

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

**КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ В ГАЛУЗЯХ
ЕКОНОМІКИ**

ПОРОХНЯ Вікторія Олегівна

**ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА УДОСКОНАЛЕННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА
ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ
ПІДПРИЄМСТВАХ**

**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

Обліку та оподаткування в

галузях економіки

Гудзенко Наталія Миколаївна

ВІННИЦЯ – 2018

АНОТАЦІЯ

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та методологічних аспектів бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці.

Об'єктом дослідження є операції за розрахунками за виплатами працівникам наступних сільськогосподарських підприємств ПП «Агрофірма Батьківщина» смт. Стрижавка Вінницького району, ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соє» НААН, с. Бохоники, та ТОВ «СОП «Щасливе», с. Щаслива.

Мета дипломної роботи полягає у дослідженні прийомів і організації обліку на сільськогосподарських підприємствах розрахунків за виплатами працівникам, відповідно до національних стандартів, також розроблення нововведень задля вдосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам у сільськогосподарських підприємствах.

За результатами дослідження сформульовано наступні висновки: пропонуємо внести зміни до типових форм реєстрів обліку розрахунків з оплати праці в сільськогосподарських підприємствах, які ведуть облік за журнально-ордерною формою та впровадити автоматизацію облікового, аналітичного та контрольного процесу.

Одержані результати можуть бути використані на досліджуваних підприємствах задля підвищення оперативності та точності облікової інформації, зменшити кількість ручних операцій.

Ключові слова: розрахунки за виплатами працівникам, автоматизація, заробітна плата, оплата праці, нарахування, утримання, автоматизація, організація обліку, форми та системи оплати праці

Магістерська робота містить 115 сторінок, 10 таблиць, 9

рисунків, список використаних джерел включає 91 найменування, _____

додатків.

ЗМІСТ

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

- 1.1. Економічна сутність виплат працівникам та їх класифікація
- 1.2. Організація і нормативно-правове регулювання обліку розрахунків за виплатами працівникам
- 1.3. Врахування світових тенденцій нарахування оплати праці та її обліку в сільському господарстві регіону

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

- 2.1. Вплив облікової політики на організацію обліку розрахунків за виплатами працівникам
- 2.2. Особливості первинного обліку праці та її оплати в умовах ринкової економіки
- 2.3. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам у сільськогосподарських підприємствах

РОЗДІЛ 3. ПЕРСПЕКТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

- 3.1. Оптимізація механізму нарахування та виплат працівникам
- 3.2. Удосконалення характеру і змісту обліково-аналітичної роботи по розрахунках за виплатами працівникам
- 3.3. Відображення виплат працівникам у статистичній та спеціальній звітності

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

ВСТУП

Актуальність теми. Між підприємством і його працівниками здійснюються розрахунки, більшість з яких пов'язані з оплатою праці. Як і будь-які інші господарські операції, ці розрахунки повинні бути відображені в бухгалтерському обліку.

Оплата праці (заробітна плата) – це винагорода в грошовій або натуральній формі, яка повинна бути виплачена роботодавцем найманому працівникові за виконану ним роботу. Розмір цієї винагороди визначено трудовим договором між працівником і власником або уповноваженою ним особою.

Однак витрати підприємства, пов'язані з використанням найманої робочої сили, не обмежуються тільки виплатою заробітної плати працівникам, що перебувають у трудових відносинах з підприємством і включені до його облікового складу. З одного боку, підприємство для виконання певних робіт за потребою може залучати фізичних осіб (що не перебувають у трудових відносинах з підприємством і, відповідно, не включені до його облікового складу) й оплачувати їхню працю за договорами цивільно-правового характеру. З іншого боку, крім власне заробітної плати, працівникам можуть виплачувати різні види надбавок і доплат, премій, компенсацій тощо. Деякі види компенсаційних виплат, що фінансує держава або відповідні фонди, виплачують громадянам через підприємства, на яких вони працюють. У свою чергу, підприємство зобов'язане утримувати із заробітної плати працівників прибутковий податок і збори (внески) на пенсійне та всі види соціального страхування, а також деякі інші суми, встановлені законодавством або угодою між працівником і роботодавцем.

На сьогодні форму і систему оплати праці обирає керівник підприємства. Він же встановлює працівникам конкретні розміри тарифних ставок. Усе це дає змогу вважати тему курсової роботи актуальною.

Перехід країни на ринкові відносини змінив концепцію управління персоналом, вибір засобів і методів практичної реалізації задач управління

персоналом з метою підвищення ефективності виробництва як умови конкурентноздатності підприємства. На результативність діяльності підприємства, звичайно, визначальний вплив продовжує робити економічний аспект в управлінні персоналом. Саме з ним пов'язана організація оплати праці, формування чисельності персоналу, його професійно-кваліфікаційного складу (у поєднанні із застосовуваною технікою, технологією, організацією виробництва і праці), ефективне використання персоналу за кваліфікацією, рівнем освіти і т. д., чим і обумовлюється актуальність теми дослідження даної роботи, що, у свою чергу, визначає її теоретичне і практичне значення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок в розробку теоретико-методологічних аспектів проблем з виплат працівникам зробили такі українські вчені, як Л.Б. Гнатишин, О.С. Прокопишин, В.І. Гринчуцький, Е.Т. Карапетян, Б.В. Погріщук, Ю.Г. Кім, М. Ф. Огійчук, І.В. Саух, Л.К. Сук, П.Л. Сук, І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська, Н.Л. Правдюк, Л.В. Гуцаленко, Я.П. Іщенко, Н.М. Гудзенко.

Інформаційну базу дослідження склали підручники, наукові публікації з обраної тематики вітчизняних та зарубіжних вчених, законодавчі та нормативні документи, національні та міжнародні стандарти обліку, положення, нормативно-правові акти національного та зарубіжного законодавства з питань обліку розрахунків з працівниками, фінансова звітність обраного, статут, наказ по облікову політику об'єкта дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою при написанні дипломної роботи є вивчення методів і організації ведення на сільськогосподарських підприємствах обліку виплат працівникам, відповідно до національних стандартів, також розроблення пропозицій щодо вдосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам у сільськогосподарських підприємствах

Для досягнення мети дипломної роботи були поставлені такі завдання:

- визначення економічної сутності розрахунків за виплатами працівникам, фонду оплати праці, форм і систем оплати праці;
- розгляд організації і нормативно-правового регулювання обліку

розрахунків за виплатами працівникам;

– розгляд світових тенденцій нарахування оплати праці та її обліку в сільському господарстві регіону;

– вивчення впливу облікової політики на організацію обліку розрахунків за виплатами працівникам;

– виявлення особливостей первинного обліку праці та її оплати в умовах ринкової економіки;

– дослідження аналітичного та синтетичного обліку розрахунків за виплатами працівникам у сільськогосподарських підприємствах

– оптимізація механізму нарахування та виплат працівникам

– удосконалення характеру і змісту обліково-аналітичної роботи по розрахунках за виплатами працівникам

– розгляду відображення виплат працівникам у статистичній та спеціальній звітності.

Об'єктом дослідження є операції за розрахунками за виплатами працівникам наступних сільськогосподарських підприємств ПП «Агрофірма Батьківщина» смт. Стрижавка Вінницького району, ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соля» НААН, с. Бохоники, та ТОВ «СОП «Щасливе», с. Щаслива.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та методологічних аспектів бухгалтерського обліку розрахунків з плати праці

Методи дослідження. У процесі дослідження економічної сутності виплат працівникам та особливостей бухгалтерського обліку виплат, було застосовано такі методи:

- Загальні (порівняння, синтез, індукція, дедукція).
- Спеціальні (документація, інвентаризація).

Наукову новизну одержаних результатів визначає надзвичайно стрімкий розвиток економіки, котрий вимагає нових заходів щодо обліку аграрної праці та її оплати, нарахування оплати праці, поліпшення систем оплати праці.

Головні результати проведеного дослідження викладено у наступних

твердженнях:

удосконалено: наявну систему організації документообігу; проведено зміни системи оплати праці на більш орієнтовані на мотивацію; чинну модель аналітичного обліку, що полягає в конкретизації рахунку для групування інформації щодо сум нарахованої заробітної плати, виходячи з власних потреб підприємства; створення зарплатного проекту для оплати праці за допомогою системи платіжних карток;

Одержали подальший розвиток: автоматизація обліку розрахунків за виплатами працівникам, що дозволить розв'язати проблему не лише удосконалення форми бухгалтерського обліку на сільськогосподарських підприємствах, а й своєчасності погашення боргів, запровадження гнучких форм та систем оплати праці, використання результатів наукових досліджень міжнародного досвіду.

Апробація результатів роботи. Основні положення магістерської роботи знайшли відображення у тезах конференцій та обговорювалися під час проведення внутрівузівських наукових заходів.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

1.1. Економічна сутність виплат працівникам та їх класифікація

Основним джерелом доходів найманих працівників є і надалі залишатиметься заробітна плата. Заробітну плату як економічну категорію вважають однією із найскладніших в силу певних економічних особливостей, які намагатимемося розглянути. Заробітна плата при правильній організації забезпечує прямий і безпосередній зв'язок доходів з кількістю і якістю витраченої праці. Саме за її допомогою оцінюється кваліфікація працівника, складність виконуваної ним роботи, обсяг та якість вироблених матеріальних благ, наданих послуг. Тобто, показники оплати праці дають загальне уявлення про внутрішню діяльність сільськогосподарського підприємства та виступають засобом контролю за мірою праці.

Актуальність теми обумовлена тим, що інтеграція України у світовий європейський простір вимагає перегляду організаційно-економічного механізму регулювання праці і її оплати та пошуку підходів до подолання проблем із виплатами працівникам, які виникають на фоні розгортання кризових явищ. Цей процес супроводжується появою нових та динамічним оновленням діючих законодавчо-нормативних документів, якими керуються бухгалтери. Таким чином, існує постійна потреба в аналізі, систематизації та узагальненні нововведень. Адже питання, що стосуються виплат працівникам, зачіпають інтереси не лише фізичних, юридичних осіб, а й держави загалом. Оплата праці є основою соціально-трудових відносин різних категорій осіб: працівників, роботодавців та держави, яка наповнює соціальні фонди за рахунок податків та платежів, базою для нарахування яких є виплати працівникам.

Грішнова О.А. визначає сутність поняття «заробітна плата» складною і багатогранною, тому розглядати її потрібно з різних позицій [15].

З позицій економіки праці, 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 трактуванню заробітної плати в Законі України «Про оплату праці» [15].

З позицій економічної теорії, 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 і інші витрати роботодавця на робочу силу.

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.

З позицій найманого працівника заробітна плата – це основна частина його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили.

З позицій підприємця заробітна плата – це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.

Як зазначають Іляш О.І. та Гринкевич С.С., ефективність праці певною мірою визначається діючою системою заробітної плати. Заробітна плата як соціально-економічна категорія, з одного боку, є основним джерелом грошових доходів працівників, тому її величина значною мірою характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства. З іншого боку, її правильна організація зацікавлює працівників підвищувати ефективність виробництва, а відтак безпосередньо впливає на темпи й масштаби соціально-економічного розвитку країни [19].

Заробітна плата як елемент ринку праці є ціною робочої сили, а також статтею витрат на виробництво, що включається до собівартості продукції,

робіт (послуг) на окремому підприємстві.

Під час визначення заробітної плати як ціни робочої сили необхідно враховувати єдину міру оплати праці, критерієм якої є реальна вартість життя працівника та його сім'ї. Як ціна робочої сили заробітна формується на ринку праці і є зовнішньою відносно підприємства.

Як елемент ціни виробництва заробітна плата має визначатися часткою у створеній підприємством вартості. Під час формування частки заробітної плати необхідно не допускати відшкодування надлишкових затрат праці забезпечувати її підвищення тільки у зв'язку зі збільшенням кількості випущеної продукції, ефективнішим використанням ресурсів, зростанням продуктивності праці.

Заробітна плата є найбільш дієвим інструментом активізації людського фактора і використання трудового потенціалу. При цьому використання існуючого кваліфікаційного і творчого потенціалу працівників має повністю залежати від наукової обґрунтованості і вибору методів ув'язки заробітної плати з кваліфікацією, змістом виконуваної роботи, результатами праці й умовами, в яких вона здійснюється.

Як свідчить зарубіжний досвід, кардинальні зрушення у технічному оснащенні виробництва, структурі праці та функціях працівників, упровадження нових форм організації праці привели до того, що головною метою економічної стратегії і системи матеріального стимулювання сучасних компаній та фірм стало досягнення не кількісних показників випуску продукції, а якісних параметрів виробництва, таких як поліпшення використання устаткування, робочого часу, складу робочої сили, якості продукції, спрямованих на підвищення ефективності виробництва. Це означає перехід від екстенсивних методів господарювання до інтенсивних. Таким чином, підвищення ефективності виробництва, збільшення прибутку досягаються нині не шляхом збільшення обсягів виробництва із залученням додаткових ресурсів, а на основі ефективнішого використання всіх наявних ресурсів і всебічного зниження витрат виробництва. Матеріальне стимулювання в сучасних умовах

застосовується здебільшого в комплексі з організаційно-технічними заходами, пов'язаними з підвищенням змістовності праці, поліпшенням її умов [19].

Жидеева Л.І. та Стародуб І.В. у своїй науковій праці відзначають, що в українській нормативній базі питання обліку та звітності за виплатами працівникам регулюються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [16].

Необхідно зазначити, що чіткого визначення поняття «виплати працівникам» ПСБО 26 не надає, тільки деталізує, які виплати до якої групи включаються, та дає визначення окремих термінів. Виплати працівникам, відповідно до П(С)БО 26, поділяють на п'ять груп (рис. 1.1).

Маючи основні ознаки виплат працівникам, їх можна визначити так: 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 поточні, минулі та майбутні послуги у зв'язку з фактом минулих чи поточних трудових відносин.

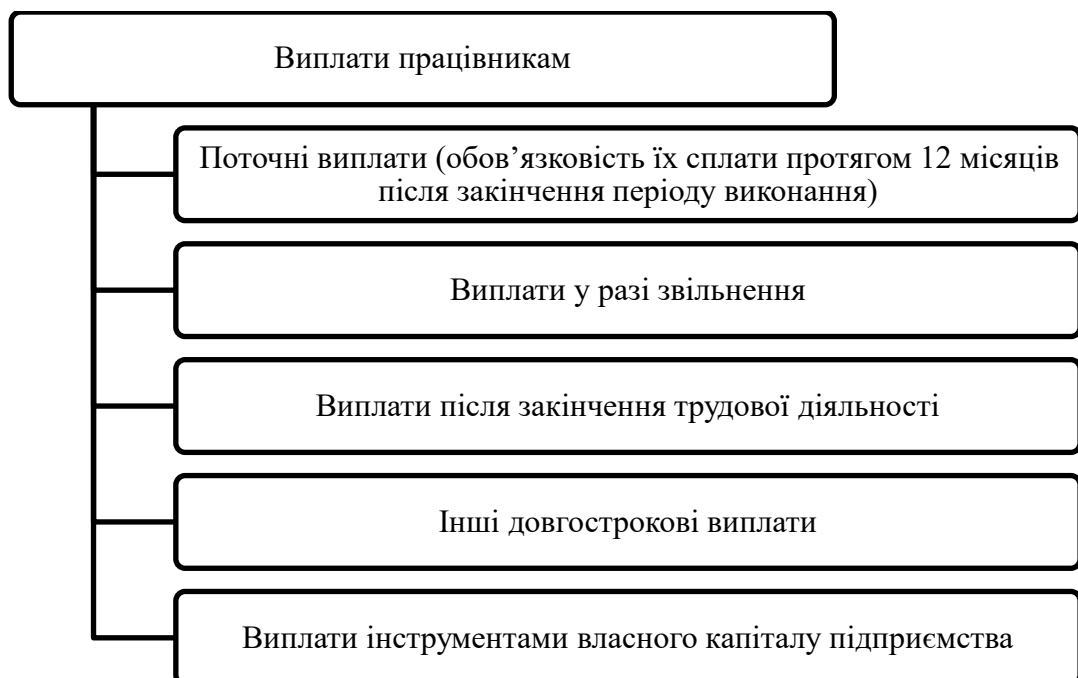


Рис. 1.1. Структура виплат працівникам відповідно до П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [16]

Якщо розглядати виплати після закінчення трудової діяльності, що

включають у себе програми з визначеним внеском та програми з визначеними виплатами, у вітчизняному П(С)БО 26 прописаний механізм облікового відображення виплат після закінчення трудової діяльності, проте практика не передбачає широкого його використання. Це пов'язано з тим, що облік програм із визначеною виплатою є доволі складним, оскільки для визначення зобов'язань та витрат потрібно проводити актуарні оцінки та визначати можливі актуарні прибутки та збитки. Нерозвиненість інститутів незалежних оцінювачів (актуаріїв) не надає впевненості в тому, що актуарні оцінки можуть бути джерелом надійної прогностичної інформації щодо зобов'язань та активів, пов'язаних із виплатами після закінчення трудової діяльності. Крім того, відсутність економічної зацікавленості у наданні підприємствами якісної інформації користувачам звітності зумовлює недоцільність здійснення витрат на отримання (і регулярну актуалізацію) експертних оцінок.

Аналізуючи види поточних виплат, що згадуються в П(С)БО 26 «Виплати працівникам» та займають найбільшу частку в складі всіх виплат працівникам, можна з упевненістю стверджувати, що до цієї категорії належать будь-які виплати персоналу, які вказані в Інструкції зі статистики заробітної плати та в Законі України «Про оплату праці» й які підприємство планує здійснити в найближчі 12 місяців. До таких виплат, зокрема, належать [16]:

- основна та додаткова заробітна плата;
- оплата відпусток (у т. ч. і відпусток через хворобу в частині, оплачуваній за рахунок роботодавця);
- заохочувальні виплати (премії за результатами праці, іншими словами виплати за програмою участі працівників у прибутку підприємства);
- негрошові виплати (наприклад, надання працівникам різних безоплатних послуг, оплата транспортних витрат, витрат на житло тощо).

Усі ці виплати називаються поточними, якщо вони виплачуються на регулярній основі або плануються до виплати не пізніше ніж закінчиться 12 місяців від дати балансу.

Ткаченко Н.М. зазначає, що для оцінки розміру заробітної плати найманих

працівників використовується показник фонду оплати праці. До фонду оплати праці включаються нарахування працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені у грошовій формі) за відпрацьований і невідпрацьований час, належний до оплати, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат [16].

I. Основна заробітна плата включає нараховані винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітки, обслуговування, посадових обов'язків). До основної заробітної плати входять:

1. Винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених нормами праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, спеціалістів, технічних службовців, включаючи у повному об'ємі внутрішнє сумісництво.

2. Суми відсоткових або комісійних нарахувань залежно від об'єму доходів (виручки), одержаних від реалізації продукції (робіт, послуг), у випадку, якщо вони є основною заробітною платою.

3. Оплата при переведенні працівника на нижчеоплачувану роботу у випадках та розмірах, передбачених чинним законодавством, а також при невиконанні норм виробітку та виготовленні продукції, що виявилася браком не з вини працівника.

4. Оплата роботи висококваліфікованих працівників, залучених для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації робітників.

5. Оплата праці за час перебування у відрядженні (не включає відшкодування витрат у зв'язку з відрядженням: добових, вартості проїзду, витрат на наймання житлового приміщення тощо).

6. Вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці. У випадку виплати заробітної плати натурою відповідно до статті 23 Закону України «Про оплату праці» для відображення у звітах видана продукція оцінюється за цінами, не вищими собівартості у розмірі, що не перевищує 50% нарахованої заробітної плати за місяць.

7. Оплата праці (включаючи гонорари) працівників, які не

перебувають у штаті підприємства (за умови, що розрахунки проводяться підприємством безпосередньо з працівниками), за виконання робіт:

– відповідно до договорів громадсько-правового характеру, включаючи договір підряду (за виключенням фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності);

– відповідно до зобов'язань осіб, які є членами спостережної ради або ревізійної комісії акціонерного товариства:

– згідно з договорами з підприємствами про надання робочої сили (безробітним за виконання громадських робіт, учням та студентам, які проходять виробничу практику на підприємстві або притягнуті до тимчасової роботи на період канікул).

II. Додаткова заробітна плата — це винагорода за понаднормативну працю, трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантії та компенсації, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань та функцій. До складу додаткової заробітної плати належать:

1. Доплати та надбавки до тарифних ставок та посадових окладів у розмірах, передбачених діючим законодавством:

2. Премії робітникам, керівникам, спеціалістам та іншим службовцям за виробничі результати, включаючи премію за економію окремих видів матеріальних ресурсів.

3. Винагорода (відсоткові надбавки) за вислугу років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи) за спеціальністю на цьому підприємстві.

4. Оплата праці робітників, які не перебувають у штаті підприємства, за виконання робіт відповідно до договорів цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду.

5. Оплата працівникам, які не перебувають у штаті підприємства, за виконання одноразових робіт.

6. Суми відшкодувань втраченого заробітку через тимчасову втрату працездатності.

7. Оплата різниці в окладах працівникам з інших підприємств із збереженням розміру посадового окладу за попередніми місцями роботи, а також при тимчасовому заміщенні.

8. Оплата днів відпочинку, які надаються їм у зв'язку з роботою у понаднормативний робочий час.

9. Оплата праці кваліфікованих робітників, керівників, спеціалістів, скерованих без звільнення від основної роботи для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації робітників, керівництва виробничою практикою студентів.

10. Оплата праці студентів вищих навчальних закладів та студентів, що працюють на підприємствах у складі студентських загонів.

11. Оплата праці студентів, що проходять виробничу практику на підприємствах, а також оплата праці учнів профтехучилищ на профорієнтаційній практиці.

12. Суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати.

13. Оплата за час вимушеного прогулу або виконання оплачуваних нижче робіт.

14. Вартість безкоштовного надання працівникам окремих галузей народного господарства продуктів харчування, витрат на оплату житла тощо.

15. Оплата витрат, пов'язаних із наданням безкоштовного проїзду відповідним працівникам.

16. Вартість безкоштовно наданого форменого одягу або сума пільг у зв'язку з продажем речей за нижчими цінами.

17. Оплата щорічних основних та додаткових відпусток відповідно до чинного законодавства.

18. Оплата пільгового часу роботи підлітків.

19. Оплата робочого часу працівників, що виконують державні або громадські обов'язки.

20. Сума заробітної плати за основним місцем роботи на період підвищення кваліфікації.

21. Оплата навчальних відпусток, які надаються робітникам, що навчаються у вечірніх та заочних вищих та середньо-спеціальних навчальних закладах, аспірантурі.

III. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати — це виплати у формі винагороди за підсумки роботи за рік (13 зарплата), премії за спеціальними системами, положеннями, компенсаційні та інші грошові та матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства:

1. Оплата простою не з вини робітника.
2. Суми, що виплачуються робітникам, які перебувають у відпустці з ініціативи адміністрації.
3. Надбавки та доплати, непередбачені законодавством.
4. Винагороди за відкриття, авторські винагороди.
5. Виплати працівникам, що працюють на території радіоактивного забруднення.
6. Сума наданих трудових та соціальних пільг.

Для характеристики рівня оплати праці застосовують поняття номінальної та реальної заробітної плати.

Номінальна заробітна плата — це нарахована сума грошей, яку отримує найманий працівник як винагороду за свою працю, або грошовий вираз вартості праці. Одиницею виміру номінальної заробітної плати є її погодинна ставка, розмір якої визначається співвідношенням попиту й пропозиції на сегментованому ринку праці. На рівень погодинної ставки оплати праці впливають різноманітні чинники: попит і пропозиція в певному сегменті ринку, капіталоозброєність і ефективність праці, продуктивність і якість праці, стан технології і складність праці, фах і кваліфікація працівників, клімат, національні традиції та ін. Історично номінальна заробітна плата має тенденцію до зростання.

Однак, номінальна заробітна плата не дає точного уявлення про дохід на фактор праці, адже в різний час (наприклад, протягом року) за одну й ту ж грошову суму можна придбати різну кількість життєвих благ. Підвищення цін

на товари й послуги, або, інакше кажучи, зростання вартості життя, призводить до зменшення купівельної спроможності номінального заробітку (грошей). Ось чому доводиться розрізняти номінальну та реальну заробітну плату.

Реальна заробітна плата — це кількість товарів і послуг, яку можна придбати на номінальну заробітну плату за існуючого рівня цін і податків, або натуральний вираз ціни праці. Вона, таким чином, визначається трьома факторами: 1) величиною номінальної заробітної плати, 2) розміром податків та 3) рівнем цін на товари й послуги. Ціновий фактор, або рівень інфляції в обчисленнях величини реальної заробітної плати враховується у вигляді індексу цін споживчих товарів і послуг.

Розглянемо динаміку середньомісячної заробітної плати в Україні (табл. 1.1)

Таблиця 1.1

Динаміка середньомісячної заробітної плати за видами економічної діяльності у 2014-2016 роках

Вид діяльності	2014 р.	2015 р.	2016 р.
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	2556	3309	4195
з них сільське господарство	2476	3140	3916
Промисловість	3988	4789	5902
Будівництво	2860	3551	4731
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	3439	4692	5808
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	3768	4653	5810
Тимчасове розміщення й організація харчування	2261	2786	3505
Інформація та телекомунікації	5176	7111	9530
Фінансова та страхова діяльність	7020	8603	10227
Операції з нерухомим майном	3090	3659	4804
Професійна, наукова та технічна діяльність	5290	6736	8060
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	2601	3114	3995
Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування	3817	4381	5953
Освіта	2745	3132	3769
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	2441	2829	3400
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	3626	4134	4844
Надання інших видів послуг	3361	3634	4615
Усього	3480	4195	5183

За досліджуваний період спостерігається позитивна динаміка середньомісячної заробітної плати, у сільському господарстві зокрема на 1440 грн., у відсотковому співвідношенні – на 58%. У промисловості середньомісячна заробітна плата зросла на 48%, у будівництві на 65%, у торгівлі спостерігається один з найвищих показників зростання на 69%, у транспортній сфері на 54%. Найбільше заробітна плата зросла у галузі інформації та телекомунікацій – на 84%.

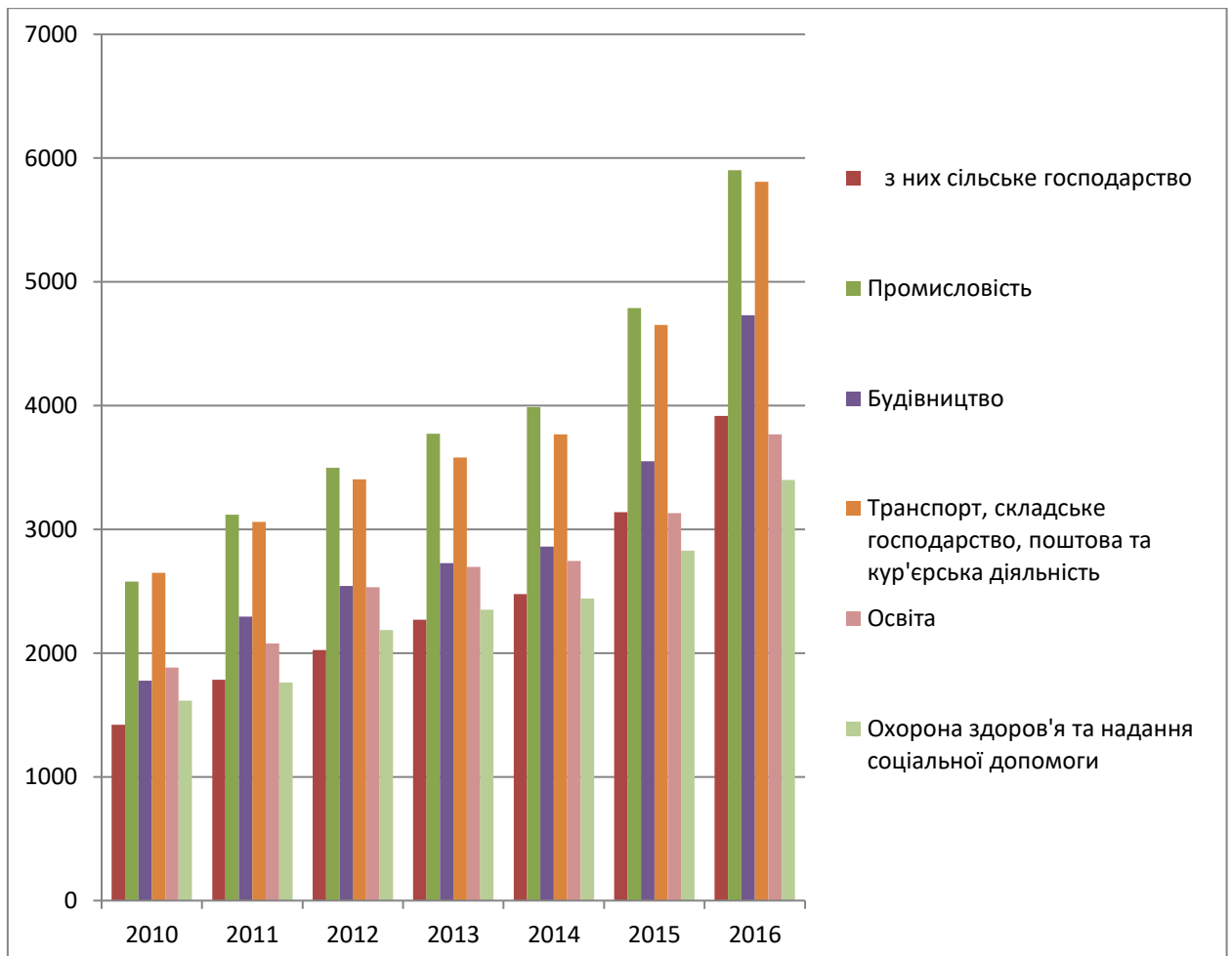


Рис. 1.2. Динаміка середньомісячної заробітної плати за видами економічної діяльності у 2010-2016 роках

Заробітна плата виступає як один із основних регуляторів ринку праці. Однак впливу зарплати на ринок праці й, передусім, на зайнятість в Україні не приділяється належна увага, що призводить до негативних наслідків – прискореного зростання безробіття, руйнування мотивів і стимулів до праці.

Отже, 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 та у зв'язку з фактом поточних та минулих трудових відносин.

1.2. Організація і нормативно-правове регулювання обліку розрахунків за виплатами працівникам

Здійснення будь-якого господарського процесу обов'язково пов'язане із застосуванням праці та її оплатою. Облік цього процесу має забезпечити контроль за використанням праці, рівнем її оплати, здійсненням розрахунків з робітниками і службовцями. Зрозуміло, що саме цей облік потребує особливої точності, оскільки він зачіпає матеріальні інтереси людей.

Основними елементами організації виплат працівникам на рівні підприємства є нормування праці, тарифна система, форми й системи оплати праці, угоди та договори. Всі ці елементи мають своє призначення та тісно взаємопов'язані між собою.

Нормування праці допомагає встановлювати науково обгрунтовані затрати праці, підвищувати продуктивність праці за допомогою використання нової техніки, удосконалення організації праці, зменшення витрат на випуск продукції. При використанні необгрунтованих норм відбувається підвищення собівартості продукції, зниження прибутку, що призводить до порушення принципу оплати залежно від кількості затраченої праці.

Рівень індивідуальної заробітної плати працівників залежно від їх кваліфікації, умов праці, галузевих особливостей встановлюється за допомогою тарифної системи. Це сукупність нормативів (факторів), за допомогою яких здійснюється розподіл та регулювання заробітної плати різних груп та категорій працівників.

За допомогою форм і систем виплат працівникам здійснюється зв'язок кількісних і якісних показників праці із заробітком працівників. Вони

визначають порядок нарахування та виплат заробітної плати та сприяють матеріальному заохоченню працівників у зростанні продуктивності праці, підвищенні ефективності виробництва.

Організація виплат працівникам – це приведення складових елементів її механізму в певну систему й встановлення між ними взаємозалежності, завдяки чому забезпечується додержання принципів організації заробітної плати та реалізація її функцій.

Метою організації виплат працівникам є їх диференціація та регулювання за категоріями персоналу залежно від складності й важкості робіт, що виконуються, умов праці, а також індивідуальних та колективних результатів праці за умов забезпечення гарантованого в генеральній, галузевій угодах та колективному договорі заробітку за виконання норм праці.

Головним завданням організації виплат працівникам є знаходження оптимального співвідношення між державним та договірним регулюванням заробітної плати. Зміст угод та договорів на різних рівнях управління економікою й сфери їх впливу регламентується Законами України «Про оплату праці», «Про колективні договори та угоди» та ін.

Організація виплат працівникам значною мірою залежить від якості нормативних матеріалів, оскільки застосування завищених норм часу й занижених норм виробітку в оцінці величини затрат праці трудівників призводить до порушення принципу оплати залежно від кількості затраченої праці.

Реформа економічних відносин в нашій країні істотно вплинула на процеси, пов'язані з відтворенням робочої сили, на розуміння суті заробітної плати в сучасних умовах. Задоволення матеріальних та духовних потреб переважної більшості населення можливе лише за умови реалізації кожним працездатним свого права на працю і як наслідок, одержання ним в розпорядження певної маси матеріальних благ в обмін на свою працю. ні інтереси людей.

Принципи організації виплат працівникам – це об'єктивні, науково

обґрунтовані положення, що відображають дію економічних законів, спрямованих на якомога більшу реалізацію функцій заробітної плати. Основні принципи організації заробітної плати впливають з законів розподілу доходів, характерних для даних суспільних відносин. На цих принципах будується оплата праці в більшості країн і кожен з них проявляється більшою чи меншою мірою в залежності від умов, стану економіки та стану захисту прав найманих працівників:

1) рівна оплата за рівну працю. Праця, що має однакові кількісні та якісні характеристики, повинна оплачуватись однаково, незалежно від статі, національності, віку та раси працівників. Прості на перший погляд вимоги даного принципу за даними різних інформаційних джерел досить часто порушуються по всіх позиціях навіть в найбільш розвинених країнах світу (США, Англія, Франція і т.д.);

2) всебічна диференціація рівня заробітної плати з врахуванням кваліфікації працівника, особливостей різних видів праці, її складності та умов. Врешті, індивідуального внеску кожного працюючого в підсумкові наслідки діяльності підрозділу чи підприємства в цілому.

Саме в межах дії цього принципу проявляється дія суперечностей (що характерно для всіх суспільних процесів). Насамперед, кожен індивід має певні здібності, знання, навички, силу, витривалість, темперамент і т.д., і т.п. В силу цього у різних людей навіть на схожих робочих місцях не може бути однакових наслідків праці. З іншого боку – всі працівники рівні, кожен має потреби, які потрібно задовольнити, сім'ю, яку необхідно утримувати .

Не завжди обґрунтована різниця в заробітку на різних посадах, в різних галузях. Особливо викликає занепокоєння спеціалістів-трудовиків та ситуація, що на приватному підприємстві, наприклад, малокваліфікований працівник з досить обмеженим колом обов'язків може одержувати значно більше фахівця високого класу (наприклад, на державному підприємстві). На цьому принципі перетинаються уявлення про справедливість і несправедливість в розподілі;

3) підвищення реальної заробітної плати у відповідності до росту

ефективності виробництва та праці. З одного боку, тут йдеться про матеріальну заінтересованість працівників в підвищенні продуктивності праці, зростанні продукції підприємства та її рентабельності. З іншого боку, питома вага затрат на оплату праці повинна зростати у валовому національному продукті, в собівартості продукції підприємств, в сукупних доходах населення. Це також впливає на купівельну спроможність населення і через реалізацію цього фактора інвестує (стимулює) зростання виробництва;

4) рівень заробітної плати повинен забезпечувати сукупність життєво необхідних засобів. Оскільки заробітна плата є важливим (а для багатьох головним, навіть єдиним) джерелом доходів, її роль в підвищенні життєвого рівня населення важко переоцінити. За показником рівня оплати і життєвого рівня Україна поки що посідає одне з останніх місць в світі.

На більшості підприємств в основу для визначення рівня заробітку покладено мінімальну заробітну плату (МЗП). Особливо це стосується аграрного сектору. МЗП визначається державою і відповідає заробітку працівника, що зайнятий простою працею в нормальних умовах виробництва. Її рівень повинен бути таким, що дозволяв би забезпечувати найнеобхідніші його потреби. Поки що такої відповідності не спостерігається.

На практиці розрізняють номінальну (в прийнятих грошових одиницях) та реальну заробітну плату. Реальна заробітна плата – це та сукупність матеріальних та культурних благ (і послуг), які може придбати працівник на одержану ним суму заробітної плати за даного рівня цін на товари та послуги. Розмір реальної заробітної плати відображає її фактичну купівельну спроможність. Індекс реальної заробітної плати дорівнює відношенню номінальної заробітної плати до індексу цін;

5) простота та зрозумілість систем нарахування заробітку. Це важлива вимога, за відсутності задоволення якої втрачається стимулюючий ефект винагороди за працю. Історії відомі прості з надзвичайно високим заохочуючим ефектом схеми заробітку (третій сніп, десята частина площі, процент від виручки і т.п.). В існуючій вітчизняній практиці, проте, дуже часто

зустрічаються системи оплати праці не завжди зрозумілі окремим фахівцям підприємств, не кажучи вже про робітників (оплата праці від валового доходу, за розцінками за продукцію, за залишковим принципом і т.п.). Причина складності систем оплати праці – в низькому рівні заробітку. Хоч подібна практика зустрічається і на Заході, де рівні оплати праці досить високі;

б) гнучкість систем оплати праці. Механізм останніх повинен бути здатним майже миттєво реагувати на зміни в трудових відносинах, в рівні продуктивності, якості праці; на ті нові завдання, що їх ставить теорія і практика. Є досвід трудових відносин, коли за певне досягнення, хай на перший погляд не таке й значне, робітник одержує оплату в той же день. Приклади: тракторист-машиніст за найвищий рівень перевиконання норми виробітку одержує премію; водій за кожен рейс в наднормативний час одержує додаткову плату негайно; схеми застосування прогресивної оплати – вища розцінка за кожен одиницю обсягу виробітку понад встановлену норму і т.п. Типові в плані гнучкості підходи в нарахуванні заробітку на багатьох західних підприємствах: тарифна ставка працівникові оновлюється щокварталу (чи півроку) залежно від виконання нормативних завдань за вказаний період.

На підприємствах найчастіше використовують дві форми оплати праці: погодинну і відрядну.

Погодинна підсистема має дві форми оплати праці: погодинна проста оплата здійснюється за кількість відпрацьованих годин (днів) і встановлених тарифних ставок чи посадових окладів; погодинно-преміальна оплата здійснюється, як і при простій погодинній формі, але крім того працівнику виплачується премія за особливі умови роботи (безаварійність, своєчасне і повне виконання завдань тощо).

Відрядна підсистема має такі форми оплати праці:

1) пряма відрядна оплата залежить від обсягу виготовленої продукції (робіт чи послуг) та розцінок;

2) відрядно-преміальна оплата праці, залежить від суми заробітку за відрядними розцінками й обсягу виготовленої продукції та встановленого

розміру премій;

3) непряма відрядна використовується для оплати праці допоміжних працівників у процентах від заробітку основних, яких вони обслуговують, що стимулює продуктивність праці допоміжного персоналу;

4) відрядно-прогресивна форма оплати ґрунтується на тому, що за збільшенням обсягу виготовленої продукції зростає розцінка;

5) акордна форма передбачає нарахування заробітної плати за наперед визначену роботу, виконану в обумовлений час. За скорочення робочого часу і виконання якісної роботи може бути додатково нарахована премія;

6) колективно-відрядна (бригадна) форма застосовується у промисловості при випуску продукції на кінцевій операції і розподілі загальної суми заробітку між членами бригади пропорційно до їх тарифного заробітку.

Отже, там, де кількість виробленої продукції чи виконаної роботи можна чітко прорахувати і полічити, доцільно використовувати відрядну систему оплати праці. Якщо ж поррахувати роботу за кількістю продукції неможливо, тоді використовується погодинна система оплати праці.

Застосовувати до всіх працівників сільськогосподарських підприємств одну систему оплати праці просто неможливо, адже не всі вони безпосередньо приймають участь у виготовленні продукції чи наданні послуг підприємством. Отже, найдоцільнішим буде застосування для робітників одного з різновидів відрядної системи оплати праці, найкраще відрядно-преміальної, а для управлінських працівників, чи працівників, що не приймають безпосередньої участі у с/г виробництві (бухгалтери, працівники кадрових служб тощо) – погодинної системи оплати праці, бажано також з можливістю преміювання.

Процес обліку праці та заробітної плати має бути чітко організований. Він повинен стимулювати підвищення продуктивності праці, використання робочого часу в повному обсязі, а також правильному розрахунку чисельності працівників. Для цього на підприємстві мають бути чітко розподілені функції обліку між структурними підрозділами.

Нормативно-правове регулювання оплати праці охоплює ряд нормативно-

правових актів, які мають різну юридичну силу, відповідно до якої їх можна розподілити по рівнях (конституційний, законодавчий, нормативний, методичний, організаційно-розпорядчий).

Конституційний рівень передбачає регулювання відносин у сфері підприємницької діяльності на основі єдиного нормативно-правового акту – Конституції України. Законодавчий рівень – Закони і підзаконні акти (Постанови Верховної Ради України, Укази і Розпорядження Президента України, а також Постанови і Розпорядження Кабінету Міністрів України) цього рівня регламентують економічні, правові і організаційні основи оплати праці працівників, а також принципи обліку оплати праці.

До нормативного рівня необхідно віднести національні П(С)БО, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств (організацій) та Інструкцію про його застосування. Документи цього рівня визначають загальні принципи і правила ведення фінансового обліку та формування повної, достовірної і неупередженої інформації про фінансово-майновий стан підприємства.

Документи методичного рівня розробляються міністерствами і відомствами у межах своєї компетенції, відповідно до галузевих особливостей. Вони мають рекомендаційний, а не обов'язковий характер і не повинні вступати в протиріччя із законодавчими актами та нормативними документами вищого рівня.

Необхідно виділити ще один – п'ятий, організаційно-розпорядчий рівень. Документи цього рівня затверджуються керівником підприємства, розробляються його економічними службами.

Держава здійснює регулювання оплати праці шляхом прийняття нормативно-правових актів, що регулюють відносини, пов'язані з діяльністю підприємства не лише на території України, а й за межами.

Розглянемо нормативно-правові акти, що регулюють оплату праці (дод. А).

Згідно з Законом України «Про оплату праці», заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, в грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникам за виконану їм роботу [74].

Цей Закон визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання (далі - підприємства), а також з окремими громадянами та сфери державного і договірною регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства, установи, організації, і максимальним розміром не обмежується.

Норми оплати праці і гарантії для працівників (оплата щорічних відпусток; за час виконання державних обов'язків; для тих, які направляються для підвищення кваліфікації, на обстеження в медичний заклад; для переведених за станом здоров'я на легшу нижче оплачувану роботу; тощо), а також гарантії та компенсації працівникам в разі переїзду на роботу до іншої місцевості, службових відряджень, роботи у польових умовах тощо встановлюються Кодексом законів про працю України та іншими актами законодавства України.

Кодекс законів про працю України регулює трудові відносини всіх працівників усіх підприємств незалежно від форм власності, виду діяльності і галузевої приналежності, затверджує порядок укладання колективного і трудового договорів, умови праці, висвітлює основні положення робочого часу, нормування праці, оплати праці та інше [30].

Кодекс законів про працю України визначає засади і гарантії здійснення громадянами права розпоряджатися своїми здібностями до праці. КЗпП регулює трудові відносини всіх працівників з метою зростання якості роботи, продуктивності праці, підвищення ефективності виробництва, зміцненню трудової дисципліни. Кодекс законів про працю визначає високий рівень умов праці та всебічну охорону трудових прав працівника [30]. Цей Кодекс набув

чинності 10.12.1971 року. Кодекс законів про працю гарантує кожному право на працю з оплатою праці не менше встановленого державою мінімального розміру, вільний вибір професії, роду занять і роботи. КЗпП також встановлює, що держава повинна створювати умови для ефективної зайнятості населення, підвищення і підготовки трудової кваліфікації, а при необхідності забезпечує перепідготовку працівників.

Всі громадяни мають рівні трудові право незалежно від расової, національної приналежності, мови, майнового та соціального стану, політичних поглядів, мови, релігійних переконань. Цей кодекс регулює трудові відносини працівників незалежно від форми власності установ, підприємств, організацій, виду їх діяльності, галузевої належності, а також осіб, що працюють у фізичних осіб-підприємців.

Господарський кодекс України регламентує відносини, що виникають в ході організації та здійснення господарської діяльності між різними суб'єктами господарювання. Учасниками господарських відносин можуть бути споживачі, суб'єкти господарювання, органи державної влади та місцевого самоврядування, громадяни, а також громадянські організації, які є засновниками суб'єктів господарювання чи здійснюють організаційно-господарські повноваження на основі відносин власності [8].

ГКУ вказує на обов'язковий характер колективного договору. У ньому законодавець зауважив, що на всіх підприємствах, які використовують працю найманих працівників, між роботодавцем і трудовим колективом чи уповноваженим ним органом мусить укладатися колективний договір (ч. 7 ст. 65 ГКУ).

Укладення колективного договору є добровільним, однак його наявність — на користь самого підприємства-роботодавця. Перелічимо основні аргументи на підтримку цієї думки.

1. Норми спеціального законодавства (ст. 11 КЗпП і ст. 2 Закону про колдоговори) не передбачають обов'язковості укладення колективних договорів.

2. У міжнародній практиці колективні договори укладаються на добровільних засадах (ст. 4 Конвенції Міжнародної організації праці «Про застосування принципів права на організацію та на ведення колективних переговорів» від 01.07.49 р. № 98; п. 1 розд. II Рекомендації Міжнародної організації праці про колективні договори від 29.06.51 р. № 91). При цьому ст. 81 КЗпП передбачено: якщо міжнародним договором або міжнародною угодою, в яких бере участь Україна, встановлено інші правила, ніж наявні в законодавстві України про працю, то застосовуються правила міжнародного договору або міжнародної угоди.

3. ГКУ не регулює трудові відносини, а тому норма про обов'язковість укладення колективних договорів, що міститься в ч. 7 ст. 65 ГКУ, застосовуватися не повинна. [8].

Податковий кодекс України набув чинності 01.01.2011 року. ПК регулює відносини в сфері податків і зборів та визначає вичерпний перелік зборів та податків, що встановлені в Україні. В цьому кодифікованому законі також йде мова про порядок адміністрування податків і зборів, платників податків і зборів, повноваження контролюючих органів, компетенцію та обов'язки посадових осіб при здійсненні податкового контролю, а також визначена відповідальність таких осіб при порушенні податкового законодавства [].

Доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту), включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку. З 1 січня 2016 року набрав чинності Закон України № 909-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень в 2016 році», яким внесено зміни до Закону України № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» в частині скасування утримання єдиного внеску з найманих працівників. Також Законом № 909-VIII до Податкового кодексу України (ПКУ) встановлено єдина ставка податку на доходи фізичних осіб в розмірі 18 %, зокрема, для доходів у вигляді заробітної

плати. Тому при нарахуванні доходів у формі заробітної плати база оподаткування податком на доходи фізичних осіб (ПДФО) визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суми страхових внесків, а також на суму податкової соціальної пільги (ПСП) за її наявності, передбачених п. 164.6 ст. 164 Податкового кодексу України. При цьому, доходи у вигляді зарплати оподатковуються ПДФО за ставкою 18% та військовим збором (ВЗ) – 1,5%.

З 01.01.2016 року встановлена єдина ставка нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ), розмір якої дорівнює 22% від нарахованого доходу. Дана ставка застосовується для всіх видів зарплати, допомоги з тимчасової втрати працездатності і по вагітності та пологах. Виняток становить заробітна плата, яка нараховується працівникам-інвалідам. Розмір мінімального страхового внеску з 1 січня 2018 року становитиме 819,06 грн (3723 грн x 22%).

І у 2018 році (згідно зі ст. 8 Закону про ЄСВ), якщо база нарахування ЄСВ найманих працівників менша за розмір встановленої мінімальної заробітної плати за звітний період, то роботодавець зобов'язаний донарахувати ЄСВ до мінімального страхового внеску.

Максимальна величина бази нарахування з 01.01.2018 року становить 15 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом: $3723 \times 15 = 55\ 845$ грн.

Якщо б зміни до Закону про ЄСВ не вносилися, то така база становила б $1762 \times 25 = 44050$ грн. Як бачимо, вже в січні 2018 року база нарахування ЄСВ зростає більш як на 10 тис. грн. [54].

Цивільним кодексом регулюються майнові та особисті немайнові відносини між юридичними та фізичними особами, територіальними громадами, Державою Україною, іноземними державами та іншими суб'єктами публічного права. Нормативний акт складається із 6 книг, в яких системно викладені загальні положення, норми про речові і неособисті майнові права, інтелектуальну власність, спадкове та зобов'язальне право [86].

Цивільний кодекс – це кодекс приватного права, який регулює

правовідносини у приватній сфері. Положення цього нормативно-правового акту застосовуються для врегулювання не тільки суто цивільних відносин, а і для взаємин суб'єктів схожих відносин.

Фізична особа може мати цивільно-правові або трудові відносини з підприємством чи фізичною особою-підприємцем. Трудові відносини між роботодавцем та найманим працівником регулюються Кодексом законів про працю, а цивільно-правові відносини регулюються Цивільним кодексом України. У разі укладення цивільно-правового договору, за яким фізична особа може виконувати роботи та надавати послуги, така особа не є працівником підприємства чи ФОП.

Враховуючи те, що цивільно-правові договори укладаються для виконання певної роботи чи послуги, яку працівник виконує самостійно на свій розсуд і вичерпуються виконаною роботою, то цей договір розрахований на одноразове використання.

Предметом договору підряду є результат праці підрядника, який здається в стані, придатному для вимірювання та оцінювання. Договір підряду може укладатися на виготовлення, обробку, переробку, ремонт чи виконання іншої роботи з передачею замовнику результатів роботи.

За договором про надання послуг виконавець зобов'язується вчинити певні дії або провести певну діяльність яка не має матеріального виміру, але використовується і споживається замовником в процесі цих дій або діяльності.

Через зміни в законодавстві про оплату праці деякі роботодавці прагнуть замінити трудові відносини цивільно-правовими. Оскільки цивільно-правові договори часто приховують трудові відносини, то органи Держпраці ретельно перевіряють цивільно-правові відносини.

Чинний Кодекс законів про працю (КЗпП) ухвалили ще 1971 року, але попри внесені до нього понад 600 поправок, він і досі залишається "нормативним реліктом". Ухвалити нову трудову конституцію в Україні намагаються щонайменше протягом останніх 15 років. Паралельно із цим не згасали дискусії щодо її численних проектів, абсолютно кожен з яких

розширював права роботодавця, а не працівника. Наразі на друге читання у Верховній Раді вже очікує новий проект Трудового кодексу України (ТКУ) — під номером 1658. І тому постає запитання: а чи цього разу депутати планують попіклуватися про права пересічних українців? Відповідь, на жаль, прогнозована.

По-перше, із ухваленням цього кодексу працедавці зможуть цілком законно слідкувати за робочим процесом своїх підлеглих, використовуючи відеокамери, диктофони та інші технічні засоби, — щоправда, лише після попередження. Але є дуже сумнівним, що це якимось суттєво вплине на ситуацію. Крім того, роботодавці зможуть відслідковувати, хто і за яким призначенням використовує офісні комп'ютери. Утім, новий проект кодексу передбачає такий контроль з боку керівництва тільки у випадках, зумовлених "особливостями виробництва". Проте є важливий нюанс — що ж таке "особливості виробництва", автори вирішили не зазначати. А нечіткість формулювання є не тільки підставою для зловживань, але й платформою для невиправданого психологічного тиску на працівника.

Цілком реальними із новим кодексом зможуть стати тестування і конкурси під час відбору на будь-яку роботу. Такий підхід регулюватиме не тільки законодавство чи колективний договір, але й статутні документи або нормативні акти самого роботодавця. Досить показовим є той факт, що у проекті ТКУ відповідальності працівника присвячений цілий розділ, а відповідальності роботодавця — лише п'ять статей.

Досі можна було почути чимало пліток про норми, які збільшують тривалість робочого тижня із 40 годин до 48-ми. Однак остання редакція проекту Трудового кодексу зберігає все так, як і було, тобто 40 робочих годин на тиждень. А от зменшувати кількість робочих годин працедавець зможе, але тільки якщо ця зміна буде закріплена колективним договором або нормативним актом роботодавця. При цьому скорочення робочих годин не має жодним чином позначитися на розмірі зарплати.

Але проект нового ТКУ принесе українцям і певні покращення. Зокрема,

завдяки новому кодексу деякі люди зможуть працювати вдома. Така організація роботи на деяких підприємствах фактично існувала і раніше, але не була врегульована законом. У нинішньому проекті передбачено, що "під час укладання трудового договору або пізніше, сторони можуть домовитися про виконання працівником роботи вдома (надомну працю), якщо він має для цього необхідні умови, що відповідають вимогам охорони праці, пожежної безпеки і санітарії".

У наш прогресивний час ухвалення ТКУ жодним чином не повинно обмежувати ті права громадян, які вони вже мають.

Також якщо роботодавець невчасно виплачуватиме своїм працівникам зарплату, гарантійні або компенсаційні виплати, то він змушений буде сплатити їм пеню. Розмір такої компенсації залежатиме від подвійної ставки НБУ у розрахунку на рік за кожний день затримки. А отже, роботодавець повинен буде сплатити працівникам всю заборговану зарплату з урахуванням індексу інфляції за весь час прострочення, а також проценти річних від протермінованої суми.

Позитивною новацією є і введення окремої норми, яка регулює оплату праці в разі виконання понаднормових робіт і роботи в понаднормовий час. Планується, що у випадку погодинної оплати понаднормова робота буде оплачуватися в подвійному розмірі. Тобто якщо за годину робітник отримує 60 грн і він перепрацював 2 години, то роботодавець змушений буде доплатити йому 240 грн. А якщо протягом року працівник понаднормово відпрацює понад 120 годин, оплату за відпрацьовані понад цю норму години здійснюватимуть у потрібному розмірі.

Приємним покращенням для працівників буде збільшення тривалості щорічної оплачуваної відпустки. Згідно з проектом Трудового кодексу, тривалість основної відпустки подовжиться із 24-х до 28-ми календарних днів. Крім збільшення розміру щорічної відпустки, працівники отримають і незмінні дні державних і релігійних свят, в які не доведеться працювати. Державними святами залишаться Новий рік, Міжнародний жіночий день, Міжнародний день

солідарності працівників (1 і 2 травня), День перемоги, День Конституції України, День незалежності України і День захисника України. Днями релігійних свят залишаються Різдво Христове, Великдень і Трійця.

До всього законодавець хоче закріпити таке поняття, як "професійна (службова) кар'єра". У кодексі зазначено, що це той професійний ріст чи просування працівника на службі, коли йому надають вищий кваліфікаційний розряд або якщо його переводять на більш відповідальну посаду. А це означає, що роботодавець буде зобов'язаний підвищувати такому працівнику зарплату. Цікаво те, що, зрештою, законодавець відкриває секрет на запитання про те, якими ж засобами досягнути просування кар'єрними сходами. У відповідному переліку перше місце посідає сумлінна праця, а вже потім професійна підготовка, перепідготовка та підвищення кваліфікації.

Викликає занепокоєння велика кількість підстав для звільнень, це призводить до маніпуляцій. Згідно ст. 92 можна звільнити за розголошення конфіденційної інформації. Це може бути інформація про внутрішній розпорядок. Підприємство може зробити будь-яку інформацію конфіденційною

За що можуть звільнити:

- Незадовільний стан здоров'я
- Незадовільна кваліфікація співробітника (доводиться атестацією або іншими методами)
- Втрата працівником права на керування транспортними засобами або інших дозволів, необхідних для виконання обумовленої трудовим договором роботи.

- Якщо працівник відмовився від щеплення або медичного огляду

- Втратив працездатність

За що ще можуть звільнити? З ініціативи працівника.

Попереджати про своє звільнення, згідно нової редакції закону, співробітник повинен всього за три дні. При цьому роботодавець зобов'язаний прийняти заяву на звільнення. Більш того, таку заяву можна надіслати поштою. І протягом трьох днів після подання такої заяви працівник може його

відкликати і продовжити роботу.

Звільнити у зв'язку із скороченням штату. Якщо в організації існує профспілка, за три місяці до звільнення роботодавець повинен провести консультації з профспілкою. При цьому якщо профспілка рекомендував конкретного працівника не звільняти, або ж перенести і переглянути умови та терміни скорочення, роботодавець зобов'язаний розглянути ці вимоги.

Попереджати про те, що співробітник потрапить під скорочення, потрібно як мінімум за два місяці і письмово. Крім того, якщо є вакантне місце в штаті, його повинні запропонувати скороченому співробітнику. Після попередження про скорочення працівник має право у робочий час шукати собі роботу, ходити на співбесіди і так далі. При цьому на розмір його зарплати це вплинути не може.

Звільнення через призов в армію. Якщо хлопця або чоловіка (у рамках призову офіцерів запасу в армію можуть забрати українців віком до 43 років) закликали в армію, на наступний день після подачі заяви повинні його звільнити.

Звільнити за обман. Якщо виявиться, що працівник отримав роботу, яку не міг виконувати, його можуть звільнити. "Якщо порушення правил прийняття на роботу сталося з вини працівника, такий працівник може бути звільнений роботодавцем незалежно від можливості переведення його на іншу роботу", – йдеться у документі.

Проект кодексу містить не суттєві, але все ж таки позитивні норми вдосконалення трудового законодавства. Але водночас окремі положення цього проекту є суперечливими і потребують безумовного доопрацювання. Взагалі ухвалення ТКУ жодним чином не повинно обмежувати ті права громадян, які вони вже мають. Новий кодекс має бути ухвалений лише після громадського обговорення, наукової експертизи та врахування пропозицій профспілок. Але цього, на жаль, досі не зроблено.

Оновлення трудового законодавства і його адаптації до нових економічних умов має супроводжуватись збереженням дієвих і випробуваних практикою

правових механізмів реалізації трудових норм та досягнутого розвитку соціально-трудова гарантій для найма-них працівників як економічно слабшої сторо-ни у відносинах із власником засобів виробництва (і розпорядником фонду оплати праці). При цьому підвищення правозахисних механізмів трудового права засобами національної правової системи доцільно здійснювати з врахуванням переваг міжнародних норм та сучасного світового досвіду з метою реального забезпечення прав людини у сфері праці.

Місце сучасного трудового права в системі права України найважливіше, оскільки пов'язано з соціальною сферою. В Україні продовжує існувати проблема співвідношення прожиткового мінімуму та мінімальної зарплати, яка особливо відчутна в умовах фінансово-економічної кризи. Але на шляху адаптації національного трудового законодавства до законодавства ЄС з'явилися нові дефініції та конструкції трудового права України, змінено законодавство відповідно до вимог ринкової економіки, відбулися зміни навіть в понятті трудового права на сучасному етапі.

Разом з тим, гальмування прийняття нового Трудового кодексу України не дозволяє зробити остаточні висновки про відповідність змін європейським стандартам, а перманентна політична і сучасна фінансово-економічна кризи за умови неподолання вітчизняної корупції обмежують підстави для оптимізму.

1.3. Врахування світових тенденцій нарахування оплати праці та її обліку в сільському господарстві регіону

Тенденція останніх років свідчить про те, що аграріїв почали достойно оцінювати не лише закордоном, а й в Україні.

Так, за даними щотижневої статистики сайту пошуку роботи «Work.ua», середній рівень заробітних плат в агросекторі на сьогодні (23.10.17) становить 10 481 грн. Варто зауважити, що при цьому середня заробітна плата в Україні (станом на 23.10.17) становить 9186 грн. Якщо говорити про конкретні аграрні компанії, то суми заробітних плат коливаються від 1 000 \$ [92].

Робота аграрія здавалася багатьом не престижною. Проте за останні 5 років

український аграрний сектор зробив крок вперед у залученні новітніх технологій та рівні виробництва. Сьогодні сільськогосподарська галузь України забезпечує для держави 15% ВВП і 40% валютних надходжень і є локомотивом економіки України.

Середня номінальна заробітна плата штатного працівника підприємств, установ та організацій у червні 2017 року становила 7360 грн, що у 2,3 разу вище від рівня мінімальної заробітної плати. Про це свідчать дані Державної служби статистики [92].

Зазначається, що відносно червня 2016 року розмір заробітної плати збільшився майже на 38% за рік. Реальна заробітна плата у червні 2017 року, порівняно з червнем 2016 року, збільшилася на 18,9%. При цьому середня зарплата у сільському господарстві, за даними Держстату, становить 5564 гривень. Це на 47,4% перевищує минулорічний показник.

Водночас, рівень середньої зарплати в сільському господарстві на 24,4% менший, ніж загалом в Україні.

За даними Державної служби статистики, середня заробітна зарплата у сільському господарстві у вересні 2017 склала 6 209 гривень, що на 32% більше, ніж у січні поточного року [92]. Середньомісячна заробітна плата у сільському господарстві, разом із лісовим та рибним господарством, у січні-вересні 2017 року складала 5 863 грн (у січні-вересні 2016 року — 4 060 грн).

В галузі сільського господарства, лісового господарства та рибництва у Вінницькій області середньомісячна заробітна плата працівників за січень - серпень 2017 року складає 6132,45 грн. і зросла до відповідного періоду 2016 року в 1,5 рази або на 2152,42 грн. та на 5,3% більше середнього рівня по економіці. В тому числі по виду діяльності «сільське господарство» – зарплата у сільгоспвиробників зросла в 1,5 рази або на 2033,30 грн. і складає 5852,84 грн. (на 0,5% більше середнього рівня по економіці області). А в окремих районах, зокрема – у Гайсинському, ця цифра сягає майже 7 тис. грн. [92].

Найбільша частка витрат на виплати працівникам припадає на середні підприємства (44,9%), оскільки вагома частина сільськогосподарських

підприємств регіону є середніми за розміром, а найменша частка – на мікропідприємства, так як таких сільськогосподарських підприємств відносно мало і зайнятість у них низька (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Витрати на оплату праці на підприємствах за їх розмірами в галузі сільського господарства, лісового господарства та рибного господарства у 2016 році у Вінницькій області

Великі підприємства	тис.грн	797801,0
	у % до загального показника відповідного виду діяльності	35,9
Середні підприємства	тис.грн	1000246,2
	у % до загального показника відповідного виду діяльності	44,9
Малі підприємства	тис.грн	427840,5
	у % до загального показника відповідного виду діяльності	19,2
З них мікропідприємства	тис.грн	98163,4
	у % до загального показника відповідного виду діяльності	4,4
Усього, тис.грн		2225887,7

Проаналізуємо динаміку середньомісячної заробітної плати на досліджуваних підприємствах за період 2014-2016 рр.

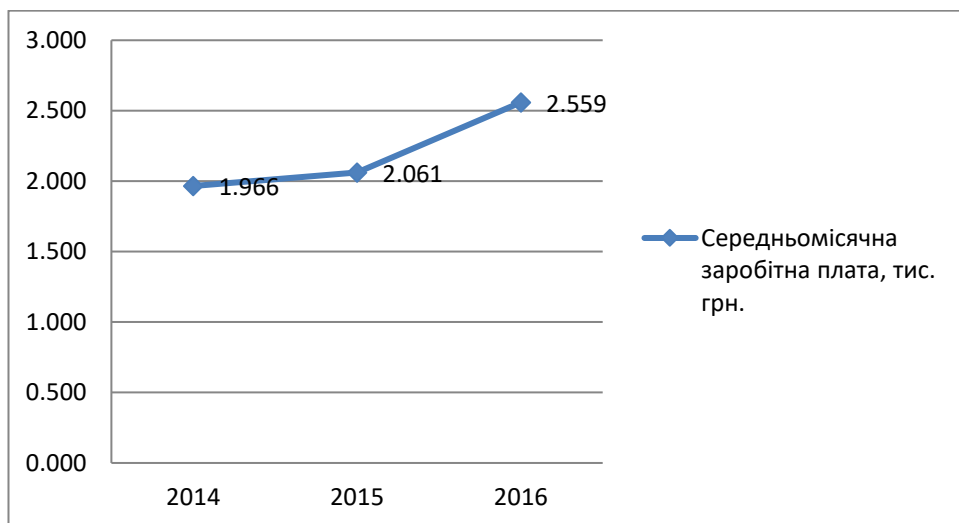


Рис. 1.3. Динаміка середньомісячної заробітної плати у ПП «Агрофірма Бвтьківщина» за 2014-2016 рр.

Середньомісячна заробітна плата на даному підприємстві збільшилась на

0,543 тис. грн.

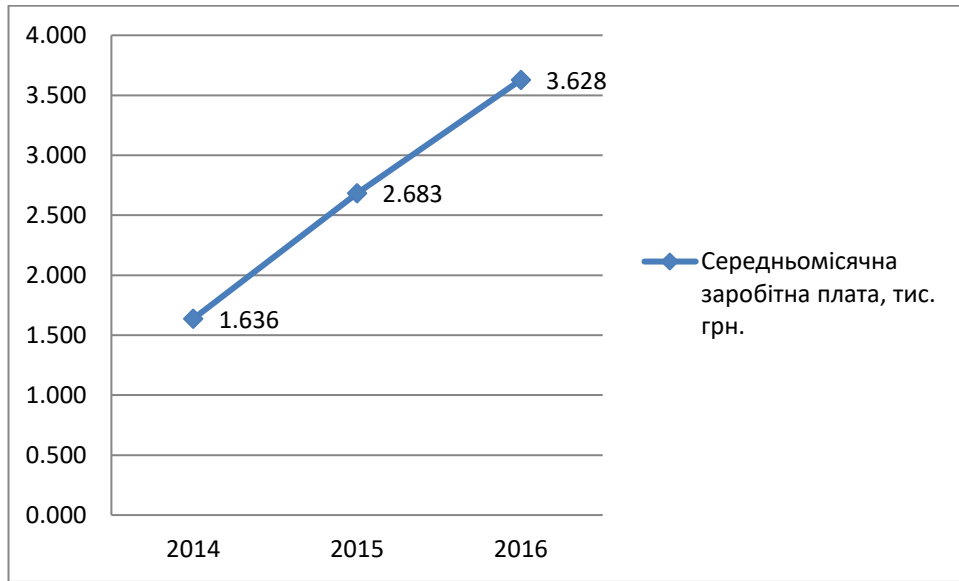


Рис. 1.4. Динаміка середньомісячної заробітної плати у ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соля» НААН за 2014-2016 рр.

У ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соля» НААН показник середньомісячної заробітної плати зріс на 1,992 тис. грн., що є найвищим результатом, порівнюючи з двома іншими досліджуваними підприємствами.

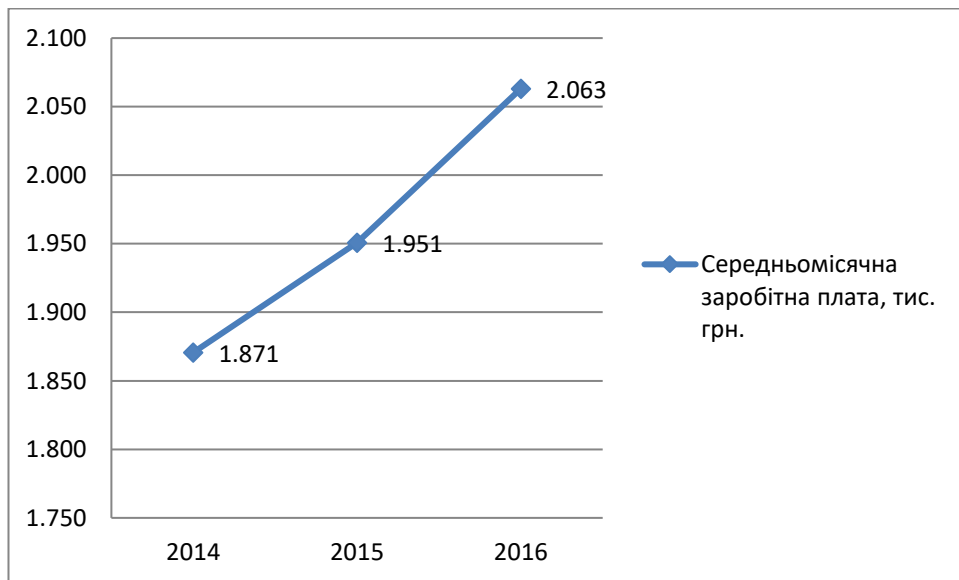


Рис. 1.5. Динаміка середньомісячної заробітної плати у ТОВ «СОП «Щасливе» за 2014-2016 рр.

Найменша величина зростання середньомісячної заробітної плати спостерігається у ТОВ «СОП «Щасливе», що визначається зростанням фонду оплати праці здебільшого за рахунок зростання кількості працівників на

підприємстві.

Станом на кінець третього кварталу 2017 року середня заробітна плата на досліджуваних підприємствах становила:

1. ПП «Агрофірма Бвтьківщина» - 3169 грн.
2. ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» НААН – 4537 грн.
3. ТОВ «СОП «Щасливе» - 3107 грн.

Облік заробітної плати базується на загальноприйнятих концепціях та принципах. Однак, витрати з оплати праці та пов'язані з нею платежі становлять значну частину витрат та зобов'язань підприємства. Опрацювання інформації по заробітній платі є досить складною процедурою бухгалтерського обліку, тому ці питання потребують окремого розгляду.

Питання відображення в обліку та звітності виплат працівникам в світлі міжнародних стандартів регулюються Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам», окрім компенсаційних виплат інструментами власного капіталу, які регулюються окремим стандартом – МСФЗ 2 «Платіж на основі акцій». Цей стандарт вимагає від підприємства визнання [50]:

- зобов'язань, якщо працівник надав послугу в обмін на виплати, що підлягають сплаті в майбутньому;
- витрат, якщо підприємство отримує економічну вигоду внаслідок послуги, яку надає працівник.

Слід зазначити, що визначення поняття «виплати працівникам» наведене лише в МСБО 19. Згідно із цим стандартом, виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками.

У нормативних документах України, у тому числі з питань бухгалтерського обліку, визначення поняття «виплати працівникам» відсутнє [].

В МСБО 19 наводиться більш детальний порівняно з П(С)БО 26, але не вичерпний перелік виплат, що входять до груп (рис. 1.2).

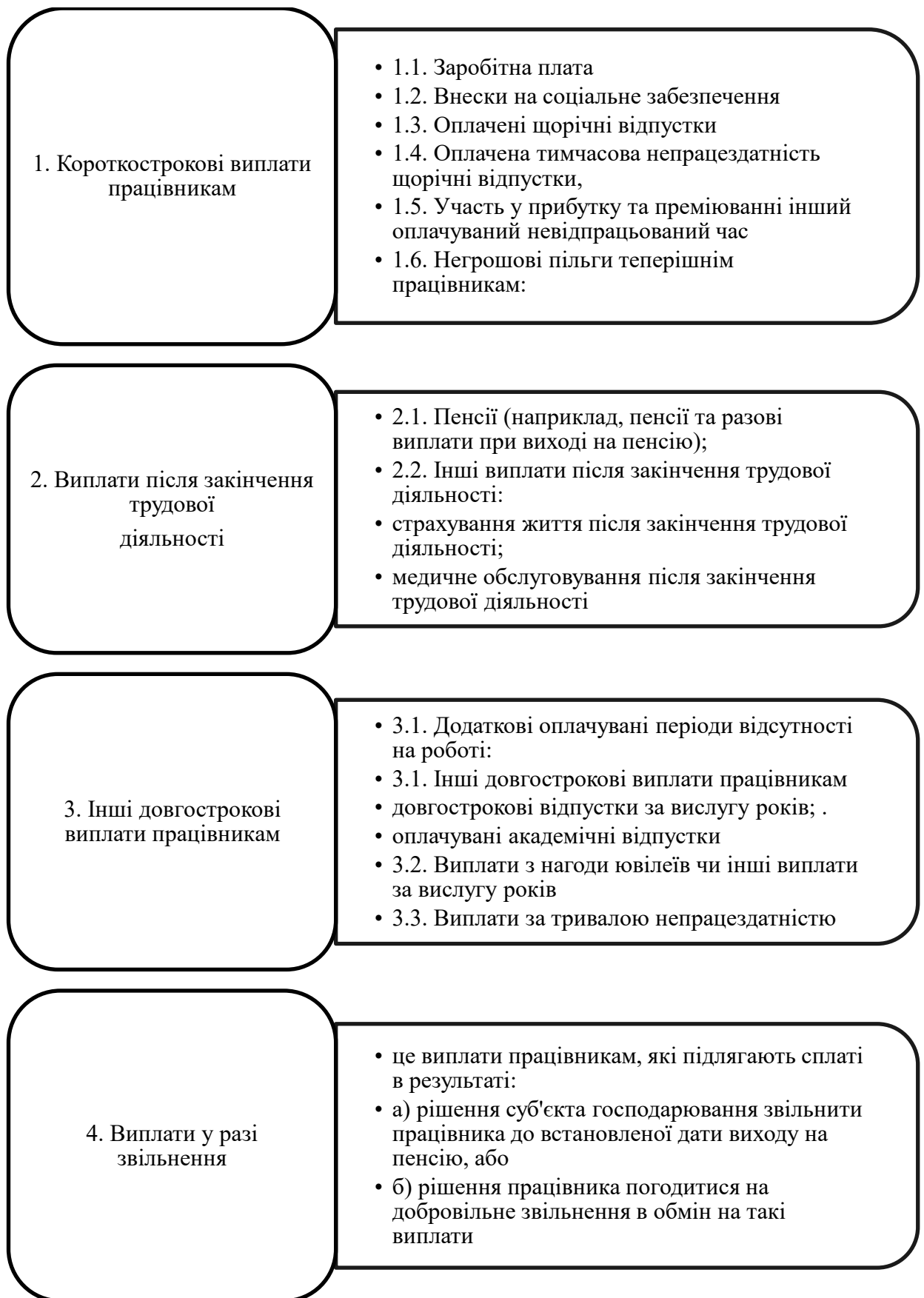


Рис. 1.6. Структура виплат працівникам за МСБО 19 [50]

У МСБО 19 у переліку короткострокових виплат додатково зазначено внески на соціальне забезпечення, що сплачуються за рахунок заробітку

працівників, виплати, пов'язані з участю працівників у прибутках підприємства, та різні винагороди в негрошовій формі (медичне обслуговування, надання житла, автомобілів та безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг) [50].

Такий підхід зумовлений тим, що за міжнародною практикою заробітна плата обліковується за методом «нетто», тобто утримання за дебетом заробітної плати не нараховують, а проводять за дебетом спеціального відведеного для цієї мети витратного рахунка «Витрати на соціальне страхування за рахунок працівників» і кредитом рахунка зобов'язань зі страхування працівників. Для відповідних утримань із боку власника підприємства окремо відводиться рахунок «Витрати на соціальне страхування за рахунок працедавця», аналогічний принцип відрахувань здійснюється за кожним видом страхування (соціального, пенсійного, медичного, безробіття).

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

Згідно з МСБО 19, виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками. Між тим відповідно до укладеного контракту працівнику, який буде прийнятий на роботу, можуть бути надані компенсації на переїзд та перевезення його сім'ї та інші компенсації [50].

МСФЗ 19 на відміну від ПСБО 26 ширше розглядає аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам, включаючи, крім заробітної плати та премій, компенсацій за відсутність працівників, виплати, пов'язані з участю працівників у прибутку підприємства та негрошові пільги у формі надання житла, автомобілів, безплатних субсидованих товарів, медичного обслуговування [50].

До витрат на утримання персоналу, відповідно до МСБО 19, разом із

заробітною платою належать внески працедавця на соціальне забезпечення працівників (соціальне страхування та ін.) і включаються як окремі види виплат (як частина заробітку працівників) [].

Відповідно до МСФЗ 19, до однієї зі статей щодо короткострокових виплат працівникам належить участь у прибутку та премії, за якими певні категорії або всі працівники отримують бонуси додатково до заробітної плати. В Україні програми участі в прибутках ще не отримали достатньо широкого застосування.

В бухгалтерському обліку відображається чотири види зобов'язань, пов'язаних з оплатою праці:

- 1) заборгованість з оплати праці;
- 2) заборгованість по податках, що утримуються із заробітної плати;
- 3) заборгованість по інших утриманнях із заробітної плати;
- 4) заборгованість по відрахуваннях, пов'язаних із заробітною платою, які сплачуються роботодавцем.

В США федеральним Законом про заробітну плату та робочий час встановлюється розмір мінімальної заробітної плати та тривалість робочого тижня (наприклад, 40 годин). Положення цього Закону стосуються головним чином низькопрофесійних робітників. Так, за години відпрацьовані понад 40 на тиждень і 8 на день працівник повинен отримувати 1,5 своєї звичайної погодинної ставки. В доповнення до федерального законодавства укладаються спеціальні угоди з профспілками, за якими праця у вихідний день, наприклад, підлягає оплаті за подвійною ставкою.

Для дотримання всіх юридичних вимог відділу заробітної плати необхідно вести точний облік кількості відпрацьованих кожним працівником годин. У великих компаніях для цього застосовується система жетонів або спеціальних карток з ідентифікаційними кодами працівників. Картка (жетон) вставляється в машину, яка фіксує код працівника і час. Процедура повторюється вранці і при кожному відлученні з робочого місця – в обідню перерву, після закінчення робочого дня.

Принципи внутрішнього контролю вимагають розподілу обов'язків, тому підрахунок відпрацьованого часу, нарахування і облік оплати праці, підготовка платіжної відомості і видача заробітної плати повинні здійснюватися різними особами. Ретельний облік має бути організований по кожному працівнику. Прийоми та звільнення з роботи належить своєчасно відображати в документах, щоб запобігти фальсифікації даних про витрати на оплату праці.

Фірми прагнуть так організувати облік оплати праці, щоб забезпечити:

- точне і своєчасне її нарахування;
- здійснення необхідних утримань та відрахувань, пов'язаних із заробітною платою;
- подання податковим органам необхідних звітів;
- контроль за рівнем витрат на заробітну плату.

Нарахована персоналу заробітна плата включається у витрати підприємства і відображається на рахунку "Витрати на оплату праці" ("Витрати на персонал"). Цей рахунок може мати рахунки другого порядку за видами витрат на оплату праці (заробітна плата основна, оплачувана відпустка, премії, додаткові винагороди, витрати на соціальне страхування і т.д.). Такий порядок обліку витрат на оплату праці має місце на підприємствах, які здійснюють облік за елементами витрат.

У випадку обліку витрат на функціональній основі, витрати на оплату праці відображаються на різних рахунках, залежно від функцій, які виконують працівники. Так нарахована заробітна плата робітникам виробничих цехів підприємства може бути відображена на рахунку "Виробництво", іншому персоналу цехів - на рахунку "Виробничі накладні витрати", працівникам, які займаються збутом продукції - на рахунку "Витрати на збут", адміністративно-управлінському персоналу - на рахунку "Адміністративні витрати".

Для обліку заборгованості і розрахунків з працівниками підприємства використовують рахунок "Заробітна плата до виплати" ("Розрахунки з персоналом").

На рахунку "Витрати на оплату праці" відображається повна сума витрат,

пов'язаних з використанням робочої сили (валова заробітна плата), а на рахунок "Заробітна плата до виплати" - чиста заробітна плата, тобто суми, які повинні бути виплачені працівникам після всіх можливих утримань із заробітної плати.

Рахунок «Заробітна плата до сплати» є реальним, балансовим, пасивним рахунком, по кредиту якого відображається виникнення зобов'язань з оплати праці при її нарахуванні, а по дебету - їх погашення при виплаті заробітної плати.

Погашення заборгованості перед персоналом здійснюється шляхом зарахування заробітної плати на банківські рахунки персоналу.

Крім зобов'язань щодо працівників, у роботодавця існують також інші зобов'язання, безпосередньо пов'язані з оплатою праці персоналу. Ці зобов'язання обумовлені відповідними федеральними законами (наприклад, про обов'язкове соціальне страхування) та контрактними обов'язками (відрахування профспілковим органам та пенсійні програми). Деякі з цих зобов'язань утримуються із заробітної плати працівників і перераховуються до відповідних органів, а деякі мають бути оплачені роботодавцем і становлять додаткові витрати фірми.

Утримання із заробітної плати регулюються законодавством кожної країни. Так, наприклад, у США із заробітної плати працівників здійснюються обов'язкові і добровільні утримання (рис. 8.2).

Основним видом обов'язкових утримань із заробітної плати є податок на особистий прибуток громадян, який включає:

- федеральний прибутковий податок;
- прибутковий податок штату;
- податок на користь округів штату;
- податок на користь міста, в якому проживають громадяни. Федеральні внески на обов'язкове соціальне страхування, які утримуються із заробітної плати працівників, спрямовуються на пенсійне забезпечення, медичне обслуговування, надання допомоги по непрацездатності.

Наприкінці кожного року роботодавець складає на кожного працівника і

подає у відповідні установи Декларації про заробітну плату і податки за минулий рік, в яких відображає: загальну суму заробітної плати; суму доходів, на які нараховуються обов'язкові відрахування на соціальне страхування; суму утриманого прибуткового податку; суму обов'язкових відрахувань на соціальне страхування, утриманих із заробітної плати працівника.

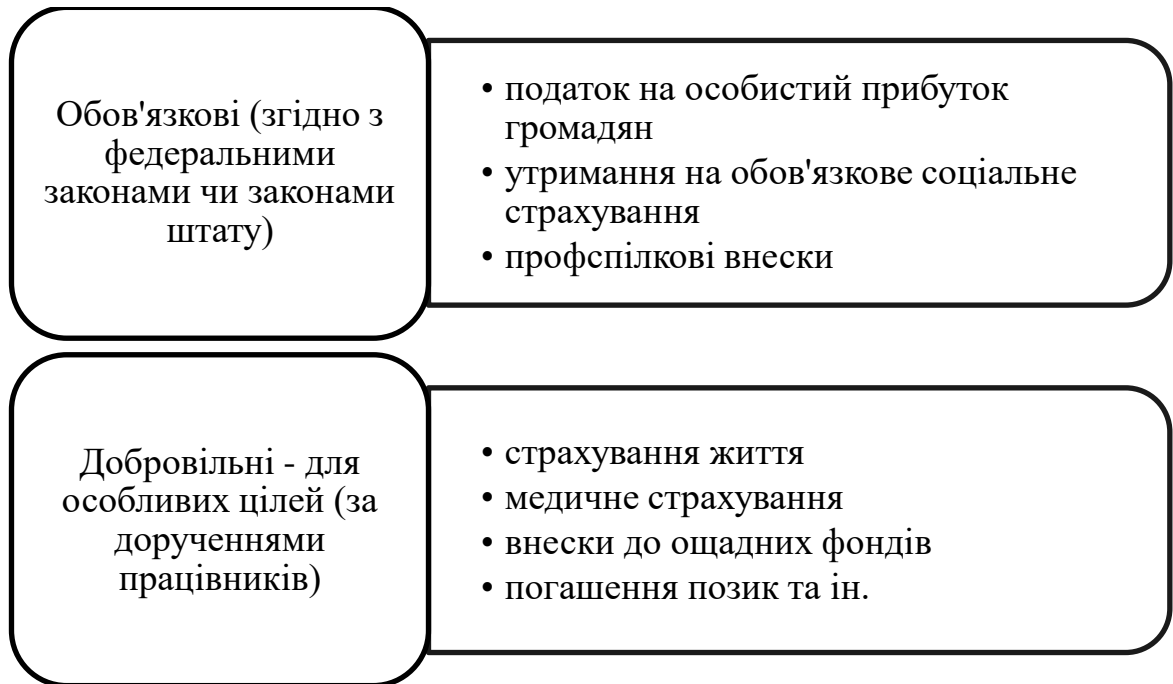


Рис. 1.7. Види утримань із заробітної плати працівників у США

У західноєвропейських країнах прибутковий податок утримується протягом року за прогресивною шкалою і ставки його коливаються від 10,5 до 70%. Наприкінці року проводиться остаточний розрахунок прибуткового податку.

У Японії прибутковий податок стягується за ставками, які коливаються в межах від 10 до 50 %. При сплаті цього податку працівникам надаються значні пільги: від сплати податку звільняються кошти, витрачені на лікування, додаткові податкові пільги мають багатодітні родини тощо.

Обов'язкові відрахування з фонду заробітної плати, які відносяться на витрати роботодавця, включають: відрахування на соціальне страхування, у федеральний фонд зайнятості, у фонд зайнятості штату.

Порядок формування коштів на обов'язкове соціальне страхування у США регулюється федеральним Законом про соціальне забезпечення. Ці кошти

утворюються в однакових розмірах за рахунок обов'язкових утримань із заробітної плати працівника та відрахувань на заробітну плату за рахунок роботодавця. Для відрахувань на обов'язкове соціальне страхування з 1 січня 1986 р. було встановлено ставку 7,15 % для перших \$42,000, отриманих кожним працівником протягом року (ці ставки можуть змінюватись).

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

2.1. Вплив облікової політики на організацію обліку розрахунків за виплатами працівникам

Питання формування облікової політики підприємства щодо витрат на оплату праці вченими економістами практично не досліджувалось. Вони тільки згадувались в контексті витрат підприємства, а не відокремлено. Вважаємо, що дана ситуація пов'язана насамперед з високим рівнем регламентації оплати праці як об'єкту фінансового обліку. Однак, оплата праці також є об'єктом управлінського обліку, тому дослідження факторів впливу при формуванні облікової політики щодо витрат на оплату праці є актуальним.

Організаційний аспект відображає порядок організації роботи облікового апарату, методичний – вибрані способи обліку об'єктів, а технічний – реалізацію цих способів в документообороті, облікових регістрах тощо.

У розділі облікової політики, що стосується організації облікових робіт розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві необхідно відобразити: перелік осіб, відповідальних за ведення обліку виплат працівникам та їх посадові інструкції; перелік центрів витрат та сфер відповідальності; комерційну таємницю та порядок її захисту; систему внутрішнього контролю тощо.

У методичній частині облікової політики необхідно вказати: системи і форми оплати праці, що застосовуються на підприємстві; перелік робіт, які підлягають нормуванню; порядок визнання нарахованої суми виплат за поточними зобов'язаннями; порядок нарахування виплат за невідпрацьований час, премій та інших заохочувальних виплат; варіант обліку витрат (з використанням рахунків всіх класів (0-9); з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 8 “Витрати за елементами”; з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 9 “Витрати діяльності”); перелік об'єктів витрат та

об'єктів калькулювання тощо.

Технічний аспект облікової політики щодо витрат підприємства на виплати працівникам повинен передбачити такі складові: робочий план рахунків в розрізі центрів витрат та центрів відповідальності; форми первинних документів по розрахунках за виплатами працівникам; облікові реєстри; схеми (графіки) документообороту; технологію обробки облікової інформації; склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності; порядок проведення інвентаризації зобов'язань за виплатами працівникам тощо.

Необхідність формування облікової політики на підприємствах виникає в двох випадках: 1) законодавством передбачено декілька варіантів способів бухгалтерського обліку, і підприємство вибирає один з них; 2) законодавча регламентація відображення в бухгалтерському обліку тих чи інших господарських операцій не розроблена, підприємство самостійно розробляє способи ведення обліку. Але потрібно враховувати також і те, що необхідність формування облікової політики на підприємстві зумовлена, насамперед, особливостями його діяльності, які не можуть бути відображені з достатньою повнотою в жодному нормативному документі внаслідок їх специфічності, хоч у цілому бухгалтерський облік на кожному підприємстві ґрунтується на відповідному нормативно-правовому забезпеченні – законах і підзаконних актах (положеннях, інструкціях, директивах, рекомендаціях, наказах тощо), які безпосередньо регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності, а також вимогах господарського і цивільного права. Тому ступінь свободи конкретного підприємства у формуванні облікової політики, як зазначають науковці, законодавче обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку у вигляді переліку методик і облікових процедур [9]. Однак, передбачаються допустимі альтернативні варіанти і підприємство має можливість вибору конкретних способів оцінки, калькулювання, складу бухгалтерських рахунків тощо. Саме ці обставини дозволяють стверджувати, що необхідність формування облікової політики підприємства об'єктивно зумовлена. Необхідність облікової політики підприємства встановлена в

законодавчому порядку. Зокрема, Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. № 996 – XIV [9].

Таким чином, бухгалтерський облік на підприємстві починається з розробки облікової політики. Документальне оформлення облікової політики підприємства здійснюється у вигляді наказу про облікову політику підприємства, який після його затвердження набуває статусу юридичного документу. Наказ про облікову політику є основним внутрішнім документом, яким регулюється організація облікового процесу на підприємстві та є обов’язковим для виконання всіма службами і працівниками підприємства.

Офіційно типової форми наказу (положення) про облікову політику не затверджено. Підприємство самостійно встановлює “норми” облікової політики (які, безперечно, повинні базуватись на нормах П(С)БО), з огляду на специфіку свого бізнесу.

Для правильної організації обліку виплат працівникам на будь-кому підприємстві бухгалтер керується документами з даного питання, до яких належать законодавчі та нормативні акти. Нормативна база підприємства з питання регулювання заробітної плати наведена в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1

Нормативно-правова база регулювання питань оплати праці на виробничому рівні

Документ	Відносини, які регулюються документом
Колективний договір підприємства	Визначає відносини працедавця та найманих працівників у сфері виробництва, у сфері зайнятості населення, у сфері оплати праці, умови праці і відпочинку, у сфері соціального захисту та задоволення духовних потреб працівників
Положення про оплату праці	Визначає загальні засади оплати праці на підприємстві та порядок преміювання за показники роботи
Норми виробітку і розцінки	Наводяться норми виробітку та розцінки за виконанні відрядні роботи
Положення про фонди матеріального заохочення та соціального розвитку	Визначається порядок формування та використання відповідних фондів
Наказ Про облікову політику підприємства	Визначає альтернативні підходи до відображення у обліку та звітності інформації про виплати працівникам та формування забезпечень виплат

Основою організації виплат працівникам є тарифна система оплати праці,

яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики. Тарифна система виплат працівникам використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їхньої кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Нормування праці є невід’ємним елементом оцінки її результатів та нарахування заробітної плати більшості категорій працівників. Нормування праці здійснюються з метою визначення: а) мінімально допустимого обсягу роботи (норми праці), що його має виконати працівник за певний відрізок часу (годину, зміну); б) максимально допустимого часу, необхідного для виконання конкретної роботи або операції. Форми і системи оплати праці – це перелік певних понять і правил, за допомогою яких устанавлюється залежність оплати праці від фактичних результатів (витрат) праці.

Побудова обліку виплат працівникам на підприємстві залежить від багатьох факторів: структури підприємства (наявність цехів, ділянок, структурних підрозділів); чисельності працюючих і їхнього якісного складу (категорії, професії); режиму роботи підприємства (одно-, двох- або трьохзмінний робочий день, тривалість робочого тижня); застосування форм і систем оплати праці (відрядна, погодинна, змішана); строків виплати заробітної плати, а також основних завдань, які повинні забезпечити системний бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам.

Бухгалтерський облік виплат працівникам будується на підприємстві, таким чином, щоб забезпечити своєчасне й правильне нарахування й виплату заробітної плати працюючого, повно відбити її в собівартості продукції (робіт, послуг) у розрізі структурних підрозділів і підприємства в цілому, правильно сформувати фонд оплати праці, зробити розрахунки з бюджетом по податках, утриманим з доходів громадян, а також нарахувати й перерахувати єдиний соціальний внесок.

Якість обліку виплат працівникам перебуває в прямій залежності від ступеня застосування засобів обчислювальної техніки для обробки й

узагальнення інформації про нараховану заробітну плату, зроблених з неї відрахувань й утримань, а також сум, що належать до виплати.

В обліку виплат працівникам відображаються такі показники: зміни в чисельності працівників, у їхньому складі по професіях, кваліфікації й т.д.; витрати робочого часу – кількість відпрацьованих людино-днів і годин; фонд оплати праці по видах виплат і категоріях працівників; премії, заохочення й компенсаційні виплати; розрахунки з кожним працівником відповідно до діючої системи оплати праці.

Перераховане коло показників становить сукупність необхідних відомостей, що характеризують використання трудових ресурсів, рух персоналу підприємства й продуктивність праці розраховуючи на одного працюючого. На підставі аналізу цих показників здійснюється контроль за використанням робочого часу на виробництві, впровадження прогресивних методів праці, дотриманням правильного співвідношення між чисельністю робітників й інших категорій персоналу.

Показники чисельності персоналу й витрат робочого часу є об'єктами оперативного обліку й статистичного узагальнення. Але завдяки тісному зв'язку з обліком виплат працівникам ці показники піддаються обробці й узагальненню разом із чисто бухгалтерськими показниками.

Сільськогосподарська праця має свою специфіку, яка впливає на її оплату. Адже за умови однакових витрат існує ймовірність отримання різних кінцевих результатів діяльності, що залежить від родючості ґрунтів, застосування сортового матеріалу та добрив, природно-кліматичних умов, проявів сезонності. Характерною особливістю аграрного виробництва також є те, що працівнику високої кваліфікації протягом року треба виконувати різні роботи, які відносяться до різних розрядів і відповідно одержувати різну оплату. Всі ці фактори слід враховувати при організації системи оплати праці.

На ПП «Агрофірма Батьківщина» затверджено систему оплати праці згідно колективного договору підприємства.

У колективному договорі, з урахуванням норм і гарантій, передбачених

законодавством і угодами, встановлюються такі умови в сфері виплат працівникам конкретного підприємства:

- 1) визначаються фонди оплати праці;
- 2) системи оплати праці;
- 3) норми праці й грошові розцінки;
- 4) тарифні сітки;
- 5) розмір тарифної ставки I розряду, що перевищує розмір, встановлений нормами більш високого рівня;
- 6) схеми посадових окладів;
- 7) надбавки і доплати, що перевищують розміри, встановлені законодавством, а також додаткові види надбавок і доплат;
- 8) премії, що входять до системи оплати праці, та види і розміри матеріального заохочення;
- 9) компенсаційні і гарантійні виплати.

Потрібно відмітити, що до змісту колективного договору включаються як норми оплати праці, встановлені законодавством і угодами, так і норми підвищеної оплати. Перша група норм носить інформаційний характер, друга - і є власне локальними правовими нормами даного підприємства.

У ТОВ «СОП «Щасливе» затверджено наступну систему оплати праці:

- За штатним розписом – для адміністративного персоналу
- За тарифними ставками (окладами) – для допоміжних робітників
- За відрядними розцінками – для робітників основного виробництва в рослинництві, тваринництві і допоміжному виробництві.

Оснoву встановлення розмірів заробітної плати та норм продуктивності праці на досліджуваних підприємствах працівникам становлять мінімальні державні та галузеві гарантії з оплати праці, тарифна сітка, умови та розміри матеріального стимулювання, визначені колективним договором підприємства, тарифні розряди робіт та норми продуктивності (праці).

Необхідним для визначення умов та розмірів оплати праці на досліджуваних підприємствах є встановлення тарифного розряду роботи та

обґрунтованих норм праці на кожен вид робіт. Тарифні розряди робіт визначені у «Довіднику з тарифікації механізованих і ручних робіт у сільському, водному і лісовому господарстві». На механізованих роботах тарифні розряди робіт диференціюються за трьома групами тракторів. Одна і та ж робота може тарифікуватися різними розрядами залежно від того, до якої групи тракторів і самохідних машин належать механізми, якими проводяться збиральні роботи.

На усіх досліджуваних сільськогосподарських підприємствах запроваджено обліковий період тривалістю рік, у кінці кожного місяця нараховують працівникам належну їм заробітну плату згідно з чинними умовами оплати праці: нарахування основної заробітної плати, доплат і надбавок, у тому числі за роботу в нічний та вечірній час, святкові і неробочі дні тощо, а після закінчення облікового періоду, за наявності надурочних годин, надурочну роботу оплачують згідно з чинним законодавством.

Ефективність роботи на сільськогосподарських підприємствах значною мірою залежить від додаткового матеріального стимулювання. Крім зазначеної оплати, підприємства відповідно до умов колективного договору встановлюють інші види додаткової оплати. Зокрема, ефективним видом матеріального стимулювання визначено встановлення додаткової оплати за перевиконання змінних норм продуктивності або сезонних завдань. Окремі підприємства роботу, яка виконується якісно понад установлену змінну норму, оплачують за подвійними або підвищеними розцінками.

Таблиця 2.2

Середня заробітна плата по Вінницькій області за 2017 р.

Місяць	Середня з/п по Вінницькій обл..	Відхилення відносно попереднього місяця		Середня з/п по Україні	Відхилення відносно середньої з/п по Україні	
		Абсолютне	Відносне		Абсолютне	Відносне
1	2	3	4	5	6	7
Січень	5097	-56	-1.1%	6008	-911	-15.2%
Лютий	5225	128	2.5%	6209	-984	-15.8%
Березень	5606	381	7.3%	6752	-1146	-17.0%
Квітень	5631	25	0.4%	6659	-1028	-15.4%
Травень	5860	229	4.1%	6840	-980	-14.3%
Червень	6437	577	9.8%	7360	-923	-12.5%
Липень	6552	115	1.8%	7339	-787	-10.7%

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5	6	7
Серпень	6118	-434	-6.6%	7114	-996	-14.0%
Вересень	6329	211	3.4%	7351	-1022	-13.9%
Жовтень	6433	104	1.6%	7377	-944	-12.8%
Листопад	6468	35	0.5%	7479	-1011	-13.5%
Грудень	7613	1145	17.7%	8777	-1164	-13.3%

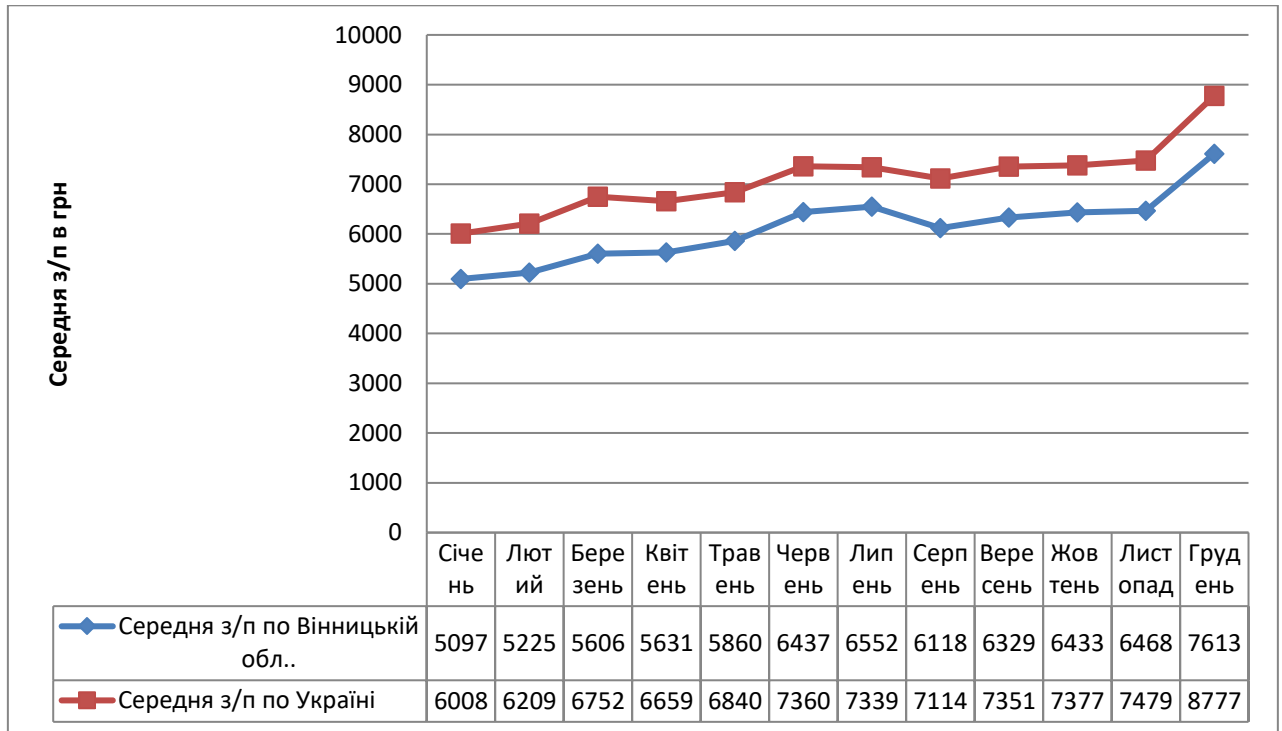


Рис. 2.1. Динаміка середньої з/п по Україні та Вінницькій обл. за 2017 р.

В загальному динаміка середньої заробітної плати на Вінниччині та Україні збігається, але рівень все ж залишається нижчим в середньому на 1000 грн.

Здійснивши аналіз розпорядчого документу досліджуваних підприємств в частині питань облікової політики встановлено, що найбільше уваги відносно оплати праці в Наказах про облікову політику підприємств приділено питанню визначення системи та форми оплати праці.

Також результати дослідження свідчать, що створення резервів на забезпечення виплати відпусток працівникам не розглядається, оскільки підприємствам надається вибір щодо створення чи не створення такого резерву.

П(С)БО 11 не надає підприємствам право створювати або не створювати забезпечення. П(С)БО називає умови, при яких забезпечення мають бути

створені. А умови створення забезпечень майбутніх відпусток є на будь-якому підприємстві.

Є дві групи підприємств, яким офіційно дозволено не створювати забезпечення майбутніх відпусток.

Згідно пункту 8 П(С)БО 25 це право мають:

- суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, які ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат відповідно до податкового законодавства;
- суб'єкти малого підприємництва – юридичні особи, що відповідають критеріям мікропідприємництва.

На обраних об'єктах дослідження резерв на забезпечення виплати відпусток працівникам не створюється.

Важливим аспектом облікової політики в частині виплат працівникам є застосування систем та форм оплати праці на підприємствах, адже правильна їх організація надає змогу достовірно оцінити затрати праці та підвищити її продуктивність. Не набули розгляду проблемні питання розподілу витрат на оплату праці та встановлення додаткових трудових та соціально-побутових пільг. Звідси випливає, що розрахунки за виплатами працівникам в обліковій політиці підприємств не розглядаються, що впливає на вибір своєчасних та ефективних управлінських рішень щодо оптимізації розміру їх витрат.

Вище наведене дозволяє стверджувати, що процес організації бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам повинен бути спрямований на мотивацію зростання до продуктивності праці, використання встановленого обсягу робочого часу та, на нашу думку, повному висвітленню загальної чисельності працівників для цілей ефективності оподаткування. З цією метою кожне підприємство повинно чітко розподілити функціональні обов'язки облікового забезпечення між підрозділами.

В цілому, одним із важливих напрямів удосконалення організації бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам є зниження частки документообороту через запровадження багатоденного й

накопичувального формату документування, застосування типових форм документів, що пристосовані до використання в умовах застосування комп'ютерних технологій. Зауважимо, що наступні реформи організації бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам повинні реалізуватися через зростання вартості трудових ресурсів, через встановлення єдиних умов відтворення трудових ресурсів незалежно від форм власності; зростання тарифної частки в заробітній платі; зростання частки мінімальної заробітної плати в середній заробітній платі, через удосконалення механізмів державного регулювання виплат працівникам тощо.

Отже, основними питаннями, що підлягають відображенню в Наказі про облікову політику в частині розрахунків за виплатами працівникам є: визначення системи та форми оплати праці; встановлення системи нормування праці; порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. Оскільки прийоми облікової політики визначаються певними принципами, вони повинні найповніше розкритись при методичному обґрунтуванні обліку виплат працівникам на підприємстві.

2.2. Особливості первинного обліку праці та її оплати в умовах ринкової економіки

Первинний облік за трудомісткістю, обсягом інформації та її важливістю, впливом на процес управління – є однією з складних ділянок бухгалтерського обліку. Від його правильної організації в сфері праці та її оплати залежить оперативне та об'єктивне відображення руху трудових ресурсів, відпрацьованого часу та обсягів виконаних робіт, нарахування заробітної плати і посилення її стимулюючої ролі, належний контроль за трудовою дисципліною та продуктивністю.

Процес виробництва сільськогосподарської продукції вимагає здійснення ряду послідовних господарських операцій, які прийнято документувати для подальшого ведення аналітичного і синтетичного обліку. Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” визначається, що

підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, складені за результатами здійснення таких операцій.

Будь-яка господарська операція, що не знайшла своє відображення в первинному документі, але фіксується безпосередньо в бухгалтерському обліку є незаконною.

Документація господарських операцій має, насамперед, велике економічне та юридичне значення. Економічне значення полягає в тому, що за допомогою документів ведеться облік, здійснюється контроль за виробничою діяльністю та її аналіз. З юридичної точки зору, первинний документ – це письмове свідчення здійснення операції, підтвердження її законності.

Основною ознакою за якою бухгалтерські первинні документи різняться між собою є їх суть або зміст. Зміст документа визначається фактом господарської операції, яка в ньому фіксується, а зміст господарської операції – це результат цілеспрямованої діяльності особи, яка складає первинний документ. Отже, первинний документ та господарська операція – це нерозривно пов'язані між собою економічні категорії.

Комп'ютеризація бухгалтерського обліку в сільському господарстві передбачає ведення електронного первинного документування господарських операцій. Таким чином, використання комп'ютерів вносить значні зміни в організацію первинного обліку, які полягають у наступному: використання електронних носіїв первинної інформації і автоматичне складання первинних документів [38].

Облік персоналу забезпечує інформацію про списковий склад у розрізі категорій, професій, кваліфікації, освіти, стажу роботи, віку, національності та інших показників. Аналіз даних про персонал дає можливість виявити основні кількісні та якісні характеристики трудового колективу, знайти резерви для подальшого поліпшення щодо чисельності та якості його складу, цілеспрямовано формувати команду управлінців та виконавців високого рівня, які здатні забезпечити успішне функціонування й тривале існування підприємства.

Первинні документи з обліку праці та її оплати повинні бути складені у момент проведення кожної відповідної господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення.

Документальне оформлення господарських операцій, у тому числі з праці та її оплати, може здійснюватись із використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм і відповідати основним вимогам до їх складання:

- своєчасність складання;
- достовірність показників;
- заповнення всіх реквізитів;
- правильність оформлення.

Документи, створені засобами обчислювальної техніки на машинозчитуваних носіях, застосовуються у бухгалтерському обліку за умови надання їм юридичної сили та доказовості.

Документування господарських операцій може здійснюватись з використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні обов'язково містити реквізити типових або спеціалізованих форм.

На практиці у сільськогосподарських підприємствах часто використовуються застарілі форми первинних документів та облікових регістрів, а також заповнюються не всі передбачені в них реквізити, що знижує достовірність та якість облікової інформації. Для обліку праці та її оплати у сільськогосподарських підприємствах застосовують ряд первинних документів (табл. 2.2) [38].

Таблиця 2.3

Перелік форм первинної облікової документації зі статистики праці, які використовуються в діяльності сільськогосподарських підприємств

Номер форми	Назва	Дата затвердження
1	2	3
П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. №489

Продовження таблиці 2.3

1	2	3
П–2	Особова картка працівника	Наказ Державного комітету статистики та Міноборони України від 25.12.2009 р. №495/656
П–3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. №489
П–4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)	– // –
П–5	Табель обліку використання робочого часу	– // –
П–6	Розрахунково–платіжна відомість працівника	– // –
П–7	Розрахунково–платіжна відомість (зведена)	– // –
П–9	Книга обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них	Наказ Міністерства статистики України від 27.10.95 р. №277
П–10	Книга обліку руху трудових книжок і вкладишів до них	– // –
П–11	Акт на списання бланків трудових книжок або вкладишів до них	– // –
Сільгоспоблік ф. 65а	Обліковий листок тракториста–машиніста	Мінсільгосп СРСР від 11.11.83 р. №269–1
Сільгоспоблік ф. 66	Обліковий листок праці та виконаних робіт	Мінсільгосп СРСР від 24.11.72 р. №269–2
Сільгоспоблік ф. 66а	Обліковий листок праці та виконаних робіт	– // –
Сільгоспоблік ф. 67б	Обліковий листок тракториста–машиніста	– // –
Сільгоспоблік ф. 69	Розрахунок на рахування 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 24.11.72 р. №269–1
Сільгоспоблік ф. 74	Розрахунок по заробітній платі (оплаті праці)	Мінсільгосп СРСР від 24.11.72 р. №269–2
Сільгоспоблік ф. 74а	Відомість інших доплат та утримань	– // –

Досить важливо розглянути та проаналізувати деякі нові типові форми первинних документів з обліку оплати праці, зупинитись на особливостях їх

заповнення.

Основним первинним документом для обліку використання робочого часу, що ведеться при почасовій оплаті, є «Табель обліку використання робочого часу» (типова форма №П–5). «Табель» застосовується для обліку використання робочого часу, контролю за дотриманням працівника ми встановленого режиму робочого часу, розрахунку заробітної плати та складання статистичної звітності з праці. Табельний облік ведеться по місцю основної роботи в бригадах, на фермах, в майстернях та ін. обліковцем даного підрозділу, або іншими уповноваженими особами. Для відображення використаного робочого часу в таблиці передбачено код, дату заповнення, звітний період, два рядки: один – для відміток умовних позначень використання робочого часу, а другий – для запису кількості годин за цими позначеннями.

По закінченні місяця в таблиці підводиться підсумок відпрацьованих днів і годин, а також відпрацьований час у вечірні, нічні, надурочні години роботи, вказується «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 таблиці 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.

Особовий склад персоналу у досліджуваних підприємствах обліковується відділом кадрів, який фіксує його наявність, зміни у складі працівників та їх причини. Відділ кадрів відкриває особову справу на кожного працівника, веде облік приймання, переміщення та звільнення особового складу оформляє надання відпусток, присвоєння кваліфікації, зміни тарифних ставок і окладів та інші оперативні дані (дні народження, вихід на пенсію, наявність пільгових категорій працівників тощо). Такі дані відображаються в особових справах на

основі записів про приймання, переміщення чи звільнення, наказів і розпоряджень адміністрації та інших документів. Накази щодо руху персоналу обов'язково доводяться до відома працівників бухгалтерії, які ведуть облік розрахунків з оплати праці.

Основним документом про трудову діяльність працівника є трудова книжка. Ведуть її на кожного працівника, який пропрацював на підприємстві понад 5 днів, включаючи осіб, які є співвласниками (власниками) підприємства, селянських або фермерських господарств, сезонних і тимчасових працівників, а також позаштатних працівників за умови, що вони підлягають державному соціальному страхуванню. На осіб, які працюють за сумісництвом, трудові книжки ведуть тільки за місцем основної роботи. Порядок ведення трудових книжок визначено “Інструкцією про порядок ведення трудових книжок працівників”, затверджена наказом Міністерства праці України, Міністерства юстиції України, Міністерства соціального захисту населення України № 58 від 29.07.1993 [1].

Рух особового складу працівників підприємства інспектор з кадрів відображає в окремій книзі. Нарахування оплати праці може здійснюватися за складеними трудовими угодами та актами приймання виконаних робіт. Всі первинні документи з нарахування заробітної плати підписують керівники структурних підрозділів, в яких виконувались відповідні роботи. Потрібно чітко розуміти, що нічий заробітної плати немає. Завжди має бути конкретний об'єкт, з яким пов'язане нарахування заробітної плати [50].

Табелі ведуться в розрізі цехів, відділів, діляниць та інших структурних підрозділів підприємства. Відповідальність за точність наведених даних покладається на табельників або інших відповідальних осіб (майстрів, начальників цехів, бригадирів). Облік неявок на роботу здійснюється на основі відповідних документів (довідок медичних установ, довідок шкіл та навчальних закладів, довідок про участь у судових засіданнях, наказів про відрадження, заяв працівників, оформлених належним чином, тощо).

Табелі здаються в бухгалтерію для нарахування заробітної плати, а тому

доцільно їх складати за окремими категоріями працюючих (робітники, керівники, спеціалісти), за місцями роботи (цехи, ділянки, бригади, зміни), виконуваними функціями (черговий слюсар, наладчик, електрик), за виготовленням замовлень, робіт чи послуг. Ці дані потрібні для складання бухгалтерських проводок і віднесення заробітної плати за призначенням на ті чи інші види продукції, статті витрат.

Для первинного обліку праці та її оплати в досліджуваних підприємствах 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 відкривають на кожного тракториста-машиніста (трактор, комбайн). Лист розрахований на щоденне ведення обліку на протязі 15 днів. Записи в обліковому листі веде бригадир тракторно-рільничої бригади, або помічник бригадира, обліковець. Оплату праці тракториста-машиніста визначають на підставі довідника тарифікації робіт, встановлених норм виробітку та денних тарифних ставок. Основний заробіток визначають як добуток кількості виконаних змінних норм на денну тарифну ставку по тій чи іншій роботі.

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. Перший варіант розрахований на одночасний облік праці бригади. На кожний вид робіт відкривають окрему колонку де записують кількість відпрацьованих годин, обсяг виконаних робіт, основну та додаткову оплату праці. Облік виконаних робіт ведуть по кожній культурі або групі культур. В кінці робочого дня після приймання робіт бригадир (помічник, обліковець) записують в обліковий лист по кожному робітнику відпрацьовані години та обсяг виконаних робіт. Основну оплату праці визначають як добуток обсягу виконаних робіт на розцінку за одиницю роботи. Другий варіант Облікового листа (ф. № 66-а) використовують для обліку праці, виконаних робіт

та нарахування оплати праці окремим працівникам бригади. Облікові листи праці та виконаних робіт підписує бригадир та агроном, який перевіряє обсяг та якість виконаних робіт. Оформлені облікові листи передають в бухгалтерію підприємства. Бухгалтер перевіряє правильність заповнення документа та нараховує заробітну плату.

Підставою для нарахування оплати праці робітникам 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 зазначають облікову групу тварин, вид оплати, найменування продукції, поголів'я, що обслуговується, розцінку за одиницю продукції та утримувану голову тварин. За кожним робітником 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 завідуючий фермою та зоотехнік. В терміни встановлені графіком документообігу документи подають в бухгалтерію підприємства. Для обліку праці та заробітної плати робочих, зайнятих на будівництві, ремонті будівель та споруд, на роботах в ремонтній майстерні, а також на окремих господарських роботах застосовують Наряд на відрядну роботу в двох варіантах: для бригад ф. № 70 та окремого робітника – ф. № 70-а. Наряд виписують перед початком робіт на бригаду або на окремого працівника на термін до місяця.

Подорожній лист вантажного автомобіля до видачі його водію заповнює диспетчер, завідуючий гаражем. На лицьовій стороні записують дату видачі

(число, місяць, рік), режим роботи (робота в будні дні, відрядження, робота у вихідний день, за графіком або поза графіком та ін.), державний номер, марку автомобіля. Оформлений таким чином подорожній лист в той же день або вранці наступного дня передають диспетчеру (завідуючому гаражем). Для обліку транспортних робіт тракторами на перевезенні вантажів застосовують Подорожній лист трактора (ф. № 68). Подорожній лист виписує механік або бригадир щодня перед виїздом з гаража і видає на руки трактористу. В документі зазначають прізвище, ім'я по батькові тракториста, дату виїзду, найменування підприємства, відділення, бригади за якими закріплено трактор, його марку та державний номер.

Групування даних облікових листів трактористів-машиністів здійснюють у Накопичувальній відомості обліку використання машинно-тракторного парку (ф. № ЖН-5), подорожніх листів вантажних автомобілів – у Накопичувальній відомості обліку роботи вантажного автотранспорту (ф. № ЖН-6). Наступним зведеним документом, який дозволяє згрупувати обсяги виконаних робіт механізаторами, водіями вантажного автотранспорту та різноробочими у хронологічному порядку є Журнал обліку робіт і витрат (ф. № 37). Для нарахування заробітної плати, яка належить кожному працівникові, розраховують заробіток за місяць і від цієї суми здійснюють необхідні відрахування. Розрахунок на підприємствах здійснюють у Розрахунково-платіжній відомості (форма № П-49) або Книзі обліку розрахунків з оплати праці (форма № П-44).

Отже, особовий склад персоналу на підприємстві обліковується відділом кадрів, який фіксує його наявність, зміни у складі працівників та їх причини. На кожну особу відкривається трудова книжка та інші документи. Для первинного обліку праці та її оплати в Досліджуваних підприємствах використовуються реєстри для обліку в галузі рослинництва та тваринництва.

Дослідження організації бухгалтерського обліку витрат на оплату праці в господарствах Вінницької області показали, що первинний облік у більшості з них ведеться вручну, тобто спостерігається централізація обробки інформації за

допомогою ЕОМ в одному місці – бухгалтерії підприємства. Це негативно позначається на якості інформації та збільшує тривалість її обробки і доведення до стану, необхідного для використання внутрішнього споживача. За таких умов автоматизація первинного обліку стає першочерговим завданням ефективної організації обліково-аналітичної роботи на сільськогосподарських підприємствах.

Закономірно, що використання комп'ютерних документів, на нашу думку, дозволить на вищому рівні організувати оперативний первинний бухгалтерський облік виплат працівникам, що забезпечить більшу ефективність облікової діяльності та одержання достовірних даних про виплати працівникам підприємства в короткі терміни.

На сьогодні неодмінною умовою достовірності даних бухгалтерського обліку є правильне і якісне заповнення первинних документів. Насамперед, критерій якості оформлення документів визначається наявністю усіх необхідних реквізитів, заповнених відповідно з правилами ведення бухгалтерської документації.

Обов'язковими реквізитами всіх документів, що містять інформацію про господарську діяльність підприємства є: назва документа (форми); дата і місце складання; назва підприємства, в якому складений документ; зміст, обсяг та одиниці виміру господарської операції; посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення; особистий підпис (або інші дані) особи, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Відсутність хоча б одного з наведених обов'язкових реквізитів робить первинний документ юридично недійсним, а здійснену господарську операцію за ним – незаконною.

Після фіксації операції первинний документ надходить до бухгалтерії підприємства, де відбувається перевірка правильності його оформлення. Контроль за якістю складеного первинного документу проводять працівники облікового апарату за такими показниками:

- за формою;
- арифметично;
- по суті господарської операції.

Перевірка за формою передбачає контроль за правильністю дотримання встановленої форми документу, наявністю у них обов'язкових реквізитів, відповідністю дозвільних підписів затвердженому списку осіб, що мають таке право.

Арифметична перевірка зводиться до перерахунку арифметичних обчислень та підсумкових підрахунків у документі. Як показує практика, це найбільш часте порушення при оформленні первинної документації, що призводить до суттєвих викривлень даних обліку в облікових регістрах та звітності.

Перевірка по суті – це перевірка законності та доцільності господарської операції, правильності проставлених розцінок, норм витрат, цін. Зміст документа повинен не містити зайвої інформації, а коротко, чітко і недвозначно виражати суть господарської операції.

Головний бухгалтер повинен проводити контроль за кожним заповненим документом, що надходить до бухгалтерії підприємства, але нерідко він ігнорує свої прямі обов'язки в цій частині і, тим самим, порушується один з найголовніших принципів бухгалтерського обліку – принцип повноти та достовірності інформації.

Первинні документи, як правило, складаються на бланках типових форм, затверджених Міністерством статистики України. Форма бланка документа показує, що в ньому повинне бути записане і визначає послідовність цих записів.

Бланки первинних документів для зручності їх використання мають бути уніфікованими і стандартизованими. Уніфікація – це розробка єдиних форм документів для всіх однорідних господарських операцій на підприємствах. Проте, існують спеціалізовані форми первинних документів, які застосовуються тільки в певній галузі, що відображають специфіку тої чи іншої

діяльності.

Оскільки зазначені вище первинні документи не є бланками суворої звітності, то для цілей управлінського обліку названі спеціалізовані форми документів можуть бути дещо зміненими за рішенням адміністративного апарату підприємства.

Первинні документи, розроблені підприємством самостійно, повинні відповідати вимогам діючого законодавства щодо форми та змісту. Не допускається довільна форма документу, а обов'язковою умовою його оформлення є наявність всіх правильно заповнених реквізитів.

Уніфіковані первинні документи, як правило, не змінюються за формою та змістом.

Стандартизація форм бланків первинних документів передбачає визначення їх розміру та послідовності розміщення в них відповідних обов'язкових реквізитів.

Щоденне здійснення великої кількості однорідних за своєю суттю господарських операцій призводить до значного нагромадження первинних документів в бухгалтерії. Це стосується переважно ручного ведення бухгалтерського обліку. Насамперед, йдеться про збільшення часу на обробку аналітичної інформації, що міститься в кожному первинному документі, а це аж ніяк не робить господарський облік оперативним. На основі цього нерідко і управлінські рішення приймаються зі значним відставанням у часі.

Скорочення об'єму документації позитивно вплинуло б на ведення виробничого обліку на підприємстві, оскільки це дасть змогу заощадити час, ресурси, а головне – зробить облік більш оперативним і допоможе своєчасно і правильно прийняти важливі для подальшого господарювання управлінські рішення.

Шляхами зменшення кількості первинних документів можуть бути:

1. Оформлення кількох однорідних за змістом операцій одним документом.
2. Усунення зайвої деталізації статей витрат та об'єктів обліку

виробництва.

3. Скорочення кількості примірників первинних документів, що заощадить час на їх виписку, звірку, порівняння, обробку та зберігання.

4. Застосування багатоденних і накопичувальних документів замість разових (наприклад, багатоденні наряди на роботи замість дорожніх листів водія; відомості виробітку замість журналу обліку готової продукції; відомості використання матеріальних ресурсів замість лімітно-забірних карток тощо). Це дасть змогу збільшити охоплення інформації, полегшити обробку документів, скоротити витрати праці, часу і коштів та зменшити кількість помилок, які могли б виникнути при щоденному оформленні первинних документів.

5. Поєднання первинного документа з обліковим реєстром таким чином, щоб інформація про факт здійснення господарської операції заносилася відразу в реєстр без виписування відповідного документа.

Останній пункт шляхів скорочення кількості документів може бути реалізований при перебудові ряду первинних документів, а, отже, і значних змінах у веденні первинного обліку на сільськогосподарських підприємствах.

З 1 січня 2018 року удосконалення деяких положень нормативно-правової бази щодо відносин у сфері бухгалтерського обліку, торкнуться первинних документів.

Перше оновлення стосуватиметься самої назви первинних документів. Відповідно до п.8 розділу I Закону № 2164[2] (саме цей Закон внесе зміни та доповнення у Закон про бухоблік) первинні облікові документи втратять у своїй назві обліковий характер. Вони називатимуться просто первинними документами, без визнання їх обліковими.

Та це й логічно, адже й тепер у ст.1 Закону про бухоблік, в якій наведено визначення термінів, первинний документ взагалі не названий обліковим. Більше того, відповідно до Закону України від 03.11.2016 р. № 1724-VIII «Про внесення змін до деяких законів України щодо усунення адміністративних бар'єрів для експорту послуг» визначення терміну «первинний документ» було скорочено. З 3 грудня минулого року первинний документ – це документ, який

лише містить відомості про господарську операцію. Він більше не є документом, що підтверджує здійснення господарської операції.

Можна сказати, що обліковий характер ніколи й не був притаманний первинним документам. Вони завжди були тим, з появою чого власне й починався бухгалтерський облік. Проте наявність первинних документів не обов'язково свідчить про наявність самого обліку. Адже згідно зі ст.1 Закону про бухоблік бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Тож первинний документ може лише вплинути на появу обліку, та не може сам бути обліковим.

Зазнає доповнення абзацом дев'ятим ч.2 ст.9 Закону про бухоблік. З 1 січня наступного року буде визначено: «неістотні недоліки в документах, що містять відомості про господарську операцію, не є підставою для невизнання господарської операції, за умови, що такі недоліки не перешкоджають можливості ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції, та містять відомості про дату складання документа, назву підприємства, від імені якого складено документ, зміст та обсяг господарської операції тощо».

Законодавець, вказавши, що неістотні недоліки документів не можуть бути підставою для невизнання самої господарської операції, перелік таких неістотних недоліків залишив відкритим. Про це свідчить останнє слово у цій нормі – «тощо».

Тобто спори із сфери відповідності первинного документа вимогам ст.9 Закону про бухоблік відтепер мають переміститися у сферу спорів щодо істотного чи неістотного характеру недоліків у первинних документах, що містять інформацію про господарську операцію. І якщо раніше у випадку конфлікту з податківцями платники податків доводили, що в первинному документі наявні усі його реквізити, що дає підставу вважати його первинним, то тепер платник може погодитися з представниками контролюючого органу,

які стверджують про відсутність якогось реквізиту. Але, погодившись з відсутністю якогось реквізиту, платник податків має довести, що такий недолік первинного документу є неістотним.

Невідображення первинного документу в обліку – без наслідків. Ні, не йдеться про відсутність жодного правового наслідку. Йдеться лише про права і обов'язки контрагентів господарської операції.

Так, ч.3 ст.9 Закону про бухоблік буде доповнена абзацом третім. Відповідно до цієї норми права і обов'язки сторін, які виникають за результатами здійснення господарської операції, оформленої первинним документом відповідно до вимог Закону про бухоблік, не залежать від факту відображення її в регістрах та на рахунках бухобліку. Іншими словами відображення господарської операції в обліку будь-якого контрагента не є правочином.

Так, згідно зі ст.202 ЦКУ «правочином є дія особи, спрямована на набуття, зміну або припинення цивільних прав та обов'язків». Тобто права і обов'язки виникають саме з правочину, а не з первинного документу. Більше того, первинний документ, оскільки він містить відомості про господарську операцію, в більшості випадків підтверджує факт виконання обов'язків і реалізацію прав (не плутайте з підтвердженням господарської операції). А господарська операція – це дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства. Тобто первинний документ містить відомості про дію або подію, яка викликає зміни в структурі активів та пасивів. Зрозуміло, що такі зміни виникають в результаті певних дій або подій, які і є виконанням обов'язків контрагентами та реалізацією відповідних прав. Тому первинний документ сам по собі не може бути підставою для виникнення прав і обов'язків, тим більше не може бути такою підставою й відображення його в регістрах бухгалтерського обліку. Єфімов

Таким чином відображення первинного документу в регістрах синтетичного та аналітичного бухгалтерського обліку не свідчить і не може свідчити про виникнення прав і обов'язків контрагентів господарської операції.

Проте це не свідчить і про нікчемність первинних документів як таких, що підтверджують певні факти, містять про них відомості.

Для більшої ефективності організації первинного обліку документи, що відображають відповідні господарські операції повинні складатися на місцях виникнення витрат – центрах відповідальності. Керівник структурного підрозділу зобов'язаний проводити контроль за правильністю заповнення документів із залученням до процесу перевірки працівника, який створював даний документ. Після перевірки на місцях складання такий документ надходить до бухгалтерії, де працівники обліково-аналітичної служби повторно перевіряють його.

Здійснення двох перевірок – первинної і повторної, на нашу думку, забезпечить облік найбільш достовірної інформації про понесені витрати та вихід продукції, а також дозволить об'єктивно визначити собівартість виробленої продукції та фінансовий результат від господарської діяльності.

Оскільки первинний облік являється підґрунтям для організації бухгалтерського обліку в цілому і складання управлінської та фінансової звітності зокрема, то якісне його ведення сприятиме підвищенню рівня розвитку галузі сільського господарства, її рентабельності та конкурентоспроможності виробленої продукції.

Варто наголосити, у зв'язку зі змінами в законодавстві, які час від часу змінюють свої вимоги щодо тих чи інших документів потрібно постійно слідкувати, для уникнення розбіжностей. Також за допомогою фіксації даних в документах бухгалтер та керівник контролює та володіє певною інформацією та змінами які відбуваються на протязі звітних періодів на підприємстві в частині оплати праці.

Проведені дослідження показали, що організація первинного обліку на сільськогосподарських підприємствах вимагає бажати кращого, оскільки первинні документи, що відображають господарську діяльність аграрних формувань у більшості випадків складаються із значними порушеннями, що часто призводить до викривлення облікової інформації та втрати її цінності для

облікового персоналу суб'єкта господарювання. Таким чином, проблема удосконалення первинного обліку господарської діяльності існує, а це, в свою чергу, негативно відбивається на ефективному веденні всього внутрішньогосподарського обліку.

2.3. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам у сільськогосподарських підприємствах

Для фіксації даних про господарські операції застосовуються регістри бухгалтерського обліку. Вони є невід'ємною частиною належного інформаційного забезпечення облікового процесу, їх зручність і функціональність значною мірою визначає інформативність та ефективність облікової системи підприємства. Тому в умовах сьогодення актуальним залишається питання удосконалення регістрів журнально-ордерної форми обліку, що сприятиме оперативному й повному фіксуванню всіх господарських операцій аграрних підприємств.

Згідно з діючими положеннями синтетичний і аналітичний облік виплат працівникам у об'єктах дослідження здійснюється у спеціалізованих формах регістрів журнально-ордерної форми обліку.

Перелік показників з обліку праці та її оплати, адаптований до потреб аналітичного і синтетичного обліку та складання звітності з праці, наведено у табл.2.4.

Як видно з таблиці, показники поділяють на умовно постійні, що у незмінному вигляді використовуються протягом тривалого часу, і змінні, які щомісячно вводяться у систему обліку з метою нарахування заробітної плати.

Розрахунки за виплатами працівникам у ПП «Агрофірма Батьківщина», ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» НААН та ТОВ «СОП «Щасливе» ведуть на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На цьому рахунку ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці за всіма її видами, а також розрахунки за неодержану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами).

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки:
 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
 662 «Розрахунки з депонентами»;
 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Таблиця 2.4

Перелік показників з обліку заробітної плати

Назва показників		Призначення показників	Носії інформації
Умовно постійні	Умовно змінні		
<ul style="list-style-type: none"> • Назва структурного підрозділу. • Прізвище, ім'я та по батькові працівника. • Ідентифікаційний номер. • Табельний номер. • Посада, робоча професія, розряд. • Посадовий оклад, тарифна ставка, відрядна розцінка. • Нормативи премій, доплат та інших винагород за видами. • Нормативи утримань за видами. 	<ul style="list-style-type: none"> • Платіжний період. • Кількість відпрацьованих днів. • Кількість відпрацьованих годин. • Обсяг виробітку. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Для обліку відпрацьованого робочого часу. ✓ Для обліку виробітку. ✓ Для нарахування заробітної плати працівникам за платіжний період. ✓ Для узагальнення заробітної плати у розрізі працівників та у цілому по підприємству за її видами, формами та категоріями працюючих. ✓ Для виплати заробітної плати. ✓ Для обліку поточної заборгованості з оплати праці. 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Відомість обліку працівників підрозділу. ▪ Штатний розпис. ▪ Табелі обліку відпрацьованого робочого часу. ▪ Наряд на відрядну роботу. ▪ Маршрутний лист. ▪ Розрахунково-платіжна відомість працівника. ▪ Розрахунково-платіжна відомість зведена. ▪ Звіт з праці.

На першому субрахунку відображають суми нарахованої заробітної плати працівникам підприємства, які належать як до облікового, так і до необлікового складу.

На другому субрахунку відображають суми невикраденої (депонованої) заробітної плати, які перераховуються з першого субрахунку, якщо працівник з будь-яких причин в установлений термін не одержав нарахованої йому суми.

За кредитом субрахунку 661 обліковуються суми нарахованої заробітної

плати і виплати, які не входять до фонду оплати праці.

За дебетом субрахунку 661 відображають виплачені суми, включаючи вартість натуральної оплати, всі види утримань із оплати праці, депонування сум невикраченої заробітної плати.

За рахунком 66 може бути розгорнутий залишок: кредитовий, який відображає заборгованість господарства працівникам підприємства за заробітною платою, а дебетовий, що показує заборгованість працівників господарству за заробітною платою.

Відображення нарахованих виплат працівникам на витрати підприємства можна здійснювати трьома способами:

- за допомогою рахунків класів 8 і 9;
- без застосування рахунків класу 8;
- малими і неприбутковими підприємствами тільки за допомогою рахунків класу 8.

Витрати підприємства на оплату праці є одним з головних – елементів витрат операційної діяльності підприємства. Вони пов'язані практично з усіма видами діяльності підприємства, тому при їх відображенні слід керуватися нормами Положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

П(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає, що до первісної вартості основних засобів включають витрати на оплату праці за роботи, пов'язані з установленням, монтажем, налагодженням основних засобів, а також доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання в запланованих цілях.

Витрати на оплату праці працівників, які виконують вантажно-розвантажувальні роботи та транспортування запасів, входять до складу первісної вартості запасів, придбаних за плату (П(С)БО 9 «Запаси»).

До виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) суми оплати праці включають у складі прямих та у складі розподілених змінних і постійних загальновиробничих витрат (П(С)БО 16 «Витрати»). До прямих витрат на оплату праці включають заробітну плату та інші виплати працівникам, які

зайняті виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Такі витрати відображають за дебетом рахунка 23 «Виробництво».

До загальновиробничих витрат належить заробітна плата апарату управління цехами, дільницями; оплата праці працівників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності; оплата праці загальновиробничого персоналу; оплата простоїв, браку тощо. Відображають такі витрати за дебетом рахунка 91 «Загальновиробничі витрати».

Витрати підприємства на оплату праці, які пов'язані з операційною діяльністю підприємства, але не включені до виробничої собівартості продукції, поділяють на: 1) адміністративні витрати (рахунок 92); 2) витрати на збут (рахунок 93); 3) інші операційні витрати (рахунок 94); інші витрати (рахунок 97).

До адміністративних витрат належать витрати на оплату праці апарату управління підприємства і витрати на його утримання. До витрат на збут включають оплату праці та комісійну винагороду продавцям, торговельним агентам і працівникам, які забезпечують збут продукції (робіт, послуг). До інших операційних витрат відносять виплати матеріальної допомоги робітникам і службовцям, заробітну плату працівникам за утримання об'єктів соціальної сфери.

Аналітичний облік розрахунків по заробітній платі має стільки ж рахунків, скільки працюючих на підприємстві за обліковим складом, тобто це облік розрахунків по заробітній платі по кожному працюючому окремо. Сума всіх нарахувань заробітної плати по кожному аналітичному рахунку (тобто по кожному працюючому) дорівнюватиме кредитовому обороту синтетичного рахунку № 66 за звітний місяць, тобто сумі нарахованої заробітної плати по цеху, відділу, підприємству в цілому. Сума всіх відрахувань за аналітичними рахунками дорівнюватиме дебетовому обороту синтетичного рахунка № 66. Сума в графі Розрахунково-платіжної відомості «Сума, належна до виплати»

аналітичних рахунків дорівнює кредитовому сальдо синтетичного рахунка № 66 «Розрахунки з оплати праці». Кредитове сальдо рахунка № 66 показує заборгованість підприємства робітникам і службовцям на 1-ше число кожного за звітним місяця.

Типові кореспонденції рахунків наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.5

Типова кореспонденція розрахунків за виплатами працівникам

№ п/п	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим на будівництві, придбанні основних засобів.	15	661
2	Нарахована заробітна плата працівникам основного виробництва підприємства	23	661
3	Нарахована заробітна плата працівникам по виправленню браку	24	661
4	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим на роботах, які відносяться до витрат майбутніх періодів	39	661
5	Нарахована заробітна плата за час відпустки якщо створюється резерв відпусток якщо резерв відпусток не створюється	471	661
		23,91, 92,93	661
6	Нарахована заробітна плата працівникам за рахунок коштів цільового фінансування і цільового надходження	48	661
7	Нарахована заробітна плата працівникам основного виробництва за звітний період (при використанні 8 класу рахунків)	81	661
		23	81
8	Нарахована заробітна плата загальновиробничому персоналу	91	661
9	Нарахована заробітна плата адміністративному персоналу	92	661
10	Нарахована заробітна плата продавцям, торговим агентам, працівникам відділу збуту	93	661
11	Нарахована заробітна плата працівникам житлово-комунальних і обслуговуючих господарств, дитячих дошкільних закладів та інших закладів оздоровчого та культурного призначення	949	661
12	Нарахована заробітна плата працівникам, які зайняті на виконанні робіт з ліквідації основних засобів	976	661
13	Утримано із заробітної плати працівників за допущений брак	661	24

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4
14	Виплачена заробітна плата, допомога то тимчасовій непрацездатності, вагітності і пологах, сум наданих підприємством трудових і соціальних пільг працівникам, премій	661, 663	301
15	Утримано із заробітної плати працівників: неповернені підзвітні суми	661	372
	за відшкодування підприємству завданих збитків в результаті нестач, втрат від псування цінностей, розкрадання,	661	375
	по виконавчих листах та інших утримань за згодою працівників	661	685
16	Утримано із заробітної плати засновників внески до статутного капіталу підприємства	661	46
17	Утримано із заробітної плати працівників податок на доходи фізичних осіб	661	641
18	Утримано із заробітної плати працівників єдиний соціальний внесок	661	651
19	Утримано із заробітної плати працівників військовий збір	661	642
	профспілкові внески	661	685
20	Утримано із заробітної плати вартість виданих у рахунок оплати праці продуктів і наданих послуг	661	701,703
21	Видана робітникам натуроплата	661	701
22	Депоновані суми невиданої заробітної плати	661	662
23	Виплачена депонована заробітна плата із каси або поточного рахунку	662	301,311

Заробітна плата є одним з елементів витрат виробництва і однією з важливих статей собівартості продукції. Щоб включити її до складу витрат, уся нарахована в розрахункових і розрахунково-платіжних відомостях заробітна плата групується за напрямками витрат (цехів, дільниць, інших структурних підрозділів) у спеціальній відомості або табуляграмі розподілу.

Аналітичний облік депонованої заробітної плати ведеться по кожній незатребуваній сумі безпосередньо в реєстрі або книзі обліку депонованої заробітної плати. Виплати такої заробітної плати оформляється видатковим касовим ордером.

Зведена відомість нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат (форма № 5.1 с. - г.) призначена для горизонтальної систематизації даних про суми нарахованої оплати праці (кредит рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам») за окладами і тарифами, преміями та заохоченнями, компенсаційними соціальними

виплатами, оплатою відпусток, оплатою іншого невідпрацьованого часу та іншими виплатами працівникам у розрізі об'єктів обліку.

Книга обліку розрахунків з депонентами (форма № 5.2 с. - г.) призначена для обліку розрахунків з працівниками, які не отримали з різних причин заробітну плату у визначений термін та яка має бути повернута на рахунок у банк.

Зведена відомість за розрахунками з робітниками та службовцями (форма № 5.3 с. - г.) складається з двох умовних частин. Перша частина призначена для вертикального групування та інформації про заборгованість на початок місяця; нараховані суми, які включають до фонду заробітної плати – заробітна плата, відпусткові; нараховані суми, які не включають до фонду заробітної плати – допомоги з тимчасової непрацездатності, допомога по вагітності та пологах, інші виплати у розрізі відділень, ферм, бригад чи розрахунково-платіжних відомостей. Друга частина Відомості призначена для відображення узагальненої інформації про суми виданої готівки за поточний місяць; суми перерахованих депонентів; інші перерахування, а також утримання суми єдиного соціального внеску, податку з доходів фізичних осіб тощо.

Для відображення інформації за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» призначено Журнал-ордер № 5-Б с. - г., у якому відображають нараховану заробітну плату та пов'язані з нею суми відрахувань на соціальні заходи та забезпечень майбутніх витрат.

До основних переваг застосування Журналу-ордера № 5 Б с.-г. слід віднести економічне групування операцій, простоту і обмеженість записів даних про операції виплат працівникам та соціальних відрахувань. Застосування даної форми бухгалтерського обліку дозволяє значно зменшити трудомісткість процесів за рахунок поєднання в одному реєстрі синтетичного й аналітичного обліку, систематичних і хронологічних записів, скасування низки реєстрів. Дана форма обліку підвищує контрольне значення обліку, полегшує складання звітів.

У Балансі (Звіті про фінансовий стан) (форма №1) для відображення

інформації про стан розрахунків підприємства за заробітною платою та єдиним соціальним внеском призначені: рядок 1155 «Інша поточна дебіторська заборгованість», рядок 1625 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування» та рядок 1630 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці»

У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (форма №2) вищезазначена інформація міститься в розділі III «Елементи операційних витрат» (рядок 2505 «Витрати на оплату праці», рядок 2510 «Відрахування на соціальні заходи», рядок 2520 «інші операційні витрати» (в частині витрат на оплату праці та нарахувань на соціальні заходи, які включають до інших операційних витрат).

У Звіті про рух грошових коштів (за прямим методом) (форма №3) витрачання коштів на виплати працівникам відображають за рядком 3105, сплату єдиного соціального внеску вказують з рядку Зі 10 «Відрахування на соціальні заходи».

Облік єдиного соціального внеску здійснюють на рахунку 65 «Розрахунки за страхування». За кредитом рахунку відображають нарахування єдиного соціального внеску, за дебетом - перерахування його в Пенсійний фонд та нарахування допомог за рахунок коштів соціального страхування.

Проаналізувавши дослідження вчених, доцільно внести зміни в деякі регістри бухгалтерського обліку за журнально-ордерною формою та привести у відповідність до них Методичні рекомендації і внести зміни до Плану рахунків. Для цього необхідно:

1. Субрахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» перейменувати на «Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування». Відповідно до цього й оскільки в регістрах і методичних рекомендаціях діє ще попередня назва «До пенсійного фонду» - перейменувати графу з субрахунком №651 форми № 5Б с.-г. 14. 5.1 гр. 14 ф. 5.1 с.-г., рядок 31 Ф.. 5.3 с.-г., р. 1 Відомості № 5.4 с.-г., гр. 5 Звітів № 5.5, 5,6, 5.9 с.-г., р. 2, 13, 28, 42, 47 Звіту № 5.7 с.-г., р. 2, 9, 24, 45 Звіту

№ 5.8 с.-г. на Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»

2. У зв'язку з відміною субрахунків 653 і 656 пропонуємо включити у графи за цими субрахунками у Ф. № 5 б с.-г., гр. 16 Ф.. 5.1 с.-г., р. 32 Ф.. 5.3 с.-г., р. з 20 по 38 Відомості № 5.4 с.-г., гр. 7 і 8 Звіту № 5.5 с.-г., гр. 7 Звітів № 5.6, 5.9 с.-г., р. 4, 15, 30, 44, 49 Звіту № 5.7 с.-г., р. 4, 11, 26, 47 Звіту № 5.8 с.-г.

3. У Ф. 5.3 с.-г.: а) рядок 30 перейменувати на «Податок на доходи фізичних осіб» (згідно з ПКУ); б) ввести нові види оплат у відомість: додати р. 8 «Вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці»; р. 8а – оплата роботи в надурочний час, святкові та неробочі дні; р. 8б – «Інші нарахування за невідпрацьований час (простої, медогляд та ін.)»; 8в – «Керівництво бригадою»; 15 – «Оплата перших 5 днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства»; р. 16 – «Внески підприємств на медичне та пенсійне страхування працівників».

4. До рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ввести такі субрахунки: 661 «Розрахунки з оплати праці у грошовій формі»; 662 «Розрахунки з оплати праці в натуральній формі»; 663 «Розрахунки з депонентами»; 664 «Розрахунки за іншими виплатами» для детальнішого відображення специфіки грошової й натуральної оплати праці в аграрній галузі. Для посилення аналітичності обліку штатних і позаштатних працівників ввести субрахунки другого порядку до субрахунку 661: 6611 «Заробітна плата облікового складу»; 6612 «Заробітна плата поза облікового складу»; 6613 «Інші види виплат». Ввести субрахунки другого порядку до субрахунку 664: 6641 «Виплати за рахунок держсоцстраху»; 6642 «Оплата лікарняних», 6643 «Матеріальна допомога» - для детальнішого відображення в обліку виплат, що не належать до фонду оплати праці.

Організація обліково-аналітичних робіт з розрахунку за виплатами працівникам є найбільш 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 зекономити час та надати необхідну інформацію. Крім того, правильно організований облік виплат працівникам повинен враховувати всі вимоги законодавства як на державному рівні, так і на рівні кожного окремого суб'єкту господарювання.

Одним з важливих питань подальшого реформування бухгалтерського обліку виплат працівникам є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки данні аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований та невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання норм, фонд заробітної плати та його структуру.

РОЗДІЛ 3

ПЕРСПЕКТИВИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

3.1. Оптимізація механізму нарахування та виплат працівникам

Проблема організації нарахування виплат працівникам на підприємстві є однією з найбільш гострих. Актуальність проблеми зростає на фоні соціально-економічної кризи в країні. В умовах скорочення чисельності працівників, відбуваються зміни в організації виплат працівникам. Така ситуація спостерігається на підприємствах різної спеціалізації. Для більшості населення заробітна плата, яка входить до поточних виплат працівників підприємства, втратила свою відтворювальну та стимулюючу функції і фактично перетворилася на різновид соціальних виплат, не пов'язаних з кількістю, якістю та кінцевими трудовими результатами. При цьому, її рівень у нашій країні значно нижчий порівняно з розвиненими державами світу та країнами СНД. Виплати працівникам як ціннісні орієнтири втрачають своє соціально-економічне призначення, що руйнує основи економічного й соціального розвитку суспільства. Це потребує всебічного моніторингу, аналізу і контролю за цим процесом в Україні.

Проблемними питаннями оптимізації нарахування та виплат працівникам є:

- 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 [87].

Порядок нарахування заробітної плати, належної працівникам підприємства, залежить від форм оплати праці, що застосовуються на підприємстві, і організації виконання самих робіт (в, індивідуальному порядку чи бригадою).

З 1 січня 2017 року вступив в силу Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» від 06.12.2016 № 1774-VIII, який в котрий раз змінив механізм нарахування заробітної плати

При нарахуванні заробітної плати потрібно керуватися Законом України «Про оплату праці» від 24.03.1995р. № 108/95-ВР, Постановою КМУ «Про затвердження обчислення Порядку середньої заробітної плати» від 8 лютого 1995 р. № 100 та окремими статтями Кодексу законів про працю.

Підставою для нарахування заробітної плати є таблиць обліку робочого часу. Облік відпрацьованого часу, в залежності від умов праці, може вестись в годинах або в днях. Відповідно, й місячні норми робочого часу в Україні встановлюються в годинах та в днях.

Оплата за відпрацьований час складається з основної і додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Основна заробітна плата нараховується виходячи з затверджених посадових окладів відповідно до встановлених норм часу або норм виробітку продукції.

Основна заробітна плата розраховується шляхом множення середньоденної (середньогодинної) зарплати у відповідному місяці на кількість відпрацьованих днів (годин) в цьому місяці. Для визначення середньоденної (середньогодинної) заробітної плати потрібно посадовий оклад працівника розділити на встановлену норму робочого часу.

Працівникам, які перебувають на робочому місці в нічний час (з 22 години вечора до 6 години ранку) встановлюється доплата, розмір якої затверджується колективним договором та не може бути нижче ніж 20% посадового окладу за

кожну годину.

Робота в надурочний час, в святкові і неробочі дні оплачується в подвійному розмірі.

При погодинній оплаті праці основним документом, який служить підставою для нарахування заробітної плати, є таблиць використання робочого часу.

У цьому разі для розрахунку погодинного заробітку працівника достатньо знати його розряд, погодинну тарифну ставку даного розряду і кількість відпрацьованих годин за табелем. При розрахунку заробітної плати за посадовим окладом останній зберігається при відпрацюванні всіх робочих днів місяця. Якщо відпрацьована неповна кількість робочих днів, середньоденний заробіток перемножується на кількість відпрацьованих днів.

При відрядній оплаті праці та індивідуальному виконанні робіт заробіток робітника визначається множенням кількості виготовленої продукції (виконаних робіт, послуг), зазначених у відповідних первинних документах, на встановлену розцінку за одиницю роботи [84].

У разі підвищення тарифних ставок (посадових окладів) згідно із законодавчими актами в періоді, протягом якого за працівником зберігається середній заробіток, робиться коригування заробітку на коефіцієнт його підвищення.

Приклад розрахунку зарплати коли відпрацьовано неповний місяць

Працівнику встановлено посадовий оклад 3300 грн. Згідно таблицю обліку робочого часу працівниця відпрацювала 18 днів при нормі робочого часу 20 днів.

Середньоденна заробітна плата становить:

$$3300,00 \text{ грн.} : 20 \text{ днів} = 165,00 \text{ грн.}$$

Заробітна плата за місяць складе:

$$165,00 \text{ грн.} * 18 \text{ днів} = 2970,00 \text{ грн.}$$

Приклад розрахунку зарплати з почасовою оплатою праці

Працівниця працює з посадовим окладом 3800 грн. з почасовою оплатою

праці. При нормі робочого часу 160 годин жінка відпрацювала 148 годин, при цьому було відпрацьовано 24 години в нічний час та 16 годин в святковий. Колективним договором на підприємстві передбачена доплата за роботу в нічні години в розмірі 35%.

Визначимо середньогодинну зарплату:

$$3800,00 \text{ грн.} : 160 = 23,75 \text{ грн.}$$

Основна зарплата за фактично відпрацьований час дорівнює:

$$23,75 \text{ грн.} * 148 \text{ год.} = 3515,00 \text{ грн.}$$

Доплата за роботу в святковий день:

$$3800,00 \text{ грн.} : 160 \text{ год.} * 16 \text{ год.} = 380,00 \text{ грн.}$$

Доплата за нічні години становить:

$$3800,00 \text{ грн.} : 160 \text{ год.} * 24 \text{ год.} * 35\% = 199,50 \text{ грн.}$$

Заробітна плата за місяць буде дорівнювати:

$$3515,00 \text{ грн.} + 380,00 \text{ грн.} + 199,50 \text{ грн.} = 4094,50 \text{ грн.}$$

Починаючи з січня поточного року урядовці повернулись до давно забутого поняття мінімальної зарплати. Відтепер мінімальна заробітна плата — це заробітна плата з урахуванням всіх її складових за винятком оплати доплати за роботу в несприятливих умовах праці та підвищеного ризику для здоров'я, за роботу в нічний та надурочний час, роз'їзний характер робіт, премії до святкових і ювілейних дат. Тож в разі якщо працівнику нараховано менше ніж 3200 грн, потрібно проводити доплату до мінімального розміру.

Приклад. Працівнику нараховано 2900,00 грн. З них:

2100,00 грн. — основна зарплата;

210,00 грн. — доплата за вислугу років;

470,00 грн — за виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника;

120,00 грн. — за роботу в нічний час.

Доплата за роботу в нічний час не враховується в підрахунку, тож працівнику потрібно доплатити до мінімального розміру:

$$3200,00 \text{ грн.} - (2100,00 \text{ грн.} + 210,00 \text{ грн.} + 470,00 \text{ грн.}) = 420,00 \text{ грн.}$$

Тож розмір нарахованого доходу повинен становити:

2900,00 грн + 420,00 грн. = 3320,00 грн.

Також читайте детальну статтю про нарахування мінімальної заробітної плати Як нараховувати мінімальну заробітну плату в 2017 році.

Утримання з заробітної плати у 2017 році

Незважаючи на чисельні пропозиції змінити систему оподаткування заробітної плати, з доходів українців утримується військовий збір та ПДФО.

Військовий збір повинен утримуватися в розмірі 1,5% від нарахованої заробітної плати за усіма видами нарахувань. Виняток становить допомога по вагітності та пологах. З неї військовий збір не утримується.

В 2017 році незалежно від суми нарахованої заробітної плати застосовується єдина ставка ПДФО, розмір якої становить 18%.

Збільшення розміру мінімальної заробітної плати до 3200 грн. значно звузило коло робітників, які мають право на податкову соціальну пільгу, адже пункт 169.4.1. Податкового Кодексу, яким визначається розмір заробітної плати до якої застосовується податкова соціальна пільга, залишився без змін. Нагадаємо, ПСП застосовується до доходу, якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатних осіб, діючого на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень. Тобто протягом 2017 року граничний розмір доходу, що дає право на застосування ПСП становить 2240 грн.

Підпунктом 169.1.1 ПКУ затверджено розмір податкової соціальної пільги на рівні 50% прожиткового мінімуму, встановленого на 1 січня поточного року. В 2017 році звичайний розмір податкової соціальної пільги становив 800,00 грн., 150 % ПСП — 1200,00 грн.; 200 % ПСП — 1600,00 грн.

На заробітну плату нараховується єдиний соціальний внесок. Нагадаємо, що єдина ставка нарахування ЄСВ, що діяла з 01.01.2016 року залишилася незмінною. В 2017 році її розмір дорівнював 22% від нарахованого доходу. Виняток становить заробітна плата, яка нараховується працівникам-інвалідам. Для цієї категорії працюючих ставка встановлена на рівні 8,41%.

База для нарахування ЄСВ складається з усіх видів заробітної плати, допомоги з тимчасової непрацездатності та по вагітності та пологах.

Слід зазначити, що розмір максимальної величини бази нарахування єдиного внеску дорівнює 25 розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом, та станом на 01.01.2017 року дорівнює 40000,00 грн.

Частиною 5 статті 8 ЗУ 2240-VI передбачено, що якщо база нарахування єдиного внеску не перевищує розміру мінімальної заробітної плати, сума єдиного внеску розраховується як добуток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, та ставки єдиного внеску. Тобто, незалежно від того працює працівник неповний робочий день, на 0,5 ставки, перебував у відпустці без збереження зарплати, чи за інших підстав йому була нарахована зарплата в розмірі менше мінімальної, роботодавець повинен обов'язково сплачувати ЄСВ в мінімальному розмірі:

$$3200 \text{ грн.} \cdot 22\% = 704 \text{ грн.}$$

Якщо нараховується заробітна плата особі, що працює за сумісництвом, ставка ЄСВ застосовується до фактично нарахованого доходу незалежно від його розміру.

Приклад розрахунку утримань та нарахувань з заробітної плати у 2017 р.:

Робітниці за місяць було нараховано 4150,00 грн.

З заробітної плати працівниці потрібно утримати:

Військовий податок:

$$4150,00 \text{ грн.} \cdot 1,5\% = 62,25 \text{ грн.}$$

Податок на доходи фізичних осіб:

$$4150,00 \text{ грн.} \cdot 18\% = 747,00 \text{ грн.}$$

На заробітну плату потрібно нарахувати єдиний соціальний внесок (ЄСВ):

$$4530 \text{ грн.} \cdot 22\% = 913,00 \text{ грн.}$$

Приклад утримань з заробітної плати з застосуванням податкової соціальної пільги

Працівниці за місяць нараховано 3500 грн. Жінка має двох дітей до 18

років та подала до бухгалтерії заяву на застосування ПСП. Граничний доход, який дає право на застосування пільги становить:

$2240,00 \text{ грн.} * 2 \text{ (кількість дітей)} = 4480 \text{ грн.}$, тобто жінка має право на податкову соціальну пільгу в розмірі 1600,00 грн. ($800 \text{ грн.} * \text{кількість дітей}$).

Таким чином, податок на доходи фізичних осіб становить:

$(3500,00 \text{ грн.} - 1600,00 \text{ грн.}) * 18\% = 342,00 \text{ грн.}$

Військовий збір:

$3500,00 \text{ грн.} * 1,5\% = 52,50 \text{ грн.}$

Терміни виплати заробітної плати встановлюються колективним договором. Відповідно до статті 115 Кодексу Законів про працю заробітна плата в Україні повинна виплачуватися не рідше двох разів на місяць. Проміжок між виплатами не може перевищувати 16 днів, а остаточний розрахунок за місяць має відбутися не пізніше ніж за сім днів після його закінчення.

За недотримання мінімальних гарантій в оплаті праці та за порушення термінів виплати заробітної плати, передбачені чималі штрафні санкції –10 розмірів мінімальної заробітної плати за кожного працівника, стосовно якого скоєно порушення.

У Конституції України сказано, що кожен громадянин має право на відпочинок. Тривалість і порядок надання відпусток працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи регулюється Законом України «Про відпустки».

Право на відпустку мають громадяни України, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої належності, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи.

Надання відпустки оформляється наказом (розпорядженням) про надання відпустки, на підставі якого відділ кадрів робить відмітки в особовій картці працівника, а бухгалтерія здійснює розрахунок заробітної плати, що належить

до виплати за період відпустки. При наданні відпустки без оплати поруч із зазначенням кількості днів відпустки зазначається «без оплати».

Визначення суми заробітної плати працівникам за час відпусток та компенсації за невикористані відпустки здійснюється відповідно до «Порядку обчислення середньої заробітної плати».

Сума відпускних розраховується шляхом множення середньоденної заробітної плати за розрахунковий період на кількість календарних днів, що припадають на відпустку. При розрахунку середньої зарплати дохід, отриманий працівником за останні перед відпусткою 12 місяців, ділиться на кількість календарних днів у цьому ж періоді за вирахуванням десяти офіційних святкових і неробочих днів, встановлених Кодексом законів про працю.

Значний відсоток авторів вважають, що одним із напрямів вдосконалення бухгалтерського обліку є зменшення кількості документації завдяки впровадженню багатоденних і накопичувальних документів, використання типових міжвідомчих форм, пристосованих до використання обчислювальної техніки.

Про те в ст. 9 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», зазначено, що підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, а відповідальність за його організацію і забезпечення фіксування фактів всіх господарських операцій у первинних документах і т.д. несе керівник підприємства.

Враховуючи вище сказане та встановивши відсутність первинних документів типової форми з обліку нарахування сум відпускних у сільськогосподарських підприємствах, пропонуємо документ «Відомість нарахування відпускних», що розроблений у праці Іванов Н.А. (дод.).

Дана відомість містить максимум інформації, що дає змогу проконтролювати достовірність і правильність включення сум доходів для розрахунку середньоденної заробітної плати працівника та визначення суми відпускних.

Нарахування оплати відпусток проводиться підприємствами з

використанням резерву оплати відпусток, який створюється для рівномірного розподілу витрат на оплату відпустки за звітний період.

Необхідність створення резерву відпусток передбачено п. 13 П(С)БО 11 «Зобов'язання», відповідно до якого для відшкодування наступних (майбутніх) операційних витрат, у тому числі і на виплату відпускних працівникам, підприємством створюється відповідне забезпечення. Також аналогічна норма передбачена п. 7 П(С)БО 26 «Виплати працівникам», за вимогами якого виплати за невідпрацьований час, що підлягають накопиченню, визнаються зобов'язанням через створення забезпечення (резерву) у звітному періоді. Варто відзначити, що норми П(С)БО, що передбачають створення резерву відпусток, носять обов'язковий для виконання характер. На цей факт вказує Міністерство фінансів у Листі від 09.06.2006 р. № 31 – 34000 – 20 – 25/12321. Таким чином, у підприємств відсутнє право вибору щодо того, створювати резерв відпусток чи ні. Не формують резерв відпусток тільки суб'єкти малого підприємництва, які мають право на застосування спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат. Резерв відпусток формують для виплати щорічних (основної та додаткових) відпусток, а також додаткових відпусток працівникам з дітьми. Резерв створюється шляхом щомісячного його нарахування за нормативом від фактичних витрат на оплату праці. У бухгалтерському обліку створення резерву відпусток відображається за кредитом субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток» в кореспонденції з дебетом витратних рахунків [18].

Раціональність нарахування та виплат працівникам залежить від якості виконання облікових робіт, тому удосконалення роботи апарату бухгалтерії є невід'ємною складовою вмілої організації обліку виплат працівникам. На функціонування апарату бухгалтерії впливають як специфічні особливості заробітної плати та пов'язані з нею види облікових робіт, так і ринкові умови господарювання. Заходи з економії ресурсів невідворотно призводять до скорочення адміністративного апарату, зокрема усіх економічних підрозділів. За таких умов змінюється склад і зміст робіт, які традиційно виконувала

бухгалтерія з нарахування та виплати працівникам. До складу таких робіт потрібно включити комплекс інших робіт, безпосередньо пов'язаних з формуванням системи виплат працівникам та її функціонуванням, зокрема розроблення тарифної системи (розрахунок коефіцієнтів тарифної сітки, величини тарифних ставок, схеми посадових окладів та їх величини, граничних розмірів доплат і надбавок тощо). Доцільність такої пропозиції підтверджується тим, що зосередження у бухгалтерії усіх носіїв інформації з обліку виплат працівникам, а також виробітку працівників та обсягів виготовленої продукції дає змогу оперативно аналізувати їх динаміку та встановлювати між ними взаємозв'язок як об'єктивне підґрунтя для запровадження раціональних норм праці. Бухгалтерія також повинна брати безпосередню участь у запровадженні системи обліку виходів на роботу та обліку відпрацьованого робочого часу. Використовуючи наявну облікову інформацію, вона може надавати аргументовані пропозиції щодо найоптимальнішої для підприємства форми і системи табельного обліку, спроможної забезпечити формування достовірної інформації для нарахування заробітної плати. Крім того, без участі бухгалтерії неможливо розробити колективний договір у частині оплати праці, а також сформувані галузеві угоди, що укладаються між державними органами і профспілками. Розширення повноважень бухгалтерії потребує нових знань і вмінь, а отже, періодичного підвищення кваліфікації, а також внесення змін до посадових інструкцій бухгалтерів [55].

Облік та відображення нарахування виплат працівникам є однією з найважливіших ділянок обліку будь-якого підприємства, які значною мірою впливають і на собівартість продукції, робіт (послуг) і на ставлення працівників до підприємства. Крім того, останні зміни в законодавчих актах, якими повинні керуватися підприємства, вимагають від них внесення відповідних змін та коригувань до організаційних, розпорядчих документів та правильного нарахування виплат працівникам та відображення в обліку й звітності таких розрахунків, що потребує певних зусиль як від керівництва, так і від бухгалтерії.

Хаотичні, розрізнені заходи, спрямовані на оптимізацію окремих методів і способів нарахування виплат працівникам, не можуть забезпечити удосконалення усієї системи організації обліку загалом. Основною умовою ефективності заходів з удосконалення нарахування виплат працівникам є їх комплексний системний характер, що охоплює усі етапи облікового процесу та усі їх елементи, забезпечення їх взаємозв'язку та гармонізації. Такий підхід надасть змогу визначити шляхи удосконалення та оптимізації нарахування виплат працівникам, зокрема:

- вибір методів і способів обліку, адаптованих до специфічних особливостей виплати працівникам та особливостей фінансового-господарської діяльності підприємства, технології виробництва та управління;
- формування оптимальної за складом та обсягом облікової інформації, яка забезпечить реалізацію завдань, поставлених перед обліком заробітної плати;
- розроблення та запровадження удосконалених форм носіїв облікової інформації, найбільш адаптованих до структури, змісту та характеру облікової інформації.

Проаналізувавши роль заробітної плати в сучасних умовах, проблеми організації та стимулювання праці на підприємствах України, можна сказати, що проблеми зростають на фоні соціально-економічної кризи в країні. Така ситуація спостерігається на підприємствах різної спеціалізації, тому питання, пов'язані із заробітною платою, є дуже важливими як для працівників, так і для роботодавців і держави. У зв'язку з цим важко переоцінити значення роботи бухгалтера, пов'язаної з обліком витрат на оплату праці. Вона, як правило, найбільш складна та трудомістка. Помилка у нарахуванні заробітної плати автоматично призводить до цілої серії порушень, які є найважчими за своїми наслідками, тому питання нарахування заробітної плати, а також податкового, бухгалтерського статистичного обліку оплати праці займають особливе місце в роботі бухгалтерії кожного підприємства. В Україні практично створено законодавчо-нормативну базу регулювання оплати праці відповідно до міжнародних трудових норм. Водночас механізми державного і колективно-

договірного регулювання оплати праці ще не спрацьовують в повному обсязі.

Для більшості населення заробітна плата втратила свою відтворювальну та стимулюючу функції і фактично перетворилася на різновид соціальних виплат, не пов'язаних кількістю, якістю та кінцевими трудовими результатами. При цьому її рівень у нашій країні значно нижчий порівняно з розвиненими державами світу. Отже, важливо покращити систему нарахування заробітної плати та спростити механізм проведення цього процесу, тому що без інтеграції економіки України у світову економічну систему неможливо досягти високого рівня добробуту народу.

3.2. Удосконалення характеру і змісту обліково-аналітичної роботи по розрахунках за виплатами працівникам

Облік розрахунків за виплатами працівникам є досить складною проблематикою відображення в бухгалтерському обліку, яка вимагає ретельного організаційного забезпечення.

Розрахунок заробітної плати є дуже відповідальною й трудомісткою роботою, яку треба виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику. Тому, заздалегідь підготовлений порядок обліку допоможе зекономити час. Організація оплати праці має великий вплив на ефективність діяльності підприємства. До основних факторів, що впливають на ефективність праці, можна віднести мотиваційні механізми. Важливу роль мотивації відіграє соціальний пакет.

Одним з важливих питань реформування бухгалтерського обліку заробітної плати є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання норм продажів, фонд заробітної плати і його структуру [55].

Обов'язок застосування ідентифікаційного номера працівника у розрахунках з оплати праці встановлено нормативними документами. Але,

будучи елементом податкових розрахунків, він не несе аналітичного або контрольного навантаження у процесах нарахування заробітної плати. Для підвищення аналітичності облікової інформації вважаємо за доцільне запровадити для кожного працюючого табельний номер у складі шифру (номера) структурного підрозділу та порядкового номера працівника у відомості обліку особового складу цього підрозділу.

Застосування табельних номерів оптимізує введення облікової інформації щодо кожного працівника у систему, унеможлиблює плутанину при нарахуванні та виплаті заробітної плати працівникам-однофамільцям, тому сприяє правильності і вчасності розрахунків з оплати праці. Крім того, кожний структурний компонент табельного номера несе певне аналітичне навантаження та дає змогу згрупувати заробітну плату за напрямками, визначеними потребами управління фондом оплати праці (у розрізі структурних підрозділів, категорій працівників), що збільшує її аналітичні можливості [55].

Одним з важливих питань реформування діючої системи бухгалтерського обліку є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. У табл.3.1 наведено запропоновані зміни в структурі рахунку «66 «Розрахунки за виплатами працівниками» [61].

Таблиця 3.1

Варіанти моделі аналітичного обліку щодо розрахунків за виплатами працівникам, запропоновані науковцями

Джерело	Субрахунок	Назва
Покатаєва О.В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві /О.В. Покатаєва, Г.О. Кошулинська // Держава та регіони. Науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво. – 2010. – №3. – С. 139-141.	№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. Аспекти ведення бухгалтерського обліку інших заохочувальних та компенсаційних виплат персоналу /М.В. Корягін, О.О. Попкова // Науковий вісник НЛТУ України.–2011.– №21.– С.211-215.	№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»
Мельянкova Л.В Удосконалення обліку натуральної оплати праці /Л.В. Мельянкova // Економіка АПК. – 2011. – №5. – С. 112-116.	№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»

Провівши аналіз праць вчених, важко абсолютно погодитися із запропонованими моделями аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам, так як кожен із наведених варіантів не в повній мірі враховує види виплат працівникам, які здійснюються відповідно до діючого законодавства України.

З метою удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам та узагальнюючи вищенаведені варіанти виносимо пропозицію ввести наступні субрахунки до рахунку №66 «Розрахунки за виплатами працівникам», які відображуємо у табл.3.2

Таблиця 3.2

Пропонована структура рахунку №66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Субрахунок	Назва
№ 661	Розрахунки за заробітною платою
№ 6611	Основна заробітна плата
№ 6612	Виплати при звільненні
№ 6613	Виплати після закінчення трудової діяльності
№ 6614	Розрахунки за виплатою відпускних
№ 662	Розрахунки з депонентами
№ 663	Розрахунки за іншими виплатами
№ 664	Розрахунки за виплатами заробітної плати в натуральній формі

Детальна характеристика запропонованих аналітичним рахунків першого

та другого порядку, а також їх складові відображено у рис. 3.1:

Основна заробітна плата	<ul style="list-style-type: none"> • нарахована заробітна плата, винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці. Встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців;
Виплати при звільненні	<ul style="list-style-type: none"> • виплати працівнику, які підлягають сплаті за рішенням підприємства при звільненні працівника, або при звільненні за власним бажанням до досягнення ним пенсійного віку: вихідна допомога, грошова компенсація за всі невикористані працівником дні щорічної відпустки та середня заробітна плата на період працевлаштування;
Виплати після закінчення трудової діяльності	<ul style="list-style-type: none"> • виплати працівнику, які підлягають сплаті по закінченню трудової діяльності працівника. До таких виплат належать: пенсійні виплати (пенсії за віком); інші виплати після закінчення трудової діяльності, страхування життя після закінчення трудової діяльності та медичне обслуговування після закінчення трудової діяльності;
Розрахунки за виплатою відпускних	<ul style="list-style-type: none"> • оплата щорічної та додаткової відпусток або виплати компенсації за невикористану відпустку, відпустку у зв'язку з навчанням без відриву від виробництва;
Розрахунки з депонентами	<ul style="list-style-type: none"> • заробітна плата, не виплачена вчасно;
Розрахунки за іншими виплатами	<ul style="list-style-type: none"> • для виплат, пов'язаних з визнанням доходу працівника у вигляді додаткового блага;
Розрахунки за виплатами заробітної плати в натуральній формі	<ul style="list-style-type: none"> • введення цього субрахунку забезпечить розмежований аналітичний облік за розрахунками грошима і натурою.

Рис. 3.1. Характеристика та склад аналітичних субрахунків до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»

Застосування в практичній діяльності запропонованої моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам дозволить удосконалити методику обліку розрахунків за виплатами працівникам; посилити інформаційну, контрольну й управлінську функції; систематизувати нарахування, облік та видачу виплат працівникам; розширити можливості використання облікової інформації в управлінні; підвищити ефективність взаємодії різних користувачів інформації та ефективність аналітичної роботи [61].

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. А працівники, які здійснюють функції правління повинні проявляти ініціативність, рішучість, організаторські здібності.

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.

Наступним напрямом успішного вирішення завдань бухгалтерського обліку виплат працівникам є використання різних комп'ютерних програм для автоматизації обліку.

Ведення обліку праці, нарахування та виплат працівникам є важливим елементом системи обліку та управління підприємством, оскільки, з одного боку, допомагає визначити суму витрат підприємства на оплату праці і відповідно визначити фактичну собівартість виготовленої продукції, виконаних робіт та наданих послуг, з іншого боку, дозволяє максимально ефективно використувати наявні трудові ресурси підприємства. Незважаючи на значну важливість автоматизації обліку праці та її оплати для облікової системи підприємства, автоматизація обліку праці та її оплати є найскладнішою ділянкою автоматизації обліку підприємства, що обумовлено такими проблемами:

- складність розрахунку та різноманітність структур заробітної плати працівників різних підприємств;

- постійна зміна нормативних документів, що визначають поряд-док нарахування заробітної плати, здійснення нарахувань та утримань з неї;
- неоднозначність трактування чинного законодавства;
- різноманітність алгоритмів здійснення допоміжних розрахунків за різними видами та умовами виплат;
- різний порядок утримання податку на доходи фізичних осіб та внесків до фондів соціального страхування і пенсійного фонду з різних видів виплат;
- наявні розбіжності періоду нарахування та виплати заробітної плати в залежності від особливостей роботи підприємств [34].

Впровадження автоматизованої системи обробки облікової інформації дозволить не тільки скоротити час розрахунків і обліку оплати праці, а й дозволить із найменшими затратами у визначенні терміни одержати інформацію, що необхідна для управління підприємством. Автоматизація облікового, аналітичного та контрольного процесу підвищує оперативність та точність облікової інформації, зменшує кількість ручних операцій, не допускає можливість помилок, які могли б виникнути під час ручного розрахунку цим самим забезпечуючи правильність нарахування заробітної плати працівникам підприємства та нарахування обов'язкових платежів до фондів та бюджету. При цьому відпадає необхідність у здійсненні перевірок, ревізій, аудиту первинної документації. При цьому суттєво підвищується ефективність роботи бухгалтера, зокрема засоби автоматизації бухгалтерського обліку дозволяють швидко нараховувати заробітну плату, відпускні, лікарняні, створюють відповідні бази даних для створення звітів та інших документів.

Серед основних програмних продуктів представлених на українському ринку виділяють програми автоматизації «Парус – заробітна плата» та «1С: Зарплата і Управління Персоналом для України», «Нова бухгалтерія» з модулем «Зарплата», «Галактика: Управління персоналом».

Програма «Парус – заробітна плата» має такі функціональні можливості: ведення особових рахунків співробітників; облік штатної структури на рівні

підрозділів і посад; ведення табеля робочого часу, облік наказів з оплат праці, нарахування заробітної плати на підставі документів табеля; розрахунок заробітної плати, зокрема з урахуванням норм робочого часу і виробітку; облік виплат за відомостями та ВКО; розрахунок відпусток, допомоги в разі тимчасової непрацездатності та допомоги на дітей; розрахунок нарахувань на заробітну плату й утримань.

Програма «1С: Зарплата і Управління Персоналом для України» дозволяє проводити: планування потреб у персоналі; забезпечення бізнесу кадрами; управління компетенціями та атестація працівників; управління навчанням персоналу; управління фінансовою мотивацією персоналу; ефективне планування зайнятості персоналу; облік кадрів і аналіз кадрового складу; трудові відносини, зокрема кадрове діловодство; розрахунок заробітної плати персоналу; управління грошовими розрахунками з персоналом, враховуючи депонування; розрахунок регламентованих законодавством податків і внесків із фонду оплати праці; відображення нарахованої зарплати і податків у витратах підприємства.

Модуль «Зарплата» комплексу програм «Нова бухгалтерія» має автоматичне накопичення інформації для перерахунків, нарахування лікарняного, відпускних, бригадного наряду, звітності щодо Пенсійного фонду; можливість ручного корегування будь-яких розрахункових значень. Формування проводок за визначеними раніше шаблонами до кожного нарахування / утримання, відділу, категорії співробітників.

Продукт «Галактика: Управління персоналом» дозволяє проводити: планування й управління пошуком персоналу, постійне відстежування поточного стану справ за наявними вакансіями; оцінка результатів діяльності управлінців середньої ланки, контроль продуктивності роботи співробітників організації; планування підвищення кваліфікації менеджерів і підготовки керівного складу, зменшуючи ризик втратити цінних для підприємства кадрів; облік заробітної плати; табельний облік.

Вибір програмного модуля обліку оплати праці залежить від програмного

продукту, який підприємство використовує для автоматизації облікового процесу загалом.

Лідером серед розробників програмного забезпечення в галузі обліку й управління підприємствами є програмний продукт фірми 1С. Перевагами прикладного рішення «1С: Зарплата і Управління Персоналом для України» є можливість автоматизації обліку на підприємствах із різними формами оплати праці (погодинною, відрядною, акордною, за договорами цивільно-правового характеру тощо), широким списком доплат і утримань та навіть просто з великою кількістю працівників (понад 100 осіб).

Крім того, програма має підтримку імпорту інформації з баз даних різного формату й експорту в текстові процесори та електронні таблиці, що дозволяє виконувати колективну обробку інформаційних потоків у режимі онлайн [26].

Облік праці і заробітної плати можна вести і у конфігурації «1С:Бухгалтерія для України 8.2».

На багатьох невеликих підприємствах на бухгалтера часом покладають багато додаткових обов'язків, серед яких і ведення кадрового обліку. У конфігурації «1С:Бухгалтерія 8.2» документообіг розділів кадрового обліку та обліку оплати праці пов'язані: кадрові дані є підґрунтям обліку оплати праці.

Слід зазначити, що можливості ведення кадрового обліку в більшості облікових програм є достатньо обмеженими, оскільки не всі програми передбачають можливість ведення кад-рового обліку в повному обсязі.

У конфігурації «1С:Бухгалтерія 8.2» можна вести повноцінний кадровий облік. В таблиці 3.3 наведено документи, якими оформляються у програмі основні кадрові операції.

Програма дозволяє автоматично нараховувати працівникам зарплату за годинною тарифною ставкою та здійснювати індексацію. Вручну можна додавати будь-які нові нарахування, але щодо них необхідно вводити вже розраховані суми. Нарахування ведуться за відпрацьованим часом, зазначеним безпосередньо в документах. Алгоритм виплати зарплати дозволяє оформляти перерахування коштів на банківські рахунки та здійснювати виплату через

касу.

Таблиця 3.3

Кадрові операції в програмі «1С:Бухгалтерія 8.2»

Операція	Документ «1С:Бухгалтерський облік для України 8.2»
Реєстрація нових працівників	«Прийом на роботу в організацію» — призначений для налаштування ведення обліку розрахунків із заробітної плати
Переведення працівника до іншого підрозділу, зміна посади, зміна табельного номера, зміна розміру нарахування зарплати	«Кадрове переміщення організацій» — призначений для налаштування або зміни настройок ведення обліку розрахунків із заробітної плати
Відрядження працівників	«Відрядження організацій» — використовується для друкування бланка посвідчення про відрядження
Звільнення з організації	«Звільнення з організацій» — реєструє звільнення працівників та припиняє щодо працівника розрахунки по заробітній платі

У системі проводиться настроювання відображення нарахувань (утримань), відображення витрат на оплату праці, нарахувань внесків до соціальних фондів у бухгалтерському та податковому обліку, що розраховуються автоматично. Після закінчення звітного періоду можна автоматично сформувати регламентовані звіти щодо фізичних осіб, звіти до фондів, статистичну звітність тощо. **Кошик**

Для повного, ефективного та систематичного обліку нарахування виплат працівникам на підприємстві є досить значна кількість спеціалізованих програмних продуктів, які безперервно поновлюються та розвиваються. Останні програмні продукти найпоширеніших розробників мають більше засобів налаштування до потреб підприємств різного рівня.

Але використання будь-яких програмних засобів вимагає від бухгалтера підвищення кваліфікації та інформаційної компетенції.

Облік виплат працівникам має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці та повному використанню робочого часу. Від організації обліку виплат працівникам залежить рівень витрат підприємства, якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці.

Отже, без якісно організованої обліково-аналітичної роботи неможлива ефективна господарська діяльність підприємства. Від організації обліку розрахунків за виплатами працівникам залежить якість, правдивість, справедливність, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці. **Чабаненко**

3.3. Відображення виплат працівникам у статистичній та спеціальній звітності

Питання ефективної організації процесу обліку праці та заробітної плати є актуальним, адже потребує організації таким чином, щоб забезпечити підвищення продуктивності праці, ефективне використання робочого часу, виконання трудової дисципліни, а також коректному обчисленню чисельності робітників для обліку витрат на оплату праці для цілей оподаткування. З цією метою на підприємстві необхідно чітко розподілити функції та обов'язки щодо обліку між відділами (відділ кадрів, бухгалтерія, виробничий відділ та інші).

Регулювання обліку заробітної плати відбувається на основі законодавчо-правової бази, яка відповідає міжнародним стандартам, і характерна для ринкової економіки. У загальному розумінні у процесі обліку оплати праці можна виділити такі етапи:

- облік особового складу персоналу суб'єкта господарювання та облік використання робочого часу;
- облік виробітку продукції і облік витрат на оплату праці [11].

Характеризуючи сучасний стан організації обліку виплат працівникам на підприємствах, варто зазначити, що нині ця ділянка обліку потребує більш детального дослідження для формування цілісної і ефективної системи розрахунків. Актуальність питання оплати праці, яка має відтворювальну і стимулюючу функції, на фоні зростання соціально-економічної кризи в країні є беззаперечною. Крім того, постійні зміни правової та організаційної бази обліку вимагають від сучасного бухгалтера своєчасного здійснення уточнень як у порядку обліку, так і при відображенні інформації про виплати працівникам у

статистичній та спеціальній звітності підприємства.

Згідно з проектом плану державних статичних спостережень до органів державної статистики подаються наступні форми звітності:

- № 1-ПВ (місячна) «Звіт з праці»
- № 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці»
- № 6-ПВ (річна) «Звіт про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання»
- № 9-ДС (річна) «Звіт про кількісний та якісний склад державних службовців та посадових осіб місцевого самоврядування»
- № 1-РС (один раз на чотири роки) «Звіт про витрати на утримання робочої сили»

У ПП «Агрофірма Батьківщина» використовуються форми № 1-ПВ (місячна) «Звіт з праці» (дод.), № 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці» (дод.), № 6-ПВ (річна) «Звіт про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання» (дод.).

ДП ДГ «Бохоницьке» НВЦ «Соя» НААН ведеться статистичний облік розрахунків за виплатами працівникам у наступних формах статистичної звітності: № 1-ПВ (місячна) «Звіт з праці» (дод.) та № 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці» (дод.).

Визначення показників форми № 1-ПВ (квартальна) здійснюється відповідно до Інструкції зі статистики кількості працівників та Інструкції зі статистики заробітної плати.

В адресній частині форми № 1-ПВ (квартальна) зазначаються: найменування установи; місцезнаходження та місце здійснення діяльності, щодо якої подається звіт. Установа, що заповнює форму № 1-ПВ (квартальна) за структурний підрозділ, вказує у відповідному рядку найменування цього структурного підрозділу.

Джерела даних складання звіту за формою № 1-ПВ (квартальна) є: первинні облікові документи, документи бухгалтерського обліку, фінансової звітності та інші документи, передбачені чинним законодавством.

У розділі I відображаються дані щодо кількості штатних працівників, а також їх прийому на роботу та звільнення. До кількості працівників, які враховуються у цьому розділі, не включаються: працівники, які прийняті на роботу за сумісництвом з інших установ (далі - зовнішні сумісники); зайняті за цивільно-правовими договорами; переведені з інших установ за договорами між суб'єктами господарювання. У цьому розділі також відображаються дані щодо руху кадрів, який відбувається у разі реорганізації установи і документально підтверджений.

Сума показників у рядках 3050 та 3060 може бути меншою порівняно з даними у р.3040. Різницю становить кількість працівників, які звільнилися з підстав: закінчення визначеного строку трудового договору (контракту); призову або вступу працівника на військову службу, направлення працівника на альтернативну (невійськову) службу; розірвання трудового договору з ініціативи працівника, коли заява про звільнення з роботи за власним бажанням зумовлена неможливістю продовжувати роботу: переїзд на нове місце проживання; переведення чоловіка або дружини на роботу в іншу місцевість; вступ до навчального закладу; неможливість проживання у даній місцевості, підтверджена медичним висновком; вагітність та пологи; догляд за дитиною до досягнення нею 14 віку або дитиною-інвалідом; догляд за хворим членом сім'ї відповідно до медичного висновку або інвалідом I групи; вихід на пенсію; прийняття на роботу за конкурсом, а також з інших поважних причин; переведення працівника за його згодою на іншу установу або переходу на виборну посаду.

Усі показники розділу II форми № 1-ПВ (квартальна) стосуються категорій працівників, які враховуються в середньообліковій кількості штатних працівників згідно з Інструкцією зі статистики кількості працівників.

У графі 2 розділу II форми № 1-ПВ (квартальна) відображається кількість працівників, які були відсутні на роботі з причин, указаних у рядках 4050-4100. Якщо протягом звітного періоду зафіксовано два і більше випадки відсутності, то працівника у відповідних рядках ураховують тільки один раз (як одну

особу).

У разі звільнення працівника дані про нього у звіті за формою № 1-ПВ (квартальна) враховуються до кінця звітнього року.

Показники щодо розподілу працівників за розмірами заробітної плати заповнюються згідно з відомостями про нарахування заробітної плати штатним працівникам за останній місяць кожного кварталу.

Однотипні показники, що містяться у формі № 1-ПВ (квартальна) та інших формах державних статистичних спостережень, розраховані за однією методологією та однаковою період часу, мають бути тотожними.

Показники щодо стану укладання колективних договорів (угод) заповнюються в цілому по установі, включаючи найманих працівників структурних підрозділів незалежно від їх місцезнаходження [10].

Форма статистичної звітності №1-ПВ (міс.) складається за даними первинного та бухгалтерського обліку, відповідності з яких були здійснені нарахування працівникам та проведені розрахунки із заробітної плати.

Показники розділу I заповнюються за звітний місяць та за період з початку року щомісяця.

У рядку 1010 відображається середньооблікова кількість усіх працівників в еквіваленті повної зайнятості, яка обчислюється згідно з Інструкцією зі статистики чисельності працівників.

Під час розрахунку слід враховувати, що персонал, який залучався до роботи у звітному періоді, включає як штатних працівників підприємства, так і тих, які не перебувають в обліковому складі та залучені до роботи згідно зі спеціальними договорами і мали нарахування з фонду оплати праці.

Перерахунок кількості штатних працівників в еквіваленті повної зайнятості здійснюється пропорційно оплаченому робочому часу як відпрацьованому, так і невідпрацьованому (щорічні відпустки, неявки згідно з законодавством, оплачені простої та інше). Оплачений робочий час штатних працівників відображається у рядку 1050 форми №1-ПВ (міс.).

У разі простою працівника, якщо час простою було оплачено з розрахунку

не нижче від двох третин тарифної ставки (стаття 113 КЗпП), він враховується як одна фізична особа. Час такого простою повністю відображається у рядку 1050 форми №1-ПВ (міс.).

Неявки з причин непрацездатності до розрахунку не включаються.

У рядку 1020 відображається фонд оплати праці всіх працівників, які перебували у трудових відносинах з підприємством у звітному періоді (працівники облікового складу, зовнішні сумісники, працюючі за договорами цивільно-правового характеру), згідно з Інструкцією зі статистики заробітної плати.

У цьому рядку також відображаються суми, нараховані з фонду оплати праці іншим особам, які не перебувають в штаті даного підприємства. Зокрема, нарахування звільненим працівникам після їх вибуття з облікового складу підприємства (13-та зар-плата, премії та компенсація втрати заробітної плати у зв'язку з порушеннями строків її виплати і т. ін.), членам ради акціонерного товариства, працівникам профспілкових організацій тощо.

Слід пам'ятати, що суми коштів, нараховані за щорічні та додаткові відпустки (на відміну від порядку їх виплати), включаються до фонду оплати праці звітного місяця тільки в частині, що припадає на календарні дні відпустки у звітному місяці. Суми, що припадають на дні відпустки в наступному місяці, включаються до фонду оплати праці у відповідному звітному періоді. Водночас, якщо працівнику здійснено нарахування за попередній період (перерахунок або доплата до основної заробітної плати, премія тощо), ця сума включається до звіту за той місяць, в якому фактично здійснено ці нарахування.

Суми добових у зв'язку зі службовими відрядженнями, нараховані в розмірах, що перевищують законодавчо встановлені норми відшкодування витрат, включаються до фонду оплати праці в частині заохочувальних та компенсаційних виплат.

У рядку 1030 відображається сума податку з доходів фізичних осіб, нарахована з величини доходу, врахованого у рядку 1020, тобто з фонду оплати праці. Оподаткуванню податком з доходів фізичних осіб підлягає весь

сукупний дохід працівника, включаючи суми оплати за період тимчасової непрацездатності, доходи, дивіденди тощо. Тому для заповнення даних у рядку 1030 необхідно розрахувати питому вагу фонду оплати праці у сукупному оподаткованому доході та помножити її на загальну суму прибуткового податку.

У рядку 1040 відображається середньооблікова кількість штатних працівників облікового складу, що розраховується згідно з пунктом 3.3 Інструкції зі статистики чисельності працівників.

Звертаємо увагу, що при розрахунку цього показника не враховуються працівники, прийняті на роботу за сумісництвом з інших підприємств (зовнішні сумісники).

Працівники, що виконували роботи за договорами цивільно-правового характеру, включаються до облікового складу того підприємства, яке провадило з ними розрахунки з заробітної плати, якщо вони не включені до облікової кількості інших підприємств.

Працівник, який отримує на одному підприємстві півтори ставки (оформлений за сумісництвом на тому ж підприємстві, де й основне місце роботи) або менше однієї ставки, в обліковій кількості штатних працівників враховується як одна фізична особа.

У рядку 1050 враховується кількість людино-годин, за які працівникам здійснено нарахування з фонду оплати праці, тобто відпрацьований час, включаючи надурочні, період відпусток (основні, додаткові та творчі) в частині, що припадає на робочі дні; час відсутності працівників у зв'язку з навчанням, виконанням державних або громадських обов'язків, простоїв та інших неявок, які оплачуються згідно з чинним законодавством.

Не включаються неявки на роботу через хворобу.

У рядку 1060 відображаються кількість фактично відпрацьованих працівниками людино-годин, враховуючи надурочні й відпрацьовані у вихідні (за графіком) святкові та неробочі дні, за період службових відряджень, а також людино-години роботи надомників. Відпрацьований внутрішніми сумісниками

час у повному обсязі також враховується у цьому рядку.

У рядку 1070 відображаються суми фактичних нарахувань з заробітної плати штатних працівників, врахованих у рядку 1040.

Розділ II. Заборгованість перед працівниками із виплати заробітної плати та допомоги по соціальному страхуванню

Розділ II заповнюється тільки тими підприємствами, які своєчасно не розраховувались з працівниками по заробітній платі на 1 число місяця, наступного після звітного періоду [11].

Заповнення показників у формі державного статистичного спостереження № 6-ПВ (річна) «Звіт про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання» (далі - форма № 6-ПВ (річна)) здійснюється відповідно до Інструкції зі статистики кількості працівників.

Джерелами даних складання звіту є форми первинної облікової документації:

- накази (розпорядження) про приймання на роботу та звільнення; - направлення на навчання; - особові картки;
- записи в трудовій книжці працівника;
- копії документів, що підтверджують рівень освіти, наукове звання, тощо.

Отже, основними формами, в яких узагальнюються і групуються дані по обліку розрахунків за виплатами працівникам у досліджуваних підприємствах є № 1-ПВ (місячна) «Звіт з праці», № 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці», № 6-ПВ (річна) «Звіт про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання».

До державних фондів до яких подається спеціальна звітність стосовно виплат працівникам відносяться:

- Фонд соціального страхування України;
- Державний фонд сприяння зайнятості населення;
- Пенсійний фонд України.
- Фонд соціального страхування від нещасних випадків.

Законом встановлено:

Пенсійний фонд України не включається до Державного бюджету України; забороняється використання коштів Пенсійного фонду України не за цільовим призначенням, у т.ч. на кредитні, депозитні операції, надання позик тощо;

тимчасово вільні кошти у випадку відсутності заборгованості по виплатах пенсій можуть бути використані Пенсійним фондом України включно на придбання державних цінних паперів.

До спеціальної звітності, яка стосується виплат працівникам підприємства, належить звіт з Єдиного соціального внеску.

Звіт ЄСВ, 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.

Якщо страхувальник в звітному періоді міняє місце обліку в органах Міндоходів, звіт з єдиного внеску за звітний період надається в орган Міндоходів України за новим місцем реєстрації.

Якщо останній день терміну надання звіту доводиться на вихідний, святковий або інший неробочий день, то останнім днем представлення звіту вважається перший після нього робочий день.

Щомісячний звіт ЄСВ надається працедавцями (підприємствами та підприємцями) протягом 20 днів після закінчення звітного місяця за формою згідно Додатку 4 Порядку №454.

Звіт подається страхувальником або його відповідальною особою за місцем узяття на облік у податкових органах одним з наступних способів:

01 - у електронній формі засобами електронного зв'язку, дотримуючись умов відносно реєстрації електронного підпису відповідальних осіб в порядку, визначеному законодавством;

02 - на паперових носіях, завірених підписом керівника страхувальника і що скріпляють печаткою (за наявності), разом з електронною формою на електронних носіях інформації;

03 - на паперових носіях, якщо у страхувальника кількість застрахованих осіб — не більше п'яти [47].

Звіт з єдиного внеску за електронною формою в податкову формується страхувальниками з використанням спеціалізованого програмного забезпечення, актуальні версії якого безкоштовно надаються в органі доходів і зборів за місцем взяття на облік та розміщені на офіційному веб-порталі Міндоходів України.

При цьому якщо юридичні особи не використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, звіт ними не подається (тобто звіт з прочерками здавати не потрібно). В той же час якщо керівник є найманою особою на підприємстві, заробітну плату потрібно нараховувати і, відповідно, нараховувати єдиний внесок в загальному порядку.

Річний звіт ЄСВ надається фізичними особами в такі терміни:

01 - що застосовують загальну і спрощену систему оподаткування, і членами родин цих осіб, що беруть участь у веденні ними підприємницькій діяльності, - до 10 лютого наступного року.

02 - особами, що забезпечують себе роботою самостійно, - до 01 травня наступного року.

Фізичні особи — підприємці зобов'язані надавати річний звіт з єдиного соціального внеску незалежно від того, чи здійснюють вони підприємницьку діяльність, окрім фізичних осіб — підприємців, вказаних в п. 3.3 розділу III Порядку № 454.

До податкової звітності належить 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.

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, виграшів (призів) у лотерею та військовий збір».

Законодавці у 2015 році не тільки продовжили сплату військового збору за ставкою 1,5% (п.161 підроз.10 Перехідних положень ПКУ), але і розширили список доходів які обкладаються таким податком (всі доходи, визначені ст. 163 ПКУ) [47].

На сьогодні однією з проблем підготовки звітності в галузі обліку виплат працівникам залишається недостатня автоматизація даного процесу та неправильне оформлення документів (відсутність необхідної інформації), які фіксують і тим самим підтверджують операції з розрахунків та оплати праці на підприємстві. Однією з пропозиції з удосконалення даного процесу має стати обмеження кількості документації та використання обліково-накопичувальних відомостей, встановлених форм, які складаються за допомогою програмних продуктів та обчислювально-облікової техніки.

Це дасть можливість якісно проаналізувати розрахунки а виплатами працівникам, визначити конкретні шляхи їх мінімізації, зменшить кількість помилок, та забезпечить правильність розрахунків та нарахувань на заробітну плату.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

Заробітна плата як соціально-економічна категорія належить до однієї з найскладніших категорій бухгалтерської науки, аналіз якої вимагає комплексного підходу.

Основним і визначальним елементом трудового процесу є працівник з його вмінням і кваліфікацією, відношенням до праці, потребами й можливостями їхнього задоволення.

Виходячи із завдань, які були поставлені перед написанням цієї курсової, я визначив і розкрив суть поняття «заробітна плата». Що для підприємства це елемент витрат, що є складовою собівартості продукції і один з найголовніших чинників зацікавлення працівників у кінцевому результаті.

Всі проведення, що стосуються нарахування заробітної плати, ЄСВ і утримань також були відображені в дипломній роботі.

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.

Мета написання дипломної роботи була досягнута завдяки виконанню наступних завдання:

1. Економічна сутність поняття «розрахунки за виплатами працівникам» полягає у всіх формах компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівникам. Що стосується послуг працівника, то він може їх надавати протягом повного чи неповного робочого дня, на основі постійної, періодичної чи тимчасової зайнятості.

Отже, найдоцільнішим буде застосування для робітників одного з різновидів відрядної системи оплати праці, найкраще відрядно-преміальної, а для управлінських працівників, чи працівників, що не приймають безпосередньої участі у с/г виробництві (бухгалтери, працівники кадрових служб тощо) – погодинної системи оплати праці, бажано також з можливістю преміювання.

2. В результаті дослідження основних законодавчих актів, які регулюють оплату праці в Україні встановлено, що вони поділяються на дві групи: ті, що регулюють безпосередньо оплату праці та трудові відносини, і які, регулюють податкове навантаження на неї.

Оновлення трудового законодавства і його адаптації до нових економічних умов має супроводжуватись збереженням дієвих і випробуваних практикою правових механізмів реалізації трудових норм та досягнутого розвитку соціально-трудова гарантій для найманих працівників як економічно слабшої сторони у відносинах із власником засобів виробництва і розпорядником фонду оплати праці). При цьому підвищення правозахисних механізмів трудового права засобами національної правової системи доцільно здійснювати з врахуванням переваг міжнародних норм та сучасного світового досвіду з метою реального забезпечення прав людини у сфері праці.

3. Розглянувши світові тенденції нарахування оплати праці та її обліку та порівнявши МСФЗ (IAS) 19 та ПСБО 26 “Виплати працівникам” можна сказати, що зазначені нормативні документи, поряд з тотожними, містять відмінні положення. Крім того, оскільки ці документи мають надавати користувачам інформацію щодо змін у складі виплат працівникам протягом періоду та розкриття інформації про залишки на звітну дату, тому вони не повинні суперечити один одному.

Вважаємо також доцільним перейняти досвід з питань оплати праці країн з розвиненою економікою, а саме:

- оклад кожного працівника встановлювати індивідуально;
- один раз на рік оклади робітників переглядати;
- оклад повинен об’єктивно відображати заслуги та напрацювання працівника;
- оплата праці нових працівників повинна бути дещо меншою, оскільки незалежно від кваліфікації незнання обстановки зменшує віддачу.

Основною рекомендацією в покращенні обліку виплат працівникам є детальна розробка внутрішніх інструктивних та рекомендаційних нормативних

актів, які на розроблених прикладах та типових ситуаціях дадуть можливість пересічному бухгалтеру зрозуміти особливості обліку розрахунків за виплатами працівникам.

4. Проведені дослідження показали, що організація первинного обліку на сільськогосподарських підприємствах вимагає бажати кращого, оскільки первинні документи, що відображають господарську діяльність аграрних формувань у більшості випадків складаються із значними порушеннями, що часто призводить до викривлення облікової інформації та втрати її цінності для облікового персоналу суб'єкта господарювання. Таким чином, проблема удосконалення первинного обліку господарської діяльності існує, а це, в свою чергу, негативно відбивається на ефективному веденні всього внутрішньогосподарського обліку.

5. Удосконалення організації первинного обліку на підприємствах агропромислового комплексу нерозривно пов'язане зі створенням уніфікованих форм документів, забезпечення співставлення їх даних та зв'язків реквізитів. Систематизація первинних документів з урахуванням рівнів і функцій управління також є одним із принципів їх уніфікації.

6. Одним з важливих питань подальшого реформування бухгалтерського обліку виплат працівникам є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований та невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання норм, фонд заробітної плати та його структуру.

7. Для удосконалення організації бухгалтерського обліку заробітної плати важливим є досконалість синтетичного і аналітичного обліку. Синтетичний облік надає узагальнюючу інформацію і є основою для складання фінансової звітності. Дані аналітичного обліку характеризують розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, фонд заробітної плати і його структуру, динаміку заробітної плати за категоріями персоналу, місцями виникнення витрат. Він є

основним при визначенні розміру заробітної плати, відрахувань з неї та при віднесенні на рахунки витрат.

Пропонуємо до складу організаційно-технічного розділу з питання обліку заробітної плати включити наступні елементи:

організація ведення бухгалтерського обліку праці та її оплати;

форма бухгалтерського обліку праці та її оплати;

технологія обробки облікової інформації;

організація системи внутрішнього контролю;

порядок документообігу;

робочий план рахунків бухгалтерського обліку.

8. Оптимізація механізму нарахування та виплат працівникам залежить від удосконалення роботи апарату бухгалтерії і є невід'ємною складовою вмілої організації обліку виплат працівникам. З метою наступного часткового вирішення проблеми, пропонуємо внести зміни до типових форм регістрів обліку розрахунків з оплати праці в сільськогосподарських підприємствах, які ведуть облік за журнально-ордерною формою.

Порівняно з 2015 роком, у 2016 році була спрощена система оподаткування заробітної плати, зменшена ставка ЄСВ, а також ЄСВ за ставкою 3,6 % більше не нараховується на заробітну плату працівників.

9. Удосконалення характеру і змісту обліково-аналітичної роботи по розрахунках за виплатами працівникам. На сьогодні однією з проблем підготовки звітності в галузі обліку виплат працівникам залишається недостатня автоматизація даного процесу та неправильне оформлення документів (відсутність необхідної інформації), які фіксують і тим самим підтверджують операції з розрахунків та оплати праці на підприємстві. Однією з пропозицій з удосконалення даного процесу має стати обмеження кількості документації та використання обліково-накопичувальних відомостей, встановлених форм, які складаються за допомогою програмних продуктів та обчислювально-облікової техніки.

Впровадження автоматизованої системи обробки облікової інформації

дозволить не тільки скоротити час розрахунків і обліку оплати праці, а й дозволить із найменшими затратами у визначенні терміни одержати інформацію, що необхідна для управління підприємством. Автоматизація облікового, аналітичного та контрольного процесу підвищує оперативність та точність облікової інформації, зменшує кількість ручних операцій, не допускає можливість помилок, які могли б виникнути під час ручного розрахунку цим самим забезпечуючи правильність нарахування заробітної плати працівникам підприємства та нарахування обов'язкових платежів до фондів та бюджету.

Виплати працівникам – це широка система, що складається з поточних виплат, виплат по закінченні трудової діяльності, виплат при звільненні, виплат інструментами власного капіталу та інших довгострокових виплат. Для оцінки та обліку розміру виплат працівникам застосовується такий показник як фонд оплати праці.

Організація обліку оплати праці є важливим елементом організації облікової роботи та підприємстві, адже саме від неї залежить якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з виплат працівникам.