

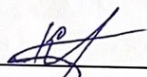
МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ ПОДАТКОВОЇ СПРАВИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА ОБЛІКУ ТА КОНСАЛТИНГУ

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

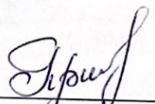
на тему: Облік, аналіз та контроль розрахунків за виплатами
працівникам за матеріалами Публічного акціонерного товариства
«Київпроект»

Здобувача вищої освіти другого
(магістерського) рівня, 2 курсу,
ОМО-21-1 групи,
Спеціальності 071 «Облік і
оподаткування»
ОП «Облік і оподаткування в управлінні
підприємницькою діяльністю»


підпис здобувача вищої
освіти

Круль Іван
Миколайович

Науковий керівник


підпис керівника

Гуріна Наталія
Валеріївна,
к.е.н., доцент

Керівник освітньо-
професійної програми


підпис керівника

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Допущено до захисту за рішенням кафедри
обліку та консалтингу протокол від

20.01.2023р. № 11


підпис завідувача
кафедри

Колісник Олена
Пилипівна,
к.е.н., доцент

Реєстрація № 6 20.01.2023.

(дата)

[Signature]
(підпис відповідальної особи)

Результати перевірки

до захисту

(до захисту, на доопрацювання)

20.01.2023

(дата)

[Signature]
(підпис)

Результат захисту

4/100%

(оцінка)

03.02.2023

(дата)

[Signature]
(підпис)

Голова комісії:

[Signature]
(підпис)

Т.Г. Камінська

(ініціали, прізвище)

Члени комісії:

[Signature]
(підпис)

О.П. Колісник

(ініціали, прізвище)

[Signature]
(підпис)

Н.В. Гуріна

(ініціали, прізвище)

[Signature]
(підпис)

Б.М. Занько

(ініціали, прізвище)

Секретар комісії:

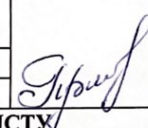
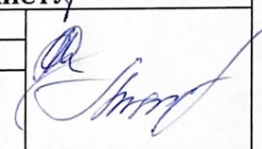
[Signature]
(підпис)

Д.Л. Судак

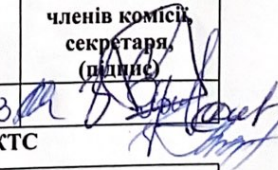
(ініціали, прізвище)

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ

Круля Івана Миколайовича

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст дипломної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	25		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	8		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	4		
4. Рецензент	від 0 до 5	4		
РАЗОМ БАЛІВ*	від 0 до 50	41		
ОЦІНЮВАННЯ ДИПЛОМНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	7		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	20		
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до 10	10		
РАЗОМ БАЛІВ	від 0 до 50	42		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	від 0 до 100	83		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.Б.: голови, членів комісії, секретаря, (підписи)
83	B	4 (добре)	03.02.2023	

Правила переведенням оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	3 (задовільно)
60-69	D	
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

Факультету податкової справи, обліку та аудиту

Кафедра обліку та консалтингу

ДОВІДКА
про перевірку курсової/кваліфікаційної роботи
(проєкту) на академічний плагіат

№ /п		
1.	ПІБ автора твору	Круль Іван Миколайович
2.	ПІБ наукового керівника	Гуріна Наталія Валеріївна
3.	Тип роботи, що перевіряється (курсова, кваліфікаційна робота (проєкт))	Кваліфікаційна робота
4.	Тема роботи	Облік, аналіз та контроль розрахунків за виплатами працівникам
5.	Рік написання	2022
6.	Оригінальний текст у роботі складає %	100%
7.	Схожість %	0%
8.	Цитати%	7,7%

Відповідальна особа

Судак Д.Л.
(П.І.Б.)


(підпис)

**МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра обліку та консалтингу
Спеціальність, 071 «Облік і оподаткування»
ОП «Облік і оподаткування в управлінні підприємницькою діяльністю»

Затверджую
Завідувач кафедри О.П. Колісник

«13» 09 2021 р.

**Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувача вищої освіти
Круля Івана Миколайовича**

1. Тема роботи: «Облік, аналіз та контроль розрахунків за виплатами працівникам» за матеріалами ПАТ «Київпроект», затверджена наказом ректора від «25» 01 2022 №88

2. Строк здачі закінченої роботи: 2023 р.

3. Цільова установка:

4. Мета дипломної роботи полягає у дослідженні теоретичних й практичних питань обліку й аналізу розрахунків за виплатами працівникам, вивчення стану організації та методики бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю за матеріалами ПАТ «Київпроект» та розроблення пропозицій щодо їх удосконалення.

Об'єктом дослідження виступають операції за розрахунками за виплатами працівникам досліджуваного підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних й практичних аспектів бухгалтерського обліку, контролю та аналізу розрахунків з оплати праці.

Вихідні дані до роботи: законодавчі і нормативні документи, наукова і навчальна література, первинні документи, облікові реєстри та форми звітності досліджуваного підприємства.

5. Перелік графічного матеріалу: таблиці та рисунки за темою дипломної роботи.

6. Зміст кваліфікаційної роботи (перелік питань за кожним розділом)

ВСТУП

**РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА
ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ**

1.1. Економічна сутність виплат працівникам та їх класифікація

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків з оплати праці

Висновки до розділу 1

РОЗДІЛ 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ

ПРАЦІВНИКАМ НА ПІДПРИЄМСТВІ ПАТ «КИЇВПРОЕКТ»

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

2.2. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам та шляхи його удосконалення

2.3. Шляхи удосконалення обліку виплат працівникам в умовах використання інформаційних систем і комп'ютерних технологій

Висновки до розділу 2

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

3.1. Контроль розрахунків за виплатами працівникам на ПАТ «Київпроект» наприями його удосконалення

3.2. Аналіз розрахунків за виплатами працівникам та шляхи його удосконалення

Висновки до розділу 3

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

7. Календарний план виконання роботи

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роб	
		За планом	Факти
1.	Вибір теми, вивчення літературних джерел та складання плану роботи	20.09 - 23.09.2021 р.	
2.	Підготовка першого розділу роботи та подання її керівнику	16.05.2022 р.	
3.	Підготовка другого розділу роботи та подання її керівнику	27.09.2022 р.	
4.	Підготовка третього розділу роботи та подання її керівнику	25.11.2022 р.	
5.	Підготовка вступу та висновків	28.11.2022 р.	
6.	Доопрацювання з урахуванням зауважень керівника	29.11.2022 р.	
7.	Перевірка роботи на плагіат	30.11.2022 р.	
8.	Попередній захист роботи	17.01.2023 р.	
9.	Отримання відгуку керівника роботи	24.01.2023 р.	
10.	Отримання зовнішньої рецензії	26.01.2023 р.	
11.	Допуск до захисту зав. кафедрою	01.02.2023 р.	
12.	Захист роботи	03.02 - 04.02.2023 р.	

8. Дата видачі завдання «20» 09.2021 р.

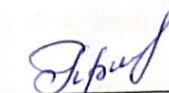
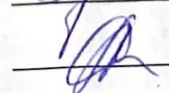
Керівник кваліфікаційної роботи

Керівник освітньо-професійної програми

Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти
І.М. Круль

(прізвище, ініціали)

(підпис)

Н.В. Гуріна

О.П. Колісник

АНОТАЦІЯ на кваліфікаційну роботу

на тему: «Облік, аналіз та контроль розрахунків за виплатами працівникам»

Мета дипломної роботи полягає у дослідженні теоретичних й практичних питань обліку й аналізу розрахунків за виплатами працівникам, вивчення стану організації та методики бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю за матеріалами ПАТ «Київпроект» та розроблення пропозицій щодо їх удосконалення.

Завданнями роботи є:

- дослідити економічну сутність виплат працівникам, форм і систем оплати праці;
- ознайомитися з нормативно-правовою базою щодо розрахунків з оплати праці;
- розкрити вплив облікової політики на організації обліку розрахунків за виплатами працівникам;
- дослідити нарахування виплат працівникам на досліджуваному підприємстві;
- дослідити синтетичний й аналітичний облік розрахунків за виплатами працівникам;
- розглянути особливості контролю розрахунків за виплатами працівникам та визначити напрями удосконалення;
- провести аналіз розрахунків за виплатами працівникам.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних й практичних аспектів бухгалтерського обліку, контролю та аналізу розрахунків з оплати праці.

Об'єктом дослідження виступають операції за розрахунками за виплатами працівникам досліджуваного підприємства.

Базою дослідження є публічне акціонерне товариство «Київпроект».

За результатами дослідження було надано пропозиції щодо оптимізації механізму нарахування й виплат працівникам ПАТ «Київпроект», зокрема внести зміни до типових форм реєстрів обліку розрахунків з оплати праці на підприємствах, які ведуть облік за журнально-ордерною формою, а також удосконалити діючу модель аналітичного обліку.

Робота містить 82 сторінки основного тексту, 13 таблиць та 17 рисунків, 39 використаних джерел та 12 додатків.

Ключові слова: розрахунки за виплатами працівникам, заробітна плата, форми та системи оплати праці, облік виплат працівникам, аналіз та контроль виплат працівникам.

Рік виконання дипломної роботи 2021-2023 рр.

ANNOTATION
on qualifying work
on a theme: «Accounting, analysis and control of payments to employees»

The purpose of the thesis is to study the theoretical and practical issues of accounting and analysis of payments to employees, to study the state of the organization and methods of accounting and internal control over the materials of public joint-stock company «Kyivproekt» and to develop proposals for their improvement.

The tasks of the work are:

- to investigate the economic essence of payments to employees, forms and systems of labor remuneration;
- familiarize yourself with the regulatory and legal framework regarding payroll calculations;
- reveal the impact of accounting policy on the organization of accounting for payments to employees;
- investigate the accrual of payments to employees at the investigated enterprise;
- investigate synthetic and analytical accounting of payments to employees;
- consider the peculiarities of the control of payments to employees and determine areas for improvement;
- conduct an analysis of payments to employees.

The subject of the study is a set of theoretical and practical aspects of accounting, control and analysis of payroll calculations.

The object of the study is the transactions for payments to the employees of the enterprise under study.

The basis of the research is the public joint-stock company «Kyivproekt».

Based on the results of the research, proposals were made to optimize the mechanism of accruals and payments to employees of the public joint-stock company «Kyivproekt», in particular, to make changes to the standard forms of accounting registers for payment of labor payments at enterprises that keep records according to the journal-order form, as well as to improve the current model of analytical accounting

Work contains 82 pages of basic phototypograph, 13 tables, 17 risunkiv, 39 the used sources, 13 additions.

Keywords: calculations for employee benefits, wages, forms and systems of payment of work, accounting for employee benefits, analysis and control of employee benefits.

Year of implementation of diploma work 2021-2023.

Year of defence of work in 2023.

ЗМІСТ	стор.
ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ	12
1.1. Економічна сутність виплат працівникам та їх класифікація	12
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків з оплати праці	21
Висновки до розділу 1	26
РОЗДІЛ 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ НА ПІДПРИЄМСТВІ ПАТ «КИЇВПРОЕКТ»	28
2.1. Вплив облікової політики на організацію обліку розрахунків за виплатами працівникам	28
2.2. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам та шляхи його удосконалення	36
2.3. Шляхи удосконалення обліку виплат працівникам в умовах використання інформаційних систем і комп'ютерних технологій	48
Висновки до розділу 2	59
РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ	61
3.1. Контроль розрахунків за виплатами працівникам на ПАТ «Київпроект» та напрями його удосконалення	61
3.2. Аналіз розрахунків за виплатами працівникам та шляхи його удосконалення	73
Висновки до розділу 3	81
ВИСНОВКИ	83
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	88
ДОДАТКИ	92

ВСТУП

На сьогодні винагорода за виконану роботу, під якою розуміється зарплата, є головним джерелом доходів працюючих. Економічна ситуація, що виникла в країні у зв'язку із масовою епідемією, залишила без робочих місць, а у свою чергу й без заробітної плати, велику частину населення України.

Зацікавленість працівників в одержанні гідної заробітної плати забезпечує підвищення продуктивності праці й покращення кінцевих результатів діяльності.

Між підприємством та його працівниками здійснюються розрахунки, більшість із яких пов'язані з оплатою праці. Ці розрахунки, як і будь-які інші господарські операції, повинні бути відображені у бухгалтерському обліку. Заробітна плата (оплата праці) – це винагорода у грошовій чи натуральній формі, яка має бути виплачена роботодавцем найманому робітнику за виконану ним роботу. Розмір такої винагороди визначено трудовим договором між працівником та власником чи уповноваженою ним особою.

Проте витрати підприємства, пов'язані із використанням найманої робочої сили, не обмежуються лише виплатою заробітної працівникам, які перебувають в трудових відносинах з підприємством та включені до його облікового складу. З однієї сторони, підприємство за потребою для виконання певних робіт може залучати фізичних осіб (які в трудових відносинах з підприємством не перебувають й відповідно не включені до його облікового складу) та оплачувати їх працю за договорами цивільно-правового характеру. З іншої сторони, окрім власне заробітної плати, працівникам також можуть виплачувати різні види доплат і надбавок, компенсацій, премій тощо. Деякі види компенсаційних виплат, які фінансує держава чи відповідні фонди, виплачують громадянам через підприємства, де вони працюють. В свою чергу, підприємство зобов'язане утримувати з зарплати працівників податки та збори, а також деякі інші суми, які встановлені законодавством чи угодою між працівником й роботодавцем.

На сьогоднішній день форму й систему оплати праці обирає керівник підприємства. Також він встановлює працівникам конкретні розміри тарифних ставок.

Найбільш гострою є проблема організації й обліку оплати праці на підприємстві, оскільки система зазнає постійних змін в організації й оплаті праці. На підвищення продуктивності праці, ефективність роботи підприємства й збереження трудового колективу великою мірою впливає організація обліку, контролю та аналізу розрахунків за виплатами працівникам. Організація праці тісно пов'язана із формуванням трудового колективу й чисельністю персоналу, його професійно-кваліфікаційним складом та його ефективним використанням. Саме це робить обрану тему дослідження актуальною й визначає її теоретичне та практичне значення.

Мета дипломної роботи полягає у дослідженні теоретичних й практичних питань обліку й аналізу розрахунків за виплатами працівникам, вивчення стану організації та методики бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю за матеріалами ПАТ «Київпроект» та розроблення пропозицій щодо їх удосконалення.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні **завдання**:

- дослідити економічну сутність виплат працівникам, форм і систем оплати праці;
- ознайомитися з нормативно-правовою базою щодо розрахунків з оплати праці;
- розкрити вплив облікової політики на організації обліку розрахунків за виплатами працівникам;
- дослідити нарахування виплат працівникам на досліджуваному підприємстві;
- дослідити синтетичний й аналітичний облік розрахунків за виплатами працівникам;
- розглянути особливості контролю розрахунків за виплатами працівникам та визначити напрями удосконалення;

- провести аналіз розрахунків за виплатами працівникам.

Вагомий внесок у розробку теоретико-методологічних аспектів проблем розрахунків за виплатами працівникам зробили такі вчені, як: Ф. Ф. Бутинець, Т. В. Божидарнік, Л. В. Гнатишин, А. С. Гальчинський, Л. В. Гуцаленко, Н. М. Гудзенко, Я. П. Іщенко, А. М. Колот, А. А. Калина, Е. Т. Карапенян, К. Є. Нагірська, М. Ф. Огійчук, О. С. Прокопишин, Б. В. Погріщук, В. М. Пастушенко, І. В. Саух, Л. К. Сук, І. Б. Садовська.

Проте, ряд проблем, що виникають на підприємстві у процесі організації обліку, контролю й аналізу розрахунків за виплатами працівникам вимагають подальших досліджень.

Об'єктом дослідження виступають операції за розрахунками за виплатами працівникам досліджуваного підприємства.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних й практичних аспектів бухгалтерського обліку, контролю та аналізу розрахунків з оплати праці.

Базою дослідження є публічне акціонерне товариство «Київпроект» (далі – ПАТ «Київпроект»).

ПАТ «Київпроект» зареєстроване 18.01.1994 року за адресою: Україна, 01030, Київська область, м. Київ, вул. Богдана Хмельницького, буд 16-22. Керівник підприємства Гуцало Павло Сергійович.

ПАТ «Київпроект» у своїй діяльності керується Цивільним Кодексом України, Господарським Кодексом України, Законом України «Про акціонерні товариства», іншими законодавчими актами України та Статутом (Додаток А1).

Основним видом діяльності ПАТ «Київпроект» є діяльність в сфері інжинірингу, геології й геодезії, надання послуг технічного консультування у цих сферах. Іншими видами діяльності є надання в оренду та експлуатацію власного або орендованого нерухомого майна; неспеціалізована оптова торгівля; діяльність в сфері архітектури; рекламні агентства; організація будівництва будівель; будівництво житлових та нежитлових будівель.

Основні економічні показники діяльності ПАТ «Київпроект» за 2020-2021 роки наведено у табл. 1.

Таблиця 1

**Основні економічні показники діяльності ПАТ «Київпроект»
за 2020-2021 роки**

Показники	2020 рік	2021 рік	Абсолютне відхилення (+;-)	Темп росту, %
Первісна вартість основних засобів, тис. грн.	43402	41187	- 2215	94,9
Залишкова вартість основних засобів, тис. грн.	23649	22496	- 1153	95,1
Зареєстрований (пайовий) капітал, тис. грн.	12215	12215	0	100
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	32416	7800	- 24616	24,1
Валовий: прибуток, тис. грн.	8320	2396	- 5924	28,8
Чистий фінансовий результат (прибуток) тис., грн	1726	49	- 1677	2,8
Витрати на оплату праці, тис. грн.	5097	2232	- 2865	43,8
Середня кількість працівників, чол.	39	20	- 19	51,3

*узагальнено автором за даними фінансової звітності ПАТ «Київпроект» (Додаток А2-А11)

При написанні роботи застосовувалися такі *загальнонаукові методи* як: групування – для визначення залежності показників одне від одного; порівняння – для аналізу розрахунків за виплатами працівникам за досліджуваний період; історичний – для розкриття сутності визначення оплата праці, виплати працівникам; синтез – для узагальнення різних аспектів обліку й аналізу розрахунків за виплатами працівникам; індукцій й дедукція – для узагальнення та формування висновків. Також були використані такі методи як використання абсолютних відносних і абсолютних показників, методи контролю: перерахунок, підтвердження, документування, метод виявлення причинно-наслідкового зв'язку застосовується при дослідженні питань організації обліку й здійснення аналізу розрахунків за виплатами працівникам.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у теоретико-методичному обґрунтуванні основних положень щодо обліку розрахунків за виплатами працівникам, нарахування оплати праці та наданні пропозицій

стосовно удосконалення практичної складової обліку, контролю й аналізу розрахунків за виплатами працівникам на ПАТ «Київпроект».

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці комплексного підходу до обліку, контролю й аналізу розрахунків за виплатами працівникам досліджуваного підприємства.

Апробація результатів дослідження. Основні положення роботи знайшли відображення у II Міжнародній студентській науковій конференції «Результати розвитку наукової думки: 2022», тези на тему «Особливості обліку виплат працівникам відповідно до національних та міжнародних стандартів».

Джерела інформації. Теоретичною і методичною основою для написання роботи виступають законодавчі й нормативно-правові акти, періодичні видання, наукові публікації вітчизняних та зарубіжних вчених, національні та міжнародні стандарти обліку, Статут ПАТ «Київпроект» (Додаток А1), фінансова звітність досліджуваного підприємства (Додаток А2-А11).

Структура й обсяг дипломної роботи. Складається дипломна робота із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел й додатків. Робота містить 82 сторінки друкованого тексту, містить 13 таблиць та 17 рисунків.. Список використаних джерел складається із 39 найменувань.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

1.1. Економічна сутність виплат працівникам та їх класифікація

Головним джерелом доходів працівників є й надалі буде залишатися заробітна плата. Заробітна плата як економічна категорія є однією з найскладніших у силу певних економічних особливостей. При правильній організації заробітна плата забезпечує прямий й безпосередній зв'язок доходів із якістю та кількістю витраченої праці. Саме за допомогою зарплати оцінюється кваліфікація працівника, складність виконаної ним роботи, якість та обсяг вироблених матеріальних благ, надання послуг. Таким чином, показники оплати праці виступають засобом контролю за мірою праці та дають загальне уявлення про внутрішню підприємства.

Актуальність теми зумовлена тим, що інтеграція України в світовий європейський простір вимагає перегляду організаційного й економічного механізмів регулювання праці та її оплати й пошуку підходів до подолання проблем з виплатами працівникам, що утворюються на фоні розгортання кризових явищ. Такий процес супроводжується появою нових й оновленням чинних законодавчо-нормативних документів, якими керуються у своїй роботі бухгалтери. Тобто, існує потреба в аналізі, систематизації й узагальненні нововведень. Адже питання щодо виплат працівникам стосується не лише юридичних, фізичних осіб, а й загалом держави. Оплата праці це основа соціально-трудових відносин різних груп осіб, а саме: роботодавців, працівників й держави, яка наповнює за рахунок податків і платежів соціальні фонди, базою задля нарахування яких є виплати працівникам.

О. А. Грішнова визначає сутність поняття «заробітна плата є складною і багатогранною, тому розглядати її потрібно з різних позицій» [1].

Із позиції економіки праці «заробітна праця – це винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано» [1]. Це

визначення загальноновизнане, яке найточніше відповідає трактуванню заробітної плати у Законі України «Про оплату праці» [2].

Із позиції економічної теорії, «заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості» [3]. Доречнішим у цьому розумінні є поняття «оплата праці», яка, окрім власне зарплати, включає й інші витрати роботодавця на робочу силу.

Із позиції найманого працівника, заробітна плата є основною частиною його трудового доходу, який він одержує у результаті реалізації здатності до праці та який має забезпечити об'єктивно потрібне відтворення робочої сили.

Із позиції підприємця, заробітна плата є елементом витрат виробництва, й водночас головний фактор забезпечення матеріальної зацікавленості працівників в досягненні високих кінцевих результатів праці.

О. І. Іляш та С. С. Гринкевич зазначають, що ефективність праці деякою мірою визначається діючою системою зарплати. «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» [4].

Як елемент ринку праці, заробітна плата є ціною робочої сили та статтею витрат на виробництво, що входить до собівартості продукції, робіт (послуг) на підприємстві.

Найбільш дієвим інструментом активізації людського фактору та використання трудового потенціалу є заробітна плата. При цьому використання існуючого кваліфікаційного та творчого потенціалу працівників повинен повністю залежати від наукової обґрунтованості й вибору методів ув'язки зарплати із кваліфікацією, змістом виконаної роботи, результатами праці та умовами, у яких вона здійснювалася.

Як показує зарубіжний досвід, кардинальні зрушення в технічному оснащенні виробництва, структурі праці й функціях працівників, впровадження нових форм організації праці призвели до того, що основою метою економічної стратегії та системи матеріального симулювання сучасних фірм і компаній стало досягнення не кількісних показників випуску продукції, а якісних параметрів виробництва, а саме: поліпшення використання устаткування, складу робочої сили, робочого часу, якості продукції, які будуть спрямовані на підвищення ефективності виробництва. Все це означає перехід від екстенсивних методів до інтенсивних методів господарювання. Отже, «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» [4].

В своїй науковій праці Л. І. Жидєєва та І. В. Стародуб відзначають, що в українській нормативно-правовій базі питання обліку й звітності за виплатами працівникам регулюються Національним положення (стандартом) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [5].

Потрібно зауважити, що НП(С)БО 26 чіткого визначення поняття «виплати працівникам» не наводить, а лише деталізує, які виплати до якої групи входять й надає визначення окремих термінів. Відповідно до НП(С)БО 26 виплати працівникам поділяють на п'ять груп (рис. 1.1).

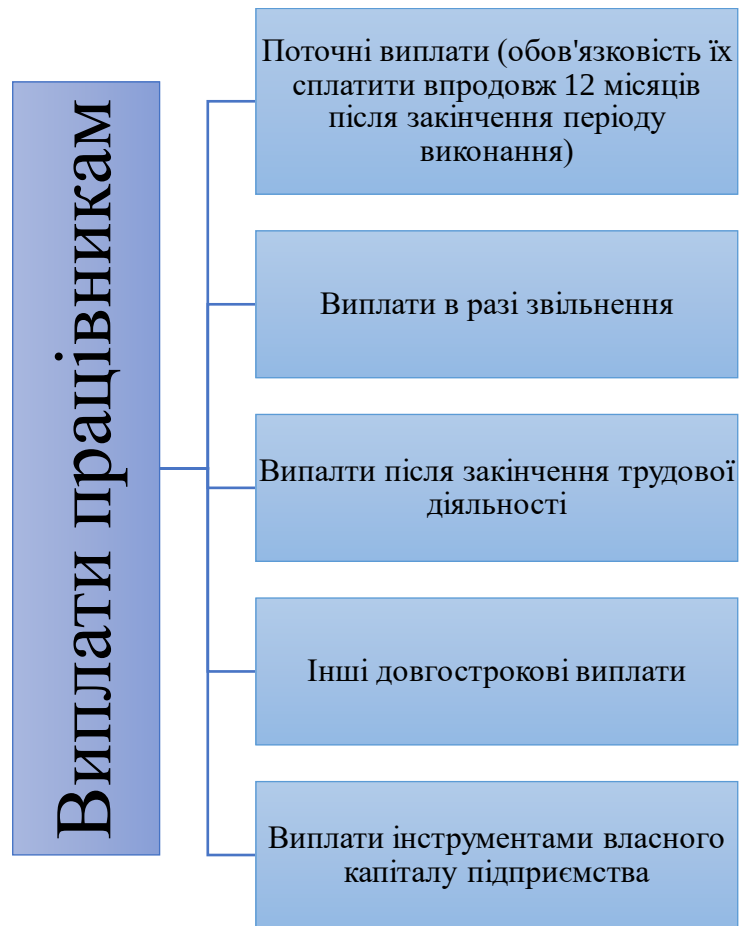


Рис. 1.1. Структура виплат працівникам згідно з НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» [6]

Маючи головні ознаки виплат працівників, їх визначити можна так: виплати працівникам – це усі форми поточної і майбутньої компенсації й додаткових благ, що суб'єкт господарювання їх надає самостійно чи через третю особу працівнику й членам його сім'ї відповідно до законодавства та внутрішньої практики в обмін на поточні, минулі й майбутні послуги в зв'язку із фактом минулих або поточних трудових відносин.

Виплати після закінчення трудової діяльності, які включають в себе програми із визначеним внеском й програми із визначеними виплатами, в НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» прописано механізм облікового відображення виплат після закінчення трудової діяльності, однак практика широкого його використання не передбачає. Це пов'язано із тим, що облік програм з визначеною виплатою є складним, тому що для визначення зобов'язань й витрат необхідно проводити актуарні оцінки і визначити можливі

актуарні прибутки й збитки. Нерозвиненість інститутів незалежних оцінювачів не дає упевненості у тому, що актуарні оцінки можуть бути джерелом надійної інформації стосовно зобов'язань й активів, пов'язаних з виплатами після закінчення трудової діяльності. Окрім того, відсутність економічної зацікавленості в наданні підприємствами якісної інформації користувачам фінансової звітності спричинює недоцільність здійснення витрат на одержання (й регулярну актуалізацію) експертних оцінок.

Розглянувши види поточних виплат, які наводяться у НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» й займають найбільшу частку у складі усіх виплат працівникам, можна із впевненістю стверджувати, що до цієї категорії відносяться будь-які виплати персоналу, що указані в Інструкції з статистики заробітної плати й в Законі України «Про оплату праці» та які підприємство планує здійснити у найближчі 12 місяців. До таких виплат належать:

- основна й додаткова заробітна плата;
- заохочувальні виплати (премії за результатами праці);
- оплата відпусток (в т. ч. й відпусток через хворобу у частині, оплачуваній за рахунок роботодавця);
- негрошові виплати (наприклад оплата транспортних виплат, оплата витрат на житло тощо) [2].

Всі ці виплати називаються поточними, якщо виплачуються вони на регулярній основі чи плануються до виплати не пізніше аніж закінчиться 12 місяців від дати балансу.

Н. М. Ткаченко 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» [7].

1. Основна заробітна плата складається із нарахованих винагород за виконану роботу відповідно встановлених норм праці (посадових обов'язків, норми часу, виробітку, обслуговування). До основної зарплати належать:

- «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 обсязі внутрішнє сумісництво» [8];

- «суми відсоткових або комісійних нарахувань залежно від обсягу доходів (виручки), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), у разі, якщо вони є основною заробітною платою» [8];

- «гонорар штатним працівникам редакцій газет, журналів, інших засобів масової інформації, видавництв, установ мистецтва й (або) оплата їх праці, що нараховується за ставками (розцінками) авторської (постановочної) винагороди, нарахованої на даному підприємстві» [8];

- «оплата при переведенні працівника на нижчеоплачувану роботу у випадках і розмірах, передбачених чинним законодавством, а також при невиконанні норм виробітку та виготовленні продукції, що виявилася браком не з вини працівника» [8];

- «оплата роботи висококваліфікованих працівників, залучених для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників» [8];

- «оплата праці за час перебування у відрядженні (не включає відшкодування витрат у зв'язку з відрядженням: добових, вартості проїзду, витрат на наймання житлового приміщення» [8];

- «вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці» [8]. В разі виплати зарплати натурою відповідно до Закону України «Про оплату праці» для відображення в звітах видана продукція оцінюється за цінами, які є не вищими собівартості в розмірі, що не перевищує 50% нарахованої зарплати за місяць.

- «оплата праці (включаючи гонорари) працівникам, які не перебувають у штаті підприємств (за умови, що розрахунки проводяться підприємством

безпосередньо з працівниками), за виконання робіт: згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду (за винятком фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності); згідно з обов'язками осіб, які є членами спостережної ради або ревізійної комісії акціонерного товариства; згідно з договорами між підприємствами про надання робочої сили» [8].

2. Додаткова заробітна плата – це винагорода за понаднормову працю, трудові успіхи, винахідливість й за особливі умови праці. Включає додаткова зарплата надбавки, доплати, гарантії й компенсації, передбачені чинним законодавством, премії, які пов'язані із виконанням виробничих завдань і функцій. До складу додаткової зарплати входять:

- «надбавки та доплати до тарифних ставок (окладів, посадових окладів) у розмірах, передбачених чинним законодавством» [8];
- «премії та винагороди, у тому числі за вислугу років, що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування» [8];
- «відсоткові або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки, окладу, посадового окладу» [8];
- «оплата роботи в надурочний час і у святкові та неробочі дні у розмірах та за розцінками, усталеними чинним законодавством» [8];
- «оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці, при підсумованому обліку робочого часу і в інших випадках, передбачених законодавством» [8];
- «суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівника» [8];
- «суми компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати» [8];
- «вартість безоплатно наданих окремим категоріям працівників відповідно до законодавства житла, вугілля, комунальних послуг, послуг зв'язку та суми коштів на відшкодування їхньої оплати» [8];

- «витрати, пов'язані з наданням безкоштовного проїзду працівникам залізничного, авіаційного, морського, річкового, автомобільного транспорту та міського електротранспорту» [8];

- «вартість безкоштовно наданого працівникам форменого одягу, обмундирування, що може використовуватися поза робочим місцем та залишається в особистому постійному користуванні, або сума знижки у разі продажу форменого одягу за зниженими цінами» [8];

- оплата за невідпрацьований час, оплата щорічних основних й додаткових відпусток відповідно до чинного законодавства.

3. Інші заохочувальні й компенсаційні виплати – це виплати в формі винагород за підсумками роботи за рік, виплати в рамках грантів, премії за спеціальними системами, положеннями, компенсації й інші грошові і матеріальні виплати, що не передбачені актами чинного законодавства. До них належать:

- оплата простою не з вини працівника;
- доплати й надбавки, непередбачені законодавством;
- суми, які виплачуються працівникам, що перебувають у відпустці із ініціативи адміністрації;

- виплати працівникам, які працюють на території радіоактивного забруднення;

- винагороди за відкриття, авторські винагороди;
- суми наданих соціальних й трудових пільг. Задля характеристики рівня оплати праці використовують такі поняття як реальна та номінальна заробітна плата.

Номінальна заробітна плата – це грошовий вираз вартості праці або нарахована сума грошей, яку одержує найманий працівник як винагороду за працю. Одиницею виміру номінальної зарплати є її погодинна ставка, визначається розмір якої співвідношенням попиту і пропозиції на сегментованому ринку праці. Впливають на рівень погодинної ставки оплати праці різні чинники, такі як: капіталоозброєність й ефективність праці; попит й

пропозиція в певному сегменті ринку; продуктивність та якість праці; фах й кваліфікація працівників; стан технології та складність праці; клімат та інше. Історично номінальна зарплата має тенденцію до зростання.

Однак, номінальна зарплата не надає точного уявлення про дохід на чинник праці, тому що у різний час за одну і ту ж суму грошей можна придбати різну кількість життєвих благ. Зростання вартості життя або, інакше кажучи, підвищення цін на послуги і товари, може призводити до зменшення купівельної спроможності номінального заробітку. Ось тому й доводиться розрізняти номінальну і реальну заробітну плату.

Реальна заробітна плата – це кількість послуг й товарів, яку можна придбати на номінальну зарплату за існуючого рівня цін й податків, чи натуральний вираз ціни праці. Таким чином, номінальна заробітна плата визначається трьома факторами: розміром податків, величиною номінальної заробітної плати та рівнем цін на послуги й товари. Рівень інфляції чи ціновий фактор в обчисленнях величини реальної зарплати враховується у вигляді цін споживчих послуг й товарів.

Зарплата виступає як один з головних регуляторів ринку праці. Проте не приділяється належна увага впливу заробітної плати на ринок праці та на зайнятість в Україні, що і призводить до негативних наслідків – руйнування мотивів й стимулів до праці, прискореного зростання безробіття.

Таким чином, виплати працівникам – це усі форми поточної і майбутньої компенсації й додаткових благ, що надає їх суб'єкт господарювання самостійно чи через третю особу працівнику й членам його сім'ї відповідно до законодавства та внутрішньою практикою в обмін на минулі, поточні та майбутні послуги й у зв'язку із фактом поточних і минулих трудових відносин.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та контролю розрахунків з оплати праці

Здійснення будь-якого господарського процесу пов'язане з використанням праці й її оплатою. Облік цього процесу повинен забезпечувати контроль за використанням праці, розміром оплати праці та розрахунками із робітниками й службовцями. Очевидно, що цей облік потребує особливої точності, тому що він зачіпає матеріальні інтереси людей.

Ключовим елементом будь-якої економічної системи є соціально-трудові відносини. Формування заробітної плати вимагає здійснення цілого комплексу дій, спрямованих на визначення розміру заробітної плати, принципів й основ нарахування, умов її виплати, розподілу та порівняння із іншими показниками фінансової служби підприємства. Тому, такий комплекс відповідальних дій потребує регламентації уповноваженими органами й офіційними письмовими документами.

На сьогодні чинне законодавство визначає два правові підходи – регулювання на державному рівні й договірне регулювання оплати праці. Нормативно-правові вимоги до бухгалтерського обліку й контролю розрахунків систематизовано можна подати за трьома рівнями оплати праці (табл. 1.1):

- регулювання на макрорівні чи на рівні держави – стосується загального впливу регуляторної бази, яка є спільною для всіх видів діяльності;
- мезорівень чи договірне регулювання на основі відомчих чи територіальних угод – правила розрахунків із працівниками окремих галузей або територій відповідно до їх специфіки професійної діяльності;
- мікрорівень чи рівень суб'єкта господарювання – правова база складається із правових документів, які розробляються самостійно підприємствами відповідно до положень чинного законодавства.

Таблиця 1.1

**Рівні нормативно-правового регулювання обліку й контролю розрахунків
з оплати праці**

Макроекономічний рівень	
Закони України	Кодекс законів про працю, ЗУ «Про оплату праці», ЗУ «Про відпустки», Податковий кодекс та ін.
Угоди	Генеральна угода
Положення, інструкції й постанови	НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», Порядок обчислення середньої заробітної плати, Інструкція із статистики заробітної плати та ін.
Мезоекономічний рівень	
Угоди	Галузеві й регіональні угоди
Мікроекономічний рівень	
Угоди	Колективна угода, контракт, трудовий договір
Установчі й розпорядчі документи	Наказ про облікову політику, статут, положення про оплату праці, преміювання та ін.

Основні сфери регулювання на національному рівні в Україні включають:

- затвердження розмірів мінімальної заробітної плати та інших соціальних гарантій (доходів громадян, пенсій, соціальної допомоги);
- встановлення структури заробітної плати (основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, інші заохочення чи винагороди);
- визначення форм й систем оплати праці;
- індексація заробітної плати;
- процес оподаткування доходів працівників;
- відповідальність роботодавців у разі порушення трудового законодавства.

Основною базою усього трудового законодавства є Конституція України, яка говорить про те, що «кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується. Кожен має право на належні, безпечні і здорові умови праці, на заробітну плату, не нижчу від визначеної законом» [9].

Кодекс законів про працю України (КЗпП) гарантує трудові права. Цей нормативно-правовий документ регулює загальні трудові відносини та оплату виконаної роботи. Відповідно КЗпП регулює режими праці й відпочинку, гарантії працівників, винагороди й стягнення.

Закон України «Про оплату праці» також висвітлює організаційні сторони оплати праці. Закон України «Про оплату праці» регламентує: «основні напрямки регулювання оплати праці на державному рівні, а саме затвердження розміру мінімальної заробітної плати» [2].

Питання оподаткування й інших зборів фонду оплати праці регулюються податковим законодавством. Розділ четвертий цього нормативно-правового документа свідчить, що «виплати у формі заробітної плати – складова частина загального оподатковуваного доходу» [10]. Також Податковий кодекс містить певний перелік умов для робітників як платників податку.

Відображення інформації щодо виплат працівникам у бухгалтерському обліку, фінансовій і статистичній звітності також потребує стандартизації та регламентації. Відповідальними нормативно-правовими документами є НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» та МСБО 19 «Виплати працівникам» [11].

Правила обчислення середньої заробітної плати для виплат лікарняних, відпускних, вихідної допомоги, оплати відрядження засвідчуються Порядком обчислення середньої заробітної плати №100.

У сферу державного регулювання також відносяться гарантійні й компенсаційні внески та порядок їх нарахування. Це означає, те що держава зобов'язує роботодавців компенсувати робітнику додаткові витрати на оплату праці – робити доплату. На цьому рівні також здійснюється регулювання про надання відпусток. Конституція України гарантує громадянам право на відпустку. Більш детально повідомляє умови, за яких роботодавець надає відпустки Кодекс законів про працю України [12] та Закон України «Про відпустки» [13].

Договірне регулювання відіграє важливу роль у організації оплати праці. Здійснюється договірне регулювання завдяки системі угод, що укладені

відповідно до законодавства. В Україні існують такі типи договірної регулювання на мікроекономічному, макроекономічному та мезоекономічному рівнях:

- національне регулювання (генеральна угода);
- регіональне чи територіальне регулювання (територіальна угода);
- галузеве регулювання (галузева/міжгалузева угода);
- локальне регулювання (колективний договір чи контракт).

Таким чином, на національному рівні Генеральна угода виступає регулятором реалізації основних принципів й норм соціально-економічної політики та трудових відносин, які пов'язані з наступними питаннями:

- утворення тарифної системи й нормування праці;
- з'ясування мінімальних розмірів надбавок й доплат за міжгалузевим характером;
- встановлення порядку стосовно перегляду мінімальних тарифних ставок й окладів у разі, якщо відбудеться індексація;
- з'ясування мінімальних розмірів тарифних ставок й окладів відповідно складнощі умов праці.

Угоди, виділені та закріплені в генеральній угоді є обов'язковими й вважаються мінімальною основою для визначення розміру заробітної плати в процесі укладання угод на нижчих рівнях контролю.

Галузеві угоди передусім захищають інтереси працівників і роботодавців окремих галузей. На галузевому рівні регулюються питання щодо трудових відносин й охорони праці, оздоровлення, медичного обслуговування, соціального забезпечення, пільг, компенсацій та ін.

Законодавчий рівень офіційно закріпленого переліку правил й норм, які могли б відображатися в територіальних угодах не має, однак Закон України «Про колективні договори і угоди» свідчить про те, що: «регіональні договори мають необхідність передбачити включення норм вищих рівнів договірної регулювання» [14]. На рівні окремого суб'єкта господарювання питання оплати праці регулюється за допомогою колективних договорів – нормативно-

правового акту, який регулює відносини між роботодавцем й працівником на підприємстві. Цей документ викладає специфікацію як узгоджену угоду вищого рівня. Відповідно до чинного законодавства колективні договори повинні містити положення про зміни в організації виробництва й праці, затверджені на підприємстві форми й системи оплати праці, розміри зарплати і надбавок праці, а також тривалість робочого часу та режим роботи підприємства.

Існує також й інший підвид договірної регуляції – індивідуально-договірний порядок встановлення трудових відносин, який в свою чергу реалізується шляхом укладання трудових договорів або його різновиду – контракту, і визначає умови праці кожного працівника та їх оплату на підприємстві.

Висновки до першого розділу

1. На сьогодні українська правова та наукова база загального визначення поняття «оплата праці» не має, тому аналіз даної категорії здійснюється через уже сформоване положення й дефініцію заробітної плати.

2. Багато вітчизняних науковців проводили дослідження змісту економічної категорії «заробітна плата», хоча єдиного підходу щодо цього поняття не існує. Однак, можна запропонувати таке трактування заробітної плати, зокрема, що це оплата за виконану роботу працівника, яка відображає соціально-економічне становище у національній економіці й рівень життя в суспільстві, надаючи працівникові та його сім'ї можливість отримувати усі необхідні блага й накопичувати на майбутнє, а виплати працівникам – це усі форми поточної і майбутньої компенсації й додаткових благ, що надає їх суб'єкт господарювання самостійно чи через третю особу працівнику і членам його сім'ї відповідно до законодавства та внутрішньої практики в обмін на минулі, поточні та майбутні послуги.

3. Форма і система оплати праці є основними показниками для визначення індивідуальної заробітної плати. На підприємстві вибір системи й форми оплати праці залежить від сфери діяльності, характеру трудових операцій й технологічних процесів, що застосовує організація в процесі виробництва. Головним мотиваційним чинником оплати праці є вимога до власників й керівництва підприємства усвідомлено підходити щодо вибору системи і форми оплати праці, оскільки від цього залежить досягнення максимального рівня майбутнього виробництва.

4. Підприємства України використовують дві форми тарифної системи – відрядна та почасова, а також застосовують два види систем оплати праці – безтарифну й тарифну.

5. Законодавче регулювання щодо обліку та контролю розрахунків із оплати праці здійснюється на державному й договірному рівнях. Регулювання на державному рівні здійснює контроль й дотримання основних прав працівників

стосовно праці й її оплати за умови, що роботодавці забезпечують мінімальні соціальні гарантії. Договірне регулювання акцентує увагу на законодавчих нормах на рівні усієї держави, галузі, окремих регіонів і конкретних підприємств.

6. Заробітна плата є однією із найскладніших категорій в економіці й одним із найважливіших економічних і соціальних явищ. За сучасних ринкових умов, заснованих на трудовій зайнятості, заробітна плата є ціною товару, за якою працівники продають свою робочу силу. Для працівника, який працює за наймом, заробітна плата – це трудовий дохід, отриманий від реалізації його трудової здатності. Для суб'єкта господарювання заробітна плата є елементом витрат виробництва. Для країни зарплата є об'єктом державного регулювання та оподаткування.

РОЗДІЛ 2. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ НА ПІДПРИЄМСТВІ ПАТ «КИЇВПРОЕКТ»

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

Питання формування облікової політики підприємства стосовно розрахунків за виплатами працівникам вченими практично не досліджувалося. Вони згадувалися лише в контексті витрат підприємства, а не окремо. Дана ситуація, в основному, пов'язана із високим рівнем регламентації оплати праці як об'єкта фінансового обліку. Проте, оплата праці є також об'єктом управлінського обліку, тому є актуальним дослідження факторів впливу щодо формування облікової політики стосовно розрахунків за виплатами працівникам.

Організаційний аспект відображає порядок організації роботи органу бухгалтерського обліку, методичний аспект відображає вибрані способи обліку об'єктів, технічний аспект відображає реалізацію цих способів у документообігу, облікових регістрах.

В розділі облікової політики щодо організації облікових робіт розрахунків за виплатами працівникам необхідно відобразити: перелік осіб, які відповідальні за ведення обліку виплат працівникам й їх посадові інструкції; систему внутрішнього контролю; комерційну таємницю й порядок її захисту; перелік центрів витрат й сфер відповідальності тощо.

В методичні часині облікової політики потрібно вказати: системи й форми оплати праці, які застосовуються на підприємстві; порядок нарахування за невідпрацьований час, інших заохочувальних виплат; порядок визнання нарахованої суми виплати за поточними зобов'язаннями; перелік нормованих робіт; перелік об'єктів витрат й об'єктів калькулювання; варіант обліку витрат (із використанням рахунків усіх класів, із використанням рахунків усіх класів, окрім рахунків класу 8 «Витрати за елементами», із використанням рахунків усіх класів, окрім рахунків класу 9 «Витрати діяльності») тощо.

Технічний аспект облікової політики стосовно витрат підприємства на виплати працівникам має включати такі складові: форми первинних документів для розрахунків за виплатами працівникам; робочий план рахунків у розрізі центрів витрат й центів відповідальності; облікові реєстри; технологію обробки облікової інформації; схеми (графіки) документообороту; порядок проведення інвентаризації зобов'язань за виплатами працівникам; склад, порядок й строки подання внутрішньої звітності тощо.

Необхідність розробки облікової політики на підприємстві виникає у двох випадках:

- законодавство передбачає кілька варіантів способів бухгалтерського обліку й підприємство обирає один із них;
- законодавча регламентація відображення у бухгалтерському обліку окремих господарських операцій не розроблена, то тоді підприємство самостійно розробляє власні способи ведення обліку.

Однак, потрібно враховувати також й те, що необхідність розробки облікової політики на підприємстві спричинена, 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, актах (положеннях, інструкціях, директивах, рекомендаціях, наказах тощо), які безпосередньо регулюють організацію бухгалтерського обліку і звітності, а також вимогах господарського і цивільного права» [15]. Тому ступінь свободи конкретного підприємства в формуванні облікової політики законодавче обмежений державною регламентацією бухгалтерського обліку в вигляді переліку методів й процедур обліку.

Проте, передбачаються допустимі альтернативні варіанти й у підприємства є можливість вибору конкретних способів оцінки і калькулювання, складу бухгалтерських рахунків. Саме ці обставини дозволяють стверджувати про те, що необхідність розробки облікової політики підприємства об'єктивно

зумовлена. В законодавчому порядку встановлена необхідність облікової політики підприємства. Зокрема, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [15].

Тому, бухгалтерський облік на підприємстві починається із розробки облікової політики. Здійснюється документальне оформлення облікової політики підприємства в вигляді наказу про облікову політику, який набуває статусу юридичного документу після його затвердження. Наказ про облікову політику являється основним внутрішнім документом, який регулює організацію облікового процесу на підприємстві і є обов'язковим для виконання усіма службами й працівниками підприємства.

Офіційно типову форму наказу про облікову політику не затверджено. Підприємства самостійно встановлюють «норми» облікової політики (які повинні базуватися на нормах НП(С)БО), з урахуванням специфіки своєї діяльності. Щоб правильно організувати облік виплат працівникам будь-якого підприємства, бухгалтер керується документами із даного питання, до яких належать нормативні та законодавчі акти. Нормативна база підприємства із питання регулювання заробітної плати представлена в табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Нормативно-правова база регулювання питань оплати праці

Документ	Відносини, що регулюються документом
Колективний договір підприємства	Визначає відносини працедавця й найманих працівників в сфері виробництва, у сфері оплати праці, умов праці й відпочинку, в сфері зайнятості населення, у сфері соціального захисту й задоволення духовних потреб працівників.
Норми виробітку й розцінки	Наводяться норми виробітку й розцінки за виконані відрядні роботи.
Положення про оплату праці	Визначає загальні засади оплати праці на підприємстві й порядок преміювання за показники роботи.
Наказ про облікову політику підприємства	Визначає альтернативні підходи до відображення в обліку й звітності інформації про виплати працівникам і формування забезпечень виплат.

Положення про фонди матеріального заохочення й соціального розвитку	Визначається порядок формування й використання відповідних фондів.
---	--

Основою організації виплат працівникам являється тарифна система оплати праці, до якої належать тарифні ставки, тарифні сітки, схеми посадових окладів. Тарифна система виплат працівникам застосовується для розподілу робіт залежно від їхньої складності, а працівників – залежно від їх кваліфікації й за розрядами тарифної сітки. Вона являється основою формування й диференціації розмірів заробітної плати.

Нормування праці є складовою частиною оцінки її результатів й нарахування зарплати більшості категорій працівників. Нормування праці відбувається для визначення: мінімально допустимого обсягу роботи, який працівник повинен виконати за певний проміжок часу (зміну, годину); максимально допустимого часу, який необхідний для виконання конкретної роботи чи операції. Форми й системи оплати праці – це сукупність певних понять та правил, за допомогою яких оплати праці залежить від фактичних результатів (витрат) праці.

На підприємстві побудова обліку виплат працівникам залежить від багатьох факторів: чисельності працюючих й їхнього якісного складу (професії, категорій); структури підприємства (наявність ділянок, цехів, структурних підрозділів); застосування форм й систем оплати праці (погодинна, відрядна, змішана); режиму роботи підприємства (тривалість робочого тижня, одно-, двох- чи трьохзмінний робочий день); строків виплати зарплати, а також основних завдань, які мають забезпечити системний облік розрахунків за виплатами працівникам.

Підприємства ведуть бухгалтерський облік виплат працівникам, таким чином, щоб забезпечити своєчасне і правильне нарахування та виплату зарплати працюючого, повно відбити її у собівартості продукції (послуг, робіт) в розрізі структурних підрозділів та підприємства в цілому, зробити розрахунки із

бюджетом по податках, які були утримані з доходів громадян, правильно сформувати фонд оплати праці, а також нарахувати і перерахувати єдиний соціальний внесок.

Якість бухгалтерського обліку виплат працівникам безпосередньо залежить від ступеня застосування комп'ютерної техніки для обробки і узагальнення інформації про нараховану зарплату, зроблених із неї відрахувань та утримань, а також сум, які належать до виплати.

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

Наведений спектр показників є сукупністю необхідної інформації, яка характеризує використання трудових ресурсів, рух персоналу підприємств та продуктивність праці розраховуючи на одного працівника. На основі аналізу цих показників здійснюється впровадження прогресивних методів праці, контроль за використанням робочого часу, дотриманням правильного співвідношення між кількістю робітників й інших категорій персоналу.

Об'єктами оперативного обліку і статистичного узагальнення є показники чисельності персоналу та витрат робочого часу. Втім, ці показники, завдяки тісному зв'язку із обліком виплат працівникам підлягають обробці та узагальненню разом з чисто бухгалтерськими показниками.

На ПАТ «Київпроект» затверджено систему оплати праці відповідно до колективного договору підприємства.

В колективному договорі, із врахуванням норм й гарантій, які передбачені законодавством і угодами, встановлюються наступні умови у сфері виплат працівникам конкретного підприємства: визначаються системи оплати праці; фонди оплати праці; тарифні сітки; норми праці та грошові розцінки; схеми посадових окладів; премії, які входять до системи оплати праці, види й

розміри матеріального заохочення; надбавки й доплати, які перевищують розміри, встановлені законодавством; компенсаційні й гарантійні виплати.

Слід зазначити, що зміст колективного договору включає як норми оплати праці, які встановлені законодавством та угодами, так й норми підвищеної оплати. Перший комплекс норм носить інформаційний характер, другий – є власне локальними правовими нормами певного підприємства.

На ПАТ «Київпроект» затверджено таку систему оплати праці:

- для адміністративного персоналу – за штатним розписом;
- для допоміжних робітників – за тарифними ставками (окладами);
- для робітників основного та допоміжного виробництва – за відрядними розцінками.

Основу встановлення розмірів зарплати й норм продуктивності праці на досліджуваному підприємстві працівникам становлять мінімальні державні і галузеві гарантії із оплати праці, тарифна сітка, тарифні розряди робіт й норми продуктивності, умови й розміри матеріального стимулювання, які визначені колективним договором підприємства.

На ПАТ «Київпроект» запроваджено обліковий період тривалістю рік, в кінці кожного місяця нараховують працівникам відповідну заробітну плату згідно із діючими умовами оплати праці: нарахування основної зарплати, доплат й надбавок, в тому числі за роботу у нічний і вечірній час, святкові й неробочі дні, а після закінчення облікового періоду, якщо є надурочні години, то надурочну роботу оплачують згідно із чинним законодавством.

Ефективність роботи на підприємстві великою мірою залежить від додаткового матеріального заохочення. Окрім зазначеної оплати, підприємство встановлює інші види додаткової оплати, згідно з умовами колективного договору. Зокрема, ефективним видом матеріального заохочення визначено доплату, встановлену за перевиконання змінних норм продуктивності чи сезонних завдань. Підприємства роботу, що виконується якісно понад встановлену змінну норму, оплачують за подвійними чи підвищеними розцінками.

Проаналізувавши розпорядчі документи досліджуваного підприємства в частині питань облікової політики, було встановлено, що найбільше уваги щодо оплати праці у Наказі про облікову політику підприємства приділено питанню визначення системи й форми оплати праці.

Ваговим аспектом облікової політики у частині виплат працівникам є використання систем й форм оплати праці на підприємствах, оскільки правильна їх організація дає змогу достовірно оцінити затрати праці й підвищити її продуктивність. Такі проблемні питання як розподіл витрат на оплату праці і встановлення трудових й соціально-побутових пільг не набули розгляду. Звідси випливає, що в обліковій політиці підприємства не розглядаються розрахунки за виплатами працівникам, що впливає на вибір ефективних й своєчасних управлінських рішень стосовно оптимізації розміру їх витрат.

Вищевикладене дозволяє стверджувати, що бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам має бути спрямований на використання встановленого обсягу робочого часу, мотивацію до зростання продуктивності праці та повному висвітленню загальної чисельності працівників задля ефективності оподаткування. Для цього кожне підприємство має чітко розподілити функціональні обов'язки облікового забезпечення між структурними підрозділами.

Загалом, одним із важливих напрямів вдосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам являється зменшення частки документообороту шляхом впровадження багатоденного і накопичувального формату документування, використання типових форм документів, які адаптовані до використання в умовах застосування програмного забезпечення. Зауважимо, що всі наступні зміни щодо організації обліку розрахунків за виплатами працівникам мають реалізовуватися через установлення єдиних умов відтворення трудових ресурсів незалежно від форм власності, через зростання вартості трудових ресурсів; зростання частки мінімальної заробітної плати у середній заробітній платі, через вдосконалення механізмів державного

регулювання виплат працівникам; зростання тарифної частки у заробітній платі тощо.

Отже, основні питання, які повинні бути відображені у наказі про облікову політику підприємства у частині розрахунків за виплатами працівникам: встановлення системи нормування праці; визначення системи й форми оплати праці; порядок відображення розрахунків з оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку. Через те що прийоми облікової політики визначаються певними принципами, то вони на підприємстві мають найповніше розкритися при методичному обґрунтуванні обліку виплат працівникам.

2.2. Аналітичний та синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам та шляхи його удосконалення

Регістри бухгалтерського обліку застосовуються для фіксації даних щодо господарських операцій. Вони являються невід'ємною частиною інформаційного забезпечення обліково процесу, їх функціональність й зручність значною мірою визначає ефективність та інформативність облікової системи підприємства. Тому на сьогодні залишається актуальним питання вдосконалення регістрів журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку, що сприятиме оперативному та повному фіксуванню усіх господарських операцій.

Відповідно до чинних положень синтетичний й аналітичний облік виплат працівникам здійснюється в формах регістрів журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку.

Перелік показників із обліку праці й її оплати, підлаштований до потреб аналітичного та синтетичного обліку й складання звітності з праці, представлено в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Перелік показників із обліку заробітної плати

Назва показників		Призначення показників	Носії інформації
Умовно постійні	Умовно змінні		
- Назва структурного підрозділу. - Прізвище, ім'я й по батькові працівника. - Ідентифікаційний номер. - Табельний номер. - Посада, робоча професія, розряд. - Посадовий оклад, тарифна ставка, відрядна розцінка.	- Платіжний період. - Кількість відпрацьованих годин. - Кількість відпрацьованих днів. - Обсяг виробітку.	- Для обліку виробітку. - Для обліку відпрацьованого робочого часу. - Для нарахування зарплати працівникам за платіжний період. - Для виплати заробітної плати.	- Відомість обліку працівників підрозділу. - Табель обліку відпрацьованого робочого часу. - Штатний розпис. - Наряд на відрядну роботу. - Розрахунково-платіжна відомість працівника.

- Нормативи премій, доплат й інших винагород за видами. - Нормативи утримань за видами.		- Для узагальнення зарплати в розрізі працівників й у цілому по підприємству за її формами, видами та категоріями працюючих. - Для обліку поточної заборгованості із оплати праці.	- Маршрутний лист. - Розрахунково-платіжна відомість зведена. - Звіт з праці.
--	--	---	---

З таблиці видно, що показники поділяються на умовно постійні, які в незмінному вигляді використовуються протягом тривалого періоду часу, й змінні, які щомісячно вводяться в систему обліку із метою нарахування заробітної плати.

Підприємство ПАТ «Київпроект» для обліку розрахунків за виплатами працівникам використовує синтетичний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Ведеться на цьому рахунку узагальнення інформації про розрахунки із персоналом з оплати праці за усіма її видами та розрахунки за неoderжану персоналом в установлений термін суму із оплати праці (розрахунки з депонентами).

Субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» наведені на рис. 2.1.

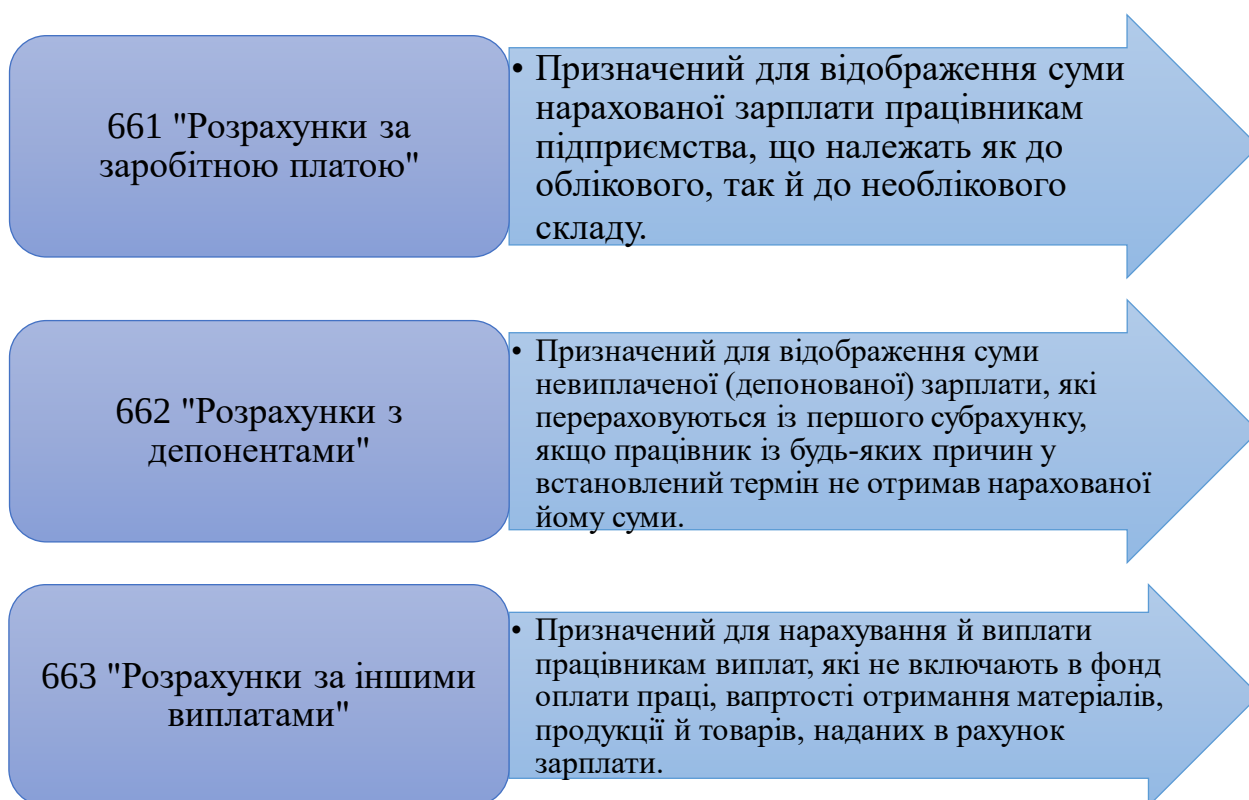


Рис. 2.1. Субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» [16]

За рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» може бути розгорнутий залишок: дебетовий, який показує заборгованість працівників підприємству за заробітною платою, а кредитовий, що відображає заборгованість підприємства працівникам за заробітною платою.

За дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображають виплачені суми, включаючи усі види утримань із оплати праці, вартість натуральної оплати, депонування сум невиключеної заробітної плати.

За кредитом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» обліковуються суми нарахованої зарплати й виплати, що не належать до фонду оплати праці.

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

- із застосуванням рахунків класів 8 і 9;
- без застосування рахунків класу 8;

- малим й неприбутковим підприємствам лише за допомогою рахунків класу 8.

Одним із головних елементів витрат операційної діяльності підприємства є витрати підприємства на оплату праці. Вони пов'язані практично з всіма видами діяльності підприємства, а тому при їх відображенні потрібно керуватися Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

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

НП(С)БО 9 «Запаси» передбачає, що до складу первісної вартості запасів, які придбані за плату входять витрати на оплату праці працівників, що виконують вантажно-розвантажувальні роботи й транспортування запасів.

НП(С)БО 16 «Витрати» передбачає, що до виробничої собівартості продукції (послуг, робіт) суми оплати праці включають в складі прямих й в складі розподілених змінних й постійних загальновиробничих витрат. До прямих витрат на оплату праці відносять заробітну плату й інші виплати працівникам, що зайняті виробництвом продукції, виконанням робіт чи наданням послуг, які можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат. Відображаються такі витрати за дебетом рахунка 23 «Виробництво».

Належить до загальновиробничих витрат: оплата праці загальновиробничого персоналу; заробітна плата апарату управління цехами; оплата простоїв, браку; оплата праці працівників, зайнятих вдосконаленням технології й організації виробництва, поліпшенням якості продукції тощо. Такі витрати відображають за дебетом рахунка 91 «Загальновиробничі витрати».

Витрати підприємства на оплату праці, що пов'язані із операційною діяльністю підприємства, але не належать до виробничої собівартості продукції, поділяють на:

- адміністративні витрати (рахунок 92);

- витрати на збут (рахунок 93);
- інші операційні витрати (рахунок 94);
- інші витрати (рахунок 97).

Витрати на оплату праці апарату управління підприємства й витрати на його утримання належать до адміністративних витрат. Оплату праці й комісійну винагороду торговельним агентам, продавцям та працівникам, які забезпечують збут продукції (послуг, робіт) включають до витрат на збут. Виплати матеріальної допомоги робітникам й службовцям, зарплату працівникам за утримання об'єктів соціальної сфери відносять до інших операційних витрат.

Аналітичний облік розрахунків по зарплаті має стільки ж рахунків, скільки на підприємстві за обліковим складом працюючих, тобто це облік розрахунків по зарплаті по кожному працюючому окремо. Сума усіх нарахувань зарплати по кожному аналітичному рахунку дорівнюватиме кредитовому обороту синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» за звітний місяць, тобто сумі нарахованої зарплати по відділу, цеху, підприємству у цілому. Сума усіх відрахувань за аналітичними рахунками дорівнюватиме дебетовому обороту синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Заробітна плата це один з елементів витрат виробництва й одна з важливих статей собівартості продукції. Задля включення її до складу витрат, вся нарахована у розрахункових й розрахунково-платіжних відомостях зарплата групується за напрямками витрат (дільниць, цехів, інших структурних підрозділів) в спеціальній відомості.

«Синтетичний облік розрахунків з оплати праці ведеться в Журналі №5, 5А, журналах-ордерах №10, 10/1, а також в електронних реєстрах. Журнал 5 відкривається кожного місяця, в ньому відображаються нарахування зарплати та пов'язаних з нею сум відрахувань на соціальні заходи та забезпечення майбутніх витрат» [17].

На ПАТ «Київпроект» на підставі розрахунково-платіжної відомості чи Книги обліку розрахунків із оплати праці відображають обороти у дебеті. Зведена відомість нарахування й розподілу оплати праці і відрахування на

соціальні заходи по об'єктах бухгалтерського обліку. Підставою для складання відомості є накопичувальні відомості, журнали обліку витрат, первинні документи з обліку праці. Вона містить інформацію про суму оплати праці, яка була нарахована й відрахування з неї та про відпрацьовані години.

На ПАТ «Київпроект» аналітичний облік розрахунків за виплатами працівникам ведуть у розрізі кожного працівника, виділяючи види виплат й утримань. «Для нових співробітників відкривається Особовий рахунок, що застосовується для записів всіх видів нарахувань та утримань із заробітної плати» [17]. Підставою для записів являються первинні документи із обліку виробітку і виконання робіт, відпрацьованого часу й документів на різні види виплат.

Усі підрозділи підприємства в установлений час здають до бухгалтерії первинні документи із обліку відпрацьованого часу й виробітку. У бухгалтерії ці документи опрацьовуються і групуються за табельними номерами, потім їх застосовують для складання розрахунково-платіжних відомостей. В відомості є дані про кожне із нарахувань за видами виплат, утримання із оплати праці й суми, які будуть видані кожному працівнику.

Заробітна плата на ПАТ «Київпроект» надходить на банківські платіжні картки. Задля цього між банком та підприємством укладається договір про розрахунково-касове обслуговування підприємства для видачі зарплати за допомогою платіжної картки. Але для цього працівник підприємства має також укласти договір із банком про відкриття карткового рахунку.

Зведена відомість нарахування і розподілу оплати праці й відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат призначена для горизонтальної систематизації даних щодо суми нарахованої оплати праці за окладами й тарифами, преміями і заохоченнями, оплатою відпусток, компенсаційними соціальними виплатами, оплатою іншого невідпрацьованого часу й іншими виплатами працівникам в розрізі об'єктів обліку (кредит рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»).

Книга обліку розрахунків із депонентами призначена для обліку розрахунків із працівниками, які не одержали з різних причин зарплату в установленний термін і яка повинна бути повернута на рахунок в банк.

Зведена відомість розрахунків з робітниками і службовцями складається із двох умовних частин. Перша частина відомості призначена для вертикального групування й інформації про заборгованість на початок місяця; нарахування, що входять до фонду заробітної плати (відпускні, заробітна плата); нарахування, які не входять до фонду заробітної плати (допомога по вагітності й пологах, допомога з тимчасової непрацездатності, інші виплати в розрізі відділень, ферм, бригад або розрахунково-платіжних відомостей). Друга частина призначена для відображення узагальненої інформації щодо суми виданої готівки за поточний місяць; інших перерахування, а також утримання податку з доходів фізичних осіб, суми єдиного соціального внеску тощо.

Для відображення інформації по рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» використовують Журнал-ордер №5-Б с.-г., де відображається нарахована заробітна плата й пов'язані з нею утримання на соціальні заходи і забезпечення майбутніх витрат.

Основними перевагами використання Журналу-ордера №5-Б с.-г., є економічне групування операцій, простота й обмеженість записів даних щодо операцій виплат працівникам й соціальних відрахувань. Застосування цієї форми бухгалтерського обліку дозволяє значно знизити трудомісткість процесів за рахунок поєднання у одному регістрі синтетичного та аналітичного обліку, систематичних й хронологічних записів, скасування низки регістрів. Така форма обліку полегшує складання звітності та підвищує контрольне значення обліку.

У Балансі для відображення інформації щодо стану розрахунків підприємства за заробітною платою і єдиним соціальним внеском призначені такі рядки: 1155 «Інша поточна дебіторська заборгованість», 1625 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування», 1630 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками із оплати праці».

В Звіті про фінансові результати вищезазначена інформація наводиться у розділі III «Елементи операційних витрат» в таких рядках: 2505 «Витрати на оплату праці», 2510 «Відрахування на соціальні заходи», 2520 «Інші операційні витрати» (у частині витрат на оплату праці й нарахувань на соціальні заходи, що включають до інших операційних витрат).

В Звіті про грошових коштів відображають витрачання коштів на виплати працівникам за рядком 3105, із рядку 3110 «Відрахування на соціальні заходи» вказують сплату єдиного соціального внеску.

Облік єдиного соціального внеску ведеться на рахунку 65 «Розрахунки за страхування». За дебетом рахунку відображають перерахування єдиного соціального внеску у Пенсійний фонд й нарахування допомог за рахунок коштів соціального страхування, за кредитом – відображають нарахування єдиного соціального внеску.

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

- перейменувати субрахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» на «Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

- до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» увести такі субрахунки як: 661 «Розрахунки з оплати праці в грошовій формі»; 662 «Розрахунки з оплати праці у натуральній формі»; 663 «Розрахунки із депонентами»; 664 «Розрахунки за іншими виплатами» задля детальнішого відображення специфіки грошової та натуральної оплати праці. Для посилення аналітичності обліку штатних й позаштатних працівників увести субрахунки другого порядку до субрахунку 661: 6611 «Заробітна плата облікового складу»; 6612 «Заробітна плата поза облікового складу»; 6613 «Інші види виплат». Також увести субрахунки другого порядку до субрахунку 664: 6641 «Виплати за рахунок держсоцстраху»; 6642 «Оплата лікарняних»; 6643 «Матеріальна

допомога» – задля більш детальнішого відображення в обліку виплат, які не належать до фонду оплати праці.

Найбільш відповідальною й трудомісткою є обліково-аналітична робота з розрахунку за виплатами працівникам. Розрахунок заробітної плати потрібно, як правило, виконати за короткий проміжок часу між наданням інформації й виплатою працівнику. Тому попередньо організований порядок її обліку допоможе надати необхідну інформацію й зекономити час. Окрім того, правильно організований бухгалтерський облік виплат працівникам має враховувати усі вимоги законодавства на державному рівні та на рівні кожного окремого суб'єкту господарювання.

Одним із важливих питань подальшого реформування системи бухгалтерського обліку виплат працівникам є удосконалення діючої моделі аналітичного обліку, тому що дані аналітичного обліку відіграють значну роль, характеризуючи розміщення й склад персоналу за місцями його використання, обсяг продукції, відпрацьований та невідпрацьований час, виконання норм, фонд заробітної плати і його структура.

Обов'язок застосування ідентифікаційного номера працівника в розрахунках із оплати праці встановлено нормативними документами. Однак, будучи елементом податкових розрахунків, він не несе контрольного чи аналітичного навантаження в процесах нарахування зарплати. Для підвищення аналітичності облікової інформації доцільно буде запровадити для кожного працюючого табельний номер в складі шифру структурного підрозділу й порядкового номера працівника в відомості обліку особового складу цього підрозділу.

«Застосування табельних номерів оптимізує введення облікової інформації щодо кожного працівника у систему, унеможливорює 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» [18].

В таблиці 2.3. наведено запропоновані зміни у структурі рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Таблиця 2.3

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

Автори	Субрахунки
О. Покатаєва, Г. Кошулинська	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»:
	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»
М. Корягін, О. Попкова	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»:
	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»
Л. Мельянцева	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»:
	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»

Джерело: [19-21]

Проаналізувавши праці вчених, важко абсолютно погодитися з запропонованими моделями аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівника, оскільки кожен з наведених варіантів не у повній мірі враховує види виплат працівникам, що здійснюються відповідно до чинного законодавства

України. З метою вдосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам й узагальнюючи наведені вище варіанти, можна надати пропозицію ввести такі субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», що відображені в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Запропонована 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

«Застосування в практичній діяльності запропонованої моделі аналітичного 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» [22].

Одним з можливих напрямів вдосконалення оплати праці є підвищення матеріальної зацікавленості працівників, надбавки, преміювання, надання відпусток тощо. Керівництву підприємства потрібно побудувати добрі відносини у колективі, щоб саме цей психологічний фактор допоміг й сприяв поліпшенню працездатності виробництва.

Ще одним напрямом успішного вирішення завдань обліку виплат працівникам є використання різноманітних комп'ютерних програм для автоматизації обліку.

Ведення обліку праці, нарахування й виплати працівникам є важливим елементом системи обліку й управління підприємством, тому що, з однієї

сторони, допомагає визначити суму витрат підприємства на оплату праці й відповідно визначити фактичну собівартість виготовленої продукції, виконаних робіт і наданих послуг, а з іншої сторони, дозволяє максимально ефективно використовувати наявні трудові ресурси.

Впровадження автоматизованої системи обробки облікової інформації дозволить не лише скоротити час розрахунків й обліку оплати праці, а і дозволить з найменшими затратами у визначені терміни отримати інформацію, необхідну для управління підприємством. Автоматизація облікового, аналітичного й контрольного процесу підвищує оперативність і точність облікової інформації, скорочує кількість ручних операцій, запобігає можливим помилкам у ручних розрахунках, тим самим забезпечуючи правильність нарахування зарплати працівникам підприємства й нарахування обов'язкових платежів до фондів і бюджету. При цьому суттєво зростає ефективність роботи бухгалтера, тому що засоби автоматизації бухгалтерського обліку дають можливість швидко нараховувати заробітну плату, лікарняні, відпускні, створюють відповідні бази даних задля створення звітів й інших документів.

2.3. Шляхи удосконалення обліку виплат працівникам в умовах використання інформаційних систем і комп'ютерних технологій

В сучасних умовах економіки України однією з головних проблем є вдосконалення автоматизації системи бухгалтерського обліку, контролю, аналізу й звітності, головним напрямом якого є застосування спеціальних комп'ютерних програм.

Вагому роль у підвищення ефективності трудових ресурсів й управління ними відіграє сформована облікова політика стосовно організації обліку праці й заробітної плати, яка повинна забезпечувати достовірність інформації про нарахування зарплати та трудомісткість виготовленої продукції. Використання комп'ютерної техніки й спеціальних програмних продуктів дає змогу змінити зміст й організацію праці облікового персоналу шляхом скорочення кількості ручних операцій, що використовуються при обробці первинної документації, заповнення реєстрів й звітних форм та систематизації облікових показників.

«Упровадження інформаційних систем фінансово-економічного характеру є необхідною умовою успішного функціонування підприємства в сучасних умовах. Ведення автоматизованого обліку праці, нарахування та виплата заробітної плати є важливими елементами системи обліку та управління підприємством, оскільки, з одного боку, допомагає визначити суму витрат підприємства на оплату праці й відповідно визначити фактичну собівартість виготовленої продукції, виконаних робіт і надання послуг. З іншого боку, дозволяє максимально ефективно використовувати наявні трудові ресурси підприємства» [23].

Однак потрібно відзначити, що застосування комп'ютерних програм має як переваги так й недоліки. Перевагами є те, що комп'ютерні засоби дозволяють суттєво полегшити працю бухгалтера й знизити трудомісткість окремих операцій, скоротити кількість помилок при складанні первинних документів й зведених облікових реєстрів, оперативно одержувати й опрацьовувати значний

масив інформації. Недоліком є висока вартість сертифікованих програмних продуктів та комп'ютерного обладнання.

Застосування комп'ютерної техніки й спеціалізованих програм вносить серйозні зміни у організацію бухгалтерського обліку, трансформуючи обчислювальну техніку з підручного засобу на визначний чинник організації й ведення бухгалтерського обліку. На сьогоднішній день в Україні є велика кількість програмних продуктів для бухгалтерського обліку оплати праці на підприємстві. Проте, автоматизація обліку праці й її оплата є найскладнішою ділянкою автоматизації бухгалтерського обліку підприємства, що обумовлено такими проблемами:

- «складність розрахунку та різноманітність структур заробітної плати працівників різних підприємств» [24];
- «постійна зміна нормативних документів, що визначають порядок нарахування заробітної плати, здійснення нарахувань та утримань з неї» [24];
- «неоднозначність трактування чинного законодавства» [24];
- «різноманітність алгоритмів здійснення допоміжних розрахунків за різними видами та умовами виплат» [24];
- «різний порядок утримання податку на доходи фізичних осіб та внесків до фонду соціального страхування з різних видів виплат» [24];
- «наявні розбіжності періоду нарахування та виплати заробітної плати в залежності від особливостей роботи підприємств» [24].

Ведення обліку праці й нарахованої і виплаченої зарплати є одним із найбільш важливих напрямів ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. Це обумовлено не лише швидкою і постійною зміною нормативних документів, які регламентують порядок нарахування й виплати заробітної плати, а і значними санкціями за неправильне, неповне чи несвоєчасне нарахування зарплати. Особливостями автоматизації обліку зарплати є складність визначення загальної суми нарахованої зарплати, об'єктів нарахування внесків й утримань при проведенні розрахунків із фондами соціального страхування, неоднозначність трактування змін в чинному законодавстві.

Існує декілька способів розробки спеціального програмного забезпечення для автоматизованих бухгалтерських систем. Одним із них є створення спеціалізованої мови програмування високого рівня, за її допомогою відносно легко створюються програми-модулі задля автоматизованого розв'язування конкретних облікових задач. Але при цьому користувач купує в розробника програму-платформу, що є ядром пакета, й необхідні йому програми-модулі, які знаючи мову програмування можуть легко адаптуватися до вимог замовника.

Серед основних програмних продуктів, які представлені на українському ринку виділяють такі програми: «Парус – заробітна плата», «Нова бухгалтерія» з модулем «Зарплата», «1С: Зарплата і Управління Персоналом для України».

Програма «Парус – заробітна плата» має наступні функціональні можливості: облік штатної структури на рівні підрозділів й посад; ведення особових рахунків співробітників; ведення табеля робочого часу, облік наказів із оплати праці, нарахування зарплати на підставі документів табеля; облік виплат за відомостями; розрахунок зарплати, зокрема із урахуванням норм робочого часу й виробітку; розрахунок нарахувань на заробітну плату та утримань; розрахунок відпусток, допомоги у разі тимчасової непрацездатності й допомоги на дітей.

Модуль «Зарплата» програми «Нова бухгалтерія» має автоматичне накопичення інформації для нарахування лікарняних, відпускних, звітності щодо Пенсійного фонду; має можливість ручного корегування будь-яких розрахункових значень. Формуються проводки за визначеними шаблонами до кожного нарахування (утримання), відділу, категорій співробітників.

Автоматизована програма «1С: Зарплата і Управління Персоналом для України» дає змогу проводити: планування потреб в персоналі; управління компетенціями й атестація працівників; управління фінансовою мотивацією персоналу; управління навчанням персоналу; облік кадрів й аналіз кадрового складу; розрахунок заробітної плати персоналу; розрахунок податків й внесків із фонду оплати праці; управління грошовими розрахунками із персоналом, враховуючи депонування; відображення нарахованої зарплати й податків у

витратах підприємства. Перевагами цієї програми є можливість автоматизації обліку на підприємствах з різними формами оплати праці, широким списком доплат й утримань.

Для розрахунку та обліку зарплати програма автоматизована за такими параметрами: облік результатів виробничої діяльності; розробка схем мотивації працівників; автоматичний розрахунок широкого кола нарахувань, а саме від оплати по окладах до оплати відпусток і лікарняних по середньому заробітку; гнучке налаштування використовуваних нарахувань й утримань. «При цьому здійснюються взаєморозрахунки з працівниками підприємства, а також облік витрат на оплату праці в складі собівартості продукції і послуг. Автоматизовано весь комплекс розрахунків з персоналом, починаючи від введення документів про фактичне вироблення, оплати лікарняних листів і відпусток, аж до формування документів на виплату зарплати та депонування, а також звітності в державні наглядові органи» [25].

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

Облік розрахунків за виплатами працівникам на ПАТ «Київпроект» ведеться за допомогою програмного забезпечення BAS Бухгалтерія. Автоматизація ділянки обліку заощаджує час бухгалтера та скорочується кількість помилок.

BAS Бухгалтерія – це найкраще рішення задля автоматизації роботи в організаціях, які займаються різними видами діяльності й на різних системах оподаткування. У одній базі можна одночасно відвідувати декілька організацій і приватних підприємців. Сучасний інтерфейс, який можна налаштувати у користувацькому режимі, можливість роботи через веб-інтерфейс, самостійно вимірювати форми журналів та документів, що дозволяють підвищити зручність й комфорт роботи з програмою.

Щодо обліку заробітної плати у даному програмному продукті, то слід відмітити такі особливості:

- у BAS Бухгалтерії ведеться облік руху персоналу, включаючи облік працівників за основним місцем роботи й за сумісництвом, зокрема внутрішнім;
- при використанні зовнішньої програми у BAS Бухгалтерія вести облік за розрахунками із персоналом можна на субрахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» по кожному працівнику окремо чи в цілому по персоналу;
- автоматизовані нарахування заробітної плати працівникам підприємства за окладом, іншими нарахуваннями й утримуваннями із можливістю зазначити спосіб відображення в обліку окремо для кожного виду нарахувань;
- автоматизовані депонування;
- автоматизовані ведення взаєморозрахунків із працівниками до виплати зарплати й перерахування заробітної плати на карткові рахунки працівників;
- автоматизовані формування відповідних звітів (за ПДФО, за ЄСВ);
- автоматизований розрахунок податків й внесків, оподатковуваною базою яких є зарплата працівників.

Автоматично нараховується заробітна плати співробітникам після заповнення таблицею обліку робочого часу (рис. 2.2).

Бухгалтерія 2.1 КОРП (ЗП) (Бухгалтерія Онлайн)

Табель 0000-000001 від 31.01.2021

Місяць: **Січень 2021** Дата: 31.01.2021 Номер: 0000-000001

Дані за: Поточний місяць По: 31.01.2021

Заповнити Максимальна кількість видів часу на одну дату: 2

№	Співробітник	Разом	1 Пн	2 Сб	3 Нд	4 Пн	5 Вт	6 Ср	7 Чт	8 Пт	9 Сб
1	Коваленко Ольга Миколаївна	Р 19 д. 148 г.				Р 8	Р 8	Р 8		Р 7	
		9 д.									
2	Кравченко Алла Іванівна	Р 19 д. 148 г.				Р 8	Р 8	Р 8		Р 7	
		9 д.									
3	Шевчук Віктор Петрович	Р 19 д. 148 г.				Р 8	Р 8	Р 8		Р 7	

Підписи не зазначені

Виправити ⚠️ Якщо необхідно внести виправлення, але при цьому зберегти даний примірник документа, скористайтесь командою Виправити

Коментар: Відповідальний:

Активация Windows
Чтобы активировать Windows, перейдите в раздел "Параметры"

Рис. 2.2. Табель обліку робочого часу

Потім потрібно обрати функцію «Нарахування за першу половину місяця» (рис. 2.3).

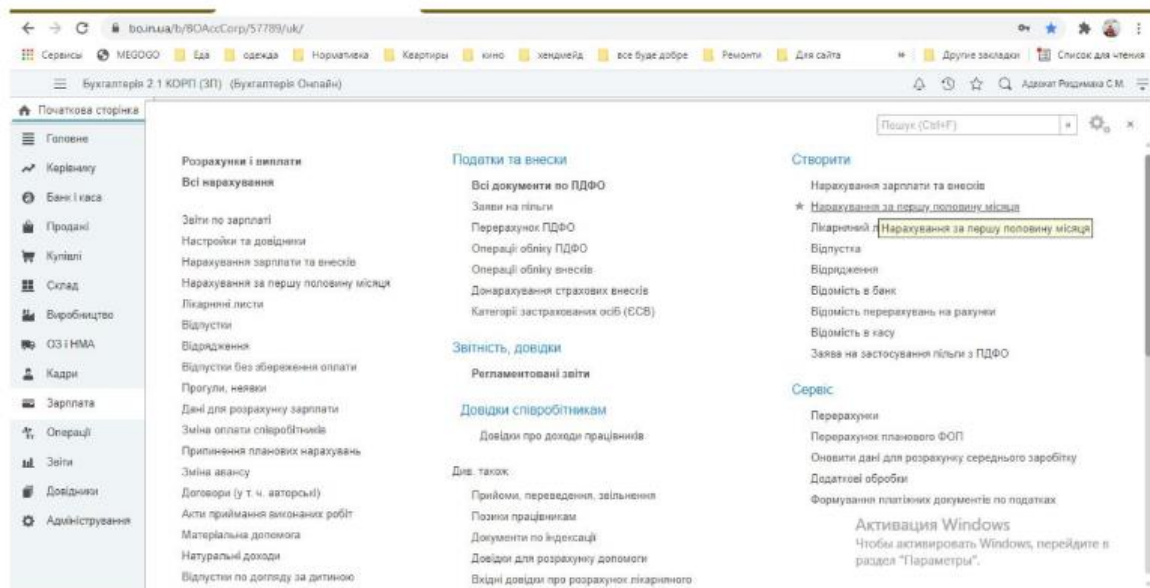


Рис. 2.3. Вибір функції «Нарахування за першу половину місяця»
Використати функцій та заповнити функцію її (рис. 2.4).

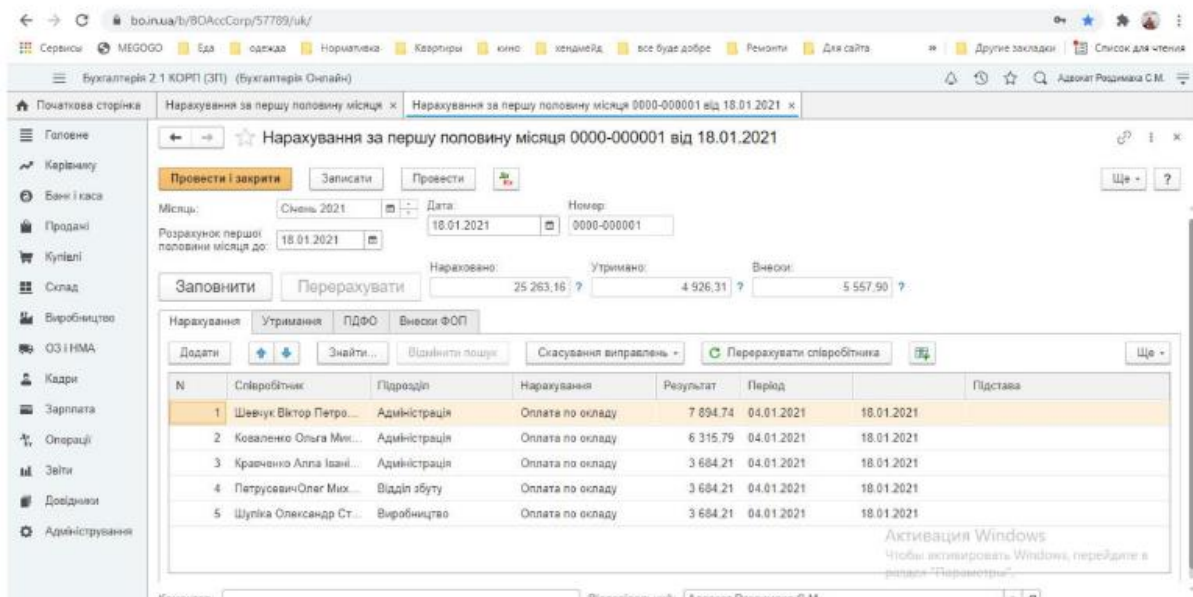


Рис. 2.4. Заповнена електронна форма Відомості нарахування авансу

Провести і закрити. Далі потрібно у Довіднику «Контрагенти» створити групу «Державні установи» для створення у ній карток УДКСУ й ДПІ для перерахування податків й внесків (рис. 2.5).

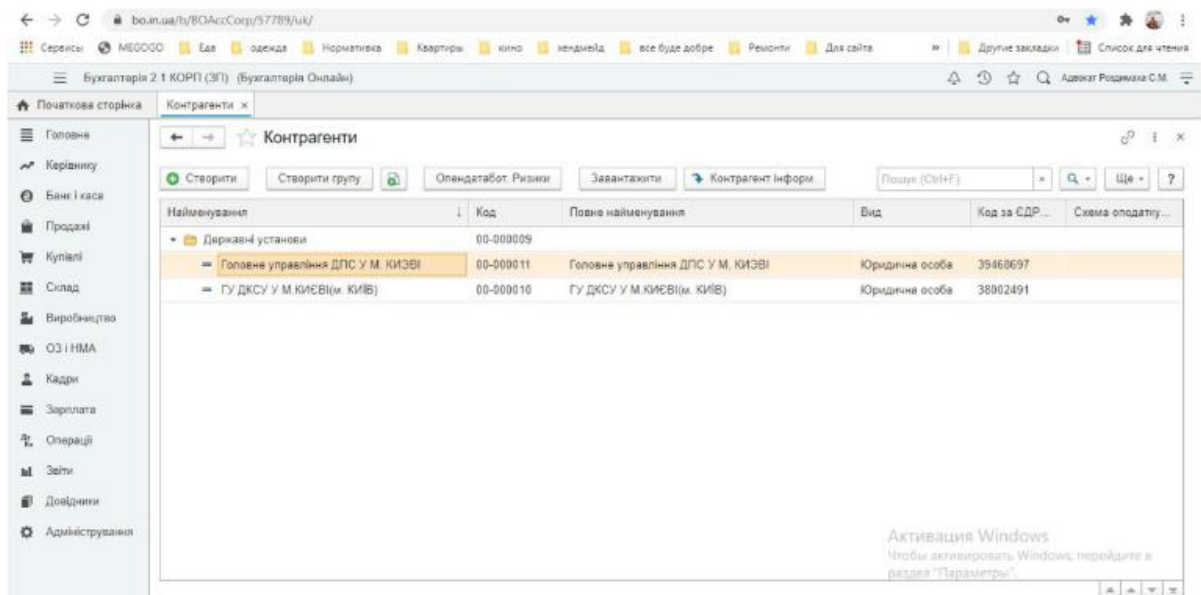


Рис. 2.5. Група «Державні установи» у Довіднику «контрагенти»

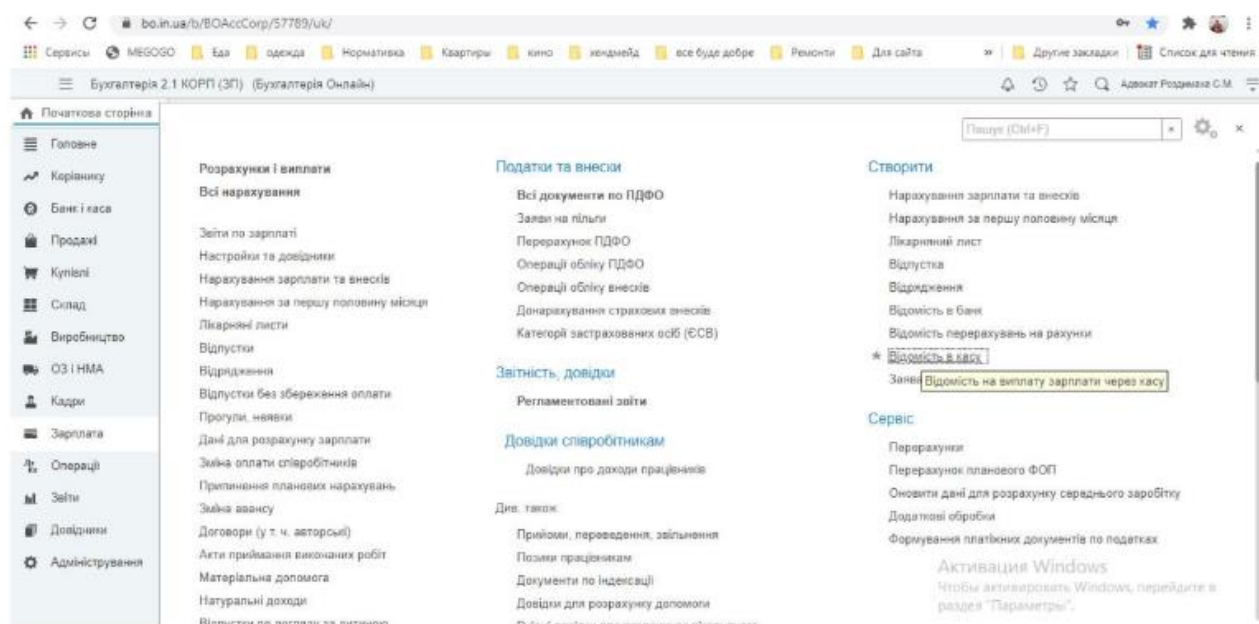


Рис. 2.6. Вибір відомості на виплату заробітної плати через
Зазначити усі параметри виплат та заповнити (рис. 2.7).

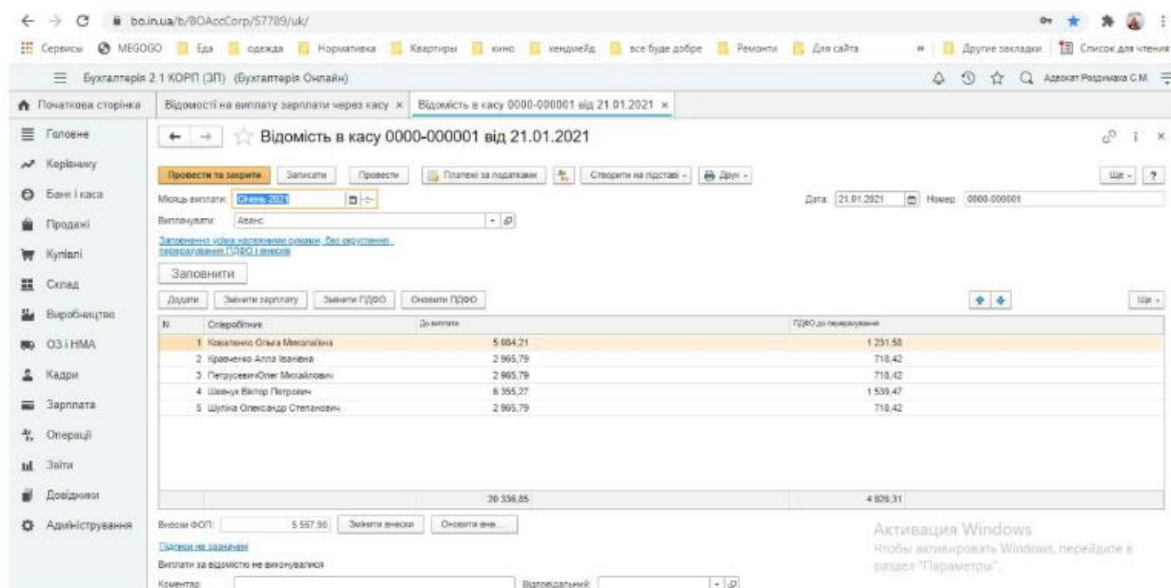


Рис. 2.7. Відомість у касу

Записати, далі вибрати функцію «Платежі за податками», що узагальнить суми податків й внесків за заробітною платою за першу половину місяця. Потім зазначити дату та Параметри платіжних документів за податками, через функцію «Створити». Після внесення параметрів кожного з податків, внесків записати і закрити. Електронний реєстр параметрів платіжних документів матиме наступний вигляд (рис. 2.8).

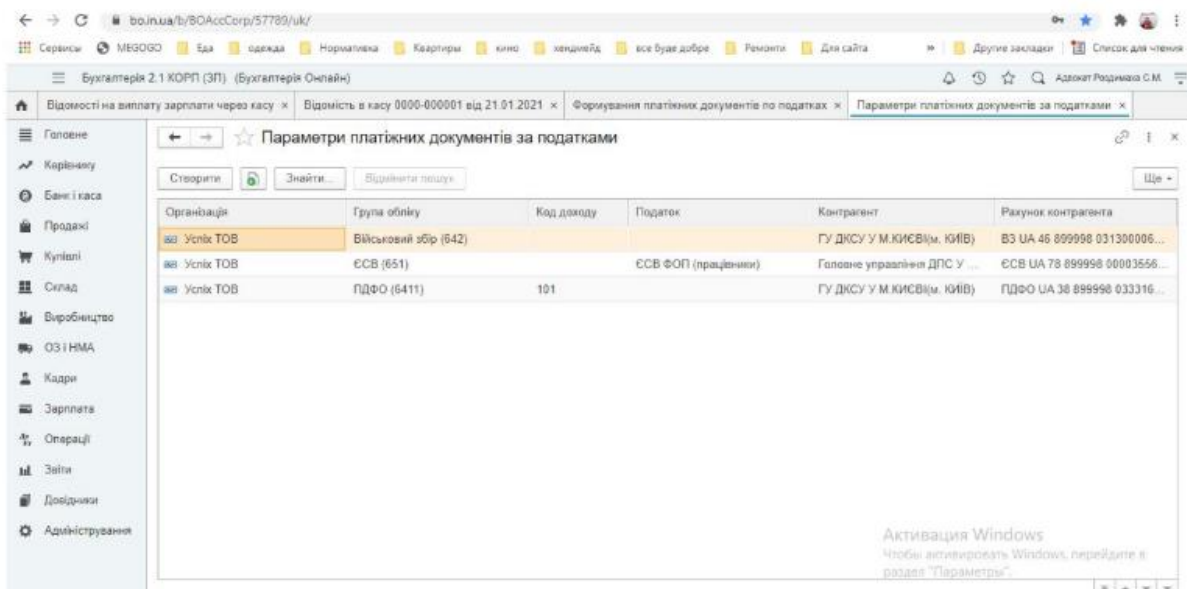


Рис. 2.8. Електронний реєстр «Параметрів платіжних документів»

Аналогічно нараховується заробітна плата за місяць й формуються документи для здійснення платежів й виплат в підрозділі «Нарахування зарплати та внесків» через функцію «Створити».

Необхідно створити документ «Відображення зарплати у фінансовому обліку», тобто налаштувати відображення заробітної плати за підрозділами на рахунках бухгалтерського обліку (рис. 2.9).

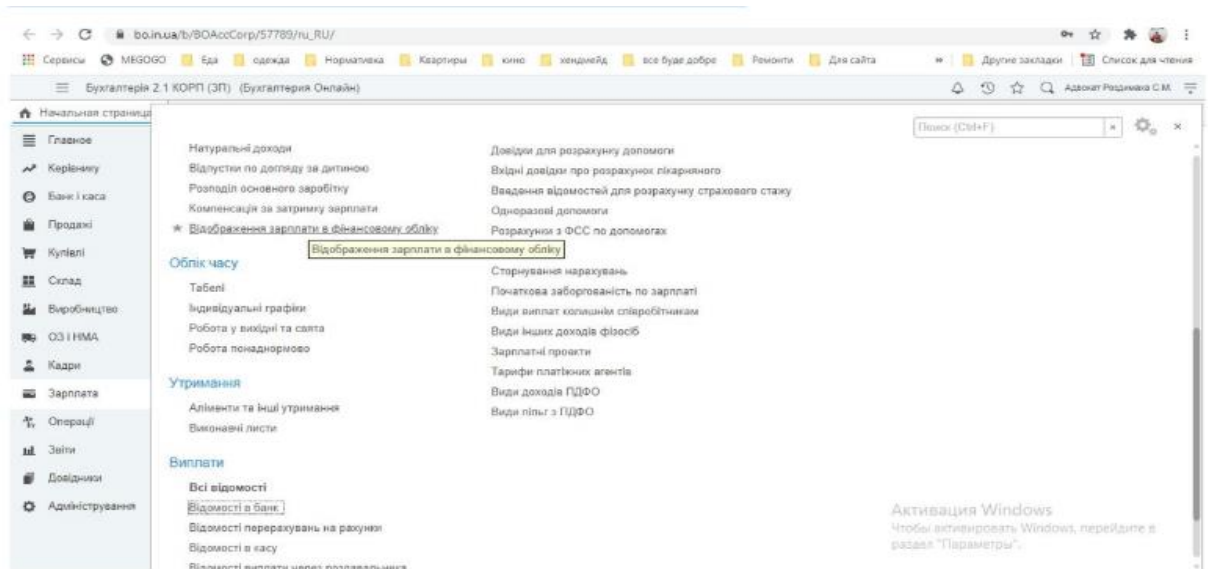


Рис. 2.9. Вибір Довідника «Відображення заробітної плати у фінансовому обліку»

Перевірити бухгалтерські проведення (рис. 2.10).

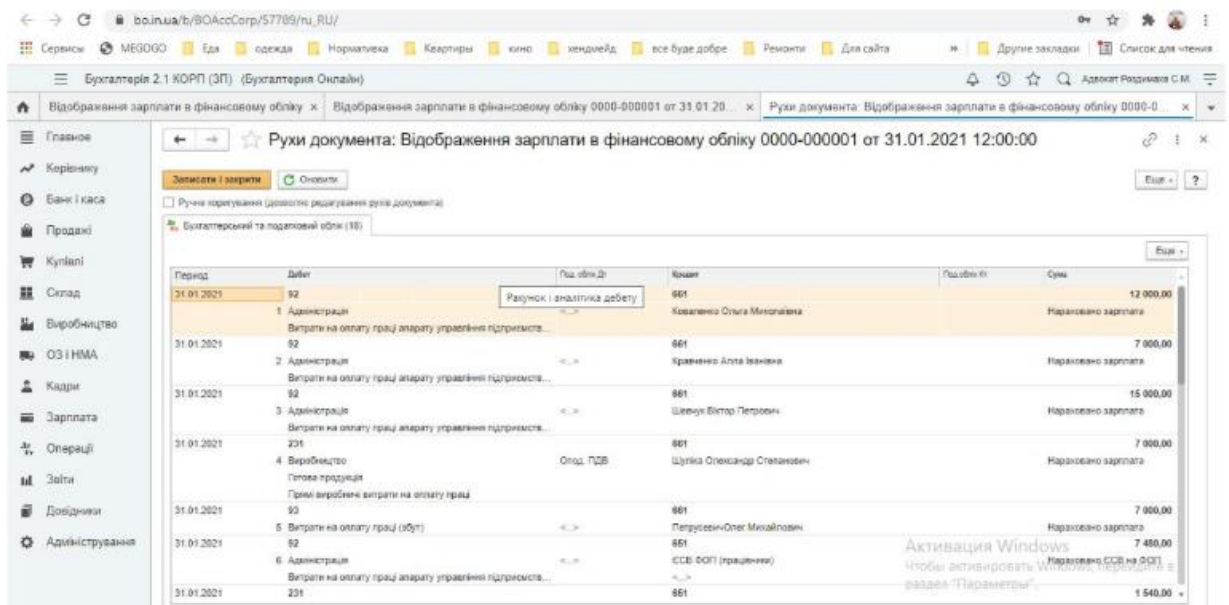


Рис. 2.10. Відображення заробітної плати у фінансовому обліку

Сформувати оборотно-сальдову відомість за рахунком 661 «Розрахунки за заробітною платою».

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 661 за 01.01.2021 - 05.02.2021

Период: 01.01.2021 - 05.02.2021 | Рахунок: 661

Сформувати | Показати настройки | Друк | Регістр обліку

Усіх ТОВ

Оборотно-сальдовая ведомость по счету 661 за 01.01.2021 - 05.02.2021

Выводит данные: 60 (дней бухгалтерского обліку)

Рахунок	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
661			48 000.00	48 000.00		
Коваленко Ольга Михайловна			12 000.00	12 000.00		
Коромиско Анна Романовна			7 000.00	7 000.00		
Патрушев Олег Михайлович			7 000.00	7 000.00		
Шенюх Виктор Петрович			15 000.00	15 000.00		
Шолька Оксана Александровна			7 000.00	7 000.00		
Итого			48 000.00	48 000.00		

Активация Windows
Чтобы активировать Windows, перейдите в раздел "Параметры".

Рис. 2.11. Оборотно-сальдовая відомість за рахунком 661 «Розрахунки за заробітною платою»

Для повного, ефективного й систематичного обліку нарахування виплат працівникам на підприємстві існує досить велика кількість спеціалізованих програмних продуктів, які безперервно розвиваються й поновлюються. Облік виплат працівників повинен бути організований таким чином, щоб сприяти зростанню продуктивності праці й повному використанню робочого часу. Саме від організації обліку виплат працівникам залежить рівень якості, рівень витрат підприємства, правдивість, справедливість, повнота й своєчасність розрахунків із персоналом з оплати праці.

Загалом впровадження автоматизованої системи на підприємстві дозволяє: скоротити витрати праці та засоби на збір інформації, її аналіз й оперативно формувати різні форми звітності; полегшити виконання службових обов'язків адміністративного управлінського персоналу; отримувати більш достовірну, детальну, точну інформацію, що повною мірою відповідає потребам управління; вирішувати якісно нові управлінські завдання.

Отже, можна сказати, що аналітичний й синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам на ПАТ «Київпроект» ведеться у відповідності до вимог та відповідає завданням бухгалтерського обліку. Автоматизована форма

бухгалтерського обліку дозволяє швидко і якісно складати й працювати із регістрами аналітичного і синтетичного обліку, знижуючи при цьому кількість помилок.

Висновки до другого розділу

1. Облік розрахунків за виплатами працівникам одна із найважливіших та складніших ділянок облікового процесу, що вимагає оперативних й точних даних, у яких відображається інформація про витрати робочого часу, зміни чисельності працівників.

2. Бухгалтерський облік на підприємстві має забезпечити: точний розрахунок зарплати кожного працівника відповідно до кількості й якості витраченої праці, систем та форм його оплати, правильний підрахунок утримань з зарплати; контроль за дотриманням трудової дисципліни.

3. Також досліджено порядок документального оформлення розрахунків за виплатами працівникам, порядку застосування кадрової документації, штатного розпису, колективного договору, формування положень облікової політики стосовно обліку праці й її оплати. Для деталізації інформації щодо основних виплат працівникам запропоновано рахунки другого порядку, їх використання підвищує аналітичність даних про нарахування зарплати.

4. Оптимізація механізму нарахування й виплат працівникам залежить від вдосконалення роботи апарату бухгалтерії та є невід'ємною складовою умілої організації обліку виплат працівникам. Із метою подальшого часткового вирішення проблеми, пропонуємо внести деякі зміни до типових форм реєстрів бухгалтерського обліку розрахунків із оплати праці на підприємствах, що ведуть облік за журнально-ордерною формою.

5. Одним із важливих питань подальшого реформування системи бухгалтерського обліку виплат працівникам є удосконалення діючої моделі аналітичного обліку, тому що дані аналітичного обліку відіграють значну роль, характеризуючи розміщення й склад персоналу за місцями його використання, обсяг продукції, відпрацьований та невідпрацьований час, виконання норм, фонд заробітної плати і його структура.

6. Для вдосконалення організації бухгалтерського обліку зарплати є важливим досконалість синтетичного й аналітичного обліку. Синтетичний облік

дає узагальнюючу інформацію та є основою для складання фінансових звітів. Дані аналітичного обліку характеризують відпрацьований і невідпрацьований час, розміщення й склад персоналу за місцями його використання, фонд заробітної плати та його структуру, динаміку зарплати за категоріями персоналу, місцями виникнення витрат.

Пропонуємо до складу організаційно-технічного розділу із питань обліку заробітної плати включити такі елементи:

- форма бухгалтерського обліку праці й її оплати;
- організація ведення бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам та її оплати;
- організація системи внутрішнього контролю;
- технологія обробки облікової інформації;
- робочий план рахунків бухгалтерського обліку.

7. На сьогодні однією із проблем підготовки звітності у галузі обліку виплат працівникам є недостатня автоматизація даного процесу й неправильне оформлення документів (відсутність потрібної інформації), які фіксують й тим самим підтверджують операції із розрахунків і оплати праці на підприємстві. Однією із пропозицій з вдосконалення має стати обмеження кількості документації й використання обліково-накопичувальних відомостей, установлених форм, що складаються за допомогою програмних продуктів й обчислювально-облікової техніки.

8. Отже впровадження автоматизованої системи на підприємстві дозволить: скоротити витрати праці та засоби на збір інформації, її аналіз й оперативно формувати різні форми звітності; полегшити виконання службових обов'язків адміністративного управлінського персоналу; отримувати більш достовірну, детальну, точну інформацію, що повною мірою відповідає потребам управління; вирішувати якісно нові управлінські завдання.

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

3.1. Контроль розрахунків за виплатами працівникам на ПАТ

«Київпроект» та напрями його удосконалення

Незалежно від соціально-політичного устрою, у якій діє організація, контроль здійснює соціальну функцію, а також є об'єктивною необхідністю у вирішенні суспільно-трудових відносин, є лінією активізації механізму трудових ресурсів, з однієї сторони, а з іншої – правильного розподілу витрат на їх відновлення. Потреба поліпшення методичних аспектів контролю розрахунків за виплатами працівникам відштовхується від негативної динаміки збудженості господарських й цивільних справ щодо розрахунків за виплатами працівникам в Україні за минулі роки.

Основним джерелом доходу працівників підприємства є заробітна плата. Облік розрахунків за виплатами працівникам це складна ділянка облікового процесу, який вимагає достовірного документального відображення виробленої продукції, відпрацьованого часу, виконаних робіт, наданих послуг й їх оплати. Питання обліку праці й її оплати займають одне з основних місць в усій системі бухгалтерського обліку на підприємстві. Відповідна організація обліку розрахунків за виплатами працівникам підприємства сприяє ефективному управлінню й контролю за своєчасним здійсненням розрахунків та ефективністю використання трудових ресурсів.

Організація контролю розрахунків за виплатами працівникам є дуже відповідальною ділянкою, тому що правильність його оцінок та прийняті на їх основі управлінські рішення впливають на витрати підприємства й на формування і визначення обсягів доходу, а також на результативність праці робітників. Основна мета контролера під час перевірки розрахунків із оплати праці полягає у визначенні сильних сторін контролю, для того щоб переконатися у відсутності суттєвих помилок. На рис. 3.1. наведено мету контролю розрахунків із оплати праці.

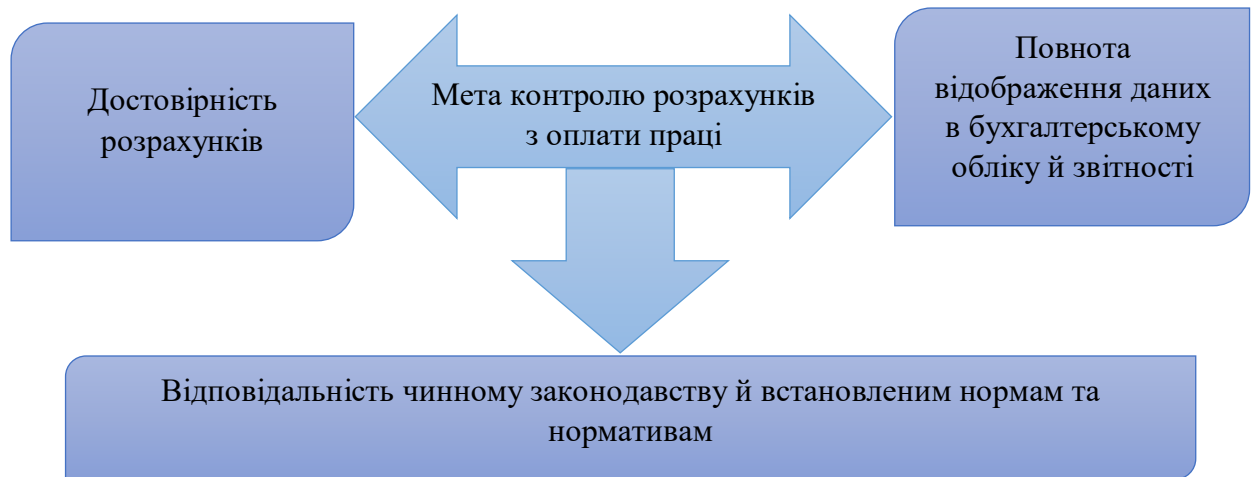


Рис. 3.1. Мета контролю розрахунків із оплати праці

Суб'єктами внутрішнього контролю виступають:

- «суб'єкти підприємства (керівник, власник чи підвладний йому апарат – у яких покладено зобов'язання здійснити ревізорську роботу у підприємства)» [27];
- «суб'єкти реалізації контролю (співробітники підприємства; підвладні керівникові підприємства; відділ кадрів, в яких делеговані контрольні функції адміністрацією)» [27].

Структурувати суб'єктів внутрішнього контролю згідно з забезпеченням умов оплати праці можна наступним чином (рис. 3.2).

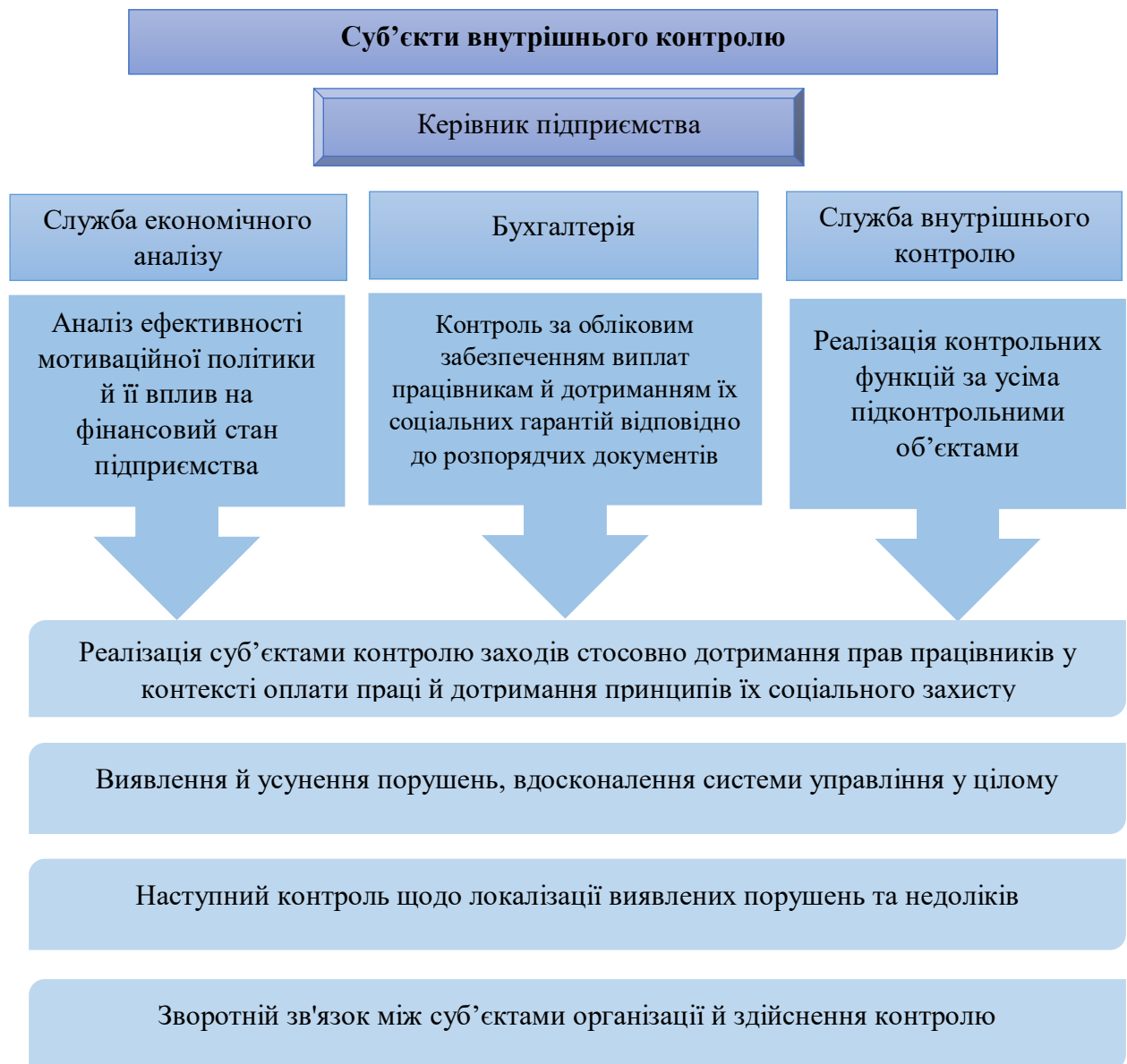


Рис. 3.2. Завдання суб'єктів внутрішнього контролю за розрахунками із оплати праці

На підприємствах України система оплати праці встановлюється згідно «Кодексу законів про працю України» й Колективним договором. Фонд оплати праці працівників на ПАТ «Київпроект» формується на календарний рік. Склад, кількість штатних одиниць й найменування професій робітників і посад підприємства використовуються для формування фонду оплати праці працівників ПАТ «Київпроект» із застосуванням систем нормування праці, що розроблені із врахуванням методичних рекомендацій стосовно розробки систем нормування оплати праці. Мінімальні розміри окладів (посадових окладів)

працівників, компенсаційні та стимулюючі виплати використовуються для формування фонду оплати праці працівників підприємства.

Структура фонду оплати праці ПАТ «Київпроект» наведена на рис. 3.3.



Рис. 3.3. Структура фонду оплати праці ПАТ «Київпроект»

Правильний розвиток й точний процес концепції обліку розрахунків за виплатами працівникам на ПАТ «Київпроект» великою мірою залежить від наявності налагодженого контролю. Організація внутрішнього контролю вважається одним з найбільш ефективних методів контролю обліку розрахунків за виплатами працівникам. Із метою визначення певної технології внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам потрібно здійснити заходи, які зосереджені на подальших етапах (рис. 3.4).



Рис. 3.4. Етапи Проведення методики внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам

Джерело: розроблено автором на основі [28]

Етап I. У рамках цього етапу контролер встановлює, як:

- виконується оформлення працівників при їх прийнятті й звільненні із роботи;
- який стан обліку трудового часу працівників;
- контроль точності оформлення співробітників (прийняття на роботу й звільнення) відповідно до трудових договорів, указів.

Етап II. В цьому розділі контролер основну увагу зосереджує на:

- контролі згідно із виходами на роботу обслуговуючого та управлінського персоналу;
- системі обліку опрацьованого періоду (оскільки дозволені у ньому похибки чи перекручення ведуть до передплати та безпідставного витрачання фонду оплати праці);
- даних табеля, які порівнюють із розрахунково-платіжними відомостями, щоб переконатися, що у них введені ті особи, які показані у табелях.

Етап III. У рамках цього етапу:

- керівник під час такого роду контролю визначає, якими основними документами у компанії оформляються процедури, пов'язані із оплатою праці (розрахунково-платіжна відомість, подорожній лист вантажного автомобіля, табель обліку використання робочого часу);

- наявність контролю документів згідно із формою вводиться цілісність й точність наведених у них реквізитів. При цьому наявність підчисток й помарок і необумовлених коригувань та відсутність підписів говорить про нерозумне ведення обліку нарахування й виплати заробітної плати;

- контролер звертає увагу на те, чи не нараховані ресурси із оплати праці на вигаданих працівників, із метою чого порівнює структуру працівників в розрахунково-платіжній відомості із даними обліку описового складу;

- контролер бере на себе спеціальні заходи відповідно до встановлених прецедентів всебічності й точності ведення витрат із оплати праці співробітників й нарахувань до пенсійного фонду. Також він досліджує точність утримання із зарплати податку на доходи фізичних осіб, аліментів, а також обґрунтованість розрахунків із депонентами шляхом контролю платіжних відомостей, числа депонентів, дати появи й суми депонентської заборгованості, звірки сум згідно із обчисленнями з депонентами;

- наступним кроком є контроль обґрунтованості й точності нарахування щорічних відпусток, виплат за тимчасову непрацездатність тощо.

IV етап. Наявність контролю платіжних відомостей на виплату зарплати у рамках цього етапу контролер застосовує таку процедуру дослідження:

- контролює за присутністю підписів отримувачів коштів;
- встановлює точність результатів й наявність результатів прописом;
- визначає виконання режиму депонованих сум;
- проводить перевірку на присутність в відомостях підписів керівника, головного бухгалтера та особи, яка складала звіт;

- визначає співвідношення платіжних відомостей обчисленим розрахунковим відомостям. Провівши аналіз точності платіжних дій, контролер

в першу чергу у цілому звертає увагу на точність оформлення розрахунково-платіжних відомостей.

V етап. Подібний контроль здійснюється відповідно до трудових договорів (угод), актами приймання виконаних робіт, витраченими ордерами, даними на оплату праці найнятих осіб тощо. В рамках цього етапу:

- при контролі контролер зосереджує увагу на процедурі видачі валютних грошей працівникам. Із метою спрощення операції внутрішнього контролю існує реєстр усіх здійснених виплат стороннім співробітникам й проводить перевірку наявності для них трудових договорів;

- особливий інтерес викликає точність розрахунків із оплати праці співробітникам, які прийняті на роботу за трудовими договорами;

- у випадку якщо у ході контролю виявляються факти порушень відповідно до трудових договорів, контролер проводить перевірку правомірності укладання трудового договору;

- при документальній перевірці трудових договорів контролер передбачає характеристики, які можуть вказувати про неякісність наступних документів: представлення підписів від імені різних осіб одним і тим же почерком, чи від імені однієї особи різними почерками; наявність різних номерів паспортів в трудових договорах, які складені на ім'я одного і того ж самого співробітника; оформлення на ім'я однієї й тієї ж самої особи великої кількості договорів; приписування, виправлення чи інші зміни у трудових книжках й розрахункових паперах;

- контролер приділяє увагу контролю оплати роботи працівникам за сумісництвом, при цьому він порівнює період діяльності сумісника на підприємстві з періодом його діяльності у інших компаніях, а також визначає, чи не працював працівник у різних компаніях в один і той же період.

VI етап. У рамках цього етапу контролер:

- звіряє надлишок, представлений в Головній книзі згідно із рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;

- визначає співвідношення аналітичного обліку заробітної плати відповідно до синтетичного обліку за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»;

- в разі виявлення розбіжностей серед аналітичного й синтетичного обліку визначає їх причини.

Однією із значних статей витрат підприємства є оплата праці працівників. Крім того, зарплата, через свої функції, є головним стимулятором відтворення. Виходячи із цього, важливо визначати ризики у сфері оплати праці, виправляти допущені помилки й запобігати можливим наслідкам. Усе це вимагає організації ефективної системи внутрішнього контролю. Для ПАТ «Київпроект» пропонуються наступні напрямки удосконалення внутрішнього контролю, зокрема в сфері оплати праці:

1. На сьогодні єдиної методології й нормативної бази з організації внутрішнього контролю на підприємствах немає. Об'єктивно необхідними передумовами для правильного та результативного функціонування системи внутрішнього контролю слід визнати наявність:

- спеціально створених або наділених відповідними повноваженнями структурних підрозділів й визначення ним завдань в даній сфері, закріплення прав, обов'язків та відповідальності за їх невиконання;

- сформованої нормативної бази;

- встановлення кваліфікаційних вимог до професійних знань й навичок керівників всіх рівнів та працівників підприємства, які необхідні для здійснення фінансового управління, зокрема внутрішнього контролю.

2. Оскільки ПАТ «Київпроект» із невеликим фінансовим й кадровим потенціалом то створення спеціалізованих підрозділів внутрішнього контролю не є доцільним. Методична та організаційна робота стосовно здійснення контролю може покладатися на керівника, головного бухгалтера чи будь-якого іншого працівника бухгалтерії. В разі якщо можливості організації мають змогу відкрити посаду контролер, то доцільніше найняти на цю посаду співробітника.

Також потрібно розробити Положення про внутрішній контроль на ПАТ «Київпроект». На основі положення розробити стандарти внутрішнього контролю й стандарти внутрішнього контролю та аудиту. Стандарти внутрішнього контролю мають застосовуватися кожним працівником за допомогою самоконтролю, суміжного контролю та контролю за рівнем підпорядкованості.

3. По кожному з процесів й процедур, що виконуються у рамках оплати праці, виявити ризики:

- ризики неправильного чи неповного відображення результатів реалізації процесів, виконання операцій (процедур) у бухгалтерському обліку;
- ризики порушення вимог законодавства й інших нормативно-правових актів, що регулюють оплату праці працівників підприємства;
- ризики спотворення та несвоєчасності подання документації працівниками.

Після виявлення ризиків потрібно зробити їх аналіз й сформулювати щодо них реєстр ризиків.

4. До кожного ризику, який включений до Реєстру ризиків, визначається комплекс заходів стосовно їх мінімізації. До заходів стосовно мінімізації ризиків можна віднести:

- уточнення заходів щодо контролю операцій, що виконуються в рамках фінансового управління;
- уточнення правил виконання окремих операцій;
- підвищення кваліфікації працівників, що виконують операції, якими супроводжують ризики, що підлягають мінімізації;
- закупівля й введення у експлуатацію обладнання, програмного забезпечення, засобів автоматизації, інших матеріальних і нематеріальних активів, які необхідні для мінімізації ризику;
- перерозподіл обов'язків всередині структурного підрозділу, діяльність якого пов'язана із ризиками, що підлягають мінімізації;
- інші заходи, виконання яких може призвести до мінімізації ризиків.

5. Також потрібно проводити постійний моніторинг коштів контролю, тобто здійснення регулярного спостереження за виконанням контрольних заходів із метою забезпечення їхньої безперервності й ефективності. Моніторинг здійснюється стосовно засобів контролю, що використовуються для мінімізації значних ризиків. Результати такого моніторингу використовуються задля коригування вживаних заходів для контролю. Виділити можна такі методи контролю як: самоконтроль, суміжний контроль, контроль за рівнем підпорядкованості, контроль за рівнем підвідомчості. До наступного контролю відноситься останній метод, до попереднього контролю відносяться всі інші методи. Для організації ефективної системи внутрішнього контролю необхідна нормативна й методологічна база, розроблені тільки на рівні держави із урахуванням специфіки місцевості й організаційних форм підприємства.

Елементи системи внутрішнього контролю ПАТ «Київпроект» в узагальненому вигляді наведено в табл. 3.1.

Таблиця 3.1.

Елементи системи внутрішнього контролю

Мета полягає у підвищенні ефективності управління фінансами на підприємствах	
Результати внутрішнього контролю і його аналіз	
Об'єктивні результати	Суб'єктивні результати
Акт перевірки; Звіт за результатами контролю; Звіт про результати наступного автоматизованого оперативного внутрішнього контролю; Оцінка ризиків.	Журнали обліку виявлених помилок й порушень; Звіт про проведені контрольні заходи.
Методи внутрішнього контролю	
- перевірка документів на відповідність нормативним й правовим актам, внутрішнім стандартам; - погодження (підтвердження) операцій, дій; - звіряння даних; - збір, аналіз й моніторинг інформації про результати виконання функцій і здійснення повноважень.	
Визначення й оцінка ризиків	
- карта внутрішнього контролю; - класифікатор внутрішніх ризиків за напрямками діяльності.	
Контрольне середовище	
- Положення про внутрішній контроль; - Стандарти внутрішнього контролю.	

Джерело: [29]

«Перед тим як вводити систему внутрішнього контролю, необхідна серйозна методологія, яка полягає у формуванні списку операцій, можливих ризиків та карт внутрішнього контролю, також необхідно належним чином проаналізувати нормативно-правові акти, що регулюють внутрішній контроль. Внутрішній контроль у створенні повинен вводитися поетапно» [30].

Чисельність працівників ПАТ «Київпроект» невелика, а отже тут немає окремого відділу чи контролера, який здійснював би внутрішній контроль, що дає змогу вчасно виявляти помилки, запобігати ризикам й їх наслідкам. В зв'язку із цим було розроблено методику впровадження системи внутрішнього контролю на даному підприємстві. Внутрішній контроль на підприємстві повинен вводитися поетапно. Впровадження цієї методики проводиться у шість етапів, в результаті якої на підприємстві повинна функціонувати ефективна система внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам, що забезпечує надійність фінансової інформації та знижує ризики проведення помилкових процедур.

В табл. 3.2. наведено етапи впровадження внутрішнього контролю на ПАТ «Київпроект».

Таблиця 3.2

Етапи застосування внутрішнього контролю на ПАТ «Київпроект»

Перший етап. Організація системи внутрішнього контролю	Визначення відділів, що потребують впровадження контролю.
	Визначення функцій. Визначення відповідальних осіб.
Другий етап. Оцінка ризиків.	Виявлення ризиків в господарській діяльності.
	Усунення, мінімізація ризиків.
Третій етап. Підготовка до процедур внутрішнього контролю.	Затвердження «Положення про службу внутрішнього контролю
	Закріплення контрольних функцій в посадових інструкціях, трудові договори працівників.
	Визначення заохочень (санкцій) за сумлінне виконання (порушення) посадових обов'язків.
Четвертий етап. Проведення контрольних заходів.	Вибір способів, методів, об'єктів контролю.
	Формування картки внутрішнього контролю, журналу обліку контрольних заходів.

П'ятий етап. Формування висновків про результати внутрішнього контролю.	Надання звіту про проведені контрольні заходи стосовно внутрішнього контролю.
Шостий етап. Моніторинг внутрішнього контролю.	Виявлення відхилень, що не усунуті системою внутрішнього контролю.
	Оцінка якості виконання контрольних процедур.

Джерело: [31]

Далі під час розвитку процес внутрішнього контролю буде вдосконалюватися й проникати в організаційну діяльність підприємства, де контроль надаватиме не тільки інформацію про якість облікової діяльності, а також і пропозиції щодо її вдосконалення. Впровадження системи внутрішнього контролю дасть можливість забезпечити достовірність інформації та оптимально використовувати ресурси.

3.2. Аналіз розрахунків за виплатами працівникам

Важливим є аналіз показників, які пов'язані із рухом робочої сили, її якістю й продуктивністю. Вони є важливими для дослідження стану розрахунків підприємства і персоналу, аби виявити резерви, що допоможуть збільшити обсяг виробництва й підвищити рентабельність. «Основний важіль результату господарської діяльності – використання живої праці. Також це є вирішальним фактором виробництва. Забезпеченість підприємства необхідними трудовими ресурсами, їх раціональне використання, високий рівень продуктивності праці сприяють збільшенню обсягів виробництва продукції, ефективному використанню обладнання, машин, механізмів, зниженню собівартості та зростанню прибутку» [32].

Серед важливих завдань підприємства у аналізі розрахунків за виплатами працівникам виділяють:

- «вивчення, на скільки ефективними є витрати підприємства на приріст вартості людського капіталу» [32];
- «оцінка використання трудових ресурсів (робочого часу) у процесі виробництва» [32];
- «вивчити, чи ефективно використовуються кошти на оплату праці» [32];
- «виявити резерви ефективного використання трудових ресурсів, визначення суми абсолютної і відносної перевитрати (економії) фонду заробітної плати та виявлення причин, що її зумовили» [32];
- «вивчення структури фонду заробітної плати, застосування матеріальних стимулів за високі результати праці» [32];
- «визначення резервів, які має підприємство для зменшення витрат на оплату праці і відповідно для підвищення рентабельності його роботи» [32].

На досліджуваному підприємстві регулярно здійснюється контроль за розрахунками за виплатами працівникам, здійснюється виявлення можливої економії коштів фонду за рахунок зменшення трудомісткості продукції та підвищення продуктивності праці. Також встановлюється як ріст середньої зарплати впливає на продуктивність праці. Вагомою умовою є те, аби темп росту

продуктивності праці був більший, аніж темп росту її оплати, щоб одержувати бажаний прибуток й рівень рентабельності.

Інформаційне забезпечення аналізу розрахунків за виплатами працівникам ПАТ «Київпроект» наведено на рис. 3.5.

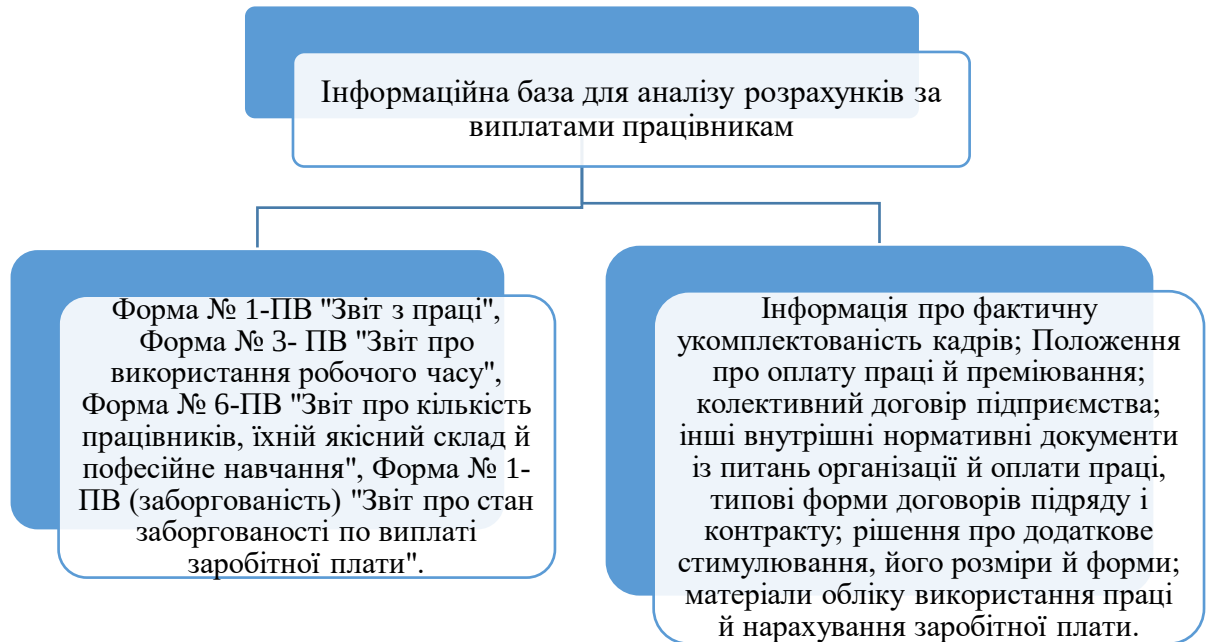


Рис. 3.5. Інформаційна база для аналізу розрахунків за виплатами працівникам

Джерело: [35]

Етапи проведення аналізу розрахунків за виплатами працівникам:

- «визначаються розміри і динаміка середньої заробітної плати по окремих категоріях та професіях працівників» [36];
- «виявляються відхилення чисельності працівників, середньої заробітної плати на витрати фонду оплати праці» [36];
- «вивчається на скільки ефективно застосовується система премій» [36];
- «досліджуються темпи зростання заробітної плати, їх співвідношення з темпами продуктивності праці» [36];
- «виявляються резерви, для подальшої мобілізації аби підвищити ефективність використання фонду оплати праці» [36].

На досліджуваному підприємстві до фонду оплати праці належить основна й додаткова заробітна плата та інші заохочувальні й компенсаційні виплати.

На першому етапі аналізу ефективності системи оплати праці визначають структуру й динаміку фонду оплати праці. В табл. 3.3. наведено динаміку фонду оплати праці ПАТ «Київпроект».

Таблиця 3.3

Динаміка фонду оплати праці ПАТ «Київпроект»

Найменування показника	2019 р., тис. грн.	2020 р., тис. грн.	2021 р., тис. грн.	Абсолютне відхилення, +, -		Відносне відхилення, %	
				2020- 2019	2021- 2020	2020- 2019	2021- 2020
1. Фонд основної заробітної плати	5856,2	3357	1547	- 2499,2	- 1810	- 74,45	- 117,0
2. Фонд додаткової заробітної плати	1977,1	1268	456	- 709,1	- 812	- 55,92	- 178,1
3. Заохочувальні та компенсаційні виплати	603,7	472	229	- 131,7	- 243	- 21,82	- 106,1
Фонд оплати праці	8 437	5 097	2 232	- 3 340	- 2 865	- 65,53	- 128,4

Джерело: розраховано на основі даних фінансової звітності ПАТ «Київпроект» (Додаток А2-А11)

Дані з таблиці 3.3. свідчать, що фонд оплати праці в 2020 році в порівнянні з 2019 роком зменшився на 3340 тис. грн. (65,53%), а в 2021 році порівняно з 2020 роком – 2865 тис. грн. (128,4%). Тенденція до зменшення фонду заробітної плати в цілому є негативною. Спостерігається скорочення по усім складникам. Однак скорочення фонду основної заробітної плати май найбільш питому вагу.

Аналіз чисельності персоналу й використання коштів на оплату праці представлено у таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Аналіз чисельності персоналу й основної заробітної плати на ПАТ «Київпроект»

Категорії працюючих	Чисельність працівників		Основна оплата праці (тис. грн.)		
	2020 р.	2021 р.	2020 р.	2021 р.	У % до 2021 р.
Середньооблікова чисельність працівників	39	20	3357	1547	46,1

В т. ч. промислово-виробничий персонал	25	14	2151,9	1082,9	50,3
З нього: робітники	25	14	2151,9	1082,9	50,3
Непромисловий персонал в т. ч.	14	6	1205,1	464,1	38,5
Керівники, спеціалісти	9	4	774,7	309,4	39,9
Робітники (техніки)	5	2	430,4	154,7	35,9

Джерело: розраховано на основі фінансової звітності ПАТ «Київпроект» (Додаток А2-А11)

Структура фонду оплати праці, представлена у табл. 3.5., показує, що у загальному фонді заробітної плати фонд основної заробітної плати в 2020 році становить 65,86 %, що менше порівняно з 2021 роком (69,31%). Фонд додаткової заробітної плати у 2020 році становив 24,88%, що більше в порівнянні з 2021 роком (20,43%). Заохочувальні та компенсаційні виплати в 2020 році становили 9,26%, що менше порівняно з 2021 роком (10,26%).

Таблиця 3.5

Структура фонду оплати праці ПАТ «Київпроект»

Найменування показника	2019 р., тис. грн.		2020 р., тис. грн.		2021 р., тис. грн.	
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%
1. Фонд основної заробітної плати	5856,2	69,43	3357	65,86	1547	69,31
2. Фонд додаткової заробітної плати	1977,1	23,44	1268	24,88	456	20,43
3. Заохочувальні та компенсаційні виплати	603,7	7,13	472	9,26	229	10,26
Фонд оплати праці	8437	100	5097	100	2232	100

Джерело: розраховане на основі даних фінансової звітності ПАТ «Київпроект» (Додаток А2-А11)

«Під час аналізу використання фонду оплати важливо дослідити інформацію про розмір середньої заробітної плати працівників, його зміну та чинники, що впливають на це» [37]. Далі проаналізуємо причини зміни середньої зарплати працюючих. З урахуванням того, що середньорічна зарплата

працівників залежить від низки чинників: тривалості робочого дня, кількості відпрацьованих днів кожним працівником.

«Середня заробітна плата є макроекономічним показником. Цей показник обчислюється шляхом знаходження середнього арифметичного значення заробітних плат певної групи працівників (наприклад, по підприємству, по галузі, по регіону). Розраховується, виходячи з фонду оплати праці працівників (включаючи оплату праці сумісників), премій, надбавок, винагород за підсумками роботи за рік та одноразових заохочень. Тобто під середньою заробітною платою варто розуміти економічний показник, що дозволяє охарактеризувати розмір нарахованої зарплати по кожному працівнику підприємства. Показник визначається шляхом ділення загальної суми нарахованої заробітної плати на середню чисельність працівників» [50].

В табл. 3.6. наведено показники аналізу середнього рівня оплати праці на ПАТ «Київпроект».

Таблиця 3.6

Середня заробітна плата працівників ПАТ Київпроект»

Найменування показника	2019 р., тис. грн.	2020 р., тис. грн.	2021 р., тис. грн.	Абсолютне відхилення, +, -		Відносне відхилення	
				2020- 2019	2021- 2020	2020- 2019	2021- 2020
Фонд заробітної плати, тис. грн.	8437	5097	2232	- 3340	- 2865	- 65,53	-128,36
Середньооблікова чисельність працівників, осіб	73	39	20	- 34	- 19	- 87,18	- 95
Середньорічна оплата праці одного працівника, тис. грн.	115,58	130,69	111,6	15,11	- 19,09	11,57	- 17,11

Середньомісячна оплата праці одного працівника, грн.	9631,7	10890,8	9300	1259,1	- 1590,8	11,56	- 17,11
---	--------	---------	------	--------	----------	-------	---------

Джерело: розраховано на основі даних фінансової звітності (Додаток А2-А11)

Дані з табл. 3.6. свідчать, що середньомісячна заробітна плата на підприємстві у 2020 році порівняно з 2019 роком зросла на 1259,1 грн., або на 11,56%, а в 2021 році порівняно з 2020 роком зменшилася на 1590,8 грн., або на 17,11%.

За допомогою показника середньої кількості робітників можна охарактеризувати умовну кількість працівників, якими було відпрацьовано повний робочий день й кількість працівників, яка необхідна для виконання встановленого підприємством обсягу робіт (послуг). Методика його визначення ґрунтується на перерахунку оплаченого робочого часу всього персоналу, що залучався до роботи в звітному періоді а отримував відповідну заробітну плату.

Аналіз використання робочого часу за 2 попередні роки на підприємстві представлено у табл. 3.7.

Таблиця 3.7

Аналіз використання робочого часу усього персоналу ПАТ «Київпроект»

Показники	2020 рік		2021 рік	
	Людино-години	% до відпрацьованого часу	Людино-години	% до відпрацьованого часу
1. Відпрацьовано - всього	1934050		1803180	
На одного працюючого	1708,5		1658,9	
Із відпрацьованого часу:				
Відпрацьовано надурочно	1835	0,09	657	0,04
Відпрацьовано у вихідні дні	2160	0,11	520	0,03
2. Невідпрацьовано – всього	341052	17,63	336124	18,64
У тому числі:				
Щорічні відпустки	184736	9,55	174224	9,66
Тимчасова непрацездатність	123472	6,38	117488	6,52

Навальні відпустки й інші неявки, які передбачені законодавством	30377	1,57	325990	1,81
Неявки з дозволу адміністрації	2467	0,13	11814	0,65
Прогоули	-	-	8	-
Фонд робочого часу – всього	2275102		2139304	

Із таблиці можна бачити, що у 2021 році фонд відпрацьованого часу скоротився на 49,6 людино-годин, чи на 2,9%. Невідпрацьований фонд часу зріс у порівнянні з 2020 роком на 1,01 пункти, у тому числі: із причин тимчасової непрацездатності на 0,14 пункти; неявки з дозволу адміністрації на 0,52 пункти; неявки передбачені законом на 0,24 пункти. Неявки з причин тимчасової непрацездатності зросли в 2021 році і становлять 6,52% до відпрацьованого часу. У порівнянні з 2020 роком робота у вихідні дні в 2021 році зменшилася на 1640 людино-годин. Робота у надурочний час зменшилася на 1178 людино-годин.

Аналіз основної зарплати здійснюється на основі інформації про оплату праці у розрізі його складу, пропорцій й тенденцій його змін, рівня впливу факторів їх формування й змін, об'єктивної оцінки вірності фактичних витрат на оплату праці. Для проведення аналізу складу, пропорцій й динаміки основної оплати праці, було складено аналітичну таблицю 3.8.

Таблиця 3.8

Аналіз оплати праці працівників ПАТ «Київпроект»

Показники	2020 р., тис. грн.	2021 р., тис. грн.	Абсолютне відхилення, +,-	Відносне відхилення, %
Середньооблікова чисельність працівників, чол.	39	20	- 19	51,3
Фонд оплати праці всього, у т.ч.	5097	2232	- 2865	43,8
Склад основної зарплати	3357	1547	- 1810	46,1
Склад додаткової зарплати, з нього:	1268	456	- 812	36,0
Надбавки й доплати до посадових окладів	1050	381	- 669	36,3
Премії й винагороди	218	75	- 143	34,4
Заохочувальні й компенсаційні виплати, всього:	472	229	- 243	48,5

Із них: матеріальна допомога	395	192	- 203	48,6
Оплата за невідпрацьований час	77	37	- 40	48,1
Середньомісячна зарплата працівників, грн.	10890,8	9300	- 1590,8	85,4

Змінився не лише розмір усього фонду заробітної плати працівників ПАТ «Київпроект», але змінилися також і складові частини усієї заробітної плати, тобто частка основної заробітної плати зменшилася на 1810 тис. грн., додаткової заробітної плати зменшилася на 812 тис. грн., частка інших заохочувальних й компенсаційних виплат теж зменшилася на 243 тис. грн. У цілому при зменшенні фонду оплати праці середньооблікова кількість працівників також зменшилася, при цьому зменшилася і середньомісячна заробітна плата на 1590,8 грн., що є негативною тенденцією на підприємстві.

До шляхів підвищення продуктивності праці й вдосконалення системи її мотивації можна віднести:

- взаємозалежність заробітної плати із результатом роботи;
- підвищення соціально-побутових умов праці;
- зворотній зв'язок від працівників про нові шляхи стимулювання.

Висновки до третього розділу

1. Контроль вважається однією із функцій керування господарською діяльністю підприємства. Однією з його головних питань є забезпечення даних про роботу підприємства з метою прийняття результативних адміністративних висновків, що допустимо тільки за раціональної його організації.

2. До об'єктів контролю виплат працівникам належать: дотримання штатної, трудової дисципліни; стан бухгалтерського обліку й звітності виплат працівникам; використання фонду робочого часу.

3. Для проведення контролю розрахунків за виплатами працівникам потрібна інформація, джерелами якої є: фінансова звітність й реєстри фінансового обліку, первинні документи як головне джерело інформації бухгалтерського обліку й контролю.

4. Оскільки ПАТ «Київпроект» з невеликим фінансовим й кадровим потенціалом, то створення спеціалізованих підрозділів внутрішнього контролю не є доцільним. Організаційна й методична робота стосовно здійснення контролю покладено на керівника, головного бухгалтера чи будь-якого іншого працівника бухгалтерії. Якщо можливості підприємства дають змогу відкрити посаду контролера, то доцільніше найняти співробітника на цю посаду.

5. Чисельність працівників ПАТ «Київпроект» невелика, тому немає окремого відділу чи контролера, який здійснював би контроль, що дозволяє вчасно виявити помилки, запобігти ризикам й їх наслідкам. В зв'язку із цим було розроблено методику впровадження системи внутрішнього контролю на даному підприємстві.

6. Фонд оплати праці в 2020 році в порівнянні з 2019 роком зменшився на 3340 тис. грн. (65,53%), а в 2021 році порівняно з 2020 роком – 2865 тис. грн. (128,4%). Тенденція до зменшення фонду заробітної плати в цілому є негативною. Спостерігається скорочення по усім складникам.

7. У загальному фонді заробітної плати фонд основної заробітної плати в 2020 році становить 65,86 %, що менше порівняно з 2021 роком (69,31%). Фонд

додаткової заробітної плати у 2020 році становив 24,88%, що більше в порівнянні з 2021 роком (20,43%). Заохочувальні та компенсаційні виплати в 2020 році становили 9,26%, що менше порівняно з 2021 роком (10,26%).

8. Середньомісячна заробітна плата на підприємстві у 2020 році порівняно з 2019 роком зросла на 1259,1 грн., або на 11,56%, а в 2021 році порівняно з 2020 роком зменшилася на 1590,8 грн., або на 17,11%.

9. Змінився не лише розмір усього фонду заробітної плати працівників ПАТ «Київпроект», але змінилися також і складові частини усієї заробітної плати, тобто частка основної заробітної плати зменшилася на 1810 тис. грн., додаткової заробітної плати зменшилася на 812 тис. грн., частка інших заохочувальних й компенсаційних виплат теж зменшилася на 243 тис. грн. У цілому при зменшенні фонду оплати праці середньооблікова кількість працівників також зменшилася, при цьому зменшилася і середньомісячна заробітна плата на 1590,8 грн., що є негативною тенденцією на підприємстві.

ВИСНОВКИ

Заробітна плата була й залишається однією з найскладніших соціально-економічних категорій бухгалтерського обліку, аналіз якої вимагає комплексного підходу. Основним й визначальним елементом трудового процесу є працівник із його відношенням до праці, вмінням та кваліфікацією, потребами та можливостями їхнього задоволення.

Заробітна плата повинна залежати від результатів праці й в той же час впливати на його показники, стимулювати ефективність роботи, розвиток виробництва, підвищення кількісних та якісних результатів праці.

За результатами проведеного дослідження обліку, аналізу та контролю розрахунків за виплатами працівникам за матеріалами ПАТ «Київпроект» можна зробити висновки:

На сьогодні українська правова та наукова база загального визначення поняття «оплата праці» не має, тому аналіз даної категорії здійснюється через уже сформоване положення й дефініцію заробітної плати. Економічна сутність поняття «розрахунки за виплатами працівникам» полягає в усіх формах компенсацій, що надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, які надані працівником.

Багато вітчизняних науковців проводили дослідження змісту економічної категорії «заробітна плата», хоча єдиного підходу щодо цього поняття не існує. Однак, можна запропонувати таке трактування заробітної плати, зокрема, що це оплата за виконану роботу працівника, яка відображає соціально-економічне становище у національній економіці й рівень життя в суспільстві, надаючи працівникові та його сім'ї можливість отримувати усі необхідні блага й накопичувати на майбутнє, а виплати працівникам – це усі форми поточної і майбутньої компенсації й додаткових благ, що надає їх суб'єкт господарювання самостійно чи через третю особу працівнику і членам його сім'ї відповідно до законодавства та внутрішньої практики в обмін на минулі, поточні та майбутні послуги.

Форма і система оплати праці є основними показниками для визначення індивідуальної заробітної плати. На підприємстві вибір системи й форми оплати праці залежить від сфери діяльності, характеру трудових операцій й технологічних процесів, що застосовує організація в процесі виробництва. Головним мотиваційним чинником оплати праці є вимога до власників й керівництва підприємства усвідомлено підходити щодо вибору системи і форми оплати праці, оскільки від цього залежить досягнення максимального рівня майбутнього виробництва.

Підприємства України використовують дві форми тарифної системи – відрядна та почасова, а також застосовують два види систем оплати праці – безтарифну й тарифну.

Законодавче регулювання щодо обліку та контролю розрахунків із оплати праці здійснюється на державному й договірному рівнях. Регулювання на державному рівні здійснює контроль й дотримання основних прав працівників стосовно праці й її оплати за умови, що роботодавці забезпечують мінімальні соціальні гарантії. Договірне регулювання акцентує увагу на законодавчих нормах на рівні усієї держави, галузі, окремих регіонів і конкретних підприємств.

Оновлення трудового законодавства та його адаптації до нових економічних умов повинно супроводжуватися збереженням дієвих й випробовуваних практикою правових механізмів реалізації трудових норм й досягнутого розвитку соціально-трудових гарантій.

Облік розрахунків за виплатами працівникам одна із найважливіших та складніших ділянок облікового процесу, що вимагає оперативних й точних даних, у яких відображається інформація про витрати робочого часу, зміни чисельності працівників.

Бухгалтерський облік на підприємстві має забезпечити: точний розрахунок зарплати кожного працівника відповідно до кількості й якості витраченої праці, систем та форм його оплати, правильний підрахунок утримань з зарплати; контроль за дотриманням трудової дисципліни.

Також досліджено порядок документального оформлення розрахунків за виплатами працівникам, порядку застосування кадрової документації, штатного розпису, колективного договору, формування положень облікової політики стосовно обліку праці й її оплати. Для деталізації інформації щодо основних виплат працівникам запропоновано рахунки другого порядку, їх використання підвищує аналітичність даних про нарахування зарплати.

Оптимізація механізму нарахування й виплат працівникам залежить від вдосконалення роботи апарату бухгалтерії та є невід'ємною складовою умілої організації обліку виплат працівникам. Із метою подальшого часткового вирішення проблеми, пропонуємо внести деякі зміни до типових форм реєстрів бухгалтерського обліку розрахунків із оплати праці на підприємствах, що ведуть облік за журнально-ордерною формою.

Розглянуто процес нарахування й виплат заробітної плати на ПАТ «Київпроект». Досліджено, що на підприємстві зарплата надходить працівникам на банківські платіжні картки. Для цього між банком та підприємством укладається договір про розрахунково-касове обслуговування підприємства стосовно видачі заробітної плати із використанням платіжних карток. Працівники підприємства заключають з банком договір про відкриття карткового рахунку. Провідним напрямом у вдосконаленні організації обліку розрахунків за виплатами працівникам відзначимо створення на підприємстві графіку документообігу, що посилив би процедури внутрішнього контролю, надав досить зрозумілу картину руху первинних документів на підприємстві.

Дослідження синтетичного й аналітичного обліку на досліджуваному підприємстві виявило, що синтетичний облік ведеться у розрізі синтетичних рахунків бухгалтерського обліку, аналітичний облік на підприємстві ведуть у розрізі кожного працівника, за видами виплат або утримань.

Одним із важливих питань подальшого реформування системи бухгалтерського обліку виплат працівникам є удосконалення діючої моделі аналітичного обліку, тому що дані аналітичного обліку відіграють значну роль, характеризуючи розміщення й склад персоналу за місцями його використання,

обсяг продукції, відпрацьований та невідпрацьований час, виконання норм, фонд заробітної плати і його структура.

Для вдосконалення організації бухгалтерського обліку зарплати є важливим досконалість синтетичного й аналітичного обліку. Синтетичний облік дає узагальнюючу інформацію та є основою для складання фінансових звітів. Дані аналітичного обліку характеризують відпрацьований і невідпрацьований час, розміщення й склад персоналу за місцями його використання, фонд заробітної плати та його структуру, динаміку зарплати за категоріями персоналу, місцями виникнення витрат.

Контроль вважається однією із функцій керування господарською діяльністю підприємства. Однією з його головних питань є забезпечення даних про роботу підприємства з метою прийняття результативних адміністративних висновків, що допустимо тільки за раціональної його організації. До об'єктів контролю виплат працівникам належать: дотримання штатної, трудової дисципліни; стан бухгалтерського обліку й звітності виплат працівникам; використання фонду робочого часу.

Для проведення контролю розрахунків за виплатами працівникам потрібна інформація, джерелами якої є: фінансова звітність й реєстри фінансового обліку, первинні документи як головне джерело інформації бухгалтерського обліку й контролю.

Чисельність працівників ПАТ «Київпроект» невелика, тому немає окремого відділу чи контролера, який здійснював би контроль, що дозволяє вчасно виявити помилки, запобігти ризикам й їх наслідкам. Тому організаційна й методична робота стосовно здійснення контролю покладено на керівника, головного бухгалтера чи будь-якого іншого працівника бухгалтерії. Однак, якщо є можливість в підприємства відкрити посаду контролера, то доцільніше найняти співробітника на цю посаду. В зв'язку із цим було розроблено методику впровадження системи внутрішнього контролю на даному підприємстві.

Фонд оплати праці в 2020 році в порівнянні з 2019 роком зменшився на 3340 тис. грн. (65,53%), а в 2021 році порівняно з 2020 роком – 2865 тис. грн.

(128,4%). Тенденція до зменшення фонду заробітної плати в цілому є негативною. Спостерігається скорочення по усім складникам. У загальному фонді заробітної плати фонд основної заробітної плати в 2020 році становить 65,86 %, що менше порівняно з 2021 роком (69,31%). Фонд додаткової заробітної плати у 2020 році становив 24,88%, що більше в порівнянні з 2021 роком (20,43%). Заохочувальні та компенсаційні виплати в 2020 році становили 9,26%, що менше порівняно з 2021 роком (10,26%). Середньомісячна заробітна плата на підприємстві у 2020 році порівняно з 2019 роком зросла на 1259,1 грн., або на 11,56%, а в 2021 році порівняно з 2020 роком зменшилася на 1590,8 грн., або на 17,11%.

Змінився не лише розмір усього фонду заробітної плати працівників ПАТ «Київпроект», але змінилися також і складові частини усієї заробітної плати, тобто частка основної заробітної плати зменшилася на 1810 тис. грн., додаткової заробітної плати зменшилася на 812 тис. грн., частка інших заохочувальних й компенсаційних виплат теж зменшилася на 243 тис. грн. У цілому при зменшенні фонду оплати праці середньооблікова кількість працівників також зменшилася, при цьому зменшилася і середньомісячна заробітна плата на 1590,8 грн., що є негативною тенденцією на підприємстві.

Виплати працівникам – це широка систем, яка складається із поточних виплат, виплат при звільненні, виплат по закінченні трудової діяльності та інших довгострокових виплат. Для оцінки й обліку розміру виплат працівникам застосовується показник як фонд оплати праці.

Організація бухгалтерського обліку оплати праці є ваговим елементом організації облікової роботи на підприємстві, оскільки саме від неї залежить правдивість, якість, повнота, справедливість й своєчасність розрахунків за виплатами працівникам.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Грішнова О. А. Людський розвиток. навч. посіб. Київ: видавництво КНЕУ 2009. 308 с.
2. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>
3. Колот А.М., Грішнова О.О. та ін. Економіка праці та соціально-трудові відносини: підручник. К.: КНЕУ. 2009. 711 с.
4. Іляш, О. І., Гринкевич С.С., Економіка праці та соціально-трудові відносини: навч. посіб. К.: Знання. 2010. 476 с.
5. Жидєєва Л.І., Стародуб І. Облік виплат працівникам: проблеми теорії та практика використання ПСБО 26 та МСБО 19. *Економіка та суспільство: Електронне наукове фахове видання*. Вип. 9. Мукачєво: Мукачівський державний університет, 2017. с. 1122-1126.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам». Затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 601 від 28.10.2003 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>
7. Ткаченко Н.М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку: монографія. К.: А.С.К. 2001. 348 с.
8. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: Наказ від 13.01.2004 р. №5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text>
9. Конституція України: Закон від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
10. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
11. МСБО 19 «Виплати працівникам» редакція від 01.01. 2013 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text
12. Кодекс законів про працю України: Закон, від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>

13. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text>
14. Про колективні договори і угоди: Закон України від 01.07.1993 р. № 3356-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text>
15. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
16. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій. Затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>
17. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення: навч. посіб. для ВНЗ. Київ: Центр учб літ. 2014. 600с.
18. Хомяк Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні. Львів, 2004.
19. Покатаєва О. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві. Держава та регіони. *Науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво*. 2010. № 3. С. 139–141.
20. Корягін М. Аспекти ведення бухгалтерського обліку інших заохочувальних та компенсаційних виплат персоналу. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. № 21. С. 211–215.
21. Мельянкова Л. Удосконалення обліку натуральної оплати праці. *Економіка АПК*. 2011. № 5. С. 112–116. URL: http://www.nbu.gov.ua/old_jrn/Soc_Gum/E_apk/2011_5/11_05_18.pdf
22. Плахтій Т. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2013. № 1(2). С. 239–247. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpstdau_2013_1_2_32.
23. Марченко Д. Автоматизація бухгалтерського обліку як джерело зростання його ефективності. *Актуальні проблеми економік*. 2009. Вип. 6. С. 248-254.
24. Клименко О. В. Інформаційні системи і технології в обліку. Навч. посібник. К., 2008. 320 с.

25. Кузьменко А.В., Піголь І.Д. Актуальність та перспективи автоматизації бухгалтерського обліку. *Економічні науки*. 2012. URL: www.rusnauka.com/16_ADEN_2010/Economics/68189.doc.htm
26. Ткаченко Н. А. Особливості документального оформлення операцій з обліку праці та її оплати . *Облік і фінанси АПК. Науково-виробничий журнал*. 2011. № 3. С. 79–83.
27. Білуха М.Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: підруч. для студ. вищ. навч. закл. К.: Укр. акад. оригін. ідей, 2005. 888 с.
28. Демченко М.М. Контроль виплат працівникам підприємства. *Молодий вчений*. 2016. № 3 (30). С. 70-74.
29. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія. підруч. К.: Знання. 2007. 263 с.
30. Подмешальська Ю.В. Удосконалення методики внутрішнього аудиту заробітної плати як засобу внутрішнього контролю на підприємстві. *Агросвіт*. 2019. №4. С. 88-96.
31. Дікань Л. В. Контроль і ревізія: навч. посіб., 2-ге вид., перероб. І доп. К.: Знання. 2007. 394 с.
32. Осавелюк О. М. Облік фінансових результатів підприємства. Вісник студентського наукового товариства «ВАТ РА». Вінницького торговельно-економічного інституту КНТЕУ. Вінниця. Редакційно-видавничий відділ ВТЕІ КНТЕУ. 2019. Вип. 72. 318 с.
33. Редзюк Т. Ю., Дем'яненко С.С. Особливості контролю розрахунків з оплати праці. Глобальні та національні проблеми економіки. 2015.
34. Круль І. М, Гуріна Н. В. Особливості обліку виплат працівникам відповідно до національних та міжнародних стандартів. Матеріали II Міжнародної студентської наукової конференції, м. Суми, 23 грудня, 2022 рік. ГО «Молодіжна наукова ліга». Вінниця: ГО «Європейська наукова платформа». 2022. — 212 с.
35. Сопко В. В., Завгородній В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу. підручник. К.: КНЕУ. 2004. 412 с

36. Бараник З. П., Карабанова О. В. Чинники впливу на стан та розвиток трудового потенціалу України: статистичний аспект. *Статистика України*. 2016. Вип. 1. С. 42-49.
37. Партин Г. О. Управлінський облік: практикум. Львів: Львівська політехніка. 2017. 364 с.
38. Нова бухгалтерія (комплекс бухгалтерських програм). URL: <http://proaudit.com.ua/prog/nova-buxgalteriya.phtml>.
39. Кошик В. Автоматизація обліку праці та заробітної плати на сучасному етапі. *Економічний дискурс*. 2014. Вип. 2. С. 342–344.