

ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ

Кафедра обліку у виробничій сфері

КУРСОВА РОБОТА

З дисциплін «Фінансовий облік» і «Управлінський облік»

на тему:

«Облік заробітної плати та пов'язаних з нею розрахунків»

Студента 4- го курсу групи ОП -41

напрямку підготовки 6.03.05.09 «Облік і аудит»

Марчука Миколи

Науковий керівник: к. е. н. доцент

Назарова І. Я.

Національна шкала _____

Кількість балів _____ Оцінка ECST _____

Члени комісії:

(підпис)

(Прізвище та ініціали)

(підпис)

(Прізвище та ініціали)

(підпис)

(Прізвище та ініціали)

Тернопіль, 2016

Зміст

Вступ.....	2
1. Сутність та структура заробітної плати, та пов'язаних з нею розрахунків.....	5
2. Документальне оформлення обліку заробітної плати та пов'язаних з нею розрахунків.....	12
3. Синтетичний та аналітичний облік заробітної плати та пов'язаних з нею розрахунків.....	19
4. Облік податків, пов'язаних із заробітною платою.....	35
Висновки.....	43
Список використаних джерел.....	45

ВСТУП

Метою даної курсової є розкриття обліку заробітної плати. Відповідно до Закону України «Про оплату праці» заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [1].

Заробітна плата складається з основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

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

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

До інших заохочувальних та компенсаційних виплат належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

Джерелом засобів на оплату праці робітників господарських підприємств є частина доходу та інші засоби, отримані внаслідок їх господарської діяльності.

Для установ і організацій, що фінансуються з бюджету, - це засоби, що виділяються з відповідних бюджетів, а також частина доходу, отриманого внаслідок господарської діяльності та з інших джерел (2).

В умовах економічної кризи, спаду виробництва, зниження продуктивності праці, безробіття в організації праці та її оплати відбуваються значні зміни.

Підвищення ефективності виробництва, достовірну інформацію про витрати праці на кожній виробничій ділянці, використання робочого часу і його оплати повинен забезпечити бухгалтерський облік.

Вимогами побудови обліку заробітної плати є: визначення завдань, система показників, документація і система розрахунків. Виходячи з цього, основними завданнями обліку заробітної плати є:

- 1) правильне визначення витрат робочого часу і облік праці;
- 2) нарахування заробітної плати кожному працівникові відповідно до кількості та якості затраченої ними праці;
- 3) виявлення фактичного обсягу фонду заробітної плати всьому колективу підприємства і здійснення контролю його як за складовими частинами (відділами, цехами тощо), так і в цілому по підприємству.
- 4) облік кожної суми нарахованої заробітної плати працівником підприємства як складової частини витрат підприємства за господарськими процесами відповідно до місця і об'єкту застосування праці;
- 5) контроль правильності використання заробітної плати в кожному підрозділі підприємства і встановлення відповідності за зниження продуктивності праці; відображення всіх витрат по заробітній платі на рахунках бухгалтерського обліку.

Основними показниками заробітної плати, що підлягають обліку, є: чисельність працівників, їх професії і кваліфікація, витрати робочого часу в годинах і годинах-днях, кількість виготовленої продукції або обсяг виконаних робіт, розмір фонду оплати праці різним категоріям працівників і за видами нарахувань, преміальні виплати, розмір сум нарахованих і використаних на

оплату відпусток і на соціальне страхування працівників, розмір відрахувань за їх видами. Ці дані необхідні для обчислювання таких економічних показників, як рівень забезпеченості робочою силою, середнього заробітку, рівня продуктивності праці та ін. [5].

1. Сутність та структура заробітної плати, та пов'язаних з нею розрахунків

Із перетворенням у ринкових умовах заробітної плати на основний інструмент формування доходів громадян та найдієвіший стимул підвищення якості та продукт - активності праці першочергового значення набуває ступінь раціональності системи оплати праці, оскільки її вдала організація стає визначальним фактором суспільного, зокрема економічного прогресу і, відповідно, однією з ключових проблем діяльності як держави, так і кожного суб'єкта господарювання. У цьому зв'язку конче необхідно знайти найдосконаліші та економічно виправдані форми і системи оплати праці та правильно визначити фактори, що впливають на її раціональність, а також забезпечити правильне нарахування і вчасну виплату заробітної плати найманим працівникам. Джерелом інформації для управління фондом оплати праці є бухгалтерський облік, тому його удосконалення можна вважати стратегічним чинником оптимізації системи оплати праці. Оскільки “якість інформації залежить від системи її збору, обробки, тому удосконалення самої методології обліку не вирішить усіх проблем” [1, с. 24]. Це свідчить про необхідність удосконалення організації обліку заробітної плати як невід'ємної складової зростання ефективності облікової інформації. Теоретичні проблеми обліку праці та її оплати є предметом наукових досліджень провідних українських вчених-економістів С.В. Васильчака, О.А. Дороніної, Н.М. Дмитренко, М.А. Кравченко, Т.Г. Мельник, Н.С. Папуши, О.Ю. Шоляка та Н.В. Шульги. Проте низка практичних аспектів організації обліку заробітної плати, зокрема методів і способів формування робочого плану рахунків, організації аналітичного і синтетичного обліку, адаптованих до потреб управління системою оплати праці, залишаються дискусійними, а тому потребують подальших досліджень.

Методичне і методологічне забезпечення визначають “зміст і порядок функціонування ... облікового процесу і праці персоналу, задіяного у ньому” [19], чим безпосередньо впливають на організацію обліку. Це потребує

гармонізації методичних і технічних способів і прийомів організації обліку з економічною сутністю заробітної плати, їх адаптації з її специфічними особливостями як економічної категорії. Ще з часів А. Сміта сутність заробітної плати розглядається у нерозривному взаємозв'язку із поняттям “праця”: “Продукт праці є природною винагородою за працю, або його заробітною платою” [3, с. 125]. Згідно із цим тлумаченням заробітна плата буде справедливою винагородою за працю у разі її відповідності фізичним, моральним, розумовим витратам праці, її якості та кількості, рівню складності та професіоналізму працівника, що є критеріями побудови оптимальної системи оплати праці. Сутність заробітної плати дає змогу визначити склад об'єктів організації обліку, серед яких основними є кількість відпрацьованого робочого часу, обсяги виробітку, рівень складності виконуваних операцій тощо. Поняття “оплата праці” використовують поряд з економічною категорією “заробітна плата”: “Оплата праці як трудовий дохід працівника залежить від кількості та якості затраченої ним корисної праці, який виплачується працедавцем у вигляді заробітної плати в грошовій або натуральній формі. Органи державної статистики, науковці і практики часто ототожнюють категорії “оплата праці” та “заробітна плата”, проте ці поняття є різними і співвідносяться між собою як загальне і часткове ” [4, с. 12]. Термін “оплата праці” вважається “ширшим” і “його цільове призначення спрямоване на організацію оплати праці, регламентацію її окремих елементів і всієї системи правових засобів у цій сфері” [5, с. 80]. Отже, систему оплати праці можна розглядати як комплексне поняття, що на рівні практичного використання містить види і форми заробітної плати, яка нараховується і виплачується працівнику за його працю відповідно до умов трудового договору. Проблема оптимізації заробітної плати полягає у тому, щоб знайти найбільш економічно обґрунтовані види і форми оплати праці, забезпечити їх взаємозв'язок з фактичними витратами праці та її продуктивністю, якістю виконуваної роботи, рівнем кваліфікації працівника тощо. В умовах економічної самостійності держава позбавляється права і можливості безпосередньо регулювати систему оплати праці на рівні кожного суб'єкта господарювання, що кардинально змінює її повноваження у цій сфері.

Замість прямого втручання, її активна роль проявляється у створенні законодавчої бази, регламентуванні економічних, правових та організаційних засад системи оплати праці у країні. Зокрема держава встановлює рівень мінімальної заробітної плати, визначає тривалість робочого дня та тижня, регламентує тарифну систему (тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики посад (довідники), надавши суб'єктам господарювання повну самостійність у формуванні на їх основі системи оплати праці, що, безумовно, є позитивною тенденцією у реформуванні заробітної плати в країні та приведення її у відповідність до ринкових механізмів господарювання. За сутністю заробітної плати основною умовою побудови раціональної системи оплати праці є гармонізація її форм і систем із особливостями діяльності підприємства, специфікою технології виробництва, організацією управління та обслуговування. Раціональною слід вважати справедливую заробітну плату, що стимулює зростання продуктивності та якості праці, роботу без браку, економію електроенергії, сировини і матеріалів, опанування працівниками найновітнішими машинами і механізмами або технологіями, їх участь у раціоналізаторській роботі та наданні практичних рекомендацій та пропозицій з удосконалення виробничого процесу. Раціональна система оплати праці, побудована із використанням сучасних теоретичних надбань та практичних доробок, призначена спонукати підприємців раціонально використовувати трудові ресурси, підвищувати фондоозброєність праці та впроваджувати сучасну техніку, удосконалювати технологію виробництва, чим сприяє досягненню стратегічних цілей управління зі зростання прибутковості та рентабельності підприємства. Для управління системою оплати праці потрібна якісна (повна, достовірна і релевантна) інформація, що вичерпно характеризує не лише систему оплати праці, але й пов'язані з нею тенденції та процеси (продуктивність праці, виробіток працівників, виробничий процес). Отже, можна визначити чинники впливу на систему оплати праці, а також виміряти їх вплив, тому стратегічним завданням організації обліку є вибір об'єктів та напрямків аналітичного і синтетичного обліку, які б забезпечували формування саме такої інформації. Крім

того, організація обліку заробітної плати повинна вирішувати завдання, що виникають у процесі поточної діяльності підприємства, зокрема, організація обліку відпрацьованого робочого часу та виробітку; правильне і вчасне нарахування заробітної плати; її вчасна виплата у спосіб, найприйнятніший для працівників, а також складання і подання звітності з праці. На організацію обліку заробітної плати впливають числові чинники (складність та трудомісткість процесу її нарахування; необхідність забезпечення інформацією облікових процесів, пов'язаних з нарахуванням єдиного соціального внеску на фонд оплати праці та його утриманням із заробітної плати працівників, а також утриманням податку з доходів фізичних осіб та обліком інших обов'язкових та добровільних утримань). Вони ускладнюють цей процес та призводять до числових помилок у сумах виплат, належних працівникам за звітний період, тому організація обліку заробітної плати потребує виважених підходів та вибору оптимальних методів обліку. Сутність організації обліку заробітної плати є похідною сутності бухгалтерського обліку та змісту одного із ключових понять економічної теорії “організація” (від франц. *organization*, від лат. *organizo* – надаю упорядкованого вигляду, улаштовую), тому її можна визначити як сукупність цілеспрямованих процесів або дій, що вживаються менеджерами і забезпечують оптимальний вибір, функціонування, упорядкування та постійне удосконалення методів і способів збирання, обробки, зберігання та передавання облікової інформації, необхідної для управління фондом оплати праці та вирішення поточних завдань з нарахування та виплати заробітної плати за кожний звітний період. Організація обліку передбачає організацію облікового процесу та роботи апарату бухгалтерії. Кожна з них має власну структуру, зміст, методи і прийоми функціонування, об'єкти організації, але за принципом системності основною умовою раціональності обліку загалом є їх гармонізація та взаємозв'язок. Обліковий процес є системною послідовністю логічно взаємопов'язаних між собою технологічних етапів облікових робіт, що містять документування праці (відпрацьованого робочого часу та виробітку), ведення аналітичного і синтетичного обліку заробітної плати та розрахунків з працівниками, а також

складання і подання звітності). На кожному технологічному етапі облікового процесу потрібно сформулювати перелік показників; вибрати носії облікової інформації; організувати їх рух та технологію обліку. Незважаючи на однаковий склад об'єктів організації облікового процесу, їх вибір і організація на кожному етапі потребують особливих підходів, що зумовлюється їх технологічними особливостями. Але, виходячи із сутності облікового процесу як складної, багаторівневої системи, процес формування і функціонування вказаних об'єктів повинен бути комплексним, ґрунтуватися на єдиних принципах, а їхні окремі елементи узгоджуватись та гармонізувати між собою. Відповідно, раціональності та оптимальності організації обліку загалом не можна забезпечити удосконаленням окремих елементів, операцій або процедур облікового процесу. [8, с.423]. Для цього потрібний системний підхід до вибору оптимальних методів і способів збирання, обробки і узагальнення облікової інформації, забезпечення їх взаємозв'язку та гармонізації. Нормальне функціонування будь-якої системи, зокрема і системи оплати праці, потребує організації інформаційного забезпечення, тобто формування масиву інформації, тому першочерговим об'єктом організації обліку є організація переліку показників. Склад і структура інформації, визначаються потребами управління фондом оплати праці та розрахунками з працівниками. Також на них впливають інші взаємопов'язані чинники (зміст та обсяги фінансово - господарської діяльності, склад показників фінансової та статистичної звітності, структура управління та виробництва). Під час реєстрації показників та їх відображення в обліку невід'ємною умовою забезпечення оптимальності інформації є застосування принципів цілісності та реєстрації [6, с. 31, 32], а також врахування не лише кількісних, але й якісних характеристик інформації, її цінності для управління, переваг при вирішенні певних управлінських завдань. Це дасть змогу сформулювати оптимальну за складом і змістом інформацію, уникати надлишкової (не потрібної) інформації, забезпечить реєстрацію показників, що безпосередньо впливають на процеси господарювання, задовольняють потреби управління та дадуть змогу вирішити поставлені завдання. На наш погляд, для інформації з обліку праці та її оплати

найважливішими ознаками оптимальності є: 1) достовірність – забезпечення адекватності показників, що характеризують витрати праці (кількість відпрацьованого робочого часу та виробітку) та якісні характеристики працівників (посада, професія, розряд, рівень кваліфікації); 2) багатократність використання – багаторазове використання у декількох облікових процедурах (облік заробітної плати у розрізі працівників та у розрізі структурних підрозділів, видів і форм заробітної плати, облік розрахунків з працівниками, облік єдиного соціального внеску, облік податку з доходів фізичних осіб), а також їх застосування для аналізу та контролю заробітної плати; 3) своєчасність – забезпечення вчасного нарахування і виплати заробітної плати працівникам, а також оперативного прийняття ефективних управлінських рішень; 4) системність – зв'язок показників первинного обліку (документів) з показниками аналітичного і синтетичного обліку та звітності [1, с. 56, 71]. Особливо виважено, на наш погляд, потрібно підходити до вибору і формування переліку показників документів. Це зумовлюється тим, що інформація, зібрана у документах, є вихідною для усіх наступних етапів облікового процесу (ведення аналітичного і синтетичного обліку та складання форм звітності), тому її оптимальність є визначальною для оптимальності обліку загалом. Під час вибору показників документів особливого значення набуває принцип системності – їх здатність забезпечити формування вихідної інформації. Для цього, вибираючи і формуючи їх, потрібно забезпечити послідовність, взаємозв'язок та наступність показників документів, облікових реєстрів та форм звітності, уникаючи при цьому реєстрації зайвих показників. Так, у запровадженій нормативними документами типовій формі первинної облікової документації зі статистики праці ф. № П-5 “Табелі обліку відпрацьованого робочого часу” одним з показників є “стать (м/ж)” [7]. Цей показник не впливає на суму заробітної плати, тому, на наш погляд, є абсолютно зайвим, надлишковим, а необхідність його зазначення у таблиці двічі на місяць призводить до зростання обсягу облікових робіт, захаращує облік та уповільнює процес отримання насправді необхідної інформації, тому його слід вилучити з цієї форми документа.

2. Документальне оформлення обліку заробітної плати та пов'язаних з нею розрахунків

Приймання на роботу працівників здійснюється на підставі розпорядження (наказу) керівника підприємства, у відповідності до якого робиться запис у трудовій книжці про прийом особи на роботу.

Табель обліку використання робочого часу призначений для обліку використання робочого часу та контролю за дотриманням трудової дисципліни працівниками підприємства.

Табель – це іменний список працівників цеху (відділу), дільниці тощо, який ведеться у порядку зростання табельних номерів або в алфавітному порядку працівників.

Табель обліку використання робочого часу ведеться окремо за кожним структурним підрозділом (цехом, відділом, бригадою тощо) табельником, бригадиром або майстром тощо. Такі особи складають табель в одному примірнику, який відкривається за два-три дні до початку розрахункового періоду на підставі табеля за минулий місяць. Внесення прізвища, ім'я та по батькові нових працівників підрозділу й вилучення таких реквізитів звільнених працівників здійснюють за наказом про прийняття чи звільнення з роботи тощо. У даному документі за допомогою умовних позначок – шифрів, зазначається інформація про використання робочого часу кожним працівником протягом місяця, зокрема:

- 1) відпрацьований час, в тому числі, години роботи в надурочний нічний, вечірній час та у вихідні і святкові дні;
- 2) невідпрацьований час із вказанням причин неявки.

Наприкінці місяця належно оформлений табель подається до бухгалтерії. За даними даного документа здійснюється аналіз використання робочого часу

та нараховується заробітна плата працівникам, які працюють за погодинною формою оплати праці.

Табельний облік на підприємстві здійснюється одним із таких способів:

- жетонним, в основі якого покладено використання жетонів, на яких проставляються табельні номери працівників. Кількість жетонів на підприємстві відповідає обліковому складу працюючих;
- картковим, який передбачає застосування контрольних годинників, які автоматично позначають час роботи кожного працівника в його картці;
- пропускна система, за якої працівники при виході на роботу здають свої перепустки та отримують їх назад після закінчення роботи. [7, с.198].

Заробітна плата працівникам, які працюють за відрядною формою оплати праці нараховується в залежності від кількості виготовленої продукції, обсягів виконаних робіт(наданих послуг). Залежно від технологічного процесу та організації виробництва, підприємства застосовують різні системи обліку виробітку.

Під обліком виробітку розуміють сполучення способів відображення у первинних документах інформації про кількість виготовленої продукції (виконаних робіт, наданих послуг).

За відрядною формою оплати праці заробітна плата робітникові (бригаді) нараховується на підставі зданих до бухгалтерії індивідуальних (бригадних) нарядів на відрядну роботу. У Наряді на лицевому боці зазначається вид, опис роботи та планове завдання, а також інформація про кількість та якість виконаної роботи робітником (бригадою), на зворотному – кількість відпрацьованого часу та сума нарахованої заробітної плати робітнику (членам бригади). Для нарахування заробітної плати працівнику, який здійснював виправлення браку продукції виписують окремий наряд з позначкою "Виправлення браку".

При відрядній формі оплати праці залежно від характеру виробничого процесу також використовують – маршрутний лист, об'єднаний із змінним рапортом, або рапорт про виробіток тощо.

Маршрутний лист виписується на відповідну партію продукції та на весь шлях її обробки у цеху. У даному документі зазначаються операції з виготовлення продукції, за якими можна визначити фактичний технологічний процес виробництва (від початку до завершення). На відміну від Наряду, який виписується на одного робітника (бригаду), що виконує відповідну операцію. Маршрутний лист оформляється на всю роботу чи операції, виконані різними робітниками щодо відповідної партії продукції.

За рапортом про виробіток здійснюється приймання виготовленої продукції. У даному документі зазначається кількість відпрацьованих годин та обсяг прийнятої з виробництва продукції (робіт, послуг). На зворотному боці рапорту нараховується заробітна плата за готову продукцію, яка відповідає встановленим технічним та якісним характеристикам

Заробітна плата водіям службових автомобілів нараховується на підставі Табеля обліку використання робочого часу та Подорожніх листів, які надають право на здійснення перевезень автомобільним транспортом підприємства та виписуються на 1 день (зміну). [17, с.65].

У подорожньому листі зазначають номер документа і дату його складання, дату виїзду автотранспортного засобу та завдання, яке виконує водій. Після повернення автомобіля в гараж здійснюється обробка подорожнього листа (таксування): визначається кількість витраченого палива (виконаних тонно-кілометрів) та відпрацьований час водієм. Після чого документ здається до бухгалтерії.

Оплата часу, протягом якого працівники не працювали (виконання державних або громадських обов'язків, оплата пільгових годин матерям для догляду за дітьми до одного року, доплата підліткам до середнього заробітку

за скорочений робочий день тощо) та простоїв не з вини робітників, здійснюється за даними бухгалтерських довідок-розрахунків, які складаються на підставі наказу керівника підприємства та інших документів, що підтверджують право на відповідні доплати.

Законом України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України [10] щодо строків виплати заробітної плати" передбачено, що заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні не рідше 2 разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів, та не пізніше 7 днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата. Розмір заробітної плати за першу половину місяця має бути не менше оплати за фактично відпрацьований час з розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника.

При нарахуванні заробітної плати за першу та другу половину місяця складається розрахунково-платіжна відомість працівника. У даному обліковому регістрі відображається: у лівій частині – нарахована, за видами оплат, основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні й компенсаційні виплати, а також виплати, що не включаються до фонду оплати праці (наприклад, допомога з тимчасової втрати працездатності); у правій частині – виплачена заробітна плата за першу половину місяця; суми утримань із заробітної плати за їх видами (єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, податок на доходи фізичних осіб, профспілкові внески, аліменти, а також утримання за приписом судових органів та з ініціативи підприємства чи працівника); сума, що належить до видачі працівнику. Розрахунково-платіжна відомість (зведена) відображає зведену інформацію щодо нарахувань та утримань в цілому по підприємству і за складом реквізитів є аналогічною до розрахунково-платіжної відомості працівника.

Нараховані виплати, пов'язані з оплатою праці, в основному відносяться до витрат. Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і

організацій [31] передбачено, що для узагальнення інформації про витрати суб'єкти господарювання можуть використовувати рахунки класів 8 "Витрати за елементами" та 9 "Витрати діяльності".

Для узагальнення інформації про витрати на оплату праці підприємства, які використовують рахунки Класу 8 "Витрати за елементами" призначений рахунок № 81 "Витрати на оплату праці". За дебетом даного рахунка відображається сума визнаних витрат на оплату праці, а за кредитом – списання витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), й витрат допоміжних (підсобних) виробництв на рахунок № 23 "Виробництво", а витрат, що відносяться до виробничих накладних витрат, адміністративних і збутових витрат – на рахунки Класу 9. Рахунок № 81 "Витрати на оплату праці" в кінці кожного місяця закривається, тобто кінцевого залишку немає.[14, с.54].

Заробітна плата виплачується за видатковими відомостями, які складаються за даними розрахунково-платіжних відомостей працівника та підписуються керівником й головним бухгалтером підприємства. У відомості на виплату заробітної плати зазначається табельний номер; прізвище, ім'я та по батькові й паспортні дані працівника; сума до видачі.

Працівники, одержуючи заробітну плату ставлять свій підпис у відповідній графі видаткової відомості. Після закінчення встановлених строків виплат, пов'язаних з оплатою праці, касир у даній відомості проти прізвищ осіб, яким не здійснено виплату, ставить відбиток штампа або робить запис "Депоновано".

Депонована заробітна плата – готівкові кошти, одержані підприємствами для виплат, пов'язаних з оплатою праці, та не виплачені окремим фізичним особам в установленний строк.

Суми готівки, одержані в банку та не використані протягом трьох робочих днів (включаючи день одержання готівки із банку) для виплати заробітної плати, стипендій, дивідендів, мають здаватися в банк для зарахування на

рахунки підприємства не пізніше наступного робочого дня банку. На загальну суму депонованої заробітної плати, що підлягає здаванню до банку, оформляється один видатковий касовий ордер.

Аналітичний облік розрахунків за не отриманою заробітною платою встановлений для виплати з каси підприємства термін ведеться в реєстрі депонованої заробітної плати. Такий реєстр складається касиром, який закриває видаткову відомість за відповідний період виплати заробітної плати і перевіряється головним бухгалтером.

Бухгалтер із розрахунку заробітної плати за даними видаткових касових ордерів, платіжних доручень та бухгалтерських довідок про списання заборгованості, щодо якої минув термін позовної давності, робить відмітку у Реєстрі про виплату (перерахування, списання) депонованої заробітної. Зазначені операції супроводжуються підписом відповідальної особи. [13, с.48].

Заробітна плата є основним джерелом доходів працівників і найсильнішим мотиватором трудового потенціалу більшості населення. В свою чергу витрати на оплату праці були і залишаються важливою економічною категорією, яка характеризує ефективність продуктивності праці.

Актуальність написання роботи полягає в тому, що витрати на оплату праці є на кожному підприємстві, а це потребує постійного дослідження і детального розгляду відповідно до змін у законодавстві.

Теоретичні питання суті оплати праці підіймали такі відомі вчені як Д. Рікардо, У. Бетті, А. Маршал, А. Сміт, Ж.Б. Сей, Дж. Кейнс. Щодо бухгалтерського обліку витрат на оплату праці, то їх досліджували В.Д. Баршевич, Ф.Ф. Бутинець, Т.Г. Завіновська, В.В. Кулішова та інші.

Метою даної курсової є розкриття документального оформлення витрат на оплату праці. Відповідно до Закону України «Про оплату праці» заробітна

плата –це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [1].

Питання законодавчого регулювання оплати праці визначаються Конституцією України, міжнародно-правовими актами, Законами України «Про оплату праці», «Про колективні договори й угоди» та іншими законами, Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам", Податковим кодексом в частині «Податок на доходи фізичних осіб», Наказом Державного комітету статистики «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» [2], «Про затвердження інструкції зі статистики заробітної плати» [3].

Оформлення працівника на роботу здійснюється на основі наказу (розпорядження) про прийняття на роботу, який складається у довільній формі. В наказі зазначається назва структурного підрозділу, професія, посада, кваліфікація, табельний номер працівника, умови прийняття на роботу, умови роботи, розмір окладу.

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

Основним документом про трудову діяльність є трудова книжка. Ведуть її на кожного працівника, який пропрацював на підприємстві понад 5 днів, включаючи осіб, які є власниками чи співвласниками підприємства. На осіб, які працюють за сумісництвом, трудові книжки ведуться тільки за місцем основної роботи.

Для обліку трудових книжок на підприємстві ведуть Книгу обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них, Книгу обліку руху трудових книжок і

вкладишів до них, Акт на списання бланків трудових книжок або вкладишів до них.

У книзі обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них обліковуються операції, пов'язані з одержанням і витрачанням бланків книжок. Зазначена книга ведеться бухгалтерією підприємства.

Книга обліку руху трудових книжок і вкладишів до них ведеться відділом кадрів підприємства. В ній реєструються усі трудові книжки видані та прийняті від працівників при влаштуванні на роботу. Бланки трудових книжок і вкладишів до них обліковуються як документи суворої звітності [5, с.223].

На працівника відкривається особова картка, в якій зазначаються необхідні анкетні дані і всі зміни, які відбуваються у його роботі і водночас роблять позначку про прийняття на роботу у трудовій книжці. Записи в ній здійснюються на підставі паспорта, трудової книжки, військового квитка, диплома, наказів про приймання, переведення та звільнення.

На керівних та інженерно-технічних працівників, службовців, матеріально-відповідальних осіб і наукових керівників, крім особових карток, заповнюється особовий листок з обліку кадрів. На наукових керівників, крім того, заповнюється особова картка наукового працівника.

Крім того кожному працівнику присвоюється табельний номер, який у подальшому проставляється на всіх документах, котрі стосуються цього працівника.

Регулювання трудових відносин між працівником і роботодавцем здійснюється за допомогою трудових договорів і угод. Особливою формою трудового договору є контракт, у якому строк його дії, права, обов'язки і відповідальність сторін, умови матеріального забезпечення й організації праці працівника, умови розірвання договору, в тому числі довгострокового, можуть встановлюватися угодою сторін.

Для обліку використання робочого часу застосовують таблиці обліку використання робочого часу. Табелі ведуть у структурних підрозділах підприємства. В таблиці зазначають підрозділ, на який мають відноситися витрати з оплати праці, і відмічають назву аналітичних рахунків споживачів.

Табель являє собою іменний список усіх працівників з позначками проти кожного прізвища про використання робочого часу. У таблиці проставляють за датами відпрацьований час, неявки на роботу із зазначенням причини [5, с.256].

Для відображення завдання та обліку обсягу фактично виконаних робіт, відпрацьованого часу і нарахування оплати праці у промисловості, будівництві, допоміжних виробництвах, майстернях застосовують наряд на відрядну роботу. Він є двох варіантів: для бригади та індивідуальний. Зведеним документом, який відображає розрахунки з робітниками і службовцями, є розрахунково-платіжна відомість. Ця відомість складається щомісяця у розрізі працівників. Відомість складається з чотирьох частин. У першій частині вказується прізвище, ім'я, по-батькові кожного працівника і його посада, у другій – суми всіх видів нарахованої заробітної плати, в третій – утримання за їх видами, а в четвертій – суми, які належать до виплати [5, с.261].

Видача авансу на підприємстві виконується за відомістю на виплату грошей. Дані про аванс, який виплачується, про суми утримання податків, які обчислюються по заробітній платі, та інші утримання записуються протягом місяця у відкриті на поточний місяць розрахунково-платіжну відомість. У відомості «Розрахунок заробітної плати» вказано суму заробітної плати, яка нарахована, і суму до видачі.

Отже, для документального оформлення витрат по заробітній платі використовують такі основні первинні документи: наказ (розпорядження) про прийняття на роботу, трудова книжка, книгу обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них, книгу обліку руху трудових книжок і вкладишів до них, акт на списання бланків трудових книжок або вкладишів до них, особову картку; особовий листок з обліку кадрів, особову картку наукового працівника; табельний номер; трудовий договір і угоду, табель обліку використання робочого часу, наряд на відрядну роботу, розрахунково-платіжну

відомість, відомість на виплату грошей, відомість « Розрахунок заробітної плати».

3. Синтетичний та аналітичний облік заробітної плати та пов'язаних з нею розрахунків

Одним з етапів розрахункової роботи по розрахунках з робітниками та службовцями є формування даних синтетичного обліку розрахунків та звітності. Рахунок 66 "Розрахунки з робітниками по оплаті праці" - пасивний, балансовий, розрахунковий:

- 66 1- "Нарахована заробітна плата";
- 662 - "Депонована заробітна плата";

При нарахуванні заробітної плати кредитується рахунок "Розрахунки з робітниками по оплаті праці" й дебетуються рахунки в залежності від видів виробництв (основною, допоміжною), де виконувались роботи, характер цих робіт, категорій робітників, а також від виду заробітної плати (основна, додаткова).

Облік розрахунків з робітниками та службовцями по операціях, не пов'язаних з оплатою праці (розрахунки за товари, які продані в кредит), ведеться на рахунку 39 "Розрахунки з робітниками та службовцями по інших операціях", який має слідує субрахунки:

- 1 - за товари, продані в кредит;
- 2 - позика на індивідуальне житлове будівництво;
- 3 - позика на будівництво садових будинків;
- 4 - позика молодим сім'ям;
- 5 - на формений одяг;
- 6 - по акціях;
- 7 - заборгованість учасників по підписці на акції.

По кредиту даного рахунку відображається заборгованість робітників по виданих позиках, а по дебету - погашення цієї заборгованості.

Розрахунки з працюючими при ручному способі обробки документів вносять у розрахункові відомості або розрахунково-платіжні відомості.

Розрахункові відомості по заробітній платі працюючих за місяць складаються із розділів "Нарахування заробітної плати", "Відраховано, передано, внесено, виплачено", "Належить на 1 число сума до виплати".

Розрахунково-платіжні відомості виконують подвійну функцію: по-перше, за їх допомогою виконуються розрахунки з працюючими, по-друге, вони є формою аналітичного обліку рахунка 66.

Схема відображення операцій по рахунку 66 субрахунок 1 "Нарахована заробітна плата".

№ п/п	Найменування господарської операції	Бухгалтерська проводка	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Нарахована заробітна плата за ремонт основних засобів ро бітникам основного і допоміжного виробництв та ін.	23	661
2	Нарахована заробітна плата інженерно-технічним працівникам і адміністративному персоналу.	91,92	661
3	Нарахована заробітна плата за роботи, що належать до витрат майбутніх періодів.	39	661
4	Нарахована заробітна плата працівникам,	93	661

	зайнятим збутом і реалізацією продукції.		
5	Нарахована оплата, пов'язана з виправленням браку продукції.	24	661
6	Нарахована заробітна плата торговим працівникам, працівникам посередницьких підприємств.	92,93, 94	661
7	Нараховані суми оплати праці, пов'язані з операціями по вибуттю (реалізації) основних засобів.	972	661
8	Нараховані суми за рахунок відрахувань на соціальне страхування (за лікарняними листками та ін.).	652	661
9	Нестачі, раніше віднесені за рахунок винних осіб, списані за рахунок підприємства.	92	661
10	Нараховані суми оплати праці робітникам основного виробництва.	23	661
11	Нараховані суми оплати праці (премії) за рахунок Фондів економічного стимулювання, Фондів спеціального призначення і доплат.	--	--

12	Нарахована заробітна плата за роботи, виконані за рахунок коштів цільового фінансування.	48	661
13	Нарахована заробітна плата за рахунок резерву наступних платежів.	47	661
14	Нарахована матеріальна допомога (оздоровча тощо).	65	661
15	Нарахована вихідна допомога передбачена діючим законодавством.	23,91, 92	661
16	Депонована заробітна плата	661	662
17	Нарахована заробітна плата працівникам за роботу, пов'язану з ліквідацією стихійного лиха, пожеж тощо.	991	661
18	Повернуті до каси надлишки нарахованих сум (переплата)	30	661
19	Виплачені з каси заробітна плата, суми за лікарняними листками.	661	30
20	Відраховані із заробітної плати прибутковий податок і збір на випадок безробіття.	661	641
21	Відраховані із нарахованої заробітної плати працюючих 1% - 2% до Пенсійного фонду.	661	651
22	Відраховані із заробітної плати проф. внески, 1%	661	685

23	Відраховані із заробітної плати перевитрачені підзвітні суми.	661	372
24	Сплачено за подарунки.	68	31
25	Видані подарунки працівникам підприємства, речові призи та матеріальна допомога (придбані з урахуванням ПДВ): а) що не перевищують 12 мінімальних розмірів заробітної плати в розрахунку за рік:		
	- видані подарунки працівникам підприємства	661	68
	списана вартість подарунків за рахунок коштів підприємства.	48	661
	нарахування на вартість подарунків до Пенсійного фонду 32%.	91	651
	б) що перевищують 12 мінімальних розмірів заробітної плати у розрахунку за рік:		
	- видані подарунки працівникам підприємства	661	68
	- списана вартість подарунків за рахунок коштів підприємства	48	661
	- нарахування на вартість подарунків, речових	91	651

	призів та матеріальну допомогу		
	- прибутковий податок (у складі сукупного оподаткованого доходу працівника за місяць	661	641
	- відрахування із сукупного оподаткованого доходу (750грн. +300грн.) *2% - до Пенсійного фонду	661	651
	- збір на випадок безробіття (750грн. +300грн.) *0,5%	661	65

Облік розрахунків з оплати праці здійснюється на балансовому рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці". Рахунок 66 має два субрахунки:

- 661 "Розрахунки з оплати праці";
- 662 "Розрахунки з депонентами".

По кредиту рахунку 661 відображаються нараховані суми. По дебету рахунку 661 відображаються суми, утримані з усіх видів оплати праці, і виплата заробітної плати. За лишок по кредиту рахунку 661 відображає суму несплаченої працівникам заробітної плати.

Аналітичний облік розрахунків із працівниками ведеться в розрахункових і розрахунково-платіжних відомостях. Нараховані суми відображаються, крім того, в особових рахунках установлені форми. Документальне оформлення операцій при переході на нові облікові принципи не змінилися. Типові форми документів з обліку праці та її оплати затверджено наказами Мінстату України від 19.10. 1995 року №253 та від 22.05. 1996 року №144.

Зміни внесені новим Планом рахунків, торкнулися джерела нарахування виплат.

В умовах дії Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (дані-НСБО) відсутні такі поняття, як фонди економічного стимулювання і виплати

за рахунок прибутку. Субрахунок 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді" призначено виключно для формування резервного фонду згідно з установчими документами і для розподілу прибутку між власниками. Усі виплати, крім дивідендів, відносяться на витрати підприємства. Структуру витрат значно змінено з двох причин:

- введено класифікацію діяльності підприємства;
- визначено більш глибоку деталізацію витрат;
- Залежно від виду діяльності, у процесі якої нараховується заробітна плата, можна
- класифікувати й самі витрати на оплату праці.



При формуванні витрат за елементами варто мати на увазі, що в класі 8 на рахунку 81 "Витрати на оплату праці" передбачено шість субрахунків, що дають змогу з метою управлінського обліку аналізувати витрати на оплату праці:

- 811 "Виплати за окладами і тарифами". Відображаються витрати на виплату основної заробітної плати відповідно до прийнятої на підприємстві системи оплати праці;
- 812 "Премії та заохочення". Відображається витрати на виплату додаткової заробітної плати відповідно до прийнятої на підприємстві системи оплати праці (премії, виплати за підсумками роботи за рік, за вислугу років тощо);
- 813 "Компенсаційні виплати ". Узагальнюється інформація про витрати на компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством (компенсація за час простою не з вини працівника, за несвоєчасну виплату заробітної плати, за незаконне звільнення, за заподіяну шкоду тощо);
- 814 "Оплата відпусток ". Враховуються витрати на виплати за відпустку або нарахування резерву відпусток. Рішення про створення резерву відпусток повинно відображатися в наказі про облікову політику підприємства, що видається щороку;
- 815" Оплата іншого невідпрацьованого часу ". Враховуються виплати, передбачені за невідпрацьований час (за виконання державних обов'язків, за час навчальної відпустки, за час навчання в системі підвищення кваліфікації з відривом від виробництва тощо);
- 816 "Інші витрати на оплату праці". Враховуються інші виплати, що визнаються елементами витрат на оплату праці (допомога при виході на пенсію, плата за навчання дітей співробітників, вартість путівок на лікування та відпочинок тощо).

Склад витрат на оплату праці встановлено Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженою наказом Мінстату України від 11.12. 1995року №323.

Облік обов'язкових зборів на соціальні заходи здійснюється на рахунку 65" Розрахунки по страхуванню" на відповідних субрахунках:

- 651 "По пенсійному забезпеченню";
- 652 "По соціальному страхуванню";
- 653 "По страхуванню на випадок безробіття". По кредиту відображається нарахування зборів, по дебету – перерахування їх одержувачу і нарахування допомоги за рахунок коштів соціального страхування. Нарахування зборів відображається на відповідних субрахунках рахунку 82 "Відрахування на соціальні заходи";
- 821 "Відрахування на пенсійне забезпечення";
- 822 "Відрахування на соціальне страхування";
- 823 "Відрахування на випадок безробіття". Якщо підприємство використовує рахунки лише класу 9, то нарахування витрат на оплату праці та обов'язкових зборів буде відноситися в дебет відповідних рахунків.

Оплата праці працівників, безпосередньо зайнятих у виробництві товарів (робіт, послуг) і відрахування на неї.	23 "Виробництво".
Оплата праці ІТП виробничих цехів і дільниць і відрахування на неї.	91 "Загально виробничі витрати"
Оплата праці апарату управління і відрахування на неї	92 "Адміністративні витрати"
Оплата праці продавців, персоналу відділу збуту, торгових агентів і відрахування на неї	93" Витрати на збут "
Оплата праці працівників об'єктів соціально-	949 "Інші витрати операційної

культурного призначення і відрахування на неї.	діяльності"
---	-------------

Облік витрат можна здійснювати трьома методами: із застосуванням рахунків класу 8, класу 9, класів 8 і 9 одночасно. Ці варіанти наведені нижче.

Облік із застосуванням рахунків класу 8

№ п/п	Зміст операцій	Дт	Кт
1	Нарахування основної і додаткової зарплати за окладами і тарифами.	811	661
2	Нарахування премії	812	661
3	Нарахування збору на пенсійне страхування	821	651
4	Нарахування збору на соціальне страхування	822	652
5	Нарахування збору на соціальне страхування на випадок безробіття	823	653

Облік із застосуванням рахунків класу 9

№ п/п	Зміст операцій	Дт	Кт
1	Нарахування основної і додаткової зарплати за окладами і тарифами:	23	661
	Робітникам	93	661

	службі збуту АУП	92	661
2	Нарахування премії: Робітникам службі збуту АУП	 23 93 92	 661 661 661
3	Нарахування збору на пенсійне страхування: робітникам (32%) службі збуту (32%) АУП (32%)	 23 93 92	 651 651 651
4	Нарахування збору на соціальне страхування Робітникам (4%) службі збуту (4%) АУП (4%)	 23 93 92	 652 652 652
5	Нарахування збору на соціальне страхування на випадок безробіття: Робітникам (!. 5%) службі збуту (1.5%) АУП (!. 5%)	 23 93 92	 653 653 653

№ п/п	Зміст операцій	Дт	Кт
1	<p>Нарахування основної і додаткової зарплати за окладами і тарифами: робітникам службі збуту АУП</p>	<p>811 "Виплати за окладами і тарифами" 23 "Виробництво" 811 "Виплати за окладами і тарифами" 93 "Витрати на збут" 811 "Виплати за окладами і тарифами" 92 "Адміністративні витрати"</p>	<p>661 "Розрахунки по заробітній платі" 811 "Виплати за окладами і тарифами" 661 "Розрахунки по заробітній платі" 811 "Виплати за окладами і тарифами" 661 "Розрахунки по заробітній платі" 811 "Виплати за окладами і тарифами"</p>
2	<p>Нарахування премії робітникам: робітникам службі збуту</p>	<p>812 "Премії та заощадження" 23 "Виробництво"</p>	<p>661 "Розрахунки по заробітній платі" 812 "Премії та заощадження"</p>

	АУП	812 "Премії та заохочення" 93 "Витрати на збут" 812 "Премії та заохочення" 92 "Адміністративні витрати"	чення" 661 "Розрахунки по заробітній платі" 812 "Премії та заохочення" 661 "Розрахунки по заробітній платі" 812 "Премії та заохочення"
3	Нарахування збору на пенсійне страхування: робітникам службі збуту АУП	821 "Відрахування на пенсійне забезпечення" 23 "Виробництво" 821 "Відрахування на пенсійне забезпечення" 93 "Витрати на збут" 821 "Відрахування	651 "По пенсійному забезпеченню" 821 "Відрахування на пенсійне забезпечення" 651 "По пенсійному забезпеченню" 821 "Відрахування на пенсійне забезпечення" 651 "По пенсійному

		на пенсійне забезпе чення 92 "Адміністративні витрати"	забезпеченню" 821 "Відрахування на пенсійне забезпе чення
4	Нарахування збору на соціальне страхування робітникам службі збуту АУП	822 "Відрахування на соціальне страху вання" 23 "Виробництво" 822 "Відрахування на соціальне страху вання" 93 "Витрати на збут" 822 "Відрахування на соціальне страху вання" 92 "Адміністративні	652 "По соціальному страхуванню" 822 "Відрахування на соціальне страхування" 652 "По соціальному страхуванню" 822 "Відрахування на соціальне страхування" 652 "По соціальному страхуванню" 822 "Відрахування на соціальне страхування"

		витрати"	
5	Нарахування збору на соціальне страхування на випадок безробіття: робітникам службі збуту АУП	823 "Страхування на випадок безробіття" 23 "Виробництво" 823 "Страхування на випадок безробіття" 93 "Витрати на збут" 823 "Страхування на випадок безробіття" 92 "Адміністративні витрати"	653" По страхуванню на випадок безробіття" 823 "Страхування на випадок безробіття" 653" По страхуванню на випадок безробіття" 823 "Страхування на випадок безробіття" 653" По страхуванню на випадок безробіття" 823 "Страхування на випадок безробіття"

Безперечно, найменш трудомістким при обліку витрат на оплату праці є застосування рахунків класу 8. Якщо підприємство невелике, не має розвинутої

організаційної структури, то для формування інформації про витрати у розрізі видів витрат достатньо скласти для різних служб окремі розрахункові відомості. Нововведенням це ніяк назвати не можна.

Якщо підприємство здійснює декілька видів діяльності і веде облік витрат із застосуванням рахунків класу 9, то інформацію про елементи витрат нескладно сформувати за кредитовими оборотами, наприклад:

- на оплату праці – кредитові обороти за рахунком 661, за винятком бухгалтерського запису: Дт 652 – Кт 661 (лікарняні листки);
- на відрахування – кредитові обороти за субрахунками 651, 652 і 653.

Забезпечити облік із застосуванням рахунків класів 8 і 9 одночасно досить складно, тому що кількість бухгалтерських записів збільшується в декілька разів.

4.Облік податків, пов'язаних із заробітною платою

Оплата праці в Україні регулюється насамперед Кодексом Законів про працю України, Законом України "Про оплату праці", а також багатьма іншими законами і нормативними актами. Вся система законодавства України, що регулює заробітну плату на підприємстві, дуже складна і заплутана.

Більш того, слід пам'ятати, що законодавство в Україні дуже нестабільно і постійно змінюється.

Розрахунок заробітної плати в Україні - це складний і дуже трудомісткий процес, який включає безліч законодавчо регульованих видів нарахувань і утримань, державних гарантій, неоднозначного оподаткування і великої кількості звітності.

Типовий розрахунок заробітної плати на підприємстві включає наступні процедури:

1) нарахування в розрахунковій відомості:

- заробітної плати: згідно штатного розкладу, трудових договорів та табеля обліку робочого часу при погодинній формі оплати праці (з урахуванням державних гарантій при роботі у вихідні та святкові дні, в ненормований час, в нічний час і інших);
- розрахунок щомісячної індексації заробітної плати;
- премій, надбавок, компенсацій, пільг, понаднормових, відпускних;
- розрахунок щомісячної індексації заробітної плати;
- розрахунок при звільненні та скороченні;
- облік виплат за рахунок фондів соціального страхування (лікарняні, відпустка по вагітності та пологах, путівки і т.д.);
- медичного страхування, страхування життя;
- інші нарахування, передбачені законодавством України та колективним договором;
- розрахунок винагород за договорами цивільно-правового характеру.

2) утримання в розрахунковій відомості:

- за виконавчими документами (стягнення аліментів на утримання неповнолітніх дітей або непрацездатних батьків, відшкодування матеріального збитку та т.п.);
- за заявами працівників (профспілкові внески, в недержавні пенсійні фонди та т.п.);
- розрахунок інших утримань, в тому числі згідно з правилами компанії - перевищення лімітів по мобільних телефонах, позики, перевищення добових і т.д.

3) розрахунок податків і зборів, що утримуються з заробітної плати, відповідно до законодавства України:

- податку на доходи фізичних осіб у відповідності з Податковим Кодексом України (раніше - прибутковий податок з громадян);
- військового збору;

4) нарахування у бухгалтерському обліку обов'язкових резервів відповідно до ПСБО (МСФЗ):

- резерву відпусток, а також пов'язаної суми ЄСВ;
- резерву річного бонусу («тринадцятої» зарплати, або премії за підсумками року).

Крім розрахунку заробітної плати персоналу, підприємства повинні зробити відповідні нарахування ЄСВ (єдиного соціального внеску), виходячи з граничної суми у розрізі кожного працівника.

Слід враховувати, що при виплаті авансу заробітної плати персоналу проводяться такі ж розрахунки, як і при повному розрахунку заробітної плати. Фактично, в Україні не існує такого поняття як аванс - законодавством України встановлені вимоги про необхідність виплати заробітної плати два рази на місяць.

В рамках урядової ініціативи щодо легалізації заробітних плат і спрощення оподаткування, в 2016 році утримання ЄСВ з співробітників підприємств з усіх нарахувань скасували (2-3,6%), плаваючу ставку ПДФО 15% і 20% звели до єдиної ставки 18%. Також нарахування ЄСВ на ФОП за рахунок роботодавця зменшили і звели до єдиної ставки - 22% (раніше ставка була в залежності від класу професіонального ризику від 36,6% до 40%).

Проте, доти ставка податку у фізичних осіб - підприємців становить 5% і паралельно існує ринок переведення в готівку грошових коштів і неправомірного відшкодування ПДВ, говорити про повну легалізацію заробітних плат в Україні - не доводиться. З іншого боку, безумовно податкове навантаження на легальних підприємствах знизилося, і звичайно це плюс для інвестиційного клімату в Україні.

Таким чином, можна стверджувати, що реформа половинчата і не досягне своїх результатів в осяжному майбутньому. Помилка і злочинна некомпетентність українського уряду полягає в тому, що кожен раз вони намагаються прирівняти між собою платників єдиного податку - фізичних осіб і юридичних, не беручи до уваги, що юридичні особи ніякими пільгами з ПДФО та ЄСВ не користуються, на відміну від фізичних осіб, які дійсно є "внутрішнім офшором".

Якщо на підприємстві існують співробітники із заробітною платою, що перевищує межу для нарахування Єдиного соціального внеску (ЄСВ) (а таких компаній більшість), то при виплаті (перерахуванні) заробітної плати таким підприємствам слід:

- 1) попередньо узгодити розмір заробітної плати та суму перерахування ЄСВ з територіальним відділенням Державної фіскальної служби України (ДФС);
- 2) надати оригінал довідки-розрахунку Державної фіскальної служби в установу банку (відскановані копії по електронній пошті банки не приймають);

З) з 1 січня 2011 з'явилася можливість отримати щорічну довідку-розрахунок, яка видається за рішенням керівництва Державної фіскальної служби України. Термін такої довідки не може перевищувати одного року і, як правило, на один рік видається. Однак не всі компанії можуть отримати цю довідку, так як умовами її видачі передбачено відсутність фактів порушення законодавства України про нарахування та сплату внесків або заборгованості по сплаті ЄСВ. Крім того, ця довідка може бути відкликана Державною фіскальною службою України в разі виявлення порушення законодавства про нарахування та сплату єдиного внеску на протязі періоду, на який видана.

Такий порядок перерахування заробітної плати суттєво впливає на своєчасність виплати заробітної плати в Україні.

Відповідно до законодавства України, підприємства зобов'язані надавати інформацію персоналу про заробітну плату, інший дохід, а також про розмір утриманих із заробітної плати податків і зборів. Така інформація надається персоналу в наступному вигляді:

- розрахункові листи - кожному співробітнику видаються щомісячно;
- довідки з місця роботи про розмір зарплати (для отримання кредитів, оформлення субсидій, віз і т. д.) – видаються на вимогу.

Особи, відповідальні на підприємстві за нарахування та розрахунок заробітної плати або професійна бухгалтерська компанія на регулярній основі, але не рідше одного разу на місяць повинні здійснювати підготовку інформації для бухгалтерського обліку та фінансової звітності в установленому на підприємстві форматі (наприклад, в розрізі кост - центрів, підрозділів і т.д.) і передавати до бухгалтерії, а саме:

- дані про нараховану заробітну плату;
- дані про нараховані та утримані податки і збори;
- залишок відпусток для формування резерву;

- розрахунок резерву премій (бонусів).

Обов'язкова звітність з заробітної плати в Україні включає:

- податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку, форма 1ДФ (щоквартально);
- звіт з ЄСВ до територіального органу Державної фіскальної служби України (щомісяця);
- звіт про нараховані внески, перерахування та витрати, пов'язані з обов'язковим державним соціальним страхуванням у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності (щоквартально, у разі наявності сальдо);
- звіт до Фонду соціального захисту інвалідів (щорічно);
- звіт з військового збору (щоквартально), збір тимчасовий - діє з 03.08.2014 р. Включений до звіту 1 ДФ (щоквартальний), подається починаючи з 1 кварталу 2015 р.

Таким чином, зі вступом в дію Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» велика частина звітності з соціального та пенсійного страхування об'єдналися в єдину звітність.

Як правило, на осіб, відповідальних за облік і нарахування заробітної плати на підприємстві також покладається відповідальність за підготовку та подачу частини статистичної звітності, зокрема:

- Форма № 1-ПВ (місячна) "Звіт з праці";
- Форма № 1-ПВ (квартальна) "Звіт з праці";
- Форма № 6-ПВ (річна) "Звіт про кількість працівників, їхній якісний склад та професійне навчання";
- Форма № 7-тнв (річна) "Звіт про травматизм на виробництві".

- Форма № 1-РС (один раз на чотири роки) "Звіт про витрати на утримання робочої сили".

Необхідно розуміти, що правильний і своєчасний розрахунок заробітної плати можна здійснити тільки на повних даних кадрового обліку. Ведення кадрового діловодства є обов'язковим згідно із законодавством України.

З іншої сторони, кадрова служба потребує повного, достовірного і своєчасного обліку заробітної плати для складання як статистичної та державної, так і внутрішньої управлінської звітності.

Відображення в бухгалтерському обліку нарахування та виплати заробітної плати за січень 2016 (з бухгалтерськими проводками)

№ п/п	Зміст операції	Д-т.	К-т.	Сума, грн.
I	II	III	IV	V
1	Нараховано зарплату	92, 93	661	35 000,00
2	Нараховано ЄСВ (22%)	92, 93	65/ЄСВ	7 579,00
3	Утримано ПДФО із зарплати	661	641/НДФЛ	6 300,00

4	Утримано військовий збір із зарплати	661	642/ВЗ	525,00
6	Виплачено зарплату за січень 2016 р.	661	311 / 301	28 175,00

Відображення в бухгалтерському обліку нарахування і виплати винагороди за договором цивільно-правового характеру за січень 2016 р. (бухгалтерські проводки)

№ п/п	Зміст операції	Д-т.	К-т.	Сума, грн.
I	II	III	IV	V
1	Нараховано винагороду за договором ЦПХ	92, 93	631	35 000,00
2	Нараховано ЄСВ (22%)	92, 93	65/ЕСВ	7 579,00
4	Утримано ПДФО з винагороди за договором ЦПХ	631	641/НДФЛ	6 300,00

5	Утримано військовий збір з винагороди за договором ЦПХ	631	642/ВЗ	525,00
6	Виплачено винагороду за договором ЦПХ	631	311 / 301	28 175,00

Висновок

Заробітна плата – це точка перетину інтересів багатьох: підприємства; працівника, податкової, фондів тощо. Кожна з цих сторін оцінює значення заробітної плати, якщо не як найважливіших. У зв'язку з цим важко переоцінити значення роботи бухгалтера, пов'язаної з обліком витрат на оплату праці. Вона, як правило, найбільш складна та трудомістка. Помилка у нарахуванні заробітної плати автоматично призводить до цілої серії помилок і порушень, які є найважчими за своїми наслідками. Є тільки один спосіб уникнути таких помилок – абсолютно точно знати, як проводити будь-які розрахунки, пов'язані з заробітною платою. Питання нарахування заробітної плати, а також податкового і бухгалтерського обліку оплати праці займають особливе місце в роботі бухгалтерії кожного підприємства.

З одного боку, це пов'язано з відношенням до таких питань власних робітників, для яких заробітна плата служить основним джерелом матеріальних благ.

З іншого боку, – з той обставиною, що суми, що спрямовуються підприємством на оплату праці, так чи інакше служать мірою, що визначає надходження податків і обов'язкових зборів у бюджет і цільові фонди.

Бухгалтерський облік на підприємстві повинен забезпечувати: точний розрахунок заробітної плати кожного робітника відповідно до кількості і якості витраченої праці, що діють формами і системами його оплати, правильний підрахунок утримань з заробітної плати; контроль за дисципліною праці, використанням часу і виконанням норм виробітку робітниками, своєчасним виявленням резервів подальшого росту продуктивності праці, витратою фонду заробітної плати (фонду споживання) і т.п.; правильне нарахування і розподіл по напрямках витрат відрахувань на соціальне страхування і відрахувань у Пенсійний фонд України.

Перехід до ринкових відносин економіки України, у якій раніше панувала централізована система планування і керування, потребує переробки системи бухгалтерського обліку, звітності, контролю, аналізу, а також придбання фахових навичок і умінь робітників приймати правильні й ефективні управлінські рішення.

Основою ефективної діяльності будь-якого суб'єкта господарювання виступає чітка налагоджена система урахування і контролю. Незалежно від форми власності фірмі необхідний бухгалтерський облік як основа, що підтверджує юридичну і фінансову обґрунтованість дій фірми, її взаємодії з органами державного керування і правопорядку і дотримання встановлених норм і правил.

Особливу увагу виділена порядку проведення індексації заробітної плати, і виплати компенсації робітникам утрати частини заробітної плати в зв'язку з затримкою термінів її виплати.

Бухгалтерський облік тісно пов'язаний із багатьма категоріями економічних наук, і насамперед - із категоріями ринку - ціною, рентабельністю, прибутком, фінансовою усталеністю, ліквідністю.

Бухгалтерський облік служить першою основою ефективної господарської діяльності

Список використаних джерел

1. Завгородний В.П. «Бухгалтерский учет, контроль и аудит в системе управления предприятием».К.,ВТОВ «А.С.К.»,1997г. Стр.256-314.
2. Закон України «Про оплату праці»//Голос України,№94.1995р.
3. Інструкція зі статистики заробітної плати.//Галицькі контракти,№3.1997р.
4. Козлова Е.П., Парашутин Н.В. «Бухгалтерский учет в промышленности», М., «Финансы и статистика», 1989г. Стр.61-120.
5. Фаріон, В. Я. Аналітична оцінка ділової активності та рентабельності підприємств / В. Я. Фаріон // Інноваційна економіка. – 2013. – № 10. – С. 27-33.
6. Порядок нарахування середньої заробітної плати. Постанова Кабміну України від 8.02.95р. №100//Баланс №2,1997р.
7. Сопко В.В., Ткаченко Н.М.,Ільєнко П.А. «Бухгалтерський облік в промисловості та інших галузях народного господарства. Навчальний посібник. - К., «Вища школа», 1992р. Стр.110-136.
8. Сопко В.В. «Бухгалтерський облік в підприємстві», - К., «Техніка», 1995р. Стр.110-116.
9. Ткаченко Н.М. «Бухгалтерський облік на підприємствах з різними формами власності»,. ВТОВ «А,С,К,», 1996р. Стр.192-211.
10. Про оплату праці: Закон України від 24 березн. 1995 р. № 108/95-ВР / Верховна Рада України. – Офіц. вид. – К.: ВВР, 1995.
11. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: наказ Держкомстату України від 25.12.2009 N 496. - (норм. документ Держкомстату України.Наказ).
12. Про затвердження інструкції зі статистики заробітної плати : наказ Держкомстату України від 13 січн. 2004 р. № 5. – (норм. документ Держкомстату України. Наказ) / [Електронний ресурс] / Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>.

13. Гадзевич О.І. Оплата праці в умовах ринку: теорія, практика: / [навч. посіб.] / Гадзевич О.І. – К.: Кондор, - 2009. - 400с.
14. Сук Л.К. Фінансовий облік: [навч. посіб.] / Л.К.Сук, П.Л.Сук. – К.: Знання, 2010. – 631с.
15. . Шульга Н. В. Сутність оплати праці, її форми і системи / Н. В. Шульга // Проблеми формування ринкової економіки : міжвід. наук. збірник / відп. ред. О. О. Беляєв. – К. : КНЕУ, 2002. – Вип. 10. – С. 73–77 (0,23 друк. арк.).
16. Шульга Н. В. Особливості обліку віртуальних зарплатних проектів / Н. В. Шульга // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць : в 6 т. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2006. – Вип. 213 : – Т. IV. – С. 1022–1028 (0,3 друк. арк.).
17. . Шульга Н. В. Правила, механізм і порядок бухгалтерського обліку індексації заробітної плати / Н. В. Шульга // Фінанси, облік і аудит : зб. наук. праць / відп. ред. А. М. Мороз. – К. : КНЕУ, 2006. – Вип. 8. – С. 290–295 (0,33 друк. арк.).
18. Шульга Н. В. Місце аналізу ефективності використання трудових ресурсів у дослідженні проблеми продуктивності праці / Н. В. Шульга // Економіка: проблеми теорії та практики : зб. наук. праць : в 3 т. – Дніпропетровськ : ДНУ, 2006. – Вип. 220. – Т. I. – С. 262–269 (0,37 друк. арк.).
19. Фаріон В. Я. Олік витрат на оплату праці в спиртовій промисловості / В. Я. Фаріон // Економіка і регіон. – 2010. – № 1. – С. 191-194.