

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**Тернопільський національний економічний університет**  
**Факультет обліку і аудиту**  
**Кафедра обліку у виробничій сфері**

**РОМАНІВ Дмитро Петрович**

**Організація і методика обліку й аудиту праці та її оплати / The organization and methods of accounting and audit of work and salary**

спеціальність: 8.03050901 – Облік і аудит  
магістерська програма – Облік і правове забезпечення в інвестиційній сфері

Магістерська робота

Виконав студент групи ОІСм-21  
Д. П. Романів

---

Науковий керівник:  
к.е.н., доц. І. В. Мельничук

---

Магістерську роботу допущено  
до захисту:  
""20р.

Завідувач кафедри  
Н.В. Починок

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1.....	6
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	6
1.1. Економічна сутність оплати праці та її мотивація в Україні й розвинутих країнах світу.....	6
1.2. Види та форми оплати праці, що застосовуються в Україні.....	21
1.3. Сучасні системи оплати праці в зарубіжних країнах світу .....	34
РОЗДІЛ 2.....	44
МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ПІДПРИЄМСТВА З ОПЛАТИ ПРАЦІ ..	44
2.1. Облік робочого часу та порядок нарахування заробітної плати .....	44
2.2. Методика обліку розрахунків утримань із заробітної плати працівника.....	63
2.3. Автоматизація обліку праці та заробітної плати в умовах автоматизованого робочого місця бухгалтера .....	72
РОЗДІЛ 3.....	87
МЕТОДИКА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ .....	87
3.1. Мета, завдання та джерела інформації аудиту праці та її оплати.....	87
3.2. Організація і методика проведення аудиту розрахунків з працівниками з оплати праці .....	93
3.3. Аудит розрахунків, пов'язаних з оплатою праці .....	99
ВИСНОВКИ .....	120
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	127
ДОДАТКИ.....	<b>Ошибка! Закладка не определена.</b>

## ВСТУП

У сучасних ринкових відносинах заробітна плата постає однією з найважливіших складових соціально-економічного життя не лише окремої людини, а й країни в цілому. Відомо, що позитивним характеристикам економіки країни може надати тільки високий розмір заробітної плати, що дасть змогу забезпечити високий попит на товари й послуги.

**Актуальність теми.** В умовах демократизації суспільних процесів, розвитку ринкової економіки й становленні правової держави в Україні наведення порядку потребує і сфера нормативного забезпечення оплати праці. Система бухгалтерського обліку, зокрема праці та її оплати, поки що є недосконалою, оскільки знаходиться в процесі реформування у відповідності з міжнародними стандартами. Це значною мірою пов'язано з тим, що праця, яка виступає об'єктом обліку, аналізу та аудиту, була і залишається однією з найскладніших і найвагоміших економічних категорій, що забезпечує виконання життєво необхідних для людини відтворювальної, регулюючої, стимулюючої та соціальної функцій.

Сьогодні спостерігається втрата працею та її оплатою ціннісних орієнтирів та свого соціально-економічне призначення. А це у свою чергу призводить до руйнації основ економічного й соціального розвитку суспільства. Усе це і зумовлює необхідність дослідження, всебічного моніторингу, аналізу, контролю й оцінки ефективності організації обліково-аналітичних, аудиторських процесів оплати праці, а також визначення основних напрямів удосконалення.

Таким чином, дослідження обраної теми дасть змогу внести певні вдосконалення в процес організації бухгалтерського обліку, а також й організацію та порядок здійснення аудиту розрахунків, що пов'язані з оплатою праці на підприємстві, за допомогою:

— внесення змін до порядку ведення аналітичного, синтетичного й первинного обліку;

- коригування порядку проведення аудиту;
- розроблення рекомендацій щодо усунення виявлених під час дослідження недоліків.

**Метою** дипломної роботи є дослідження практичних й теоретичних аспектів обліку розрахунків з оплати праці, а також порядку проведення аудиту у цій сфері бухгалтерського обліку.

Дана мета буде досягнута привирішенні наступного блоку **завдань**:

- з'ясувати основні мотиваційні сили праці в Україні й розвинутих країнах світу;
- розглянути сучасні системи оплати праці, що використовуються зарубіжними країнами світу і порівняти їх із вітчизняними;
- визначити сутність категорії оплати праці та її законодавче регулювання;
- розглянути методику нарахувань та утримань із заробітної плати;
- охарактеризувати рахунки, використання яких є необхідним при обліку розрахунків з оплати праці;
- визначити мету, основні об'єкти та завдання аудиту розрахунків з оплати праці, а також джерела інформації при його проведенні;
- з'ясувати порядок проведення аудиту розрахунків з оплати праці;
- розглянути основні проблеми оплати праці в Україні та вирішити шляхи їх подолання.

**Предметом дослідження** виступає процес організації обліку й аудиту розрахунків підприємства з оплати праці на вітчизняних підприємствах.

**Об'єктом дослідження** дипломної роботи є господарські операції з оплати праці та пов'язаних з нею виплат працівникам державного підприємства "Філія "Зборівський райавтодор".

У процесі дослідження використовувались такі наступні методи: монографічний, порівняння, спостереження, розрахунок, вимірювання, аналіз, синтез, узагальнення, історичний, логічний.

Інформаційною базою дипломної роботи є:

- наукові статті як вітчизняних, так і зарубіжних спеціалістів у сфері обліку та аудиту оплати праці;
- нормативні та законодавчі акти;
- періодичні спеціалізовані матеріали;
- фактичні матеріали і річна звітність підприємства.

Отримані під час дослідження результати наведені як у формі таблиць, так і рисунків. Більш складні розрахунки здійснено з допомогою ЕОМ.

**Наукова новизна** даної роботи визначається реальною оцінкою стану обліку оплати праці та проведенні аудиту в умовах трансформаційного суспільства й у розробці практичних рекомендацій, що спрямовані на вдосконалення процесу організації обліку та аудиту оплати, використовуючи при цьому досвід розвинених країн світу.

**Практична значущість отриманих результатів** характеризується тим, що основні результати дослідження та наукові положення можуть підлягати використанню у формі:

- науково-методичної бази для ефективного вдосконалення систем та форм оплати праці;
- інформаційної моделі для розв'язання задач з обліку та аудиту заробітної плати в умовах АРМ бухгалтера;
- моделі для пошуку шляхів зниження витрат на оплату праці та прогнозування їх ефективності.

**Структура і обсяг роботи.** Дослідження викладене на 138 сторінках комп'ютерного тексту і складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, 88 який включає найменувань. Дипломна робота містить 12 таблиць, 56 рисунків, 5 додатків.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

#### 1.1. Економічна сутність оплати праці та її мотивація в Україні й розвинутих країнах світу

В світі не було розроблено більш універсального способу заохочення й залучення звичайних людей до праці, ніж заробітна плата.

Найважливішими функціональними призначеннями заробітної плати є наступні:

- процес стимулювання продуктивності праці;
- відтворення робочої сили;
- вирішення соціальних потреб суспільства [1, с. 128].

Спостереження свідчать, що в Україні оплата праці в повній мірі не забезпечує виконання свого функціонального призначення. А вже мінімальна оплата праці в наш час не виконує ролі соціальної гарантії, що давала б змогу адекватно відображати соціально-економічні умови.

Характеризуючи теперішню ситуацію, що сформувалася в області оплати праці, для неї притаманні такі наступні проблеми:

- зростаючий рівень диференціації заробітної плати між підприємствами, регіонами та галузями економіки;
- наявний розмір заробітної плати не дає можливості в повній мірі компенсувати витрату інтелектуальних й фізичних сил працівника;
- надмірна диференціація в оплаті праці керуючого персоналу підприємств та простих робітників;
- неефективний державний контроль стосовно політики оплати праці в країні;
- відсутність досконалого науково-методичного забезпечення, що стосується процесу регулювання оплати праці.

— неефективні і недосконалі законодавчі норми стосовно оплати праці, що призводять до прихованої «конвертної» оплати праці, яка вигідна як для робітника, так і для роботодавця.

Для вирішення деяких з вищевказаних проблем можна шляхом застосування справедливої оплати праці, що базується на ефективному відшкодуванні затрат працівника при здійсненні його трудових обов'язків.

Застосування справедливої оплати праці особливого значення набуває у сьогоденних умовах, що пов'язано із:

- певними змінами щодо умов господарювання;
- зростанням прав і повноважень суб'єктів господарювання;
- розробкою і запровадженням на кожному підприємстві такої системи оплати праці, що була б заснована на максимальному використанні трудового потенціалу працівників й наданні точної і повної оцінки не лише обсягу витраченої праці, але й її якості.

Питання заробітної платизавжди знаходиться в центрі уваги багатьохвітчизняних науковців. Їхнє бачення сутності оплати праці є різним.

Наприклад, Логутін В.Д. зазначає, що оплата праці – це сукупність економічних відносин, що відображають спільність й протилежність інтересів роботодавців і найманих працівників [50, с. 78].

Дубовська О.В. розглядає заробітну плату як грошовий вираз вартості і ціни робочої сили, що виплачується працівникові за виконану роботу чи надані послуги й спрямований на мотивацію досягнення бажаного рівня продуктивності праці[22, с. 114].

Мельник Т.Г. розглядає оплату праці як обліково-аналітичну категорію, яка характеризує трудовий дохід працівника, сформований під впливом кількості та якості затраченої корисної праці й виплачується працедавцем у вигляді заробітної плати в грошовій або натуральній формі [58, с. 122]. На нашу думку, це дає можливість розмежовувати взаємопов'язані, проте не ідентичні поняття: «оплата праці» й «заробітна плата».

На думку Лепьохіної І.О. заробітна плата – це грошове вираження частини необхідного продукту, яка надходить в індивідуальне споживання робітниками підприємства у відповідності з кількістю і якістю затраченої ними праці на виробництві [48, с. 76].

Крищенко К.І. розглядає сутність заробітної плати з двох боків: з одного боку, вона є категорією ринку праці і виступає зовнішньою щодо підприємства, з іншого – елементом ціни виробництва та формується на кожному конкретному підприємстві в залежності від кінцевих результатів його діяльності [12, с. 425].

На думку Колота А. М., заробітна плата - це економічна категорія, яка відображає відносини між власником підприємства та найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості[37, с. 7].

Конкретизувати економічний зміст поняття «виплати працівникам» як облікової категорії вдалось Н. В. Починок, а саме – це всі форми винагород та компенсацій, що їх надає підприємство за виконану роботу (надані послуги) працівниками [75].

Проаналізувавши твердження вищенаведених вчених-економістів, на нашу думку, заробітна плата з одного боку є складовою ринку праці, що являє собою ціну продажу працівником послуг робочої сили, а з іншого – це основний інструмент забезпечення мотивації працівника у досягненні ним високого рівня кінцевих результатів праці. Це поняття більш ширше розкриває економічний зміст поняття заробітна плата, оскільки враховує не лише заробіток, а й мотивацію працівників.

Мотивація - це процес спонукання кожного працівника і всіх членів колективу до активної трудової діяльності з метою задоволення як своїх потреб, так і для досягнення стратегічних цілей організації. Мотивація праці в загальному розумінні – це сукупність внутрішніх і зовнішніх рушійних сил, які зумовлюють людину до трудової діяльності і надають їй цілеспрямованість, орієнтовану на досягнення певних цілей [32, с. 21].



Законодавство про працю в Україні базується на основному законодавчому акті, яким є Конституція України, відповідно до якої, зазначено, що кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується [38].

Законом України, що дає змогу визначати організаційні, економічні, а також правові засади оплати праці працівників, що мають трудові відносини, є Закон України «Про оплату праці».

Згідно з цим законом заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [31].

На державупокладена функція регулювання оплати праці працівників підприємств й організацій як шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших норм і гарантій, так і шляхом оподаткування доходів працівників.

На думку Н. В. Починок, принципи аналітичного забезпечення, знаходять своє безпосереднє застосування у виконанні завдань, поставлених системою управління персоналом. Відтак, автор пропонує відповідно до потреб менеджменту в аналітичній інформації сформульовано наступні завдання (рис. 1.1).

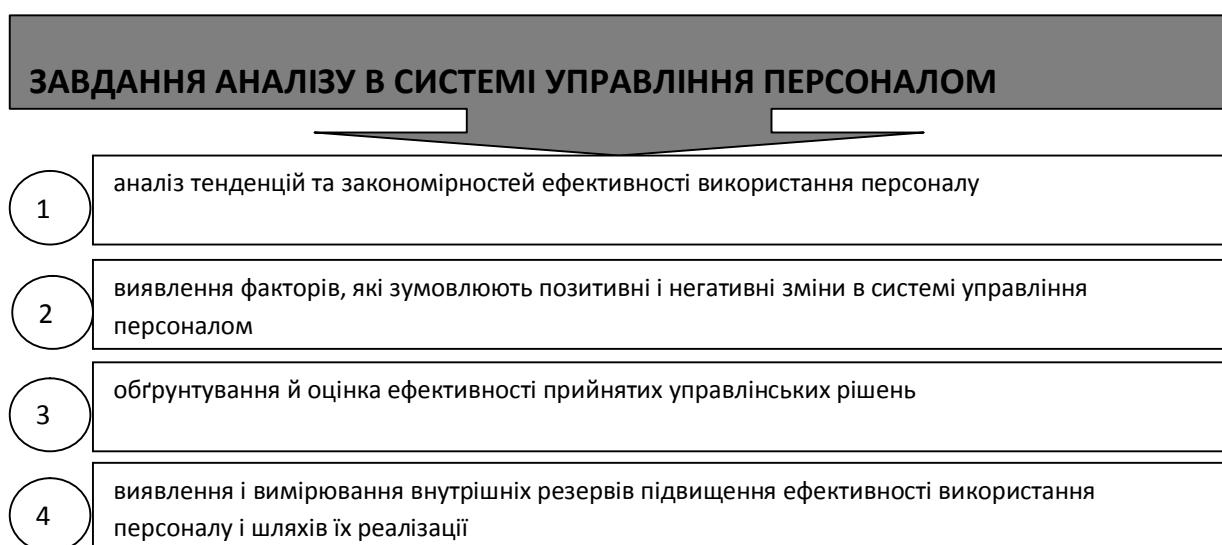


Рисунок 1.1 – Характеристика завдань аналізу в системі управління персоналом

[76, с. 111].

Мотивація праці ґрунтується на двох основних складових: потреби і винагороди. Потреби поділяються на фізіологічні і психологічні, а винагороди поділяються на зовнішні та внутрішні [5, с. 56].

Модель мотивації праці, що здійснюється через потреби можна відобразити графічно (рис. 1.2).



Рисунок 1.2 - Модель мотивації праці через потреби

Основними важелями мотивації працівників до праці є стимули.

Стимул - це зовнішнє спонукання до дії, тобто причина поведження людини [23, с. 85].

Стимули, що сьогодні застосовуються на підприємствах України до працівників, наведені на рисунку 1.3.



Рисунок 1.3 - Стимули, що застосовуються до працівників

У розвиток теорії та практики мотивації трудової діяльності великий внесок зробили такі вчені, як А.Сміт, Ф.Тейлор, Л.Портер, М.Вольський, І.В.Вернадський, І.Я.Франко та інші [8, с. 65].

Основним завданням розвитку стратегічного управління персоналом є саме мотивація праці. Будь-які реформи у напрямку збільшення мотивації праці, що запроваджуються в Україні, не здатні бути ефективними без створення стимулів, що спонукають до запевняливої праці в поєднанні з організованістю й дисципліною. Вже сформовані вітчизняними науковцями теорія і практика мотивації праці у великій мірі зводяться до оплати праці, що заснована на зафіксованих посадових окладах й тарифних ставках. А це, як показує досвід, є малоефективним.

Тому зважаючи на ряд причин, якими є малоефективність мотивації праці в Україні, відсутність чітко визначеної вітчизняної теоретичної основи щодо цього процесу з наслідком виникнення певних непорозумінь, – усе це сприяє процесу запозичення зарубіжного досвіду розвинених країн щодо мотивації праці на підприємствах та в установах. Такий напрямок можна вважати правильним, оскільки у світовій практиці завжди приділялася велика увага до вирішення однієї з основних проблем економіки, якою є мотивація праці.

Зважаючи на ці обставини, при формуванні власної системи мотивації праці слід використовувати вже накопичений за багато десятиліть світовою практикою досвід. З-поміж усіх відомих моделей мотивації праці можна виділити найбільш характерні:

- японська;
- американська;
- французька;
- англійська;
- німецька;
- шведська.

Суть японської моделі полягає у випереджувальному зростанні продуктивності праці і рівня заробітної плати по відношенню до зростання рівня життя населення. Використання даної моделі можливе лише при високому розвитку у всіх членів суспільства національної самосвідомості,

інтереси нації переважають інтереси окремої людини, заради добробуту країни працівники готові йти на певні матеріальні жертви.

В Японії спостерігається дуже гнучка система стимулювання праці. Розмір заробітної плати зазвичай визначається за такими чотирма показниками: вік, стаж, професійний розряд, результативність праці.

Розмір окладу працівників середньої та нижчої ланок, враховуючи ці фактори, залежить від тарифної сітки, за допомогою якої і визначається оклад, який характеризується категорією і розрядом.

Основою для особистої ставки працівника є вік і стаж, а базою для визначення величини тарифної ставки є набутий професійний розряд та результативність праці.

Враховуючи ці аспекти, зрозуміло, що використання тарифної ставки не дозволяє автоматичному зростанню розміру заробітної плати без прямого зв'язку з підвищенням рівня кваліфікації працівника та його особистим трудовим внеском. А це сприяє посиленню мотивації до праці.

В компаніях даної країни запроваджений широкий вибір виплат і послуг соціального характеру.

До них належать:

- |                                       |   |
|---------------------------------------|---|
| — вихідна допомога;                   | — культурно-розважальні   |
| — медичне страхування;                | та фізично-спортивні заходи;  |
| — надання дотацій на придбання житла; | — натуральні виплати;   |
| — харчування на протязі робочого дня; | — сприяння і заохочення одержання освіти членами сімей робітників компанії. |

В Японії діє система так названого "довічного найму". Дана система займає особливе місце серед способів мотивації праці й охоплює від 20% до 32% зайнятих працівників.

Система "довічного найму" ґрунтується на таких аспектах:

- щорічне зростання заробітку працівника, що призводить до підвищення його добробуту;

— службове просування.

Кожна компанія сподівається, що новий робітник буде працювати на фірму впродовж багатьох років. Робітник же очікує відповідного ставлення до себе з боку компанії. Саме порозуміння, довіра й ефективна співпраця сторін складає основу довічного найму, що є сильним каталізатором мотиваційних сил.

Суть американської моделі полягає у будь-якому заохоченні трудової активності та подальшому збагаченні найбільш активної частини населення і базується як на досягненні особистого успіху кожного працівника, так і на високому рівні економічного добробуту в цілому. До основних видів оплати праці, що притаманні американським компаніям, належать:

- почасова заробітна плата робітників;
- річна зарплата службовців;
- почасова нагорода адміністративних керівників.

Поряд з «твердою» заробітною платою передбачається нагородження за результати роботи на принципах часткової участі працівників в прибутках [68, с. 24].

Співробітники складають періодичні атестації, на основі яких встановлюється розмір їхньої оплати праці на наступний період. Щоб робити систему оплати праці більш гнучкою. Широкого застосування у США набули такі колективні системи преміювання, як «Скенлон» та «Раккера». Особливістю програми «Скенлона» є розподіл прибутку залежно від підвищення продуктивності щомісячно, а не один раз на рік [83, с. 256].

При прибутковій роботі і створенні економії заробітної плати підприємством створюється преміальний фонд (рис. 1.4).



Рисунок 1.4—Порядок створення преміального фонду

Порядок розподілу преміального фонду зображено на рис. 1.5.

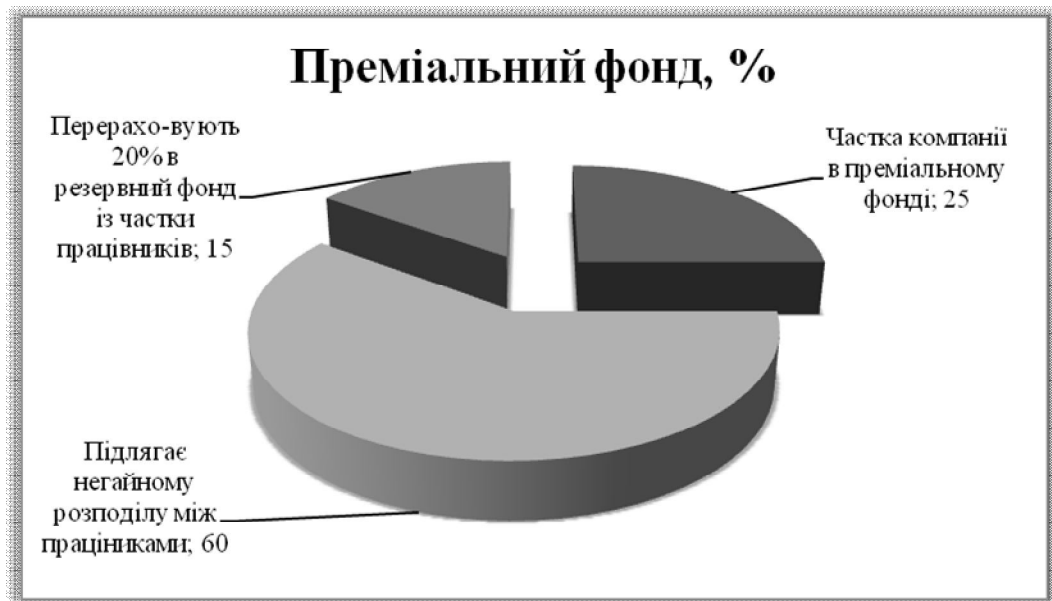


Рисунок 1.5 - Порядок розподілу преміального фонду

Працівникам премії виплачуються щомісячно за результатами минулого місяця згідно з їх трудовою участі. Наприкінці кожного року створений за рахунок відрахувань резервний фонд підлягає повному розподілі між працівниками підприємства.

Стосовно застосування системи «Раккера», то незалежно від фінансового результату підприємства за минулий період, премії все одно нараховуються. При цьому 75% преміального фонду розподіляється між адміністрацією й робітниками, а решта 25% фонду резервується.

Протедана система не передбачає колективного обговорення стосовно розподілу премії.

Діяльність багатьох американських підприємств заснована на застосуванні нової системи оплати праці, за якої підвищення розміру оплати праці залежить в більшій мірі від зростання кваліфікації і числа освоєних професій, а не лише від виробітку. Таким чином, приділяється більша увага персональній відповідності працівника [44, с. 65].

Чітко спостерігається тенденція до підвищення участі працівників у прибутках підприємств. Сьогодні приблизно 30% американських компаній використовують таку систему мотивації праці.

Корпорації і компанії США використовують також таку форму мотивації, як участь в акціонерному капіталі. До участі допускаються працівники, які пропрацювали не менше року [77, с. 95].

Враховуючи такий чинник, що впливає на підвищення мотивації праці, працівники заінтересовані у рості цін на акції. У свою чергу ріст цін на акції залежить не лише від стану ринку цінних паперів, а й від фінансового стану підприємства, ефективності його роботи.

Саме це і спонукає працівників до високого рівня продуктивності праці. Адже розмір їхнього доходу прямо залежить від успіху компанії.

Приблизно 85% компаній США перераховують частину несплачених бонусів у пенсійні фонди для своїх працівників. Також спостерігається, що в останні роки збільшується кількість фірм, що виплачують бонуси готівкою. А це дозволяє не проводити частого підняття розміру заробітної плати.

Специфічною системою мотивації праці є система, що запроваджена на металургійній компанії «Нюкор».

Згідно з цією системою робітник, який спізнився на роботу, втрачає свій денний бонус, а якщо спізнення більше 30 хвилин, то він втрачає недільний бонус [51, с. 69].

Відмінна особливість французької моделі мотивації праці – використання стратегічного планування в ринковому механізмі.

Основою ринкових відносин у даній моделі виступає конкуренція, що впливає на:

- якість виготовленої продукції;
- задоволення потреб населення в товарах і послугах;
- зменшення витрат виробництва.

Для французької моделі мотивації праці характерні дві тенденції:

- індексація заробітної плати;
- індивідуалізація оплати праці.

В колективних договорах великих підприємств з профспілками при нарахуванні заробітної плати враховуються індекси цін на споживчі товари.

Щодо індивідуалізації оплати праці, то у Франції при оплаті праці враховуються:

- рівень професійної кваліфікації;
- якість виконуваної роботи;
- кількість запропонованих пропозицій, що покращують умови діяльності фірми;
- рівень мобільності працівника.

На підприємствах Франції використовується бальна оцінка ефективності праці працівника (від 0 до 120 балів) на базі застосування шістьох основних показників (рис. 1.6).



Рисунок 1.6 – Показники ефективності праці працівника

Персонал підприємства відноситься до однієї з п'яти категорій в залежності від набраних під час своєї трудової діяльності балів (рис. 1.7).



Рисунок 1.7 – Категорії працівників в залежності від набраних балів



При відсутності працівника на своєму робочому місціна протязі від трьох до п'яти днів на місяць, надбавка зменшується на 25%, а якщо протягом десяти і більше днів, тонадбавка не виплачується.

Саме сильний стимулюючий вплив на якість праці і є основною перевагою французької моделі.

За умовтимчасового погіршення фінансового стану підприємства фонд оплати праці підлягає автоматичному скороченню, що дозволяє безболісно реагувати напогіршення зовнішнього середовища фірми. Також ще однією значною перевагоюзастосування даної моделі євсебічна поінформованість працівників про економічний стан компанії.

Особливістю моделі мотивації праці вАнглиї є широке поширення дружніх партнерських відносин між робітниками та підприємцями.

Це появляється в безпосередній участі персоналу підприємства у розподілі прибутку й прийнятті ефективних рішень для подальшого розвитку підприємства. Багато науковці вважають, що сьогодні основою конкурентоспроможності будь-якої установи чи організації є не якість виготовленої продукції, а якістьтрудоових ресурсів.

Тому для того, щоб стати йзалишатися переможцем, потрібновміти залучати, мотивувати й утримувати талановитих і наполегливих працівників.

Англійська модельмотивації праці характеризується двома формами оплати праці:

- грошова;
- акціонерна, тобто у вигляді акцій.

Працівник має можливість вкладати свої власні кошти в облігації, акції та інші цінні папери підприємства.

А це дасть змогу отримувати не лишезаробітну плату, а й дивіденди чи відсотки. Можна стверджувати, що ця модель мотивації праці є все ж таки досить ефективною і виправданою. Адже робітники вмотивовані ефективніше працюватидля отримання більшого доходу. У свою чергу призводить до зростання також й прибутківкомпанії.

Характерною рисою німецької моделі мотивації праці є те, що центром її є окрема людина – вільна особистість з її інтересами та усвідомленням своєї відповідальності перед суспільством.

У Німеччині ринкове господарство має назву «соціальне», оскільки держава дбає про створення належних умов для всіх своїх громадян, а також протидіє несправедливості й захищає всі найбільш незахищені верстви населення, до яких належать:

- безробітні;
- хворі;
- старі люди і діти.

Шведська модель мотивації праці заснована на соціальній політиці держави, що спрямована на зниження рівня майнової нерівності населення. Здійснюється дана стратегія через перерозподіл національного доходу, дбаючи про найменш забезпечені верстви населення.

Шведські профспілки проводять політику солідарної заробітної плати, що ґрунтується на таких принципах:

- рівна працюючається на одому рівні;
- зниження величини розриву між мінімальною і максимальною заробітною платою.

Працівники, що працюють на різних підприємствах з однаковим рівнем кваліфікації й виконувана робота яких є аналогічною, отримують рівну заробітну плату, що не залежить від фінансових результатів діяльності певного підприємства. Таким чином, виконується принцип рівної оплати за рівну працю [19, с. 89].

Так, якщо, кілька підприємств однієї галузі працюють збитково, декілька працюють на середньому рівні, а решта працюють з високою рентабельністю, то на усіх цих підприємствах отримують однакову заробітну плату за однакову працю. Розмір цієї заробітної плати визначається на основі зафіксованому в галузевій угоді середньому рівні. Підприємства з низькою рентабельністю не мають права знижувати заробітну плату нижче встановленого на основі

трудоугод загального рівня. Така ситуація спонукає підприємців закривати малоефективні підприємства або модернізувати виробництво. За такої політики солідарної заробітної плати власники підприємств зацікавлені в зростанні рентабельності.

Проаналізувавши і систематизувавши характерні риси вищевказаних моделей мотивації праці, отримані дані про особливі аспекти цих моделей можна трансформувати у вигляді таблиці (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

## Характерні особливості мотивації праці у різних країнах

Країна	Фактори мотивації праці	Ознаки мотивації праці
Японія	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Професійна майстерність</li> <li>❖ Вік</li> <li>❖ Стаж</li> <li>❖ Результативність праці</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— Довічний найм</li> <li>— Одноразова допомога при виході на пенсію</li> </ul>
США	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Заохочення трудової активності</li> <li>❖ Якість роботи</li> <li>❖ Висока кваліфікація</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— Поєднання аспектів відрядної і погодинної системи</li> <li>— Участь в прибутку</li> <li>— Технологічні надбавки</li> <li>— Премії за хорошу роботу</li> <li>— Дотримання технологічної дисципліни</li> </ul>
Франція	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Кваліфікація</li> <li>❖ Якість роботи</li> <li>❖ Кількість раціональних пропозицій</li> <li>❖ Рівень мобілізації</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— Індивідуальна оплата праці</li> <li>— Бальна оцінка</li> <li>— Додаткові винагороди</li> </ul>
Англія	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Дохід</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— Участь в прибутку</li> <li>— Пайова участь в капіталі</li> </ul>
Німеччина	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Якість</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— Стимулювання праці</li> <li>— Соціальні гарантії</li> </ul>
Швеція	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Солідарна заробітна плата</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— Потужна соціальна політика</li> </ul>
Україна	<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ Високий заробіток</li> <li>❖ Влада і впливовість</li> <li>❖ Стійкі взаємовідносини</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— Премії за хорошу роботу</li> <li>— Додаткові винагороди</li> </ul>

Проводячи безліч досліджень, західні науковці з'ясували, що найоптимальнішою моделлю мотивації праці є поєднання процесу стимулювання праці робітників й соціальних гарантій. Саме завдяки цьому забезпечується економічний добробут всієї нації.

На підставі проведеного аналізу, ми дійшли до висновку, що найкращимистимуламипраці є:

- виплата премій за хорошу роботу та забезпечення участі працівників у прибутках підприємства;
- поява почуття спільності та згуртованості усіх працівників компанії;
- наявність у колективі духу партнерства;
- налагодження неформальних контактів;
- сприяння та заохочення розвитку індивідуальних навичок працівників, творчості, ініціативи;
- співпаданняцілей як працівників, так і підприємства.

## 1.2. Види та форми оплати праці, що застосовуються в Україні

Заробітній платівластивий подвійний характер. З однієї сторони вона є для підприємства елементом витрат на виробництво, що включається до загальної собівартості продукції чи послуги, з іншої сторони – заробітна плата виступає трудовим доходом найманого працівника, що він отримує завдякисвоїй ефективній праці.

Зважаючи на ці положення, можна стверджувати, щопитання щодо процесу організації та формування відповідного рівня заробітної плати у сукупностііз забезпеченням зайнятості населення,формують основу відносин у суспільстві, оскількивони охоплюють інтереси всіх наявних учасників трудового процесу.

Саме заробітній платі належить рольголовного чинника, що сприяєматеріальній зацікавленості працівників у досягненні високого рівня результатів праці.

Роботодавця цікавить не стількиповна вартість робочої сили, скільки величина плати за її використанняупродовж терміну оренди, оскільки найманийпрацівникзалишається власником своєї робочої сили [16, с. 29].

Основою побудови бухгалтерського обліку праці є система показників, розрахунків та робоча документація підприємства.

До головних показників обліку та оплати праці відносять:

- чисельність працівників відповідних професій з певною кваліфікацією;
- витрати робочого часу, що вимірюються у годинно-днях;
- обсяг виробітку;
- фонд оплати праці;
- премії;
- суми, що нараховані і використані на оплату працівникам відпусток;

- суми, що спрямовані на соціальне страхування;
- відрахування із розміру заробітної плати [12, с. 568].

У процесі суспільного відтворення заробітній платі належить важлива роль щодо підтримання функціонування ринкової економіки, оскільки вона повинна одночасно й рівноцінно виконувати декілька функцій (рис. 1.8).

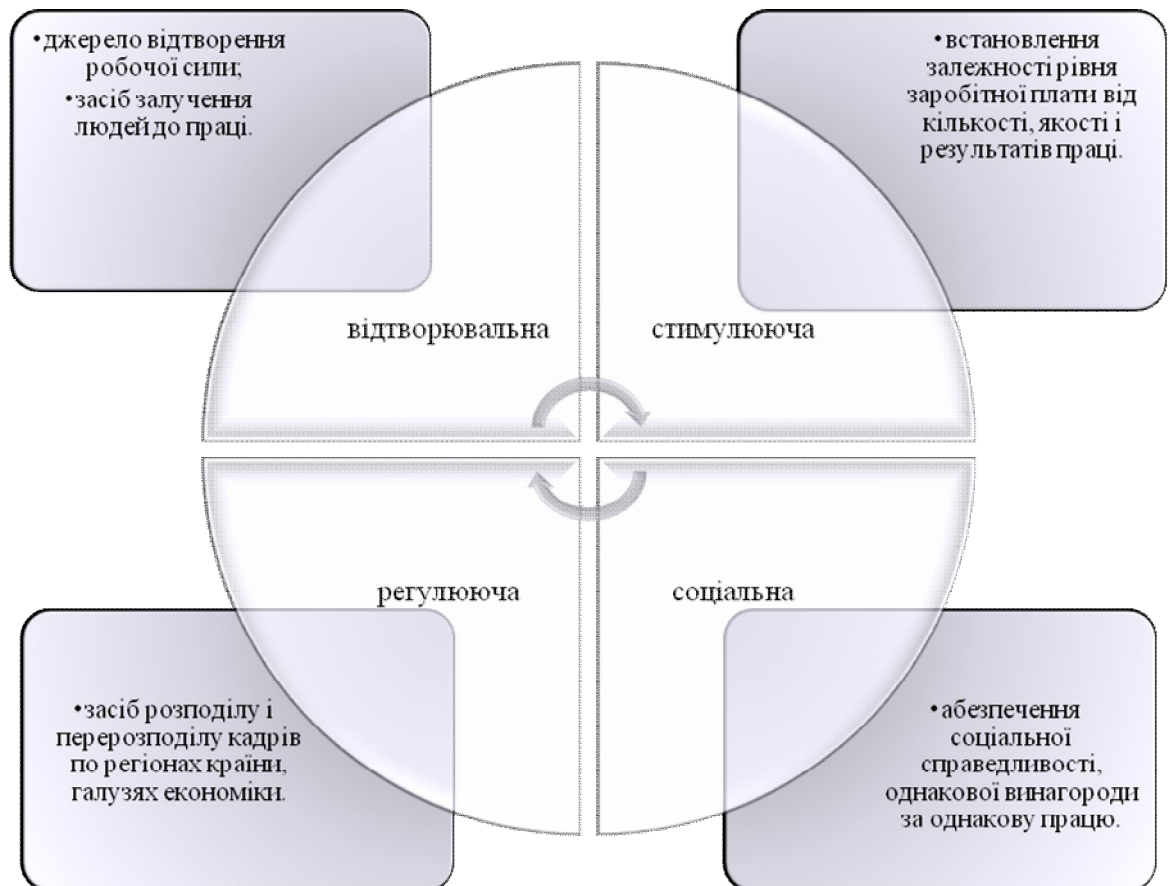


Рисунок 1.8 – Основні функції заробітної плати

Усі ці перелічені функції пов'язані між собою та перетинаються і лише за рахунок системного їх використання й отримується можливість досягнення ефективної організації заробітної плати.

Будь-яке протиставлення однієї з перелічених функцій сприяє розвитку в країні кризових явищ [48, с. 77].

Ця ситуація виникатиме й при наданні переваги одній із них і нехтуванні іншою. Для розглянутих на вищенаведеному рисунку функцій заробітної плати характерним є їх ознака мати власних носіїв – суб'єктів, що найбільш зацікавлені в реалізації цих функцій.

Схематичне зображення відповідності функцій та їх суб'єктів наведено на рис. 1.9.

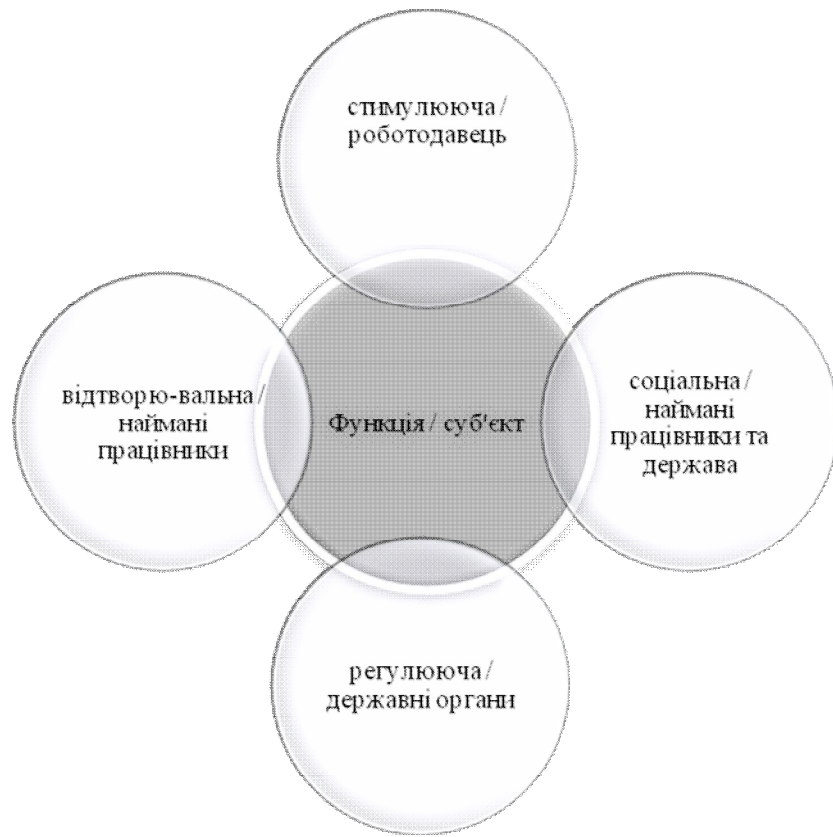


Рисунок 1.9 – Основні функції заробітної плати та їх носії

На сьогоднішній день з врахуванням ряду передумов заробітна плата виконує дещо інші функції, до яких можна віднести такі:

- запобігання безробіттю за рахунок зниження розміру оплати праці;
- збереження наявного рівня зайнятості населення;
- забезпечення соціальних гарантій;
- стримування інфляції, що здійснюється через затримку чи неповний обсяг виплат;
- перерозподіл зайнятих працівників як за галузями, так і за сферами економіки;
- сприянню нелегальної діяльності;
- поширення вторинної зайнятості;
- зростання мобільності робочої сили.

Погоджуємось з думкою З. В. Задорожного, що для отримання необхідної інформації про структуру витрат на оплату праці їх облік слід здійснювати за двома калькуляційними статтями:

- основна заробітна плата робітників;
- додаткова заробітна плата робітників [27, с. 136].

Чітке розмежування основної та додаткової заробітної плати, а також інших заохочувальних і компенсаційних виплат є необхідною умовою ефективного управління виробництвом, основою точного визначення собівартості окремих об'єктів будівництва, продукції та послуг допоміжних і підсобних виробництв.

Основна заробітна плата — це винагорода, що підлягає отриманню працівником за виконану роботу, яка відповідає попередньо встановленим нормам праці, до яких мажуть належати норми виробітку, часу та інші [7, с. 296].

Вона може встановлюватися у вигляді:

- тарифних ставок;
- для службовців – посадових окладів;
- для робітників – відрядних розцінок.

Додаткова заробітна плата — це винагорода, що підлягає отриманню працівником за перевиконану ним роботу понад попередньо встановлені норми, а також за успіхи та винахідливість у роботі й за особливого характеру умови праці [46, с. 422].

Додаткова заробітна плата включає:

- суми доплат;
- суми надбавок;
- передбачені чинним законодавством гарантійні і компенсаційні виплати;
- премії.



Складінішихкомпенсаційних й заохочувальних виплат формують наступні виплати працівнику у формі:

- винагород відповідно до результатів роботи за весь рік;
- премій;
- компенсаційних, грошових та матеріальних виплат, виплата яких не передбачена актами чинного законодавства абоздійснення якихперевищує встановлені норми.

До видів заробітної плати належать:

- номінальна(юридична);
- реальна (фактична).

Номінальна зарплата — це грошовий еквівалент, що отримується працівником за певний проміжок часу (годину, день, тиждень, місяць) чи за адекватну кількість виготовленої продукції відповідної якості [21, с. 308].

Реальна зарплата — це кількість промислових товарів, предметів споживання та послуг, які працівник має змогу придбати за свою номінальну заробітну плату [21, с. 308].

Серед показників, від яких залежить реальна заробітна плата, виділяють:

- величина номінальної заробітної плати;
- величина встановленихподатків;
- рівень інфляції у державі;
- коливання цін на товари та послуги й швидкості змінирівня цін.

Підвищення рівня реальної заробітної плати не гарантується зростанням рівняномінальної. Так, при значній інфляції можна спостерігати підвищення номінальногодоходу працівника, але при цьому реальний дохід не буде зростати, а досягатиме ще меншого розміру у порівнянні із цінами й отримані грошові кошти знецінюватимуться.

Величиназаробітної плати формується з врахуванням мінімальноїзаробітної плати, що її держава закріплює на законодавчому рівні.

Мінімальна заробітна плата — це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, погодинну норму праці чи обсяг робіт [49, с. 280].

Заробітна плата є виявленням ефективності економіки та соціальної політики держави й спроможності суспільства в цілому захищати право людини на гідне життя [69, с. 133].

Згідно із ЗУ «Про Державний бюджет України на 2017 рік» прожитковий мінімум установлено у розмірі з 01.01.2017 року – 1355 грн., а мінімальна заробітна плата у місячному розмірі з 01.01.2017 року – 3200 грн [30].

Сьогодні змога здійснювати диференціацію розміру заробітної плати та визначати співвідношення рівнів оплати праці працівників, що базується як на кількості, так і на якості виконаної роботи, використовуючи певні форми і системи оплати праці.

Система оплати праці – це прийом визначення розміру винагороди відповідно до результатів діяльності. Організовується оплата праці за тарифною або безтарифною системою.

Особливістю тарифної системи оплати праці є її елементний підхід до визначення рівня трудового внеску окремого працівника за допомогою встановлених як норм праці, так і норм її оплати, до яких відносять:

- виробіток;
- якість;
- тарифні ставки;
- посадовий оклад;
- штатний розпис;
- компенсації;
- шкали заохочування;
- доплати надбавки;
- інші.

Тарифна система передбачає залежність оплати праці від умов праці, її інтенсивності та кліматичних умов. Також забезпечується доплата працівникам за кваліфікацію й перевиконання норм праці.

Основні елементи цієї системи наведено на рис. 1.10.



Рисунок 1.10 – Основні елементи тарифної системи оплати праці

Складовими безтарифної системи оплати праці є:

- колективна оплата відповідно до кінцевих результатів діяльності;
- комісійна оплата;
- оплата, що ґрунтується на «плаваючих» коефіцієнтах.

Організацією самостійно визначаються системи оплати праці, розміри окладів й тарифних ставок, премій, інших виплат з врахуванням найкращого ефекту стимулювання, значущості певної професії та потреби в спеціалістах й відображаються у договорах.

Форми й системи оплати праці встановлюються роботодавцем, виходячи з їх ефективності та доцільності в конкретних умовах використання найманих працівників [15, с. 119].

Форми оплати праці, що використовують підприємства та установи України, наведено на рис. 1.11.



Рисунок 1.11 – Форми оплати праці

Кожна з вищенаведених форм характеризується певною мірою кількості виконаної працівником праці:

- відрядна форма відповідає кількості виготовленої продукції;
- погодинна форма відповідає кількості відпрацьованого часу.

Згідно з простою погодинною формою працівнику виплачують встановлений місячний оклад відповідно до обсягу фактично відпрацьованого часу.

Порядок визначення заробітної плати за цією формою наведено у формулі 1.1.

$$\text{ЗП}_{\text{пп}} = \text{T}_c * \Gamma_{\text{ф}}, \quad (1.1)$$

де  $\text{ЗП}_{\text{пп}}$  – розмір заробітної плати за простою погодинною формою;  
 $\text{T}_c$  – тарифна ставка працівника;  
 $\Gamma_{\text{ф}}$  – фактична кількість відпрацьованих годин за місяць.

Заробітна плата за посадовим окладом визначається шляхом множення кількості відпрацьованих на протязі місяця днів чи годин на величину затвердженого посадового окладу, що ділиться на номінальну кількість робочих днів чи годин у місяці (формула 1.2).

$$\text{ЗП}_{\text{п}} = \frac{\text{ПО}}{\text{Д}_н} * \text{Д}_{\text{ф}}, \quad (1.2)$$

де  $\text{ЗП}_{\text{п}}$  – розмір заробітної плати за посадовим окладом;  
 $\text{ПО}$  – розмір посадового окладу;  
 $\text{Д}_н$  – номінальна кількість робочих днів чи годин у місяці;  
 $\text{Д}_{\text{ф}}$  – фактична кількість відпрацьованих днів чи годин за місяць.

У порівнянні з простою погодинною погодинно-преміальною формою сприяє зростанню рівня продуктивності праці. А вже досягнення високого рівня позитивних кінцевих результатів роботи дає змогу отримувати премії.

Розмір премій для робітників-погодинників може встановлюватися у межах від 10% до 25% величини окладу чи тарифної ставки. Премія працівникам нараховується відповідно до результатів роботи за місяць й за фактично відпрацьований ними час.

Порядок визначення заробітної плати за цією формою наведено у формулі 1.3.

$$\text{ЗП}_{\text{ппп}} = \text{ЗП}_{\text{п}} + \text{ПР}, \quad (1.3)$$

де  $\text{ЗП}_{\text{ппп}}$  – заробітної плати за погодинно-преміальною формою;  
 $\text{ЗП}_{\text{п}}$  – розмір заробітної плати згідно простої погодинної форми;  
 $\text{ПР}$  – премія.

Використання цих форм оплати праці властиве як для оплати праці службовців, так і спеціалістів.

Згідно з простою відрядною формою кожна одиниця виробленої працівником продукції оплачується за встановленою розцінкою, що є незмінною [41, с. 143].

Встановлюється розмір відрядної розцінки шляхом ділення добової тарифної ставки працівника на величину норми виробітку за зміну.

Порядок визначення заробітної плати за цією формою наведено у формулі 1.4.

$$\text{ЗП}_{\text{вп}} = K_{\text{п}} * P, \quad (1.4)$$

де  $\text{ЗП}_{\text{вп}}$  – заробітна плата за простою відрядною формою;

$K_{\text{п}}$  – кількість виготовленої продукції;

$P$  – розцінка одиниці продукції.

Відповідно до непрямої відрядної системи заробітна плата працівника залежить від результатів праці основних працівників, що їх він обслуговує, а не від його особистого виробітку.

Тобто ця система використовується для визначення розміру доходів допоміжних робітників (ремонтників та ін.), а не основних. Праця допоміжних робітників не може мати попередньо запланованою і бути нормованою.

Згідно з результатами виконання основними робітниками норм часу (виробітку) і визначається розмір оплати праці допоміжних робітників.

Порядок визначення заробітної плати за цією формою наведено у формулі 1.5.

$$\text{ЗП}_{\text{вн}} = T_{\text{с}} * \text{ч} * K_{\text{н}}, \quad (1.5)$$

де  $\text{ЗП}_{\text{вн}}$  – заробітна плата за непрямою відрядною формою;

$T_{\text{с}}$  – тарифна ставка за годину роботи працівника;

$\text{ч}$  – кількість фактично відпрацьованих годин;

$K_{\text{н}}$  – коефіцієнт, що показує обсяг виконаних норм виробництва.

Згідно з відрядною-преміальною формою передбачається, окрім заробітної плати, що нарахована шляхом застосування відрядних розцінок, й виплата премій за досягнуті високі результати роботи [2, с. 229].

Порядок визначення заробітної плати за цією формою наведено у формулі 1.6.

$$ЗП_{\text{впр}} = ЗП_{\text{вп}} + ПР, \quad (1.6)$$

де  $ЗП_{\text{впр}}$  – заробітна плата за відрядно-преміальною формою;  
 $ЗП_{\text{вп}}$  – розмір заробітної плати згідно простої відрядної форми;  
 ПР – премія.

Застосування даної системи обмежується дільницями, які стримують роботу усього підприємства через брак стимулюючих факторів підвищення якості продукції чи послуг [18, с. 183].

Щодо відрядно-прогресивної форми, то процес нарахування заробітної плати проводиться згідно відрядних розцінок у межах попередньо встановленого плану, а при перевищенні планового випуску продукції нарахування проводиться за вищими розцінками.

Розрахунок заробітку при цій формі здійснюється за формулою 1.7.

$$ЗП_{\text{впрг}} = ЗП_{\text{вп}} + \frac{ЗП_{\text{вп}} * (П_{\text{в}} - П_{\text{н}})}{П_{\text{в}}} * К_{\text{з}}, \quad (1.7)$$

де  $ЗП_{\text{впрг}}$  – заробітна плата за відрядно-прогресивною формою;  
 $ЗП_{\text{вп}}$  – розмір заробітної плати згідно простої відрядної форми;  
 $П_{\text{в}}$  – відсоток виконання норм виробітку;  
 $П_{\text{н}}$  – база для нарахування прогресивних доплат;  
 $К_{\text{з}}$  – коефіцієнт збільшення прямої відрядної розцінки.

Сьогодні широкого застосування набула оплата праці згідно з домовленістю сторін й пов'язується виконанням зазначених умов контракту.

Умови оплати праці встановлюються за згодою працівника в індивідуальному або колективному договорі.

Трудовий договір — це укладена між найманим працівником й роботодавцем угода, відповідно до якої:

— працівник повинен виконати визначену цією угодою роботу й підпорядковуватися внутрішньому розпорядку;

— власник підприємства повинен забезпечити необхідні для належного виконання роботи умови праці й виплачувати робітникам відповідну заробітну плату [21, с. 421].

Стосовно бригадної форми, то заробітна плата розраховується з врахування обсягу виконаних робіт чи виготовленої продукції. Заробіток окремого члена бригади виходить з врахування його кваліфікації й кількості відпрацьованих годин.

Створення зацікавленості цієї бригади у позитивних й високих кінцевих результатах своєї роботи – основна перевага даної форми оплати праці.

Акордна система є видом відрядної оплати праці, що ґрунтується на двох підсистемах:

- проста акордна;
- акордно-преміальна.

При першій підсистемі оплата здійснюється за весь обсяг виконаних робіт. Обсяг робіт й показники оплати праці попередньо зазначаються в договорі. Обов'язково вказуються у договорі терміни виконання певної роботи, проте інколи обмеженню не підлягає тривалість робочого дня.

При другій підсистемі, крім умов простої акордної підсистеми, виплачується премія за виконання робіт у коротші терміни та їх якість [25, с. 86].

Ця форма оплати праці підприємством використовується для скорочення терміну робіт та стимулювання матеріальної зацікавленості працівників.

Акордна оплата праці має такі характерні риси її застосування:

1. Найбільшого застосування акордна оплата праці зазнала у сільському господарстві та на будівництві, де продукція надходить з виробництва один раз на рік чи по періодах протягом усього року.

2. Промислові підприємства її застосовують рідко.

Широкого впровадження погодинної форми оплати праці сьогодні зумовлюють автоматизація та комп'ютеризація виробництва.



А щодо відрядної форми, то в основному вона застосовується за умов, коли кінцевий результат діяльності усього підприємства великою мірою залежить від якості роботи робітників та її інтенсивності.

На підприємстві "Філія "Зборівський райавтодор" використовується тарифна система оплати праці.

Праця керівників, службовців і спеціалістів оплачується погодинно з врахуванням розміру їхнього посадового окладу та фактично відпрацьованого часу.

На підприємстві "Філія "Зборівський райавтодор" робітникам можуть встановлюватися премії за:

- економію пально-мастильних матеріалів;
- перевищення нормативного пробігу шин;
- перевищення нормативного міжремонтного пробігу автомобілів

(без капітального ремонту).

Праця спеціалістів, які зайняті ремонтом і будівництвом доріг, оплачується за погодинною, відрядною і відрядно-преміальною формами оплати праці. Документом, що підтверджує заробіток при простій відрядній системі оплати праці є "НАРЯД на відрядні роботи" (Додаток 4).

На нашу думку, в процесі нарахування заробітної плати основних працівників слід застосовувати КТУ, оскільки за його допомогою можна регулювати фактичний обсяг виконання раніше поставленого завдання та продуктивність кожного працівника.

### 1.3. Сучасні системи оплати праці в зарубіжних країнах світу

У сучасних умовах основним джерелом доходів працівників виступає саме заробітна плата. Вона виконує й функцію найсильнішого стимулу для розвитку трудового потенціалу підприємства.

Є постійно актуальним питання щодо удосконалення системи організації оплати праці й обґрунтування її необхідного розміру на підприємствах України.

Вітчизняна теорія і практика щодо систем оплати праці є недостатньо ефективною, оскільки базується здебільшого на фіксованих тарифних ставках.

Тому потрібно вивчати досвід високорозвинутих країн у сфері організації оплати праці для надання заробітній платі сучасного значення відповідно до світових стандартів ЄС. Великий досвід у сфері застосування форм і систем оплати праці, що мають інноваційний характер, мають підприємства країн ЄС, США та Японії. Їхні форми і системи оплати праці сприяють зростанню професійного, інтелектуального та творчого потенціалу працівників.

На підприємствах країн ЄС широкого розповсюдження набула індивідуальна оплата праці [56, с. 157].

Особливістю трудових відносин є те, що в Японії працівники фірм поділяються на постійних та тимчасових (зарплата останніх складає 40–50% рівня постійних працівників) [86, с. 179].

До ряду принципів організації заробітної плати, що сприяють забезпеченню необхідного балансу в розподільчих відносинах, належать:

1. Основна зарплата повинна бути достатньою для того, щоб залучити в організацію необхідний персонал.
2. Ріст заробітної плати повинен відповідати підвищенню рівня продуктивності праці.
3. Необхідно залучати працівників до участі в прибутках, якщо від них залежить рівень останніх.

4. Досягнутий рівень життя не може бути базою для розрахунку рівня заробітної плати [66, с. 63].

Найбільш розповсюджені системи оплати праці, що застосовуються у розвинутих країнах, наведені на рис. 1.12.

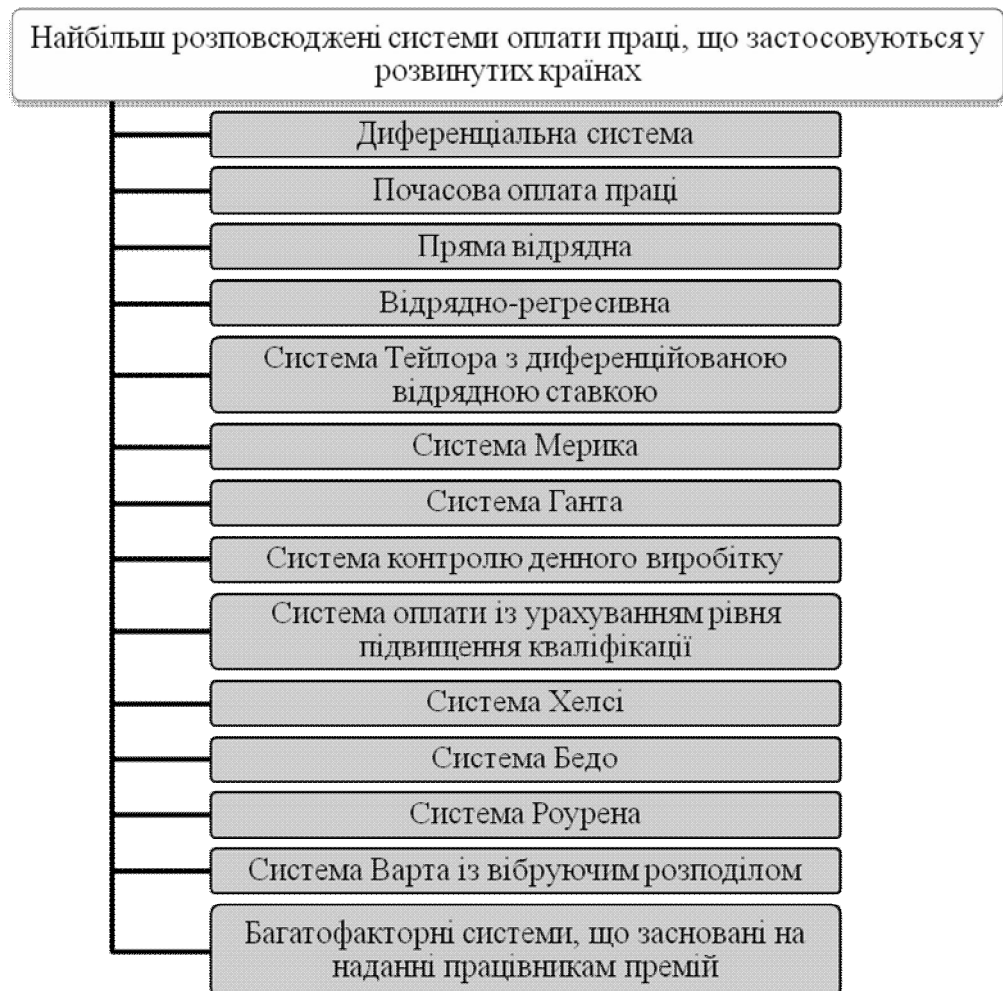


Рисунок 1.12 – Найбільш розповсюджені системи оплати праці, що застосовуються у розвинутих країнах

Диференціальна система оплати, що передбачає використання підвищених тарифних ставок для оплати праці тих працівників, які в процесі своєї трудової діяльності виконують і перевиконують закріплені норми високого рівня. Якщо норми невиконані, то це призводить до оплати праці по зниженим ставкам. Ця система є досить подібною з відрядно-прогресивною системою, що застосовується на підприємствах України, але без застосування регресивних розцінок при невиконанні нормативного обсягу робіт.

На зарубіжних підприємствах найбільшою популярністю користується почасова оплата праці робітників. Така тенденція викликана тим, що у наш часна першому місці стоїть якість товарів, а не їх кількість [19, с. 90].

Залежно від важливості виконуваної роботи, її складності й умоввикористання тарифної системи самероліважливого інструменту оплати праці набуває дана система в різних модифікаціях. Єдині тарифні сітки для робітників, фахівців і службовців набули великого рівня попиту в країнах з розвинутою ринковою економікою. Усі галузі економікимають змогу формувати власні тарифні сітки.У свою чергу такі тарифні сіткив подальшому модифікуються вже на рівні фірм.

Пряма відрядна заробітна плата в поєднанні з гарантованою погодинною ставкою. Застосовується у тих умовах, коли спостерігається нижча встановленого рівняпродуктивність праці. Відповідно зарплата зростає тільки при зростанні продуктивності праці. Ця система є аналогічною відрядно-прогресивної системі оплати праці, що застосовується в Україні.

Відрядно-регресивна система оплати праці, яка передбачає, що зарплата зростає повільнішими темпами, ніж продуктивність.Використовуєтьсяза умов високої частки ручної праці,через що досить важко розрахувати норми.Внаслідок цьогобереться до увагидосвід застосування такої системи попередніх років. При цьому працівнику гарантується погодинна оплата праці згідно з тарифною ставкою, якщо його виробіток не склав зазначеного мінімуму.

Система Тейлора з диференційованою відрядною ставкою, схематичне зображення якої наведено на рис. 1.13.



Рисунок 1.13 – Система Тейлора з диференційованою відрядною ставкою

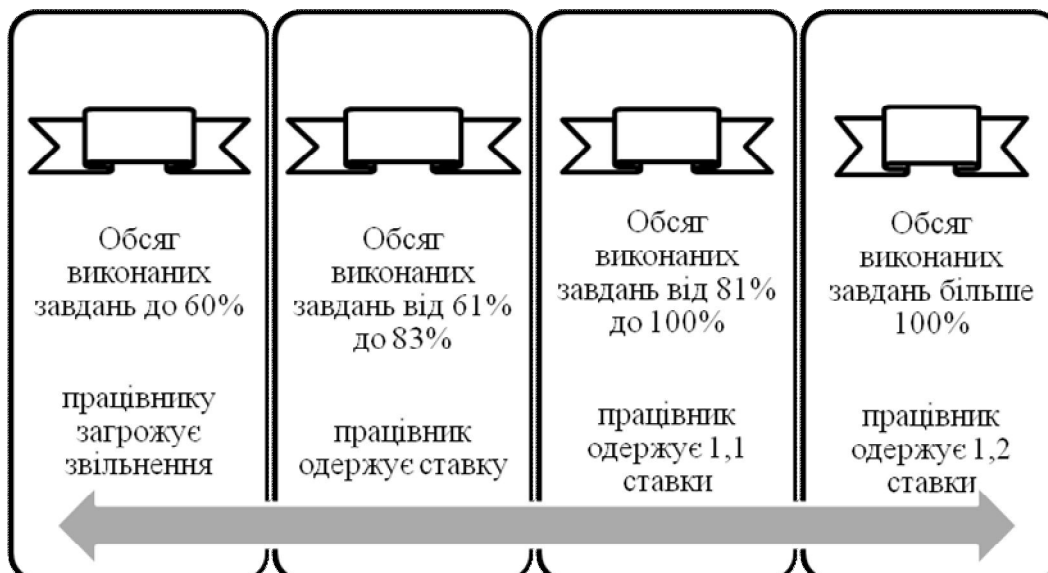
Система Ганта, що передбачає застосування як змінної, так і відрядної системи оплати праці. Використовується в залежності від досягнутого рівня продуктивності праці.

Якщо завдання, покладені на працівника, виконанні в обсязі, меншому ніж 100%, то застосовується погодинна оплата за низькими ставками.

При перевиконанні отриманого обсягу робіт до працівника застосовується відрядна оплата за підвищеними розцінками [56, с. 158].

Дещо подібна система оплати праці спостерігається й на вітчизняних підприємствах при оплаті праці допоміжних та обслуговуючих робітників. Результати праці цих робітників безпосередньо впливають на результативність праці основних робітників підприємства.

Система Мерика, схематичне зображення якої наведено на рис. 1.14.



### Рисунок 1.14 – Система Мерика

Система контролю денного виробітку. Відповідно до цієї системи годинна тарифна ставка може переглядатися один раз на півроку чина квартал.

Підвищення чи зниження тарифної ставки залежить від:

- виконання працівником норм;
- тривалості робочого часу;
- дотримання працівником трудової дисципліни;
- сумісництва.

Хоч ці фактори оцінюються окремо, проте отримані дані по цих ознаках потім інтегрується в єдину оцінку, щой впливає на тарифну ставку.

Система оплати із урахуванням рівня підвищення кваліфікації. Її основою є те, що кожен працівник набирає певну кількість одиниць (їх може бути до 90) відповідного рівня кваліфікації. Він одержує надбавки за освоєння нової спеціальності.

За даними спеціальних досліджень, заробітна плата працівників розумової праці у середньому перевищує заробітну плату робітників: у Німеччині – на 20%, в Італії і Данії – на 22%, у Люксембурзі – на 44%, у Франції та Бельгії – на 61% [10, с. 30].

Система Хелсі, відповідно до якої заробітна плата працівника складається із двох частин:

- фіксована погодинна ставка з фактично визначеним часом;
- величина відрядної оплати чи премія за економію затрат праці, які стали меншими за нормативні.

Величина відрядної оплати праці визначається на основі тарифної ставки з врахуванням коефіцієнту зекономленого часу, який знаходиться в межах від 0,3 до 0,7 базової тарифної ставки.

Система Бедо, відповідно до якої кожна хвилина потраченого робочого часу називається «точкою». Працівник, крім основної заробітної плати, одержує й винагороду (рис. 1.15).

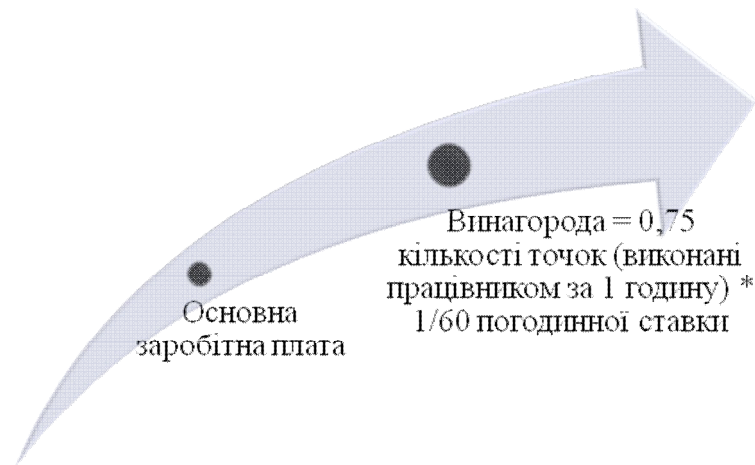


Рисунок 1.15 – Система Бедо

Система Роурена передбачає, що закріплюється певна норма часу. Якщо ж через суттєві причини норми не виконуються, то працівнику все ж таки гарантується погодинна ставка.

Винагорода перебуває в залежності від приросту продуктивності праці і визначається за часом, який було зекономлено [44, с. 65].

Приріст продуктивності праці визначається за формулою 1.8.

$$\text{ППП} = \Phi_{\text{ч}} - H_{\text{ч}}; \quad (1.8)$$

де ППП - приріст продуктивності праці;

$H_{\text{ч}}$  – нормативний час на виконання певного виду робіт;

$\Phi_{\text{ч}}$  - фактичний час на виконання певного виду робіт.

Тобто ця система являє собою звичайну погодинну оплату за фактично відпрацьований час з додаванням відсотків від цієї оплати.

З огляду на сталу тенденцію до збільшення витрат на робочу силу західні менеджери прагнуть якомога точніше встановлювати норми, підтримувати достатньо високий темп роботи. Для цього широко застосовують методи мікроелементного аналізу та нормування трудових процесів [51, с. 70].

Система Варта із вібруючим розподілом. При перевиконанні норми згідно цієї системи збереження встановленої тарифної ставки не гарантується.

Величина заробітної плати визначається за формулою 1.9.

$$\text{ЗП} = T_c * \sqrt{(H_{\text{ч}} * \Phi_{\text{ч}})}; \quad (1.9)$$

де ЗП - заробітна плата;

$T_c$  - тарифна ставка;

$H_z$  – нормативний час;

$\Phi_z$  - фактичний час.

Багатофакторні системи, що засновані на наданні працівникам премій, розмір яких залежить від кінцевого показника ефективності використання всіх наявних виробничих ресурсів, а не лише від окремих факторів.

До числа виробничих ресурсів можуть входити:

- продуктивність праці;
- собівартість продукції;
- прибуток;
- інші.

Досвід застосування системи “відкладених” премій є у відомій компанії “Fiat”. Зазначена система характеризується тим, що для персоналу, який залучений до процесу створення нової продукції за рахунок прогресивних нововведень, встановлюються премії. Проте їх виплата переноситься на зазначений період, наприклад на один чи два роки.

Після закінчення цього фіксованого терміну встановлений раніше розмір премії коригується на коефіцієнт, що знаходиться в межах від 0 до 1,4 в залежності від кількох факторів:

- “поведінка” нової продукції на ринку;
- оцінка споживачів;
- дохід від продажу продукції.

Ця система “відкладених” премій знайшла своє застосування не лише у відомій компанії “Fiat”, а й в інших різноманітних варіантах фірм Англії, Німеччини, Франції та інших країн.

Сьогодні існують дві англійських моделі модифікації системи оплати праці:

- грошова;



— акціонерна, тобто у вигляді акцій.

Передбачається й можливість використання системи коливання заробітної плати, яка в повній мірі залежить від прибутку підприємства.

За умов, коли затверджені індивідуальні чи колективні угоди щодо участі працівників у прибутках, на підприємствах Великобританії виплачується зафіксована частка від прибутку підприємства.

Розрізняють такі форми участі працівників у результатах діяльності підприємства:

- у прибутках;
- у чистому доході;
- в обороті;
- трудова пайова участь;
- чиста трудова участь.

Пайова участь в капіталі передбачає заснована на внесенні частини особистих заощаджень працівника в обмін на акції чи облігації фірми. Ці кошти підприємство спрямовує на придбання оборотних засобів. Вигоди працівник отримує у вигляді дивідендів, відсотків, премій [66, с. 67].

Емпіричні системи заробітної плати. Вони передбачають коригування коефіцієнта тарифної ставки при зростанні рівня виконання норм. Тобто, якщо обсяг виконання норм змінюється в межах від 67% до 100%, то оплата праці здійснюється шляхом приведення в дію підвищених тарифних ставок, коефіцієнти яких становлять від 1,2 до 1,25.

Зростання заробітної плати на підприємствах Австрії залежить від трьох основних факторів: продуктивності праці, стажу роботи і віку працівника, що, власне, притаманне й для українських підприємств [20, с. 72].

До основних принципів нарахування заробітної плати, які використовуються в більшості вищенаведених систем відносять наступні:

— оплата праці працівника залежить не від займаного ним робочого місця, а від його перспективних якостей;

- розмір заробітної плати базується на основі оцінки знань працюючого і його потенційних можливостей, а не на основі нормованих оцінок робочого місця;
- ефективне врахування й використання індивідуальних та колективних методів оплати праці при нарахуванні заробітної плати;
- гарантування мінімального доходу найманого працівника, що є стабільним на певному відрізку часу;
- забезпечення рівноправного партнерства між найманим працівником й роботодавцем.

### **Висновки до розділу 1**

1. В ході дослідження поняття заробітної плати нами було запропоновано трактування її з двох аспектів, а саме: заробітна плата з одного боку є складовою ринку праці, що являє собою ціну продажу працівником послуг робочої сили, а з іншого – це основний інструмент забезпечення мотивації працівника у досягненні ним високого рівня кінцевих результатів праці. Це поняття більш ширше розкриває економічний зміст поняття заробітна плата, оскільки враховує не лише заробіток, а й мотивацію працівників.

2. Зважаючи на дестабілізацію економіки, грошової одиниці держави, а також складні економічні умови ми пропонуємо вітчизняним підприємствам шукати нові, більш ефективні шляхи, що призведуть до зростання ефективності їхньої діяльності, у тому числі й оплати праці своїх працівників. Підприємства України і безпосередньо держава мають змогу запозичити безліч корисних елементів, що стосуються процесу стимулювання та запровадження системи оплати праці із зарубіжної практики.

3. Враховуючи досвід зарубіжних країн, задля покращення мотивації праці й зростання ефективності застосування форм і систем оплати праці ми пропонуємо виконання наступних завдань:

- формування розуміння працівниками значення мотивації в процесі праці;
- менеджерам слід вміло володіти теорією та методами мотивації;

- ефективно мотивувати працівників до підвищення продуктивності праці;
- ставленням перед працівниками зрозумілих і досяжних цілей;
- навчання керівництва і персоналу психологічним елементам при спілкуванні у колективі;
- хороша робота працівників повинна оцінюватися кращою винагородою;
- заохочувати ініціативу працівників;
- створення прозорої системи оцінки та оплати праці;
- сприяння поступового переходу від погодинних й відрядних систем оплати праці, що вже втрачають довіру і є малоефективними, до відрядно-преміальних та багатофакторних систем;
- застосування таких форми і системи оплати праці, що б дали змогу персоналу професійно розвиватися;
- широке запровадження систем участі в прибутках підприємства й колективного преміювання.

4. Нами було досліджено, що використання зарубіжних системи оплати праці в практиці вітчизняних підприємств дасть ряд наступних переваг:

- буде враховуватися навіть незначне покращення показників роботи працівників;
- є можливість прогнозування преміальних виплат працівникам на майбутні періоди;
- за потреби можна збільшити показники преміювання без погіршення ефективності діяльності самого підприємства.
- тільки підвищення продуктивності праці може дозволити підвищення розміру заробітної плати;
- використання ефективних підходів до керування персоналом.

Отже, лише правильно розроблена і запроваджена модель стимулювання ефективності та якості праці й систем її оплати дозволить як країні в цілому, так і окремим підприємствам виявити та мобілізувати прихований

потенціал, зацікавить працівників у поліпшенні результатів своєї трудової діяльності, а також сприятиме прояву нових творчих здібностей.

## **РОЗДІЛ 2**

### **МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ПІДПРИЄМСТВА З ОПЛАТИ ПРАЦІ**

#### **2.1. Облік робочого часу та порядок нарахування заробітної плати**

Робочий час сьогодні виступає загальним засобом міри обсягу затраченої працівником праці, охоплюючи при цьому усі види суспільно корисної діяльності. Саме робочому часу як одній складовій умов праці належить роль визначення відповідного рівня життя працівників. Робочим часом вважається час, протягом якого працівник згідно із законодавством, колективним та трудовим договором повинен виконувати свої трудові обов'язки на підприємстві, в установі, організації чи у фізичної особи - роботодавця [26, с. 259].

Можна стверджувати, що обов'язком роботодавця й окремого працівника є дотримання норм трудового права, що стосуються тривалості як робочого часу, так й часу для відпочинку. Працівник повинен використовувати весь свій робочий час для виконання трудових обов'язків, а роботодавцю у свою чергу належить забезпечення усіма умовами, необхідними працівнику для цього, й організація робочого процесу таким чином, щоб право працівників на відпочинок не було порушеним.

В нашій країні тривалість робочого часу регулюється:

— законодавчими актами – централізований порядок;

- колективними договорами й угодами – регіональний рівень;
- трудовим договором – індивідуальний порядок.

При цьому державі надається право встановлювати лише верхню межу тривалості робочого часу, перевищення якої не може й бути. Норма робочого часу – це встановлена законом чи трудовим договором для певного працівника тривалість робочого часу за певний календарний період:

- день;
- тиждень;
- місяць.

Види робочого часу, що розрізняють за тривалістю, наведені нарис. 2.1.

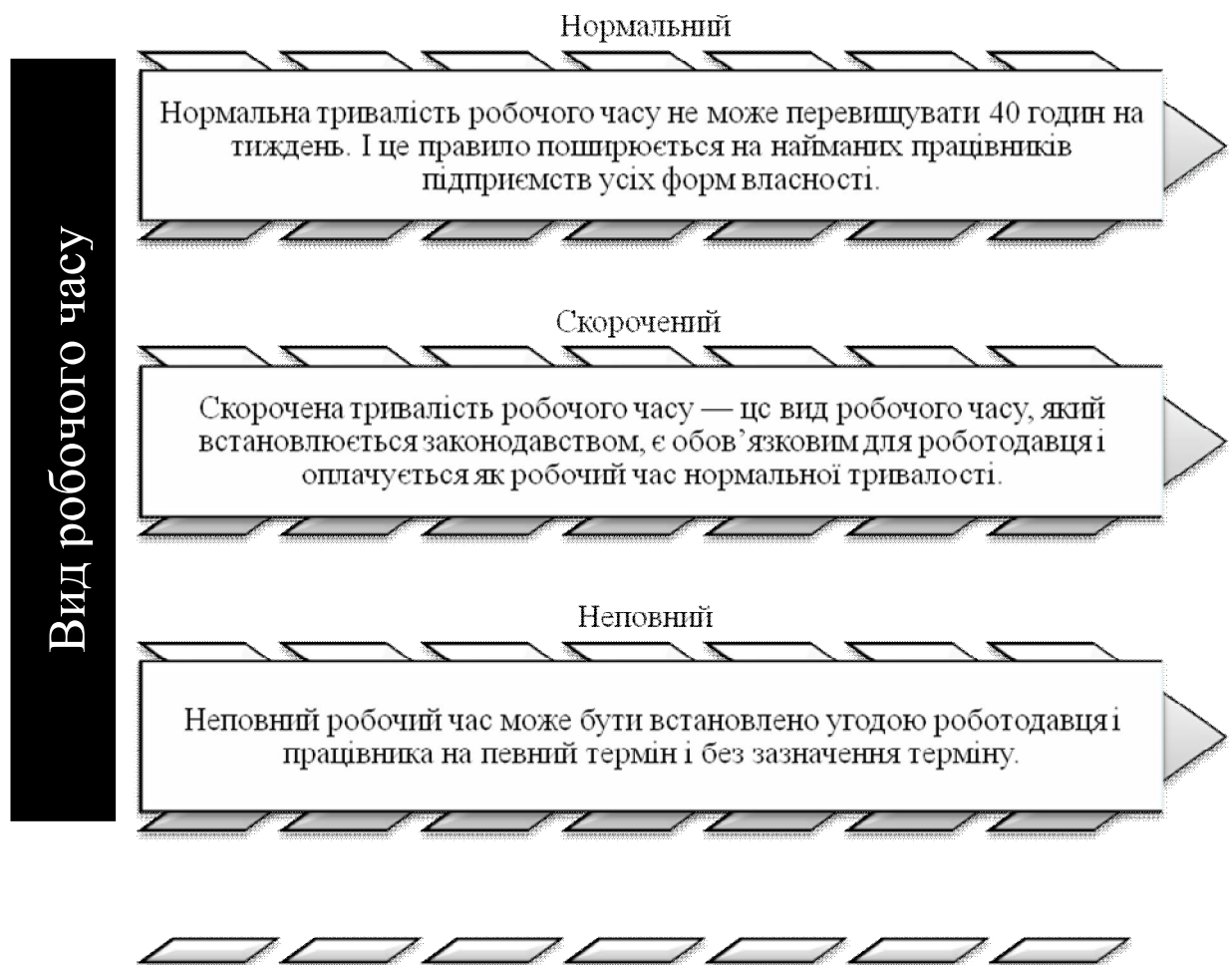


Рисунок 2.1 – Види робочого часу

Стосовно нормального робочого часу, то підприємства й організації можуть зменшувати тривалість робочого часу при формуванні колективного договору та погодженні його умов.

Зазвичай використовуються такі два види робочого тижня:

- п'ятиденний з кількістю вихідних днів, що дорівнює двом;
- шестиденний з кількістю вихідних днів, що дорівнює одному.

Щодо встановлення п'ятиденного чи шестиденного робочого тижня, то таке рішення приймається власником підприємства у поєднанні з профспілковим комітетом. При цьому враховуються такі деталі:

- специфіка діяльності підприємства;
- думки трудового колективу.

При впровадженні шестиденного робочого тижня тривалість роботи, що припадає на один день, не може перевищувати:

- сім годин при попередньо встановленій тижневій нормі 40 годин;
- шість годин при попередньо встановленій тижневій нормі 36 годин;
- чотири години при попередньо встановленій тижневій нормі 24

годин.

Оплата скороченої тривалості робочого часу забезпечується такою ж величиною оплати праці, як і робочий час нормальної тривалості.

Даний вид встановлюється для:

1. працівників віком від 16 до 18 років - 36 годин на тиждень;
2. для осіб віком від 15 до 16 років (учнів віком від 14 до 15 років, які працюють в період канікул) - 24 години на тиждень;
3. працівників, зайнятих на роботах з шкідливими умовами праці, 36 годин на тиждень [36].

Скорочена тривалість робочого часу встановлюється для:

- працівників тих виробництв та цехів, де спостерігаються шкідливі умови праці;
- тих жінок, що мають дітей віком до 14-и років чи дитину-інваліда;

— таких окремих категорій працівників, як учитель, лікар й інші [47, с. 264].

Час, що знаходиться у діапазоні з 10-ї години вечора і до 6-ї години ранку, вважається нічним й встановлена тривалість роботи у цей час підлягає скороченню на одну годину. При цьому до роботи у дану пору часу забороняється залучати:

- вагітних жінок;
- жінок, що мають дітей віком до трьох років;
- осіб, яким ще не виповнилося 18 років;
- інших передбачених законодавством категорій працівників [81, с. 83].

Стосовно неповного робочого часу, то він може застосовуватися до працівника як при його вступі на роботу, так і в період здійснення ним своїх завдань. Цей вид застосовується у вигляді:

- неповного робочого дня – зменшення на певну кількість годин робочого дня;
- неповного робочого тижня – зменшення робочих днів у тижні із збереженням нормальної тривалості робочого дня;
- поєднання двох вищезазначених способів.

Робота, що здійснюється на умовах неповного робочого часу, не підлягає застосуванню будь-яких обмежень до трудових прав працівника.

В сучасних умовах процедура встановлення неповного робочого часу можлива й з ініціативи власника підприємства, а не лише з ініціативи працівника.

Особи, що працюють при неповному робочому часі, як і ті особи, що працюють на умовах повного нормального робочого часу, мають можливість користуватися такими ж правами:

- наявність вихідних днів;
- наявність щорічної відпустки;

— здійснювана працівником робота зараховується в його трудовий стаж;

— інші.

Обов'язкове встановлення неповного робочого дня й тижня здійснюється у разі прохання:

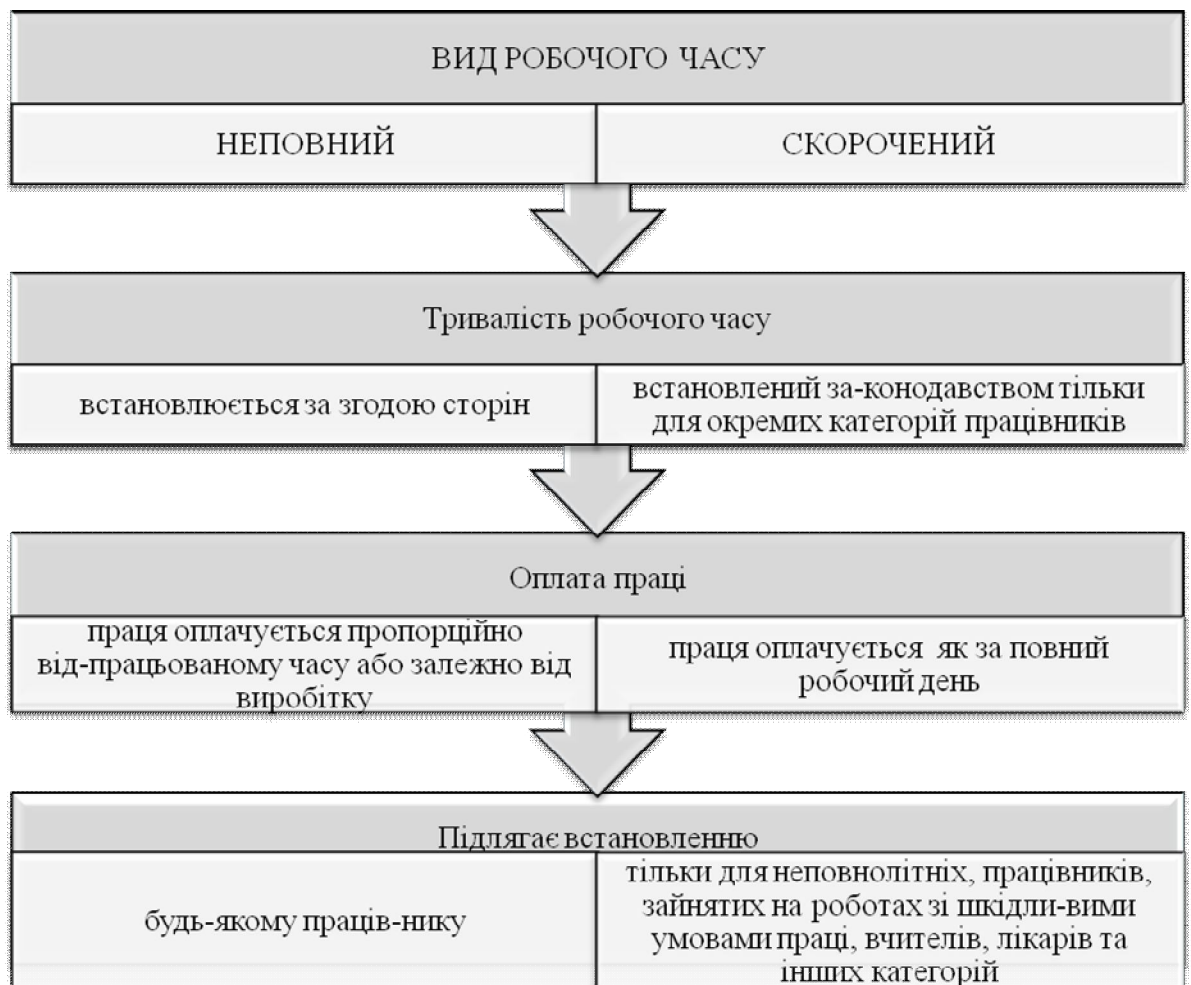
— вагітної жінки;

— жінки, що має дитину віком до 14 років чи дитину-інваліда, що перебуває під її опікуванням;

— жінки, що здійснює догляд за хворим членом сім'ї згідно із медичного висновку [36].

Також особливістю даного виду робочого часу є те, що на його умовах часто працюють сумісники.

Незважаючи на певну подібність неповного та скороченого робочого часу, необхідно все ж таки розмежувати ці поняття, що наведено на рис. 2.2.





## Рисунок 2.2 – Відмінності неповного та скороченого робочого часу

Особливе значення має режим використання робочого часу. Адже продуктивність праці й інтенсивність виробництва залежить від правильності й раціональності чергування на підприємстві праці й відпочинку.

Режим робочого часу — це закріплений локальними нормативними актами й обов’язковий порядок розподілу норм робочого часу у різних календарних періодах для працівників окремого підприємства [21, с. 276].

Режим робочого часу залежить від факторів:

- характеру виробництва;
- тривалості робочого часу;
- наявних категорій працівників;
- умов виробництва;
- роботи громадського транспорту.

Можливе й встановлення кількох абсолютно різних режимів робочого часу для працівників різних категорій відповідного підприємства.

Основні елементи режиму роботи наведені на рис. 2.3.



Рисунок 2.3 – Основні елементи режиму роботи

Кожне підприємство встановлює і закріплює в колективному договорі певний режим роботи.

Режим роботи підприємства й працівників слід розрізняти. Так, працівники можуть працювати за змінами, підприємство – у цілодобовому режимі. Існує практика, коли для окремих працівників встановлюється індивідуальний режим робочого часу, а для решти працівників підприємства – єдиний.

Основні види режимів робочого часу наведені на рис. 2.4.

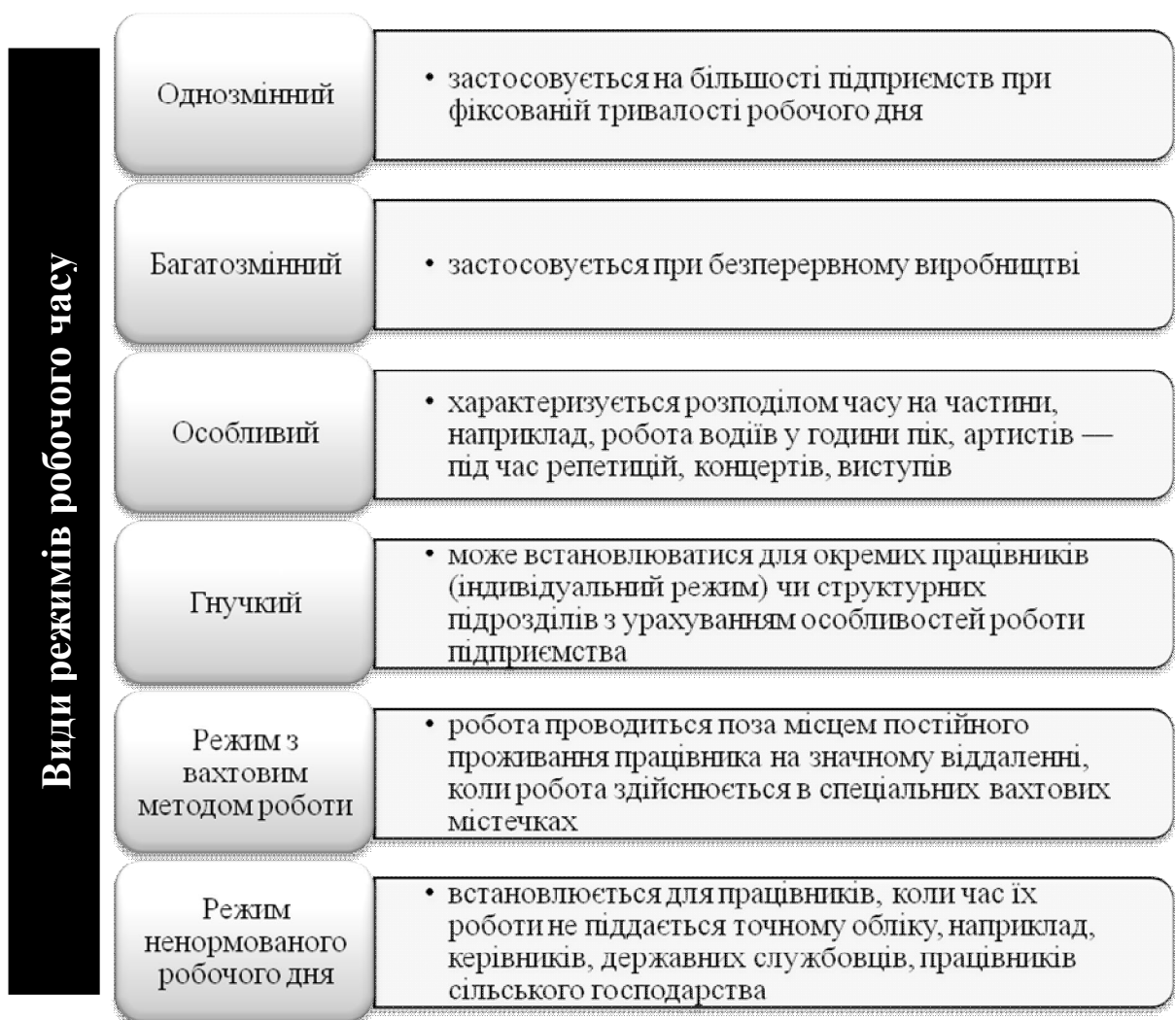


Рисунок 2.4 – Основні види режимів робочого часу

Облік робочого часу – це процес фіксування відомостей про прибуття працівника на роботу й відпрацювання ним встановленої згідно трудового договору тривалості робочого часу.

Для обліку використання працівниками робочого часу підприємства використовують таблиць обліку використання робочого часу (форма № П-5). Даний таблиць являє собою список усіх працівників певного відділу підприємства з відмітками про використання робочого часу, що ставляться навпроти кожного прізвища(Додаток 3).

Процес включення чи виключення працівників із таблиця здійснюється на підставі наказівпро прийняття на роботу чи звільнення з неї.

Заповнений та відповідно оформлений таблиць підписується відповідальною особою за його ведення із подальшим переданням його у встановлений термін до відділу кадрів [79, с. 430].

На практиці вирізняють такі види обліку робочого часу:

- поденний;
- щотижневий;
- підсумований.

Щодо поденного обліку робочого часу, то його підраховують на протязі кожного робочого дня згідно з табелем, де зазначено прибуття на роботу та її залишення працівником.

Згідно щотижневого обліку норма робочого часу підлягає реалізації в рамках одного тижня з повною кількістю робочих днів. Одночасно тривалість щоденної роботи може відхилятися від норми в окремі дні тижня. У цьому разі перепрацюваннягодин виступає надурочною роботою.

Щодо підсумованого обліку робочого часу, то його запровадження здійснюють на безперервно діючих підприємствах й на підприємствах, де за умовами виробничого процесу дотримання встановленогощоденного чи щотижневогообсягу робочого часу для певної категорії працівників не може бути виконаним.

Даний вид застосовують з метою забезпечення за відповідний обліковий період такої тривалості робочого часу, щоб не було перевищення нормальної кількості робочих годин. Впровадження цього виду обліку робочого часу здійснюється лише за погодженням з відповідним профспілковим органом.

Протягом облікового періоду тривалість щоденного чи щотижневого робочого часу може коливатися, проте загальна сума годин роботи за цей період повинна бути рівною нормі робочого часу, встановленій у даному періоді. Норма робочого часу за певний обліковий період при використанні підсумованого обліку робочого часу визначається шляхом врахування скороченого терміну робочого часу напередодні як святкових, так і неробочих днів. Якщо питання щодо максимальної тривалості робочого дня не врегульовано, то тривалість роботи протягом дня повинна складати до 12 годин на зміну.

Фонд оплати праці — сума коштів підприємства, що створюється з метою оплати праці працівників усіх категорій й входить до собівартості продукції [87, с. 567].

Величина фонду заробітної плати основних робітників розраховується за формулою 2.1.

$$\text{ФОП}_{\text{осн}} = T_c * \Phi_d * K_T * K_{\text{ор}} \quad (2.1)$$

де  $\text{ФОП}_{\text{осн}}$  — фонд заробітної плати основних робітників;

$T_c$  — годинна тарифна ставка;

$\Phi_d$  — дійсний річний фонд роботи працівника;

$K_T$  — середній тарифний коефіцієнт;

$K_{\text{ор}}$  — кількість основних робітників.

Структура фонду оплати праці зображена на рис. 2.5.



Рисунок 2.5 – Структура фонду оплати праці

До фонду оплати праці включаються усі нарахування виплат за відповідний календарний місяць. На відміну від фактичної виплати, суми нарахованих відпускних підлягають розподілу пропорційно кількості днів відпустки у відповідному місяці. Методика нарахувань заробітної плати у відповідності з формами оплати праці наведена у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Методика нарахувань заробітної плати

Форма оплати праці	Складові для розв'язку		Розв'язок
Проста погодинна	$T_c$ – тарифна ставка працівника	$\Gamma_{\Phi}$ – фактична кількість відпрацьованих годин за місяць	$Z_{Пл} = T_c * \Gamma_{\Phi}$
	11,2	176	1 971,20
Проста погодинна за посадовим	$ПО$ – розмір посадового окладу	$D_{н}$ – номінальна кількість робочих днів чи годин у місяці	$Z_{Пл} = \frac{ПО}{D_{н}} * D_{\Phi}$
		$D_{\Phi}$ – фактична кількість відпрацьованих днів чи годин за місяць	

окладом	2 300,00	22	21	2 195,45
Погодинно-преміальна	$\mathbb{Z}\Pi_{\text{п}}$ – розмір заробітної плати згідно простої погодинної форми		ПР – премія, 20%	$\mathbb{Z}\Pi_{\text{пл}} = \mathbb{Z}\Pi_{\text{п}} + \text{ПР}$
	2 195,45		439,09	2 283,27
Проста відрядна	$K_{\text{п}}$ – кількість виготовленої продукції		$P$ – розцінка одиниці продукції	$\mathbb{Z}\Pi_{\text{пл}} = K_{\text{п}} * P$
	2 000		2,6	5 200,00
Непряма відрядна	$T_{\text{г}}$ – годинна тарифна ставка	$\text{ч}$ – кількість фактично відпрацьованих годин	$K_{\text{н}}$ – коефіцієнт, що показує обсяг виконаних норм виробництва	$\mathbb{Z}\Pi_{\text{нп}} = T_{\text{г}} * \text{ч} * K_{\text{н}}$
	1,5	176	6,2	1 636,8
Відрядно-преміальна	$\mathbb{Z}\Pi_{\text{вп}}$ – розмір заробітної плати згідно простої відрядної форми		ПР – премія, 20%	$\mathbb{Z}\Pi_{\text{впр}} = \mathbb{Z}\Pi_{\text{вп}} + \text{ПР}$
	5 200,00		1 040,00	6 240,00
Відрядно-прогресивна	$\mathbb{Z}\Pi_{\text{вп}}$ – проста відрядна оплата	$\Pi_{\text{в}}$ – відсоток виконання норм виробітку	$\Pi_{\text{н}}$ – база для нарахування прогресивних доплат	$K_{\text{з}}$ – коефіцієнт збільшення розцінки
	5 200,00	1,8	1,0	1,2
				$\mathbb{Z}\Pi_{\text{впрг}} = \mathbb{Z}\Pi_{\text{вп}} + \frac{\mathbb{Z}\Pi_{\text{вп}} * (\Pi_{\text{в}} - \Pi_{\text{н}})}{\Pi_{\text{в}}} * K_{\text{з}}$
				7 973,33

Відносним показником реального внеску кожного члена бригади у кінцевий результат праці є коефіцієнт трудової участі (КТУ). Базове значення КТУ має здатність зростати чи зменшуватися у відповідності до величини внесеної трудової частки кожного окремого члена бригади. Методика нарахування заробітної плати кожного члена бригади шляхом застосування КТУ наведена у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

### Методика нарахувань заробітної плати працівникам бригади

Працівник	Тарифний розряд	Тарифна ставка	Відрацьовано годин	З/п за тарифом (3*4)	КТУ	Розрахункова величина (5*6)	Коефіцієнт розподілу (5/7)	З/п за нарядом (7*8)
1	2	3	4	5	6	7	8	9
№1	VI	12,1	160	1936,00	1,1	2129,60		2187,88
№2	VI	12,1	176	2129,60	0,8	1703,68		1750,31
№3	V	10,4	160	1664,00	1	1664,00		1709,54
№4	V	10,4	176	1830,40	0,9	1647,36		1692,45
№5	IV	9,6	176	1689,60	1,1	1858,56		1909,43
Разом				9249,60		9003,20	1,027368	9249,60

Підприємство може нараховувати такі наступні виплати саме за рахунок резерву відпусток:

- щорічні (основній додаткові) відпустки;
- додаткові відпустки для працівників із дітьми;
- оплата компенсацій за невикористані дні відпустки;
- оплата внесків до Пенсійного фонду від суми оплати відпусток і компенсацій.

Для всіх інших напрямків даний резерв не може використовуватися.

Певну суму кожного місяця підприємство відраховує у даний резерв. Порядок визначення розміру цієї суми відображено у формулі 2.2.

$$P_{\text{в}} = 3П_{\text{ф}} * \frac{E_{\text{п}}}{\text{ФОП}_{\text{п}}} * K_{\text{н}}, \quad (2.2)$$

де  $P_{\text{в}}$  –резерв відпусток;

$ЗП_{\text{ф}}$  – фактична заробітна плата за місяць;

$V_{\text{р}}$  –майбутнярічна планова сума оплати відпусток;

$\Phi O П_{\text{р}}$  – запланований річний фонд оплати праці;

$K_{\text{н}}$  – коефіцієнт нарахувань до фондів.

Визначити точну суму річного фонду заробітної плати дають змогу дані штатного розпису, де зазначені оклади працівників та системи преміювання.

Розмір відпускних розраховуються шляхом ділення сумарного заробітку за розрахунковий період на кількість календарних днів розрахункового періоду. Одержаний результат перемножується на число календарних днів відпустки (формула 2.3).

$$V = \frac{ЗП_{\text{рп}}}{K_{\text{дп}}} * K_{\text{вд}} \quad (2.3)$$

де  $V$ –сума відпускних;

$ЗП_{\text{рп}}$  – загальна сума заробітної плати за розрахунковий період;

$K_{\text{дп}}$  – кількість календарних днів у розрахунковому періоді«→» дні, що виключаються з розрахункового періоду;

$K_{\text{вд}}$  –кількість календарних днів, що припадають на час відпустки.

Розрахунковим періодом для визначення середньої заробітної плати з метою розрахунку суми відпускних є 12 календарних місяців, що передують місяцю надання відпустки.

Якщо працівник пропрацював на підприємстві менше року, то заробітна плата розраховується за фактично відпрацьований час.

Якщо протягом останніх двох календарних місяців працівник не працював, середня заробітна плата обчислюється виходячи з виплат за попередні два місяці роботи.

До днів, що виключаються з розрахункового періоду, належать:

- святкові;
- неробочі;



- час простою підприємства;
- відпустка без збереження заробітної плати;
- та інші.

Перелік святкових і неробочих днів відображено на рис. 2.6.



Рисунок 2.6 – Святкові і неробочі дні

Усього 11 днів. Якщо розрахунковий період має 365 чи 366 днів, то за вирахуванням святкових і неробочих днів, він становить:  $365 (366) - 11 \text{ днів} = 354 (355) \text{ днів}$ . Виплати, що включаються до розрахунку середньої заробітної плати, наведені на рис. 2.7.

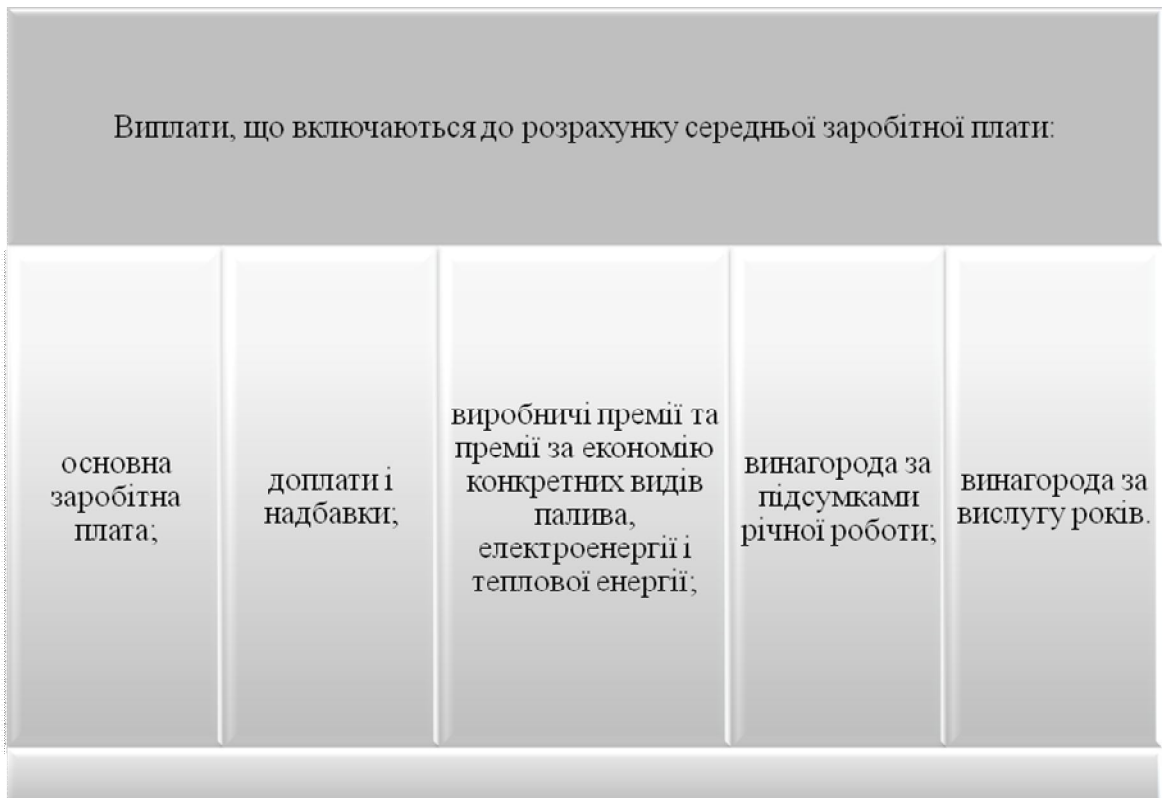


Рисунок 2.7 – Виплати, що включаються до розрахунку середньої заробітної плати

Документом, що є підставою для надання працівнику відпустки, є наказ (розпорядження) про надання відпустки (типова форма № П-3).

Слід також проаналізувати оновлені норми, що стосуються нарахувань виплат за дні хвороби та відпустки у зв'язку з вагітністю й пологами.

Механізм обчислення середньої зарплати застосовують для розрахунку:

1. Виплат за соціальним страхуванням:
  - на випадок безробіття;
  - від нещасного випадку на виробництві;
  - у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності й по вагітності та пологах.
2. Оплати за рахунок коштів роботодавця перших 5 днів тимчасової непрацездатності.

Документом, що є підставою для звільнення працівника від роботи у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, вагітністю та пологами й отримання ним матеріального забезпечення, є листок непрацездатності [13, с. 177].

Головним нововведенням щодо розрахунку оплати днів хвороби та декретних є те, що у разі хвороби оплачують календарні, а не робочі дні (години), що невідпрацьовані через хворобу. Через це розраховується уже сума денної виплати, яка потім множиться на кількість календарних днів, які підлягають оплаті.

З розрахункового періоду виключають лише ті календарні дні (місяці), коли застрахована особа не працювала з наступних поважних причин:

- тимчасова непрацездатність;
- відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами;
- відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та шестирічного віку за медичним висновком;
- відпустка без збереження заробітної плати [31].

Розрахунковий період сьогодні становить не 6, а 12 календарних місяців.

Календарні дні, коли застрахована особа не працювала з вищезазначених причин, слід виключити з розрахункового періоду під час розрахунку середньоденної зарплати. При наявності у розрахунковому періоді повністю не відпрацьованих місяців (з 1-го до 1-го числа) з поважних причин, то такі місяці виключають з розрахункового періоду.

Розрахунок лікарняних та декретних можна за допомогою формул 2.4 – 2.6.

$$ЗП_{\text{срд}} = \frac{ЗП}{КД_{\text{тв}} - КД_{\text{пп}}}, \quad (2.4)$$

де  $ЗП_{\text{срд}}$  – середня зарплата;

$ЗП$  – нарахована зарплата за попередні 12 календарних місяців;

$КД_{\text{тв}}$  – календарні дні зайнятості;

$КД_{\text{пп}}$  – календарні дні, що не відпрацьовані з поважних причин.

$$ДВ = ЗП_{\text{срд}} * \%_{\text{оплати}}, \quad (2.5)$$

де  $ДВ$  – денна виплата для лікарняних;

$ЗП_{\text{срд}}$  – середня зарплата;

$\%_{\text{оплати}}$  – відсоток доходу у залежності від страхового стажу.

$$V = ДВ * КД_{оплати} \quad (2.6)$$

де **V** –розмір виплати;

**ДВ** –денна виплата для лікарняних;

**КД<sub>оплати</sub>** – кількість календарних днів, що підлягають оплаті:

– для хвороби – календарні дні, які припадають на період тимчасової непрацездатності згідно з листком непрацездатності;

– для відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами – календарні дні такої відпустки згідно з листком непрацездатності.

З метою обчислення лікарняних та декретних слід брати період перебування у трудових відносинах за останнім основним місцем роботи, який передує місяцю настання страхового випадку.

Приклади визначення розрахункового періоду для лікарняних та декретних наведено на рис. 2.8.

Час роботи за основним місцем роботи:		
<b>Більше 12 календарних місяців</b>	<b>Менше 12 календарних місяців</b>	<b>Менше одного календарного місяця</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• 12 календарних місяців, що передують місяцю хвороби чи початку відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• фактична кількість повністю відпрацьованих календарних місяців, що передують місяцю хвороби чи початку відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• фактично відпрацьований час перед настанням страхового випадку</li> </ul>

Рисун

к 2.8 – Тривалість розрахункового періоду для лікарняних та декретних

Середньоденну зарплату працівника визначають виходячи з тарифної ставки (посадового окладу) або її частини у таких випадках:

- якщо працівник захворів у перший робочий день;
- якщо у розрахунковому періоді перед настанням страхового випадку працівник не мав заробітку у зв'язку з поважними причинами.

Посадовий оклад(тарифну ставку) потрібно ділити на середньомісячну кількість календарних днів, що складає 30,44.

Раніше оклад ділили на:

1. кількість робочих днів чи годин відповідно до графіка роботи працівника у місяці, коли настав страховий випадок, — для хвороби у перший робочий день;
2. середню кількість робочих днів чи годин у місяці, що встановлена в установі або відповідно до індивідуального графіка працівника.

Оплата перших 5 днів хвороби не здійснюється у наступних випадках:

- у разі травмування застрахованою особою або її захворювання під час вчинення нею злочину;
- при навмисному заподіяння шкоди своєму здоров'ю з метою ухилення від роботи або інших обов'язків чи симуляції хвороби;
- при перебуванні працівника під арештом й за час проведення судово-медичної експертизи;
- за час примусового лікування, що призначене згідно постановою суду;
- при тимчасовій непрацездатності у зв'язку із захворюванням чи травмою, які є наслідком наркотичного, токсичного чи алкогольного сп'яніння або дій, що пов'язані із такими видами сп'яніння;
- перебування працівника у відпустці без збереження заробітної плати, додатковій відпустці у зв'язку з навчанням чи творчій відпустці [31].

Ставки відсотків для оплати днів хвороби працівника у залежності від стажу роботи наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3

## Відсоток оплати днів хвороби працівника

Стаж роботи	До 01.01.2015р.		З 01.01.2015р. до дати набуття чинності Порядку № 440		З дати набуття чинності Порядку № 440	
	оплата 5 днів	допомога з соцфонду	оплата 5 днів	допомога з соцфонду	оплата 5 днів	допомога з соцфонду
До 3 років	60%		60%	50%	50%	
Від 3 до 5 років			60%		60%	
Від 5 до 8 років	80%		80%	70%	70%	
Більше 8 років	100%		100%		100%	

Вихідна допомога – це грошова виплата працівникові, що звільнений з роботи не з власної ініціативи [75, с. 359]. Дану суму виплачує роботодавець у випадках, що передбачені законом чи сторонами. Матеріальне забезпечення звільненого працівника га час пошуку ним нової роботи – основне завдання вихідної допомоги.

Розрахунок вихідної допомоги здійснюють за формулою 2.7.

$$ВД = \frac{(ЗП_{м1} + ЗП_{м2})}{K_{відпр}} * \frac{Сер.м.}{2}, \quad (2.7)$$

де **ВД** – вихідна допомога;

**ЗП<sub>м1</sub>**, **ЗП<sub>м2</sub>** – зарплата за відпрацьовані робочі дні на протязі двох місяців;

**K<sub>відпр</sub>** – кількість відпрацьованих днів за два місяці перед звільненням;

**K<sub>дпп</sub>** – календарні дні, що не відпрацьовані з поважних причин;

**Сер.м.** – сумарне число робочих днів за останні два календарні місяці.

Методика нарахувань відпускних та лікарняних наведена у табл. 2.4.

Таблиця 2.4

## Методика нарахування відпускних та лікарняних

Вид нарахувань	Складові для розв'язку			Розв'язок	
Відпускні	ЗП – нарахована зарплата за попередні 12 календарних місяців		$K_{дп}$ – кількість календарних днів (365-11)	$K_{кд}$ – календарні днівідпустки	$V = \frac{ЗП_{рл}}{K_{дп}} * K_{кд}$
	50 000,00		354	12	1 694,92
Лікарняні	середня зарплата	ЗП – нарахована зарплата за попередні 12 календарних місяців	$K_{дтв}$ – календарні дні зайнятості	$K_{длл}$ – календарні дні, що не відпрацьовані з поважних причин (дні хвороби)	$ЗП_{срд} = \frac{ЗП}{K_{дтв} - K_{длл}}$
		48 000,00	365	10	135,21
	денна виплата для лікарняних	ЗП <sub>срд</sub> – середня зарплата	% <sub>виплати</sub> – відсоток доходу у залежності від страхового стажу (стаж 6 років)		$ДВ = ЗП_{срд} * \%_{виплати}$
		135,21	70%		94,65
	розмір виплати	за рахунок роботодавця	ДВ – денна виплата для лікарняних	$K_{двиплати}$ – календарні дні лікарняних	$V = ДВ * K_{двиплати}$
		94,65	94,65	5	473,25
за рахунок Фонду соцстрахування	94,65	94,65	9	851,85	

Як бачимо, організація облікової ділянки оплати праці та виплат працівнику є трудомістким та відповідальним процесом. Розрахунок заробітної плати, як правило, необхідно виконати за короткий термін між етапами отримання інформації та виплати працівнику. Оскільки правильно організований облік оплати праці повинен враховувати всі норми законодавства як на державному рівні, так і на рівні кожного окремого суб'єкту господарювання, то дана ділянка обліку потребує постійного моніторингу нормативно-правової бази й високого кваліфікаційного рівня бухгалтера.

## 2.2. Методика обліку розрахунків утримань із заробітної плати працівника

Утримання із заробітної плати — це податки, які підлягають утриманню з суми доходу працівника [26]. Їх перерахування до відповідних бюджетів є завданням роботодавця. Сума, що нарахована працівнику й сума, що підлягає виплаті відрізняються на величину утримань із зарплати.

Загальний розмір всіх відрахувань із зарплати, що підлягає до виплати працівникові не може перевищувати 20% й 50% (в окремих випадках, що передбачені законодавством України).

Нарахування на заробітну плату — це податок, який сплачує роботодавець [88, с. 27]. Види утримань із заробітної плати наведені у табл. 2.5.

Таблиця 2.5

#### Види утримань із заробітної плати

<b>Утримання із заробітної плати</b>	Обов'язкові утримання	податок на доходи фізичних осіб
		військовий збір
		утримання по виконавчим листам на користь юридичних і фізичних осіб
	Утримання з ініціативи організації	борг працівника
		погашення боргу підзвітних сум
		за збитки, що завдані виробництву
		за товари, куплені в кредит
	Утримання з ініціативи члена колективу	профспілкові внески
		утримання на користь фізичних чи юридичних виходячи з письмової заяви працівника



Одним з найвагоміших утримань є податок на доходи фізичних осіб, що дорівнює добутку загального оподаткованого доходу працівника, зменшеного на суму соціальної пільги, й ставки податку (формула 2.8).

$$\text{ПДФО} = (\text{ДП} - \text{ПСП}) * \text{СП}, \quad (2.8)$$

де **ПДФО** – податок на доходи фізичних осіб;

**ДП** – зарплата за відпрацьовані робочі дні на протязі двох місяців;

**ПСП** – податкова соціальна пільга;

**СП** – ставку податку.

Податкова соціальна пільга (ПСП) – це сума, на величину якої платник ПДФО має змогу право зменшити суму свого місячного оподаткованого доходу – заробітної плати [35, с. 18]. Умови застосування податкових соціальних пільг відображено на рис. 2.9.

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, величина якого не перевищує суми, що дорівнює сумі місячного прожиткового мінімуму, який діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 й округленої до найближчих 10 гривень. На 01.01.2016 така сума дорівнювала 1 930 грн. (1378\*1,4), а на 01.01.2017 така сума дорівнює 2 240 грн. (1600\*1,4).

Розмір ПСП дорівнює 50% прожиткового мінімуму, який встановлений на 1 січня звітного року. На 01.01.2016 сума ПСП дорівнювала 689 грн. (1378\*0,5), а на 01.01.2017 сума ПСП дорівнює 800 грн. (1600\*0,5).

Якщо ж платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше підстав, то підлягає застосуванню лише одна податкова соціальна пільга, розмір якої є найбільший.

Якщо особа утримує двох і більше дітей до 18-ти років, у тому числі дитину-інваліда (дітей-інвалідів), то на дітей-інвалідів надається пільга в розмірі 150 % від основної пільги й одночасно на інших дітей – 100 % від основної пільги.

Незважаючи на те, що обоє батьків мають право на пільгу на двох і більше дітей віком до 18-ти років, проте граничний розмір доходу, що дає право на отримання податкової соціальної пільги одному з батьків, визначається як добуток суми такого граничного доходу та відповідної кількості дітей.

## Рисунок 2.9 – Умови застосування податкових соціальних пільг (ПСП)

Незалежно від розміру пільги, вона надається лише на підставі поданої письмової заяви працівника разом з підтверджуючими документами в бухгалтерію підприємства.

Застосовуватися ПСП починає з дня отримання роботодавцем заяви платника податку про застосування пільги й припиняється з місяця, в якому працівником була подана заява про відмову від пільги або він звільнився [67].

Розміри податкової соціальної пільги відображено на рис. 2.10.

<p>100% = у 2016р. 689 грн., а у 2017р. 800 грн.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, - у розрахунку на кожну таку дитину</li> </ul>
<p>150% ПСП = у 2016р. 1033,50 грн., а у 2017р. 1200 грн. для такого платника податку, який:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником - у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;</li> <li>• б) утримує дитину-інваліда - у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років;</li> <li>• в) є особою, віднесеною законом до першої або другої категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; <ul style="list-style-type: none"> <li>• г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;</li> </ul> </li> <li>• г) є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена підпунктом "б" підпункту 169.1.4 цього пункту;</li> <li>• д) є особою, якій присуджено довічну пенсію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;</li> <li>• е) є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту", крім осіб, визначених у підпункті "б" підпункту 169.1.4 цього пункту.</li> </ul>
<p>200% ПСП = у 2016р. 1378,00 грн., а у 2017р. 1600 грн. для такого платника податку, який є:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• а) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями "За відвагу"; <ul style="list-style-type: none"> <li>• б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I і II групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";</li> </ul> </li> <li>• в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою; <ul style="list-style-type: none"> <li>• г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;</li> <li>• г) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року.</li> </ul> </li> </ul>

## Рисунок 2.10 – Ставки податкових соціальних пільг (ПСП)

За період 2015-2016 років спостерігалися різні думки щодо нової податкової реформи. Так, свої ставки податків, що стосуються й заробітної

плати, були запропоновані Комітетом ВРУ й Кабінетом міністрів України (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

## Ставки податків відповідно до проектів податкової реформи

Податок	Діючі до 31.12.2015	Запропоновано Комітетом ВРУ	Запропоновано Кабінетом міністрів України
Податок на доходи фізичних осіб	15% / 20%	10%	18% ↓ 17%
Єдиний соціальний внесок (роботодавець)	у середньому 36,2%	20%	20%
Єдиний соціальний внесок (працівник)	3,6%	–	–
Податок на додану вартість	20%	15%	20%
Податок на прибуток	18%	15%	18% ↓ 17%

Співставлення ставок податків 2015 – 2017 роках наведені на рис. 2.11.

У 2015 році	У 2016 році	У 2017 році
<ul style="list-style-type: none"> <li><b>Податок на доходи фізичних осіб</b></li> <li>0% — для 0,5 розміру мінімальних місячних заробітних плат (609 грн); надається для заробітних плат не вище 1710 грн;</li> <li>15% — до 10-кратного розміру мінімальних місячних заробітних плат (12180 грн);</li> <li>20% — на суму перевищення 10-кратного розміру мінімальних місячних заробітних плат (12180 грн)</li> <li>Доходи, відмінні від заробітної плати</li> <li>5% — дивіденди</li> <li>20% — інший інвестиційний дохід</li> <li><b>Оподаткування пенсій</b></li> <li>15% від МЗП (1218 грн x 3 = 3654 грн)</li> <li><b>Єдиний соціальний внесок (роботодавець)</b></li> <li>у середньому 36,2%</li> <li><b>Єдиний соціальний внесок (працівник)</b></li> <li>3,6%</li> <li><b>Військовий збір</b></li> <li>1,5%</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li><b>Податок на доходи фізичних осіб</b></li> <li>0% — для 0,5 розміру мінімальних місячних заробітних плат (689 грн); надається для заробітних плат не вище 1930 грн;</li> <li>18% — до розміру заробітної плати без обмеження</li> <li><b>Доходи, відмінні від заробітної плати</b></li> <li>5% — дивіденди від платників податку на прибуток;</li> <li>18% — інші пасивні доходи, у т.ч. проценти за депозитами</li> <li><b>Оподаткування пенсій</b></li> <li>15% від перевищення рівня 3 МЗП (1378 грн x 3 = 4134 грн)</li> <li><b>Єдиний соціальний внесок (роботодавець)</b></li> <li>22%</li> <li><b>Єдиний соціальний внесок (працівник)</b></li> <li>0%</li> <li><b>Військовий збір</b></li> <li>1,5%</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li><b>Податок на доходи фізичних осіб</b></li> <li>0% — для 0,5 розміру мінімальних місячних заробітних плат (1600 грн); надається для заробітних плат не вище 2240 грн;</li> <li>18% — до розміру заробітної плати без обмеження</li> <li><b>Доходи, відмінні від заробітної плати</b></li> <li>5% — дивіденди від платників податку на прибуток;</li> <li>18% — інші пасивні доходи, у т.ч. проценти за депозитами</li> <li><b>Оподаткування пенсій</b></li> <li>ПДФО і ВЗ, якщо розмір пенсії більший від 10 ПМ (1247 грн x 10 = 12470 грн)</li> <li><b>Єдиний соціальний внесок (роботодавець)</b></li> <li>22%</li> <li><b>Єдиний соціальний внесок (працівник)</b></li> <li>0%</li> <li><b>Військовий збір</b></li> <li>1,5%</li> </ul>

Рисунок 2.11 – Ставки податків 2015 – 2017 роках

На думку З. В. Задорожного, страхування слід визначати як сукупність відносин між страховиком та страхувальником, що мають економічний, цивільний та правовий характер, націлені на формування страхового фонду страховика за рахунок страхових внесків страхувальника та мають на меті не тільки відшкодування збитків в результаті настання страхового випадку, але й виконувати превентивну функцію [28].

Водночас із зниженням ставки нарахування ЄСВ й скасуванням його утримання, максимальна величина бази нарахування ЄСВ буде збільшена з 17-и до 25-и розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб(рис. 2.12) [24].

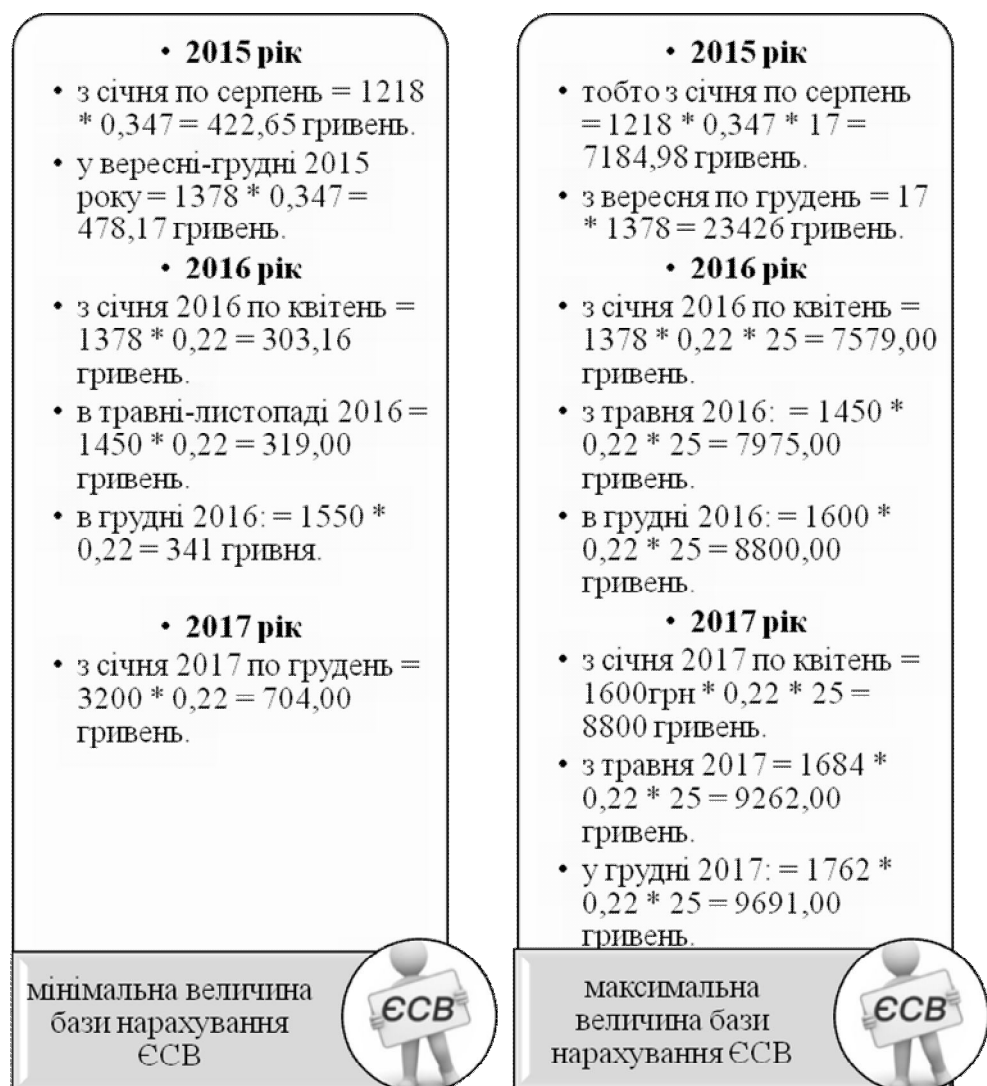


Рисунок 2.12 – Мінімальна й максимальна величини бази нарахування ЄСВу 2015 – 2017 роках

Слід відмітити й особливі категорії платників ЄСВ, до яких застосовується дещо інші ставки нарахування ЄСВ (рис. 2.13).

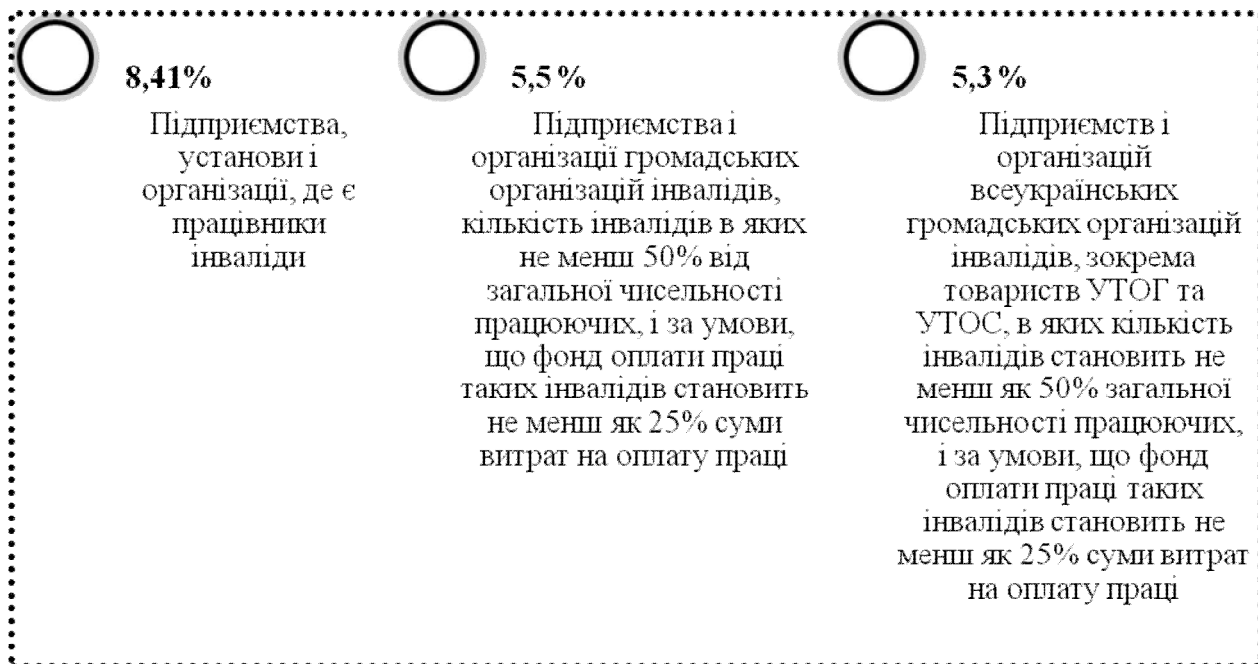


Рисунок 2.13 – Особливі категорії платників ЄСВ й ставки нарахування

Мінімальна заробітна плата у 2017 році відповідно до Закону № 1801 з 01 січня 2017 року – 3200 грн. [70]. Величини прожиткових мінімумів на 2017 рік в Україні наведені на рисунку 2.14.

Місяць	На працездатну особу	Для непрацездатних	На 1 особу на місяць
• січень	• 1600	• 1247	• 1544
• лютий	• 1600	• 1247	• 1544
• березень	• 1600	• 1247	• 1544
• квітень	• 1600	• 1247	• 1544
• травень	• 1684	• 1312	• 1624
• червень	• 1684	• 1312	• 1624
• липень	• 1684	• 1312	• 1624
• серпень	• 1684	• 1312	• 1624
• вересень	• 1684	• 1312	• 1624
• жовтень	• 1684	• 1312	• 1624
• листопад	• 1684	• 1312	• 1624
• грудень	• 1762	• 1373	• 1700

Рисунок 2.14 – Величини прожиткових мінімумів(ПМ) на 2017 рік в Україні, грн.

Типова кореспонденція рахунків по обліку розрахунків з оплати праці наведена в табл. 2.7

Таблиця 2.7

Типова кореспонденція рахунків по обліку розрахунків з оплати праці

№ з/п	Операція	Д-т	К-т
1	Нарахована з/п за виконання робіт пов'язаних з капітальними інвестиціями	151	661
2	Нарахована з/п за роботи, пов'язані з транспортуванням виробничих запасів	201	661
3	Нарахована з/п робітникам основного виробництва	23,91,92,93	661
4	Нараховано з/п працівникам за роботи, пов'язані із виправленням браку	24	661
5	Нараховано з/п працівникам, пов'язаним із ліквідацією (розбиранням, демонтажем) необоротних активів	976	661
6	Нараховано заробітну плату за роботи, що належать до витрат майбутніх періодів	39	661
7	Створено резерв на оплату відпусток	23,91,92,93	471
8	Відображено нарахування працівникам відпускних за рахунок резерву на оплату відпусток	471	661
9	Нараховано допомогу у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю за рахунок підприємства (перші 5 днів)	949	661
10	Нараховано допомогу у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю за рахунок ФСС	378	661
11	Депонована з/п	661,662	663
12	Утримано із з/п ПДФО	661	641
13	Утримано із з/п сум за виконавчими документами, профспілкові внески	661	685
14	Утримано із з/п суми завданих підприємству збитків	661	375
15	Утримано із з/п заборгованості за підзвітними сумами	661	372
16	Нараховано ЄСВ	23,91,92,93	651
17	Виплата з/п	661,663	301,311

Задля хронологічного й систематичного накопичення, групування та узагальнення даних про господарські операції, які містяться первинних облікових документах, використовуються облікові реєстри (книги, відомості, журнали тощо). Розрахункова відомість (Додаток 5) є основним документом, який використовується для оформлення розрахунків з робітниками і службовцями.

Використовуючи журнально-ордерну форму бухгалтерського

обліку, обліковими регістрами, де відображаються обороти за рахунками 66 й 65, є журнали 5 і 5А [81, с. 83].

Методика утримань із заробітної плати працівників наведена у табл. 2.8.

Таблиця 2.8

## Методика утримань із заробітної плати працівників

Працівник	Всього нараховано	Дітей до 18 років	Пільга	ПДФО (18%)	Військовий збір	З/п до видачі
1	6 500,00	3	–	1 170,00	97,50	5 232,50
2	1 800,00	1	Герой України 200% ПСП = 1 378,00	75,96	27,00	1 697,04
3	3 600,00	2	2 * 100% ПСП = 2 * 689 = 1 378,00	399,96	54,00	3 146,04
4	2 000,00	1	Утримує дитину-інваліда 150% ПСП = 1 033,50	173,97	30,00	1 796,03
5	8 000,00	5	Герой України 200% ПСП = 1 378,00 < 5 * 100% ПСП = 5 * 689 = 3 445,00	819,90	120,00	7 060,10

До проблемних питань організації обліку праці та її оплати належать:

- облік і контроль за використанням фонду заробітної плати та робочого часу;
- своєчасність і правильність визначення сум нарахованої заробітної плати та ЄСВі їх віднесення на собівартість продукції й на витрати діяльності;
- здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат;
- роль мотивації праці працівників.

### 2.3. Автоматизація обліку праці та заробітної плати в умовах автоматизованого робочого місця бухгалтера

Автоматизоване робоче місце (АРМ) – це програмно-технічний комплекс, що дає змогу забезпечувати автоматизацію функцій шляхом поєднання комплексу технічних, програмних й інформаційних засобів [33, с. 25](рис. 2.15).

Створення АРМ забезпечує:

- простоту та зручність у користуванні;
- діалогову інформаційну взаємодію користувачів;
- оперативний доступ користувачів до централізованих баз даних;
- високу надійність й живучість;
- просту організацію технічного обслуговування [55, с. 250].

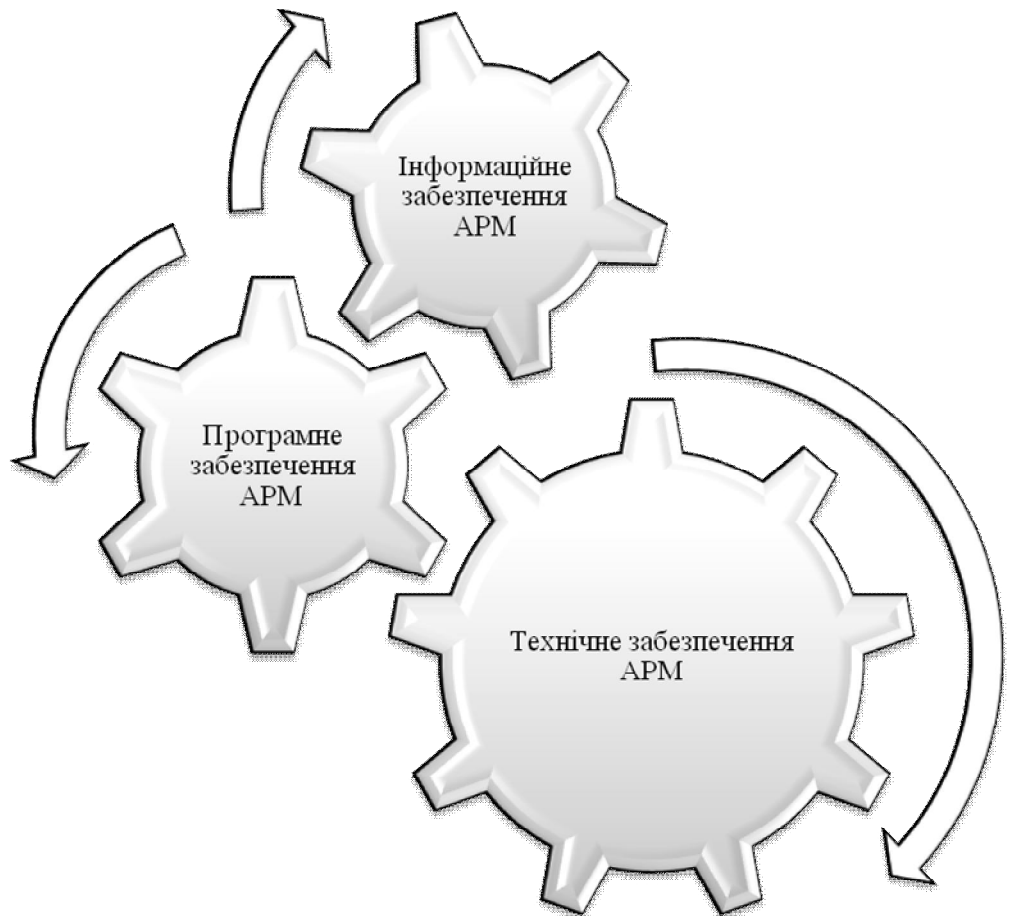


Рисунок 2.15 – Елементи автоматизованого робочого місця (АРМ)



Технічне забезпечення АРМ – це сукупність технічних засобів, що базується на основі персонального комп'ютера.

Програмне забезпечення АРМ – це сукупність програм для розв'язання необхідних завдань на комп'ютері.

Інформаційне забезпечення АРМ – це комплекс методів та засобів побудови інформаційної бази [55, с. 251].

Основними функціями АРМ є:

- процеси введення, нагромадження й зберігання інформації;
- пошук за заданими критеріями необхідної інформації;
- автоматичне протоколювання робочих процесів;
- відображення та отримання результатів оброблення інформації у

потрібному для користувача вигляді.

АРМ бухгалтера – це його робоче місце, яке оснащено як персональним комп'ютером, так і пакетами програм, які необхідні для здійснення професійних завдань. Функції оператора комп'ютера й бухгалтера поєднуються в одній особі. Бухгалтер стає безпосереднім учасником процесу ароматизованої обробки інформації та може втручатися у процес вирішення завдань, самостійно при цьому формуючи обсяг та структуру необхідної інформації для прийняття відповідних рішень [65, с. 82].

АРМ бухгалтера організовується за функціональною ознакою – за розділами обліку. АРМ – це система, яка може працює як автономно, так і в мережі [78, с. 24].

При використанні автономного режиму вирішуються лише окремі облікові завдання, а вся наявна інформаційна база економічного об'єкта оперативно не використовується.

Щодо роботи в мережі, то цей режим передбачає організацію обміну інформацією між АРМ по каналах зв'язку, забезпечуючи при цьому об'єднання всього інформаційного простору для ефективного управління підприємством.

Впровадження АРМ сприяє використанню «без паперової» технології бухгалтерську обліку шляхом заміни щомісячної роздруківки багатьох

облікових реєстрів на перегляд даних на дисплеї. При цьому кардинальних змін зазнає характер та зміст роботи бухгалтера, зменшується частка технічних процесів, що засновані на ручній праці.

У такі умови для облікового персоналу головними стають функції організаторів обробки інформації, контролерів й аналітиків.

На підприємстві "Філія "Зборівський райавтодор" облік праці та її оплати є напівавтоматизованим.

У наш час з метою автоматизації обліку розроблена досить велика кількість спеціалізованих модулів у рамках прикладних бухгалтерських пакетів (рис. 2.16).



Рисунок 2.16 – Програмні засоби автоматизації обліку

Оскільки персонал є найбільш цінним ресурсом будь-якого підприємства, то він поряд з іншими ресурсами потребує обліку та ефективного управління.

У багатьох випадках ефективність роботи підприємства в цілому залежить від побудови управління персоналом.

Процес ведення обліку праці, нарахування й виплати заробітної плати є одним з найбільш важливих елементів системи обліку й управління підприємством, оскільки він:

- допомагає визначити розмір витрат підприємства на оплату праці, що, у свою чергу, дозволяє визначити фактичну собівартість виготовленої продукції (виконаних робіт чи наданих послуг);
- дозволяє наявні трудові ресурси підприємства максимально ефективно використовувати.

Автоматизація обліку праці та її оплати є найбільш складною ділянкою автоматизації обліку підприємства (рис. 2.17).



Рисунок 2.17 - Причини автоматизації обліку оплати праці

Для більшості бухгалтерських програм характерним є те, що розрахунки по

заробітній платі здійснюються на примітивному рівні:

- почасова зарплата здійснюється без додаткових розрахунків;
- усі інші розрахунки підлягають виконанню вручну.

Цей спосіб є не дуже зручним навіть для малих підприємств.

Щодо найбільш нових та програмних засобів для автоматизації обліку заробітної плати, то слід звернути увагу на сучасний інструмент для ефективного управління персоналом – процес ведення у відповідності з вимогами законодавства кадрового обліку й розрахунків по заробітній платі.

Найпоширенішою серед автоматизованих облікових програм сьогодні є «1С:Підприємство».

Характеристика та можливості програми «1С:Бухгалтерія 8.2»:

- головним призначення програми є автоматизація бухгалтерського й податкового обліку в організаціях, які здійснюють будь-які види комерційної діяльності;

- бухгалтерський та податковий облік ведуться згідно чинного законодавства України;

- включений план рахунків бухгалтерського обліку з інструкцією про його використання;

- користувачі при необхідності мають змогу самостійно додавати необхідні субрахунки в розрізі аналітичного обліку;

- введення документів, які відповідні первинним, в конфігурацію – основний метод відображення в обліку господарських операцій;

- можливе введення окремих проводок вручну;

- типові операції можна використовувати для групового введення проводок;

- облік руху персоналу включає працівників, що працюють за основним місцем роботи і за сумісництвом, при цьому сумісництво можна відключити, якщо це не прийнято на підприємстві;

- програма дозволяє автоматично нараховувати працівникам зарплату за відпрацьованим часом, що зазначений в документах, та проводити індексацію;

- нові нарахування додаються вручну, але щодо них слід вводити вже розраховані суми;

— щодо виплати зарплати, то є змога оформляти перерахування коштів на банківські рахунки працівників і виплачувати безпосередньо через касу;

— у системі проводиться налагодження процесу відображення нарахувань й утримань, а також відображення витрат на оплату праці у бухгалтерському та податковому обліку, що розраховуються автоматично;

— програма дозволяє автоматично сформувати регламентовані звіти щодо фізичних осіб, звіти до фондів й статистичну звітність [57, с. 41].

Конфігурація «1С:Бухгалтерія для України 8.2» також передбачає ведення обліку праці та заробітної плати, у якій документообіг розділів кадрового обліку й обліку оплати праці тісно пов'язані, оскільки саме дані кадрового обліку є основою обліку оплати праці.

Кадровий облік у даній програмі виділено до окремого розділу, що має назву «Кадры», який поділяється на довідники, документи щодо руху кадрів й звіти кадрового обліку (рис. 2.18).

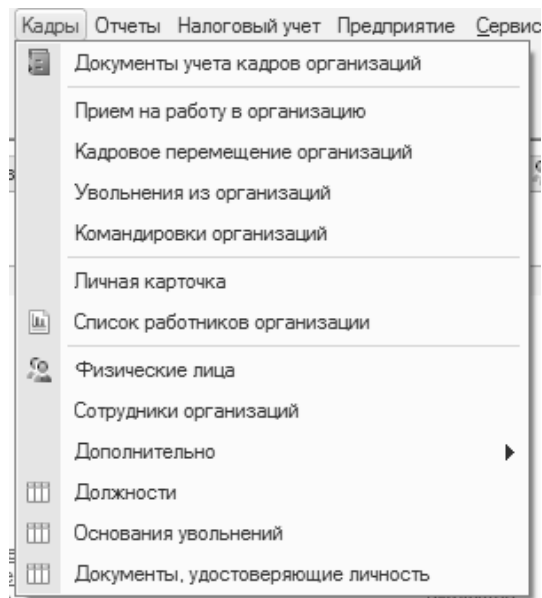


Рисунок 2.18 – Елементи розділу «Кадры»

Довідники «Физически лица» й «Сотрудники организаций» – основні в розділі «Кадры». Довідник «Физически лица» містить дані не тільки про персонал підприємства, а й інформацію про інших фізичних осіб (діти, дружина, чоловік).

Довідник «Сотрудники» містить дані лише щодо працівників підприємства. Фізична особа, як елемент довідника «Физическиелица» може бути лише одна, проте кількість працівників, що відповідають даній фізичній особі, може бути кілька за таких умов:

- коли працівник був звільнений з підприємства й знову прийнятий;
- при виконанні працівником обов'язків на основному місці роботи і як внутрішній сумісник.

Довідник «Сотрудникиорганизаций» дозволяє:

- зберігати основні кадрові дані про співробітників організацій;
- відсортувати список працівників у зручній для користувача формі;
- оформити на роботу нового співробітника;
- провести кадрове переміщення чи звільнення [14, с. 275].

На рис. 2.19 наведено документи, якими оформляються у програмі основні кадрові операції.

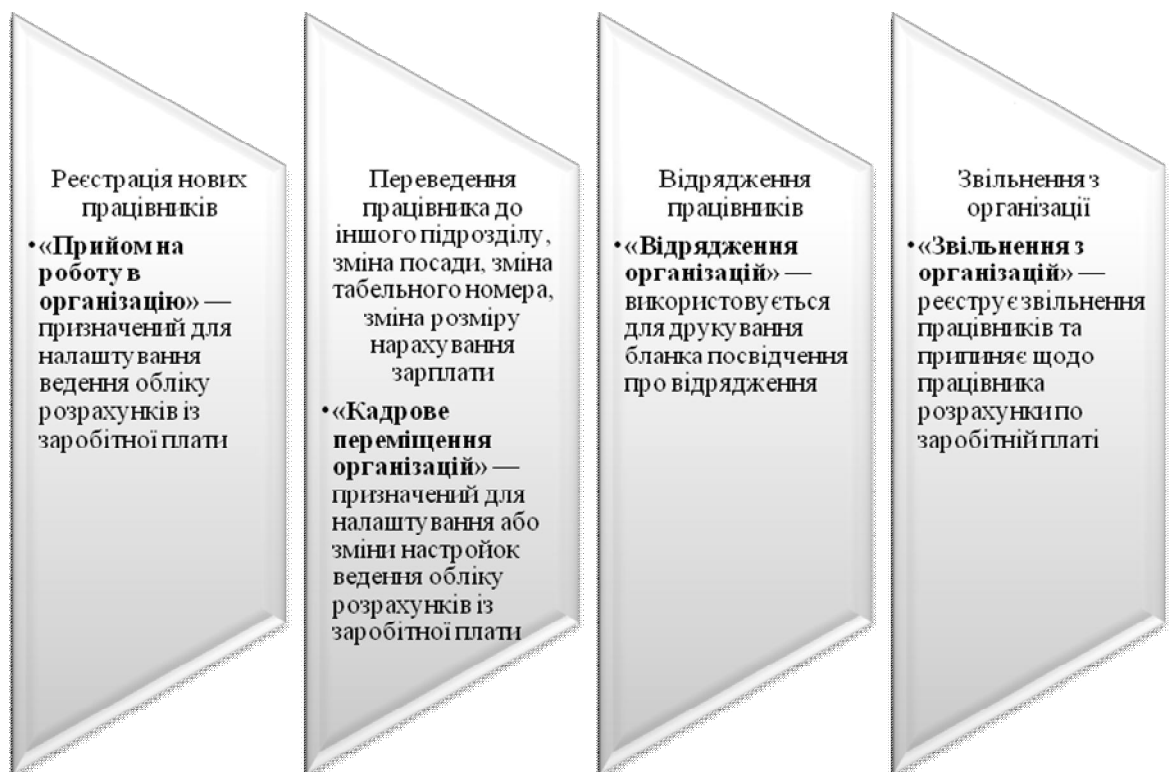


Рисунок 2.19 - Кадрові операції та відповідні їм документи в програмі

«1С:Бухгалтерія 8.2»

До початку проведення нарахування заробітної плати слід в обов'язковому порядку заповнити регламентований виробничий календар, де зазначено робочі й вихідні дні відповідного року. Цей календар викликається з допомогою меню «Зарплата» пунктом «Регламентований виробничий календар»(рис. 2.20).

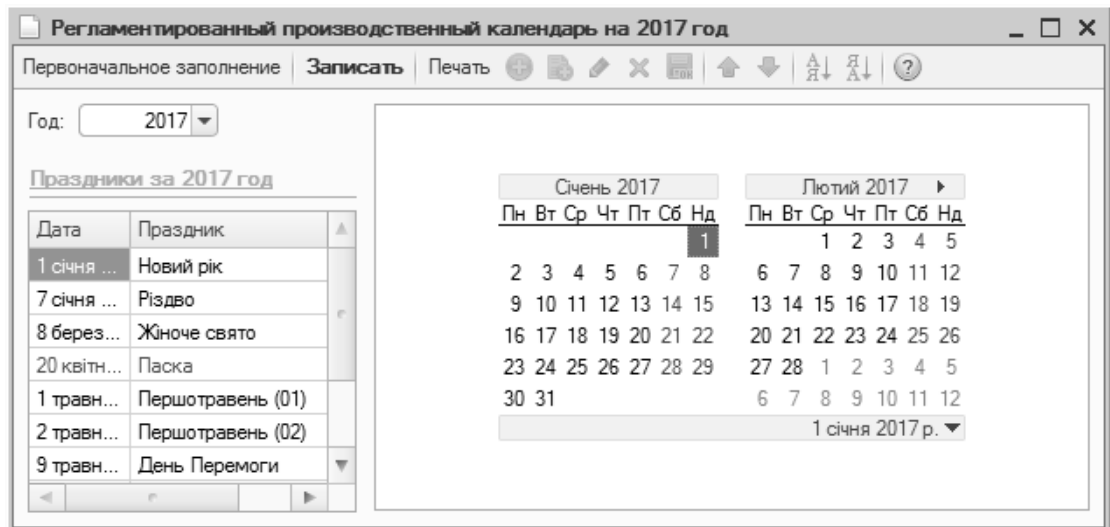


Рисунок 2.20 – Регламентований виробничий календар на 2017 рік  
Автоматичновідзначаються як вихідні наступні дні:

- суботи;
- неділі;
- встановлені законодавством святкові неробочі дні.

У випадку співпадіння свята із вихідним днем – останній переноситься на наступний завихідним робочий день. Для цього в регламентованому календарі навпроти назви свята необхідно змінити дату.

У конфігурації можна встановлювати й інші неробочі дні. Задля цього у списку свят додається нова позиція шляхом використання піктограми «Добавить». Внісши усі необхідних зміни у регламентований календар його слід зберегти, використовуючи піктограму «Записать».

Налаштування регламентованого календаря здійснюються як на початку роботи з конфігурацією, так і на початку кожного року.

Реєструючи в програмі прийняття на роботу працівника, підлягають вводу дані про оплату його праці й вказуються види розрахунків, які будуть нараховуватися:

- оплата за окладом;
- персональна надбавка;
- премія;
- тощо.

Щодо порядку введення інформації про стаж працівника, то у типовій конфігурації передбачено автоматичний облік стажу роботи за даними кадрового обліку. Також є можливість обліку інформації про стаж працівника до початку його роботи в організації, яка просто необхідна для розрахунку сум лікарняних, доплат за вислугу років тощо.

Інформація про стаж працівника до початку його роботи на підприємстві вноситься в реєстрі відомостей «Початкові відомості про стаж працівників організації».

Якщо ж працівник до прийому на роботу на підприємство немає трудового стажу, то в реєстрі відомостей «Початкові відомості про стаж працівників організації» в колонці «Початковий стаж» вказується «0».

Передбачено використання двох системи оплати праці, що представлені такими видами розрахунків оплати праці:

- оклад по годинах;
- оклад по днях;
- оплата за годинним тарифом;
- оплата за денним тарифом.

Підлягають налаштуванню й так звані разові нарахування (їх не потрібно нараховувати щомісяця), до яких належать:

- відпускні;
- лікарняні;
- премії.



Для налаштування спершу слід створити новий вид нарахування в реєстрі «Начислення организации» меню «Зарплата», заповнивши певні реквізити (рис. 2.21).

«Название»	• назва виду нарахування.
«Способ расчета»	• визначає, яким чином буде здійснюватись розрахунок нарахування: фіксованою сумою, відсотком, відповідно до певної тарифної ставки і т.п.
«Категория расчета»	• визначає залежність видів нарахувань: первинна категорія — якщо вид нарахування не залежить від інших видів, залежне першого рівня, другого, третього рівня — залежить від інших видів нарахувань.
«Отражение в бухучете»	• призначений для формування проведення в журналі проводок і правильного відображення даних про нарахування на рахунках обліку.
«НДФЛ»	• основний реквізит, який визначає вид доходу з метою розрахунку податку з доходів фізичних осіб відповідно до класифікації доходів у формі 1ДФ.
«Социальная группа»	• призначений для віднесення даного виду нарахування до нарахувань конкретній категорії громадян.
«Индексируется расчетом»	• визначає який вид нарахування здійснює індексацію даного доходу.
«Счет»	• визначає з яким кодом рахунку будуть здійснюватися записи, які пов'язані з нарахуванням та виплатою даного виду нарахувань.
«Показатели видов оплаты труда для отчета 1-ПВ» та «Показатели видов учета рабочего времени для отчета 3-ПВ»	• призначені для правильного віднесення сум, які були нараховані за даним видом нарахування, у звітних формах.
«Засчитывается как отраб. время» ч	• «Засчитывается как отраб. время» - при відмітці даного реквізиту в документі «Начисление зарплаты», при розрахунку зарплати, кількість відпрацьованих днів, годин будуть автоматично заповнюватися як Відпрацьовано днів (годин).
«Засчитывается в норму времени»	• при відмітці даного реквізиту в документі «Начисление зарплаты», при розрахунку зарплати, норма робочого часу буде участь у розрахунку, а дані показники будуть автоматично заповнюватися.
«Это оклад»	• визначає, що даний вид нарахування буде основним, який буде присвоюватися працівнику та відобразатися у всіх кадрових наказів.

Рисунок 2.21 – Реквізити створення нового виду нарахування

Після створення нового виду нарахувань можна нараховувати заробітну плату, скориставшись документом «Начисление зарплаты» у меню «Зарплата».

Для нарахування заробітної плати потрібно натиснути кнопку «Заполнить и рассчитать все», що дозволить заповнити всіх співробітників з перевіркою системою дату прийому й звільнення працівника.

Після цього заповнюються планові показники:

- нарахування;
- утримання;
- ПДФО.

Щодо авансів по заробітній платі, то їх нарахування здійснюється таким же самим чином, але ставиться галочка у вікні «Предварительный расчет».

Процес виплати заробітної плати в програмі «1С:Бухгалтерія 8.2» повністю забезпечується в автоматичному режимі. Спершу слід підготувати платіжні відомості за допомогою меню «Зарплата к выплате» у меню «Зарплата».

Під час роботи з даним документом слід заповнити шапку, де зазначити наступні параметри:

- організацію;
- підрозділ,
- місяць нарахування (місяць за який буде здійснюватися виплата);
- вид виплати (аванс, зарплата або внески із заробітної плати).

Далі слід скористатися кнопкою «Заполнить», що дозволить заповнити документ з врахуванням налаштувань шапки в автоматичному режимі. Документ «Зарплата к выплате» не формує проведення, а лише підготовляє інформаційні дані для платежів. Сама виплата здійснюється за допомогою формування платіжних документів:

- при виплаті через касу – видаткових касових ордерів, що формуються шляхом застосування піктограми «Ввод на основании» й вибору «Расходный кассовый ордер»;

— при виплаті через банк – платіжного доручення, що формуються шляхом застосування піктограми «Ввод на основании» й вибору «Платежное поручение исходящее».

Щодо виплата податків, то це здійснюється так само у два етапи, як і при виплаті зарплати:

1. Підготовка документа «Зарплата к выплате»;
2. Формування документа «Платежное поручение исходящее».

Під час підготовки документа «Зарплата к выплате» з метою формування платіжних документів по сплаті податків необхідно звернути увагу на важливий момент – заповнення реквізиту «Вид виплати», оскільки від вибору виду й залежить подальша поведінка системи при сплаті ПДФО. Можливі види виплати заробітної плати й способи формування платіжних доручень наведено на рис. 2.22.

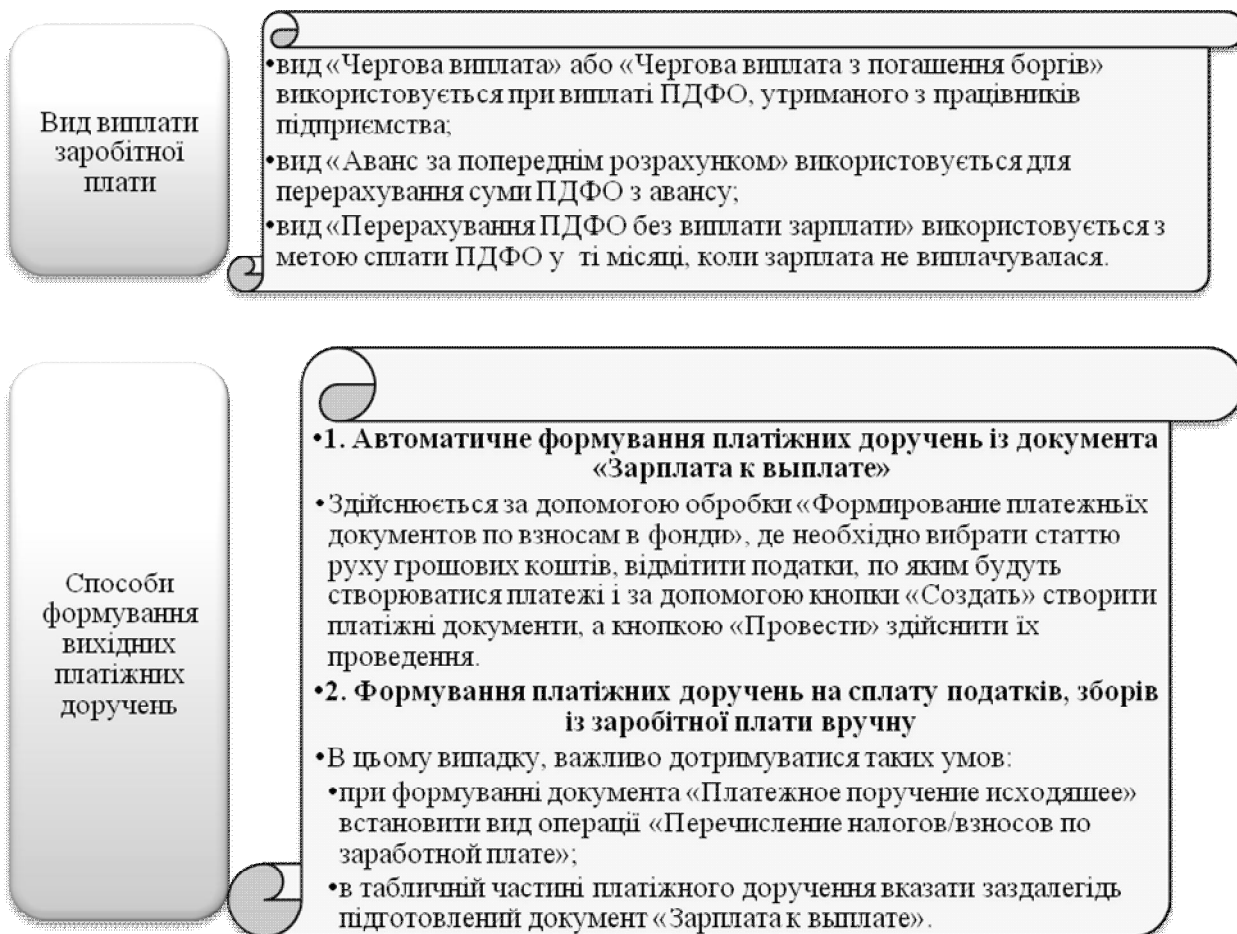


Рисунок 2.22 – Види виплати заробітної плати й способи формування вихідних платіжних доручень

Розглянувши особливості обліку заробітної плати у програмі «1С:Бухгалтерія 8.2», можна виділити не лише її переваги, але й недоліки (рис. 2.23).

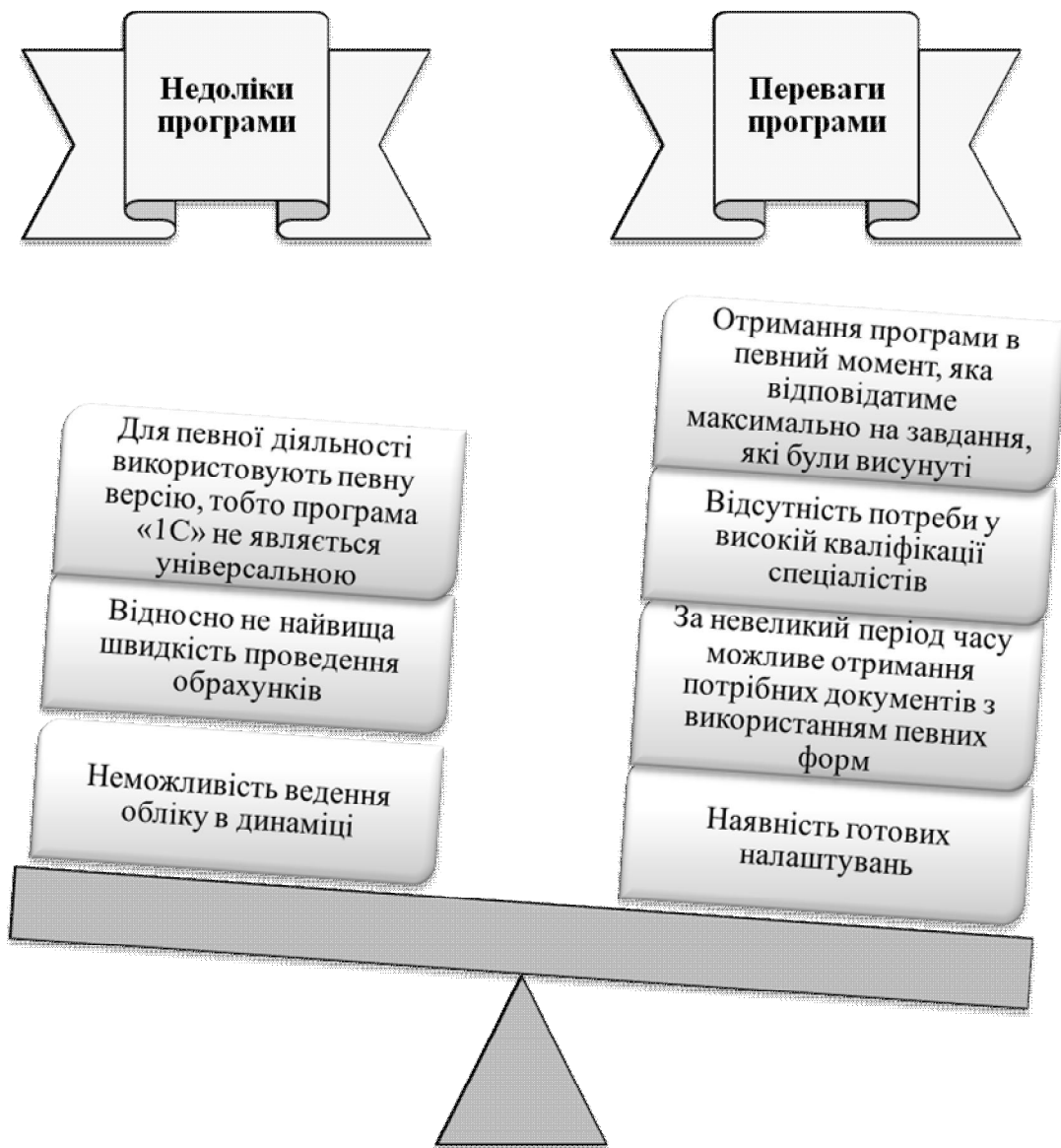


Рисунок 2.23– Переваги та недоліки програми «1С:Бухгалтерія 8.2»

## Висновки до розділу 2

1. Враховуючи останні зміни у нарахуванні заробітної плати, можна побачити, що зарплати бюджетників просто зрівняли, оскільки реальне збільшення доходів відчують лише найбільш низькооплачувані працівники. На нашу думку така зміна не є справедливою, оскільки ніяк не вплине на тих працівників, які мають нараховано більше 3200 гривень. Дана ситуація не дозволить зрости рівню добробуту працівників, а призведе лише до зниження рівня раніше більш-менш престижної професії, так як не забезпечена належна диференціація доходів у вигляді розмірів зарплат працівників різних тарифних розрядів. Ми ж пропонуємо диференціювати розмір заробітної плати у відповідності до тарифних розрядів працівників.

2. В ході дослідження нами з'ясовано, що підвищення мінімальної зарплати для державного бюджету це є безумовним плюсом, оскільки збори ЄСВ та ПДФО можуть зрости, хоча можлива й протилежна дія. У результаті таких «реформ» реальний чистий дохід сім'ї може й не змінитися або навіть і зменшитися, а приватний сектор може звільнити частину співробітників чи перевести їх на неофіційне працевлаштування.

3. Ми вважаємо, що зменшення суми нарахованого ЄСВ до 22% і запровадження фіксованої ставки ПДФО на рівні 18% характеризуються суттєвою лібералізацією. Для підприємців, які платили офіційні зарплати, це без сумніву є суттєвим полегшенням. Проте для тих підприємців, які не платили прозоро, все ж таки це не буде достатнім заохоченням вивести із тіні зарплати. На нашу думку таке зменшення податкового навантаження на бізнес може негативно позначитися на стані Пенсійного фонду, який й без цього є дефіцитним, оскільки наповнюється у великій мірі саме завдяки надходженні єдиного соціального внеску. За таких умов збільшується рівень залежності пенсіонерів від бюджету й уряду.

4. Сьогодні діючі ставки ЄСВ та ПДФО не стимулюють суб'єктів малого та середнього підприємництва виводити зарплати з тіні. Вони мають змогу лише забезпечувати беззбитковий перехід на легальне нарахування

зарплат. Тому вихід із ситуації ми вбачаємо у запровадженні оптимізаційних схем з використанням нових ставок ЄСВ та ПДФО й застосування законодавчо встановленого обмеження щодо використання фіктивних ФОП–платників єдиного податку у процесі здійснення діяльності підприємства.

5. Ми пропонуємо підприємству "Філія "Зборівський райавтодор" автоматизувати облік праці та заробітної плати, оскільки використання АРМ забезпечує не лише ефективне ведення обліку, а й управління підприємством, бізнес-планування й дає змогу повного контролю трудових ресурсів. Проте важливою умовою застосування будь-яких програмних засобів є наявність у бухгалтера підвищення кваліфікації й інформаційної компетенції.

6. На підприємствах, де відсутній управлінський облік, ми пропонуємо його запровадити. Управлінський облік повинен вирішувати такі питання:

- вибір оптимальних систем та форм оплати праці;
- визначення витрат на оплату праці в структурі майбутніх контрактів;
- облік витрат на оплату праці за калькуляційними статтями та видами діяльності;
- облік витрат на оплату праці в розрізі матеріально відповідальних осіб із складанням внутрішньої звітності.

7. Одним із напрямків удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам ми вбачаємо у реальному застосуванні на практиці вже створеного субрахунку 477 "Забезпечення матеріального заохочення" з метою матеріального заохочення працівників при досягненні ними високих результатів праці шляхом нарахування їм винагороди у вигляді допомоги чи премії, які підлягатимуть сплаті на протязі дванадцяти місяців після закінчення періоду, у якому працівники виконали роботу.

## РОЗДІЛ 3

### МЕТОДИКА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

#### 3.1. Мета, завдання та джерела інформації аудиту праці та її оплати

В результаті процесу становлення ринкової економіки в Україні аудиторська діяльність весь час розширює свій спектр досліджень й перебуває на шляху безперервного розвитку. Спостерігається тенденція замовлення підприємствами не лише послуг, пов'язаних з реалізацією обов'язкового аудиту, а й такі наступні перевірки:

- специфічного виду діяльності;
- реального стану та фінансової безпеки;
- типів операцій;
- стану розрахунків.

Стосовно такого виду аудиту, як аудит розрахунків з оплати праці, то йому випадає вагома роль у системах зовнішнього й внутрішнього аудиту, характеризуючись при цьому:

- високою трудомісткістю;
- відповідальністю;
- уважністю та сконцентрованістю.

Вищенаведені характеристики є суттєвими, оскільки особливою прикметою цього аудиту є оброблення великого обсягу первинної документації з високим відсотком однотипних операцій із великою затратою часу на перевірку даних.

Аудитору при дослідженні питань розрахунків, пов'язаних з оплатою праці, слід пам'ятати, що за відомостями бухгалтерського обліку криються інтереси як роботодавця, так найманого працівника і держави, що в деякій мірі є різнобічними. Аудитор проводить перевірку розрахунків з оплати праці згідно однойменних форм, що затверджені наказом Міністерства статистики України

"Про затвердження типових форм первинного обліку по розрахунках з робітниками і службовцями по заробітній платі" [43, с. 62].

З метою реалізації якісного аудиту розрахунків з оплати праці виконавцю спершу необхідно зауважити основні цілі й завдання перевірки, а також вияснити та виробити перелік тих об'єктів (рис. 3.1), на які й буде спрямований аудит.

Основною метою аудиту праці та її оплати є встановлення:

- достовірності інформації, яка знаходить своє місце у фінансовій звітності підприємства;
- відповідності методики обліку операцій з оплати праці на підприємстві чинному законодавству України;
- оцінки системи, що формує інформацію щодо оплати праці та дієвість такої системи [3, с. 16].

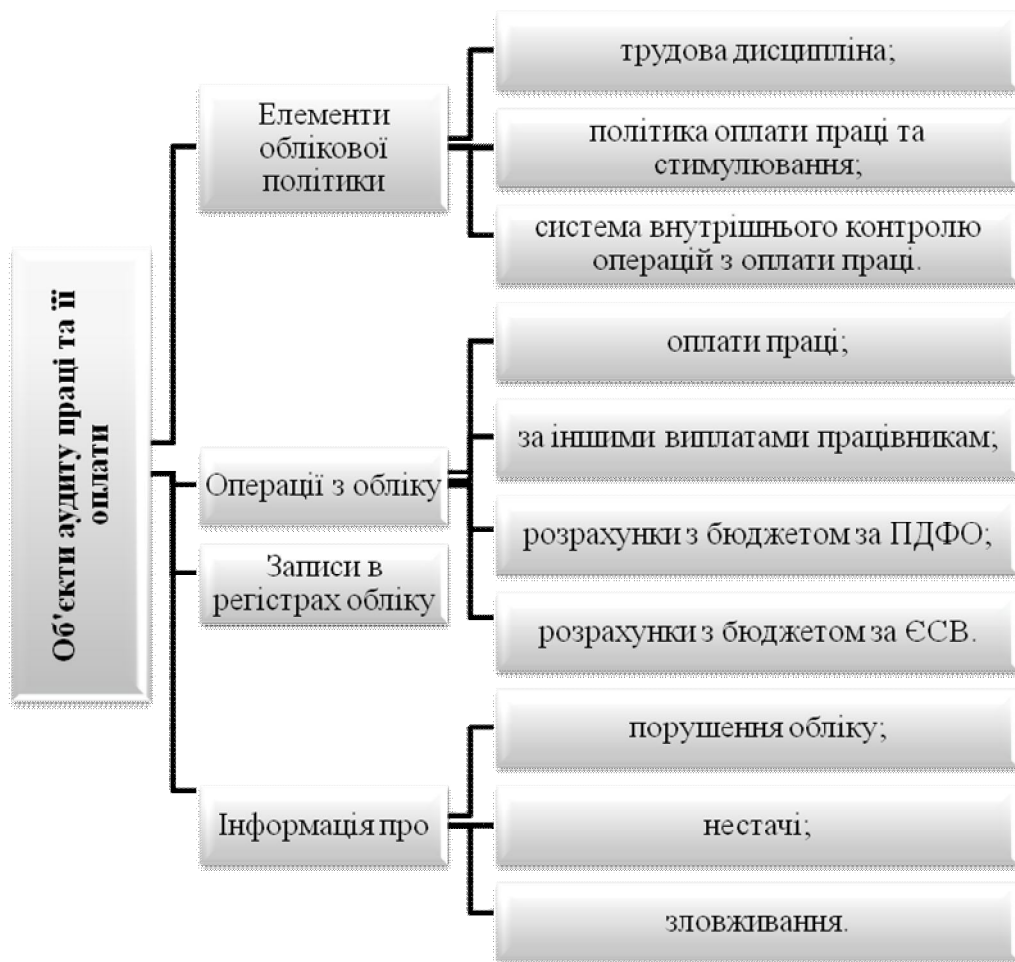


Рисунок 3.1 – Об'єкти аудиту праці та її оплати