ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ

Кафедра обліку у виробничій сфері

К У Р С О В А Р О Б О Т А
З дисциплін «Фінансовий облік» і «Управлінський облік»

на тему:

«УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ВИТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ»

Студентки 4- го курсу групи ОП -42
напрямку підготовки 6.03.05.09 «Облік і аудит»
Гарасюк О.В.

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

План

Вступ

1. Економічна категорія«оплати праці»
2. Сутність витрат на оплату праці та їх класифікація
3. Документальне оформлення обліку праці та її оплати
4. Особливості управлінського обліку витрат на оплату праці

Висновки

Список використаної літератури

Зміст

Вступ……..4

1. Економічна категорія «оплати праці»…….5
2. Сутність витрат на оплату праці та їх класифікація……..17
3. Документальне оформлення обліку праці та їх оплати……..25
4. Особливості управлінського обліку витрат на оплату праці……....33

Висновки…….....40

Список використаної літератури……...43

Вступ

Робоча сила займає важливе положення у виробничій діяльності. Без неї не можуть обійтися навіть при автоматизованому виробництві. Тільки робоча сила створює додаткову вартість. Саме ця обставина визначає відношення до раціонального використання трудових ресурсів, бо без людей, без колективу немає організації і без потрібних людей ні одна організація не може досягти своєї мети. В управлінському обліку витрати на робочу силу представлені як частка витрат виробництва.

Організації заробітної плати в даний час притаманно ряд недоліків: низькі рівні заробітної плати, невиправдане зниження рівнів оплати праці фахівців та інших категорій працівників, слабка матеріальна зацікавленість у підвищенні кваліфікації через незначні зародження в рівнях окладів працівників різної кваліфікації, недостатня стимулююча роль премій, прибавок. На сьогоднішній день всіма можливими способами намагаються проаналізувати і усунути зазначені проблеми. В цьому і проявляється актуальність даної теми.

Мета нашої курсової роботи дослідити облік витрат на робочу силу.

Об’єктом дослідження являються витрати на робочу силу.

При написанні роботи ми поставили перед собою такі завдання:

1. Обґрунтування економічної категорії «оплати праці».
2. Визначити сутність витрат на оплату праці та їх класифікацію.
3. Розглянути документальне оформлення обліку праці та її оплати.
4. Визначити особливості управлінського обліку витрат на оплату праці.

Під час написання курсової роботи були використані методи аналізу, індукції, дедукції, статистичний та математичний.

1. Економічнакатегорія«оплати праці»

Основним джерелом доходів найманих працівників є і надалі залишатиметься заробітна плата. Нині саме заробітній платіналежить переважаюче значення в мотиваційному механізмі. Заробітну плату як економічну категорію відносять до числа найскладніших.

У науковій економічнійлітературі можна зустріти понад два десятки визначень заробітної плати. Найпоширенішими є визначення заробітної плати, як частки суспільного продукту (національного доходу), що розподіляється за працею між окремими працівниками.

Важливим елементом механізму визначення індивідуальної заробітної плати є форми й системи оплати праці. Останні виступають, з одного боку, з`єднувальною ланкою між нормуванням праці і тарифною системою, а з другого – засобом досягнення певних якісних показників. Ці елементи організації оплати праці є способом установлення залежності величини заробітної плати від кількості, якості праці та її результатів [6].

Організація оплати праці проводиться на основі:

- законодавчих та інших нормативних документів;
- генеральної угоди на державному рівні;
- галузевих, генеральних угод;
- трудових договорів [24].

Згідно зі статтею 96 Кодексу законів про працю України основою організації оплати праці є тарифна система оплати праці, яка складається з тарифних сіток, тарифних ставок, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційних характеристик [11].

Тарифна система оплати праці – це сукупність правил, за допомогою яких забезпечується порівняльна оцінка праці, залежно від кваліфікації, умов її виконання, відповідальності, значення галузі та інших факторів, що характеризують якісну сторону праці.

Як зазначалося вище тарифна система оплати праці включає[1, ст. 226]: а) тарифну сітку – коефіцієнти, які присвоюються робочим в залежностівід кваліфікації;

б) тарифні ставки – суми, якінараховуються за певний проміжок часу (година, день) працівникам відповідної кваліфікації (розряду). Наприклад, працівнику першого розряду за одну годину нараховується одна гривня, а працівнику шостого розряду – шість гривень.

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт в залежностівід їх складності, а робітників – в залежностівід їх кваліфікації та відповідальності по розрядах тарифноїсітки. Вона є основою формування та диференціаціїрозмірів заробітної плати.

Тарифнасітка (схема посадових окладів) формується на основі: тарифної ставки робітника першого розряду, яка встановлюється в розмірі, перевищеним законодавчо встановленийрозмір мінімальної заробітної плати; міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок. Відповідно до статті 1 Закону України “ Про оплату праці” заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконаноїроботи, прафесійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльностіпідприємства.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до установлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов`язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і підрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців. При нарахуванні основної заробітної плати робітникам, яким установленавідрядна оплата праці, повинен бути табель, а також відомість про виробіток та розцінки за виконану роботу.

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. Статтею 105 КЗпП передбачено, що працівникам, які виконують на

тому ж підприємстві, в установі, організації поряд зі своєю основною роботою, зумовленою трудовим договором, додаткову роботу за іншою професією або обов`язок тимчасово відсутнього працівника без увільненнявід своєї основноїроботи, здійснюється доплата за поєднання професій або виконання обов`язків тимчасово відсутнього працівника.

Існують такі види додаткової заробітної плати:

- робота у сверх урочний час;
- сумісництво професій;
- робота в нічний час.

Також існують надбавки, доплати по тарифним ставкам та посадовим окладам: кваліфікованим робітникам, зайнятим на особливо відповідальнійроботі, за високу кваліфіковану майстерність, як правило, встановлюється диференційовані надбавки до тарифних ставок робочих. Наприклад:

- третійрозряд – до 12%
- четвертийрозряд - до 14%
- п`ятийрозряд - до 18%

Конкретнийвідсоток надбавки визначається в колективному договорі, який повинен враховувати що відповідає мінімуму по такійнадбавці, визначені в генеральній або галузевій угоді.

Мінімальна заробітна плата - це законодавчо встановленийрозмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може здійснюватися оплата за виконану працівником місячну, погодинну норму праці (обсяг роботи). З 01.09.2015р – 1378 грн.

До мінімальної заробітної плати не включаються:

- доплати;
- надбавки;
- заохочувальні і компенсаційні виплати.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати. До них належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії 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.

На підприємстві застосовують дві форми оплати праці: погодинна та відрядна [1, ст. 236].

1)Погодинна – нарахування заробітної плати залежить від фактично відпрацьованого часу і встановленої норми оплати за одиницю часу. Погодинна оплата праці одна з форм оплати праці і передбачає проведеннянарахування заробітної плати працівникам виходячи з погодинної тарифної ставки, яка встановлюється за домовленістю сторін або в колективному договорі, і фактичноїкількостівідпрацьованих ними годин за розрахунковий період. Інженерно-технічні працівники отримують заробітну плату, нараховану згідно з встановленим окладом пропорційно відпрацьованого часу. Дні, в якіробітник виконує державні або суспільні обов`язки, оплачується в загальному порядку.

Погодинна заробітна плата – форма оплати праці, коли обсяг виконаноїроботи не піддається обліку та нарахуванню. Відомі дві форми погодинної оплати праці – проста та погодинно-преміальна.

При простій погодинній оплаті заробіток визначається виходячи з кількостівідпрацьованого часу та кваліфікації працівника. Робітникам з погодинною заробітною платою сума заробітку визначається виходячи з годинної тарифної ставки та кількостівідпрацьованих годин.

При погодинно-преміальній оплаті додатково вводиться преміювання за якісне та своєчасне виконання завдань. Обов`язковою умовою преміювання є виконаннямісячного плану по технологічних етапах та обслуговуванняробітниками робочих місць, а також відсутність браку та простоювання машин та обладнання. Премііробочим нараховуються по місячних результатах роботи пропорційно відпрацьованого часу. Їх межовийрозмір не повинен перевищувати 70% заробітку по тарифних ставках. Документом по обліку відпрацьованого часу робітниками з погодинною заробітною платою є табель. Табель служить для обліку та контролю робочого часу, нарахування заробітної плати при погодинній формі оплати праці, складання звітності про чисельність і склад працівників. Впровадження

погодинної оплати працівідповідає інтересам певних верств населення, не зайнятого на постійній основі, такого як: жінки з малолітніми дітьми, молодь, яка суміщає роботу з навчанням, інваліди, немолоді працівники, які мають обмежену працездатність і зацікавлені в роботіна умовах неповного робочого часу.

2)Відрядна – нарахування заробітної плати проводиться за вироблену якісну продукцію по установлених розцінках за оплату одиниці продукції. Тому заробіток залежить від обсягів виконаноїроботи і потребує якостіроботи.

У відповідності до форм оплати праціпідприємство може встановлювати систему оплати праці.

Система оплати праці – це сукупність правил, які визначають співвідношеннямiж мірою праці й мірою винагороди працівників [24].

А) пряма відрядна. При прямійвідрядній формі оплаті праця працівника винагороджується по відрядних розцінках за одиницю обігу незалежно від рівня виконаних норм виробки. Заробіток визначається помноженням обсягу якісно виконаних робіт навідрядну розцінку.

Непряма відрядна система праці – застосовується для оплати праці допоміжних робітників (підсобників). Заробітна плата підсобників залежить від результатів роботи основних робітників, яких вони обслуговують.

Б) відрядно-преміальна – до прямої заробітної плати нараховується премія за окремі якісні показники роботи.

В) відрядно-прогресивна – об’єм робіт виконаний зверх норми сплачується по збільшених розцінках.

Відрядна заробітна плата може бути індивідуальною та груповою (бригадною). При останній заробітна плата за виконані роботи розподіляється між членами бригади пропорційно розрядах робітників та кількостівідпрацьованих ними годин.

Г) акордна – заробітна плата нараховується за комплекс виконаних робіт у встановлений термін по відповідних розцінках. Існує також акордно-преміальна оплата праці, при якій виплачуються премії за досягненні показники в роботі.

Для обліку виробітки робочого персоналу застосовуються такі документи [3, ст. 145]:

- наряд навідрядну роботу, який може бути індивідуальним або бригадним; маршрутні листи та інші. У наряді вказується обсяг вироблених робіт, сума заробітної плати, склад членів бригади, відпрацьований кожним час, розраховується коефіцієнт трудової участі у відповідності з яким розраховується премія робочим. Наряд закривається по мірі виконання завдання: він підписується бригадиром.

- акорднийнаряд застосовується в бригадах “кінцевої продукції”. Заробітна плата визначається відповідно до калькуляції, що прикладена до акордного наряду. Недоліком наряду є те, що неможливо встановити, хто винен у виготовленні бракованих виробів. Усі недоліки наряду усуваються у маршрутному листі; там вказується весь технологічний ланцюг і можливо простежити, на якій операції був зроблений брак. Групуючийрозрахунок проводиться у відомості або карточки.

При погодинній оплаті праці при розрахунку заробітної плати робітників по тарифу годинну тарифну ставку потрібно помножити накількість годин зміни. Розподіл заробітної плати при відрядній оплаті праці здійснюється трьома засобами: по коефіцієнту виробітку; по відпрацьованому часу, приведеного до першого розряду; по коефіцієнту трудової участі (КТУ).

загальний заробіток робітника

К = sum ((n1 * m1) + (n2 * m2) + ... + (nn * mn)) , де

n1, n2, ... , nn - часова тарифна ставка n-го робітника

m1, m2, ..., mn - відпрацьованакількість робочого часу робітником

Коефіцієнт приробітку є одним для всіх робітників бригад. Якщо помножити заробіток по тарифу кожного робітника на цей коефіцієнт, то можливо визначити його загальний заробіток.

Колективно-відрядна система оплати праці (бригадна) - це коли ту чи іншу роботу, виробництво продукції або надання послуг, за якими визначено відрядні розцінки, норми часу та виробітку, здійснює колектив (бригада). У зв’язку з чим заробіток окремого кожного працівника, члена такого колективу

(бригади) залежить від результатів роботи всього колективу (бригади) та його особистого внеску в результат такоїроботи. Розподіл заробітку колективу (бригади) між його членами (працівниками) здійснюється, як правило, пропорційно відпрацьованому часу, кваліфікації працівників, коефіцієнту трудової участі (КТУ) та, можливо іншим показникам. Конкретний порядок розподілу заробітку між членами колективу (бригади) визначається у колективному договорі.

Розподіл загального заробітку бригади по відпрацьованому часу, приведеному до першого розряду є модифікацією першого способу. При цьому способі фактично відпрацьований час кожного робітника множимо на тарифний коефіцієнт присвоєного йому розряду. Сумування всіх результатів визначає загальну кількість робочого часу, приведеного до першого розряду по бригаді. Після цього розраховується норматив заробітку на 1 чол/год. шляхом ділення заробітку бригади на загальну кількість відпрацьованого часу, приведеною до першого розряду.

КТУ - це узагальнений показник, якийвідображає реальний вклад кожного члена бригади в загальні результати роботи з обліком індивідуальної продуктивності, якості праці та відношенні до праці. КТУ застосовується тільки до приробітку та премій, але не втрачаючи тарифної частини заробітної плати [1].

Показники, що підвищують КТУ :

- високийрівень виконаних виробничих завдань, застосування передових методів праці, виконанняробіт по сумісним професіям, висока трудоваактивність, ефективне використання обладнання, забезпечуючи більш високу виробітку – підвищується до 0,5 ;

- висока професійна майстерність, яка виражається в більш високій якостіробіт – підвищується до 0,25 ;

- керування ланкою, ініціатива та попередження можливих простоїв робочих та обладнання, допомога та передача опиту, ефективне використанняробочого часу – підвищується до 0,25;

Показники, що знижують КТУ :

- невиконання виробничих завдань, слаба інтенсивність праці, яка виражається у відставанні від загального рівня бригади, неефективне використання обладнання, інструменту – понижується до 0,5 ;

- недостатня професійна майстерність, яка виражається у виготовленні неякісної продукції, порушенні правил техніки безпеки і таке інше – понижується до 0,25 ;

- запізненнянароботу, передчасні звільнення з роботи, невиконаннярозпоряджень бригадира та інші порушення, що негативно позначаються на результатах колективної праці – понижується до 0,25.

На підприємстві застосовують оплату праці по трудових угодах. Трудова угода укладається між підприємством та робітником, який притягується зі сторони для виконання конкретноїроботи, якщо її неможливо виконати силами підприємства або на договірних началах з відповідними підприємствами та організаціями.

Тепер широке розповсюдження знайшла оплата праці по контракту, яка заключається у домовленості сторін та пов'язується з виконанням умов контракту. У випадках найма працівника по контракту власник або уповноважений ним орган може встановлювати за згодою робітника також умови оплати праці, які визначені у колективному договорі або у індивідуальному договорі.

Розподіл заробітної плати на системи, форми та види оплати та види заробітної плати має важливе значення для бухгалтерії, оскільки в залежностівід цього визначається синтетичний облік, на якийвідносяться витрати по нарахуванню заробітної плати.

Згідно зі ст. 107 КЗпП, робота у святковий і неробочий день(частина четверта ст.73 КЗпП) оплачується в подвійному розмірі:

1) відрядникам за подвійним відрядними розцінками;

2) працівникам, праця яких оплачується за погодинними ставками – в розмірі подвійної погодинної або денної ставки;

3) працівникам, які отримують місячний оклад, - у розмірі одинарної погодинної або денної ставки понад оклад, якщо робота здійснювалася в

межах місячної норми робочого часу, і в розмірі подвійної погодинної або денної ставки понад оклад, якщо робота здійснювалася понад місячну норму.

Оплата у вказаному розмірі здійснюється за години, фактично відпрацьовані у святковий і неробочий день .

За бажанням працівника, який працював у святковий і неробочий день, йому може бути надано інший день відпочинку. Робота в нічний час оплачується у підвищеному розмірі, що встановлюється генеральною, галузевими (регіональними) угодами і колективним договором, але не нижче ніж 20 відсотків тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи у нічний час.

Оплата праці за незавершеним відрядним нарядом відповідно до ст. 109 КЗпП , у разі якщо працівник залишає відряднийнаряд незавершеним з незалежних від нього причин, виконана частинароботи оплачується за оцінкою, визначеною за узгодженням сторін відповідно до існуючих норм і розцінок.

При невиконанні норм виробітку не з вини працівника оплата здійснюється за фактично виконану роботу. Місячна заробітна плата в цьому разі не може бути нижчою від двох третин тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу).

При невиконанні норм виробітку з вини працівника оплата здійснюється відповідно до виконаноїроботи (ст.111 КЗпП).Оплата часу освоєння нового виробництва (продукції)- на час освоєння нового виробництва (продукції) (ст.113 КЗпП) власник підприємства або уповноважений ним орган може здійснювати оплату праці працівникам, які освоюють таке виробництво (продукцію), за середнім заробітком, розрахунок якого провадиться за раніше нарахованими заробітками. Середній заробіток може зберігатися не більше шести місяців [9] .

Збереження заробітної плати при переведені на нижче оплачувану роботу і при переміщенні - за працівником зберігається середній заробіток, розрахунок якого провадиться за раніше нарахованими заробітками. Середній заробіток може зберігатися не більше двох тижнів від дня переведення.

Якщо внаслідок переміщення працівника у нього зменшився заробіток з не залежних від нього причин, то йому здійснюється доплата, сума якої визначається в розмірі втрат працівника у середньому заробітку. Така доплата призначається протягом двох місяців з дня переміщення працівника.

По мірі становлення ринкової економіки змінюються форми регулювання трудових відносин між працюючими і адміністрацією напідприємстві. Вони все більш спираються не тільки на державні законодавчі норми, що вони засновані намінімальних гарантіях, скільки на колективні договори, що зобов'язують обидві сторони діяти у відповідності з прийнятими на себе зобов'язаннями. Щодо питань оплати праці це означає, що підставою для встановленняробітникові тарифної ставки чи окладу, що відповідають його кваліфікації, є не урядові постанови, а колективний договір, складений між власником або уповноваженим ним органом та трудовим колективом у обличчі уповноваженого ним профспілкового або іншого органа. У відповідності до колективного договору визначаються і конкретні розміри доплат за умови, напруженість і інтенсивність праці, а також інші можливі виплати.

Вибір системи оплати цілком і повністю є прерогативою роботодавця, але повинен бути оговорений з робітником у встановленому законодавством порядку. Адміністрація підприємства, виходячи із задач по випуску продукції, її якості і строкам постачання, можливостей впливу робітників на реалізацію наявних резервів виробництва з урахуванням їх статевих, вікових, професійно-кваліфікаційних та інших особливостей, розробляє конкретні системи оплати і пропонує їх до включення в колективний договір. Профсоюз або інший, уповноважений трудовим колективом на переговори, орган може не погодитися із запропонованими системами тільки у разі, якщо вони потребують надмірної інтенсивності праці і погрожують нанести шкоду здоров'ю робочого. За засобом виміру кількості праці системи оплати класифікуються навідрядні (де кількість праці вимірюється кількістю виготовленоїробітником продукції або виконаноїроботи), погодинні (де кількість праці вимірюється кількістю відпрацьованого робітником часу) і акордні (де кількість праці вимірюється відповідним результатом виконанняробот). Крім того, може бути застосована

система участіробітника в розподілі чистого доходу підприємства, але при умові, якщо це не суперечить установчим документам підприємства.

По формам вираження і оцінки результату праці системи оплати розподіляються на колективні (що базуються на оцінці колективної праці) і індивідуальні (що базуються на оцінці результатів праці окремого робітника)

По кількості показників, що беруться до уваги при оцінці вкладу праціробітників, системи оплати поділяються на одно факторні, тобто прості (проста відрядна і проста погодинна), і багатофакторні, тобто преміальні (відрядно-преміальна і почасово-преміальна, відрядно-прогресивна і таке інше).

Важливою умовою ефективного застосування погодинної форми оплати праці для всіх категорійробітників є розробка напідприємствах нормативів можливих досягнень. Ці нормативи можуть встановлюватись практично на всі показники виробничої і економічної діяльності ланок, ділянок, цехів, агрегатів, виробництв. Пропорційно ступені виконання цих завдань і повинна виплачуватись тарифна заробітна плата.

Необхідно також мати на увазі, що широке застосування погодинної оплати потребує і високого організаційного забезпечення виробництва сировиною, матеріалами, напівфабрикатами, інструментами, енергією, транспортом, ремонтом і таке інше з боку технологічних і виробничих служб підприємства.

В умовах переходу на ринковівідносини необхідно дуже відповідально віднестись до організації колективних систем оплати праці, особливо підрядних і орендних колективів. Повинні враховуватись умови, визначаючи доцільність і необхідність колективних форм організації і оплати праці. Найбільше вони доцільні там, де об‘єднанняробітників у трудовий колектив визначаються технологічних, тобто для виконання одного технологічного циклу необхідні сумісні зусилля робітників а кінцеві результати виробництва є безпосереднім результатом колективної праці. Можливо відрізнити три основні групи робіт, що відповідять цім вимогам. По-перше, це роботи по сумісному обслуговуванню апаратів, агрегатів, великого обладнання, збору і монтажу

великих об‘єктів (виробів), а також багато видів тяжких робіт, що не можуть виконуватись окремими робітниками. Такіроботи характеризуються такою технологічною послідовністю окремих операцій загального технологічного комплексу, при якій нема можливостірівномірної завантаженостіробітників протягом зміни тільки по їх спеціальності по причині різної трудомісткості окремих видів робіт [5].

Правильно дібрана система заробітної плати, яка враховує особливості трудового процесу, завдання, що стоять перед конкретним робочим місцем, професією і кваліфікацією робітника, його особисті інтереси, є ефективним організаційним засобом мотивуючим фактором. Тому аналіз практики організації заробітної плати, що включає і оцінювання ефективності використовуваних форм і систем, повинен провадитися систематично і кваліфіковано. Це сприятиме підвищенню результатів виробництва, оптимальному поєднанню інтересів найманого працівника і підприємця (власника).

2. Сутність витрат на оплату праці та їх класифікація

Витрати на оплату праці не є однорідними, і тому з метою задоволення вимог управління їх класифікують, в основу цієї класифікації повинні бути покладені принципи, які характеризують однорідні явища. В практиціпідприємств застосовується таке групування витрат наробочу силу [16, ст. 37]:

- за видами - основна та додаткова;

- за елементами - погодинна, відрядна, премії, оплати простоїв, тощо;

- за складом працівників - обліковий, обліково-штатний, сумісники, які працюють за договорами підряду;

- за категоріями працівників - робітники, службовці, з складу яких виділяють керівників.

Така класифікація передбачена у звітності з праці і нормативних документах. У цілях калькулювання у більшості випадків вона доповнюється розподілом за напрямами витрат та видами продукції, а для контролю і нарахування заробітної плати - за структурними підрозділами бригадами, цехами, виробництвами, процесами, по підприємству в цілому.

Однак прийнята класифікація характеризується занадто загальними ознаками і мало придатна для управління. Наприклад, у ній немає інформації за такими процесами управління, як витрати нанабір, відбір та скорочення чисельності; витрати, які пов'язані з процесами планування та нормування чисельності персоналу і праці.

Детальна класифікація витрат потрібна для виявлення причин їх виникнення. Крім того, підприємствам надається право у визначенні розмірів і порядку оплати праці, застосуванні різних виплат компенсаційного й стимулюючого характеру, наданні додаткових трудових і соціальних пільг. За цих умов обмежена диференціація витрат наробочу силу не спроможна задовольнити цілі управління виробництвом.

Керуючись основними цілями управлінського обліку, насамперед необхідно виділити із фонду оплати праці заробітну плату, включену до

собівартості продукції. В класифікації витрат наробочу силу, потрібно акцентувати увагу на таких статтях[1, ст. 134]:

1. Витрати на оплату праціробітників, безпосередньо зайнятих у процесі виробництва продукції. Сюди входить оплата робіт за відрядними нормами і розцінками, а також роботи, що оплачуються погодинно.

2. Стимулюючі виплати - надбавки за якість роботи та високу майстерність, стаж роботи, винагороду за вислугу років, за підсумками роботи підприємства за рік, різні премії, пов'язані з виробничою діяльністю.

3. Непродуктивні виплати - оплата простоїв, оплата за невідпрацьований час, оплата за брак, який виник не з вини робітника, доплати за відхиленнявід нормальних умов праці, доплати за роботи у нічний час, понадурочні роботи, переведенняна іншу роботу, що не відповідає кваліфікаціїробітника тощо.

4. Інші види витрат: витрати з найму, відбору робочої сили, витрати з нормування та планування чисельності персоналу і праці, витрати, пов'язані з навчанням і перенавчанням, витрати на оплату праці допоміжних робітників, зайнятих ремонтом обладнання і транспортних засобів, підготовкою та обслуговуванням робочих місць, що включаються до складу загальновиробничих витрат, витрати на оплату праці працівників, зайнятих управлінням виробничих підрозділів, що включаються до складу загальновиробничих витрат, витрати напідготовку керівних кадрів, витрати на оплату праці спеціалістів і керівників, зайнятих управлінням підприємством, що включаються до складу адміністративних витрат.

Запропонована класифікація витрат наробочу силу відповідає цілям обліку собівартості і визначення прибутку, а також частково цілям контролю і регулюванню витрат. Що стосується прийняття рішень, то необхідно мати на увазі проблему виділення в обліку майбутніх витрат наробочу силу.

Для обліку витрат на оплату праці виробничих робітників призначені статті калькуляції "Основна заробітна плата" та "Додаткова заробітна плата".

Основна заробітна плата - встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Додаткова заробітна плата - включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій [24].

До складу статті калькуляції та витрат елементу "Відрахуванняна соціальні заходи" включаються: відрахуванняна соціальне страхування, відрахуванняна індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахуванняна інші соціальні заходи.

На промислових підприємствах, де діє система позамовної калькуляції витрат, джерелом інформації про час, що витрачається виробничими робітниками нарізні види робіт, є такі документи, як картка замовлень, табель обліку робочого часу, картка простоїв тощо. Коли робітник розпочинає виконання замовлення, майстер або табельник проставляє час початку роботи на картці замовлень чи в табелі. В обох цих документах зазначається номер замовлення або номер статтінакладних витрат, час закінченняроботи, запис про простій. За цими даними та інформацією про погодинну ставку заробітної плати можнарозрахувати витрати наробочу силу.

Витрати на оплату праці певних категорій невиробничих робітників повинні встановлюватися за даними їх особових облікових карток і відноситися до загальновиробничих витрат [12].

Якщо частина витрат наробочу силу носить непрямий характер. У такому випадку немає можливостівіднести витрати на заробітну плату робітників, що оплачується погодинно, підсобних виробничих робітників, зайнятих у виробництвіна допоміжних операціях, доплати бригадирам за організацію роботи бригад і інші види доплат на собівартість окремих виробів замовлень, процесів тощо. По таких витратах виникає необхідність розподілу заробітної плати і включення її до собівартості продукції шляхом складання спеціального розрахунку.

Частина таких витрат відноситься до загальновиробничих та адміністративних накладних витрат і розподіляється разом з ними за прийнятою напідприємстві методикою. Частина витрат виділяється окремою

групою і розподіляється між конкретними видами продукції, між готовою продукцією і незавершеним виробництвом.

З цих позицийрозробляються кошторисні (нормативні) ставки за видами виробів. Базою розрахункової величини ставки є кількість робочих місць із погодинною оплатою праці, норми обслуговування і бюджет робочого часу, тарифні ставки і премії, обсяг виробничої програми, що планується.

Внаслідок частої зміни бази розрахункової величини ставок багато підприємств розподіляють такі витрати пропорційно прямій заробітній платіробітників-відрядників за відсотком, який склався у звітному місяці.

В окремих галузях промисловості використовують свої методи розподілу заробітної плати між видами продукції. Так, наприклад, напідприємствах м'ясо-молочної промисловості заробітна плата виробничих робітників розподіляється пропорційно кошторисних ставок, які періодично переглядаються при зміні обсягів виробництва, технології, тарифних ставок тощо.

В металургії і текстильній промисловості заробітна плата може розподілятись між виробами пропорційно кількості використаної сировини або напівфабрикатів.

Додаткова заробітна плата відноситься на собівартість виробів пропорційно до основної, а відрахуванняна соціальні заходи - пропорційно до основної і додаткової заробітної платина сьогодні також ускладнюється розподіл заробітної плати між видами продукції, оскільки за існуючою методикою заробітна плата за відпрацьований і невідпрацьований час повністю включається до статті "Основна заробітна плата виробничих робітників". Саме тому на першому етапі визначається заробітна плата за видами продукції за виконаний обсяг робіт, а потім розподіляється заробітна плата за невідпрацьований час пропорційно до заробітної плати за виконаний обсяг робіт.

Крім витрат на заробітну плату, роботодавець несе ще ряд витрат, пов'язаних з робочою силою: навчання, найм, відбір, забезпечення умов праці, відшкодування шкоди, завданої здоров'ю працівника, відпустками, внесками до фондів соціального страхування. Ця група витрат також узагальнюється за

статтями класифікації і розподіляється або разом з накладними витратами, або пропорційно базі розрахунку - фонду оплати праці [15].

З метою контролю у бухгалтерії складають накопичувальні відомості про виконання кошторису витрат, де фактичні витрати порівнюють з кошторисними.

Окремі зведення узагальнюють інформацію про брак, простої, рух робочої сили, використанняробочого часу тощо.

Фактична заробітна плата робітників, зайнятих у виробництвівідповідної продукції (робіт, послуг), віднесення якої безпосередньо до собівартості окремих видів продукції є ускладненим, включається до собівартості окремих видів продукції, товарного випуску та незавершеного виробництвана основірозрахунку (виходячи з обсягів виробництва, переліку робочих місць і норм обслуговування) кошторисної ставки цих витрат на одиницю продукції (виріб, замовлення, машинокомплект та інші).

Ці ставки періодично переглядаються у разі зміни обсягів виробництва, технології, тарифних ставок тощо.

Розробка нормативів витрат наробочу силу включає в себе розрахунок норм часу, виробітку продукції, обслуговування, часу обслуговування та чисельності, відрядних та погодинних ставок [3] .

Прямі нормативні трудовитрати на одиницю кінцевої (готової) продукції визначаються шляхом множення нормативноїкількостіробочого часу (в годинах), який повинен бути витраченийна виробництво одиницікінцевої (готової) продукції, на нормативну ставку за одиницю часу (нормативна погодинна заробітна плата). При відрядній оплаті праці нормативні трудовитрати на одиницю продукції - це розмір відрядної ставки або суми ставок для виробництва одиниціцієї продукції.

Величина загальних нормативних витрат по трудовитратах звітного періоду розраховується як нормативні трудовитрати на одиницю готової продукції, помножені накількість одиниць продукції, випущених в цей звітний період.

Перед початком розробки нормативів по робочій силівід виробничого відділу до бухгалтера калькуляційного відділу бухгалтеріїнадходить інформація про чинні норми витрат часу на кожну операцію, передбачену технологічним процесом.

При систематизації інформації про норми часу за різноманітними ознаками в накопичувальних відомостях можна отримати:

- нормовані трудовитрати по виробничому підрозділу як суму нормо-годин по окремих операціях, виконаних даним підрозділом, яка множиться накількість операцій за виробничою програмою, виробничим завданням;

- нормовані трудовитрати на машинокомплект, який об'єднує окремі операції, виконаний конкретним виробничим підрозділом, цехом по виробництву деталей та вузлів;

- нормовані трудовитрати на вузол, виріб як сума загальних прямих трудовитрат, необхідних для виготовлення вузла, виробу.

Проблему визначення прямих витрат наробочу силу вирішують різними способами. Часто доповнюють розрахунковий (машинний) час по кожній операції, який заповнюють підготовчо-заключним, допоміжним часом, часом на обслуговуванняробочого місця, перерв, особистих потреб тощо. Основнийрозрахунковий час береться з технологічних карт, а додатковий час визначають шляхом досліджень. При цьому незапобіжні втрати в часі також включаються до нормо-годин [4] .

Нормовані ставки заробітної плати розроблюються напідприємстві і відображають результат взаємодії менеджерів-роботодавців, профспілок та робітників. Узгоджені нормативні ставки заробітної плати застосовують для оплати праці та розрахунку нормованих прямих витрат наробочу силу.

Метою підрахунку прямих витрат наробочу силу по виробах, місцях виникнення витрат та центрах відповідальності, робочих місцях є визначення початкової точки для контролю за рівнем виробничих витрат. Для організації системи контролю важливо, щоб були виділені прямі витрати на заробітну плату при виготовленні кожної деталі.

Нормування праці представляє собою фундамент, на якому тримається вся система організації працінапідприємстві. З точки зору виробництва, нормування спрямоване на пошук оптимальних шляхів перетворення витрат праці у випуск продукції.

Основними джерелами формування нормативної бази прямих витрат наробочу силу є: документи конструкторської та технологічноїпідготовки виробництва; маршрутні карти виробничого процесу, яківідображають послідовність операцій; схеми організаційної структури підприємства; плани-графіки; карти синхронізації виробничого процесу; графіки рентабельностіробіт (сггівставленнярізноманітних варіантів послідовності виконання операцій); пооперацийні карти виробничого процесу, матеріали хронометражу та інших методів дослідження тощо.

Нормативний час на одиницю виготовленої продукції часто змінюється, адже до його складу входить багато елементів у вигляді надбавок. Більшість надбавок носить тимчасовий характер, викликаний причинами, не пов'язаними з характером самоїроботи. Тому напідприємствах встановлюють порядок перегляду норм та інформування про це зацікавлених осіб і підрозділів.

Незалежно від питомоїваги прямих трудовитрат в собівартості продукції, їх нормуванню повинно приділятись більше уваги, адже, крім засобу контролю, нормування є й засобом відношення продуктивності праці та її оплати.

Відхиленнявід норм по заробітній платі виявляються, головним чином, методом документування, тобто заробітна плата понад встановлені норми нараховується напідставі окремих документів: наряди на додатковіроботи, не передбачені технологічним процесом, акти про брак, листки обліку простоїв, листки на доплати понад норм і розцінок тощо. В цих документах зазначають не тільки суми відхилень від норм по заробітній платі, але й їх причини та винуватці [11] .

Основними причинами відхилень від норм по заробітній платі є додаткові операції, не передбачені технологічним процесом; невідповідність або псування обладнання, використання інструментів, які не відповідають технологічному процесу; невідповідність розряду робіт розряду робітника; доплати (економія)

до заробітної плати, викликані заміною матеріалів; різниця між фактично нарахованою заробітною платою робітникам з погодинною оплатою за відпрацьований час та сумою заробітної плати за нормами тощо. Відхиленнявід норм по заробітній платіробітників з погодинною оплатою виявляють за допомогою спеціальних розрахунків, які ґрунтуються на порівнянні фактично нарахованої заробітній плати з її величиною по нормах обслуговування чи на фактично випущену продукцію.

Винуватцями відхилень від норм можуть бути постачальники, цехи, відділи, служби та інші структурні підрозділи підприємства.

Відповідно до первинних документів, розрахунків і діючоїнапідприємстві номенклатури складають оперативні зведеннявідхилень від норм по причинах і винуватцях.

3. Докуменальне оформлення обліку праці та її оплати

Згідно статей 4, 14, 18 Закону України "Про державну статистику", враховуючи положення статей 80, 81, 95 Цивільного кодексу України, частини восьмої статті 19 та статті 55 Господарського кодексу України, з метою подальшого вдосконалення державних статистичних спостережень підприємств, установ, організацій щодо обліку особового складу, використанняробочого часу та розрахунків з працівниками із заробітної плати був прийнятий Наказ Держкомстату України від 5 грудня 2008 року № 489 "Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці" [2].

Відповідно до нього були затверджені і введені в дію з 1 січня 2009 року нові форми первинної облікової документації з питань обліку особового складу, використанняробочого часу, розрахунків по заробітній платі, а саме:

№ П-1 "Наказ (розпорядження) про прийняття нароботу";

№ П-2 "Особова картка працівника";

№ П-3 "Наказ (розпорядження) пронаданнявідпустки";

№ П-4 "Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)";

№ П-5 "Табель обліку використанняробочого часу";

№ П-6 "Розрахунково-платіжнавідомість працівника";

№ П-7 "Розрахунково-платіжнавідомість (зведена)".

Типові форми первинного обліку розроблені для систематизації та визначення стандартного уніфікованого переліку показників, що потрібні для складання звітних форм державних статистичних спостережень з праці; удосконалення їх дизайну, полегшення заповнення і ведення респондентами, зокрема в електронному вигляді.

Форми первинного обліку подані відповідно до норм діючого законодавства з врахуванням змін, що передбачені проектом нового Трудового кодексу України. При розробці системи показників відповідних типових форм враховані міжнародні рекомендації та стандарти системи показників зі

статистики зайнятості й оплати праці, пропозиції респондентів та користувачів інформації з питань статистики праці [4] .

З 1 січня 2009 року відмінено типові форми первинного обліку, які були затверджені наказом Міністерства статистики України в 1995-1996 рр.:

1. "Про затвердження типових форм первинного обліку" від 9 жовтня 1995 р. № 253;

2. "Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу" від 27 жовтня 1995 р. № 277 (у частині типової форми № П-2 "Особова картка працівника");

3. "Про затвердження типових форм первинного обліку по розрахунках з працівниками і службовцями по заробітній платі" від 22 травня 1996 р. № 144.

Форми первинного обліку П-9, П-10, П-11, затверджені наказом Міністерства статистики України від 27 жовтня 1995 року № 277 – залишились без змін.

На сьогодні, облік особового складу рекомендується вести за типовими формами, затвердженими наказом № 489.

При необхідностіпідприємство може доповнювати накази, які побудовані за типовими формами, іншими показниками, вносити зміни до типових форм.

Стосовно питань складаннянаказів за формою, відмінною від типової, у певному наказі мають бути відображені всі показники (відомості), що передбачені новою типовою формою. Наприклад, у наказі про прийняття нароботу, повинні міститися: найменуванняпідприємства; номер та дата наказу; дата прийняття нароботу; дата закінчення трудового договору (у разі укладення строкового трудового договору (контракту); назва структурного підрозділу, до якого приймається працівник; назва професії (посади), кваліфікація; умови прийняття нароботу; умови роботи; оклад (тарифна ставка); відомості щодо встановленнянадбавок (у разі їх встановлення); підпис керівника підприємства; відмітка про ознайомлення.

Відповідно до наказу № 489 втратила чинність типова форма № П-5 "Наказ (розпорядження) про переведенняна іншу роботу", затвердженанаказом Мінстату № 253. Вимоги щодо використання зазначеної типової форми після 1

січня 2009 р. не передбачаються законодавством. Підприємство може складати відповідні накази у довільній формі з урахуванням вимог ДСТУ-4163-2003.

Оперативний облік надходження, переміщення і вибуття особового складу на основіназваних документів покладається на співробітника по кадрах.

Облік використанняробочого часу проводиться за допомогою табелів, що ведуться щомісячно на працівників підприємства, установи, організації.

Облік робочого часу здійснюється методом суцільної реєстрації явок і неявок працівників нароботу, або шляхом реєстраціїтільки неявок.

Нова форма табелю обліку використанняробочого часу складається з двох частин: "Умовні позначення" та "Табель обліку використанняробочого часу". В розділі Табелю "Відмітки про явки та неявки за числами місяця (годин)" запропоновано чотири рядки. В першому і третьому вказуються відпрацьовані години з 1-15 та з 16 по 30 бо 31 певного місяця. В другому та четвертому – ставиться буквенний код умовних позначень з 1-15 та з 16 по 30 бо 31 відповідно.

Табель обліку робочого часу заповнюється двічі, так як заробітна плата виплачується працівникам регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором, але не рідше двох разів намісяць через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів. За першу половину місяця – для нарахування авансових платежів та за весь місяць – для розрахунку заробітної плати за місяць. В кінціміся ця у табеліпідсумовується загальнакількість відпрацьованих днів (годин) і днів (годин) неявок нароботу.

Нову форму обліку табелю робочого часу № П-5 "Табель обліку використанняробочого часу" введено в дію з 1 січня 2009 року наказом № 489. Цим же наказом скасовано Наказ Мінстату № 253, а також втратили чинність всі затверджені ним типові форми. Зокрема: № П-12 "Табель обліку використанняробочого часу та розрахунку заробітної плати", № П-13 "Табель обліку використанняробочого часу", № П-14 "Табель обліку використанняробочого часу", № П-15 "Список осіб, які працювали в надурочний час", № П-16 "Листок обліку простоїв".

До 1 січня 2009 р. облік робочого часу здійснювався за типовими формами, затвердженими наказом Міністерства статистики України від 9 жовтня 1995 р. № 253.

Діюча форма табелю рекомендована для використання і застосовується як формалізованийнабір показників у складі первинного обліку підприємства щодо використанняробочого часу, потрібний для заповнення форм державних статистичних спостережень.

Табель також застосовується для наступних цілей: розрахунок заробітної плати; складання статистичної звітності з праці; контроль за дотриманням працівниками встановленого режиму робочого часу; облік використанняробочого часу всіх категорій працівників, що уклали трудовий договір.

Підприємство при потребі має право використовувати й іншу форму табелю щодо вирішеннявідповідних завдань. Тоді підприємство обов'язково повинно здійснювати первинний облік показників щодо явок та неявок працівників, визначених формами державних статистичних спостережень з питань праці.

Нарахування заробітної плати проводиться на основі даних первинних документів з обліку виробітку, фактично відпрацьованого часу, доплатних листків та інших документів. Одночасно проводиться розрахунок всіх утримань із заробітної плати і визначається сума, що належить до видачі.

Порядок нарахування заробітної плати, утримань із нарахованих сум, а також виплата заробітної плати регулюються великою кількістю законодавчих і нормативних документів. Одним із основних законодавчих актів є Закон України "Про оплату праці" від 24.03.95 р. № 108/95-ВР. Згідно статті 1 цього Закону – заробітна плата – це винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Підставою для нарахування заробітної плати є первинні документи [2].

Наказом Держкомстату України від 5 грудня 2008 р. № 489 затверджено нові форми з оплати праці: № П-6 - "Розрахунок платіжних відомостей працівника"; № П-7 - "Розрахунок платіжних відомостей працівника (зведена)".

Цим же наказом скасовані форми № П-49 "Розрахунково-платіжнавідомість"; № П-50 "Розрахунковавідомість"; № П-51 "Розрахунковавідомість"; № П-52 "Розрахунок заробітної плати"; № П-53 "Платіжнавідомість"; № П-54 "Особовийрахунок"; № П-54а "Особовийрахунок"; № П-55 "Накопичувальна картка виробітку і заробітної плати"; № П-56 "Накопичувальна картка обліку заробітної плати", затверджені наказом від 22.05.1996 р. № 144.

У формі "Розрахунково-платіжнавідомість" усі види нарахувань розподілено за складовими фонду оплати праці, що визначаються відповідно до Інструкції зі статистики заробітної плати, що затвердженанаказом Держкомстату від 13 січня 2004 р. № 5 та зареєстрована в Мінюсті 27 січня 2004 р. за № 114/8713. У новій формі введено ознаку статі, професії (посади), індивідуальний ідентифікаційний номер.

Наказом від 5 грудня 2008 р. № 489 введено в дію типову форму первинного обліку № П-2 "Особова картка працівника". Цим же наказом скасована попередня форма "Особової картки" (Наказ Міністерства статистики України від 27 жовтня 1995 року № 277 "Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу" в частині затвердження типової форми первинного обліку № П-2 "Особова картка").

Протягом 2009 р. Міноборони України було внесено пропозиції щодо удосконалення форм первинної облікової звітності № П-2 "Особова картка працівника" в частині удосконалення системи військового обліку військовозобов’язаних і призовників напідприємствах, установах, організаціях усіх форм власності.

З урахуванням пропозицій Міноборони України щодо вдосконалення типової форми № П-2, Держкомстатом України видано наказ від 25 грудня 2009

р. № 496, яким внесено зміни до наказу № 489. Відповідно до зазначених змін відомості про типову форму № П-2 виключено з Наказу № 489.

Держкомстатом та Міноборони видано спільнийнаказ "Про затвердження типової форми первинного обліку № П-2 "Особова картка працівника" від 25.12.2009р. № 495/656. Зазначеним наказом затверджено типову форму первинних облікових документів № П-2 у новій редакції, яка набула чинності 1 січня 2010 р.

Основні зміни полягають у доповненні типової форми № П-2 розділом 2 "Відомості провійськовий облік", що передбачає показники, які велися раніше відповідно до наказу Мінстату України від 27 жовтня 1995 р. № 277 (в частині типової форми П-2 "Особова картка працівника"). Також до форми П-2 включаються додаткові показники, які поряд з місцем реєстрації працівника відображають адресу його фактичного проживання; відомості про пенсійні виплати; відомості про професійну освіту на виробництві за рахунок підприємства-роботодавця [15] .

Форма П-2 "Особова картка", заповнюється працівником відділу кадрів на всіх нових прийнятих працівників згідно пред’явленим ними паспортам і військовим квиткам. Ця картка ведеться в обов’язковому порядку. У нійвідображені не тільки паспортні дані і дані військового обліку працівника, але і фіксуються всі переміщення працівника із зазначенням посади, на яку він прийнятий і всі види відпусток. Картка форми П-2 зберігається напідприємстві як документ таємного діловодства. Форми П-9, П-10 і П-11 насільськогосподарських підприємствах заповнюються працівником відділу кадрів. Форма П-10 – це журнал, в якому враховуються всі трудові книжки працівників підприємства. При оформленні нароботу нового співробітника особа, на яку покладені обов’язки ведення кадрового обліку, приймає трудову книжку під підпис, заносить в цей журнал її серію і номер, вказує прізвище, ім’я і по-батькові працівника, посаду, на яку він прийнятий, номер і дату виданнянаказу, а при звільненні з займаної посади працівник, який звільняється, розписується у цьому ж журналі за отримання своєї трудовоїкнижки. Форма П-9 передбачає ведення обліку надходження і

використання чистих бланків трудових книжок і вкладишів до них. Форма П-11 – акт на списання бланків трудових книжок і вкладишів до них, оформляється у випадку, коли при заповненні трудової книжки чи вкладиша до неї особою, яка відповідає за ведення кадрової справи буде зіпсований бланк.

Відповідно до п. 2.7. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88 (далі Положення № 88), первинні документи складаються на бланках типових і спеціалізованих форм, затверджених відповідним органом державної влади. Крім цього документування господарських операцій може здійснюватись із використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні містити обов'язкові реквізити чи реквізити типових або спеціалізованих форм.

Первинні документи, відповідно до п. 2.4. Положення № 88, повинні мати такі обов'язкові реквізити: найменуванняпідприємства, установи, від імені яких складений документ, назва документа (форми), дата і місце складання, зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру господарської операції (у натуральному та/або вартісному виразі), посади і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її оформлення, особистий чи електроннийпідпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.

Отже, підприємство може використовувати також й інші форми первинних документів, поряд з тими що визначені чинним законодавством щодо організації обліку праці та її оплати. Проте, слід пам’ятати, що первинні документи повинні бути складені у момент проведення кожної господарської операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення.

Як зазначають Семенов Г.А., Андрущенко Л.О розробляючи внутрішні документи, необхідно:

− розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим працівникам, орієнтованим напідвищення ефективності праці;

− враховувати галузеві особливості, зокрема при створенні системи стимулювання, встановлювати спеціальні, специфічні фактори оцінок робіт для

методу бальної системи преміювання, для кожної категорії персоналу, посилюючи регуляторну і стимулюючу функції заробітної плати;

− до переліку факторів та критеріїв оцінювання умов преміювання включати рівень кваліфікації, ступінь відповідальності виконаноїроботи, рівень професійної майстерності, ініціативності, стаж роботи, результати кваліфікаційної атестаціїробітників тощо, яківідповідають сучасним реаліям, тактиці та стратегії управлінняпідприємством, його підрозділами й персоналом [11].

4. Особливості управлінського обліку витрат на оплату праці

Згідно з П(С)БО №16 «Витрати» управлінський облік витрат на оплату праці ведеться за елементом «Витрати на оплату праці», до якого відносять заробітну плату за окладами й тарифами, премії і заохочення, матеріальну допомогу, компенсаційні виплати, оплату відпусток та іншого невідпрацьованого часу, інші витрати на оплату праці.

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» структурно заробітна плата складається з [22] :

- Основної заробітної плати;
- Додаткової заробітної плати;
- Інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Основна заробітна плата – це форма оплати праці, що є обов'язковою. Тобто, всіпідприємства, незалежно від форми власності й виду діяльності, укладаючи трудовий договір із найманими працівниками, перебирають зобов'язання виплачувати їм заробітну плату на умовах, визначених у трудовому договорі. Бухгалтерові важливо пам'ятати, що на цьому етапі для нього ще нема поля діяльності, оскільки нема об'єкта бухгалтерського обліку. Адже сам собою договір (наказ) ще не є підставою для нарахування заробітної плати. Лише коли працівник виконає свою частину зобов'язань, і це буде підтверджено відповідними документами, у підприємства виникне зобов'язання з виплати заробітної плати , отже, з'явиться об'єкт бухгалтерського обліку.

Таким чином, основна заробітна плата – це обов'язкова для всіх підприємств форма оплати праці найманих працівників. Обов'язковими є також деякі види доплат, надбавок, гарантійних і компенсаційних виплат, які вводять до додаткової заробітної плати. Але якщо говорити про обов'язковість, то відмінність таких виплат від основної заробітної плати полягає у тому, що їх виплачують у конкретних, визначених законодавством, ситуаціях. Отже, якщо діяльність підприємства з такими ситуаціями не пов'язана, зазначені види виплат воно не застосовуватиме.

Розміри основної заробітної плати своїм працівникам на більшості підприємств визначають самостійно, розробляючи системи оплати праці та включаючи їх до колективного договору. Держава лише встановлює розмір мінімальної заробітної плати та деякі інші гарантії з метою захисту своїх працівників. На сьогодні мінімальна зарплата становить 1378 грн. [12] .

Законодавство дає підприємствам та організаціям право самостійно обирати і встановлювати системи оплати праці, що є найдоцільнішими у конкретних умовах роботи. Вид, система оплати праці, розміри тарифних ставок, окладів, умови введення доплат і надбавок, премій, винагород і інших заохочувальних, компенсаційних та гарантійних виплат встановлюють підприємства, установи, організації самостійно на основі угод.

Додаткова заробітна плата як винагорода за працю понад норми, за трудові успіхи, а також за особливі умови праці охоплює [2] :

- доплатні надбавки,
- гарантійні компенсаційні виплати, передбачені законодавством;
- премії, пов’язані з виконанням виробничих завдань і функції;
- винагороду за підсумками роботи за рік;
- компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати.

Надбавки, доплати, заохочення та інші види компенсації дають працівникам змогу під час переговорів із роботодавцями домагатися вищих гарантій у міру зростання ефективності їх діяльності.

Усі види доплат і надбавок можна розділити на дві групи. До першої групи належать доплати і надбавки до тарифних сіток та посадових окладів, що не мають обмежень за сферами діяльності. Такі доплати й надбавки обов’язкові для підприємств усіх форм власності.

До другої групи належать доплати й надбавки, що застосовують у певних сферах трудової діяльності. Вони обов’язкові, але про їх розміри домовляються з роботодавцями. Підприємства мають змогу, визначаючи доплати й надбавки, враховувати всі особливості праці своїх працівників і самостійно встановлювати їх розміри.

Підприємствам надано право встановлювати види, форми, розміри, різних доплат і надбавок. Але й при введенні нових видів доплат і надбавок за ті чи інші умови праці треба прагнути, щоб це не призводило до відриву зарплати від результатів трудової діяльності. При укладанні своїх колективних договорів підприємства мають право розширити або звузити діючий перелік робіт із умовами праці, що відхиляються від нормальних. Основою для розширення чи звуження переліку має бути оцінка фактичних умов праці на відповідних робочих місцях.

Доплати, пов'язані з кваліфікаційними характеристиками, можна скасувати у тих випадках, коли працівник їх втрачає або починає працювати на такій дільниці, де вони не потрібні. Питання про встановлення, скасування доплати й величину – це завжди предмет обговорення адміністрації і конкретного працівника з урахуванням вимог законодавства та усіх нормативних документів.

Якщо доплати і надбавки персоніфіковані, то премії, що встановлюють для всіх, поширюють на весь колектив. Вони мають ширший спектр дії та стимулюють результати колективної праці.

Системи преміювання вводять для посилення матеріальної зацікавленості працівників у виконанні планів і договірних зобов'язань, підвищення якості роботи, продуктивності праці та ефективності виробництва [25].

Розрізняють дві основні групи у системі преміювання: премії, пов'язанні з виконанням виробничих завдань і функцій, та премії за спеціальними системами та положеннями .

Окрім доплат, надбавок та премій, передбачених законодавством, розроблених і закріплених у колективних договорах, підприємства встановлюють працівникам й інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Вони передбачені актами чинного законодавства або проводяться понад встановлені законодавством норми.

Для обліку витрат на оплату праці діючим Планом рахунків (наказ МФУ від 30 листопада 1999 р. №291) призначено рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», що має два субрахунки [13] :

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»
- 662 «Розрахунки з депонентами»
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами»

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» за змістом є пасивний, тому за кредитом відображають збільшення зобов'язань суб'єкта господарювання зі заробітної плати перед своїми працівниками. За дебетом цього рахунку відображають зменшення зобов'язань із заробітної плати.

Основні бухгалтерські записи, якими оформляють витрати на оплату праці працівників, котрі мають відношення до виробничої діяльності підприємства:

1. Нарахування заробітної плати основним виробничим робітникам оформляють такими проводками:

Дт 231 Кт 661 – робітникам, зайнятим в основному виробництвом;

2. Нарахування заробітної плати робітникам, зайнятим у допоміжному виробництві.

Дт 232 Кт 661 – робітникам , які виконують замовлення;

3. Нарахування заробітної плати наладчикам, ремонтним робітникам, які обслуговують виробниче устаткування:

Дт 91 Кт 661 – при безпосередньому віднесенні на вибір;

4. Нарахування заробітної плати начальникові цеху, бригадирові, начальникові виробничої дільниці, цеховим або дільничним обліковцям, прибиральницям у цехах та іншому персоналові, який здійснює організацію виробництва та управління цехами:

Дт 91 Кт 661;

Дт 92 Кт 661;

Дт 93 Кт 661;

Дт 94 Кт 661.

Такі витрати, як правило , не можна прямо віднести на конкретний вибір або замовлення, тому їх розподіляють.

Сума нарахованої заробітної плати відрізняється від суми заробітної плати, що має бути виплачена працівникові. Адже на підприємство покладають

обов’язок не лише нараховувати заробітну плату, а й утримувати з неї певні суми.

Щоб утримати зі заробітної плати працівника суми податків, зборів, обов’язкових платежів, жодні розпорядчі документи не потрібні. Необхідно лише суворо дотримуватись вимог законодавства. Нині зі заробітної плати працівників утримують суми:

- Податку з доходів фізичних осіб (18%);
- Військовий збір (1.5%).

Окрім того, здійснюються нарахування на загальнообов’язкове соціальне державне страхування (22 %).

Певні суми можна утримувати зі заробітної плати працівника на користь третіх осіб у випадках, встановлення законодавством. Найпоширенішим видами таких утримань є суми:

- Аліментів, що їх утримують за рішенням суду та ухвалою судді;
- Відшкодування шкоди, що працівник заподіяв підприємству.

У цих випадках утримання здійснюється на підставі виконавчих документів. Однак, виконуючи розрахунки, необхідно пам’ятати про обмеження, встановленні статтею 128 Кодексу Законів про працю України «При кожній виплаті заробітної плати загальнийрозмір усіх відрахувань не може перевищувати двадцяти відсотків, а у випадках, окремо передбачених законодавством України – п’ятдесяти відсотків заробітної плати, що належить до виплати працівникові» [16] .

У кінцімісяця на основі первинних документів, в яких вказують код витрат виробництва, дані про величину витрат на оплату праці і нарахувань на фонд оплати праці групують за виробами, рахунками обліку та статтями витрат і узагальнюють у спеціальній таблиці.

Підприємство може створювати резерв на оплату відпусток. Резервування коштів для забезпечення оплати відпусток дає змогу рівномірно ввести майбутні витрати (тобто суми ще ненарахованих та не виплачених відпускних) до витрат та фінансових результатів [26].

Особливість бухгалтерського обліку в цьому випадку полягає у тому, що до витрат на виробництво та витрат діяльності щомісяця вводять відрахування на утворення забезпечення оплати відпусток (із урахуванням відрахувань на соціальні заходи). Суму забезпечення нараховують щомісяця.

Створюючи резерв, необхідно взяти до уваги відрахування на соціальні заходи відповідно до норм, встановлених законодавством. Таким чином, загальна сума резерву дорівнюватиме сумі резерву на оплату чергових відпусток і резерву відрахувань на соціальні заходи.

При створені резерву на оплату відпусток і резерву відрахувань на соціальні заходи.Працівникам, які мають пряме або непряме відношення до виробничої діяльності, дебетують рахунки з урахуванням відповідних субрахунків 23 «Виробництво» - щодо основного, допоміжного, обслуговуючого виробництва; 91 «Загальновиробничі витрати» та кредитують субрахунок 471 «Забезпечення виплат відпусток». При створенні резерву іншим працівникам підприємства дебетують інші рахунки витрат діяльності (92-94).

Суми фактично нарахованих відпускних у періоді надання відпустки оформляють записом:

Дт 471 «Забезпечення виплат відпусток»;

Кт 661 «Розрахунки за заробітною платою».

Виплати на створення резерву основних виробничих робітників прямо вводять в собівартість продукції. Витрати на створення резерву обслуговуючого виробничого персоналу розподіляють відповідно до кошторисної ставки таких витрат на одиницю продукції та обсягу виробництва.

Для управлінського обліку витрат на оплату праці виробничих робітників призначені статті калькуляції:

1) Витрати на оплату праці робітників. Сюди входить основна заробітна плата згідно з П(С)БО 16;

Витрати на оплату праціробітників вводять у собівартість окремих видів продукції за прямим способом. Але, коли нема змоги прямо віднести такі витрати на конкретні вироби, необхідно розподілити заробітну плату пропорційно до вибраної бази розподілу. У статтю «Основна заробітна плата

виробничих робітників» вводять заробітну плату за відпрацьований і невідпрацьований час.

Невідпрацьований час – час простоїв не з вини робітників, який оплачує адміністрація підприємства. Витрати на оплату праці невідпрацьованого часу підлягають розподілу між видами продукціїпідприємства.

2) Стимулюючі виплати - додаткова заробітна плата (надбавки за якість роботи та високу майстерність, стаж роботи, винагороду за вислугу років, за підсумками роботи підприємства за рік, різні премії, пов'язані з виробничою діяльністю). Здійснюється такий бухгалтерський запис: Дт 232 Кт 661-робітники, які виконують замовлення.

3) Непродуктивні виплати - оплата простоїв, оплата за невідпрацьований час, оплата за брак, який виник не з вини робітника, доплати за відхилення від нормальних умов праці, доплати за роботи у нічний час, понадурочні роботи, переведення на іншу роботу, що не відповідає кваліфікації робітника тощо.

4) Інші види витрат: витрати з найму, відбору робочої сили, витрати з нормування та планування чисельності персоналу і праці, витрати, пов'язані з навчанням і перенавчанням, витрати на оплату праці допоміжних робітників.

Запропонований розподіл витрат на робочу силу відповідає цілям обліку собівартості і визначення прибутку, а також частково цілям контролю і регулюванню витрат. Що стосується прийняття рішень, то необхідно мати на увазі проблему виділення в обліку майбутніх витрат на робочу силу.

Висновки

Витрати на оплату праці – це точка перетинуінтересів багатьох: підприємства, працівника, податкової, фондів тощо. Кожна з цих сторін оцінює значеннязаробітної плати, якщо не як найважливіших.Питання нарахування заробітної плати, а також фінансового та управлінського обліку оплати праці займають особливе місце в роботі бухгалтерії кожного підприємства.

З одного боку, цепов'язано з відношенням до таких питаньвласнеробітників, для якихзаробітна плата служить основнимджереломматеріальних благ.

Зіншого боку, - з тоюобставиною, щосуми,спрямовуютьсяпідприємством на оплату праці, так чиінакшеслужатьмірою, щовизначаєнадходженняподатків і обов’язковихзборів у бюджет і цільовіфонди. Бухгалтерськийоблік на підприємстві повинен забезпечувати:точнийрозрахунокзаробітної плати кожного робітникавідповідно до кількості і якостівитраченоїпраці, щодіють формами і системами його оплати, правильнийпідрахунокутриманьіззаробітної плати; контроль за дисципліноюпраці, використанням часу і виконанням норм виробіткиробітниками, своєчаснимвиявленнямрезервівподальшого росту продуктивностіпраці, витратою фонду заробітної плати (фонду споживання) і т.п.; правильненарахування і розподіл по напрямкахвитратвідрахувань на соціальнестрахування.

Основою ефективноїдіяльності будь-якогосуб'єктагосподарюваннявиступаєчітконалагоджена система урахування і контролю. Незалежновідформивласностіфірмінеобхіднийбухгалтерськийоблік як основа, щопідтверджуєюридичну і фінансовуобгрунтованістьдійфірми, їївзаємодії з органами державного керування і правопорядку і дотриманнявстановлених норм і правил.

Зараз витрати на оплату праці формуються на основі трьохелементів: тарифні системи, нормуванняпраці і формам та системам оплати праці.

Тарифна система, яка є основою організації оплати праці, включає в себе тарифнусітку, тарифну ставку і тарифно-кваліфікаційнідовідники.

Існують 2 форми оплати праці - погодинна і відрядна. При погодиннійзаробітокзалежитьвідкількостівідпрацьованого часу і тарифної ставки (зарплата за одиницю часу); привідрядній - відкількостівиробленоїпродукції і розцінок (зарплата за одиницюпродукції) на неї.

Відрядна форма оплати працімаєтакісистеми: пряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна і акордна.

Технікапідрахункузаробітної плати складається з трьохетапів: нарахування, утриманняіззаробітної плати та визначеннязарплати до видачі на руки. При погодиннійзаробітнійплаті сума нарахованоїзарплативизначається як добутоквідпрацьованихнормо-годин на тарифну ставку. Привідрядній сума нарахованоїзарплативизначаєтьсямноженнямвстановленоїрозцінки за одиницювиробітку на кількістьвиробів (якщоце пряма відрядна), визначається норма виробітку (якщоцевідрядно-преміальна).

Проте, 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 уміння робітників приймати правильні й ефективні управлінські рішення.

Управлінськийобліквитрат на оплату праціведеться з метою наданняінформаціїкерівництвупідприємства про розрахунки з персоналом, якийналежить як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, зокрема, про розмірнарахованої та виплаченоїзаробітної плати, динамікуїїзміни, а також про розрахунки за неодержану у встановленийтермін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами).

Основною вимогою до інформації, що формується на підставі даних управлінського обліку є її оперативність та точність, що передбачає наявність даних про всі зміни, що відбуваються в розрахунках з оплати праці.

Дотриманняцихвимог в свою чергузабезпечуватиместійкістьфінансовогостану підприємства.

Формування управлінської інформації з питань праці та її оплати на належному рівні з дотриманням вимог, які до неї висуваються дасть змогу її користувачам визначати, прогнозувати і планувати розміри коштів на покриття витрат на робочу силу, а працівникам підприємства - оцінити свої перспективи наданому підприємстві.

Список використаної літератури

1. Алієв Т. Управлінськийоблікпрямихвитрат на робочу силу // Справ очник економіста. – 2005. - № 11. – с. 6 – 9.

2. Бутинець Ф.Ф. і інші. Бухгалтерськийуправлінськийоблік: Підручник для студентівспеціальності 7.050.106 „Облік і аудит". - Житомир: ПП „Рута", 2002. - 480 с.

3. Гнилицкая Л. Проблемы внедрения управленческого учета на предприятиях Украины // Бухгалтерский учет и аудит. – 2001. - № 9. – с. 39 - 42.

4. Голов С.Ф. Управлінськийоблік. Підручник. – 2-ге вид. – К.: Лібра, 2004. – 704с.

5. Дмитренко Н.М. Окремі теоретико-методологічніпідходи до прогнозування фонду оплати праці на макроекономічномурівні. Реформуванняринковихвідносин в Україні – 2004. - №11. – с. 87- 91.

6. Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С. Управлінськийоблік: Навч.-метод.посіб. для самост. вивч. дисц. / За ред. В.М. Добровського. – К.: КНЕУ, 2003. – 235с.

7.Жук Н.Л. Первинний облік праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах / Жук Н.Л. // Облік і фінанси АПК. – 2005. - № 7. - С.59-62.

8. Задорожный З. Проблемы управленческого учета затрат на оплату труда в строительстве // Бухгалтерский учет и аудит. – 2004. - № 10. – с. 37 – 43.

9. Калина А.В. Облік та аналіззаробітної плати на підприємстві // Формуванняринковихвідносин в Україні. – 2005. - № 2. с. 61 – 64.

10. Кім. Г. Бухгалтерськийоблік: первиннідокументи та порядок їхзаповнення: Навчальнийпосібник / Кім. Г., Сопко В.В., Кім Ю.Г. / [Вид. 2-ге.]. – К.: Центр навчальноїлітератури, 2006. – 480 с.

11. Ластовельций В.О. Виробничо-комерційнийоблік і внутрішньогосподарськауправлінськазвітність за центами витрат і відповідальності. – Чернівці, Місто, 2003. – 156с.

12. Лень В.С. Управлінськийоблік: Навч. посіб. – К.: Знання-Прес, 2003. – 287с.

13. Лишиленко О.В. Бухгалтерськийуправлінськийоблік.

Навчальнийпосібник. – Київ: Вид-во „Центр навчальноїлітератури”, 2004. – 254с.

14. Методичнірекомендації з формуваннясобівартостібудівельно-монтажнихробіт (новаредакція) – Київ: УкрНДЦ „Екобуд”, 2004. – 64с.

15. Нападовська Л.В. Управлінськийоблік. Підручник для вищихнавчальнихзакладів. – К.: Книга, 2004. – 544с.

16. Первинний та аналітичнийоблік на підприємстві. Навчальнийпосібник / [Гарасим П.М., Журавель Г.П., Бруханський Р.Ф., Хомин П.Я.]. – Тернопіль: Астон, 2005. – 464 с.

17. Про бухгалтерськийоблік та фінансовузвітність в Україні: Закон Українивід 16.07.1999 р. № 996-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=478874

18. Про внесеннязмін до наказу Держкомстатувід 05.12.2008 р. № 489 "Про затвердженнятипових форм первинноїобліковоїдокументаціїзі статистики праці": Наказ ДержкомстатуУкраїнивід 25.12.2009 р. № 496 [Електронний ресурс].Режим доступу: http://kadrovik01.com.ua/index.php?option=com_laws&view=laws&layout=atricle&Itemid=35&law_id=419

19. Про затвердженнятипових форм первинногооблікуособового складу: Наказ Міністерства статистики Українивід 27.10.1995 р. № 277 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=269002

20. Про затвердженнятипових форм первинноїобліковоїдокументаціїзі статистики праці: Наказ ДержкомстатуУкраїнивід 5.12.2008 р. № 489 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1157.103.0

21. Про затвердженнятиповоїформипервинногообліку № П-2 "Особовакарткапрацівника": Наказ ДержкомстатуУкраїни та МіноборониУкраїнивід 25.12.2009 р. № 495/656 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=43&ArtID=945

22. Про оплату праці: Закон Українивід 24.03.1995 р. № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=478590

23. Семенов Г.А. Організація обліку розрахунків з персоналом з оплати праці / Семенов Г.А., Андрущенко Л.О // Держава та регіони. – 2009. - № 2. – С.180-187. - Серія: Економіка та підприємництво.

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

25. Фаріон, В. Управління витратами в умовах автоматизації обліку на підприємствах спиртової промисловості / В. Фаріон // Економічний аналіз : зб. наук. праць каф. екон. аналізу Терноп. нац. екон. ун-ту. – Тернопіль, 2008. – Вип. 3 (19). – С. 321-323.

26. Фаріон, В. Я. Інформаційне забезпечення менеджменту витрат підприємств спиртової промисловості / В. Я. Фаріон // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Сер. Економіка. – 2008. – Вип. 4, ч. 2. – С. 483-489.