

**ТЕРНОПІЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ**

Кафедра обліку у виробничій сфері

КУРСОВА РОБОТА

**з дисциплін «Фінансовий облік» та «Управлінський облік»
на тему:**

«Облік розрахунків з оплати праці»

**Студентки 4-го курсу групи ОПД-42
напряму підготовки 6.030509 «Облік і аудит»**

Малої Наталії

Науковий керівник:

к.е.н., ст. викладач

Мужевич Н. В.

Національна шкала _____

Кількість балів: _____ Оцінка ECST _____

Члени комісії:

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

ТЕРНОПІЛЬ 2017

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
1. Оплата праці: економічний зміст, системи та форми оплати праці	6
2. Облік особового складу, відпрацьованого часу та виробітку	14
3. Техніка нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам. Нарахування виплат за середнім заробітком	19
4. Розрахунок податків та інших утримань із заробітної плати	27
5. Методика синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з оплати праці.	33
ВИСНОВКИ	39
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	42

ВСТУП

Актуальність теми. Ефективна організація обліку оплати праці та пов'язаних з нею розрахунків – є важливим засобом зростання продуктивності праці, збільшення обсягів виробництва, підвищення якості, асортименту та конкурентоспроможності продукції (товарів, робіт, послуг).

Заробітна плата в розрізі соціально-економічної категорії слугує основним способом задоволення існуючих на певний момент часу потреб працівників, економічним важелем, що стимулює до збільшення таких основних показників як: суспільне виробництво, продуктивність праці, конкурентоспроможність виробництва, а також скорочення витрат на виробництво. У зв'язку з цим, заробітна плата займає центральне місце в системі бухгалтерського обліку кожного суб'єкта господарювання.

Заробітна плата є місцем перетину інтересів різних суб'єктів економічної системи, а саме: роботодавців, найманих працівників, податкових органів, банківських та страхових установ, тощо. Кожний з перерахованих суб'єктів розглядає значення оплати праці як одного з найважливіших показників у процесі стабільного функціонування. Через це сферу обліку оплати праці важко переоцінити, а особливо в сучасних умовах, вона переважно є одна з найбільш складних та трудомістких.

Суб'єкти господарювання, які використовують дешеву робочу силу, не вкладають кошти в підвищення продуктивності праці, в стимулювання працівників, оновлення виробничих фондів, розвиток персоналу, що спричиняє не тільки низький рівень продуктивності праці, а й виробництво неякісних та не конкурентоспроможних товарів (робіт, послуг). Також, роботодавці часто ухиляються від оподаткування оплати праці, практикуючи виплату заробітної плати у «конвертах».

Заробітна плата є одним з головних джерел прибутку для працівників.

На сьогоднішній день багато науковців досліджують питання розрахунків за виплатами працівникам, проблему її організації та нормативно-правового забезпечення, документування та відображення в обліку, зокрема Л. Андрущенко, А. Батура, Ф. Бутинець, В. Вишневський, С. Голов, К. Давидова, Н. Жук, А. Загородній, Ю. Іванов, М. Карпенко, М. Огійчук, Г. Семенов, В. Сопко та ін. Питання документування розрахунків з оплати праці підіймали в своїх працях Горицька Н., Карпа М. С., Мудрик М.В., Онищенко Т. та інші.

Метою даної роботи є обґрунтування та систематизація наукових теоретичних та методологічних засад обліку оплати праці та розрахунків пов'язаних з нею за сьогоденних умов господарювання.

Завданнями курсової роботи є:

- з'ясувати сутність категорії заробітної плати, а також економічний зміст обліку оплати праці та пов'язаних з нею розрахунків, вивчити основні складові фонду оплати праці та її форми;
- дослідити організацію та нормативно-правову базу регулювання обліку оплати праці на підприємстві, обліку особового складу, відпрацьованого часу та виробітку;
- розглянути методи нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам;
- визначити основні податки та збори, що пов'язанні з оплатою праці, та особливості їх розрахунку і сплати;
- обґрунтувати методику синтетичного і аналітичного обліку розрахунків з оплати праці;
- опрацювати перераховані завдання, систематизувати їх та зробити відповідні висновки.

Предметом дослідження є організація та ведення обліку оплати праці, а також розрахунків пов'язаних з нею.

Об'єкт роботи – сукупність положень та особливостей синтетичного і аналітичного обліку праці та розрахунків з її оплати на підприємстві.

Методи дослідження. При проведенні дослідження були використані діалектичний та системний підходи до вивчення теоретичних та методологічних основ обліку розрахунків з оплати праці.

1. Оплата праці: економічний зміст, системи та форми оплати праці

Основними нормативно-правовими документами з організації та регулювання оплати праці в Україні є:

1. Закон України «Про оплату праці» (прийнятий 24.03.1995 р. з подальшими змінами і доповненнями) – в даному законі визначаються економічно-правові та організаційні основи оплати праці робітників, які знаходяться у трудових відносинах, на підставі трудового договору з фізичними чи юридичними особами різних форм власності.

2. Кодекс законів про працю України (прийнятий 10.12.1971 р. з подальшими змінами і доповненнями) – ним регулюються трудові відносини працівників, що спонукає до зростання продуктивності праці, підвищення якості роботи, ефективності суспільного виробництва та рівня життя в країні, ним зміцнюється трудова дисципліна, а також праця перетворюється в першу необхідність кожної працездатної особи для блага суспільства.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» (прийнятий 28.10.2003 р. з подальшими змінами). Дане П(С)БО визначає методологію формування облікової інформації про оплату праці найманих робітників, за виконану ними роботу, а також розкриття такої інформації у звітності. Відповідно до П(С)БО 26, усі виплати, що належать працівникам поділяються на шість груп (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Структура виплат працівникам[11, с. 170].

До поточних виплат працівникам відносять: заробітну плату, що визначається за встановленим окладом чи тарифом, інші нарахування пов'язанні з оплатою праці; виплати за невідпрацьований працівником робочий час (наприклад щорічна відпустка, за лікарняним листом та інший оплачуваний невідпрацьований час); надбавки, премії, а також інші заохочувальні виплати, що сплачуються по закінченні періоду, у якому працівник виконував відповідну роботу тощо.

Суть заробітної плати розглядають в декількох напрямках:

1. Як економічну категорію, в котрій відображаються відносини між підприємством чи організацією та найманим робітником з причини розподілу доходу.

2. Як винагорода, що обчислена в грошовому вимірі, яку за трудовим договором, яку сплачують працівнику за виконану ним роботу, розміри, якої відображають складність та умови праці, професійних якостей працівника та результатів його праці.

3. Як аспект ринку праці, тобто працівник продає свою робочу силу за певною, обґрунтованою ціною.

4. Для працівників заробітна плата виступає як трудовий дохід, за виконану роботу, який у майбутньому забезпечує необхідне відтворення робочої сили.

5. Для роботодавців заробітна плата виступає як один з складових елементів витрат діяльності, який включається в собівартість продукції

(товарів, робіт, послуг) та одночасно з цим є основним фактором зацікавленості та стимулювання працівників для досягнення високих кінцевих результатів.

Відповідно до ЗУ «Про оплату праці», заробітна плата це – 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[2].

До фонду оплати праці працівника відносять: основну та додаткову заробітну плату, а також інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Відповідно до закону України, вони є структурними елементами заробітної плати (рис. 1.2).

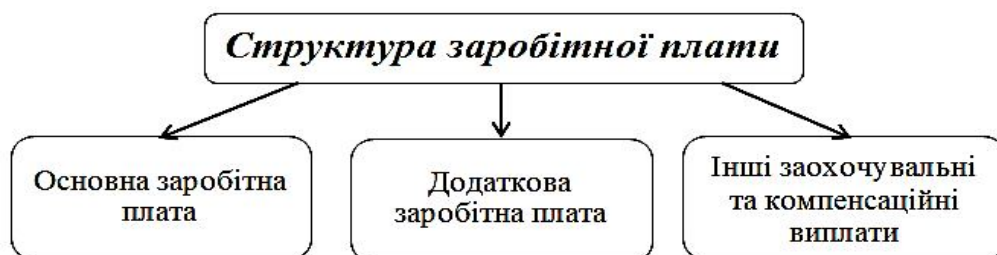


Рис. 1.2. Структура заробітної плати

Основна заробітна плата – це грошова винагорода працівникові за виконану ним роботу, яка відображена з врахуванням встановлених норм праці (норма часу, виробіток, складність та умови праці, посадові оклади). Її встановлюють як тарифні ставки та відрядні розцінки для працівників, а також як посадовий оклад для службовців.

Додаткова заробітна плата – це грошова винагорода (доплата, премія, надбавка) за виконану роботу понад встановлені норми, важкість виконуваної роботи, трудові успіхи, особливі умови праці, вислугу років, а також оплата щорічних відпусток, компенсація за невикористану відпустку відповідно до закону України.

До інших заохочувальних і компенсаційних виплат належать: надбавки і доплати за підсумками роботи за рік, за виконання особливих виробничих

завдань, а також інші виплати понад встановлені норми та, які не передбачені законодавством України.

До фонду оплати праці не включають:

– допомоги, а також інші виплати, що виплачуються з фонду державного соціального страхування, а саме: допомога з тимчасової непрацездатності, у зв'язку з вагітністю (пологами), при народженні дитини та по догляду за нею до досягнення трьох років, тощо; допомога на поховання; оплата путівок на санаторно-курортне лікування та оздоровлення;

– оплату з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця (перші п'ять днів);

– суми виплат при звільненні;

– разову матеріальну допомогу, що підприємство надає певним працівникам за певних обставин;

– доходи від участі працівників в власному капіталі організації (дивіденди, відсотки);

– інші виплати[11, с. 172].

Верховна Рада України, в ЗУ «Про державний бюджет», не рідше ніж один раз в рік, встановлює мінімальну заробітну плату, тобто розмір заробітної плати, за некваліфіковану роботу, нижче якого заборонено здійснювати оплату праці та який не нижчий встановленого прожиткового мінімуму на одну працездатну особу. Вона є державною соціальною гарантією, обов'язковою для підприємств усіх форм власності та господарювання. Заробітну плату найманим працівникам виплачують регулярно у строки, встановлені договором але не рідше двох разів на місяць з проміжком часу не більше шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюють виплату. Заробітну плату в Україні виплачують у грошовій формі, форма боргових зобов'язань, бартеру чи будь-яка інша заборонена. Хоча, є певний виняток, а саме: у колективному договорі може бути присутня часткова виплата заробітної плати продукцією, що випускається підприємством, у відповідності з постановою КМУ «Про перелік товарів та послуг, не дозволених

для плат натурою», але не перевищуючи 30% заробітної плати, нарахованої за місяць.

Усі норми з оплати праці підприємства визначають самостійно і встановлюють їх у Колективному договорі, в якому також відображають: системи оплати праці та її форми, елементи тарифної системи, посадові оклади, надбавки і доплати, премії, а також компенсаційні та інші виплати.

Щодо характеристики систем і форм оплати праці, то в загальному розумінні це механізми, що допомагають встановити розмір заробітної плати, базуючись на кількості та якості виконаної роботи, за певний період.

ЗУ «Про оплату праці» передбачає такі системи оплати праці:

1. Тарифна.
2. Інші системи, що утворюються з урахуванням складності виконуваних робіт, умов праці, кваліфікації працівників.

Тарифна система – це основна з система оплати праці, яка складається з певних складових (рис. 1.3), за допомогою яких диференціюють розміри заробітної плати для різних категорій працівників, з врахуванням їх кваліфікації, ступеня відповідальності роботи, умов праці (коли робота є шкідливою для здоров'я, важкою, інтенсивною тощо), кількісних та якісних характеристик, а також результатів виконання. Тарифна система є, певним чином, мірилом, який ділить працівників на категорії (низько- і високооплачуваних), визначаючи співвідношення заробітної плати між ними, а також показує необхідну кількість робітників певної кваліфікації та спеціалізації.



Рис. 1.3. Тарифна система оплати праці

Тарифна сітка – це схема тарифних розрядів робітників, що відображає співвідношення оплати праці найманих працівників, різної кваліфікації чи складності виконуваної роботи[19, с. 241]. Основними складовими, на основі яких здійснюється ранжування в оплаті праці є тарифний розряд і тарифний коефіцієнт.

Тарифний розряд – вказує на рівень кваліфікації робітника.

Тарифний коефіцієнт – показує у скільки разів тарифні ставки вищих розрядів перевищують тарифну ставку першого розряду.

Тарифна ставка – це один з елементів тарифної сітки, що виражається в грошовій формі, та відображає нормативний розмір оплати праці годину (день, місяць) відпрацьованого часу.

Схема посадових окладів – нормативний документ, що використовується для диференціації основної заробітної плати керівників, професіоналів, фахівців і технічних службовців залежно від посад, які вони обіймають.

Тарифно-кваліфікаційні довідники (характеристики) – включає кваліфікаційні характеристики професій, що згруповані за видами робіт. В них відображається детальна характеристика кожного з виду робіт та вказуються основні вимоги, що ставляться до працівника.

Тарифна система оплати праці організовується на основі відповідних підсистем оплати праці (рис. 1.4).

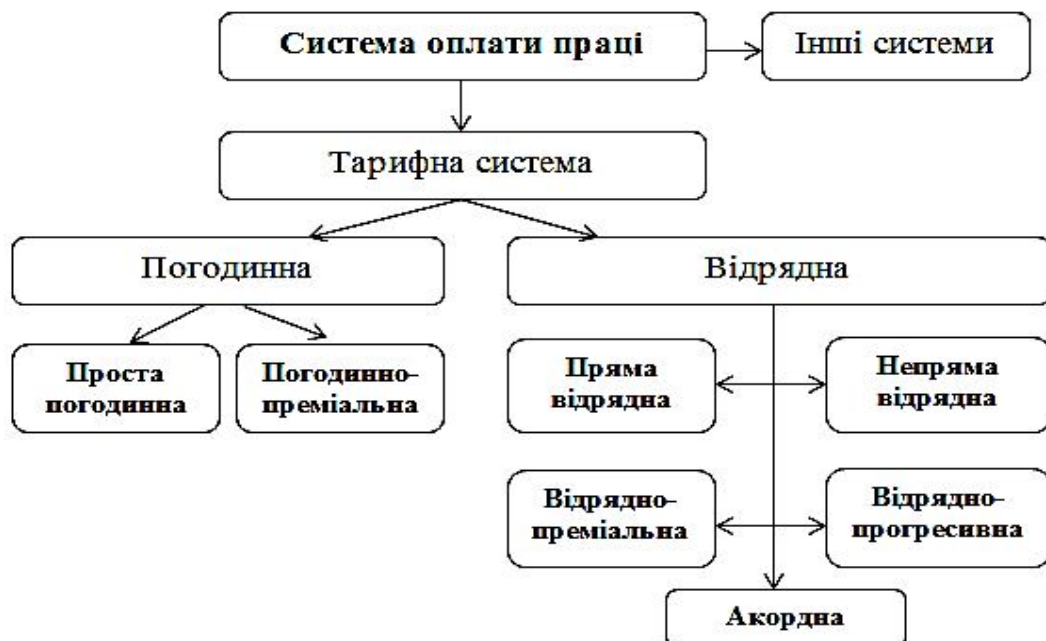


Рис. 1.4. Системи і форми оплати праці

При використанні погодинної системи заробітна плата визначається за відпрацьований працівником час та тарифної ставки, в залежності від його рівня кваліфікації. У свою чергу, погодинна система оплати праці має дві форми:

1. Проста погодинна форма визначає розмір заробітної плати, на основі фактично відпрацьованого часу та тарифної ставки (враховуючи кваліфікацію робітника).

2. Погодинно-преміальна форма – працівник окрім заробітку за фактично відпрацьований робочий час додатково отримує премію за певні кількісні чи якісні досягнення в роботі.

Посадовий оклад – це різновид погодинної форми, а саме – сталий, нормативний розмір оплати праці за виконання визначених трудових обов'язків. Заробітну плату за посадовими окладами використовують для працівників, які виконують роботу стабільного характеру (службовці, керівники, спеціалісти).

Оплата праці за посадовим окладом, як і погодинна, поділяється на просту та преміальну.

Щодо відрядної системи оплати праці, то при визначенні суми заробітку працівника враховують його виробіток (кількість виробленої ним продукції чи обсягу робіт) та визначену підприємством відрядну оцінку.

Формами відрядної оплати праці є:

1. При застосуванні прямої відрядної форми оплати праці, виробіток працівника визначають за кількістю виготовленої продукції чи обсягу робіт з рахуванням сталої розцінки за одиницю.

2. Суть непрямой відрядної форми заробітної плати полягає в застосуванні її для оплати праці допоміжних працівників, котрі обслуговують основних робітників (слюсарі, електрики, наладчики устаткування та інші). Але величина заробітку таких працівників безпосередньо визначається на основі результатів праці робітників, яких вони обслуговують (їх виробітку та чисельності).

3. При використанні відрядно-преміальної форми найманим робітникам крім основної заробітної плати додатково нараховується премія (у відсотках до заробітку) за виконану чи перевиконану роботу, її кількісних чи якісних показників.

4. Відрядно-прогресивна форма передбачає оплату праці в межах виробничих завдань – за затвердженими, сталими розцінками, а понад завдання – за підвищеними розцінками (котрі визначаються підприємством).

5. Акордна система використовується для оплати праці окремих груп найманих робітників. При даній системі норми відрядну оцінку встановлюють не на окрему одиницю продукції (товарів чи послуг), а на всю сукупність виконуваних робіт, враховуючі діючі норми часу і розцінок [11, с. 173].

Окрім індивідуальної праці поширена також і бригадна. Її застосовують переважно тоді, коли це передбачено технологією виконання певної роботи (обслуговування великого устаткування та його налагодження тощо).

Акордну форму оплати праці часто використовують саме для виробничої бригади, при цьому розподіляють заробітну плату між членами бригади, виходячи з якісних і кількісних характеристик роботи, яку кожний з них виконав. При оплаті праці в бригадах використовують як відрядну, такі погодинну систему.

За теперішніх умов ринкових відносин та економічного становища країни, підприємства не можуть оплачувати працю робітників за гарантованою тарифною системою, дедалі частіше використовують інші системи оплати праці, зокрема безтарифні. Суть безтарифної системи оплати праці полягає в тому, що заробіток працівника повністю залежить від кінцевих фінансових результатів діяльності підприємства за певний період часу. Тобто, зароблені підприємством кошти розподіляються між працівниками відповідно до певних критеріїв (рівня кваліфікації, посади, якості чи кількості виконаної роботи).

Така система не застосовує тарифних сіток та інших елементів тарифної системи, вона є більш гнучкою, доступною та простою для працівників і

забезпечує їх стимулювання для досягнення високих кінцевих результатів діяльності підприємства[11, с. 174]. Підбиваючи підсумки, оплата праці при безтарифній системі безпосередньо залежить від трьох факторів: кінцевих результатів підприємства, відпрацьованого часу робітником та його кваліфікації.

Отже, фірма самостійно вирішує яку з систем оплати праці доцільніше та вигідніше використовувати для своєї діяльності. Якщо управлінці фірми прагнуть збільшити обсяги випуску продукції (робіт, послуг), підвищити їх якість та конкурентоспроможність на певному ринку, підвищити ефективність використання трудових ресурсів чи задіяти наявні їх резерви, то вони можуть розробити власну систему оплати праці, яка буде найбільш ефективною у досягненні поставлених завдань, і як найкраще стимулюватиме працівників.

2. Облік особового складу, відпрацьованого часу та виробітку

Безперервне отримання підприємством інформації про чисельність працівників, про їх склад за певними категоріями (стать, вік, посада, освіта, стаж роботи, рівень кваліфікації тощо), по підрозділах та за іншими ознаками забезпечується обліком особового складу.

Облікова чисельність працівників – це кількість працівників підприємства на певну дату, які входять до його особового складу[16, с. 206]. До особового складу підприємства належать не лише працівники, які працюють на постійній основі, але й ті, що прийняті на сезонні та тимчасові роботи терміном на день і більше від дня їх зарахування. Кожного дня на підприємстві проводиться перевірка, за допомогою первинних документів обліку особового складу (рис. 2.1), які затвердженні наказом Державної служби статистики України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці», а саме фактична присутність чи відсутність працівників на робочому місці.

Відповідно до законодавства України, при влаштуванні на роботу, працівник зобов'язаний пред'явити обов'язкові документи, а саме:

- документ, що засвідчує особу (український паспорт чи іншої країни);
- трудова книжка (у разі, якщо це перше працевлаштування, оформляється підприємством);
- довідка, що видана податкових органом країни, про присвоєння ідентифікаційного номера;
- документ про отриману освіту;
- довідка про стан здоров'я, уніфікованої форми;
- заява про прийняття на роботу;
- інші документи.

Потрібно зауважити, що це не остаточний перелік необхідних документів, для різних підприємств та груп працівників (пільговиків, військовослужбовців тощо) він може відрізнятися.

Відповідальність за ведення обліку особового складу на підприємстві безпосередньо несе відділ кадрів, менеджер чи інспектор з кадрів, секретар або інша уповноважена особа, що призначається наказом директора (власника) організації.

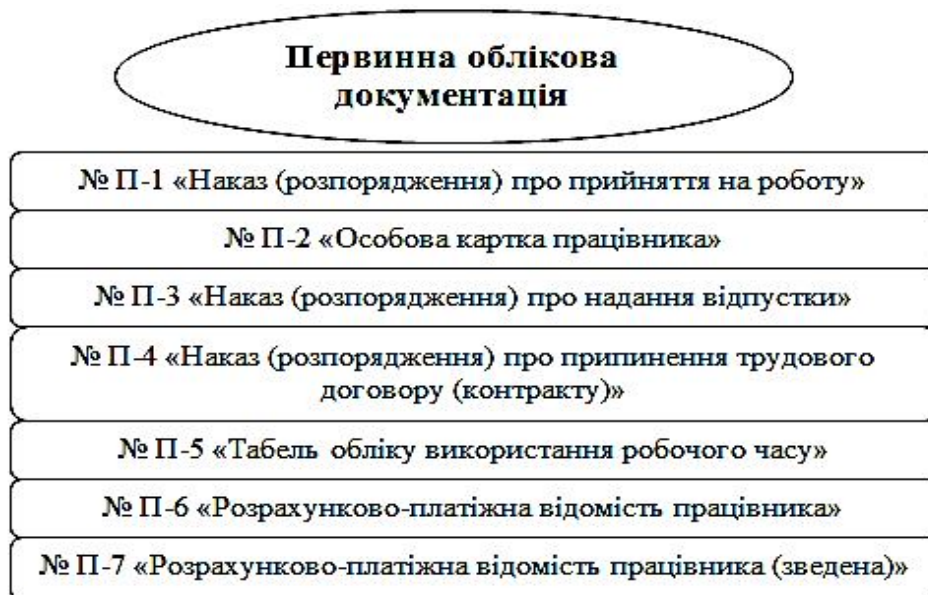


Рис. 2.1. Первинна документація з обліку праці

При прийнятті робітника на роботу оформляють Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу (ТФ № П-1), в кому зазначається дата, посада, структурний підрозділ, умови праці, форма і розмір заробітної плати та інше.

Робітник та роботодавець оформляють свої трудові відносини в трудовому договорі, який є угодою, відповідно до якої одна сторона зобов'язується виконувати певну визначену роботу, а інша зобов'язується створювати необхідні умови для виконання такої роботи та оплачувати її.

Класифікація трудових договорів:

1. За способом оформлення: письмовий або усний;
2. За терміном дії: безстроковий, на невизначений термін; на визначений час; на час виконання певних робіт.

Трудова книжка – це документом, що відображає трудову діяльність працівника і призначення для майбутнього встановлення стажу його роботи.

Відповідно до Інструкції про порядок ведення трудових книжок, бланки та вкладиші трудових книжок зберігаються в бухгалтерії фірми як документи суворої звітності, а також в обов'язковому порядку керівником підприємствазначається відповідальна особа за їх ведення.

Згідно законодавства, трудові книжки оформляють на кожного працівника підприємства, за умови, що вони пропрацювали більше п'яти днів.

На кожному підприємстві ведуть облік трудових книжок і їх бланків, за допомогою первинних документів, типові форми яких затверджені наказом ДССУ «Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу»:

1. Книга обліку бланків трудових книжок і вкладишів до них (ТФ № П-9);
2. Книга обліку руху трудових книжок і вкладишів до них (ТФ № П-10).

Після прийняття працівника на роботу, на постійну, тимчасову чи за сумісництвом, підприємство оформляє на нього особову картку (ТФ № П-2).

Особова картка – це документ, що відображає інформацію про особу, відповідно до поданих ним документів, слугує для обліку кадрів та їх складу.

В процесі господарської діяльності підприємства, відбуваються певні зміни в його особовому складі, такі як: прийняття на роботу нових працівників,

звільнення, кадрове переміщення між структурними підрозділами, використання працівниками обов'язкової відпустки, сумісництво, направлення у відпустку та інші. Усі зміни оформляються відповідними первинними документами обліку особового складу: наказом про переведення на іншу роботу (посаду), наказом (розпорядження) про надання відпустки (ТФ № П-3), наказом (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) (ТФ № П-4)[12, с. 183].

Підприємство здійснює безперервний контроль за робочою дисципліною, належного виконання роботи та використання робочого часу для подальшого правильного нарахування заробітної плати працівникам. Основним документом за допомогою якого здійснюється облік використаного робочого часу є табель обліку використання робочого часу (ТФ № П-5) – список працюючих осіб загалом на підприємстві, певного його структурного підрозділу або відділу з відмітками про фактично відпрацьований час, прогули, неявку з тимчасової непрацездатності тощо.

В процесі приймання особи на роботу їй присвоюють індивідуальний табельний номер, який в подальшому використовується в усіх документах обліку особового складу. Табельний номер на підприємстві не може повторюватися та після звільнення залишається вільним і не може передаватися іншим працівникам протягом трьох років[9, с. 192].

Контроль за своєчасним початком і закінчення роботи, правильне її виконання та дотримання трудової дисципліни здійснює керівник відповідного структурного підрозділу. Табелі формують на кожний місяць і ведуть облік використання робочого часу за кожний день. Він є підставою на основі, якої розраховують заробітну плату працівникам за погодинної форми оплати.

Працівник, який уповноважений вести табелі підписує його і в установленні терміни передає його у відділ кадрів, здебільшого термін становить не пізніше другого робочого дня після закінчення періоду.

Після перевірки правильності його оформлення та заповнення, у відділі кадрів підписується табель і передається до бухгалтерії у визначенні терміни для розрахунку заробітної плати за фактично відпрацьований час .

Належним чином оформлений табель передають в бухгалтерію двічі на місяць:

- вперше для розрахунку заробітку першої половини місяця (авансу);
- вдруге для нарахування заробітної плати за відпрацьований місяць.

У таблиці відображають фактичне використання робочого часу, застосовуючи для цього буквені або цифрові умовні позначення. Наведемо приклад деяких з них: відпрацьовані передбачені договором – «Р» (01), вечірні години – «ВЧ» (03) або нічні години роботи – «РН» (04), надурочний відпрацьований час – «НУ» (05), робота у вихідні або святкові дні – «РВ» (06), відрядження – «ВД» (07), щорічна відпустка – «В» (08), прогули – «ПР» (24), оплачувана тимчасова непрацездатність – «ТН» (26).

У разі, якщо підприємство використовує відрядну форму оплати праці, то розрахунок і нарахування заробітної плати за певну виконану роботу (обсяг виготовленої продукції, наданих послуг) здійснюється за допомогою первинних документів з обліку виробітку. Первинні документи для нарахування заробітної плати з урахуванням виробітку не є однаковими для всіх підприємств, тут обов'язково потрібно враховувати специфіку його діяльності, галузь в якій функціонує тощо. Такими документами є:

1. В індивідуальному та дрібносерійному виробництві, будівництві, основним обліковим документом виробітку та розрахунку заробітку працівникам-відрядникам є наряд на відрядні роботи. Наряди складаються для бригади або для окремого робітника-відрядника, на кожний виробничий процес або на сукупність робіт.

Види нарядів:

1. Індивідуальний;
2. Бригадний;
3. Разовий;

4. Накопичувальний.

2. Для серійних виробництв первинним документом є маршрутний листок, який формується один на цілу партію продукції, на весь комплекс виконуваних робіт, що виконується різними працівниками для випуску партії або на процес обробки.

3. Масові виробництва здебільшого використовують змінний рапорт. По закінченню зміни у рапорті вказується підсумок виробітку кожного працівника.

Якщо на робочому місці є певні відхилення від нормальних умов праці, то для розрахунку заробітку оформляють листок на доплату. У разі виникнення простою не з вини працівника, то використовують лист простою, де вказують причину, тривалість і винуватця простою, а також належу оплату. Якщо в процесі виробництва виявляється брак, то складають акт на брак з вказанням винуватця та сум втрати [11, с. 176].

Отже, кожний суб'єкт господарювання для правильного розрахунку оплати праці повинен вести облік особового складу та використання робочого часу в установленому порядку, використовуючи первинні документи, що затверджені відповідним органом державної влади.

3. Техніка нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам. Нарахування виплат за середнім заробітком

Якщо підприємство використовує просту погодинну систему оплати праці, то розрахунок розміру заробітку працівника здійснюється наступним чином:

$$З/п_{\text{погодинна}} = Т/с \times \text{Год},$$

де $З/п_{\text{погодинна}}$ – заробітна плата робітника;

$Т/с$ – ставка за годину відпрацьованого часу;

Год – фактична кількість відпрацьованих годин.

При застосуванні погодинно-преміальної форми, підприємство крім тарифної заробітної плати додатково нараховує премію за виконання

працівником певних якісних, кількісних показників або високих кінцевих результатів, це відбувається за формулою:

$$З/п_{\text{погодинно-прем.}} = Т/с \times \text{Год} + П,$$

де П – величина премії.

Якщо на підприємстві є працівники, які отримують заробітну плату за посадовим окладом, то в такому випадку розраховують кількість фактично відпрацьованих днів та кількість робочих днів у відповідному місяці:

$$З/п_{\text{оклад}} = П/о \times \frac{Д/в}{Д/р},$$

де $З/п_{\text{оклад}}$ – зарплата за посадовим окладом;

П/о – сума посадового окладу;

Д/в – кількість відпрацьованих за місяць днів;

Д/р – кількість робочих днів у місяці згідно із графіком роботи (дні).

Для ефективного використання відрядної форми розрахунку заробітку, підприємством потрібно:

- розробити кількісні норми показників виробітку та розцінок, відповідно до яких в майбутньому розраховуватиметься зарплата працівникам;
- вести перевірку якості та кількості виробітку працівників-відрядників;
- розглянути можливості підвищення продуктивності праці та кваліфікації робітників для забезпечення високих кінцевих результатів;
- забезпечити науково та законодавчо обґрунтовані норми та умови праці, а також ведення достовірного обліку виконаної роботи.

При прямій відрядній системі встановлюють норми часу (виробітку) і обґрунтовані тарифні ставки (розцінки):

$$З/п_{\text{відрядна}} = В \times Р,$$

де $З/п_{\text{відрядна}}$ – заробіток працівника-відрядника;

В – кількість фактично виробленої продукції (робіт, послуг);

Р – розцінка за одиницю.

Розцінки визначаються підприємством, переважно шляхом ділення тарифної ставки за годину роботи на норму виробітку або множення такої ставки на норму часу (виражену в годинах) на виготовлення одиниці продукції.

Суть відрядно-преміальної форми полягає в тому, що працівникам нараховують заробітну плату за прямою відрядною формою, а також розраховують премію у відсотках до заробітку за виробіток понад встановленні норми [11, с.178].

$$З/п_{\text{відрядно-прем.}} = B \times P + П,$$

де $З/п_{\text{відрядно-прем}}$ – сума заробітку відрядно-преміальної форми;

П – премія.

Розрахунок заробітної плати за відрядно-прогресивною формою проводиться наступним чином: по-перше, виробіток у межах встановленого виробничого завдання передбачає оплачують за затвердженими нормами розцінок; по-друге, оплату за виробіток понад завдання – за підвищеними розцінками, які збільшують прогресивно збільшенню кількості виробітку

$$З/п_{\text{відрядно-прогрес.}} = B_0 \times P_0 + B_1 \times P_1,$$

де $З/п_{\text{відрядно-прогрес.}}$ – зарплата при відрядно-прогресивній формі;

B_0 – виробіток в межах завдання;

B_1 – виробіток понад завдання;

P_0 – затверджена розцінка;

P_1 – підвищена розцінка.

Акордна форма оплати праці, яка застосовується здебільшого для виробничої бригади, передбачає встановлення розцінки на весь комплекс виконуваних робіт, враховуючи діючі норми. За такої форми наперед відомі обсяги робіт та терміни їх виконання, а також сума заробітку за нарядом.

Найпоширенішим методом розподілу заробітку при акордній формі оплати праці є – метод присвоєння розрядів працівникам і визначення фактично відпрацьованого часу кожним робітником з коригуванням на КТУ.

За даним методом (КТУ) кожному робітнику відповідає певний коефіцієнт, який показує рівень його участі у виконанні загального комплексу роботи. Базовим КТУ вважають одиницю.

В залежності від трудової участі кожного робітника в бригаді базовий критерій КТУ може збільшуватися (за високої продуктивності праці або високої якості роботи) або зменшуватися (при невиконанні виробничого завдання, виявленні браку в роботі, при прогулах тощо)[11, с. 181].

Якщо робітники бригади мають різні розряди і невідпрацьований час, то розподіл відбувається відповідно до тарифної заробітної плати кожного з них з врахуванням КТУ.

$$З / n_{КТУ} = \frac{З / n_{бригади}}{\sum_{i=1}^x З / n_i \times КТУ_i} \times (З / n_i \times КТУ_i),$$

де $З / n_{КТУ}$ – заробіток окремого робітника з використанням КТУ;

$З / n_{бригади}$ – сума загального заробітку бригадою;

$З / n_i$ – тарифний заробіток окремого робітника;

$КТУ_i$ – КТУ окремого робітника;

$\sum_{i=1}^x З / n_i \times КТУ_i$ – сума добутків тарифного заробітку кожного робітника та відповідних КТУ;

$(З / n_i \times КТУ_i)$ – добуток тарифного заробітку робітника та відповідного КТУ.

Згідно з Главою VII «Оплата праці» Кодексу законів про працю, окрім заробітної плати працівнику можуть нараховувати надбавки і доплати:

1. Оплата за роботу в нічний час визначається договором і не може бути нижчою 20% тарифної ставки чи окладу за кожен годину відпрацьованого часу.

2. Доплата за бригадирство встановлюється колективним договором і здебільшого становить 20% до основного заробітку.

3. Якщо працівник відпрацював час понад встановленні норми, то доплата за понаднормовий час здійснюється у подвійному розмірі годинної тарифної ставки.

4. За роботу у святкові та вихідні дні оплату здійснюють: при годинній формі – у подвійному розмірі годинної тарифної ставки, при відрядній – за подвійними розцінками за одиницю виготовленої продукції (робіт).

5. Оплата за час простою: з вини працівника – не оплачується, за вини підприємства – оплачується в розмірі не нижчому за дві третини тарифної ставки (окладу) робітника. Якщо простій виник через певну виробничу ситуацію, що становить небезпеку для життя чи здоров'я працівника, то за працівником зберігається середній заробіток[9, с. 218].

6. Оплата праці при виявленні браку:

а) не з вини працівника:

– оплачують за заниженими розцінками, але місячний заробіток такого працівника не повинен бути нижчим двох третин тарифної ставки, встановленого йому розряду (окладу);

– брак внаслідок прихованого дефекту в процесі обробки та брак виявлений після приймання продукції підрозділом технічного контролю, оплачується нарівні з придатною продукцією.

б) брак з вини робітника:

– повний не оплачується;

– частковий оплачується за заниженими розцінками, відповідно до ступеня придатності продукції.

7) інші види доплат та надбавок, передбачені КЗпП.

Крім оплати праці за відпрацьований працівником час, підприємство оплачує невідпрацьований час відповідно до середнього заробітку. Відповідно до Порядку нарахування середньої заробітної плати, що затверджений Постановою КМУ, середній заробіток розраховують:

– для надання різних видів відпусток (рис. 3.1);

– при виконанні працівником, у робочий час, державних і громадських обов'язків;

– у зв'язку з переведенням працівника на легшу, нижче оплачувану роботу за станом здоров'я та жінок, які мають дітей віком до трьох років;

- для виплати вихідної допомоги;
- у зв'язку з службовим відрядженням;
- через вимушений прогул;
- для інших обставин, відповідно до чинного законодавства.

Дорозрахунку середнього заробітку включають: основний заробіток, доплати і надбавки, виробничі премії, винагороду за річними підсумками роботи та вислугу років тощо.

Премії включаються у заробітну плату відповідного до місяця нарахування згідно з розрахунковою відомістю.

Премії за квартал чи триваліший термін відносять до заробітку в частині, що відповідає кількості днів у розрахунковому періоді.

У разі наявності одноразової винагороди за річними підсумками роботи або за вислугу років, то їх розрахунок до середнього заробітку здійснюється шляхом додавання до основної зарплати кожного місяця відповідного періоду $1/12$ такої винагороди, нарахованої за попередній календарний рік [11, с. 189].

Не включають до обчислення середнього заробітку:

- виплати за виконання певних одноразових завдань чи робіт, що не входять до обов'язків працівника;
- одноразові виплати (наприклад, компенсація невикористаної відпустки, матеріальна допомога при виході на пенсію, вихідна допомога тощо);
- соціальні та компенсаційні виплати;
- доходи, у вигляді дивідендів, відсотків, роялті.

Особливості розрахунку заробітку за час відпустки визначені Законом України «Про відпустки». Відповідно до законодавства якого, працівники мають право на відпустки різних видів.

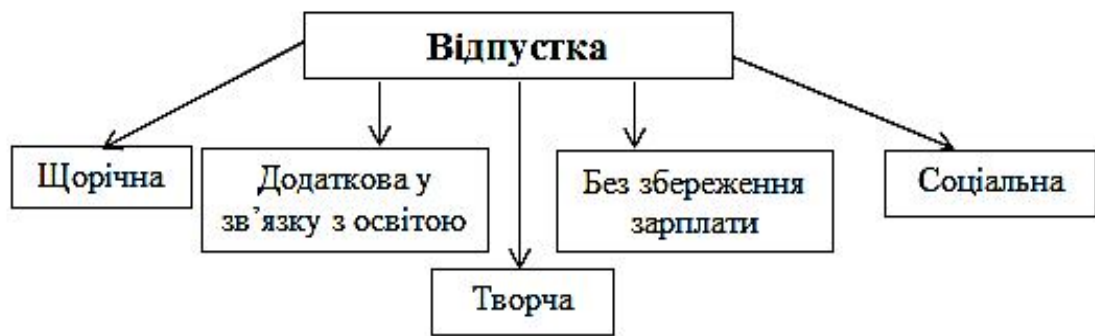


Рис. 3.1. Види відпусток

Існує два види щорічної відпустки – основна і додаткова. Основна відпустка надається кожному працівнику, незалежно від виконуваної роботи, а додаткова – у випадку певних особливих умов чи характеру роботи. КЗпП затверджено, що тривалість щорічної оплачуваної відпустки повинна бути не менше 24 календарних днів.

Відповідно до Порядку розрахунку середньої заробітної плати при розрахунку відпускних враховують сумарний заробіток за останні 12 місяців роботи. Якщо найманий працівник пропрацював менше року, то для розрахунку беруть фактично відпрацьований період. Проте, щорічна відпустка за перший рік роботи надається лише після шести місяців безперервної роботи.

$$B = \frac{З/n_{12} - B_{невкл.}}{365 - D_{святкові}} \times D_{відпустки},$$

де В – відпускні;

З/п₁₂ – заробіток за останні 12 міс.;

В_{невкл.} – суми виплат, що не включаються до середнього заробітку;

D_{святкові} – кількість святкових та неробочих днів у році, відповідно до чинного законодавства;

D_{відпустки} – кількість днів відпустки.

Відповідно до законодавства, в Україні встановлено 11 святкових та неробочих днів року. При цьому, якщо такі дні припадають на час відпустки, то вони не включаються до тривалості і не оплачуються.

Згідно П(С)БО 26 «Виплати працівникам», щорічна відпустка належить до поточних виплат, які накопичуються та визнаються зобов'язаннями, тому обов'язковим на підприємстві є створення резерву на оплату відпускних.

Розрахунок проводиться наступним чином:

$$P_{\text{відпустки}} = \Phi_{\text{ОП}} \times \frac{П_{\text{РВ}}}{\Phi_{\text{ОП}_{\text{рн}}}}$$

де $\Phi_{\text{ОП}}$ – фактичний фонд оплати праці відповідного місяця;

$П_{\text{РВ}}$ – планова річна сума відпусток;

$\Phi_{\text{ОП}_{\text{рн}}}$ – сума планового річного фонду оплати праці.

Відповідно до Постанови КМУ про Порядок обчислення середньої заробітної плати для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, працівники мають право на соціальні виплати.

Допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю є одною з видів соціальних виплат (рис 3.2).

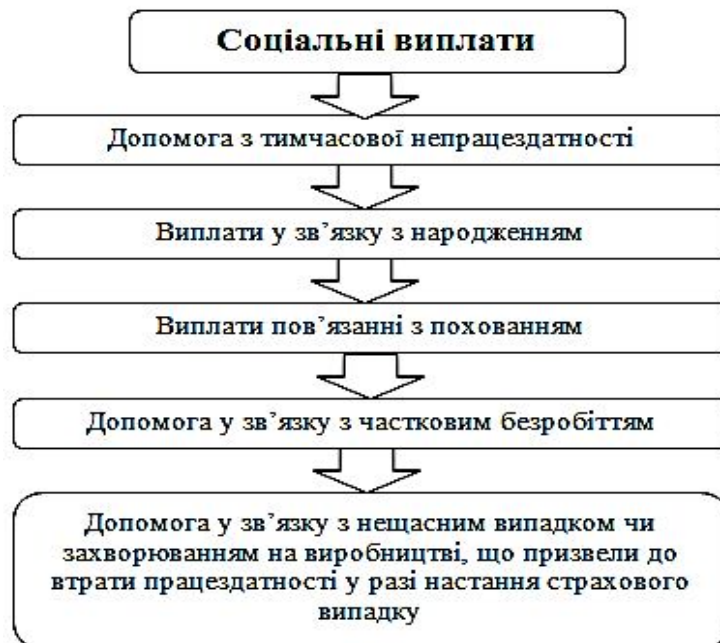


Рис. 3.2. Види соціальних виплат

Нарахування допомоги здійснюється на підставі листка непрацездатності, що видається лікувальним закладом. При цьому, перші п'ять днів хвороби чи травми оплачуються підприємством, починаючи з шостого дня до допомогу оплачує Фонд соціального страхування[11, с. 189].

Сума лікарняних залежить від загального страхового стажу працівника:

- 50% середнього заробітку – стаж до 3-х років;
- 60% середнього заробітку – стаж від 3-х до 5-ти років;
- 70% середнього заробітку – стаж від 5-ти до 8-ми років;

– 100% середнього заробітку – стаж понад 8 років (а також особам пільгових категорій, що визначенні чинним законодавством).

Розрахунок суми лікарняних здійснюється:

$$D_{TH} = \frac{З/n_{12}}{D_{p12}} \times P_{TH} \times B_{стаж},$$

де D_{TH} – допомога з тимчасової непрацездатності;

$З/n_{12}$ – сума річної заробітної плати, відповідного періоду;

D_{p12} – кількість робочих днів за останні 12 місяців;

P_{TH} – період тимчасової непрацездатності;

$B_{стаж}$ – відсоток, відповідно до страхового стажу.

Законом України передбачено надання оплачуваної соціальної відпустки у зв'язку з вагітністю і пологами. У більшості випадках відпустка становить 126 календарних днів, у разі ускладнених пологів або народження більше однієї дитини 140 календарних днів. Сума допомоги (D_B) розраховується:

$$D_B = З/n_{c12} \times D_B,$$

де $З/n_{c12}$ – сума середньої заробітної плати за останні 12 місяців роботи;

D_B – кількість днів відпустки.

Отже, відповідно до законодавства, підприємства зобов'язанні надавати працівникам щорічну (обов'язкову) відпустку, але за бажанням працівника певну її частину можуть замінити грошовою компенсацією. Також, роботодавці повинні враховувати те, що святкові та неробочі дні, які припадають на час відпустки не враховують в її тривалість.

Дослідивши особливості техніки нарахування заробітку працівникам, можна зазначити, що підприємства можуть самостійно обирати форму оплати праці, відповідно до специфіки роботи, проте зобов'язані дотримуватися порядку їх розрахунку та особливостей нарахування за середнім заробітком, відповідно до чинного законодавства.

4. Розрахунок податків та інших утримань із заробітної плати

Відповідно до законодавства України оподаткування зарплати працівників здійснюється у двох видах:

1. Утримання із заробітної плати;
2. Нарахування на заробітну плату.

Утримання проводяться і сплачуються роботодавцем із заробітної плати працівника на користь третіх осіб. Нарахування ж на заробітну плату сплачуються роботодавцем (за власні кошти підприємства).

Отже, зарплата працівника за відпрацьований період, буде зменшена на суму утримань. У свою чергу, утримання за своїм характером поділяються на обов'язкові – визначенні розділом IV ПКУ і сплачуються до бюджету, та необов'язкові – сплачують на користь підприємства чи третіх осіб (рис. 4.1).

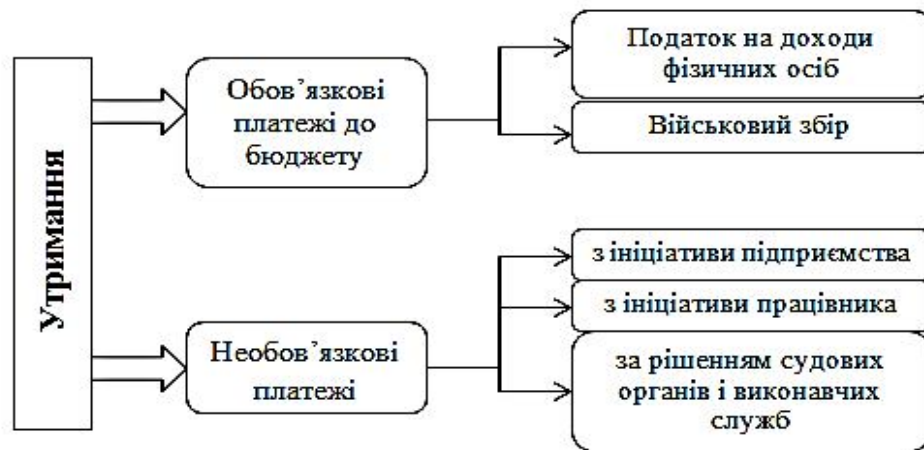


Рис. 4.1. Види утримань

Відповідно до ПКУ, податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) є обов'язковим до сплати у бюджет. Платниками його є фізичні особи – резиденти, що отримують доходи, джерелом походження яких є територія України чи інші іноземні країни. Об'єктом оподаткування виступає загальний місячний дохід працівника. Ставка ПДФО визначається ПКУ та з 01.01.16 р. становить 18% суми нарахованої заробітної плати (включно з виплатами та винагородами). Варто зазначити наступне:

- суми нараховані працівнику лікарняні та відпускні оподатковуються ставкою 18%;
- суми доходів у вигляді дивідендів – за ставкою 5%;

– доходи від продажу рухомого (нерухомого) майна: перший раз за рік – 0%, другий і наступні – 5%.

Платники ПДФО мають право на зменшення суми оподаткованого доходу на суму податкової соціальної пільги розмір, якої визначається ПКУ та складає 50% прожиткового мінімуму на одну працездатну особу, встановленого ЗУ «Про державний бюджет». На даний момент розмір ПСП становить: $1600 \times 50\% = 800$ (грн.). ЗУ також передбачено й інші розміри ПСП, відповідно до певних пільгових категорій (табл. 4.2).

Таблиця 4.2.

Розміри податкових соціальних пільг

Категорії осіб, що мають право на ПСП	Розмір ПСП
Для будь-якого платника податку	100%
Для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, – у розрахунку на кожну таку дитину	100%
Для платника податку, який: а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; б) утримує дитину-інваліда – у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років; в) є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб з участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом; ґ) є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства; д) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів; е) є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту».	150%
Для платника податку, який є Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями «За відвагу»	200%

Право на ПСП мають особи, сума місячного заробітку яких не перевищує граничний розмір доходу, який розраховується як сума встановленого місячного прожиткового мінімуму на одну працездатну особу помножена на 1,4 і заокруглено до найближчих 10 гривень. Граничний розмір доходу для батьків, що виховують декількох дітей, розраховується як добуток такого граничного доходу на кількість дітей[6].

Розрахунок ПДФО здійснюється за формулою:

$$ПДФО = (З/п - ПСП) \times С,$$

де З/п – нарахована зарплата за місяць;

С – ставка податку.

Якщо фізична особа, яка є платником ПДФО, має право на ПСП з двох чи більше підстав, то застосовують найбільшу з них. Працівник має право на зменшення суми податку з фізичних осіб, лише після подання ним роботодавцю заяви про право на застосування пільги[6].

Починаючи з 01.08.2014 року в Україні введено в дію обов'язкове утримання – військовий збір, ставка якого становить 1,5% бази оподаткування. Об'єктом оподаткування є місячний дохід працівника, інші заохочувальні та компенсаційні виплати та винагороди тощо. До військового збору не застосовується ПСП, ним оподатковується весь місячний заробіток працівника. ВЗ перераховують до бюджету одночасно з ПДФО та ЄСВ, проте не пізніше 30 к. д. після закінчення звітного місяця.

Розглянемо декілька видів необов'язковим утримань, які здійснюються із сум нарахованого заробітку:

1. Утримання за ініціативою судових органів та виконавчих служб – здійснюються на користь третіх осіб (юридичних або фізичних) у порядку визначеному законодавством на основі виконавчих листів. Наглядним прикладом таких утримань є аліменти, розмір яких визначається судовим органом. Аліменти можуть стягуватися зі заробітної плати працівника у разі подання ним заяви. Сплата проводиться не пізніше 3-го дня після виплати заробітної плати працівнику та додатково стягуються витрати, понесені з переказом.

2. Утримання за ініціативою працівника (на його основі заяви), а саме:

- переказ коштів третім особам за комунальні послуги;
- суми погашення кредитів на користь банківських установ;
- суми індивідуальних страхувань користь страхових компаній.

3. За ініціативою підприємства:

- утримання за несвоєчасне повернення підзвітних сум;

- утримання при відшкодуванні завданих матеріальних збитків;
- профспілкові внески тощо.

Суми утримань не можуть перевищувати 20% нарахованої заробітної плати, окрім випадків передбачених законодавством.

Відповідно до Конституції України працівники мають право на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (рис. 4.3).



Рис. 4.3. Система загальнообов'язкового соціального страхування

Відповідно до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове соціальне страхування» підприємства зобов'язані нараховувати і сплачувати в Пенсійний фонд єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюють відповідно до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством[9, с. 247].

Базою для нарахування ЄСВ сума нарахованого місячного заробітку працівника. Даний внесок сплачується роботодавцями (за рахунок коштів підприємства), а ставка його становить 22%, крім окремих випадків (табл. 4.4).

Підприємства витрати, пов'язанні з нарахуванням ЄСВ відносять на рахунок 23 «Виробництво» або на рахунки витрат (9 клас), відповідно до виду виконуваних робіт чи посади працівника (Дт-23,91,92,93,94,97 Кт-651).

Роботодавці нараховують ЄСВ при виплаті заробітної плати, допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги по вагітності та пологах тощо.

Таблиця 4.4

Ставки нарахування ЄСВ

Платники ЄСВ	Ставка ЄСВ
Підприємства, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту)	22%
Підприємств, установ і організацій, в яких працюють інваліди	8,41%
Підприємства та організації всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ та УТОС, в яких кількість інвалідів становить не менш як 50% загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менш як 25% суми витрат на оплату праці	5,3%
Підприємств громадських організацій інвалідів, в яких кількість інвалідів становить не менш як 50% загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менш як 25% суми витрат на оплату праці	5,5%

Нарахування здійснюється, якщо заробіток не перевищує максимальної величини бази нарахування, тобто 25-ти розмірів прожиткового мінімуму на одну працездатну особу (1864 грн.). Якщо заробітна плата працівника менша за суму мінімальної заробітної плати, (3200 грн.), то розрахунок проводиться як добуток МЗП та ставки ЄСВ. ЄСВ сплачують шляхом перерахунку коштів з банківського рахунку підприємства на рахунки, відкриті територіальним органом ДСУ (адміністрування внеску здійснюється ДФСУ, але не відносить до системи оподаткування). Підприємства зобов'язані сплачувати суми внеску за звітний період, не пізніше 20-го числа наступного місяця.

Отже, відповідно до законодавства, на території України функціонує система утримань (а також нарахувань) із заробітної плати працівника. Підприємство в обов'язковому, визначеному порядку повинно сплачувати ПДФО та ВЗ до бюджету у встановленні строки, а також інші необов'язкові платежі за ініціативою працівників, судових органів та виконавчих служб на користь третіх (юридичних чи фізичних) осіб.

5. Методика синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з оплати праці

Для обліку розрахунків з оплати праці, призначений пасивний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівника».

Відповідно до Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, 66 рахунок «Розрахунки за виплатами працівника» має субрахунки (рис. 5.1).



Рис. 5.1. Організація синтетичного обліку розрахунків з оплати праці

Витрати підприємства з оплати праці є елементом витрат операційної діяльності підприємства та пов'язанні з багатьма видами діяльності суб'єкта господарювання, тому під час їх відображення слід враховувати норми, визначені П(С)БО (табл. 5.2).

Витрати понесенні на оплату праці працівників, що були зайняті у встановленні, монтуванні або в доведенні основних засобів до стану придатного для використання включаються до первісної вартості такого основного засобу, відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби».

Щодо заробітної плати працівникам за вантажно-розвантажувальні роботи та транспортування запасів, то такі витрати відносять до складу первісної вартості запасів, згідно П(С)БО 9 «Запаси».

Суми заробітної плати, які відносяться до складу прямих витрат, а також до загальновиробничих розподілених змінних та постійних відносять до виробничої собівартості продукції, відповідно до П(С)БО 16 «Витрати».

Заробітна плата та інші виплати працівникам, зайнятих безпосередньо виробництвом продукції (товарів, робіт, послуг) або наданням робіт, що можна віднести на конкретний об'єкт виробництва відносять до прямих витрат на оплату праці (Дт-23 Кт-661).

Таблиця 5.2

Типова кореспонденція з нарахування заробітної плати

№	Зміст господарської операції	Документи	Дт	Кт
1	Нарахована заробітна плата за виконані роботи з будівництва та поліпшення об'єктів основних засобів	наряди, табель обліку робочого часу	15	661
2	Нарахована заробітна плата працівникам виробництва	табель обліку робочого часу, рапорт про виробіток, маршрутний лист	23	661
3	Нарахована ЗП загальновиробничим працівникам		91	661
4	Нарахована ЗП директору та головному бухгалтеру	табель обліку робочого часу, довідка-розрахунок бухгалтерії	92	661
5	Нарахована ЗП працівникам збутової діяльності		93	661
6	Нараховані доплати, премії та зарплата працівникам за роботи, не пов'язані з виробничою діяльністю	табель обліку робочого часу, листок на доплату, бухгалтерська довідка	949	661
7	Нарахована заробітна плата працівникам за роботи, пов'язані з ліквідацією і списанням необоротних активів	наряди, табель обліку робочого часу	976	661
8	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим вантажними роботами і придбанням матеріалів та інших товарно-матеріальних цінностей	маршрутний лист, наряди, табель обліку робочого часу	201 ...	661

Заробітна плата загальновиробничого персоналу відображається за Дт-91 «Загальновиробничі витрати» та Кт-661.

Витрати підприємства на оплату праці, які пов'язані з операційною діяльністю, але не включаються до виробничої собівартості продукції:

1. «Адміністративні витрати» рахунок 92 – витрати на оплату праці апарату управління;

2. «Витрати на збут» рахунок 93 – заробітна плата працівникам, котрі забезпечують збут продукції (послуг);

3. «Інші операційні витрати» рахунок 94 – матеріальні допомоги робітникам і службовцям, доплати, премії та зарплата за утримання соціальних об'єктів та роботи, не пов'язані з виробничою діяльністю;

4. «Інші витрати» рахунок 97 – виплати працівникам, що пов'язані з ліквідацією і списанням необоротних активів.

Для нарахування відпускних підприємство створює резерв на їх виплату працівникам: Д-т 23, 91, 92, 93 та ін. К-т 471.

При наданні працівникам відпусток нараховані їм суми відпускних відносять на зменшення раніше створеного резерву записом: Д-т 471 К-т 661.

Якщо фактична сума відпускних перевищує суму резерву, то на таку різницю складається запис: Д-т 23, 91, 92, 93 К-т 661.

Неотримана заробітна плата працівниками у встановленні строки, у разі виплати через касу депонується: Д-т 661, 663 К-т 662.

На субрахунку 66.3 «Розрахунки за іншими виплатами» ведуть облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці (на основі листка непрацездатності та бухгалтерської довідки):

– нарахована допомога за перші 5 днів непрацездатності та інші соціальні допомоги: Дт-949 Кт-663;

– за рахунок коштів фонду соціального страхування нараховано пенсію(у зв'язку з інвалідністю, втратою годувальника, вислугою років): Дт-651 Кт-661;

– нарахована допомога за рахунок коштів фонду соціального страхування (з тимчасової непрацездатності, встановлення інвалідності, по вагітності й пологах тощо): Дт-378 Кт-661.

По кредиту рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображається нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам, а в дебеті їх виплата, вартість одержаної продукції та товарів у рахунок заробітної плати та утримання податків і зборів та інших утримань з виплат працівникам (табл. 5.3).

Синтетичний облік розрахунків з оплати праці ведеться в Журналі № 5, 5А, журналах-ордерах № 10, 10/1, а також в електронних регістрах. Журнал 5

відкривається на місяць, де відображують нараховану заробітну плату та пов'язані з нею суми відрахувань на соціальні заходи та забезпечення майбутніх витрат[10, с. 432].

Підставою для відображення дебетових оборотів є Розрахунково-платіжні відомості або Книга обліку розрахунків з оплати праці. Розподіл оплати праці та відрахувань на соціальні заходи по об'єктах обліку відображується у Зведеній відомості нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї по об'єктах обліку. Ця відомість складається на підставі первинних документів з обліку праці, накопичувальних відомостей, журналів обліку витрат. В ній відображують кількість відпрацьованих людино- годин, суму нарахованої оплати праці та відрахувань від неї на соціальні заходи.

Таблиця 5.3

Типова кореспонденція рахунків бухгалтерського обліку з обліку утримань та виплати заробітної плати

№	Зміст господарської операції	Дт	Кт
1	Утримана з доходу працівників сума податку на доходи фізичних осіб	661	641
2	Утримана з доходу працівників сума військового збору	661	642
3	Здійснені утримання із заробітної плати суми нестач і розкрадання матеріальних цінностей	661	375
4	Утримані із заробітної плати суми відсотків за банківським кредитом та за виконавчими листами	661	685
5	Виплачена заробітна плата працівникам	661	301,311
6	Відображена реалізація працівникам підприємства в рахунок заробітної плати готової продукції, товарів, робіт і послуг	661	701,702, 703

У Балансі (Звіті про фінансовий стан) (форма №1) для відображення інформації про стан розрахунків підприємства за заробітною платою та єдиним соціальним внеском призначені: рядок 1155 «Інша поточна дебіторська заборгованість», рядок 1625 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування» та рядок 1630 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці».

У Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід) (форма №2) вищезазначена інформація міститься в розділі III «Елементи операційних витрат» (рядок 2505 «Витрати на оплату праці», рядок 2510 «Відрахування на

соціальні заходи», рядок 2520 «Інші операційні витрати» (в частині витрат на оплату праці та нарахувань на соціальні заходи, які включають до інших операційних витрат).

У Звіті про рух грошових коштів (за прямим методом) (форма №3) витрачання коштів на оплату праці працівникам відображають за рядком 3105, сплату єдиного соціального внеску вказують в рядку 3110 «Відрахування на соціальні заходи».

Аналітичний облік розрахунків з персоналом з оплати праці ведуть за кожним працівником за видами виплат і утримань. На прийнятого працівника відкривають Особовий рахунок, який застосовують для запису всіх видів нарахувань та утримань із заробітної плати на підставі первинних документів з обліку виробітку й виконання робіт, відпрацьованого часу і документів на різні види виплат[10, с. 451].

Усі первинні документи з обліку відпрацьовано часу і виробітку підрозділи і служби у встановлений термін здають до бухгалтерії для перевірки та рахункової обробки.

Опрацьовані документи групують за табельними номерами працюючих і використовують для складання Розрахунково- платіжних відомостей (ф. № П-6, 7). Ці відомості містять дані про всі нарахування за видами виплат, утриманнями із зарплати і суми, що підлягають видачі на руки кожному окремому працівнику.

На підприємствах замість Розрахунково-платіжних відомостей, як єдиних документів, мають складатися окремо Розрахункові відомості, у яких міститься повний розрахунок належної заробітної плати й утримань з неї, та окремо Платіжні відомості, які використовують лише для виплати заробітної плати.

На Платіжних відомостях повинен бути дозвільний напис про видачу коштів, підписаний керівником підприємства і головним бухгалтером, із зазначенням суми й терміну виплати (як правило, протягом 3-х робочих днів, включаючи день одержання грошей у банку).

Після закінчення трьох днів, установлених для виплати заробітної плати, касир перевіряє в платіжній відомості підписи в одержанні й підраховує суму виданої заробітної плати, а навпроти прізвищ осіб, які вчасно не отримали заробітну плату, у графі «Розписка в одержанні» ставить штамп чи пише від руки «Депоновано». Депоновані суми касир записує до Реєстру невиданої заробітної плати. Платіжні відомості та Реєстр невиданої заробітної плати касир здає бухгалтеру для перевірки і виписування видаткового касового ордера. Видатковий касовий ордер реєструють в Касовій книзі. Суму депонованої заробітної плати касир вносить у банк для зарахування на поточний рахунок підприємства.

Останнім часом для розрахунків із зарплати застосовують банківські платіжні картки. З цією метою підприємство та банк укладають основний договір та договір про розрахунково-касове обслуговування підприємства щодо видачі зарплати з використанням платіжних карток. Підприємство зобов'язує кожного працівника укласти договір з банком на відкриття карткового рахунка.

Останній крок – перерахування зарплати працівникам. Для цього підприємство надає в банк:

- реєстр зарахування на картрахунки працівників коштів (розрахункову відомість), що, є підставою для зарахування банком коштів на карткові рахунки працівників;

- платіжні доручення на сплату податків, зборів та інших обов'язкових платежів, пов'язаних з нарахуванням заробітної плати;

- платіжне доручення на перерахування зарплати працівникам підприємства. Датою виплати зарплати в такому випадку вважають дату перерахування підприємством коштів на зарплатний картрахунок працівника, а не дату фактичної виплати працівникові заробітної плати банком.

Синтетичний облік – певне віддзеркалення в грошовому вимірі операцій з обліку оплати праці, ведеться в розрізі синтетичних рахунків бухгалтерського обліку, аналітичний ж облік ведеться в розрізі кожного працівника, за видами виплат чи утримань.

ВИСНОВКИ

Ефективна організація обліку оплати праці та розрахунків, пов'язаних з нею – є важливим засобом зростання продуктивності праці, збільшення обсягів виробництва, підвищення якості, асортименту та конкурентоспроможності продукції (товарів, робіт, послуг).

Заробітна плата в розрізі соціально-економічної категорії слугує основним способом задоволення існуючих на певний момент часу потреб працівників, економічним важелем, що стимулює до збільшення таких основних показників як: суспільне виробництво, продуктивність праці, конкурентоспроможність виробництва, а також скорочення витрат на виробництво. У зв'язку з цим, заробітна плата займає центральне місце в системі бухгалтерського обліку кожного суб'єкта господарювання.

До основних нормативно-правового фундаменту організації та регулювання оплати праці в Україні відносять: Закон України «Про оплату праці», Кодекс законів про працю України, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам».

Відповідно до ЗУ «Про оплату праці», заробітна плата це – 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.

До фонду оплати праці працівникам відносять: основну та додаткову заробітну плату, а також інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Усі норми з оплати праці підприємства визначають самостійно і встановлюють їх у Колективному договорі, в якому також відображають: системи оплати праці та її форми, елементи тарифної системи, посадові оклади, надбавки і доплати, премії, а також компенсаційні та інші виплати.

Щодо характеристики систем і форм оплати праці, то в загальному розумінні це механізми, що допомагають встановити розмір заробітної плати, базуючись на кількості та якості виконаної роботи, за певний період.

Щодо систем оплати праці та їх форм, в роботі охарактеризовані наступні:

1. Тарифна – це основна з система оплати праці, яка складається з певних складових, за допомогою яких диференціюють розміри заробітної плати для різних категорій працівників, з врахуванням їх кваліфікації, ступеня відповідальності роботи, умов праці (коли робота є шкідливою для здоров'я, важкою, інтенсивною тощо), кількісних та якісних характеристик, а також результатів виконання. Форми тарифної системи:

- погодинна – заробітна плата визначається за відпрацьований працівником час та тарифної ставки, в залежності від його рівня кваліфікації;

- відрядна – при визначенні суми заробітку працівника враховують його виробіток (кількість виробленої ним продукції чи обсягу робіт) та визначену підприємством відрядну оцінку.

2. Інші системи, що утворюються з урахуванням складності виконуваних робіт, умов праці, кваліфікації працівників. У курсовій роботі розглянуто суть безтарифної системи, яка полягає в тому, що заробіток працівника повністю залежить від кінцевих фінансових результатів діяльності підприємства за певний період часу. Тобто, зароблені підприємством кошти розподіляються між працівниками відповідно до певних критеріїв (рівня кваліфікації, посади, якості чи кількості виконаної роботи).

Також, детально проаналізовано облік особового складу працівників, що забезпечує безперервне отримання підприємством інформації про чисельність працівників, про їх склад за певними категоріями (стать, вік, посада, освіта, стаж роботи, рівень кваліфікації тощо), по підрозділах та за іншими. Облікова чисельність працівників – це кількість працівників підприємства на певну дату, які входять до його особового складу. Кожного дня на підприємстві проводиться перевірка, за допомогою первинних документів обліку особового

складу, які затверджені наказом Державної служби статистики України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці», а саме фактична присутність чи відсутність працівників на робочому місці. Кожний суб'єкт господарювання для правильного розрахунку оплати праці повинен вести облік особового складу та використання робочого часу в установленому порядку, використовуючи первинні документи, що затверджені органом державної влади.

Відповідно до законодавства, підприємства зобов'язанні надавати працівникам щорічну (обов'язкову) відпустку, але за бажанням працівника певну її частину можуть замінити грошовою компенсацією. Також, роботодавці повинні враховувати те, що святкові та неробочі дні, які припадають на час відпустки не враховують в її тривалість. Дослідивши особливості техніки нарахування заробітку працівникам, можна зазначити, що підприємства можуть самостійно обирати форму оплати праці, відповідно до специфіки роботи, проте зобов'язані дотримуватися порядку їх розрахунку та особливостей нарахування за середнім заробітком, відповідно до чинного законодавства.

Відповідно до законодавства України оподаткування зарплати працівників здійснюється у двох видах: утримання, що проводяться і сплачуються роботодавцем із заробітної плати працівника на користь третіх осіб (ПДФО); нарахування на заробітну плату, що сплачуються роботодавцем (за власні кошти підприємства) (ЄСВ). Утримання існують двох видів: обов'язкові – визначені законодавством та сплачуються до бюджету у відповідні терміни та необов'язкові – з ініціативи підприємства, працівників чи судових органів.

Заробітна плата є місцем перетину інтересів різних суб'єктів економічної системи, а саме: роботодавців, найманих працівників, податкових органів, банківських установ, тощо. Кожний з яких розглядає значення оплати праці як одного з найважливіших показників у процесі стабільного функціонування. Через це сферу обліку оплати праці важко переоцінити, а особливо в сучасних умовах, вона переважно є одна з найбільш складних та трудомістких.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 19. 07. 1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>
3. Інструкція по статистиці заробітної плати, затверджена наказом Міністерства статистики України від 13. 01. 2004 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>
4. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII: чинне законодавство зі змінами та доповненнями станом на 01.12.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322>
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» від 28.10.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>
6. Податковий кодекс України від 04.07.2003 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
7. Білоусько В. С. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / М. І. Беленкова. – К. : Ліра-К, 2014. – 402 с.
8. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 444 с.
9. Гудзь Н. В. Бухгалтерський облік : навч. посібник для ВНЗ / Н. В. Гудзь, П. Н. Денчук, Р. В. Романів ; М-во освіти і науки України. - 2-ге вид., перероб. і допов. - К. : Центр учб. літ., 2016. - 424 с.
10. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: первинні документи та порядок їх заповнення : навч. посібник для внз / Ю. Г. Кім ; М-во освіти і науки України. - К. : Центр учб. літ., 2014. - 600 с.
11. Крупка Я. Д., Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. – 4-те вид. [доп. і перероб.]. – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – 451 с.

12. Крупка Я.Д., Фінансовий облік : підруч./ Я.Д. Крупка, З.В. Задорожний, Н.Я. Микитюк (та ін). – 3-тє видання – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 418 с.
13. Лилишенко О. В. Бухгалтерський облік: Підручник. – 5-те вид., перероб. і доп. – Київ: Вид-во «Центр учбової літератури», 2015. – 670 с.
14. Максимова В. Ф. Бухгалтерський облік: Підручник для вищих навчальних закладів спеціальності «Облік і аудит»-Одеса: ОНЕУ, 2012.–670 с.
13. Орлова В. К. Фінансовий облік : навчальний посібник / В. К. Орлова, М. С. Орлів, С.В. Хома. – 4-те вид., доп. і перероб.. – К.: Центр учбової літератури, 2015. – 510 с.
14. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік : навч. посібник. - К.: Центр навчальної літератури, 2013 - 688с.
15. Серпенінова Ю. С. Бухгалтерський облік: загальна теорія : навч. посіб. / Ю. С. Серпенінова, С. М. Гольцова, І. О. Макаренко; за заг. ред. Ю. С. Серпенінової. – Суми : Університетська книга, 2015. – 336 с.
16. Смоляр Л. Г. Облік і аудит : навч. посіб. / Л. Г. Смоляр, Р. Ю. Овчарик, О. В. Кам'янська. – К. : Ліра-К, 2013. – 616 с.0
17. Сук Л. К. Фінансовий облік: Навчальний посібник 3-тє вид., переробл. і доповн. – К. : Знання, 2016. — 663 с.
18. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: Підручник. – 7-ме вид. допов. і перероб. – К.: Алерта, 2016. – 928 с.
19. Шара Є. Ю. Бухгалтерський фінансовий та податковий облік : навч. посіб. / Є. Ю. Шара. – К. : ЦУЛ, 2016. – 422 с.
20. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку : підручник / В. Г. Швець. – 4-те вид., переробл. і доповн. – К. : Знання, 2015. – 572 с.