (годин), протягом яких працівник фактично був зайнятий (працював) на підприємстві (в організації). Такому поділу вимірників затрат праці відповідають дві форми заробітної плати, що базуються на тарифній системі, — відрядна та погодинна.

За відрядної форми оплата праці проводиться за нормами й розцінками, встановленими на підставі розряду працівника. Кваліфікаційний (тарифний) розряд працівника передбачає виконання роботи відповідної складності.

Основними умовами застосування відрядної оплати праці є наявність кількісних показників роботи, що безпосередньо залежать від конкретного працівника і піддаються точному обліку, а також необхідність стимулювання зростання випуску продукції та існування реальних можливостей підвищення виробітку на конкретному робочому місці. Використання цієї форми оплати праці потребує встановлення обґрунтованих норм виробітку, чіткого обліку їхнього виконання і, що особливо важливо, воно не повинно призводити до погіршення якості продукції, порушень технологічних режимів, техніки безпеки, а також до перевитрачання сировини, матеріалів, енергії.

За погодинної форми заробітної плати оплата праці робітників здійснюється за годинними (денними) тарифними ставками з урахуванням відпрацьованого часу та рівня кваліфікації, що визначається тарифним розрядом. Погодинна форма заробітної плати застосовується тоді, коли недоцільно нормувати роботи (наприклад, операції контролю за якістю продукції) або вони взагалі не піддаються нормуванню, оскільки зміст і послідовність виробничих операцій часто змінюються (роботи з ремонту та налагодження устаткування, обслуговування внутрішньозаводського транспорту, дослідно-експериментальні роботи тощо). Сучасна техніка висовує підвищені вимоги до точності та чистоти обробки, якості продукції. Саме погодинна, а не відрядна оплата праці значно більше сприяє дотриманню цих вимог. Погодинна оплата праці керівників, спеціалістів і службовців здійснюється, як правило, за місячними посадовими окладами (ставками).

Форми оплати праці будуть ефективними лише в тому разі, якщо вони відповідають організаційно-технічним умовам виробництва. Отже, вибираючи форму оплати праці для певної категорії робітників, необхідно враховувати конкретні умови їхньої праці, специфіку виробництва тощо.

Основними (загальними) умовами застосування тієї чи іншої форми заробітної плати є рівень технічного оснащення виробництва, характер технологічного процесу та організації виробництва і праці, ступінь використання виробничих потужностей і устаткування, стан нормування праці

тощо.

Кожна з названих форм заробітної плати охоплює кілька систем оплати праці для різних організаційно-технологічних умов виробництва. Можливі та реально застосовувані системи оплати праці робітників виробничих підприємств (підрозділів організацій) показано на рис. 1 [42, с. 213-214].

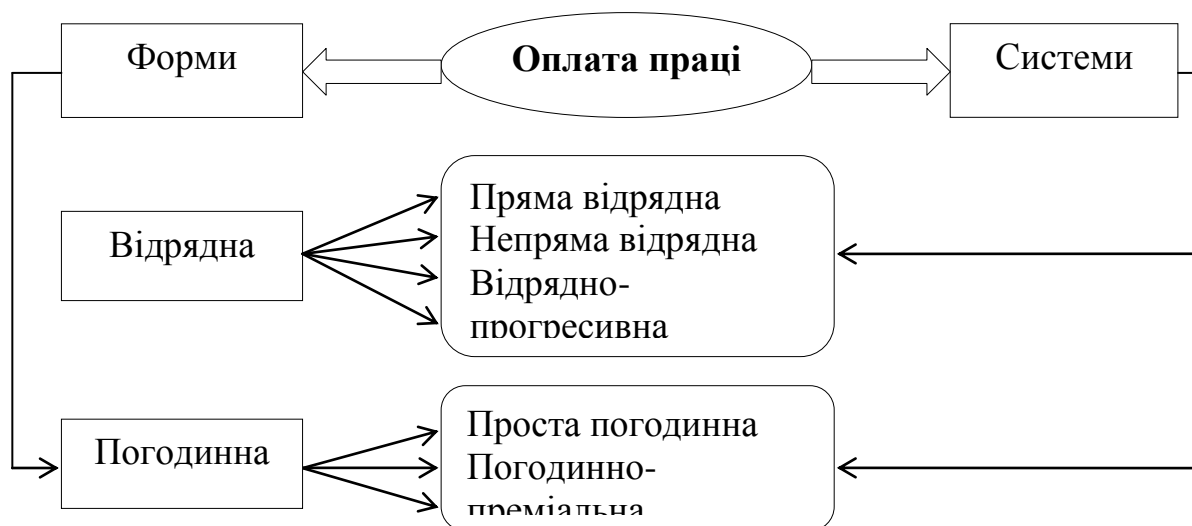


Рис.1.1. Форми та основні системи оплати праці

За прямої відрядної системи заробіток працівника розраховується множенням кількості одиниць виробленої продукції та розцінки за одиницю продукції.

Розцінка визначається діленням погодинної тарифної ставки на норму виробітку або множенням погодинної тарифної ставки на норму часу (у годинах) на виготовлення одиниці продукції.

За непрямой відрядної системи заробіток працівника залежить не від його особистого виробітку, а від результатів праці працівників, що їх він обслуговує. Вона застосовується для оплати тих категорій допоміжних робітників (наладчиків, ремонтників, кранівників), праця яких не піддається нормуванню та обліку, але значною мірою визначає рівень виробітку основних робітників. Заробіток робітника за цієї системи розраховується за формулою:

$$D_{HBC} = s * t * k_{BH} \quad (1)$$

де s - погодинна тарифна ставка; t - фактично відпрацьована кількість годин цим робітником; $k_{вн}$ - середній коефіцієнт виконання норм виробітку всіма робітниками, що обслуговуються.

Відрядно-прогресивна оплата праці передбачає оплату робіт, виконаних у межах встановленої норми (n_0) за звичайними відрядними розцінками (p), а робіт, виконаних понаднормативний (базовий) рівень (n_i) - за підвищеними розцінками (p_i) залежно від ступеня виконання завдання. Отже, заробіток у цій системі визначається за формулою:

$$D_{в-прог} = p * n_0 + p_i * n_i \quad (2)$$

За відрядно-преміальною системі заробіток працівника складається з відрядного заробітку (p_v) та премії (m) за досягнення певних результатів:

$$D_{впс} = p_v + m \quad (3)$$

Застосування цієї системи обмежується, як правило, ділянками, що стримують роботу всього підприємства, за браком у них стимулюючих факторів підвищення якості продукції або послуг [11, с. 183].

Відмінність акордної системи полягає в тому, що працівникові або групі працівників розцінки встановлюються не за окремі операції, а за весь комплекс робіт із визначенням кінцевого строку його виконання.

Погодинна оплата праці робітників здійснюється за годинними (денними) тарифними ставками із застосуванням нормованих завдань або за місячними окладами. Погодинна оплата праці керівників, спеціалістів і службовців, як уже було сказано, проводиться, як правило, за місячними посадовими окладами (ставками).

За простої погодинної оплати заробіток працівника розраховується множенням годинної тарифної ставки відповідного розряду (s) на кількість відпрацьованих годин (t):

$$D_{пр} = s * t \quad (4)$$

Через недостатній позитивний вплив на кількість і якість праці робітника цю систему застосовують досить рідко.

У погодинно-преміальній системі певною мірою усунуто цей недолік. За

цієї системи окрім тарифного заробітку ($s*t$) працівник одержує премію (m) за досягнення певних кількісних або якісних показників. Загальний заробіток визначається за формулою [20, с. 102]:

$$D_{прем} = s*t+m \quad (5)$$

За застосування погодинно-преміальної системи з використанням нормованих завдань заробіток може складатися з трьох частин:

1) погодинного заробітку, що розраховується пропорційно до відпрацьованого часу, і доплат за професійну майстерність та умови (інтенсивність) праці;

2) додаткової оплати за виконання нормованих завдань, що нараховується у процентах до погодинної оплати за тарифом;

3) премії за зниження трудомісткості виробів або робіт.

Різновидом погодинно-преміальної є система оплати за посадовими окладами, що застосовується на підприємствах усіх галузей економіки. За цією системою оплачуються працівники, робота яких має стабільний характер (комірники, вагарі, прибиральники та ін.).

Заробітна плата поділяється на:

- основну заробітну плату;
- додаткову заробітну плату;
- інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Основна заробітна плата це - винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців [73].

Додаткова заробітна плата це - винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

Вона включає:

- надбавки і доплати:
 - за високу кваліфікаційну майстерність;
 - роботу у важких, шкідливих умовах;
 - суміщення професій;
 - класність (водіям);
 - знання іноземної мови, науковий ступінь тощо.
- премії та винагороди, які мають систематичний характер, в тому числі за вислугу років;
- оплату за працю у вихідні та святкові дні, в понадурочний час;
- оплату щорічних, додаткових і навчальних відпусток;
- вартість безплатно наданих окремим категоріям працівників комунальних та інших послуг, безплатний проїзд працівникам транспорту;
- суму індексації заробітної плати та компенсації за порушення термінів її виплати;
- оплату за час виконання державних або громадських обов'язків та ін.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати. До них належать виплати у формі винагород за підсумки роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлення зазначеними актами норм.

Оплата праці працівників підприємства здійснюється в першочерговому порядку після сплати обов'язкових платежів.

Забороняється будь-яке зниження розмірів оплати праці залежно від походження, соціального і майнового стану, расової та національної належності, статі, мови, політичних поглядів, релігійних переконань, членства у професійній спілці чи іншому об'єднанні громадян, роду і характеру занять, місця проживання.

Суб'єкти організації оплати праці не мають права в односторонньому порядку приймати рішення з питань оплати праці, що погіршують умови, встановлені законодавством, угодами і колективними договорами.

Нормальна тривалість робочого часу працівників не може перевищувати годин на тиждень.

Підприємства і організації при укладенні колективного договору можуть встановлювати меншу норму тривалості робочого часу, ніж передбачено законом.

Скорочена тривалість робочого часу встановлюється:

1) для працівників віком від 16 до 18 років — 36 годин на тиждень, для осіб віком від 15 до 16 років (учнів віком від 14 до 15 років, які працюють в період канікул) — 24 години на тиждень.

Тривалість робочого часу учнів, які працюють протягом навчального року у вільний від навчання час, не може перевищувати половини максимальної тривалості робочого часу, передбаченої в попередньому абзаці для осіб відповідного віку;

2) для працівників, зайнятих на роботах з шкідливими умовами праці, — не більше, як 36 годин на тиждень.

Час початку і закінчення щоденної роботи (зміни) передбачається правилами внутрішнього трудового розпорядку і графіками змінності у відповідності з законодавством.

Для працівників установлюється п'ятиденний робочий тиждень з двома вихідними днями. При п'ятиденному робочому тижні тривалість щоденної роботи (зміни) визначається правилами внутрішнього трудового розпорядку або графіками змінності, які затверджує власник або уповноважений ним орган за погодженням з профспілковим комітетом підприємства, установи, організації з додержанням установленної тривалості робочого тижня.

П'ятиденний або шестиденний робочий тиждень встановлюється власником або уповноваженим ним органом спільно з профспілковим комітетом з урахуванням специфіки роботи, думки трудового колективу і за погодженням з місцевою Радою народних депутатів.

Напередодні святкових і неробочих днів тривалість роботи працівників, крім працівників із скороченою тривалістю робочого часу, скорочується на

одну годину як при п'ятиденному, так і при шестиденному робочому тижні.

Отже, система організації праці, її оплати, мотивації повинна бути спрямована на підвищення ефективності праці. При цьому повинні бути використані різні підходи, інструменти матеріального та морального стимулювання, організаційні заходи: підвищення заробітку, справедливості в оплаті праці, добра організація праці, поліпшення організації виробництва.

Для вдосконалення системи оплати праці в сучасних умовах господарювання необхідно: забезпечити підвищення рівня організації робочого місця; забезпечити своєчасну видачу робочого завдання; поліпшення технічного стану робочого місця, проведення своєчасного профілактичного і поточного ремонту, модернізації; вдосконалення координації робіт на певному робочому місці з роботою структурного підрозділу в цілому і технологічно взаємопов'язаного робочими місцями; інтенсивно упроваджувати ефективні моделі організації праці; розробити адаптовану для підприємства гнучку єдину тарифну сітку, власну прогресивну шкалу між розрядних коефіцієнтів, що враховують складність праці, рівень кваліфікації і відповідальність; забезпечити механізм послідовного встановлення мінімальної ставки першого тарифного розряду на рівні прожиткового мінімуму; підтримувати стабільність і своєчасність виплати заробітної плати, проводити її індексацію з урахуванням інфляції; розробити гнучку систему індивідуального і колективного матеріального преміювання за наслідками роботи за місяць, квартал, півріччя і рік; підвищити якість і зміцнити систему нормування праці у всіх структурних підрозділах з використанням різноманітних видів нормування (норм виробітка, норм обслуговування, норм часу); ширше використовувати різні форми контролю за роботою виконавців, забезпечити гласність результатів оцінки і контролю; визначити чітку відповідальність за різного роду порушення, упущення, конкретизувати заходи матеріальної і дисциплінарної відповідальності, забезпечити їх порівняння з важливістю роботи і важкістю провини; гарантувати затребуваність відповідальності; створити оптимальні умови для кар'єрного зростання добре працюючим працівникам [7, с. 18-22].

Отже, основним і визначальним елементом трудового процесу є працівник з його вмінням і кваліфікацією, ставленням до праці, потребами й можливостями їхнього задоволення. Аналіз, дослідження поняття оплати праці дало нам можливість визначити поняття заробітної плати, отже заробітна плата - це винагород, зазвичай, у грошовому вираженні, яка виплачується працівникові за виконану роботу, необхідна для подальшого існування людини та спроможності надалі працювати. Заробітна плата повинна залежати безпосередньо від результатів праці й у той же час впливати на його показники, стимулювати розвиток виробництва, ефективність роботи, підвищення кількісних і якісних результатів праці.

1.3. Нормативно-правове регулювання виплат працівникам

Нормативно-правове регулювання виплат працівникам є актуальним досить давно. Останнім часом постала потреба перегляду діючих нормативних актів та створення нових у сфері забезпечення розрахунків з працівниками, які б відповідали демократичним і суверенним принципам існування незалежної держави

Процес реформування нормативних актів у цій сфері триває вже більше 20 років і досі є не завершеним. В Україні нормативно-правове регулювання виплат працівникам на підприємствах, установах та організаціях здійснюється на таких трьох рівнях: макрорівень – вплив норм правової бази поширюється на усі види діяльності; мезорівень – нормативно-правова база зазначає правила розрахунків з працівниками окремих галузей беручи до уваги їх особливості; мікрорівень – нормативні документи створюються на самих підприємствах відповідно до чинного законодавства [27, с. 51].

На всіх рівнях існують закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам. Розглянемо їх на рисунку 1.2.

Кожен з представлених на рис. 1.2. нормативних документів регулює окрему сферу щодо виплат працівникам, зокрема:

1. Відповідно до статті 43 Конституції від 28 червня 1996 року № 254к/96 – ВР (із змінами і доповненнями від 15.03.2016) кожному гарантується право на працю, яку людина вільно обирає і на яку вільно погоджується. Ст. 44 – 46 КУ гарантують працівникам права захисту своїх економічних і соціальних інтересів, право на соціальний захист [31].



Рис. 1.2. Нормативно-правове забезпечення розрахунків за виплатами працівникам

2. Кодекс законів про працю України від 10 грудня 1971 року № 322 – VIII (із змінами та доповненнями від 06.04.2017) – главами II, VI, VII, VIII визнаються правові засади і гарантії громадян України права розпоряджатися своїми здібностями до продуктивної і творчої праці [29].

3. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755 – VI (із змінами і доповненнями від № 2245-VIII від 07.12.2017) регулює відносини, що постають у сфері справляння податків і зборів, наприклад, визначає вичерпний

перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, права і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за недотримання податкового законодавства [45].

4. Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року № 144/95 – VIII (із змінами і доповненнями від 06.12.2016) визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які знаходяться у трудових взаєминах [62].

5. Закон України «Про відпустки» від 15 листопада 1996 року № 504-VIII встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає тривалість, порядок і умови надання їх робітникам для віднови працездатності, покращення здоров'я, також для виховання дітей, задоволення власних потреб та інтересів, всебічного розвитку людини [49]. Відповідно до цього закону право на відпустку мають громадяни, які знаходяться у трудових відносинах з підприємством незалежно від виду діяльності та галузевої приналежності, а також громадяни, що працюють за трудовим договором у фізичної особи (ч. 1 ст. 2 Закону № 504) .

Ст. 4 Закону № 504 встановлені такі види щорічних відпусток:

1) основна відпустка;

2) додаткова відпустка:

– додаткова відпустка за роботу із шкідливими та важкими умовами праці;

– додаткова відпустка за особливий характер праці;

– інші додаткові відпустки, передбачені законодавством.

Тривалість відпусток розраховується в календарних днях).

При визначенні тривалості відпустки не враховуються:

– святкові та неробочі дні, що припадають на відпускний період;

– дні додаткової відпустки працівникам, які мають дітей або повнолітню дитину – інваліда з дитинства підгрупи А І групи.

Тривалість щорічної основної відпустки становить не менше двадцяти чотирьох календарних днів за відпрацьований робочий рік, який рахують від дня укладення трудового договору працівника з підприємством (ст. 75 КЗпП і ст. 6 Закону № 504).

З метою задоволення життєво важливих потреб і зацікавлень робітників статтею 25 Закону № 504 врегульовано питання надання їм двох видів відпусток без збереження заробітної плати:

- відпустки, які надаються в обов'язковому порядку робітникам за їх бажанням на основі суб'єктивного права, визначеного чинним законодавством;
- відпустки, за згодою сторін, тобто відпустки, які надаються за сімейними обставинами або з інших причин.

При наданні відпустки без збереження заробітної плати працівник подає письмову заяву, і вказує у ній особисті обставини. До заяви додаються відповідні документи, які підтверджують факт виникнення обставин, і вказують строк відпустки та дату її початку.

Відпустка, не використана цього року, і є відпусткою без збереження заробітної плати, не переноситься на наступний рік.

Причини надання відпустки без збереження заробітної плати, відпустка надається з дня, про який просить працівник, розглянемо на рисунку 1.3.

Всіх інші випадки виплат відпусток без збереження заробітної плати узгоджують з працівниками відділу кадрів.

Список причин надання таких відпусток чинним законодавством України не встановлено. Підтверджуючих документів для надання відпустки без збереження заробітної плати за згодою сторін не потрібно додавати до заяви. Працівник може використати таку відпустку загальною тривалістю до 15 календарних днів на рік. Рішення про надання такої відпустки приймається тільки керівником підприємства.

Час перебування у відпустці без збереження заробітної плати зараховується у стаж роботи і враховується при наданні щорічної відпустки працівнику.

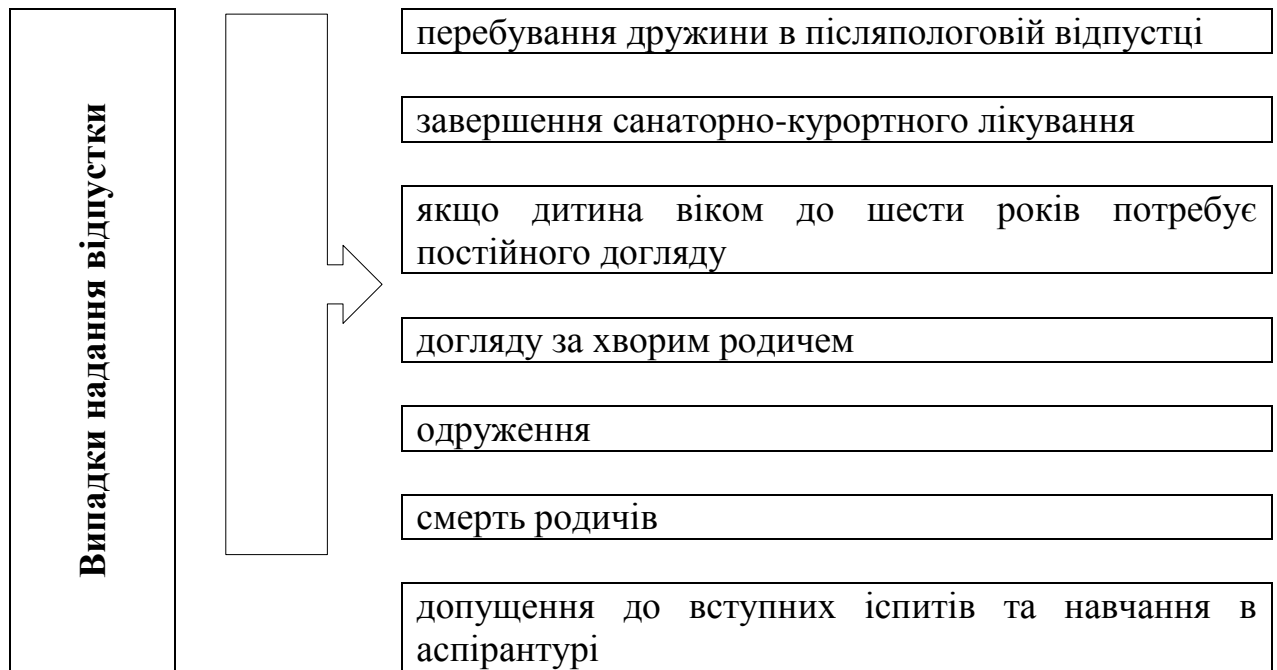


Рис. 1.3. Випадки надання відпустки без збереження заробітної плати

6. Закон України «Про колективні договори і угоди» від 1 липня 1993 року № 3357 – XII (із змінами і доповненнями від 28.12.2014) визначає правові засади розроблення, укладання та виконання колективних договорів і угод з метою підтримки регулювання трудових відносин та соціально-економічних інтересів робітників і власників [61].

7. Закон України «Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати» від 12 жовтня 2009 року № 1646 – 17 встановлює розмір прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати, що забезпечує належний соціальний захист кожного громадянина України у період фінансово-економічної кризи [50]. Основою для встановлення прожиткового мінімуму на 2018 рік є Закон України «Про Державний бюджет України на 2018 рік».

Як зазначено в Кодексі законів про працю України та Законі України «Про оплату праці» мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може встановлюватися оплата за виконану працівником місячну норму робіт.

З 1 січня 2018 року мінімальна заробітна плата в Україні зросла на 523 грн. і становить 3723 грн.

Розглянемо розмір мінімальної заробітної плати за останні 5 років у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4

Розмір мінімальної заробітної плати за період 2010-2018 роки [81]

Початок дії	Розмір мінімальної заробітної плати	Нормативний акт, яким було встановлено новий розмір МЗП
01.01.2010 р. 01.04.2010 р. 01.07.2010 р. 01.10.2010 р. 01.12.2010 р.	869 грн. 884 грн. 888 грн. 907 грн. 922 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2010 рік" (стаття 53)
01.01.2011 р. 01.04.2011 р. 01.10.2011 р. 01.12.2011 р.	941 грн. 960 грн. 985 грн. 1004 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2011 рік" (стаття 22)
01.01.2012 р. 01.04.2012 р. 01.07.2012 р. 01.10.2012 р. 01.12.2012 р.	1073 грн. 1094 грн. 1102 грн. 1118 грн. 1134 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2012 рік" (стаття 13)
01.01.2013 р. 01.12.2013 р.	1147 грн. 1218 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2013 рік" (стаття 8)
01.01.2014 р.	1218 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2014 рік" (Стаття 8)
01.01.2015 р. 01.09.2015 р.	1218 грн. 1378 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2015 рік" (Стаття 8)
01.01.2016 р. 01.05.2016 р. 01.12.2016 р.	1378 грн. 1450 грн. 1600 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2016 рік" (Стаття 8)
01.01.2017 р.	3200 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2017 рік" (Стаття 8)
01.01.2018 р.	3723 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2018 рік" (Стаття 8)

Як бачимо з рисунку 1.4, що показники розмірів повільно але впевнено зростають. Підвищення мінімальної заробітної плати має позитивно впливати на розвиток економічної системи і бути обґрунтований.

Зобразимо схематично на рисунку 1.4 тенденцію змін розміру

мінімальної заробітної плати за останні роки в Україні.

8. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 8 липня 2010 року № 2464 – 17 встановлює правові та організаційні основи забезпечення збору та обліку єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, порядок та умови його нарахування і сплати [60].

9.

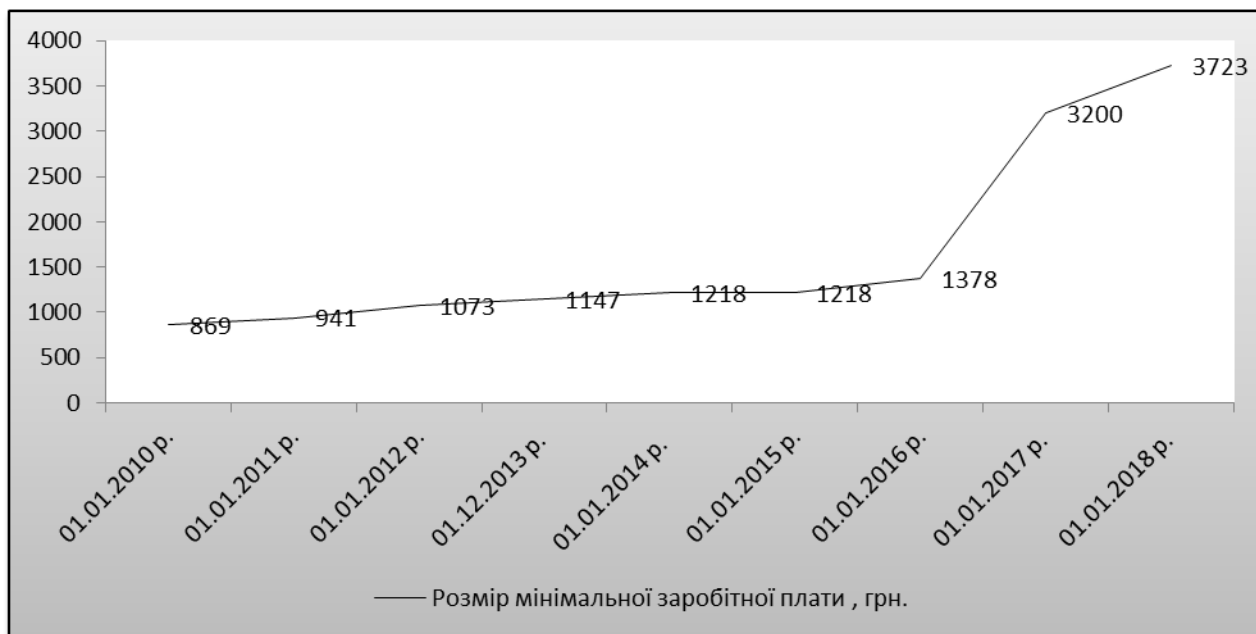


Рис. 1.4. Зміна розміру мінімальної заробітної плати за останні роки [81]

10. Закон України «Про охорону праці» від 14 жовтня 1992 року № 2694 – XII визначає головні положення щодо виконання конституційного права громадян на охорону їх життя і здоров'я в ході трудової діяльності, встановлює участь відповідних державних органів зв'язки між власником підприємства або уповноваженим ним органом та працівником з питань безпеки, гігієни виробничого середовища та праці, затверджує єдиний порядок організації охорони праці в Україні [63].

11. П(С)БО 26 «Виплати працівникам» від 28 жовтня 2003 року № 601 (із змінами внесеними згідно з Наказом Мінфіну № 1591 від 09.12.2011) визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій та не грошовій формах) за роботи та послуги виконані працівниками, та розкриття у фінансовій звітності [41].

12. Постанова КМУ №1078 від 17 липня 2003 року «Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення» (із змінами, внесеними згідно з Постановами КМУ від 24.10.2017) встановлює правила обчислення індексу споживчих цін для проведення індексації та сум індексації грошових доходів населення [57].

Після прийняття і введення в дію вище зазначених законодавчих актів відбулись позитивні зміни в організації оплати праці, наприклад, було здійснено перехід до колективно-договірних принципів регулювання та встановлення державних гарантій в оплаті праці [77, с. 119].

Однак існує низка проблем саме у сфері правового регулювання праці, які не дозволяють повністю реалізувати закріплені Конституцією України права, свободи та інтереси громадян, створити всі необхідні умови для творчого використання працівником своїх здібностей та власного потенціалу. Ці проблеми спричинені суперечливістю та чисельними недоліками у нормах трудового законодавства України. Розширення локального регулювання трудових взаємин створює небезпеку довільного тлумачення вимог трудового законодавства та погіршення правового статусу робітника [30, с. 21].

Отже, в Україні, як і у більшості ринкових економічних системах світу, організація регулювання оплати праці є багаторівневою, охоплює ринкове; державне; колективно-договірне та регулювання на рівні суб'єктів господарювання. На всіх рівнях існують закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам. Ці документи регулюють окрему сферу по виплатах працівникам, зокрема: податкове навантаження, відпустка працівника, розмір прожиткового мінімуму, розрахунок середньої заробітної плати і т. п.. За результатами дослідження, можна стверджувати, що кожний із названих вище напрямів регулювання не є досконалим і потребує доопрацювання. Тому, пропонуємо удосконалити нормативно-правове регулювання щодо виплат працівникам, зокрема прописати одне визначення поняття «заробітна плата» та «виплати працівникам».

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

2.1. Організація первинного обліку виплат працівникам на підприємстві

Документообіг – це впорядкований процес руху документів і виконання різноманітних облікових процедур з моменту їх отримання (створення) до моменту передачі в архів [24, с. 48].

Стадії цього процесу зобразимо схематично на рис. 2.1.

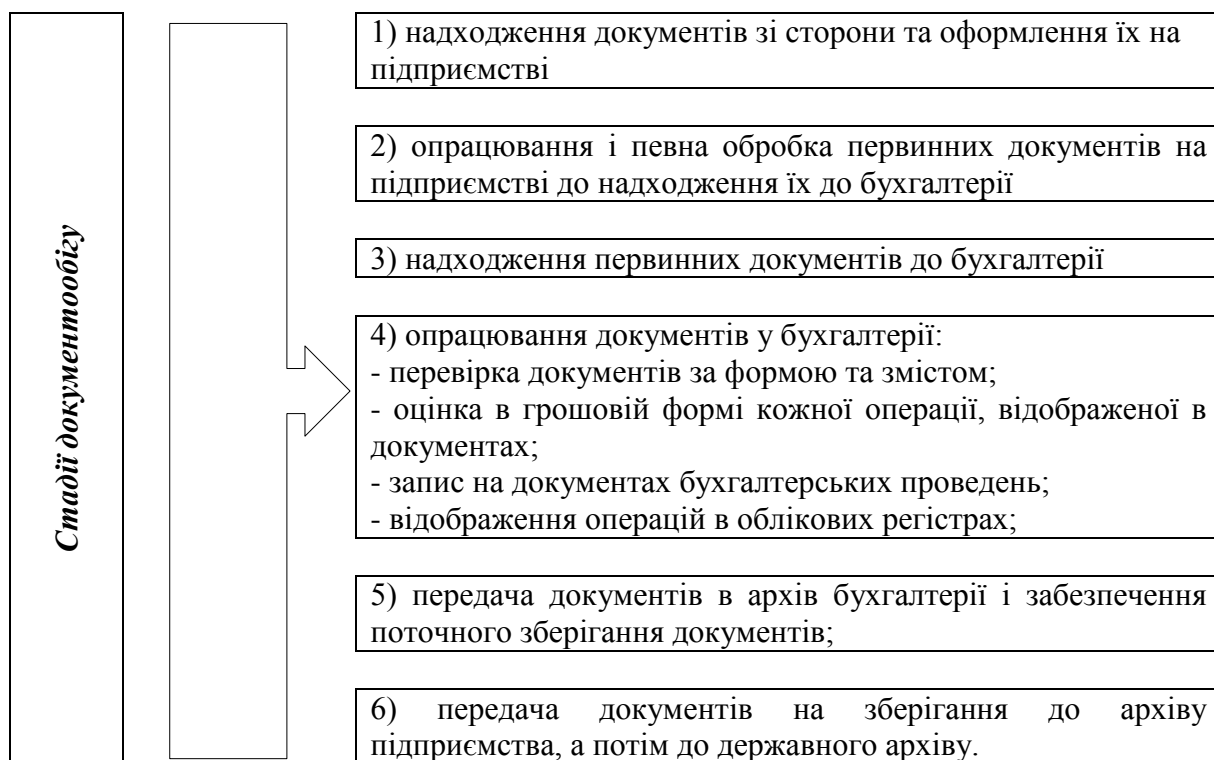


Рис. 2.1. Стадії документообігу на підприємстві

Перелічені етапи документообігу відображаються у спеціальному документі, який називається план (графік) документообігу

Розглянемо подані на рисунку 2.1 етапи документообігу більш детально. Першою операцією поточного обліку є створення та отримання первинних документів. Рациональна організація цього етапу вимагає встановлення чітких термінів реєстрації господарської операції, здачі та вибору найбільш

ефективного їх руху. Організація прийому документів залежить від обраної форми обліку. На наступному етапі документи повинні перевірятися за всіма ознаками: за змістом, законністю, правильністю оформлення та ін. Далі вони передаються на обробку, тобто для реєстрації господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку. Після обробки документи зберігаються і передаються до архіву бухгалтерії [16, с. 29].

Для зручності та своєчасної обробки бухгалтерських документів з праці та її оплати пропонуємо використовувати на ТОВ «СОП «Щасливе» розроблений графік документообігу, наведений в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Документообіг первинних документів щодо розрахунків з оплати праці

Назва документа	Створення документа					Перевірка документа			
	Кількість екземплярів	Відповідальний за виписку	Відповідальний за оформлення	Відповідальний за виконання	Термін виконання	Відповідальний за перевірку і обробку	Хто перевіряє	Порядок перевірки	Термін перевірки
Штатний розпис	2	Директор	Директор	Директор	По мірі не необхідності	Бухгалтерія	Директор	1- бухгалтерія, 2- відділ кадрів	В день оформлення
Наказ про прийом на роботу	1	Відділ кадрів	Відділ кадрів	Відділ кадрів	Відповідно до поданої заяви	Бухгалтерія	Відділ кадрів	Копія наказу(оригінал у відділі кадрів)	В день затвердження керівником
Трудовий договір	2	Відділ кадрів	Відділ кадрів	Відділ кадрів	В день укладення	Бухгалтерія	Відділ кадрів	Копія наказу(оригінал у відділі кадрів)	В день оформлення
Особова картка	1	Відділ кадрів	Відділ кадрів	Відділ кадрів	Протягом 1 дня після оформлення наказу про прийом на роботу	Бухгалтерія	Відділ кадрів	Особиста картка	В день оформлення

Наказом «Про затвердження типових форм первинної облікової

документації зі статистики праці» від 5 грудня 2008 р. № 489 Державний комітет статистики України затвердив типові форми первинної облікової документації підприємств, установ, організацій з обліку особового складу, використання робочого часу та розрахунків з працівниками із заробітної плати, відобразимо їх схематично на рисунку 2.2.

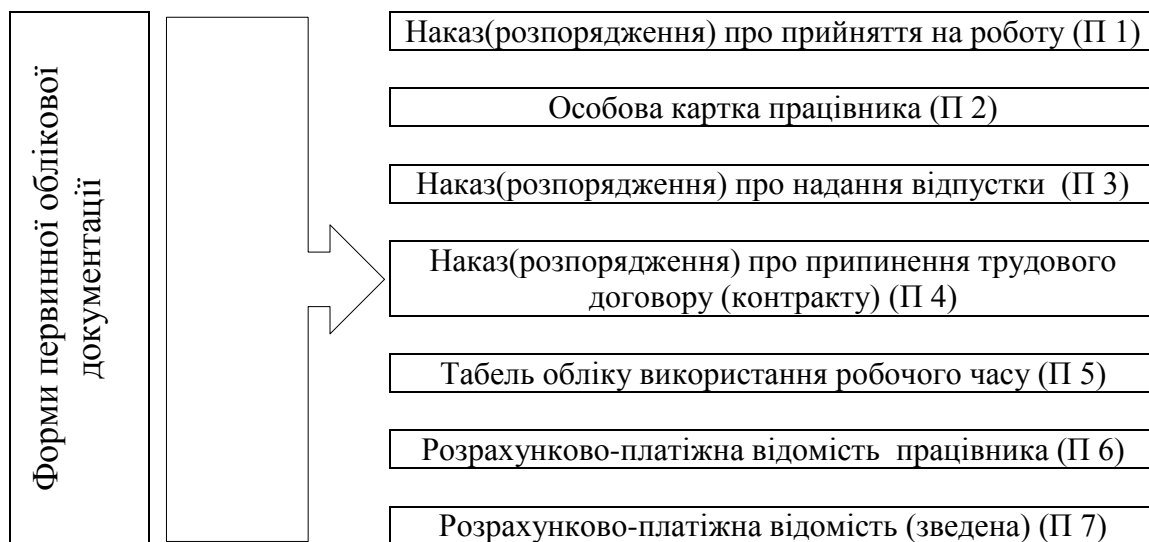


Рис. 2.2. Форми первинної облікової документації з обліку особового складу, використання робочого часу та розрахунків з працівниками із заробітної плати

Розглянемо більш детально порядок застосування первинних документів на підприємстві.

Зокрема для оформлення прийняття працівників на роботу та їх обліку на ТОВ «СОП «Щасливе» використовують «Наказ про прийняття на роботу» (ф. № П-1). У відділі кадрів на основі заяви працівника складають наказ, і зазначають в ньому назву структурного підрозділу, табельний номер працівника професію, посаду, кваліфікацію, умови прийняття на роботу (на 40 конкурсній основі, за умовами контракту, зі строком випробування, на час виконання певної роботи, на період відсутності основного працівника), умови роботи (основна, за сумісництвом, тривалість робочого дня (тижня)), розмір окладу.

Облік особового складу працівників підприємства веде відділ кадрів, інспектор з кадрів або інша уповноважена на це особа.

Важливим документом працівника є трудова книжка, яку заповнюють для особи, яка пропрацювала на підприємстві понад 5 днів, включаючи тих, які є співвласниками підприємства, селянських (фермерських) господарств, сезонних і тимчасових працівників, а також позаштатних працівників за умови, що вони підлягають державному соціальному страхуванню. Щодо осіб, які працюють за сумісництвом, їх трудові книжки ведуться тільки за місцем основної роботи. Порядок ведення трудових книжок визначено «Інструкцією про порядок ведення трудових книжок на підприємствах, в установах і організаціях» [54].

Трудову книжку працівники подають при працевлаштуванні на роботу. Особи, які вперше шукають роботу і не мають трудової книжки, повинні пред'явити паспорт, диплом або інший документ про освіту чи професійну підготовку. Трудові книжки працівників зберігаються на підприємстві. Записи в них здійснюються при прийнятті на роботу, звільненні або переведенні на іншу роботу і мають проводитись у точній відповідності з формулюванням чинного законодавства із посиланням на відповідну статтю, пункт закону.

До трудової книжки вносяться відомості про працівника, роботу, переведення на іншу постійну роботу, звільнення, нагородження і заохочення, відкриття, винаходи і раціоналізаторські пропозиції. З кожним записом, що заноситься до трудової книжки на підставі наказу про призначення на роботу, переведення і звільнення, ознайомлюють працівника під розписку в особистій картці. Якщо у трудовій книжці заповнені усі сторінки відповідних розділів, вона доповнюється вкладишем. Трудова книжка видається працівнику в день його звільнення.

Для обліку трудових книжок на ТОВ «СОП «Щасливе» ведуть Книгу обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них, Книгу обліку руху трудових книжок і вкладишів до них, Акт на списання бланків трудових книжок або вкладишів до них.

Зазначені форми затверджені наказом №227 Мінстатом України від 27 жовтня 1995 р. [58]. У книзі обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них

обліковуюють операції, пов'язані з одержанням і витрачанням бланків книжок. Зазначена книга ведеться бухгалтерією підприємства.

Книга обліку руху трудових книжок і вкладишів до них ведеться відділом кадрів підприємства. В ній реєструють усі трудові книжки, прийняті від працівників при влаштуванні на роботу, а також видані при звільненні. При одержанні трудової книжки у зв'язку із звільненням працівник розписується в особистій картці і в книзі обліку.

Бланки трудових книжок і вкладишів до них обліковуються як документи суворої звітності. На кожного працівника підприємства заповнюється особова картка за встановленою формою. Записи в ній здійснюються на підставі паспорта, трудової книжки, військового квитка, диплома (свідоцтва про закінчення навчального закладу), наказів про приймання, переведення, звільнення тощо.

На керівних та інженерно-технічних працівників, службовців, матеріально відповідальних осіб і наукових працівників, крім особових карток, заповнюється також особовий листок з обліку кадрів. На наукових працівників, крім того, заповнюється особова картка наукового працівника. Рух особового складу працівників підприємства інспектор з кадрів відображає в окремій книзі. Регулювання трудових відносин між працівником і роботодавцем (власником) здійснюється за допомогою трудових договорів (контрактів) і угод. Особливою формою трудового договору є контракт, в якому зазначається строк його дії, права, обов'язки і відповідальність сторін (в тому числі матеріальна), умови матеріального забезпечення й організації праці працівника, умови розірвання договору, в тому числі дострокового, встановлюються за згодою сторін [11]. Трудовий договір може бути:

безстроковим, що укладається на невизначений строк;

на визначений строк, встановлений за погодженням сторін;

таким, що укладається на час виконання певної роботи.

Укладення трудового договору оформляється наказом чи розпорядженням про зарахування працівника на роботу [67, с. 28]. Основним документом щодо

обліку відпрацьованого часу є Табелі обліку робочого часу (форма П-5). Він складається в одному примірнику протягом місяця окремо по виробничих підрозділах і категоріях працюючих.

Для кожного працівника в таблиці відводять окремий рядок, у якому записують кількість відпрацьованих годин, умовними літерами зазначають причини невиходу на роботу, наприклад вихідні або святкові дні — «ВС», дні хвороби — «Х», відрядження — «СВ», відпустка — «ЧВ» тощо. У таблиці також зазначають посаду працівника, його оклад, вид оплати, суму заробітної плати, табельний номер, код синтетичного і аналітичного обліку [14, с. 86]. В кінці місяця таблиць передають у бухгалтерію для нарахування заробітної плати. Для обліку обсягу виконаних робіт, робочого часу і заробітної плати у будівництві, промислових, допоміжних та інших виробництвах і господарствах застосовують Наряд на відрядну роботу бригади і Наряд на відрядну роботу індивідуальний. У них на лицьовій стороні прописують завдання, розряд роботи, норму часу і розцінку за одиницю робіт. У наряді для бригади крім того, після виконання робіт записують кількість виготовлених виробів або обсяг виконаних робіт, відпрацьований час та суму нарахованої заробітної плати. На зворотній стороні заповнюють таблицю, в якій обліковується час, відпрацьований кожним працівником. Заробіток кожного працівника бригади визначається в таблиці відповідно до виконаних робіт, відпрацьованого часу, розряду робіт і встановлених розцінок. Розрахунок заробітної плати, обчислюється шляхом визначення середнього заробітку за місяць і день, показуються усі види виплат та утримань, а також визначається сума, що належить до виплати працівнику [14, с. 44].

По закінченні місяця в таблиці визначається підсумок відпрацьованих днів та годин, а також відпрацьований час у вечірні, нічні, надурочні години роботи, зазначається «всього неявок» з причин: основна та додаткова відпустки, відпустки без збереження заробітної плати за згодою сторін, простої, прогули, тимчасова непрацездатність та інше.

Нова форма стандартизована та уніфікована. Перелік показників

розроблений з врахуванням міжнародних рекомендацій та стандартів показників зі статистики зайнятості та оплати праці. Водночас, при розробці таблиця було проведено скорочення форм документів №П–12, №П–13, №П–14 шляхом об'єднання їх в одну форму №П–5; крім того істотно змінились перелік показників та умовні позначення.

З метою оцінки індивідуальної продуктивності кожного працюючого, його значимості, стажу, кваліфікації пропонуємо доповнити «Табель обліку використання робочого часу» коефіцієнтами трудової участі(далі КТУ) та кваліфікації(далі КК в). Використання коефіцієнтів дозволить врахувати дисциплінованість кожного працівника, якість його роботи, ставлення до неї, засобів праці, техніки безпеки, членів трудового колективу і т.ін. (табл. 3.2). Якщо використовувати спрощену методику, то особливої складності в визначенні кваліфікаційного коефіцієнта не буде. Тут можливі три підходи:

1) Для визначення бази ККв – кожного працівника необхідно взяти його заробіток за попередній сезон(рік, півроку) і поділити на суму заробітку працівника з найнижчою оплатою.

2) За КК в працівника можна прийняти середній тарифний коефіцієнт по виконуваних роботах(трудомісткий розрахунок, що потребує чіткого обліку праці в попередні періоди).

3) Коефіцієнт кваліфікації працівникові може присвоїти компетентна комісія, врахувавши наступні його трудові характеристики: виконання робіт в зазначений термін; інтенсивність праці; ініціативність, відповідальність; професійно-кваліфікаційний рівень; мови праці, змінність роботи, стаж; взаємодопомога, стійкість до змін та ін.

КТУ характеризує відношення до праці, трудову та технологічну дисципліну; ККв – рівень кваліфікації, систему навичок, вмінь, здібностей.

Кваліфікаційний коефіцієнт можна на практиці реалізувати як присвоєний робітникові розряд.

Враховуючи сучасний стан економіки, ведення бухгалтерського обліку згідно П(С)БО, а також міжнародні рекомендації та стандарти

системи показників зі статистики зайнятості та оплати праці, вважаємо, що переваги форми № П-5 «Табель обліку робочого часу» в системі первинної облікової документації зі статистики праці, в порівнянні з раніше діючими документами незаперечні.

За допомогою КТУ враховують дисциплінованість працівника, якість та продуктивність його роботи, ставлення працівника до неї, до засобів праці, до техніки безпеки, до членів трудового колективу і т. ін. Коефіцієнт кваліфікації частіше пов'язують саме з безтарифною системою оплати, використовують недавно. Через нього враховують кваліфікацію, професійну майстерність працівника, його значимість, стаж, вправність і т. ін. Впливають також на ККв особливості робочого місця, умови праці. По суті кожен працівник через цей коефіцієнт одержує індивідуальну трудову оцінку. Тому значення цих коефіцієнтів для аграрного сектора важко переоцінити, оскільки в цій галузі відсутня тарифікація працівників.

Аналітичний облік розрахунків із заробітної плати здійснюють окремо по кожному працівнику. Для цього використовують Розрахунково-платіжну відомість(форма П-6) чи Книгу обліку розрахунків з оплати праці.

До розрахунково-платіжної відомості заносяться наступні дані (рис. 2.3).

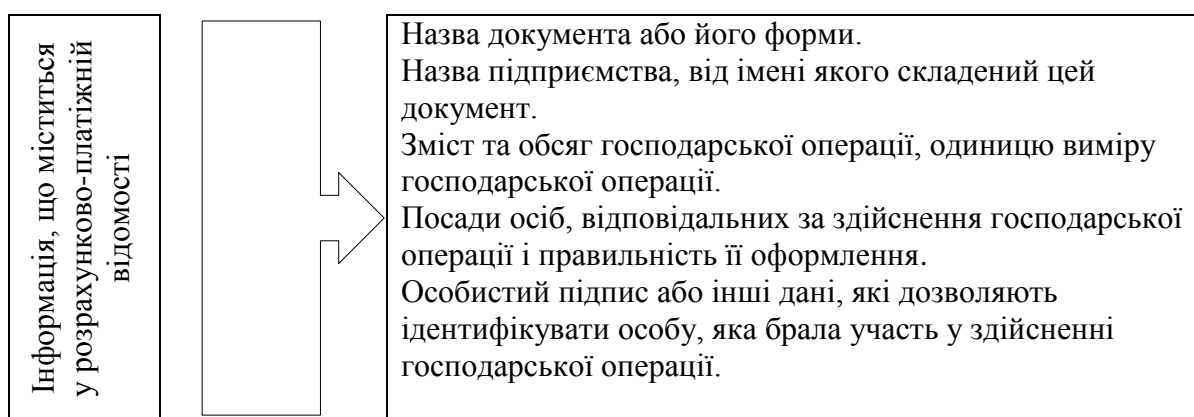


Рис. 2.3. Інформація, що міститься у розрахунково-платіжній відомості

Розглянемо більш детально порядок заповнення розрахунково-платіжної відомості, зокрема її складають по окремих структурних підрозділах. У ній записують усіх працівників підрозділу за категоріями із зазначенням прізвища, табельного номера, професії, посади, відпрацьованих днів (годин).

В окремі графи розділу «Нараховано» записують суми нарахованої основної і додаткової заробітної плати за її видами. Підставою для запису є дані Табеля обліку робочого часу, Накопичувальної відомості обліку вантажного автотранспорту, Накопичувальної відомості обліку використання машинно-тракторного парку, розрахунку нарахованої оплати праці працівникам тваринництва, Наряду на відрядну роботу та інші первинні і зведені документи

У розділі «Утримано і виплачено» записують видану із каси заробітну плату за другу половину минулого місяця і аванс в рахунок заробітку за першу половину минулого місяця. Підставою для цих записів є звіти касира і платіжні відомості. Утримання із заробітної плати проводять на основі розрахунків за податками, виконавчими листками, а також за документами про суми виданої зарплати [5, с. 172].

При заповненні даних у Розрахунково-платіжні відомості не включаються виплати, які не входять у фонд заробітної плати, а також суми, які не оподатковуються ПДФО (одноразова допомога, добові при службових відрядженнях, допомога при народженні дитини, допомога на поховання тощо). Ці суми виплачуються окремо по платіжних відомостях або видаткових касових ордерах.

При обчисленні середньої заробітної плати до фактичного заробітку включаються виплати за час, протягом якого працівнику зберігається середній заробіток (за час попередньої щорічної відпустки, виконання державних і громадських обов'язків, службового відрядження тощо), та допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю.

Усі виплати включають до розрахунку середньої заробітної плати у тому розмірі, в якому вони нараховані, без виключення сум утриманих податків, внесків, стягнення аліментів тощо [19, с. 23].

Виплату заробітної плати, премії за платіжними відомостями можна здійснювати протягом 3-х днів, після чого касир навпроти прізвища працівника, який не одержав заробітної плати, на місці його підпису ставить

відмітку «Депоновано». Для обліку розрахунків по субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» ведуть Книгу обліку розрахунків з депонентами (ф. 5.2). Записи в книгу здійснюються на підставі складених касиром реєстрів невиданої заробітної плати в конкретному звітному періоді з посиланням на номер платіжної відомості. Виплата депонованих сум здійснюється за видатковими касовими ордерами, про що робиться відмітка в книзі обліку розрахунків з депонентами (ф. № 5.2).

На початок року виплачені суми депонованої зарплати із реєстрів за попередній рік переносяться у реєстр депонованої заробітної плати поточного року.

Альтернативою розрахунково-платіжним відомостям є Книга обліку розрахунків по оплаті праці (Ф. № 44), в якій здійснюються розрахунки як за кожний місяць окремо, так і за кілька місяців. Для видачі з каси сум, що належать працівникам, на підставі записів у Книзі складають Платіжну відомість.

На підставі первинних документів з обліку праці, накопичувальних відомостей, журналів обліку витрат щомісячно складається Зведена відомість нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат (ф. № 5.1). В цій відомості відображають кількість відпрацьованих людино-годин, суму нарахованої оплати праці та відрахувань від неї відповідно до діючого законодавства за об'єктами обліку, виробничими підрозділами та в цілому по підприємству.

Для зведеного обліку і контролю за використанням фонду оплати праці і складання встановленої звітності передбачена Зведена відомість за розрахунками з робітниками і службовцями (ф. №5. 3) [19, с. 25]. Відомість складається на підставі підсумкових даних розрахунково-платіжних відомостей або книги обліку розрахунків по оплаті праці. Її відкривають на рік в цілому по підприємству для щомісячного відображення сум нарахованої оплати праці працівникам.

Відомість використовують для відображення даних про основну і

додаткову оплату праці, оплату відпускних, простоїв, виплату винагород за вислугу років, різних видів надбавок і доплат, які входять до фонду заробітної плати і які здійснюються за рахунок інших джерел, а також суми утримань за їх видами.

В сільському господарстві є своя специфіка, тому тут, крім типових, використовуються так звані спеціалізовані форми первинних документів, до оформлення яких є особливі вимоги (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

Форми первинної облікової документації з оплати праці в сільському господарстві

Номер форми	Назва	Дата затвердження
Сільгоспоблік ф. 65а	Обліковий листок тракториста-машиніста	Мінсільгосп СРСР від 11.11.1983 р. №269-1
Сільгоспоблік ф. 66	Обліковий листок праці та виконаних робіт	Мінсільгосп СРСР від 24.11.1972 р. №269-2
Сільгоспоблік ф. 66а	Обліковий листок праці та виконаних робіт	– // –
Сільгоспоблік ф. 67б	Обліковий листок тракториста-машиніста	– // –
Сільгоспоблік ф. 69	Розрахунок нарахування оплати праці працівникам тваринництва	– // –
Сільгоспоблік ф. 70	Наряд №__ на відрядну роботу (для бригади)	– // –
Сільгоспоблік ф. 70а	Наряд на відрядну роботу (індивідуальний)	– // –
Сільгоспоблік ф. 73	Розрахунково-платіжна відомість	Мінсільгосп СРСР від 24.11.1972 р. №269-1
Сільгоспоблік ф. 74	Розрахунок по заробітній платі (оплаті праці)	Мінсільгосп СРСР від 24.11.1972 р. №269-2
Сільгоспоблік ф. 74а	Відомість інших доплат та утримань	– // –

Отже, первинний документ для надання йому юридичної сили і доказовості має мати такі реквізити: назву документа (форми), код форми; дату і місце складання; назву підприємства, від імені якого складено документ; зміст та обсяг господарської операції, одиницю виміру господарської операції (у натуральному та вартісному виразі); посади осіб, відповідальних за дозвіл та здійснення господарської операції і складання

первинного документа, прізвище і підпис.

Так, для обліку праці та її оплати в досліджуваних в галузі рослинництва використовують: Обліковий лист тракториста-машиніста (ф. № 67), Обліковий лист праці та виконаних робіт (ф. № 66). Обліковий лист тракториста-машиніста (ф. № 67) застосовується для обліку механізованих робіт, що виконуються трактористами-машиністами на тракторах, комбайнах, інших самохідних машинах. Його заповнюють на кожного фахівця (тракторист, комбайнер) та він розрахований на щоденне ведення обліку. Оплату праці тракториста-машиніста обчислюють на підставі довідника тарифікації, встановлених норм виробітку та денних тарифних ставок.

Для обліку робіт, що виконуються ручним способом або з залученням живої тягової сили, використовують Обліковий лист праці та виконаних робіт (ф. № 66) в двох варіантах. 1 варіант розрахований на одночасний облік праці бригади. На кожен вид робіт заповнюють окрему колонку де фіксують кількість відпрацьованих годин, обсяг виконаних робіт, основну та додаткову оплату праці тощо. Облік виконаних робіт ведуть по кожній культурі або групі культур. В кінці дня після приймання робіт бригадир (помічник, обліковець) записують в обліковий лист відпрацьовані години та обсяг виконаних робіт. Основну оплату праці визначають як добуток обсягу виконаних робіт на розцінку за одиницю роботи. 2 варіант Облікового листа (ф. № 66-а) застосовують для обліку праці, виконаних робіт та нарахування оплати праці окремим працівникам.

Облікові листи - підписує бригадир та агроном, який перевіряє обсяг та якість виконаних робіт. Оформлені облікові листи передають в бухгалтерію підприємства. Бухгалтер вивіряє коректність заповнення документа та нараховує заробітну плату.

Підставою для нарахування оплати праці працівникам тваринництва є отримана продукція (молоко, приріст живої маси, приплід тощо) та поголів'я що обслуговується. Показники для нарахування заробітної плати є в первинних документах по обліку надходження продукції тваринництва та руху поголів'я

тварин. Так, надій молока обліковують в Журналі обліку надою молока (ф. № 112), приріст живої маси - в Відомості зважування тварин та Розрахунку визначення приросту, приплід – в Актах на оприбуткування приплоду тварин (ф. № 95). Для розрахунку нарахування заробітної плати застосовують Розрахунок нарахування оплати праці робітникам тваринництва (ф. № 69). В документі фіксують облікову групу тварин, вид оплати, найменування продукції, поголів'я, що обслуговується, розцінку за одиницю продукції тощо. За всіма працівниками проставляють кількість відпрацьованих годин, отриманої продукції та поголів'я утримуваних тварин.

Суму заробітної плати визначають як добуток кількості отриманої продукції або утримуваного поголів'я на розцінку. Розрахунок нарахування оплати праці робітникам тваринництва (ф. № 69) складає та підписує завідувачий фермою та зоотехнік. В терміни встановлені графіком документообігу документи подають в бухгалтерію підприємства.

Важливим етапом в обліковому процесі є складання звітності підприємства. Дані про розрахунки за виплатами працівникам відображаються фінансовій, статистичній, податковій та спеціальна звітність. фінансовій звітності інформація, яка стосується витрат на оплату праці, відображається в ф.№ 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан, ряд. 1630) та ф. № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід, ряд. 2505).

До податкової звітності відноситься ф. 1 ДФ «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку». Податковий розрахунок подається окремо за кожний квартал (податковий період) протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу до органу Державної фіскальної служби України. Окремий податковий розрахунок за календарний рік не подається.

Міністерство фінансів України наказом від 13.01.2015 року № 4 затвердило нову форму 1ДФ, яка вступила в дію з 01.04.2015 року і подається до органів Державної фіскальної служби України як квартальний звіт

поточного року. Звіт складається із двох частин у розділі I відображають «Суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і суми утриманого з них податку» у розділі II «Оподаткування процентів, вигравів (призів) у лотерею та військовий збір». Ставка військового збору станом на 2018 рік становить 1,5%. Доходи, які обкладаються таким збором, визначені ст. 163 ПКУ.

Згідно з проектом плану державних статистичних спостережень на 2018 рік до органів державної статистики за січень-грудень 2017 року подаються наступні форми звітності: N 1-ПВ (місячна) «Звіт з праці», затверджена наказом Держстату України від 07.08.2013 N 239; N 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці», затверджена наказом Держстату України від 05.08.2014 N 224.

До спеціальної звітності, яка стосується виплат працівникам підприємства відноситься звіт з Єдиного соціального внеску. Його заповнення, подача, виправлення помилок і інші нюанси регулюються Наказом МФУ № 435 від 14.04.2015 Про затвердження Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Щомісячний звіт ЄСВ подається працедавцями (підприємствами та підприємцями) протягом 20 днів після закінчення звітного місяця.

Сплата єдиного соціального внеску здійснюється роботодавцями не пізніше за день отримання авансу та зарплати, або виплати доходу, грошового забезпечення, у тому числі в безготівковій формі, але не пізніше 20 числа наступного місяця після нарахування зарплати.

Пропонуємо впровадити єдину звітність з податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску, оскільки запровадження такої об'єднаної звітності з ПДФО, військового збору та ЄСВ, буде більш уніфікованою, та матиме такі переваги:

спрощення ведення бізнесу та покращення ефективності роботи контролюючих органів за рахунок створення єдиного уніфікованого документа шляхом об'єднання окремих видів звітності;

спрощення подання звітності з єдиного внеску:

для фізичних осіб – підприємців та фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, зокрема передбачено, що відомості про нарахування, обчислення і сплату єдиного внеску з доходів від підприємницької діяльності або провадження незалежної професійної діяльності подаються у складі річної декларації про майновий стан і доходи (податкової декларації);

для фізичних осіб – платників ЄП передбачено подання звітності з єдиного внеску у складі податкової декларації платника єдиного податку;

зменшення паперового документообігу та припинення виконання банківськими установами невластивих їм функцій.

Отже, документальне оформлення операцій щодо розрахунків з виплат працівникам супроводжується великою кількістю облікових документів. Документування оплати праці можна охарактеризувати як письмове свідчення здійснених господарських операцій, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку.

Для відображення розрахунків з оплати праці існує велика кількість документів, кожен з яких має певні особливості у його заповненні. Варто наголосити, у зв'язку із переглядом норм законодавства, які час від часу змінюють вимоги щодо тих чи інших документів потрібно постійно слідкувати, для уникнення розбіжностей.

Провівши аналіз документації з обліку виплат працівникам, можемо зробити висновок, що Розрахунково-платіжна відомість працівника не містить достатньо інформації, тому пропонуємо зазначений документ доповнити шляхом введення додаткового стовпця з кодами ознак оподатковуваних доходів. Це дозволить скоординувати здійснювані виплати працівникам з ознаками оподаткування таких виплат податком з доходів фізичних осіб, і, тим самим, сприятиме уникненню помилок у проведенні утримань податку.

Одним із шляхів удосконалення організації документообігу та аналітичного обліку виплат працівникам на ТОВ «СОП «Щасливе» можемо запропонувати використання Програми «1С: Підприємство 8 « Зарплата і

управління персоналом для України». З її допомогою можна вести кадрову управлінську й облікову діяльність, підтримувати документування виплат працівникам, розробляти і застосовувати схеми фінансової мотивації працівників з використанням різних показників ефективності діяльності як окремого працівника, так і підприємства.

2.2. Відображення в обліку виплат працівникам за відпрацьований час

Для бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам передбачено рахунок 661 «Розрахунки за виплатами працівникам» [43], де підсумовується вся інформація про розрахунки за виплатами. Даний рахунок пасивний, балансовий, розрахунковий. Його схема на досліджуваному підприємстві представлена на рис. 2.4.

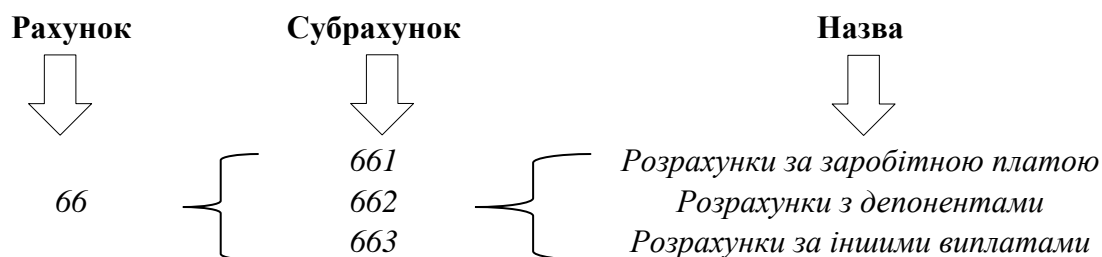


Рис. 2.4. Схема рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

По кредиту субрахунку 661 «Розрахунки з оплати праці» відображається нарахована заробітна плата працівникам підприємства:

працівникам основного і допоміжних виробництв;

працівникам за обслуговування та ремонт обладнання цехів основного виробництва;

службовцям та обслуговуючому персоналу;

спеціалістам;

суми нарахованої допомоги з тимчасової непрацездатності;

суми нарахованих премій та ін. [43].

Кредитове сальдо по рахунку означає заборгованість підприємства перед персоналом по нарахованих: основній і додатковій заробітній платі, преміях, допомоги з тимчасової втрати працездатності, матеріальної допомоги, але не

виданих ще працівникам.

По дебету субрахунку 661 «Розрахунки з оплати праці» відображається виплачена заробітна плата, премії, депонована заробітна плата, а також суми утримання податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок заробітної плати та інші утримання із сум оплати праці персоналу [43].

В підприємств є можливість відкривати субрахунки, що відповідають окремим видам виплат. Така потреба може виникнути в підприємств, що мають складні системи оплати праці, або керівників (власників), для яких інформація про виплати в розрізі окремих видів представляє постійний інтерес[40].

Для підприємств, які для обліку витрат використовують одночасно рахунки класів 8 та 9, необхідності в нових субрахунках по рахунку 66 немає, оскільки потрібна диференціація по видах виплат здійснюється на субрахунках рахунку 81 «Витрати на оплату праці»:

- 01) 811 «Виплати за окладами й тарифами»;
- 02) 812 «Премії та заохочення»;
- 03) 813 «Компенсаційні виплати»;
- 04) 814 «Оплата відпусток»;
- 05) 815 «Оплата іншого невідпрацьованого часу»;
- 06) 816 «Інші витрати на оплату праці».

Для обліку розрахунків з працівниками використовуються і інші рахунки.

Наприклад, субрахунки бухгалтерського рахунку 37:

- 01) 372 «Розрахунки з підзвітними особами»,
- 02) 375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»,
- 03) 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» та т. п [40].

Рахунок 66 призначений саме для виплат, що стосуються зарплати. Тобто, якщо якась виплата передбачена Інструкцією зі статистики зарплати, значить, для відображення такої виплати слід використовувати рахунок 66. Для інших виплат шукайте відповідні субрахунки на рахунку 37 [40].

Плахтій Т.Ф. в своїй праці проводить аналіз моделей аналітичного

обліку розрахунків за виплатами працівникам запропонованих різними науковцями. У табл.2.3 наводимо запропоновані зміни в структурі рахунку «66 «Розрахунки за виплатами працівниками».

Таблиця 2.3

Варіанти моделей аналітичного обліку щодо розрахунків за виплатами працівникам, запропоновані науковцями [44]

Автори	Субрахунок	Назва
Покатаєва О.В. Г.О. Кошулинська Г.О.	№661	«Розрахунки за заробітною платою»
	№6611	«Розрахунки за нарахованими виплатами»
	№66111	«Поточні виплати»
	№66112	«Заробітна плата за окладами і тарифами»
	№66113	«Інші нарахування з оплати праці»
	№66114	«Виплати за невідпрацьований час»
	№66115	«Премії та інші заохочувальні виплати»
	№66116	«Комісійні винагороди»
	№6612	«Виплати при звільненні»
	№6613	«Виплати після закінчення трудової діяльності»
	№6614	«Розрахунки за виплатою відпускних»
Корягін М.В., Попокова О.О.	№661	«Розрахунки з оплати праці»
	№6611	«Основна заробітна плата»
	№6612	«Додаткова заробітна плата»
	№6613	«Премії та інші заохочувальні виплати»
	№6614	«Компенсаційні виплати»
	№662	«Розрахунки з депонентами»
	№663	«Розрахунки за іншими виплатами»
Мельянцева Л.В.	№661	«Розрахунки за заробітною платою»
	№662	«Розрахунки з депонентами»
	№663	«Розрахунки за іншими виплатами»
	№664	«Розрахунки за виплатами заробітної плати в формі натуроплати»
	№665	«Розрахунки з депонентами при натуральній формі оплати праці»

Погоджуємось із думкою Корягіна М.В. та Попокова О.О. і вважаємо, що діючу модель аналітичного обліку праці потрібно систематизувати та вдосконалити. Зазначений рахунок 66 - використовується під час нарахування не лише заробітної плати, але й для проведення розрахунків з оплати праці. Отже, інші заохочувальні та компенсаційні виплати уходять до рахунку 66 субрахунку 661 "Розрахунки з оплати праці", але не конкретизуються. Тому, для поліпшення аналітичності інформації, радимо використовувати такі субрахунки до рахунку 66 (рис. 2.5).

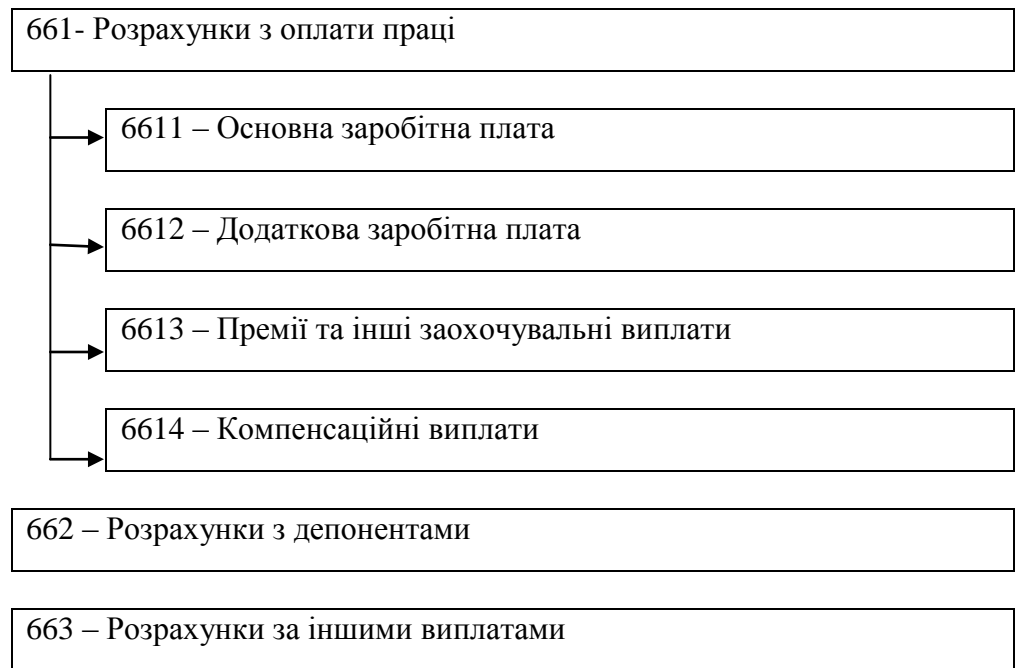


Рис. 2.5. Запропонована структура рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» [32]

Сутність кожного запропонованого субрахунку наступна:

1) 6611 "Основна заробітна плата" — це нарахована заробітна плата, винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців;

2) 6612 "Додаткова заробітна плата" — винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона охоплює доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій;

3) 6613 "Премії та інші заохочувальні виплати" — це премії за безперервну роботу на підприємстві до нарахованої зарплати і до суми відпускних;

4) 6614 "Компенсаційні виплати" — нарахування за невідпрацьований час, не передбачені чинним законодавством, зокрема працівникам, які вимушено працювали скорочений робочий час та перебували у відпустках з ініціативи

адміністрації (крім допомоги з часткового безробіття) [32].

У разі нарахування оплати праці запис роблять на кредит рахунку 66 і дебет різних рахунків, на які відноситься оплата праці (рахунки 23,91,92,93 та ін.).

Для того, щоб на ТОВ «СОП «Щасливе» виплатити заробітну плату, бухгалтеру необхідно зробити необхідні утримання і нарахування податків.

Нарахування на заробітну плату — це податок, який сплачує роботодавець. Цим податком обкладаються практично всі виплати найманим працівникам. Заробітна плата не є винятком. У нашій країні цей податок називається єдиний соціальний внесок (далі ЄСВ). Він включає в себе повний соціальний пакет, законодавчо передбачений нашою державою. Цей пакет складається з пенсійного страхування (виплата пенсії), страхування на випадок тимчасової втрати працездатності (оплата лікарняних, догляд за дитиною тощо), страхування, пов'язане з виникненням нещасних випадків на виробництві (компенсація повної або часткової втрати працездатності). Його величина залежить від класу професійного ризику, який встановлює Фонд соціального страхування від нещасного випадку на виробництві, за інформацією про підприємство, наданої йому Пенсійним фондом. З 2016 року встановлена загальна ставка ЄСВ 22 % та ставка 8,41% для працівників-інвалідів.

Утримання із заробітної плати — це податки, які утримуються з суми доходу, яка виплачується працівнику, проте їх перерахування до відповідних бюджетів покладено на плечі роботодавця [5, с. 172].

До обов'язкових утримань входять:

Податок на доходи фізичних осіб (далі ПДФО) — податок, що стягується з доходів фізичних осіб та надходить у місцевий бюджет міста, селища, загалом, того місця де зареєстроване підприємство.

Якщо говорити про зарплату, одержуваної громадянами України, то його ставка буде дорівнювати 18%.

Військовий збір (ВЗ) - утримання з ряду доходів, що діє до закінчення

реформи Збройних сил України. Ставка ВЗ — 1,5% від суми об'єкта оподаткування до вирахування ПДФО.

Крім того, з заробітної плати можуть утримуватись необов'язкові платежі, такі як внески до профспілкової організації, медична страховка, плата за комунальні послуги та інші. Від необов'язкових утримань працівник може відмовитись, для цього потрібно лише написати відповідну заяву до бухгалтерії.

Варто зазначити, що для деяких категорій населення передбачена податкова соціальна пільга з ПДФО, яка звільняє частину (або весь) дохід громадян від сплати цього податку.

На сьогодні розмір цієї пільги становить 50% прожиткового мінімуму, який на 1 січня 2018 року становить 1762 грн. Однак застосовується вона лише у тому випадку, якщо доходи громадян не перевищують зазначену граничну суму. У загальному випадку правило визначення доходу, до якого можна застосувати цю пільгу обчислюється наступним чином. Прожитковий мінімум для працездатної особи на 1 січня року, в якому нараховується зарплата, множиться на коефіцієнт 1,4 і заокруглюється до найближчих 10 грн. Протягом року розмір пільги і гранично допустимого доходу не змінюється.

В особливих випадках, коли співробітники працюють на підприємстві мають заслуги або є багатодітною матір'ю чи батьком, розмір пільги з ПДФО для них становить у 1,5 або 2 рази більший, з відповідним збільшенням гранично допустимого доходу. Пільга в будь-якому розмірі надається тільки за письмовою заявою співробітника в бухгалтерії підприємства.

Розглянемо облік нарахувань, утримань та виплат по зарплаті у таблиці 2.2.

Зарплату можна виплачувати через касу підприємства або з використанням платіжної картки.

Для виплати зарплати через касу в ТОВ «СОП «Щасливе» відводять спеціально обладнане приміщення — касу, до якої з банку завозять готівку для проведення виплати зарплати. Відповідно до п. 3.4 Положення № 148,

заробітна плата працівникам підприємства з каси видається за такими документами:

Таблиця 2.2

Облік нарахування утримань та виплати заробітної плати

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
Нарахована заробітна плата персоналу підприємства	23 «Виробництво»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
	91 «Загальновиробничі витрати»	
	92 «Адміністративні витрати»	
	93 «Витрати на збут»	
	94 «Інші витрати операційної діяльності»	
Утримано ПДФО (18%)	661 «Розрахунки за заробітною платою»	641 «Розрахунки за податками»
Утримано ВЗ (1,5 %)	661 «Розрахунки за заробітною платою»	642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»
Нарахування і сплата ЄСВ	23 «Виробництво»	651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»
	91 «Загальновиробничі витрати»	
	92 «Адміністративні витрати»	
	93 «Витрати на збут»	
	94 «Інші витрати операційної діяльності»	
Видано зарплату	661 «Розрахунки за заробітною платою»	311 «Поточні рахунки в національній валюті»
		301 «Готівка в національній валюті»

видатковою відомістю із зазначенням на титульній сторінці дозвільного підпису керівника або головного бухгалтера на видачу готівки, строків видачі готівки та суми літерами;

видатковими касовими ордерами, як правило, тільки за одноразовими виплатами (допомога соціального характеру, депонована зарплата тощо). При видачі працівникам грошей із каси за ордером касир вимагає пред'явити паспорт або інший документ, що посвідчує особу, яка отримує кошти за ордером, та записати до видаткового касового ордера найменування документа, серію, номер, ким і коли виданий. Працівник ставить свій підпис про отримання готівки та зазначає отриману суму літерами;

довіреністю — готівка видається іншій особі, ніж та, що зазначена в ордері або

відомості, за нотаріально посвідченою довіреністю, замість особи, яка не має змоги через хворобу чи з інших поважних причин поставити підпис власноручно. У зв'язку з цим у тексті ордера після прізвища, імені та по батькові одержувача готівки бухгалтер зазначає прізвище, ім'я та по батькові особи, якій довірено одержати готівку. У разі видачі готівки за видатковою відомістю перед підписом про одержання грошей касир робить у ній напис «За довіреністю». Довіреність залишається у касира і додається до видаткового касового ордера або видаткової відомості [55].

Після закінчення встановленого строку для виплати зарплати — три робочі дні — її депонують (здають до банку як депоновану зарплату).

Нараховані, але не одержані персоналом у встановлений строк суми з оплати праці депонуються і відображаються за дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» або субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» і кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами». Внесення неотриманої заробітної плати в банк записується за дебетом рахунку 31 «Рахунки в банках» і кредитом рахунку 30 «Готівка». Отримання в банку сум депонованої заробітної плати оформляється так: дебет рахунку 30 і кредит рахунку 31.

Неотримані суми потрібно здавати з каси в банк на поточний рахунок. У касі можуть залишатися суми в розмірах, що не перевищують встановлений підприємству ліміт каси.

Для аналітичного обліку розрахунків до субрахунку 662 ведуть «Книгу обліку розрахунків з депонентами». Записи в книгу здійснюються протягом року на підставі складених касиром реєстрів невиданої заробітної плати в кожному місяці із зазначенням номера платіжної відомості. Суми депонентської заборгованості обліковують до їх погашення [23, с. 112].

Виплата заробітної плати через касу зумовлює понесення таких витрат:
обладнання спеціального приміщення під касу;
доставка готівки з банку і назад;
ведення обліку депонованих сум заробітної плати.

У бухгалтерському обліку виплата заробітної плати через касу підприємства проводиться: Д-т 661 К-т 301.

Другий спосіб – перерахування зарплати на платіжні картки. Відповідно до п. 1.27 Закону України від 05.04.2001 р. №2346-III «Про платіжні системи та переказ коштів в Україні» [64], платіжна картка — спеціальний платіжний засіб у вигляді емітованої в установленому законодавством порядку пластикової чи іншого виду картки. Вона використовується для ініціювання переказу коштів з рахунка платника або з відповідного рахунка банку з метою оплати вартості товарів і послуг, перерахування коштів зі своїх рахунків на рахунки інших осіб, отримання коштів у готівковій формі у касах банків через банківські автомати, а також здійснення інших операцій, передбачених відповідним договором.

Крок за кроком розглянемо механізм виплати заробітної плати за безготівковими платіжними картками на рисунку 2.6.

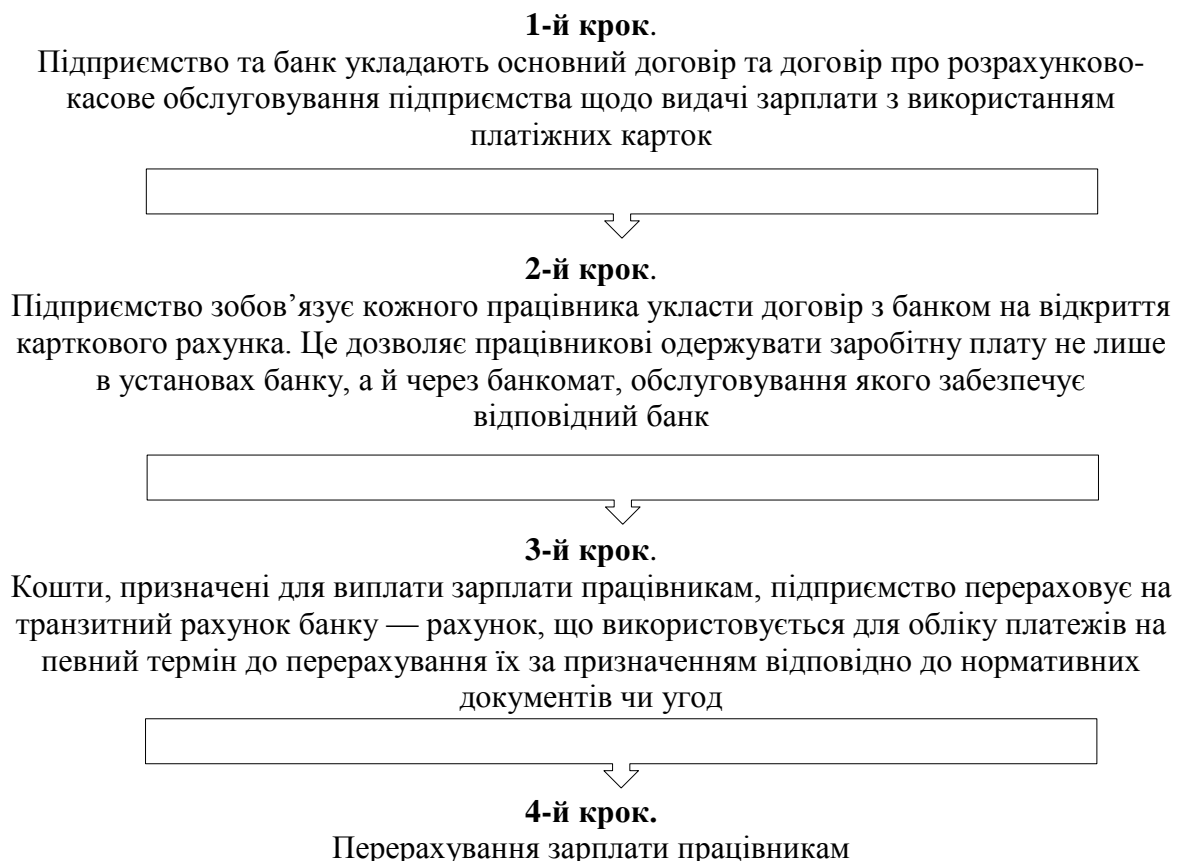


Рис. 2.6. Механізм виплати заробітної плати за безготівковими платіжними карткам

Суму комісійної винагороди за касове обслуговування картрахунків працівників сплачує підприємство. У бухгалтерському обліку плату за банківське обслуговування відносять до складу адміністративних витрат підприємства. Такий розрахунок є зручним як для працівника, так і для підприємства.

Для працівника зручність полягає у тому, що він може отримати заробітну плату незалежно від місцезнаходження чи стану здоров'я, а також знімати заробітну плату частинами, залишаючи решту на платіжній картці.

Облік розрахунків за виплатами працівникам здійснюється в журналах N 5 Б с.-г. та Зведеній відомості N 5.1 с.-г., де відображається нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат. [37].

Отже, організація облікових робіт з розрахунку та виплати заробітної плати є відповідальною і трудомісткою. Розрахунок заробітної плати, як правило, необхідно виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику. Тому заздалегідь організований порядок її обліку допоможе надавати необхідну інформацію вчасно.

Для покращення організації обліку виплат працівникам на ТОВ «СОП «Щасливе» пропонуємо змінити спосіб виплати заробітної плати працівникам. На сьогодні виплата заробітної плати з використанням банківських платіжних карток є достатньо розвинена, це дозволить зменшити витрати підприємства, на організацію розрахунково-касових операцій з виплати заробітної плати. А працівники зможуть розпоряджатися коштами на карткових рахунках, шляхом оплати комунальних і інших послуг; розраховуватися за придбаний товар; перераховувати кошти на рахунки інших осіб; одержувати готівку в касах банків, інших фінансових установ, торговців або через банкомати.

2.3. Відображення в обліку виплат працівникам за невідпрацьований час

Наказом Міністерства фінансів України №717 від 20.10.2005 року до Плану рахунків та Інструкції № 291 введено субрахунок 663 «Розрахунки за іншими

виплатами», на якому слід вести облік розрахунків з працівниками за виплатами, що не входять до фонду оплати праці (лікарняні, інші соціальні допомоги, тощо) [52].

Міністерство соціальної політики в листі від 10.11.2011р. № 994/13/84-11 описує, що в колективному договорі підприємства можуть встановлювати виплати як за відпрацьований час працівників (основна заробітна плата, доплати, надбавки, виробничі премії, винагороди за підсумками роботи за рік і вислугу років тощо), так і за невідпрацьований час, тобто, виплати, які здійснюються роботодавцем за час, коли працівник не працював і законодавством не передбачено здійснення певних виплат. Наприклад за час відпустки, яка надавалась за ініціативою роботодавця, колективним договором підприємства можуть бути передбачені виплати у розмірі окладу чи в інших розмірах; або за роботу при неповному робочому часі можуть здійснювати виплати у розмірі середньої заробітної плати тощо.

Перелік виплат, які виплачуються за невідпрацьований час і відносяться до додаткової заробітної плати, визначений п. 2.2.12 Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Держкомстату України від 13.01.2004р. № 5 [53] (рис. 2.7).

Розглянемо порядок виплати компенсації, які виплачуються виключно при звільненні працівника. Згідно з ч. 1 ст. 83 КЗпП України, у разі звільнення працівника йому виплачується грошова компенсація за всі не використані ним дні щорічної відпустки, та додаткової відпустки.

На підставі ч. 2 ст. 83 КЗпП, у разі звільнення керівних, педагогічних, наукових, науково-педагогічних працівників, фахівців закладів освіти, які пропрацювали до звільнення не менше 10 місяців, грошова компенсація виплачується за не використані ними дні щорічних відпусток з розрахунку повної їх тривалості.

У разі переведення працівника на інше підприємство, грошова компенсація за не використані ним дні щорічних відпусток, за його бажанням (за наявності письмової заяви), повинна бути перерахована на рахунок

підприємства, на яке перейшов працівник, що передбачено ч. 3 ст. 83 КЗпП України.

Оплата за невідпрацьований час

оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної та додаткових) відпусток та додаткових відпусток працівникам, які мають дітей, у розмірах, передбачених законодавством;

оплата додаткових відпусток (понад тривалість, передбачену законодавством), наданих відповідно до колективного договору;

оплата додаткових відпусток у зв'язку з навчанням та творчих відпусток;

оплата додаткових відпусток, що надаються відповідно до Закону України "Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи"

суми заробітної плати, що зберігаються за основним місцем роботи працівників, за час їхнього навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;

суми, нараховані особам, які проходять навчання (підготовку) для роботи на щойно введених у дію підприємствах за рахунок коштів, передбачених у загальних кошторисах будівництва;

оплата спеціальної перерви в роботі у випадках, передбачених законодавством, оплата пільгового часу неповнолітнім;

оплата працівникам, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо вони виконуються в робочий час;

оплата працівникам-донорам днів обстеження, здавання крові та відпочинку, що надаються після кожного дня здавання крові, або днів, приєднаних за бажанням працівника до щорічної відпустки;

оплата, що зберігається за працівником, який підлягає медичному огляду, за основним місцем роботи за час перебування в медичному закладі на обстеженні;

оплата простоїв не з вини працівника.

Рис. 2.7. Перелік виплат, які виплачуються за невідпрацьований час

За бажанням працівника, на підставі ч. 4 ст. 83 КЗпП України частина щорічної відпустки замінюється на грошову компенсацію, за умови, що тривалість наданих працівнику щорічної та додаткових відпусток не повинна бути менше 24 календарних днів.

Згідно з ч. 5 ст. 83 КЗпП України, особам віком до вісімнадцяти років заміна усіх видів відпусток на грошову компенсацію не допускається.

У разі смерті працівника, грошова компенсація за не використані ним дні щорічних відпусток, а також додаткової відпустки працівникам, що мають дітей, виплачується спадкоємцям, що передбачено ч. 5 цієї статті КЗпП України ст. 24 Закону про відпустки.

Розглянемо порядок оплати щорічних додаткових відпусток.

Згідно з Порядком № 100, суми виплат, належних працівнику за час надання йому щорічних основної та додаткової відпусток, тривалість яких визначається в календарних днях, розраховуються шляхом ділення сумарного заробітку за останні 12 місяців, що передують наданню відпустки, на відповідну кількість календарних днів року (за винятком святкових і неробочих днів) і множення отриманого результату (середньоденного заробітку) на кількість календарних днів наданої оплачуваної відпустки.

Цей розрахунок можна подати у вигляді формули:

$$B = M : (365(366) - C) \times D \quad (2)$$

- сума відпускних;

- заробіток працівника за останні 12 місяців (за фактично відпрацьований час);

365(366) - кількість календарних днів у році;

C- число святкових і неробочих днів, передбачених законодавством (табл.

2.3.)

D - тривалість відпустки в календарних днях.

Усі виплати включаються у розрахунок середньої зарплати в тому розмірі, у якому вони нараховані, без вирахування сум утриманих податків, зборів (внесків), стягнення аліментів тощо, за винятком відрахувань із заробітної плати осіб, засуджених за вироком суду до виправних робіт без позбавлення волі.

Коллективним договором зазвичай передбачаються додаткові відпустки: за роботу зі шкідливими та важкими умовами праці залежно від результатів атестації робочих місць за умовами праці та часу зайнятості працівника в цих умовах; за особливий характер праці залежно від часу зайнятості працівника в

цих умовах; за ненормований робочий день.

Таблиця 2.3

Святкові і неробочі дні на 2018 рік

Дата	День	Свято
1 січня	Понеділок	Новий рік
7, 8 січня	Неділя, понеділок	Різдво Христове
8,9 березня	Четвер, п'ятниця	жіночий день
8, 9 квітня	Неділя, понеділок	Пасха
30 квітня	Понеділок	свято Весни і Праці
1 травня	Вівторок	День Праці
9 травень	Середа	День Перемоги
27, 28 травня	Неділя, понеділок	День Святої Трійці
28,29 червня	Четвер, п'ятниця	День Конституції
24 серпня	П'ятниця	День незалежності
14, 15 жовтня	Неділя, понеділок	День захисника
24, 25 грудня	Понеділок, вівторок	Різдво
31 грудня	Понеділок	Новорічні свята

Більш детальну характеристику наведено у таблиці 2.4.

Стаж роботи, що дає право на щорічні додаткові відпустки, обчислюється відповідно до ч. 2 ст. 9 Закону № 504. До нього зараховується значно менше періодів, ніж до стажу роботи, який дає право на щорічну основну відпустку. На це слід звернути увагу, особливо в тих випадках, коли додаткова відпустка надається працівнику разом з основною — адже не всі періоди, що включаються до стажу для основної відпустки, зараховуються до стажу, який дає право на додаткову. Тому важливо обчислювати обидва види стажу окремо один від одного.

Отже, до стажу роботи, що дає право на щорічні додаткові відпустки, зараховуються:

1) час фактичної роботи із шкідливими, важкими умовами або з особливим характером праці, якщо працівник зайнятий у цих умовах не менше половини тривалості робочого дня, встановленої для працівників даного виробництва, цеху, професії або посади;

2) час щорічних основної та додаткових відпусток за роботу із шкідливими, важкими умовами і за особливий характер праці;

Види додаткових відпусток і їх характеристика

За роботу зі шкідливими і важкими умовами праці	Право на неї мають працівники, зайняті на роботах, пов'язаних з негативним впливом на здоров'я шкідливих виробничих факторів. Список виробництв, цехів, професій і посад із шкідливими і важкими умовами праці, зайнятість працівників на роботах в яких дає право на щорічну додаткову відпустку (<i>далі</i> — Список № 1). Максимальна тривалість цієї додаткової відпустки — 35 календарних днів, а її конкретна тривалість для кожного працівника визначається колективним чи трудовим договором залежно від результатів атестації робочих місць за Працівникам, професії та посади яких не передбачені у Списку № 1, але які в окремі періоди робочого часу виконують роботу на виробництвах, в цехах, за професіями і на посадах, визначених Списком № 1, додаткова відпустка надається на тих же підставах, що і працівникам, які мають право на таку відпустку. У тих випадках, коли працівники працювали на різних виробництвах, в цехах, за професіями та на посадах, за роботу в яких надається додаткова відпустка різної тривалості, підрахунок часу роботи провадиться окремо по кожному виду робіт, професій та посад. Облік часу, відпрацьованого по кожному виду робіт, здійснюється роботодавцем .
За особливий характер праці	Право на неї мають окремі категорії працівників, робота яких пов'язана з підвищеним нервово-емоційним та інтелектуальним навантаженням або виконується в особливих природних географічних і геологічних умовах та умовах підвищеного ризику для здоров'я. Така відпустка надається тривалістю до 35 календарних днів, за Списком виробництв, робіт, професій і посад працівників, робота яких пов'язана з підвищеним нервово-емоційним та інтелектуальним навантаженням або виконується в особливих природних географічних і геологічних умовах та умовах підвищеного ризику для здоров'я, що дає право на щорічну додаткову відпустку за особливий характер праці (<i>далі</i> — Список № 2). Конкретна тривалість щорічної додаткової відпустки за особливий характер праці встановлюється колективним чи трудовим договором залежно від часу зайнятості працівника в цих умовах. Щорічна додаткова відпустка за особливий характер праці надається працівникам виробництв, робіт, професій і посад, зазначених у Списку № 2, незалежно від форми власності й підпорядкування підприємства.
За ненормований робочий день	Щорічна додаткова відпустка за особливий характер праці надається також працівникам з ненормованим робочим днем. Тривалість відпустки становить до 7 календарних днів згідно зі списками посад, робіт та професій, визначених колективним договором. Щорічна додаткова відпустка надається працівникам з ненормованим робочим днем як компенсація за виконаний обсяг робіт, ступінь напруженості, складність і самостійність у роботі, необхідність періодичного виконання службових завдань понад встановлену тривалість робочого часу. Ненормований робочий день може застосовуватись для керівників, спеціалістів і робітників, а саме осіб: — праця яких не піддається точному обліку в часі; — робочий час яких за характером роботи поділяється на частини невизначеної тривалості (сільське господарство); — які розподіляють час для роботи на свій розсуд.

3) час роботи вагітних жінок, переведених на підставі медичного висновку на легшу роботу, на якій вони не зазнають впливу несприятливих виробничих факторів.

Періоди тимчасової непрацездатності, перебування у додатковій соціальній відпустці працівників, які мають дітей, у відпустці без збереження заробітної плати, в інших видах відпусток (крім щорічної основної та додаткової), а також решта періодів, коли за працівником зберігається місце роботи, до стажу, що дає право на щорічну додаткову відпустку, не зараховуються.

Щорічна додаткова відпустка надається працівнику як компенсація за роботу зі шкідливими умовами або особливим характером праці, тому бажано надавати її за фактично відпрацьований час, а не «авансом». Якщо ж працівнику було надано додаткову відпустку повної тривалості на початку робочого року, а після цього мали місце періоди, які не включаються до стажу, що дає на неї право, за наступний робочий рік відпустка має бути надана з урахуванням кількості днів відпустки, отриманої наперед.

Щорічні відпустки в обліку відобразатимуться наступним чином (табл. 2.5):

Таблиця 2.5

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків за нарахованими відпускними

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків	
	Дебет	Кредит
Відображено нарахування відпускних:		
працівникам, зайнятим в основному виробництві	231	661
працівникам, зайнятим в допоміжному виробництві	232	661
апарату управління цехами, бригадами, відділками	91	661
адміністративно-управлінському персоналу	92	661
працівникам відділу збуту	93	661
інженерно-технічному персоналу, зайнятому дослідження та розробкою нематеріальних активів	941	661
працівникам соціально-культурної сфери	949	661

Розглянемо також порядок розрахунку допомоги з тимчасової непрацездатності.

Підставою для призначення допомоги з тимчасової непрацездатності є поданий працівником листок непрацездатності, в якому роблять такі записи:

особа, яка уповноважена вести облік робочого часу, проставляє дні непрацездатності, за період хвороби;

відділ кадрів або особа, призначена наказом керівника відповідальною за ведення діловодства, на підставі трудової книжки зазначає страховий стаж;

комісія (уповноважений) із соціального страхування зазначає розмір належної допомоги, а також кількість днів, за які її призначають. Відсоток оплати листка непрацездатності визначають згідно зі статтею 37 Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням» де встановлено, що допомогу виплачують у таких розмірах (табл. 2.6).

Найманим працівникам допомогу виплачують тільки за основним місцем роботи.

Перші п'ять днів оплачує власник або уповноважений ним орган за рахунок коштів підприємства за основним місцем роботи згідно з Порядком оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, непов'язаної з нещасним випадком на виробництві, за рахунок коштів підприємства, установи, організації, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 06.05.2001 року № 439.

Таблиця 2.6

Розмір допомоги працівникам у випадку непрацездатності

№	Розмір допомоги	Стаж працівника
1	100 %	понад 8 років
2	70%	від 5-ти до 8-ми років
3	60%	від 3-х до 5-ти років
4	50%	до 3-х років

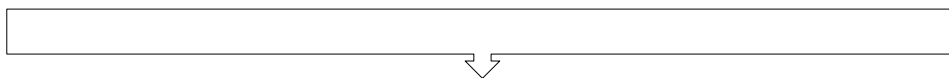
Лікарняні працівників оплачуються згідно з графіком роботи підприємства за робочі дні, які припадають на дні тимчасової непрацездатності. Період хвороби визначають у календарних днях, тому підприємство повинно виплатити за свій рахунок лікарняні за робочі дні, що припадають на перші п'ять календарних днів тимчасової непрацездатності.

Періодом, за який проводять розрахунок, є останні шість календарних місяців, що передують місяцю, в якому настав страховий випадок. Якщо ж хворий працівник відпрацював менше 6 календарних місяців, середню заробітну плату начисляють за фактично відпрацьовані календарні місяці. А у випадку, коли працівник захворів, пропрацювавши менше календарного місяця, розрахунок ведуть за фактично відпрацьований час перед настанням страхового випадку.

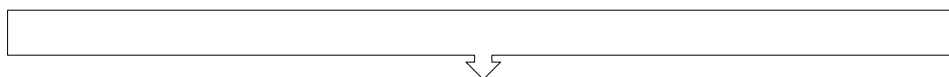
Базою для обчислення середньої заробітної плати є нарахована заробітна плата (основна і додаткова і заохочувальні й компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі), що підлягає оподаткуванню та з якої сплачувалися страхові внески.

Розрахунок сум допомоги з тимчасової непрацездатності проводиться у декілька етапів (рис. 2.8).

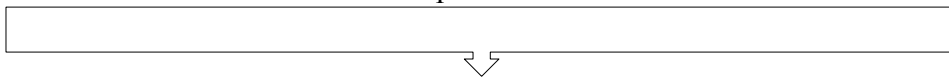
1 етап: Визначають суму середньоденної заробітної плати. Для цього необхідно зазначену базу поділити на кількість відпрацьованих робочих днів у розрахунковому періоді



2 етап: Обчислюємо загальну суму допомоги з тимчасової непрацездатності (Д1) у тому числі за рахунок підприємства (Д2) і за рахунок Фонду (Д3). Зробити це можна за формулою: $Д1 = СД \times Чд.н. \times В\%$, де: Чд.н. - число невідпрацьованих робочих днів згідно з листком непрацездатності; В% - відсоток розміру виплати, що залежить від стажу і деяких інших умов.



3 етап: Розраховуємо суму допомоги, що виплачується за рахунок підприємства: $Д2 = Д1 \times Чд.н.в.п. : Чд.н.$, де: Чд.н.в.п. - число невідпрацьованих робочих днів у поточному місяці, що припадають на перші п'ять календарних днів непрацездатності, які оплачує підприємство.



4 етап: Визначаємо суму допомоги, що виплачується за рахунок Фонду (тільки якщо число днів непрацездатності перевищує 5): $Д3 = Д1 - Д2$

Рис. 2.6. Етапи нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності

Допомога в зв'язку з непрацездатністю в обліку відображається наступним чином (табл. 2.7).

Допомога у зв'язку з вагітністю надається застрахованій особі у формі

матеріального забезпечення, яке компенсує втрату заробітної плати, (доходу) на період відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, що складають 70 календарних днів до пологів і 56 (у разі ускладнених пологів або народження двох чи більше дітей - 70) календарних днів після пологів [17].

Таблиця 2.7

**Кореспонденція рахунків з обліку допомоги в зв'язку з
непрацездатністю**

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків, субрахунків	
	Дебет	Кредит
Нараховано допомогу по тимчасовій непрацездатності:		
за перші п'ять днів хвороби за рахунок роботодавця	949	663
за рахунок Фонду соцстрахування	378	
Нараховано ЄСВ у розмірі 22% від суми лікарняних	949	651
Утримано ПДФО із суми допомоги:		
за перші п'ять днів хвороби	663	641
за рахунок Фонду соцстрахування		
Утримано військовий збір із суми допомоги:		
за перші 5 днів хвороби	663	642
за рахунок Фонду соцстраху		
Отримано кошти з Фонду соцстрахування	313	378
Сплата ЄСВ до бюджету:	651	311
Сплата ПДФО з лікарняних до бюджету:		
за перші 5 днів хвороби	641	311
за рахунок Фонду соцстраху		313
Сплата військового збору з лікарняних до бюджету:		
за перші 5 днів хвороби	642	311
за рахунок Фонду соцстрахування		313
Виплата лікарняних працівнику	663	301, 311

Загальна її тривалість – 126 днів або 140 днів (приблизно чотири – п'ять місяців).

Жінкам, віднесеним до 1-4 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, допомога по вагітності та пологах виплачується за 180 календарних днів зазначеної відпустки (90 -до пологів та 90 - після пологів).

Допомога у зв'язку з вагітністю надається застрахованій особі у формі матеріального забезпечення, яке компенсує втрату заробітної плати, (доходу) на період відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, що складають 70

календарних днів до пологів і 56 (у разі ускладнених пологів або народження двох чи більше дітей - 70) календарних днів після пологів [17].

Загальна її тривалість – 126 днів або 140 днів (приблизно чотири – п'ять місяців).

Жінкам, віднесеним до 1-4 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, допомога по вагітності та пологах виплачується за 180 календарних днів зазначеної відпустки (90 -до пологів та 90 - після пологів).

Для отримання допомоги жінці необхідно звернутися у жіночу консультацію, де їй видадуть листок непрацездатності у зв'язку з вагітністю та пологами. Далі цей лікарняний лист вона надає до відділу кадрів та до бухгалтерії підприємства чи установи, в якій працює. Щоб отримати допомогу за другим місцем роботи жінка подає копію листка непрацездатності, завірену директором за основним місцем роботи, та довідку про середню зарплату на першому місці роботи пологів [17].

Лікарняний лист у жіночій консультації видають відразу на 126 днів, якщо ж пологи були важкими, після них надається додатковий листок непрацездатності, який необхідно віднести до бухгалтерії.

Для отримання допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами жінці необхідно подати у соцзахист:

заяву встановленого зразка про призначення допомоги, яку нададуть у соцзахисті;

копію паспорта, оригінал необхідно мати при собі;

копію ідентифікаційного коду;

довідку лікувального закладу про вагітність.

А також додатково:

для студентів - довідку з основного місця навчання та довідку про відсутність стипендії;

для звільненої жінки зв'язку з ліквідацією підприємства не раніше ніж за шість місяців до набуття права на одержання допомоги - довідку ліквідаційної

комісії;

для безробітної - довідку про реєстрацію в державній службі зайнятості;

для жінки – підприємця - довідку Пенсійного фонду України про те, що вона перебуває (не перебуває) на обліку в органах ПФУ та не бере участь на добровільних засадах у загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню пологів [17].

Розмір допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами становить 100% середньомісячного доходу (стипендії, грошового забезпечення, допомоги по безробіттю тощо) жінки, але не менше 25% від розміру встановленого законом прожиткового мінімуму для працездатної особи із розрахунку на місяць.

Для працюючих жінок розмір допомоги становить 100% середньоденної заробітної плати за останні 12 місяців роботи, або останні місяці роботи, якщо жінка працює менше ніж рік.

Жінкам–підприємцям розмір допомоги не буде перевищувати максимального розміру нарахування ЄСВ за місяць та не буде меншим за розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом про бюджет на відповідний рік.

Жінкам-студентам доведеться обирати – отримувати допомогу у зв'язку з вагітністю та пологами чи стипендію. Допомога їм призначається у розмірі місячної стипендії. Стипендію припиняють виплачувати з дня настання декретної відпустки, а розпочинають знову виплачувати з дня її закінчення пологів [17].

У разі ускладнених пологів зазначена допомога дораховується на підставі довідки, виданої у лікарні.

Гарантований розмір виплати допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами у 2018 році становить:

за 126 календарних днів (приблизно 4 місяці):

- з 01.01.2018р. складає 1850 грн.
- з 01.07.2018р. складає 1933 грн.

- з 01.12.2018р. складає 2017 грн.

за 140 календарних днів:

- з 01.01.2018р. складає 2055 грн.

- з 01.07.2018р. складає 2148 грн.

- з 01.12.2018р. складає 2241 грн.

за 180 календарних днів:

- з 01.01.2018р. складає 2642 грн.

- з 01.07.2018р. складає 2761 грн.

- з 01.12.2018р. складає 2881 грн. пологів [17]

Згідно з ст. 13 Закону про відпустки, працівникам, які отримують загальну середню освіту в середніх загальноосвітніх (змінних) школах, класах, групах з денною, заочною формами навчання при загальноосвітніх вечірніх школах, надається додаткова відпустка на період здачі:

випускних іспитів в основній школі - тривалістю 10 календарних днів;

випускних іспитів у старшій школі - тривалістю 23 календарних днів;

переводних іспитів в основній та старшій школах - від 4 до 6

календарних днів без урахування вихідних - на підставі заяви працівника та довідки з закладу освіти, що підтверджує дні початку і кінця здачі іспитів конкретним учнем.

Працівникам, які здають іспити екстерном за основну або старшу школу, надається додаткова оплачувана відпустка тривалістю, відповідно, 21 і 28 календарних днів на підставі заяви та довідки, виданої на вимогу учня для пред'явлення за місцем його роботи закладом освіти, що підтверджує дні проведення іспитів.

Крім вище переліченого, згідно з ст. 209 КЗпП, таким працівникам протягом навчального року встановлюють скорочений робочий тиждень на 1 робочий день або на відповідну кількість робочих годин.

При шестиденному робочому тижні кількість таких днів не повинна перевищувати 36 робочих днів на рік або відповідну їм кількість робочих годин. При п'ятиденному робочому тижні кількість вільних від роботи днів

залежить від тривалості робочої зміни за умови збереження загальної кількості вільних від роботи годин. За увесь цей час їм виплачується 50% від середньої зарплати за основним місцем роботи, але не нижче мінімального розміру зарплати.

Скористатися навчальною відпусткою працівник може незалежно від строку його безперервної роботи на цьому підприємстві. У той же час слід зазначити, що таку відпустку не можна накопичувати або ділити, переносити на інший період і брати у рахунок наступного року. Виплата компенсації за невикористані дні навчальної відпустки не провадиться.

Згідно з ст. 77 КЗпП України, творча відпустка надається працівникам для закінчення дисертаційних робіт, написання підручників та в інших випадках, передбачених законодавством.

Тривалість, порядок, умови надання та оплати творчих відпусток установлюються Кабміном.

Згідно з Постановою КМУ від 19.01.1998 р. № 45 «Про затвердження умов, тривалості, порядку надання та оплати творчих відпусток», творчі відпустки надаються працівникам підприємств, установ і організацій, незалежно від форм власності, за основним місцем роботи для закінчення дисертації на здобуття ученого ступеня доктора або кандидата наук, а також для написання підручників, монографії, довідника або іншої наукової праці [59].

Творча відпустка для закінчення дисертації на здобуття ученого ступеня кандидата наук тривалістю до трьох місяців і на здобуття ученого ступеня доктора наук тривалістю до шести місяців надається працівнику, який успішно суміщає основну діяльність з науковою працею.

Творча відпустка надається працівникам поряд з іншими відпустками, передбаченими законодавством, і оформляється наказом власника або уповноваженого ним органу підприємства, установи, організації.

На час творчої відпустки за працівником зберігаються місце роботи (посада) і заробітна плата. Порядок обчислення середньої заробітної плати, що

виплачується працівнику за період творчої відпустки, визначається п. 7 Порядку обчислення середньої заробітної плати, затвердженого Постановою КМУ від 08.02.1995 р. № 100 [56].

Пункт 7 зазначеної Постанови передбачає нарахування виплат за час творчої відпустки шляхом ділення сумарного заробітку за останні перед наданням відпустки 12 місяців або за менший фактично відпрацьований період на відповідну кількість календарних днів року чи меншого відпрацьованого періоду (за винятком святкових і неробочих днів, встановлених законодавством). Отриманий результат перемножується на число календарних днів відпустки. Святкові та неробочі дні, які припадають на період відпустки, у розрахунок тривалості відпустки не включаються і не оплачуються.

Щодо оплати часу простою, то він оплачується з розрахунку не менше 2/3 тарифної ставки, встановленої працівнику розряду (окладу) згідно із ст. 113 КЗпП.

Отже, виплати працівникам за невідпрацьований час - це різного роду виплати, які включають як оплату невідпрацьованих годині в межах робочого дня, так і оплату невідпрацьованих людино-днів, у тому числі: оплата щорічних та додаткових відпусток, оплата додаткових відпусток, наданих по колективним договором (понад передбачених законодавством), оплата навчальних відпусток і оплата періодів професійної перепідготовки працівників; оплата праці працівників, які залучаються до виконання державних і громадських обов'язків; оплата пільгових годин підлітків, суми, виплачені працівникам за рахунок коштів підприємств, змушене працювали неповний час по ініціативи адміністрації; оплата простоїв не з вини працівника та інші виплати.

Для нарахування та оплати відпускних пропонуємо на ТОВ «СОП «Щасливе» створити резерв оплати відпусток. Щомісячна сума резерву на відпустки визначається шляхом встановлення планового проценту до фактично нарахованої суми заробітної плати. При цьому витрати виробництва будуть збільшуватися рівномірно протягом року, але коштів резерву буде достатньо на

виплату відпускних.

2.4. Напрями вдосконалення обліку розрахунків з оплати праці

Облік та нарахування заробітної плати має ряд проблемних питань, які впливають на результати діяльності всього підприємства. Одне і з них – це питання стимуляції працівників до праці. Тому підприємства для того, щоб стимулювати роботу своїх працівників переходять на систему виплати індивідуальної заробітної плати, яка діє на підставі оцінки конкретних заслуг працівника.

Цей механізм включає як диференціацію умов наймання, так і регулярну оцінку заслуг персоналу безпосередньо в процесі трудової діяльності. Тому слід використовувати так званий «гнучкий тариф» у тарифній системі. Його суть полягає в тому, що в межах кожного кваліфікаційного розряду встановлюється певний діапазон тарифних ставок та посадових окладів.

Це сприяє підвищенню ефективності стимулювання працівників у межах одного й того самого розряду або посади без переведення до іншого розряду або на іншу посаду вищої кваліфікації. Результати роботи кожного працівника оцінюються за трьохбальною шкалою і відповідно до одержаної кількості балів він може просуватися по вертикалі тарифної сітки на один, два, три ряди. Тому навіть в межах однієї кваліфікації у кожного є можливість самостійно ініціювати збільшення розміру своєї заробітної плати. Використання такої системи виключає автоматичний ріст заробітної плати, не підвищуючи реальної кваліфікації і результативності працівників.

Тобто можна говорити про те, що на підприємствах діє досить слабка матеріальна зацікавленість у підвищенні кваліфікації. Окрім вищесказаного, слід зазначити недостатню стимулюючу роль премій, надбавок і всієї преміальної системи.

Таким чином, можна виділити наступні проблемні питання організації обліку праці та її оплати:

- недостатня автоматизація цієї ділянки обліку;
- низька стимулююча роль премій, надбавок у зв'язку з неспроможністю та нестабільністю їх виплат;
- несвоєчасність виплат заробітної плати та відпусток;
- незначна різниця в окладах різних розрядів працівників.
- регламентація організації праці на підприємстві;
- контроль за використанням робочого часу та забезпечення зростання продуктивності праці;
- своєчасне і правильне визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування та віднесення їх на собівартість продукції (робіт, послуг),
- здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат;
- облік і контроль за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяють для оплати праці працівників підприємства;
- впровадження мотивації праці працівників [76].

Важливе значення має чітка організація облікової роботи розрахунків з оплати праці на підприємстві, оскільки вона є найбільш відповідальною та трудомісткою. На деяких підприємствах наявні неофіційні позаоблікові нарахування й виплати заробітної плати працівникам без сплати встановлених законодавством податків і платежів, так звана заробітна плата «у конвертах», цей момент потребує вдосконалення існуючих підходів бухгалтерського обліку [46].

Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати є трудомістким, потребує уваги, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу. Саме в області розрахунків з персоналом з оплати праці законодавство України є найбільш нестабільним, тому потребує від бухгалтерів постійного оновлення нормативної бази, яку вони використовують

у процесі поточної роботи [76].

В Україні досить часто змінюються законодавчі та нормативні документи, які в свою чергу регламентують оподаткування витрат на оплату праці, тому бухгалтеру необхідно завжди пильно слідкувати за змінами. Це стосується і змін у прожитковому мінімумі та мінімальній заробітній платі, адже саме від цього залежить розмір утримань з доходу фізичних осіб, розмір податкової соціальної пільги тощо [10].

Для того, щоб вдосконалити облік розрахунків із заробітною платою потрібно покращити автоматизацію усього бухгалтерського обліку. Автоматизація обробки обліково-економічної інформації є вирішальним фактором підвищення оперативності, аналітичності та достовірності даних на підприємствах [80].

Однією із наявних проблем в Україні є те, що більшість підприємств використовують версію «1С Бухгалтерія – 7.7», тому доцільно запропонувати автоматизацію цієї частини обліку за допомогою програми «1С: Зарплата і Управління Персоналом 8.0 для України», яка є найпоширенішою зараз в країні. Вона оптимізує роботу самого підприємства.

У версії 8.0 «Документ «Нарахування зарплати працівникам організацій» є основним механізмом для розрахунку періодичних нарахувань і утримань, а також податків на зарплату працівників. На виконання розрахунку користувачеві потрібно зазначити необхідні параметри розрахунку, після чого інші дії можуть бути виконані автоматично. Причому автоматично розраховуються і утримання: податок з доходів фізичних осіб, суми позик, за якими настав строк погашення, аліменти та інше. Результати автоматичного розрахунку податків і внесків користувач може виправити вручну. Виплата зарплати у програмі можлива як за відомістю, так і за окремими ордерами. Ця програма забезпечує також широкий набір звітів, що дозволяють покрити всі потреби бухгалтера щодо заробітної плати.

«1С: Зарплата і Управління Персоналом 8.0 для України» дозволяє формувати такі звіти:

- списки кандидатів на роботу, працівників і співробітників;
- діаграми, які візуалізують графіки відпусток і фактичне використання відпусток працівниками компанії;
- діаграми планованої зайнятості працівників підприємства;
- звіти за графіками відпусток і штатним розкладом організації.

Також програма надає бухгалтеру набір стандартних звітів, які дозволяють аналізувати дані за залишками, оборотами рахунків і за проводками найрізноманітніших розрізах, у тому числі: розрахункові листки, розрахунково-платіжні відомості, платіжні відомості для отримання грошей через касу, звіти щодо нарахувань та утримань, оборотно-сальдова відомість і т.д.

Автоматизація обліку розрахунків із заробітної плати забезпечує виконання основних технологічних процедур опрацювання вхідних даних безпосередньо з участю і на робочому місці користувача, забезпечує здійснення основних інформаційних процедур з масивами даних та формування необхідних вихідних документів, їх тривале збереження, транспортування, захист від втрати, пошкодження і несанкціонованого втручання. Крім того, повністю перейти на електронний документообіг досить складно. Однак у вітчизняній практиці сформувалися технології, орієнтовані на створення змішаного паперово-електронного обігу: паперові оригінали існують, однак, практично вся робота виконується з електронними файлами документів у межах відповідної автоматизованої системи.

Комп'ютеризація обліку розрахунків за оплатою праці дозволить розв'язати проблему не тільки удосконалення форми бухгалтерського обліку, а й своєчасності погашення боргів, пов'язаних з виплатою заробітної плати.

Одним із можливих напрямів удосконалення оплати праці працівників є підвищення матеріальної зацікавленості працівників, преміювання, надбавки, надання відпусток тощо. Керівництву організації, на мою думку, необхідно побудувати добрі відносини в колективі, щоб саме цей психологічний клімат допоміг та сприяв поліпшенню працездатності виробництва.

Успішний вплив на трудову мотивацію персоналу перш за все проявляється саме тоді, коли працівник бачить, що він цінний для організації. Працівники, які здійснюють функції правління повинні проявляти ініціативність, рішучість, організаторські здібності.

На нашу думку, ефективним фактором, що також впливає на продуктивність праці є запровадження соціального пакету. Соціальний пакет – це надання роботодавцем певних благ у вигляді пільг, компенсацій особистих витрат, пов'язаних з роботою. Соціальний пакет має стимулюючу роль і є досить важливим інструментом впливу на стан і впевненість працівника, тривалість та успішність його трудових відносин.

Отже, організація бухгалтерського обліку та розрахунків із заробітною платою – це комплекс заходів власника підприємства, направлених на забезпечення реєстрації фактів господарського життя, узагальнення їх з метою отримання необхідної інформації для складання звітності та прийняття управлінських рішень.

Для вдосконалення обліку заробітної плати працівників підприємства необхідно:

- розробити систему індивідуальної заробітної плати на підставі оцінки конкретних заслуг працівника;
- дотримуватись чіткої організації облікової роботи розрахунків з оплати праці;
- для виробничого персоналу запровадити відрядну форму оплати праці;
- встановити так званий «гнучкий тариф», який сприятиме підвищенню ефективності стимулювання працівників;
- автоматизувати облік розрахунків з оплати праці.

РОЗДІЛ 3
ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ ЗА
ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

3.1. Аналіз ринку праці у Вінницькій області

У 2017 році продовжувалась позитивна тенденція щодо зростання темпів приросту заробітної плати як у області (табл. 3.1), так і по Україні в цілому. Водночас, в області ріст рівня заробітної плати випереджає середній по Україні.

Таблиця 3.1

Середньомісячна заробітна плата штатних працівників за видами економічної діяльності у 2013-2017 роках (Вінницька область) [1]

(у розрахунку на одного штатного працівника, грн)

Показники	Роки					Відхилення, 2017 до 2013
	2013	2014	2015	2016	2017	
<i>Усього</i>	2651	2810	3396	4189	6121	3470
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	2410	2638	3453	4290	6499	4089
Промисловість	3041	3296	4145	5454	7089	4048
Будівництво	2550	2477	3004	3999	6430	3880
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	2146	2420	3168	3698	5712	3566
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	3297	3316	3906	4804	6710	3413
Тимчасове розміщування й організація харчування	1501	1679	2105	2814	4364	2863
Інформація та телекомунікації	3127	3555	4985	6618	8613	5486
Фінансова та страхова діяльність	4004	4422	5180	6243	8076	4072
Професійна, наукова та технічна діяльність	3001	2886	3352	4209	5965	2964
Освіта	2447	2511	2937	3469	5520	3073
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	2095	2198	2579	2957	4475	2380
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	2479	2159	2555	2920	4366	1887
Надання інших видів послуг	2355	2602	2673	2788	4070	1715

Відповідно до даних Головного управління статистики у Вінницькій області (табл.3.1) приріст середньомісячної заробітної плати за 2017 рік до 2016 року складає 46,1%, тоді як у 2016 році він становив 23,5% (ріст на 22,6 відсоткових пункти). По Україні, відповідно, приріст складає – 37,1%, і зріс на 13,6 в.п [1]

Номінальна середньомісячна заробітна плата за 2017 рік до попереднього року зросла на 1931,72 грн. і становить 6121,16 грн. За рівнем середньомісячної заробітної плати область займає 12 місце серед регіонів України, а за темпами її росту - 5 місце [1].

Серед непромислових видів діяльності: у сфері державного управління й оборони; обов'язкового соціального страхування середньомісячна заробітна плата зросла майже в 1,6 рази і становить 7716,84 грн.; у працівників які здійснюють діяльність у сфері транспорту зросла на 39,0% і склала 7569,82 грн., тощо.

Також наростили рівень оплати праці на підприємствах будівництва - зросла в 1,6 рази і склала 6430,23 грн.; у сфері оптової та роздрібною торгівлі, ремонту автотранспортних засобів і мотоциклів – зросла в 1,5 рази і становить 5711,54 грн. тощо[1].

За січень - грудень 2017 року меншим від середнього рівня по економіці області є рівень оплати праці працівників, що зайняті в установах освіти - на 9,8% менше (склала 5520,03 грн. і зросла майже в 1,6 рази); у сфері мистецтва, спорту розваг та відпочинку - на 28,7% менше (складає 4366,12 грн. і зросла в 1,5 рази), охорони здоров'я та надання соціальної допомоги - на 26,9% менше (складає – 4474,77 грн. і зросла в 1,5 рази) тощо.

Середньомісячна заробітна плата за III квартал 2017 року у порівнянні до аналогічного періоду 2016 року зросла на 42,8% і становить 6333 грн.

В галузі сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство середньомісячна заробітна плата працівників за звітний період складає 6499,39 грн. і зросла до відповідного періоду 2016 року в 1,5 рази та на 6,2% більше середнього рівня по економіці області. В тому числі по виду

діяльності сільське господарство – зарплата у сільгоспвиробників зросла також в 1,5 рази і складає 6200,50 грн. (на 1,3% більше середнього рівня по економіці області).



Рис. 3.1. Середньомісячна заробітна плата штатних працівників в сільському, лісовому та рибному господарстві, грн. (Вінницька область) [1]

Індекс реальної заробітної плати по області за 2017 рік в порівнянні з 2016 роком зріс на 17,0 в.п. і складає 128,7% (табл. 3.2) (по Україні зріс на 10,1 в.п. і склав 119,1%). За індексом реальної нарахованої заробітної плати за звітний період область займає 4 місце в рейтингу регіонів України.

Таблиця 3.2

Темп зростання/зниження номінальної та реальної заробітної плати у 2013-2017 роках (Вінницька область) [1]

Показники	Номінальна заробітна плата, %		Реальна заробітна плата, %	
	попереднього року	грудень до грудня попереднього року	попереднього року	грудень до грудня попереднього року
2013	109,0	109,7	110,0	110,1
2014	106,0	109,7	94,9	87,3
2015	120,9	129,9	81,3	93,0
2016	123,3	122,3	111,9	111,9
2017	146,1	147,8	128,7	130,1

Середньомісячна заробітна плата за грудень 2017 року у порівнянні до

грудня 2016 року зросла на 47,8% або на 2062,18 грн., до листопада 2017 року - на 17,7% або на 1145,38 грн. і становить 7612,99 грн.

Індекс реальної заробітної плати у грудні 2017 року до листопада 2017 року становив 116,1% - 13 місце по Україні (в середньому по Україні – 116,2%), до грудня 2016 року – 130,1% - 1 місце по Україні (в середньому по Україні – 118,9%) [1].

В області можна відмітити значний рівень диференціації заробітної плати, коефіцієнт якої між найвищим та найнижчим рівнем оплати праці за основними видами діяльності за 2017 рік складає майже 3,0 (найвищий у сфері інформації та телекомунікації – 8612,63 грн. (ріст на 30,1%), найнижчий - у сфері поштової та кур'єрської діяльності – 2890,70 грн. (зросла на 31,8%).

В розрізі адміністративно-територіальних одиниць вище середнього рівня по області за липень-вересень 2017 року отримують заробітну плату працівники 4 міст обласного значення:

-м. Ладижин – перевищує майже в 1,6 рази і складає 10032 грн. (на 27,5% більше середньомісячної заробітної плати за липень-вересень 2016 року);

-м. Козятин – на 19,9% - 7591 грн. (+32,3%);

-м. Жмеринка – на 18,7% - 7516 грн. (+41,1%);

-м. Вінниця – на 8,2% - 6852 грн. (+41,9%);

та 4 районів:

- Крижопільського – на 12,1% - 7098 грн. (в 1,5 рази більше);

- Тростянецького – на 8,1% - 6849 грн. (+35,5%);

- Гайсинського – на 4,4% - 6610 грн. (+33,3%);

- Піщанського – на 0,1% - 6341 грн. (+35,9%) [1].

У всіх інших районах та містах області рівень середньомісячної заробітної плати нижче середнього показника по області, серед яких найменше:

– Теплицький на 28,6% менше, становить 4519 грн. (на 46% більше рівня липня-вересня 2016 року);

-Оратівський – на 25,3%, 4730 грн. (на 42% більше);

- Жмеринський – на 23,9%, 4822 грн. (в 1,5 рази більше);
- Могилів-Подільський – на 23,6%, 4837 грн. (майже в 1,7 рази більше);
- Ямпільський – на 23,1%, 4872 грн. (на 34,6% більше), тощо [1].

Протягом липня-вересня 2017 року в порівнянні з аналогічним періодом минулого року наростили середньомісячну заробітну плату всі міста обласного значення (найбільше м. Могилів-Подільський – на 47,9%) та усі 27 районів.

Відповідно до інформації Головного управління статистики у Вінницькій області станом на 1 січня 2018 року загальна сума заборгованості із заробітної плати на 26 підприємствах області (включаючи 6 економічно активних, 19 підприємств-банкрутів та 1 економічно неактивне, яке призупинило діяльність) становить в цілому 11751,7 тис. грн., в порівнянні з даними на 01.01.2017 року збільшилась на 0,8%, або на 94,5 тис. грн., а в порівнянні з 01.12.2017 року – зменшилась на 3,6% або на 434,8 тис. грн. За рівнем заборгованості із заробітної плати область займає 9 місце серед регіонів України, за темпами її зміни в порівнянні з даними на 01.01.2017 року – 11 місце [1].

Заборгованість економічно активних підприємств області на звітну дату становить 3842,8 тис. грн. або 32,7% від загальної суми заборгованості і в порівнянні з 01.01.2017 року – збільшилась в 1,9 рази або на 1846,0 тис. грн., в порівнянні з 01.12.2017 року – скоротилась на 7,3% або на 303,8 тис. грн. За рівнем заборгованості із заробітної плати на економічно активних підприємствах область займає 6 місце серед регіонів України, за темпами її зміни в порівнянні з даними на 01.01.2017 року – 17 місце.

Сума боргу із заробітної плати на підприємствах-банкрутах області в порівнянні з даними на 01.01.2017 року зменшилась на 14,8% або на 1359,8 тис. грн., в порівнянні з 01.12.2017 року – на 1,7% або на 133,2 тис. грн. та станом на 01.01.2018 року складає 7826,2 тис. грн. або 66,6% від загальної суми боргу по області (табл. 3.3).

Заборгованість із зарплати на економічно неактивних підприємствах (які призупинили діяльність) станом на звітну дату складає 82,7 тис. грн. або 0,7% від загальної суми боргу по області і порівнянні з 01.01.2017 року зменшилась

майже в 5,8 рази або на 393,9 тис. грн., до рівня станом на 01.12.2017 року - не змінилась.

Таблиця 3.3

**Заборгованість із виплати заробітної плати у 2013-2017 роках
(Вінницька область) [1]**

(станом на 1 січня)

Роки	Тис.грн	У % до попереднього періоду
2013	13972,1	89,3
2014	9712,2	69,5
2015	13351,5	137,5
2016	10075,9	75,5
2017	11657,2	115,7

Сума невикраченої заробітної плати станом на 01.01.2018 року складає 0,6% фонду оплати праці за грудень 2017 року (6 місце серед регіонів України).

Станом на 01.12.2017 року не виплачено заробітну плату 409 працівникам економічно активних підприємств (0,2% середньооблікової кількості штатних працівників області), що на 90 осіб більше ніж станом на 01.01.2017 року (кількість таких осіб складала 319). Сума боргу із виплати заробітної плати, яка припадає на одного працівника, в середньому складає 9396 грн. (на 23,4% перевищує обсяг середньої заробітної плати за грудень 2017 року) [1].

В розрізі основних видів економічної діяльності в структурі заборгованості із оплати праці області найбільшу питому вагу займають борги підприємств промисловості (71,1%), оптової та роздрібної торгівлі; ремонту автотранспортних засобів і мотоциклів (16,7%), будівництва (6,2%), тощо.

В розрізі адміністративно-територіальних одиниць ситуація наступна.

Станом на 01.01.2018 року всю суму заборгованості із заробітної плати по області складають борги на підприємствах 9 районів: Барського, Вінницького, Жмеринського, Калинівського, Могилів-Подільського, Тростянецького, Тульчинського, Чернівецького, Чечельницького та 4 міст: м.Вінниці, м.Жмеринки, м.Могилів-Подільського і м.Ладижина.

В порівнянні з даними на 01.12.2017 року скоротили заборгованість із

заробітної плати у Вінницькому районі на 250,0 тис. грн. або на 36,1% (залишок 443,4 тис. грн.), Калинівському районі на 116,2 тис. грн. або на 8,1% (залишок 1309,6 тис. грн.), Барському районі на 53,6 тис. грн. або на 22,7% (залишок 183,0 тис. грн.), та у м. Вінниці на 159,4 тис. грн. або на 5,8% (залишок 2573,1 тис. грн.) [1].

Разом з тим, протягом грудня 2017 року наростили борги із заробітної плати на підприємствах та установах Могилів-Подільського району - на 132,9 тис. грн. або на 13,9% (борг становить 1086,0 тис. грн.).

В грудні 2017 року залишилась незмінною сума боргів у Тростянецькому (1275,5 тис. грн.), Жмеринському (520,5 тис. грн.), Тульчинському (230,4 тис. грн.), Чернівецькому (95,4 тис. грн.) і Чечельницькому (110,5 тис. грн.) районах та у м.Могилів-Подільський (92,2 тис. грн.) і м. Ладижин (2873,7 тис. грн.).

Найбільша частка у загальній сумі боргу із заробітної плати в цілому по області станом на 01.01.2018 року серед районів у: Калинівському – 11,1% (1309,6 тис. грн.) і Тростянецькому - 10,9% (1275,5 тис. грн.) та у містах Вінниці – 21,9% (2573,1 тис. грн.) і Ладижині – 24,5% (2873,7 тис. грн.). Борг зазначених 4 адміністративних одиниць (8031,9 тис. грн.) становить 68,4% від суми боргу із заробітної плати в цілому по області [1].

На економічно активних підприємствах станом на 01.01.2018 року відсутні борги у 25 районах та у 3 містах: Козятин, Могилів-Подільський і Хмільник.

На звітну дату допущено борг у 2 районах, а саме: у Барському - 94,0 тис. грн. (в порівнянні з даними на 01.12.2017 року зменшився на 20,0 тис. грн. або на 17,5%) та Калинівському – 1309,6 тис. грн. (протягом грудня 2017 року – зменшився на 116,2 тис. грн. або на 8,1%), а також у 3 містах обласного значення: м.Вінниця – 574,5 тис. грн. (до 01.12.2017 року зменшився на 176,9 тис. грн. або на 23,5%), м. Жмеринка – 949,4 тис. грн. (до 01.12.2017 року збільшився на 11,5 тис. грн. або на 1,2%) [1].

Таким чином, по області спостерігається позитивна тенденція щодо зростання темпів приросту заробітної плати. В галузі сільського, лісового та

рибного господарства середньомісячна заробітна плата працівників за звітний період складає 6499,39 грн. і зросла до відповідного періоду 2016 р. в 1,5 рази та на 6,2% більше середнього рівня по економіці області. В області можна відмітити значний рівень диференціації заробітної плати. Зростає також заборгованість по заробітній платі.

3.2. Завдання, джерела та методика аналізу виплат працівникам

На кожному етапі розвитку суспільства ефективне функціонування суб'єктів господарювання забезпечувалось достатнім рівнем ресурсів, використання яких сприяло створенню суспільних благ. Тому дослідження питань оцінки й аналізу використання ресурсів було завжди у центрі уваги науковців. Провести повноцінний аналіз використання трудових ресурсів, зростання продуктивності праці неможливо без адекватної оцінки витрат на оплату праці.

Питання аналізу виплат працівникам досліджувалось у працях багатьох вчених, проте на сьогодні недостатня увага приділена послідовності проведення економічного аналізу за виплатами працівникам. Тому при розгляді даного питання дослідимо організацію економічного аналізу за виплатами працівникам для оцінки ефективності їх здійснення.

Мета аналізу - визначення витрат на оплату праці робітникам за видами діяльності; величини виробітку або ступеню виконання змінного завдання; достовірності нарахування заробітної плати; розрахунків із працівниками з оплати праці; контроль за використанням фондів оплати праці.

Основні завдання аналізу виплат працівникам відобразимо на рис. 3.2.

Економічний аналіз виплат працівникам, що здійснюється на ТОВ «СОП «Щасливе», повинен мати належну інформаційну базу, яку зобразимо у табл. 3.4.

Головним джерелом для проведення аналізу виплат працівникам є облікова інформація, оскільки є достатньо деталізованою. Її роль зумовлена низкою особливостей, серед яких: суцільне і безперервне відображення всіх

операцій, їх документальне оформлення й узагальнення у вартісних вимірниках, високі аналітичні можливості реєстрів. Основними складовими бухгалтерської інформації є первинні документи, дані з облікових реєстрів, фінансової, статистичної та соціальної звітності.

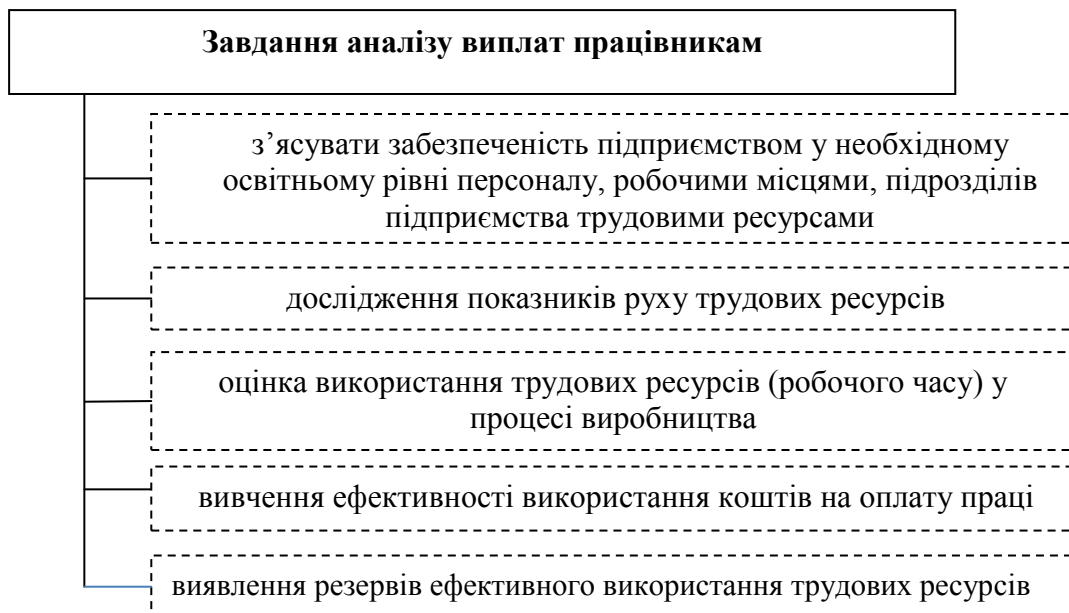


Рис. 3.2. Основні завдання аналізу виплат працівникам

Використання внутрішньої позаоблікової інформації, зокрема, наказів керівників підприємства, дає можливість отримати дані про дозвіл на видачу матеріальних допомог як у грошовій, так і у негрошовій формі та інші заходи соціальної політики, що проводилось на ТОВ «СОП «Щасливе».

Довідки про результати раніше проведених перевірок нададуть інформацію про здійснення заходів соціальної політики на підприємстві.

Зовнішня інформація є джерелом даних про соціальну політику на інших підприємствах. При аналізі ця інформація може використатись як пропозиції для поліпшення наявного стану підприємства, що перевіряється.

Узагальнивши наведене вище можна зробити висновки про те, що на перший погляд, великий обсяг джерел інформації не надає достатніх даних про здійснені соціальні заходи на підприємстві та понесені на це витрати. Причина полягає в тому, що соціальна діяльність підприємства не є його основною діяльністю і не деталізується на такому рівні як виробнича.

**Інформаційна база для проведення економічного аналізу виплат
працівникам**

№	Група	Джерела інформації
1.	Планово-нормативна	норми і нормативи витрат праці та заробітної плати, соціально-економічні норми і нормативи, кошториси витрат на соціальну діяльність, законодавчі акти, колективні договори та угоди, поточні та перспективні плани соціальної діяльності підприємства
2.	Облікова:	
2.1	первинні документи	ВКО, акти на списання матеріальних цінностей, рахунки, довідки та розрахунки бухгалтерії, розрахунково-платіжні відомості, маршрутні листи, накази по підприємству про прийняття на роботу та звільнення, листки з обліку кадрів, особові картки працівників, таблиці обліку використання робочого часу, наряди на відрядні роботи, рапорти про виробіток, відомості обліку депонованої заробітної плати, особові картки, розпорядження про відпустки, платіжні відомості, наряди, акти приймання-передачі робіт, лікарняні листи тощо
2.2	рахунки бухгалтерського обліку	23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» у частині сум нарахованої заробітної плати та відрахувань, 471 «Забезпечення виплат відпусток», 472 «Додаткове пенсійне забезпечення», 65 «Розрахунки за страхуванням», 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 64 «Розрахунки за податками та платежами» в частині обов'язкових утримань із заробітної плати»
2.3	облікові реєстри	Журнали ордера та зведені відомості
2.4	фінансова звітність	ф.№1 «Баланс», ф.№2 «Звіт про фінансові результати», Звіт про рух грошових коштів (форма № 3), Звіт про власний капітал (форма № 4) ф.№5 «Примітки до річної фінансової звітності», Додаток до річної фінансової звітності «Інформація за сегментами» (форма № 6)
2.5	статистична звітність	ф. № 1- Форма № 1-ПВ (місячна) «Звіт із праці», Форма № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці», Форма № 1-ПВ (умови праці) (один раз на два роки) «Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці»
3.	Внутрішня позаоблікова	накази, довідки про перевірки, акти ревізій (аудиту), протоколи нарад та ін.
4.	Зовнішня	звітні дані споріднених підприємств, збірники статистичних матеріалів як вітчизняних так і закордонних установ про соціальну сферу та діяльність
5.	Дані особистих спостережень аналітика	огляд приміщень соціального призначення, спостереження за здійсненням охорони праці на робочих місцях, опитування працівників підприємства тощо
6.	Інші джерела	Штатний розклад, мотиваційні картки, протоколи виробничих нарад, оперативна звітність цехів, відділів, служб підприємства, матеріали хронометражу та фотографій робочого дня, попередні результати аналогічних досліджень, податкова звітність

Фінансова звітність теж не є соціально спрямованою і містить лише зведену інформацію про витрати соціального характеру. Таким чином, недостатня інформаційна база знижує якість результатів проведеного аналізу,

негативно впливає на їх точність та достовірність.

Крім наведених вище, можуть використовуватися й інші джерела інформації, що містять відомості про витрати трудових ресурсів на утримання підприємства залежно від поставлених завдань. Наведені джерела інформації використовуються для проведення ретроспективного аналізу. Оперативний аналіз проводиться за даними бухгалтерського обліку на підставі даних первинних документів. Прогнозний аналіз ефективності використання трудових ресурсів застосовується при оцінці відповідних альтернативних управлінських рішень [70, с. 149].

Економічний аналіз виплат працівникам, як і кожен процес наукового дослідження, здійснюватися за допомогою прийомів, зображених на рисунку (рис. 3.3).



Рис. 3.3. Прийоми економічного аналізу виплат працівникам

Розглянемо більш детально зазначені вище методичні прийоми.

1. Розрахунково-аналітичні:

- порівняння; для того, щоб даний методичний прийом був ефективно використаний він має відповідати двом загальним вимогам. По-перше, порівнювати необхідно лише ті явища, між якими може існувати відповідно об'єктивна схожість. По-друге, для пізнання об'єктів їх порівняння повинні здійснюватися за найбільш важливими, істотними ознаками [33, с.47];

- абсолютні, відносні та середні величини - економічні явища, що вивчаються у процесі аналітичних досліджень мають, як правило, кількісну визначеність, яка виражається в абсолютних та відносних величинах. При аналізі виплат працівникам аналітиком використовуються натуральні та вартісні показники вимірники. При аналізі саме людського капіталу можна також застосовувати й трудові вимірники. Стосовно середніх показників, то вони безпосередньо застосовуються при визначенні загального рівня вмотивованості підприємства шляхом обчислення середньої арифметичної індивідуальних показників мотивації;

- ряди динаміки - застосовуються лише при довгостроковому, ретроспективному аналізі виплат працівникам. А саме, ряди динаміки можна будувати для аналізу зміни ефективності використання складових людського капіталу принаймні за рік, та проводити їх аналіз;

- індексний метод використовується для вивчення динаміки показників, виміру впливу окремих факторів формування людського капіталу;

- групування - узагальнює інформацію, наприклад, групує всі витрати, понесені підприємством на збільшення людського капіталу;

- балансове узагальнення - має застосування при визначення забезпеченості підприємства необхідним освітньо-кваліфікаційним рівнем персоналу;

- прийоми графічного та табличного відображення даних - для кращого сприйняття та розуміння економічних явищ і процесів, та тенденцій і закономірностей їх зміни та розвитку використовуються графічні прийоми. З цією метою також використовуються й таблиці.

2. Евристичні:

- анкетування та інтерв'ю - використовуються при аналізі ефективності використання людського капіталу, а саме для визначення рівня вмотивованості працівників. Саме аналітиком може бути розроблена відповідна анкета для заповнення працівниками підприємства, щоб визначити їх рівня віддачі людського капіталу. Адже на етапі аналізу людського капіталу важливого

значення набуває людина з її розумово - пізнавальними властивостями. Проте, ефективність даного методу вимагає ґрунтовних знань з психології людини, адже він повинен гарантувати правдивість відображення істини;

- інші евристичні методи - можуть застосовуватися для прогнозування найоптимальніших заходів з покращання ефективності використання людського капіталу підприємства. Однак застосуванні даних методичних прийомів вимагає значних фінансових та людських ресурсів та прийняття рішення про їх застосування є компетенцією керівництва.

3. Економіко-математичні. Збільшення об'єктів аналітичного дослідження та функцій управління вимагає удосконалення економічного аналізу на основі застосування економіко-математичних методів. До переваг даних методів варто віднести прискорення проведення економічного аналізу, більш повне дослідження впливу факторів на результат [9, с. 159]. Однак їх використання вимагає підвищення освітнього рівня аналітика, адже він повинен досконало ними володіти. Також більшість з даних методів вимагають використання програмних продуктів з відповідними аналітичними властивостями. Тому вважаємо, що їх застосування при економічному аналізі виплат працівникам є недоцільним, та не настільки необхідним. Адже даний аналітичний процес не є настільки громіздким у розрахунках.

4. Специфічні методи аналізу виплат працівникам: оцінка ефективності використання людського капіталу. Людський капітал невідокремлений від свого носія – людини. Тому існує зв'язок між психологічним станом особи та рівнем віддачі її особистого людського капіталу. Тому, у певному розумінні, аналітик, що здійснює аналіз ефективності використання людського капіталу підприємства має бути психологом. Знати відповідні закони та закономірності психології, вміти проводити оцінку «психологічного клімату» підприємства.

Підсумовуючи вищезазначене, варто наголосити на тому, що при проведенні аналізу розрахунків за виплатами працівникам варто звертати увагу на неформальні методи дослідження. А саме, безпосередньо спілкуватися з працівниками підприємства вести активне спостереження за їх поведінкою

(інколи навіть без їх відома), проводити різні анкетування, використовувати методи психологічного аналізу. Безперечно це вимагає більшого рівня знань у самого аналітика, однак за даних умов буде забезпечено повний та достовірний аналіз облікової ділянки.

Визначивши та проаналізувавши методичне забезпечення економічного аналізу виплат працівникам зобразимо схематично етапи його проведення на рисунку 3.4.

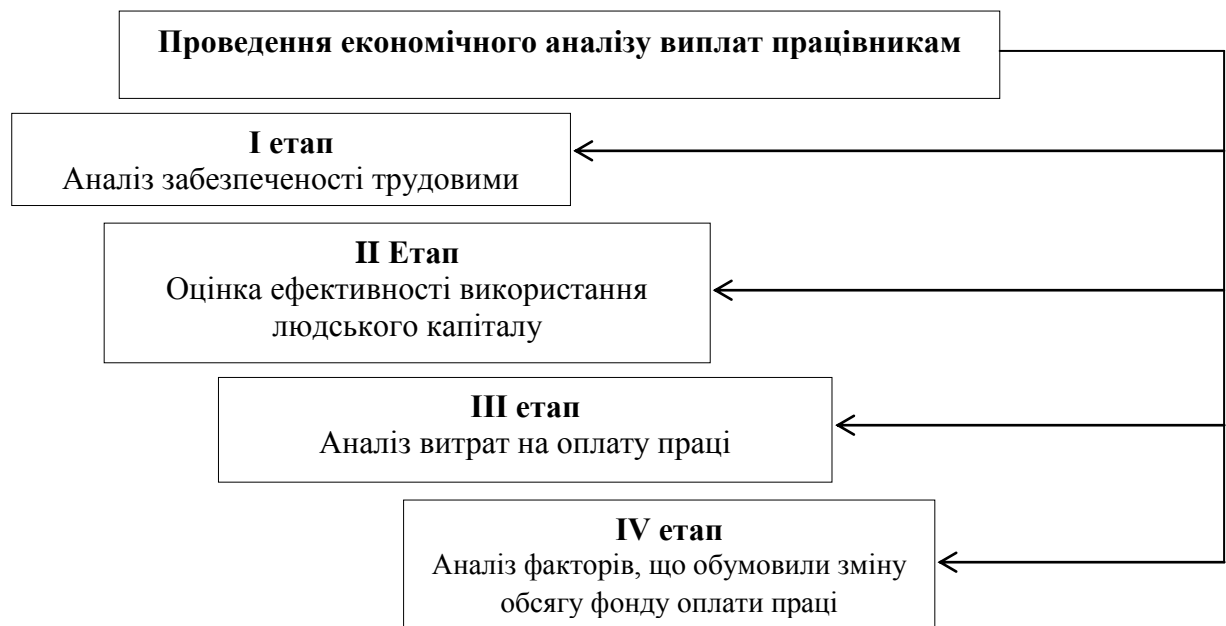


Рис. 3.4. Етапи економічного аналізу виплат працівникам

На першому етапі здійснюється аналіз забезпеченості трудовими ресурсами, визначається освітній рівень персоналу, рівень здоров'я та рівень забезпечення інформацією [22, с. 272]. Оцінка освітнього рівня, рівня здоров'я та рівня забезпеченості інформацією персоналу необхідно провести в частині порівняння обов'язків, які повинен виконувати працівник, з фактичними можливостями працівника їх виконувати, так як відповідно до кожної посади встановлюються окремі види вимог щодо освітнього рівня, то існують обмеження, щодо виконання завдань у зв'язку з рівнем здоров'я працівника (чи може він виконувати поставленні завдання), а також забезпеченість інформацією щодо виконання обов'язків, так як при її відсутності завдання можуть бути виконані неналежним чином і принести збитки для підприємства.

Другим етапом є оцінка ефективності використання людських ресурсів. При проведенні економічного аналізу виплат працівникам необхідно брати до уваги наступне:

– людський ресурс потребує реальних витрат на створення та розвиток (витрати на навчання, медичне обслуговування, створення умов для реалізації людських здібностей);

– продукт праці людини збільшує національне багатство на макrorівні і прибуток підприємства на мікрорівні;

– людський ресурс виступає таким, що збільшує вартість підприємства.

Третім етапом є аналіз витрат на оплату праці. Оцінка ефективності використання трудового потенціалу, збільшення продуктивності праці слід вивчати нерозривно з витратами на оплату праці. Зростання виробітку працівників передбачає підвищення їх заробітної плати. Однак кошти на оплату праці слід використовувати так, щоб темпи підвищення продуктивності праці випереджали темпи зростання її оплати. Тільки за такої умови створюються реальні можливості для нарощування темпів розширеного виробництва.

Для визначення конкретної послідовності проведення аналізу витрат на оплату праці проаналізуємо погляди різних вчених.

Зокрема, більшість вчених пропонують проводити оцінку використання фонду заробітної плати персоналу та впливу окремих факторів на зміну суми оплати праці по етапах. Такий підхід дозволяє визначити резерви зниження витрат на оплату праці та пошук шляхів найбільш раціонального співвідношення рівня продуктивності праці та понесених витрат на її оплату. Менш важливими, на думку вчених, є визначення резервів економії заробітної плати, розрахунок абсолютного та відносного відхилення фонду заробітної плати, аналіз структури заробітної плати працівників і встановлення відповідності між темпами зростання середньої заробітної плати та продуктивністю праці. Однак, оцінка структури оплати праці за категоріями працівників обумовлює визначення раціонального розподілу коштів між ними.

Щодо аналізу відповідності між темпами зростання середньої заробітної плати та продуктивністю праці, то вважаємо його не менш важливим, оскільки володіючи такою аналітичною інформацією можна приймати рішення щодо розширення обсягів виробництва.

Четвертим етапом є аналіз факторів, що впливають на зміну обсягу виплат працівникам.

Аналіз динаміки фонду оплати праці необхідно доповнити визначенням та кількісною оцінкою основних факторів, що обумовили зміну його розміру.

Найважливішими показниками є:

1. Зміна середньооблікової чисельності працівників ТОВ «СОП «Щасливе».
2. Зміна рівня середньої заробітної плати працівників.
3. Зміна рівня реальної заробітної плати.
4. Інфляція протягом досліджуваного періоду.
5. Зміни в складі персоналу підприємства.

Вплив факторів 1-4 може бути оцінений кількісно за допомогою методу ланцюгових підстановок або індексного методу.

Оцінка впливу змін у складі персоналу підприємства здійснюється методом відсоткових чисел, виходячи з визначення питомої ваги окремих категорій персоналу та рівня оплати їх праці в звітному та порівняльному періодах.

Перелік факторів, що оцінюються, може бути значно розширений за рахунок використання методів регресивно-корелятивного аналізу. Так, є доцільною побудова та визначення параметрів моделі взаємозв'язку розміру фонду оплати праці з обсягом товарообігу, доходів, прибутку підприємства, зміною кількості покупців, обсягом торговельної площі та кількості робочих місць тощо.

Для оцінки ефективності виплат працівникам слід з'ясувати забезпеченість підприємства персоналом, робочими місцями; вивчити ефективність витрат підприємства на збільшення вартості людського капіталу

та використання коштів на оплату праці. Для вирішення окреслених аналітичних завдань вважаємо доцільно дотримуватися таких основних напрямів економічного аналізу виплат працівникам:

- 1) аналізу забезпеченості трудовими ресурсами;
- 2) оцінки ефективності використання людського капіталу;
- 3) аналізу витрат на оплату праці;
- 4) стратегічного аналізу виплат працівникам.

Задля забезпечення інформаційних запитів різних користувачів удосконалено методика організації аналізу виплат працівникам, напрямами якої передбачено аналіз забезпеченості трудовими ресурсами, оцінку ефективності використання людського капіталу, аналіз витрат на оплату праці, а також аналіз факторів, що обумовили зміну обсягу фонду оплати праці. Дотримання такої послідовності забезпечить оцінку ефективності здійснення виплат працівникам.

3.3. Організація аналізу розрахунків за виплатами працівникам на сільськогосподарському підприємстві

Кошти на оплату праці являють собою представлену у грошовій формі частину національного доходу, який надходить в особисте споживання робітників, розподілений згідно з кількістю і якістю затраченої ними праці.

Щоб не допустити перевитрат фонду оплати праці необхідно систематично аналізувати його використання. Для цього необхідно проводити, як періодичний (по даним звітності), так і оперативний аналіз. Основними його завданнями є вивчення даних про витрачання фонду оплати праці в цілому по підприємству, виробничому персоналу та по окремим категоріям робітників, вивчення розмірів і динаміки засобів заробітної плати окремих категорій працюючих, об'єктивна оцінка використання фонду оплати праці по показниках заробітної плати.

Оплату праці аналізують у двох напрямках: аналіз фонду оплати праці, як елемент витрат на виробництво; аналіз оплати праці за окремими статтями

калькуляцій.

Фонд оплати праці в ТОВ «СОП «Щасливе» складається з фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати і інших заохочувальних і компенсаційних виплат.

Аналіз фонду оплати праці відобразимо в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Аналіз складу фонду оплати праці в ТОВ «СОП «Щасливе»

Показники	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення (+,-)	Темп зміни
Фонд оплати праці, тис. грн.	1903,2	2131	3537,3	1634,1	185,9
в тому числі :					
Фонд основної зарплати	1890	2054	3288	1398	174,0
Фонд додаткової заробітної плати	13,2	77	249,3	236,1	1888,6
в тому числі :					
надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів	13,2	77	249,3	236,1	1888,6
премії та винагороди					
заохочувальні та компенсаційні виплати					
Оплата за невідпрацьований час	200,1	230,1	244,2	44,1	122,0
Середньооблікова чисельність, чол.	54	74	57	3	105,6
Заробітна плата одного працівника, грн.:					
Середньорічна	35244,4	28797,3	62057,9	26813,5	176,1
Середньомісячна	2937,0	2399,8	5171,5	2234,5	176,1
Середньоденна	97,9	80,0	172,4	74,5	176,1
Середньогодинна	12,2	10,0	21,5	9,3	176,1

З даних таблиці видно, що фонд оплати праці в 2017 р., в порівнянні з 2015 роком збільшився на 1634 тис.грн, тобто на 85,9 %. Фонд основної заробітної плати зріс на 1398 тис.грн, тобто на 74 % у порівнянні з базисним роком. Фонд додаткової заробітної плати зріс на 236 тис.грн. у порівнянні з базисним роком.

Щодо складу додаткового фонду оплати праці, слід зазначити, що надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів за досліджуваний період зросли на 236 тис. грн. Інших складових фонду не спостерігалось. Розмір оплати за невідпрацьований час також збільшився за досліджуваний період на 44, 1 тис. грн. або на 22 %.

Отже, фонд оплати праці за 2017 рік збільшився за рахунок зростання

фонду основної заробітної плати та фонду додаткової заробітної плати.

В зв'язку із збільшення фонду основної заробітної плати зросли відповідно такі показники як:

- середньорічна заробітна плата одного працівника, грн. – на 26813,5
- середньомісячна заробітна плата одного працівника, грн. – на 2234,5
- середньоденна заробітна плата одного працівника, грн. – на 74,5
- середньогодинна заробітна плата одного працівника, грн. – на 9,3

На рис. 3.5-3.7 представимо питому вагу цих фондів у складі фонду оплати праці.

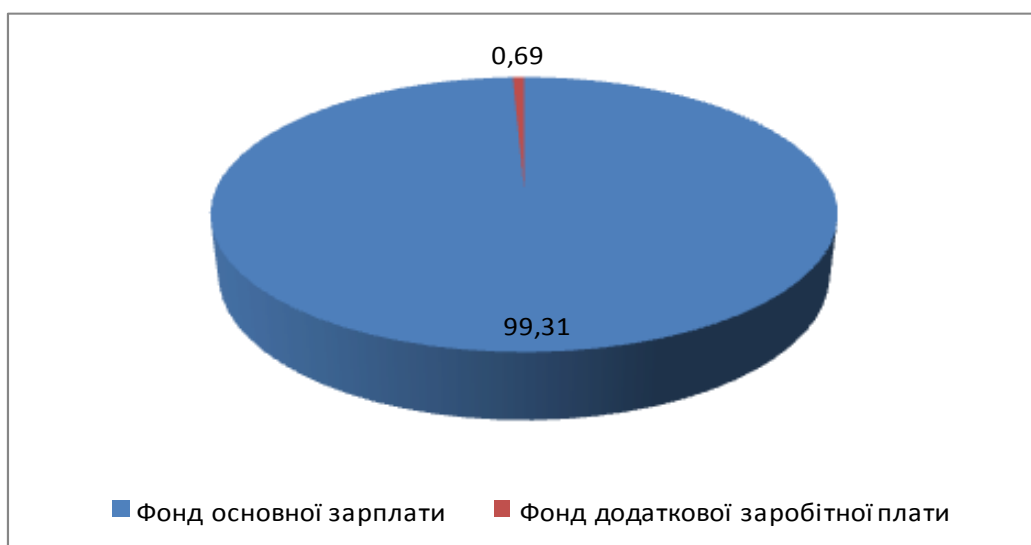


Рис. 3.7 Структура фонду оплати праці в ТОВ «СОП «Щасливе» за 2015 р.



Рис. 3.6. Структура фонду оплати праці в ТОВ «СОП «Щасливе» за 2016 р.



Рис. 3.7 Структура фонду оплати праці в ТОВ «СОП «Щасливе» за 2017 р.

Отже, можемо зробити загальний висновок, що фонд оплати праці за досліджуваний період зріс на підприємстві, зросли також його складові: фонд основної та додаткової заробітної плати. На підприємстві спостерігається стійка тенденція збільшення середньої заробітної плати одного працівника. Слід зазначити, що збільшення середньої заробітної плати є додатковим стимулом для працівників, які будуть намагатися покращити якість та результативність своєї праці.

Проаналізуємо також склад та структуру витрат в розрізі галузей в ТОВ «СОП «Щасливе» (табл. 3.6, 3.7).

Дані табл. 3.6. свідчать, що витрати на оплату праці в галузі рослинництва переважають витрати на оплату праці галузі тваринництва. Витрати на оплату праці галузі рослинництва зросли за досліджуваний період на 1394,1 тис. грн., витрати на оплату праці галузі тваринництва зросли на 240 тис.грн.

Частка витрат, що зображена в табл. 3.7. свідчить про те, що частка витрат галузі рослинництва в 2016 та 2017 роках переважає над часткою витрат галузі тваринництва. В 2015 році спостерігається обернена ситуація.

Таблиця 3.6

**Аналіз витрат на оплату праці в розрізі галузей в ТОВ «СОП
«Щасливе» за 2015 - 2017 роки**

Галузі виробництва	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення 2017/2015
Витрати на оплату праці в розрізі галузей, тис. грн.				
рослинництва	924,8	1149,7	2318,9	1394,1
тваринництва	978,4	981,3	1218,4	240
Разом	1903,2	2131	3537,3	1634,1

Загалом, дані таблиці свідчать, що частка витрат галузі рослинництва зросла на 17 %, а частка витрат галузі тваринництва – навпаки зменшилась.

У результаті господарської діяльності підприємства здійснюють різні витрати, які за своїм характером неоднаково залежать від процесу виробництва або зовсім не пов'язані з ним, але з погляду суспільних потреб є обов'язковими, тобто неминучими.

Витрати поділяють на такі, що включають до собівартості продукції (тобто пов'язані з виробництвом і реалізацією), та на такі, які не включаються до собівартості.

Таблиця 3.7

**Частка витрат на оплату праці в розрізі галузей в ТОВ «СОП
«Щасливе» за 2015 - 2017 роки**

Галузі виробництва	2015	2016	2017	Відхилення 2017/2015
Витрати на оплату праці в розрізі галузей, тис. грн.				
рослинництва	48,6	54,0	65,6	17,0
тваринництва	51,4	46,0	34,4	-17,0
Разом	100,0	100,0	100,0	0,0

Склад витрат, які включаються або не включаються до собівартості продукції, визначається законодавчо. В свою чергу, витрати виробництва і реалізації залежно від технології, організації та обсягу виробництва, видів продукції дуже різноманітні. Тому для науково обґрунтованого планування, обліку, обчислення собівартості продукції та проведення аналізу необхідно їх

групувати й класифікувати за окремими ознаками.

Класифікаційні ознаки мають охоплювати комплексне вивчення витрат та забезпечувати у потрібному розрізі їх групування. Класифікація витрат – це поділ витрат на класи на основі певних загальних ознак об'єктів. При цьому, чим більше виділено ознак класифікації, тим вища ступінь пізнання об'єктів. З метою задоволення потреб різних груп споживачів ознак класифікації має бути рівно стільки, щоб можна було за їх допомогою отримати найбільш повну інформацію.

Групування витрат за економічними елементами дає можливість встановити структуру витрат, характеризує їх відношення до створеної вартості, виділити витрати виробництва, що втілюють вартість засобів виробництва та грошовий фонд оплати праці від частини вартості додаткового продукту, яку включають до собівартості.

Найбільш корисним для вивчення змін у структурі затрат на виробництво є аналіз собівартості за елементами затрат. Він дозволяє вивчити їх склад, визначити питому вагу кожного елемента, долю оплати праці у загальних витратах на виробництво. Аналіз затрат за елементами затрат дозволяє не лише вивчити зміни у структурі собівартості, але й зрозуміти, якого характеру продукцію випускає підприємство (матеріаломістку, енергомістку, фондомістку, тощо).

Тому проведемо аналіз динаміки і структури витрат на оплату праці у складі собівартості продукції ТОВ «СОП «Щасливе» за 2015 - 2017 роки на основі форми №2 «Звіту про фінансові результати», а саме розділу II «Елементи операційних витрат». Результати розрахованих показників за дані роки занесемо в таблицю 3.8.

З даних таблиці бачимо, що сума витрат на підприємстві зросла за досліджуваній період на 1308 тис. грн. або на 8,9 %. Тенденція збільшення також спостерігається по амортизації та інших операційних витратах. Так, в 2017 р. порівняно з 2015 р. витрати на амортизацію зросли на 528 тис. грн. та інші операційні витрати зросли на 929 тис. грн. або на 6 %.

**Аналіз складу та структури елементів операційних витрат в ТОВ
«СОП «Щасливе» за 2015 - 2017 роки**

Елементи операційних витрат	2015		2016		2017		Відхилення 2017/2016	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	темп зміни, %
Матеріальні затрати	9616	60,7	8815	57,4	6735	42,8	-2881	-17,9
Витрати на оплату праці	2239	14,1	2420	15,8	3619	23,0	1380	8,9
Відрахування на соціальні заходи	867	5,5	527	3,4	802	5,1	-65	-0,4
Амортизація	297	1,9	512	3,3	825	5,2	528	3,4
Інші операційні витрати	2812	17,8	3090	20,1	3741	23,8	929	6,0
Разом	15831	100	15364	100	15722	100,0	-109	х

На основі вище проведених досліджень та наведених даних побудуємо графік, де зображена динаміка витрат на оплату праці (рис. 3.8.)



Рис. 3.8. Динаміка витрат на оплату праці в ТОВ «СОП «Щасливе» за 2015-2017 роки.

Стосовно структури елементів операційних витрат, слід відзначити наступне. За досліджуваний період найбільша частка припадає на матеріальні витрати. В 2015 році вона становила – 60,7 %, в 2017 р. – 42,8%, тобто вона зменшилась на 17,9 %. Далі йдуть витрати на оплату праці, їх частка в динаміці збільшилась і складає відповідно (рис. 3.9): в 2015 р. – 14,1 %; в 2017

р. – 23.0 %, тобто зросла на 8,9%. Частка відрахувань на соціальні заходи коливається від 5,5 % до 5,1%, тобто вона зменшилась за досліджуваний період на 0,4%.

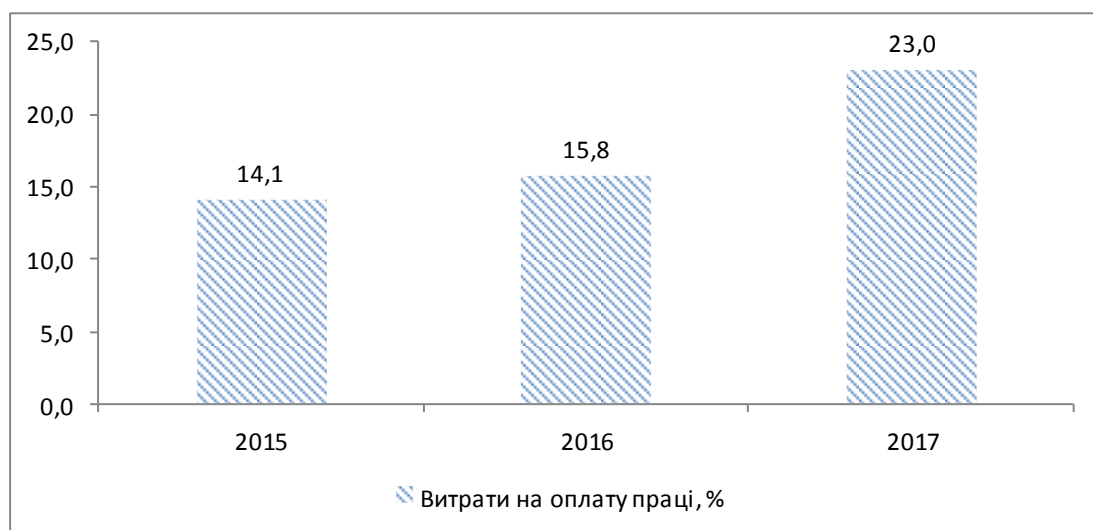


Рис. 3.9. Частка витрат на оплату праці в ТОВ «СОП «Щасливе» за 2015-2017 роки.

Питома вага таких елементів операційних витрат як амортизація та інші операційні витрати навпаки збільшились відповідно на: 3,4 % та 6,0%.

Отже, з наведених вище підрахунків видно, що в 2015, 2016 та 2017 роках спостерігається стійка тенденція до абсолютної величини витрат на оплату праці та збільшення їх відносної частини в собівартості продукції.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження на тему: «Облік та аналіз розрахунків з оплати праці підприємств» нами отримані наступні висновки:

1. Питаннями оплати праці займалися різні вчені: економісти, психологи, соціологи, філософи. За великий період часу вченим не вдалося знайти єдиний комплексний підхід до вирішення проблем оплати праці, але на кожному етапі розвитку суспільства науковці знаходять шляхи до їх розв'язання. Ідеї, на яких базувалися теорії оплати праці, можна поділити на три групи: теорії, які переважно спираються на психологічні фактори; теорії, які ґрунтуються на економічних факторах; теорії, в основі яких — соціальні фактори оплати праці. На даний період часу ми маємо достатньо міцну базу для продовження вивчення та аналізу проблеми оплати праці.

2. Дослідивши зміст економічної категорії «заробітна плата», встановлено, що на сьогодні відсутній єдиний підхід щодо визначення даного поняття. Нами запропонувати наступне трактування заробітної плати, зокрема – це оплата послуг праці робітника, яка відображає соціально-економічний стан в національній економіці та рівень життя у суспільстві, дає можливість працівникові і його сім'ї отримати всі необхідні блага, а також заощаджувати на майбутнє, а виплати 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 згідно із законодавством та внутрішньою практикою в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги.

3. Визначено, що нормативно-правове регулювання виплат працівникам на підприємствах, установах та організаціях здійснюється на макрорівні, мезорівні та мікрорівні. Зокрема закони, нормативно-правові акти, договори, які регулюють процес забезпечення розрахунків за виплатами працівникам та встановлюють податкове навантаження, терміни відпустки, розмір прожиткового мінімуму, розрахунок середньої заробітної плати тощо.

4. Встановлено, що документальне оформлення операцій щодо

розрахунків з виплат працівникам супроводжується великою кількістю облікових документів. Документування оплати праці можна охарактеризувати як письмове свідчення здійснених господарських операцій, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку. За результатами дослідження запропоновано внести зміни у Розрахунково-платіжну відомість, шляхом введення додаткового стовпчика з кодами ознак оподатковуваних доходів, оскільки така інформація сприятиме контролюванню виплат працівникам, належним чином їх оподатковувати, що сприятиме уникненню помилок у проведенні необхідних утримань.

5. Пропонуємо впровадити єдину звітність з податку на доходи фізичних осіб та єдиного соціального внеску, оскільки запровадження такої об'єднаної звітності з ПДФО, військового збору та ЄСВ, буде більш уніфікованою, та матиме такі переваги: спрощення ведення бізнесу та покращення ефективності роботи контролюючих органів за рахунок створення єдиного уніфікованого документа шляхом об'єднання окремих видів звітності

6. Розглянуто процес нарахування та виплати заробітної плати на ТОВ «СОП «Щасливе». Досліджено, що заробітна плата працівникам підприємства видається з каси за видатковою відомістю, видатковими касовими ордерами чи довіреністю. Проте, спосіб виплат через касу має свої незручності, оскільки підприємство несе додаткові витрати на обладнання спеціального приміщення під касу, доставку готівки з банку і назад, ведення обліку депонованих сум заробітної плати. Тому пропонуємо на ТОВ «СОП «Щасливе» змінити спосіб виплати заробітної плати шляхом використання зарплатного проекту і здійснювати виплати працівникам, шляхом використання банківських платіжних карток.

7. Для бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці передбачено рахунок 661 «Розрахунки за виплатами працівникам», де підсумовується вся інформація про розрахунки за виплатами. Даний рахунок пасивний, балансовий, розрахунковий. По кредиту субрахунку 661 «Розрахунки з оплати праці» відображається нарахована заробітна плата працівникам підприємства.

По дебету - виплачена заробітна плата, премії, депонована заробітна плата, а також суми утримання податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок заробітної плати та інші утримання із сум оплати праці персоналу. Облік розрахунків за виплатами працівникам здійснюється в журналах N 5 Б с.-г. та Зведеній відомості N 5.1 с.-г.. де відображається нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат.

8. Визначено, що виплати працівникам за невідпрацьований час - це різного роду виплати, які включають як оплату невідпрацьованих годині в межах робочого дня, так і оплату невідпрацьованих людино-днів, у тому числі: оплата щорічних та додаткових відпусток, оплата додаткових відпусток, наданих по колективним договором (понад передбачених законодавством), оплата навчальних відпусток і оплата періодів професійної перепідготовки працівників; оплата праці працівників, які залучаються до виконання державних і громадських обов'язків; оплата пільгових годин підлітків, суми, виплачені працівникам за рахунок коштів підприємств, змушене працювали неповний час по ініціативи адміністрації; оплата простоїв не з вини працівника та інші виплати.

Дослідивши порядок розрахунку відпускних, для їх нарахування та оплати пропонуємо на ТОВ «СОП «Щасливе» створити резерв оплати відпусток. Щомісячна сума резерву на відпустки визначається шляхом встановлення планового проценту до фактично нарахованої суми заробітної плати. При цьому витрати виробництва будуть збільшуватися рівномірно протягом року, але коштів резерву буде достатньо на виплату відпускних.

9. За результатами дослідження визначено основні проблемні питання організації обліку праці та її оплати: недостатня автоматизація цієї ділянки обліку; низька стимулююча роль премій, надбавок у зв'язку з неспроможністю та нестабільністю їх виплат; несвоєчасність виплат заробітної плати та відпусток; незначна різниця в окладах різних розрядів працівників; регламентація організації праці на підприємстві; контроль за використанням

робочого часу та забезпечення зростання продуктивності праці; своєчасне і правильне визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування та віднесення їх на собівартість продукції (робіт, послуг); здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат; облік і контроль за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяють для оплати праці працівників підприємства; впровадження мотивації праці.

10. Дослідивши ринок праці у Вінницькій області встановлено, що спостерігається позитивна тенденція щодо зростання темпів приросту заробітної плати. В галузі сільського, лісового та рибного господарства середньомісячна заробітна плата працівників за звітний період складає 6499,39 грн. і зросла до відповідного періоду 2016 р. в 1,5 рази та на 6,2% більше середнього рівня по економіці області. В області можна відмітити значний рівень диференціації заробітної плати. Зростає також заборгованість по заробітній платі.

11. Встановлено, що питання оцінки й аналізу оплати праці було завжди у центрі уваги науковців, проте на сьогодні недостатня увага приділена послідовності проведення економічного аналізу за виплатами працівникам. В процесі дослідження розглянуто основні завдання, мету аналізу, інформаційну базу, етапи аналізу розрахунків з оплати праці, тощо.

12. В процесі організації аналізу розрахунків за виплатами працівникам на сільськогосподарському підприємстві ТОВ «СОП «Щасливе» встановлено: фонд оплати праці в 2017 р., збільшився на 1634 тис.грн, тобто на 85,9 %. Фонд основної заробітної плати зріс на 1398 тис.грн, тобто на 74 % у порівнянні з базисним роком. Фонд додаткової заробітної плати зріс на 236 тис.грн. у порівнянні з базисним роком. В зв'язку із збільшення фонду основної заробітної плати зросли відповідно такі показники як: середньорічна заробітна плата одного працівника– на 26813,5 грн.; середньомісячна заробітна плата одного працівника – на 2234,5 грн.; середньоденна заробітна плата одного працівника

– на 74,5 грн.; середньогодинна заробітна плата одного працівника – на 9,3 грн. Витрати на оплату праці в галузі рослинництва переважають витрати на оплату праці галузі тваринництва. Витрати на оплату праці галузі рослинництва зросли за досліджуваний період на 1394,1 тис. грн., а витрати на оплату праці галузі тваринництва зросли на 240 тис.грн. Частка витрат галузі рослинництва в 2016 та 2017 роках переважає над часткою витрат галузі тваринництва. Аналіз динаміки і структури витрат на оплату праці у складі собівартості продукції ТОВ «СОП «Щасливе» за 2015 - 2017 роки свідчить, що сума витрат на підприємстві зросла за досліджуваний період на 1308 тис. грн. або на 8,9 %. Тенденція збільшення також спостерігається по амортизації та інших операційних витратах. Так, в 2017 р. порівняно з 2015 р. витрати на амортизацію зросли на 528 тис. грн. та інші операційні витрати зросли на 929 тис. грн. або на 6 %.

На основі проведеного дослідження запропоновано, що для вдосконалення обліку та аналізу заробітної плати працівників підприємства доцільно: розробити систему індивідуальної заробітної плати на підставі оцінки конкретних заслуг працівника; дотримуватись чіткої організації облікової роботи розрахунків з оплати праці; для виробничого персоналу запровадити відрядну форму оплати праці; встановити так званий «гнучкий тариф», який сприятиме підвищенню ефективності стимулювання працівників; автоматизувати облік та аналіз розрахунків з оплати праці, систематично здійснювати внутрішній контроль за порядком нарахування, утриманням та виплати заробітної плати та проводити превентивні заходи з недопускання заборгованості з працівниками за виплатами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Аналітична довідка за 2017 рік щодо соціально-економічного розвитку Вінницької області. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.vin.gov.ua/invest/analitika/8768-analitchna-dovidka-za-2017-rik-shchodo-sotsialno-ekonomichnoho-rozvytku-vinnytskoyi-oblasti>
2. Антология экономической классики (собр. соч. У. Петти, А. Смитта, Д. Рикардо). — М.: МП «Ключ», 1993. — 474-477 с.
3. Баксалова О.М. Особливості регулювання оплати праці в умовах ринкової моделі економіки / О.М. Баксалова, Є.О. Шелест // Вісник Хмельницького національного університету : науковий журнал / Хмельницький національний університет. – Хмельницький, 2017. – С. 47-51.
4. Балан О. Д. Оплата праці та її соціально-економічні аспекти [Текст] / О. Д. Балан, Ю. К. Савченко // Агросвіт. - 2018. - №10. - С. 22-26.
5. Барановська І. В. Сучасна податкова система України з точки зору підприємця // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 8(86). – с. 172.
6. Брагинский С., Певзнер Я. Политическая экономия: дискуссионные проблемы, пути обновления. — М.: Мысль, 1991. — 249 с.
7. Варакута Ю.М. Шляхи удосконалення організації оплати праці в системі управлінського обліку на підприємствах / Ю.М. Варакута, В.В. Бобиль // Збірник наукових праць. - Д. : Вид-во Дніпропетр. нац. ун-ту залізн. трансп. ім. акад. В. Лазаряна, 2012. - Вип. 3. - С. 18 - 22.
8. Воронін О. Визначення показників економічної ефективності виробництва на основі модифікації ресурсного потенціалу / О. Воронін // Економіка України. - 2007. - № 10. - С. 29-37.
9. Гадзевич О.І. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств / Гадзевич О.І.– Луцьк, 2007. – 159 с.
10. Герасимчук Л.С. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці / Л.С. Герасимчук, О.В. Кантаєва // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ, Серія: Економічні науки. – 2012. –№12. – С. 186-194.

11. Гетьман О.О. Економіка підприємства : Навч. посіб. / Гетьман О.О., Шаповал В.М. - [2-ге видання]. - К. : Центр учбової літератури, 2010. - 488 с.

12. Горянська К. Договірне регулювання оплати праці // Актуальні питання державотворення в Україні : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. студентів, аспірантів та молодих вчених, присвяч. Дню науки юрид. ф-ту, 19 трав. 2017 р. : [в 2 т.] / Київ. нац. ун-т ім. Тараса Шевченка, Юрид. ф-т, Рада молодих вчених, Наук. т-во студентів ; [уклад.: А.В. Іваницький, І.С. Сахарук, Л.В. Слива]. – Київ : Видавничо-поліграфічний центр "Київський університет", 2017. – Т. 2. – С. 27-29

13. Грибан І. О. Правове регулювання оплати праці суддів в умовах євроінтеграції України [Текст] : автореф. дис. на здоб. наук. ступеня канд. юридичних наук : спец. 12.00.05 "Трудове право"; "Право соціального забезпечення" / Грибан Інна Олександрівна ; МОН України, КНУ імені Т. Шевченка. - К., 2018. - 19 с.

14. Гуль Т. Заповнюємо Табелю обліку робочого часу / Т. Гуль // Бухгалтерська газета «Оплата праці». – 2016. – № 18/1 – с. 86.

15. Гуцаленко Л. В. Обліково-інформаційна система забезпечення управління сільськогосподарським підприємством [Електронний ресурс] / Л. В. Гуцаленко, Е. О. Довгаль // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - 2016. - № 8. - С. 82-92. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2016_8_11

16. Денчук П. Н. Організація документообігу як основного інструмента забезпечення функціонування ефективної системи комунікації на переробному підприємстві / П. Н. Денчук, В. М. Рожелюк. // Міжнародний науково-виробничий журнал Сталий розвиток економіки. – 2014. – с. 29.

17. Допомога у зв'язку з вагітністю і пологами. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до ресурсу: <https://teddyclub.info/planuvannya-rodini/yuridichni-aspekti/dopomoga-u-zv-yazku-z-vagitnistyu-i-pologami>

18. Економіка підприємства : підручник / Швиданенко Г.О., Васильков В. Г., Гончарова Н.П. [та ін.] ; за заг. ред. Г.О. Швиданенко. - К. : КНЕУ, 2009. -

598 с.

19.Золотухін О. Нарахування та виплата зарплати: документальне оформлення // Баланс-Агро. — 2009. — № 11. — С. 23-25.

20.Ильин А.И. Экономика предприятия. Краткий курс. - Мн. : Новое издание, 2007. - 236 с.

21.Іванілов О.С. Економіка підприємства : підруч. [для студ. вищ. навч. закл.] / О.С. Іванілов. - К. : Центр учбової літератури, 2009. - 728 с.

22.Калина А.В. Сучасний економічний аналіз і прогнозування (мікро- та макрорівень) : [навч.-метод. посібник] / А.В. Калина, М.І. Конєва, В.О. Ященко. – [2-е вид]. – К. : МАУП, 2008. – 272 с.

23.Камінська Т.Г. Первинна облікова документація та її інформативні властивості / Т. Камінська // Економіка АПК. — 2008. — № 12. — С. 112-117.

24.Карпушенко М.Ю. Організація обліку : навч. посіб. (для студентів економічних спеціальностей, які навчаються за спеціальністю “Облік і аудит”) / М.Ю. Карпушенко. – Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х. : ХНАМГ, 2011. – 48– 54 с.

25. Кларк Д. Разделение богатства. — М.: СПб., 1934. — 243 с.

26.Кобзиста І. Л. Особливості застосування грейдингової системи оплати праці на підприємствах [Текст] / І. Л. Кобзиста // Агросвіт. - 2018. - № 1. - С. 42-46.

27.Коваленко О.В. Вдосконалення системи оплати праці на підприємстві / О.В.Коваленко, К.В.Привалова // Вісник Запорізька державна інженерна академія. – 2014 – с. 51.

28.Ковальов В. М. Наукові підходи до визначення рівня оплати праці в Україні [Текст] / В. М. Ковальов, О. А. Атаєва // Економіка України. - 2017. - № 4. - С. 67-79.

29.Кодекс законів про працю України № 2005-VIII від 06.04.2017 – VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.

30.Коляда Т. А. Диференціація правового регулювання праці за трудовим

законодавством України [текст] : автореф. дис. на здоб. наук. ступ. канд. юрид. наук. 12.00.05 / Тетяна Анатоліївна. Коляда ; Т. А. Коляда ; Нац. ун-т внутр. справ. – Х., 2014. – 21 с.

31. Конституція України від 15.03.2016 – ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.

32. Корягін М.В. Аспекти ведення бухгалтерського обліку інших заохочувальних та компенсаційних виплат персоналу / М.В. Корягін, О.О. Попкова / Національний лісотехнічний університет України. – 2011. - №21.6. – С. 211-215.

33. Крушельницька О.В. Управління персоналом : [навч. посібник] / О.В. Крушельницька, Д.П. Мельничук. – Житомир : ЖІТІ, 2002. – с. 47.

34. Мазур В. А. Методика аналізу фінансового стану підприємства відповідно до вимог внутрішніх і зовнішніх користувачів [Текст] / В. А. Мазур, О. Ф. Томчук, Ю. Ю. Браніцький // Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики : всеукраїнський науково-виробничий журнал. - 2017. - N 3. - С. 7-20

35. Макаренко С. М. Удосконалення системи працевлаштування безробітних як основи підвищення якості життя населення [Текст] / С. М. Макаренко, Є. О. Капліна, Н. М. Олійник // Актуальні проблеми економіки : Науковий економічний журнал. - 2017. - № 7. - С. 70-77.

36. Маркс К., Энгельс Ф. Избранные произведения в 2-х т. — М.: Политиздат, 1955. — Т2. — 516 с.

37. Методичні рекомендації щодо застосування регістрів журнально-ордерної форми обліку для сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 4 червня 2009 р. N 390.

38. Мулик Т. О. Аналіз господарської діяльності: навчальний посібник /Т. О. Мулик, О. А. Материнська, О. Л. Пльонсак. – Київ: Центр учбової літератури, 2017. – 288 с.

39. Мулик Т. О. Методичні підходи до управлінського аналізу в умовах інтеграційних процесів [Електронний ресурс] / Т. О. Мулик, М. І. Гордієнко //

Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики. - 2017. - № 7. - С. 7-19. - Режим доступу:http://nbuv.gov.ua/UJRN/efmapnp_2017_7_3

40.Облік зарплати. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/zadolzhennosti/3725-oblik-zarplati.html#01>.

41.П(С)БО 26 «Виплати працівникам» від 28 жовтня 2003 року № 601 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.

42.Пищуліна О.М. Нова ідеологія реформування заробітної плати: потреба та перспективи / О.М. Пищуліна // Стратегічні пріоритети. - 2009. - № 4. - С. 140-147.

43.План рахунків бухгалтерського обліку України: Наказ Міністерства фінансів України №291 від 30.11.99 р.

44.Плахтій Т. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам / Т. Плахтій, В. Калашник // Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). – 2013. – № 1(2). – С. 239–247. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znptdau_2013_1_2_32

45.Податковий кодекс України № 2146-VIII від 07.09.2017 – VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

46.Потриваєва Н.В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект / Н.В. Потриваєва, І.В. Савченко // Економічний форум. – 2014. –№1. – С. 93-98.

47. Правдюк Н. Л. Тенденції розвитку фінансового обліку в агропромисловому виробництві: Моногр. / Н. Л. Правдюк. - К. : ННЦ "Ін-т аграр. економіки", 2005. - 420 с

48. Правдюк Н.Л. Обліково-аналітичне та фінансове забезпечення управління підприємством: колект. моногр. / ред.: Н. Л. Правдюк; Вінниц. нац. аграр. ун-т. - Вінниця : Едельвейс і К, 2012. - 420 с.

49.Про відпустки: Закон України від 17.05.2016 № 1366-VIII– ВР

[Електронний ресурс]. – Режим доступу:
<http://zakon.kadrovik01.com.ua/regulations/8186/8190/460776>.

50. Про встановлення прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати: Закон України від 12 жовтня 2010 року № 1646 – VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1646-17>.

51. Про Державний бюджет України на 2018 рік: Закон України від 21.12.2016 № 1801-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/1801-19>.

52. Про затвердження Змін до деяких нормативно-правових актів Міністерства фінансів України з бухгалтерського обліку: наказ Мінфіну України №717 від 20.10.2005 року [Електронний ресурс] // Міністерство фінансів України. – 2005. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.uapravo.net/akty/administration-resolution/akt9phhe9f.htm>.

53. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: наказ Держкомстат України від 13.01.2004 № 5

54. Про затвердження Інструкції про порядок ведення трудових книжок працівників [Електронний ресурс] // затв. наказом Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України від 29 липня 1993 р. № 58. – 1993. – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG110.html.

55. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні: постанова НБУ від 29.12.2017 р. №148.

56. Про затвердження порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України № 100 від 8 лютого 1995 р. [Електронний ресурс] // КМУ. – 1995. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/542>.

57. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення: Постанова КМУ № 836 від 16.11.2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/836-2016-п/para2n2>.

58. Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу

[Електронний ресурс] // Міністерство статистики України №227 – Режим доступу до ресурсу: zakon.rada.gov.ua/laws/show/z110a-93.

59. Про затвердження умов, тривалості, порядку надання та оплати творчих відпусток: Постанова КМУ від 19.01.1998 р. № 45 [Електронний ресурс] // КАБІНЕТ МІНІСТРІВ УКРАЇНИ ПОСТАНОВА. – 1998. – Режим доступу до ресурсу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/KP980045.html.

60. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 8 липня 2010 року № 2464 – 17 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

61. Про колективні договори і угоди: Закон України № 77-VIII від 28.12.2014 – XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>

62. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995, № 108/95-ВР. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95>.

63. Про охорону праці: Закон України від 23.03.2017 № 1977-VIII – XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1977-19>.

64. Про платіжні системи та переказ коштів в Україні: Закон України від 05.04.2001 № 2346-III

65. Рикардо Д. Сочинения. Т. 1. — М.: Политиздат, 1955. — 468 с.

66. Рукасов С. В. Ретроспектива теоретичних підходів щодо сутності оплати праці / С. В. Рукасов // Вісник КіПНУ імені Івана Огієнка. Економічні науки. - 2009. - Вип. 2. - С. 115-120.

67. Савицька О.П. Сучасний стан оплати праці та рівень вартості робочої сили в сільському господарстві / О.П. Савицька // Оплата праці в АПК. — 2011.— № 5. — С. 15-17. 5.

68. Складанна К. І. Методи удосконалення організації оплати праці на підприємствах [Текст] : автореф. дис. на здоб. наук. ступеня канд. екон. наук :

[спец.] 08.00.04 "Економіка та упр. п-вами (за видами екон. діяльн.)" / Складанна Катерина Ігорівна ; Класичний приватний ун-т. - Запоріжжя, 2017. - 21 с.

69. Смитт А. Исследование о природе и причинах богатства народов. — М.: Наука, 1993. — 572 с.

70. Таркуцяк А.О. Фінансовий аналіз та управлінські рішення (на прикладі роботи вищого навч. закладу) : [навч. посіб.] / Таркуцяк А.О. – К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2002. – с. 149.

71. Топоровська А. Резерви на оплату відпусток: обліково-юридичний аспект / А. Топоровська, К. Безверхий // Бухгалтерський облік і аудит : науково-практичний журнал. - 2016. - № 6. - С. 41-47.

72. Туган-Барановський М.И. Основы политической экономии, — Петроград, 1917. — 410 с.

73. Фаріон В. Я. Олік витрат на оплату праці в спиртовій промисловості / В. Я. Фаріон // Економіка і регіон. – 2010. – № 1. – С. 191-194.

74. Цимбалюк С.О. Гідна оплата праці: теоретико-методологічні засади й індикатори оцінювання // Проблеми економіки : науковий журнал / Н.-д. центр індустріальних проблем розвитку НАН України ; голов. ред. М.О. Кизим ; редкол.: Алексеев І.В., Амосов О.Ю., Благун І.С. [та ін.]. – Харків, 2017. – № 1. – С. 373-379.

75. Цимбалюк С.О. Індикатори оцінювання політики оплати праці у контексті реалізації принципів гідної праці // Економіка та держава : науково-практичний журнал / Ін-т підготовки кадрів держ. служби зайнятості України ; ТОВ "Ред. журн. "Економіка та держава" ; редкол.: Федоренко В.Г., Кучеренко Г.Б., Амоша О.І. [та ін.]. – Київ, 2018. – № 4, квітень. – С. 12-16.

76. Черкашина Т. В. Проблеми обліку заробітної плати на підприємстві / Т. В. Черкашина, О. П. Чебаненко // Перспективи розвитку обліку, контролю і аналізу в контексті євроінтеграції: тези допов. IV Міжнародної наук.-практ. конф., присвяченої 95-річчю ОНЕУ, 26 травня 2016 р., м. Одеса. – 2016. – С. 255-257.

77.Шкуліпа Л.В. Вплив макроекономічних чинників на заробітну плату працівників / Шкуліпа Л.В. // Вісник економіки транспорту і промисловості. – 2013. - № 41 –с. 119.

78.Шубалий О. М. Організаційно-економічне забезпечення регулювання заробітної плати у регіоні [Текст] / О. М. Шубалий // Економічний форум. - 2017. - № 3. - С. 293-300.

79.Щодо оплати праці у 2018 р. : лист Міністерства освіти і науки від 30 січня 2018 р. № 1/9-64 // Інформаційний збірник та коментарі Міністерства освіти і науки України : науково-методичний журнал / Міністерство освіти і науки України. – Київ, 2018. – № 2, лютий. – С. 68-70.

80.Ярмолюк О. Ф. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства / О. Ф. Ярмолюк // Ефективна економіка. – 2014. – № 4. – С. 78-93.

81. <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/salary/min/>