

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЗАХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ЧОРТКІВСЬКИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ**  
**ПІДПРИЄМНИЦТВА І БІЗНЕСУ**  
Кафедра фундаментальних та спеціальних дисциплін ЧННІПБ

**ХОМА Андрій Миколайович**  
**НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ Й**  
**ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ**  
спеціальність: 071 – Облік і оподаткування  
освітньо-професійна програма – Облік і оподаткування

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи  
ОПДчм-21  
А. М. Хома

Науковий керівник:  
к.е.н., доцент Дерманська Л. В.

**ТЕРНОПІЛЬ-2021**



## ЗМІСТ

<b>ВСТУП.....</b>	<b>3</b>
<b>РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....</b>	<b>6</b>
1.1. Теоретичні підходи щодо визначення елементів оплати праці.....	6
1.2. Законодавчі норми щодо регулювання обліку розрахунків з оплати праці.....	14
1.3. Облікова політика розрахунків з оплати праці як система ефективного управління персоналом.....	22
Висновки до розділу 1.....	28
<b>РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....</b>	<b>29</b>
2.1. Методика обліку розрахунків з оплати праці.....	29
2.2. Порядок здійснення відрахувань та утримань із заробітної плати працівника.....	36
2.3. Аналітична оцінка ефективності оплати праці на ДП «Чортківський лісгосп».....	44
Висновки до розділу 2.....	50
<b>РОЗДІЛ 3. ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....</b>	<b>52</b>
3.1. Основні напрями удосконалення оплати праці та її обліку на підприємстві.....	52
3.2. Грейдинг як ефективна система оплати праці.....	57
Висновки до розділу 3.....	63
<b>ВИСНОВКИ .....</b>	<b>65</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....</b>	<b>64</b>
<b>ДОДАТКИ.....</b>	<b>73</b>

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Оплата праці є чи не найвагомішою категорією серед умов праці, виявом результативності економіки та соціальної політики країни, індикатором якості та дієвості здійснених реформ. Її проблематика всякчас є вдосталь актуальною. З однієї, сторони є основним джерелом доходів для робітника, а отже, її розмір великою мірою окреслює рівень добробуту всіх членів соціуму. З іншої сторони, якщо її істинно встановити, вона є стимулом працівника здійснювати роботу продуктивніше і через це вона прямо позначається на темпи й діапазон розвитку підприємства, області, регіону та держави загалом.

У системі бухгалтерського обліку питання, обумовлені з нарахуванням та виплатою зарплати, є одними з найбільш істотних аспектів. На цій ділянці бухгалтерського обліку здобуває відображається особистий внесок кожного робітника в кінцеві результати діяльності підприємства, в відповідності з якими нараховується заробітна плата.

При цьому до роботодавця постають нові критерії оцінювання дієвості управління фондом оплати праці, що зважають на характерні особливості та специфіку провадженн бізнесу, структуру, політику й культуру керівництва персоналом, загальні цілі на ринку.

Актуальність аналізу цього питання спричинена зміною нормативної та документальної бази оплати діяльності та її оподаткування на підприємствах.

В Україні проблематика обліку оплати праці поміщена у вивченнях та наукових доробках Жидовської Н. М., Задорожного З.В., Калини А. В., Колота А.М., Крупки Я.Д., Луняк І. В, Машевської А.А., Овсюк Н. В., Сазонець О.М., Тибінки Г.І., Ярмішко С. В. та інших науковців. Втім, не враховуючи на наявні звершення в розробці поставленої проблематики, мало опрацьованими є питання поліпшення організації, контролю оплати роботи та її оподаткування в нинішніх реаліях.

**Мета і завдання дослідження.** Метою праці є дослідження теоретичних планів обліку розрахунків з оплати праці, розір організації обліку і порядку

проведення контролю за операціями з оплати праці на практиці, дефініція особливості оподаткування оплати роботи, розроблення практичних рекомендацій щодо поліпшення векторів забезпечення оплати праці та її обліку на підприємстві.

Реалізація вищевказаної мети породила потребу постановки та вирішення таких **завдань**:

- вивчити теоретичні підходи до дефініції основних елементів оплати праці;
- проаналізувати нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з оплати праці;
- дефініювати облікову політику розрахунків з оплати праці як систему інформаційного постачання керівництва підприємством;
- окреслити методика обліку розрахунків з оплати праці;
- опрацювати порядок реалізації відрахувань та утримань із заробітної плати робітника;
- проаналізувати дієвість оплати праці на ДП „Чортківський лісгосп”;
- означити грейдинг як ефективну систему оплати праці;
- запропонувати основні напрями поліпшення забезпечення оплати праці та її обліку на підприємстві.

**Об’єктом** магістерської роботи є процес обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці в ДП „Чортківський лісгосп”.

**Предметом** дослідження є теоретичні засади, методика та організація обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці.

**Методи дослідження.** У ході дослідження використовувались такі методи дослідження: структурно-логічний аналіз; метод економічного аналізу; метод групувань; різноманітні прийоми статистичних методів, зокрема порівняння – при зіставленні фактичних відомостей за певні періоди; методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції.

Основні положення роботи, висновки та пропозиції ґрунтуються на вжитку та узагальненні відомостей законодавчої бази України, даних періодичних видань, вивчень науковців, офіційних статистичних даних, електронних ресурсів та фінансової звітності ДП „Чортківський лісгосп”.

**Наукова новизна одержаних результатів.** Найбільш значущі результати дослідження, що вводять наукову новизну постають в наступному: проаналізовано наукові тлумачення заробітної плати, опрацьовано основні та визначено нові її функції; виділено переваги і недоліки законодавчого регулювання оплати праці та її обліку; знайдено способи поліпшення організації оплати праці на ДП „Чортківський лісгосп”; запропоновано основні вектори покращення оплати праці та її обліку на підприємстві.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає в тому, що за результатам праці надано рекомендації щодо поліпшення обліку та організації розрахунків з оплати праці та запропоновано способи удосконалення в цьому напрямі.

**Апробація наукових досліджень.** За результатами дослідження опубліковано тези у збірнику VIII студентської науково-практичної конференції «Теоретичні та практичні аспекти стійкого розвитку економіки України» (17 травня 2021 року) та IX студентської науково-практичної конференції «Теоретичні та практичні аспекти стійкого розвитку економіки України» (15 листопада 2021 року).

**Структура дипломної роботи.** Дипломна праця налічується зі вступу, трьох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків.

Обсяг дипломної роботи складає 72 сторінки. Робота поміщає 16 таблиць, 12 рисунків та додатки. Список використаних джерел нараховує 43 найменування, які вказані на 4 сторінках.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

#### 1.1. Теоретичні підходи щодо визначення елементів оплати праці

На модерному етапі розвитку України заробітна плата є головним інструментом здійснення соціального захисту працюючих. Від її доцільної організації обумовлено продуктивність праці та наслідки праці, а отже, розвиток держави загалом. Чинно до Закону України "Про оплату праці", заробітна плата — це винагорода, виражена, зазвичай, у грошовому еквіваленті, яку за трудовим договором роботодавець виплачує робітнику за зроблену ним діяльність [30].

Зміст поняття "заробітна плата" складне і багатоаспектне, тому аналізувати його варто з різних сторін. Варто зауважити, що заробітна плата є найбільш значущою ціною в економіці; це єдине (або основне) джерело доходу громадян. В Україні незмінні затримки заробітної плати та її диференціація вкрай збільшили вагомість інших джерел доходів для населення держави. На першому місці постають доходи від власного підсобного господарства, на другому - допомоги, субсидії, дотації і компенсації. Отож, заробітна плата як економічна категорія все поганіше здійснює свої основні функції відтворення робочої сили і заохочення праці, перетворюючи свою суть практично на варіант соціальної допомоги, яка майже не обумовлена з наслідками роботи.

Деякі науковці додержуються позиції, що ідеологія «оплата праці» і «заробітна плата» значно розходяться між собою. Наприклад, Н. Б. Болотіна й Г. І. Чанишева твердять, що перше є більш загальним і його цільове призначення націлено на організацію оплати праці, на виділення її окремих елементів і всієї системи правових прийомів у цій галузі, тоді як друге націлено на права працівника у трудових взаєминах, на одержання грошової винагороди [4, с.190].

Погоджуючись із вищевказаною точкою зору, О. Г. Гирич теж говорить, що оплата праці більш загальне поняття, бо як крім заробітної плати вводить інші доплати, види доходів, одержаних у результаті роботи як особисто працівником, так і всім колективом загалом [8, с. 138].

Видатний вчений О. І. Процевський писав, що для найпростішого усвідомлення ідеологій «оплата праці» й «заробітна плата» їх дозволено зіставити з категоріями «можливість» і «дійсність». Можливість позначає рівень, тенденцію розвитку такого з'явиська, яким є оплата праці, це можливість, яку доступно одержати за певних умов. Дійсність – це наслідок здійснення можливості, це вже об'єктивно наявна, зароблена працівником сума (заробітна плата) як ціна у грошовому еквіваленті. Для перетворення правової спроможності (оплати праці) у правову дійсність (заробітну плату) необхідний юридичний факт, присутність якого і позначається на коло і зміст прав та повинностей сторін трудового договору. Саме діяльність та її наслідок як юридичний факт перероблять правову перспективу у правову реальність, тобто оплату праці заробітну плату. Науковець вказує, що «оплата праці» – це категорія, яка може перерости в заробітну плату, а може й ні. Перетворення обумовлене від багатьох факторів, а саме, від підстав появи трудових правовідносин, професійно-ділових ознак працівника, результатів його роботи, господарської діяльності підприємства тощо.

Ось чому, коли в нормативно-правових актах застосовується термін «оплата праці», усвідомлюється система норм права, на основі яких породжується правовий механізм вартісної оцінки здійснення майбутньої роботи й на основі яких регулюватимуть взаємини сторін трудового договору. Тото, оплата праці – це змодельована зі зважанням на певні умови вартісна оцінка діяльності, яка представлена у трудовому договорі. Коли ж у нормативно-правових актах керуються терміном «заробітна плата», мається на увазі винагорода, здебільшого, у грошовому еквіваленті за вже здійснену роботу з додержанням умов, визначених у нормах про оплату праці [31, с. 16, 17].



Тотожну позицію вводить В. М. Божко, який зазначає, що термін «заробітна плата» точніше відображає природу трудових взаємиг, що оплаті піддається саме робота [3, с. 13]. М. О. Дей говорив, що найвагомійший аргумент переваги ідеології «заробітна плата» перед поняттям «оплата праці» – це те, що передусім в українському законодавстві вживається тільки до трудових взаємиг, тоді як друге дозволено ввести не лише до найманої роботи, а й до цивільно-правових договорів [13, с. 103].

Оплата праці є одним із провідних інститутів трудового права й залучає тотожні за характером і предметом правового регулювання засади. Г. А. Капліна оплату праці як інститут трудового права тлумачить як систему правовідносин, націлених на постачання грошових виплат роботодавцем працівнику, тарифікацію і нормування праці чинно до законодавства, колективних договорів, домовленостей, локальних нормативних актів та трудового договору [13, с. 8, 9].

У науці трудового права міркування з приводу термінів «оплата праці» і «заробітна плата» розмежувались. Так, Р. З. Лівшиць допускав сутність термінів «оплата праці» та «заробітна плата» схожими, але не рівнозначними та розділяв їх за діапазоном, характеризуючи як ціле («оплата праці») та частину («заробітна плата»). При цьому вказуючи, що заробітну плату варто відділити від інших форм винагороди за роботу, притаманих цивільним та іншим правовідносинам [17, с. 7, с. 15].

Є. Г. Тучкова твердить: «Оплата праці – поняття більш широке, ніж заробітна плата. Воно вказує на відповідну діяльність роботодавця, що забезпечує виконання ним обов'язку щодо своєчасної й повної виплати працівникові заробітної плати... Ця діяльність пов'язана також з установленням систем, форм, розмірів оплати праці й рішенням інших питань, від яких залежить гарантованість права працівника на своєчасне й повне отримання заробітної плати» [39, с. 15].

«Цілком виправданим є погляд, згідно з яким оплата праці – більш широке поняття, а заробітна плата – вужче, часткове. Терміном «оплата праці»

має сенс називати в трудовому праві інститут, який регулює правовідносини щодо організації системи та порядку оплати праці різних категорій працівників з огляду на різні умови та результати їх роботи. Також термін «оплата праці» має сенс використовувати при визначенні сукупності можливих виплат, які зможе отримати працівник у процесі реалізації трудової функції. А термін «заробітна плата» правомірно визначити як грошову винагороду, яку має право отримати працівник за виконану роботу (за результатом його праці)», – вказує А. О. Гордеюк [9, с. 15].

У законодавстві на нинішній день законно застосовується два терміни «заробітна плата» і «оплата праці». Якщо розглянути детальніше, то термін «оплата праці» є ширшим, бо націлений на організацію оплати праці, визначення її окремих частин і всієї системи правових засобів у цій галузі, а термін «заробітна плата» зосереджує увагу на об'єкті трудових взаємин між сторонами. При цьому, якщо в законодавстві присутня законна дефініція поняття «заробітна плата», то щодо ідеології «оплата праці» немає ні конкретного його визначення, ні критеріїв поділу вказаних категорій.

Головними нормативними документами, які налагоджують оподаткування фонду оплати роботи в Україні, є Податковий кодекс та Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», на базі яких нами було виділено компоненти фонду оплати праці підприємств як бази оподаткування (рис. 1.1)

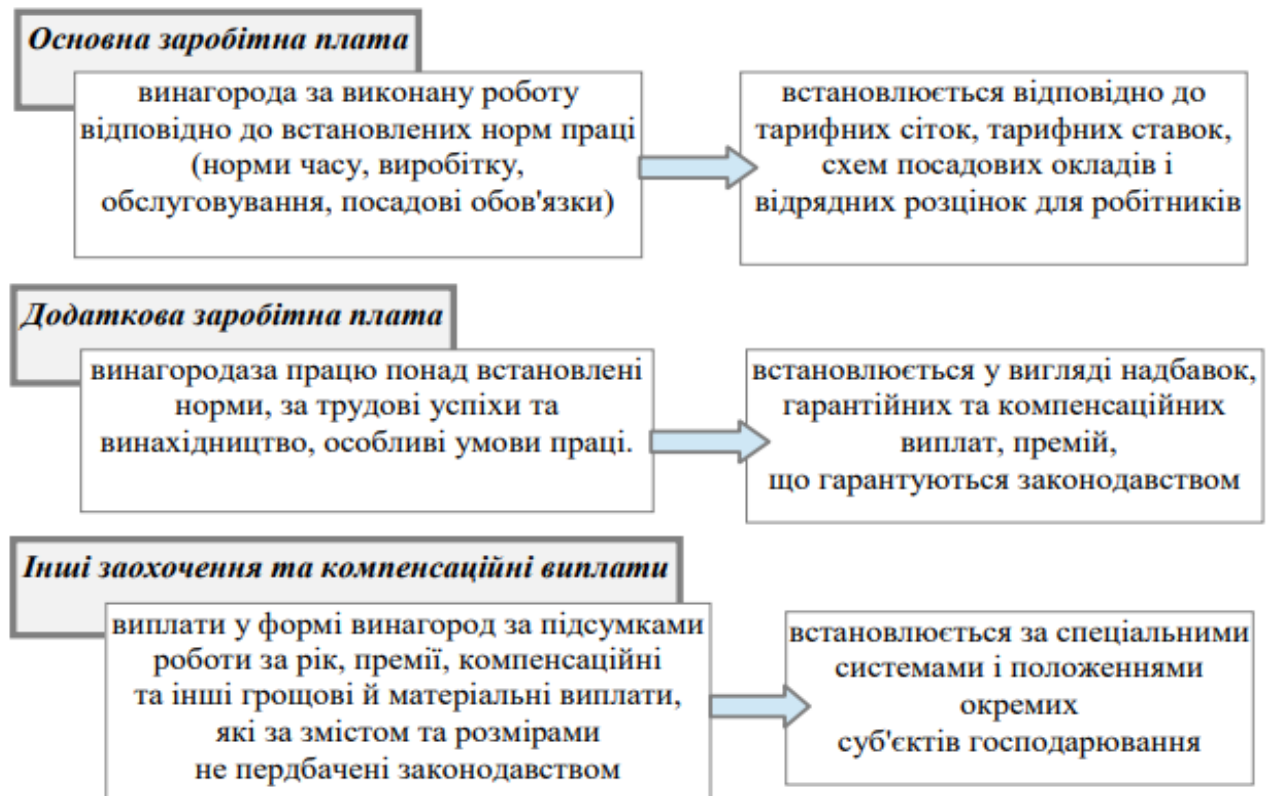
Зауважимо той факт, що простежуються певні суперечності у дефініції „заробітна плата” та „оплата праці” .

Чинно до ст. 1 Закону „Про оплату праці”, заробітна плата – це винагорода, облічена, зазвичай, у грошовому еквіваленті, що за трудовим договором власник або уповноважений ним орган видає працівнику за здійснену ним роботу. Складність та умови діяльності, професійно-ділові якості робітників, наслідки праці та діяльності підприємства прямопропорційно позначаються на величині заробітної плати.



**Рис.1.1. Складові фонду оплати праці підприємств як бази оподаткування**

У чинному тлумаченні не зазначено інші виплати, крім винагород „...за виконану роботу”. Втім у ст. 2 „Закону про оплату праці” вказано поділ всіх виплат на три категорії, що теж визначено Інструкцією № 5. Чино до Закону про оплату праці (рис.1.2):



**Рис.1.2. Структура заробітної плати (складові фонду оплати праці) (ст.2 Закону України Про оплату праці).**

Із вказаного списку тільки основну заробітну плату дозволено відвести до виплат за конкретно здійснену роботу.

Статтею 94 КЗпП [14] передбачено вагоме доповнення до даної дефініції, чинно до якого заробітна плата граничним розміром не лімітується, що на наш погляд, є потрібною та доцільною запорукою конституційно закріпленого права на працю. Вказане визначення заробітної плати дає спроможність виокремити такі риси цієї правової категорії: (а) винагорода за здійснену роботу, (б) виплачується здебільшого в грошовому виразі, (в) правосуб'єктністю у цих взаєминах оперують як працівник, так і власник або уповноважений ним орган, (г) винагорода за діяльність, обумовлену трудовим договором, (д) величина заробітної плати залежить від числа та якості здійсненої роботи, а також від господарської діяльності підприємства. Так, Ф.Ф. Бутинець при опрацюванні теорії бухгалтерського та фінансового обліку заробітної плати, пропонує таку дефініцію терміну «заробітна плата», яка окреслює рахунок «Розрахунки за виплатами працівникам», надає документування господарських операцій, вираження операцій на рахунках бухгалтерського обліку, тощо [4].

Основні підходи вітчизняних та закордонних вчених, їх різноманітність до трактування змісту заробітної плати показано на рис. 1.3.



**Рис.1.3. Підходи щодо дефініції поняття «заробітна плата»**

Опрацювавши підходи сучасних дослідників щодо визначення сутності поняття «заробітна плата», ми відзначили їх різносторонність щодо дефініції цього поняття. Їхні міркування сходяться до таких позицій:

– позиція підприємця (заробітна плата постає однією з статей витрат, має діяння на величину прибутку підприємця, а для працівника це тільки мотиваційний фактор);

– позиція працівника (заробітна плата для працівника є головним джерелом доходу та має діяння на рівень його суспільного становища);

– позиція ринку (рівень заробітної плати має вплив на попит та пропозицію робочої сили);

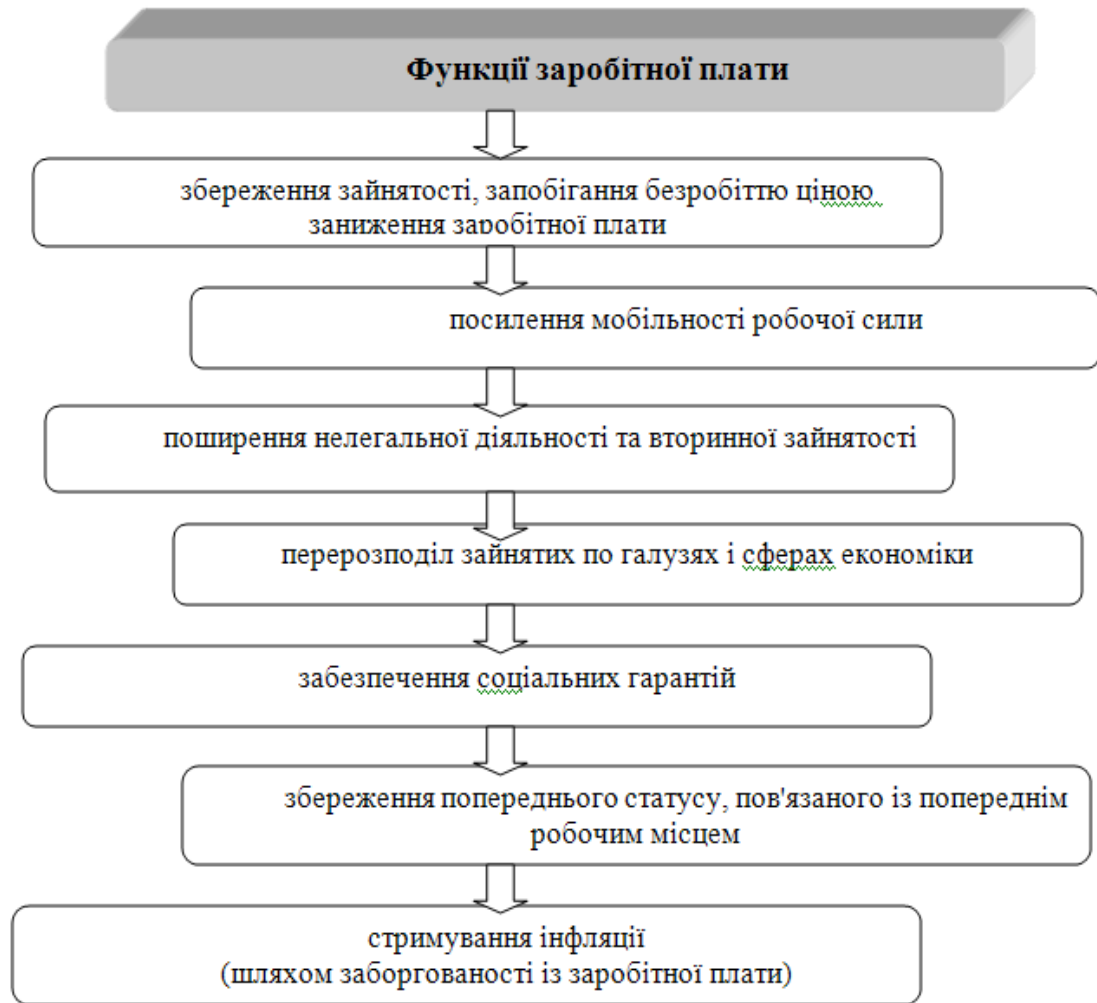
– економічна позиція (пояснює взаємини між підприємцем і найманим робітником).

На сьогоднішній день заробітна плата в Україні повною мірою не здійснює жодну із вказаних функцій. Втім в модерних умовах становлення ринку в Україні заробітна плата не може реалізувати даних функцій. Її рівень постачає не більш як 20% відтворення робочої сили, яке не відзначає навіть прямих витрат праці і не породжує зацікавленості в переорієнтації робочої сили на пріоритетні галузі діяльності. Заробітна плата зараз здійснює інші функції, зобразимо їх у вигляді рис. 1.4.

Як бачимо із зображення, заробітна плата реалізовує такі функції: забезпечення зайнятості, відвертання безробіттю ціною зменшення заробітної плати, це спричиняється тим, що роботодавець може маніпулювати власними витратами на оплату роботи, і тим самим наймати на роботу менш кваліфікованих працівників і розплачуватися з ними меншою платою.

Наступна функція – постачання соціальних гарантій, звісно, роботодавець повинен нести повну відповідальність по розрахунку соціальних гарантій робітнику, який трудиться на його виробництві.

Збереження попереднього статусу, обумовлено із попереднім робочим місцем – ця функція добродіє працівникам зберегти свою славу, навіть якщо робітник переходить на інше місце роботи.



**Рис. 1.4. Нові функції заробітної плати**

Щодо уповільнення інфляції способом заборгованості із заробітної плати, то ця функція дає змогу побачити як діє на інфляційні процеси заборгованість із заробітної плати.

Функція перерозподілу зайнятих по осередках економіки – це функція, яка дає змогу побачити число працівників, що вирішили змінити галузь і сферу діяльності.

Значення заробітної плати постає через її головні функції, а саме:

- відтворювальна функція постає у забезпеченні робітників та членів їхніх родин потрібними життєвими благами для відновлення робочої сили, для відтворення генерацій;

- стимулююча функція характеризує встановлення залежності її

розміру від числа й якості рооти конкретного працівника, його трудового внеску в продукти праці підприємства;

– регулююча функція постає в оптимізації розташування робочої сили за регіонами, сферами господарства, підприємствами зі зважанням на ринкові кон'юктури;

– соціальна функція показує міру живої праці при розподілі фонду споживання між найманими робітниками і власниками засобів виробництва [2, с.358].

В нашій державі надто розповсюджене таке явище, як незаконна діяльності та вторинна зайнятість, тому ця функція є вкрай актуальна. І на кінець, збільшення мобільності робочої сили – це спромога працівників оперативно здійснювати свої обов'язки за сприянням допоміжних засобів.

## **1.2. Законодавчі норми щодо регулювання обліку розрахунків з оплати праці**

Розбудова ринкової економіки держави й усі обумовлені з цим трансформаційні дії повинні здійснюватися в інтересах сосби для підняття якості її життя. Не знижуючи значення інших соціально-економічних явищ, які налічуються до складу соціально-трудоxих взаємин (зайнятості, охорони праці, розвитку персоналу тощо), найбільш недостовірними у регулюванні є ті, які спричинені організацією, дієвістю та оплатою праці.

Оплата праці – найбільш дискусійна категорія в системі умов праці, позаяк якраз в ній позначаються різнобічні інтереси сторін суспільно-трудоxих взаємин, усі їхні здобутки й прорахунки. Це один із найважливіших індикаторів, що описує рівень економічного та соціального стану середовища і залежить насамперед від ефективності праці. Модерний вітчизняний механізм оплати праці недієвий і вимагає вирішення ряду проблем через вжиття поліпшених правових засад на макро- і мікроекономічному рівнях, зважаючи на державні завдання майбутньої активізації соціальної політики.

В Україні побутує потреба у радикальних змінах в організації й заохоченні продуктивності праці, оптимізації розподілу доходів працюючих та їх оподаткування, що є необхідною передумовою стабільного соціально-економічного розвитку. Ступаючи з цього цілком закономірною є знадоба у своєчасній, неупередженій і достовірній інформації про розрахунки з оплати роботи з погляду кожного із аспектів – країни, роботодавця і найманого робітника. У таких умовах виняткової актуальності одержує дослідження теоретичних і прикладних площин бухгалтерського обліку та перевірки розрахунків за виплатами робітникам.

Оплата праці є вагомим компонентом ринкових взаємин, концентрованим виявом дієвості економіки і соціальної політики країни, інтегральним індикатором якості та дієвості реформи.

Остання дефініція найточніше відповідає тлумаченню заробітної плати в Законі України «Про оплату праці», де заробітна плата виділяється як винагорода, обчислена, зазвичай, у грошовому еквіваленті, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган платить робітнику за виконану ним прцю [38].

Отже, заробітною платою дозволено допускати винагороду у натуральній чи грошовій формі, що виплачується робітнику роботодавцем залежно від числа та якості здійсненої ним праці. Як і будь-яка соціально-економічна система, оплата роботи у ринкових умовах вимагає дієвої організації регулювання і керування.

Об'єктом регулювання у системі оплати праці є система взаємин, що постають у суспільстві через реалізацією права людини на роботу і винагороду за неї.

Суб'єктами організації регулювання оплати роботи є: Міжнародна організація праці, органи державної влади та місцевого самоврядування; роботодавці (власники), об'єднання роботодавців або їх представницькі органи; професійні спілки, об'єднання професійних спілок та їх представницькі органи; наймані робітники, громадські об'єднання.



В Україні з 90-х рр. ХХ ст. також оперативно діє Міжнародне бюро праці (МБП). Облік поточних зобов'язань із заробітної плати в Україні налагоджується значним числом нормативно-правових документів, які мають неоднакову юридичну силу.

Серед головних міжнародних документів з питань регулювання оплати праці виокремимо Конвенцію МОП № 95 «Про захист заробітної плати» та Конвенцію МОП № 131 «Про мінімальну зарплату» [15].

В цілому Україна ратифікувала 54 конвенції МОП, з них 46 – діючі, а також всі фундаментальні конвенції. До компетенції Верховної Ради України (ВРУ) у галузі оплати праці вводиться дефініція «засад регулювання праці» лише законами України (73, п. 6, ст. 92).

Окремі науковці вважають, що «засади регулювання праці – це набагато вужче, ніж навіть прийняття КЗпП та ЗУ «Про оплату праці», оскільки в названих актах містяться чисельні норми, які до засад ніяк не віднесеш» .

Вагоміші повноваження Конституція надає КМУ. Згідно з п. 3 ч. 1 ст. 116, ч. 1 ст. 117 Конституції України, КМУ постачає здійснення політики у галузях праці і має чинність видавати постанови і розпорядження, які є неухильними до здійснення.

Деякі вчені підсумовують, що розподіл повноважень щодо державного налагодження оплати праці, який постає з Конституції, робить значний ухил у сторону підзаконного регулювання відповідних взаємин, що не може бути підтвержено у правовій державі.

Із таким висновком тяжко не згодитися, позаяк ухвалення законів – функція ВРУ, а КМУ вправі реалізувати правотворчість у тих рамках, у яких таке право вказано йому Конституцією.

Що торкається Міністерства праці і соціальної політики, то чинно до Положення про Міністерство праці і соціальної політики України, затвердженого Указом Президента України від 6 квітня 2011 року № 389/2011 одним із його головних цілей є формування і здійснення державної політики щодо дефініції державних соціальних гарантій стосовно прав громадян на

роботу, оплату праці, а також щодо налагодження та заохочення праці, професійної кваліфікації робіт і професій, умов роботи.

Крім того, Міністерство соціальної політики затверджує умови і величину оплати праці робітникам окремих установ і організацій, які фінансуються з бюджету. Державна інспекція України з питань праці реалізує державний нагляд та контроль за дотриманням підприємствами, установами, організаціями не зважаючи на форми власності, виду роботи, господарювання, фізичними особами, які застосовують найману працю та працю фізичних осіб, органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування (далі – роботодавці) законодавства про роботу з питань трудових взаємин, робочого часу та часу відпочинку, врегулювання праці, оплати роботи, надання гарантій і компенсацій, пільг для робітників, які поєднують працю з навчанням тощо.

Інші центральні органи виконавчої влади доволі суттєво практикують видання нормативних актів стосовно оплати праці. Як твердять науковці, розбір положень про міністерства та інші центральні органи виконавчої влади дає змогу наголосити, що така практика в певних випадках не має законодавчої бази. На міркування вчених, мотиви неузгодженості та нерегульованості повноважень державних органів із питань оплати роботи мають давні початки, які постають в аспекті розмежування регулювання приватних та публічних взаємин.

В цілому, на національному рівні основними документами правового налагодження оплати праці працівників підприємств, установ та об'єднань усіх форм власності й форм діяльності є ЗУ «Про оплату праці»; КЗпП України; Податковий кодекс України; ЗУ «Про колективні договори і угоди», ЗУ «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»; Постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» та інші (рис.1.5).



**Рис. 1.5. Нормативно-правове забезпечення оплати праці**

*Джерело:* [38]

Бухгалтерський облік виплат робітникам та розкриття відомостей про такі виплати у фінансовій звітності підприємства на міжнародному рівні реалізуються, базуючись на МСБО 19 "Виплати працівникам". Цей стандарт не виділяє звітність за програмами пенсійного постачання і має прямий стосунок лише до обліку виплат робітникам. У той час, як налагодження цього питання на національному рівні виконується із вжитком положень, вказаних у П(С)БО 26 "Виплати працівникам" [5].

Навіть те, що національні стандарти були опрацьовані, базуючись на міжнародну практику, розбіжності між ними все ж таки є. Дозволено зробити висновок, що зміст МСБО 19 "Виплати працівникам" має певні розрізнення у зіставленні з П(С)БО 26 "Виплати працівникам". В обох нормативних документах вказані поточні виплати персоналу, які підприємства мають

сплачувати впродовж 12 місяців, до них вводять: основну та додаткову заробітні плати й інші стимулюючі та компенсаційні виплати. Що торкається структури, то у МСБО19 вона є більш суттєвою та розбудованою, ніж у П(С)БО 26, та включає обґрунтування всіх питань, що аналізуються.

Домірний підхід до формування таких витрат дасть змогу ефективно застосовувати трудові ресурси. Тому варто детальніше вивчати класифікацію витрат на оплату роботи (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

### Класифікаційні ознаки витрат на оплату праці

Джерело	Ознаки класифікації	Види витрат на оплату праці
Закон України про оплату праці	За видами	- основні виплати; - додаткові виплати; - інші заохочувальні та компенсаційні виплати
	За формами	- погодинна заробітна плата; - відрядна заробітна плата
Кодекс законів про працю	За системою	- пряма відрядна; - відрядно-преміальна; - відрядно-прогресивна; - непряма відрядна; - акордна; - акордно-преміальна; - колективна відрядна
ПСБО 26 «Виплати працівникам»	За проміжками часу роботи	- поточні; - при звільненні; - по закінченні трудової діяльності
ПСБО 16 «Витрати»	За статтями калькуляції собівартості	- основна заробітна плата; - додаткова заробітна плата; - інші виплати працівникам; - відрахування на соціальні заходи
	За можливістю віднесення на конкретний об'єкт калькуляції	- прямі витрати; - непрямі витрати
	Залежно від центру відповідальності	Витрати на оплату праці в розрізі структурних підрозділів підприємства
	За можливістю контролю	- контрольовані; - неконтрольовані
	З точки зору потреб аналізу	- планові; - фактичні
	За періодом	- витрати минулого періоду; - витрати поточного періоду; - витрати майбутнього періоду

Такий поділ добродіє чіткому розумінню змісту нарахування зарплати, достовірному вибору форми, системи та виду витрат на оплату праці. Оплата праці є однією із найскладніших та найвагоміших площин бухгалтерського

обліку в ході діяльності кожного підприємства та складає практично 50% витрат при калькулюванні собівартості вироблених товарів.

Організація обліку оплати роботи є комплексом взаємопов'язаних, взаємоузгоджених способів і шляхів обліку, які включають систему облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання та поширенню інформації, тому головними завданнями бухгалтерського обліку з оплати роботи є такі:

- вірне і своєчасне документальне оформлення табеля робочого часу;
- здійснення обліку та контроль виробітку кожного робітника;
- точність та достовірність розрахунку заробітної плати чинно до діючих положень;
- своєчасність та достовірність виплати заробітної плати;
- визнаєння заробітної плати за її видами і формами та об'єктами ведення витрат;
- точність показу витрат на заробітну плату на рахунках бухгалтерського обліку;
- здійснення розрахунків із бюджетом щодо удержаних податків та нарахування єдиного соціального внеску;
- правильність показу витрат по заробітній платі у фінансові звітності та достовірність подання статистичних даних щодо виплат робітникам.

Варто зазначити, що ведення здійснення обліку в Україні найбільше регулює країна, тому слід зосередити увагу на те, що якраз вона має постачати принагідне регулювання та вводити його дієвий та продуктивний механізм. Отож, цілком сходимося з міркуванням Л.В. Васюренка про інструментарій державного налагодження організації оплати праці (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

### Інструменти державного регулювання організації оплати праці

Ланки механізму державного регулювання організації оплати праці	Консолідована детермінанта організації оплати праці	Інструменти, проєктовані до відповідної детермінанти
Постійний вплив та моніторинг державними інститутами	Соціальна	Встановлення розміру мінімальної заробітної плати; встановлення норм та гарантій оплати праці.
	Фіскальна	Встановлення рівня оподаткування заробітної плати.
	Нормативно-правова	Законодавчі документи (Кодекс законів про працю України, постанови уряду тощо), що регламентують робочий час, час відпочинку тощо; методичні акти, які регламентують встановлення норм та гарантій оплати праці.
Змінний вплив за виникаючої потреби під час постійного моніторингу державними інститутами	Управління фондом заробітної плати	Визначення розрядів, тарифних сіток, коефіцієнтів та умов оплати праці в різних системах оплати праці.
	Ново виникаючі ланки оперативного регулювання	Використання інструментів консолідованої детермінанти за потреби.

Дієва організація бухгалтерського обліку оплати праці, достовірна класифікація компонентів оплати праці, своєчасне здійснення аналізу операцій за розрахунками із заробітної плати постачають пошук та підбір способів підняття зарплати й вмотивованості робітників до виконання праці. Суттєво зважати на нормування праці, динаміку її індикаторів, контроль за здійсненням поставлених завдань та функцій.

Користувачі таких даних мають спромогу виконувати контрольні функції у структурних елементах проведення робочого часу, введенн такої системи шляхів поліпшення, де буде додержано раціональне співвідношення збільшення дієвості праці та заробітної плати.

В Україні, як і переважно у всіх ринкових економічних системах світу, система організації налагодження оплати праці є багаторівневою, включає ринкове регулювання; державне налагодження; колективно-договірне регулювання та налагодження на рівні суб'єктів господарювання зі застосування таких складових, як тарифна система або безтарифна модель, нормування роботи, форми і системи оплати роботи та преміювання. За підсумками нашого дослідження, можемо твердити, що кожен із вказаних вище векторів регулювання не є довершеним і вимагає реформування, найменш ефективним в модерних умовах є колективно-договірне налагодження оплати праці.

### **1.3. Облікова політика розрахунків з оплати праці як система ефективного управління персоналом**

Перетворення економіки України до системи ринкових взаємин зумовила лібералізацію форм і методів здійснення обліку. Через це підприємства одержали ширше коло альтернатив в організації облікового механізму розрахунків з оплати праці, які мають проявлятися в обліковій політиці підприємства.

Так, але слід зважати і на те, що потреба формування облікової політики на підприємстві спричинена, передусім, рисами його діяльності, які не спроможні бути відображені достатньою мірою в жодному нормативному документі через їх специфічність, хоч загалом бухгалтерський облік на кожному підприємстві базується на чинному нормативно-правовому забезпеченні – законах і підзаконних актах (принципах, інструкціях, директивах, рекомендаціях, розпорядженнях тощо), які прямо налагоджують механізм бухгалтерського обліку і звітності, а також законах господарського і цивільного права.

1. Отож, рівень свободи конкретного підприємства у визначенні облікової політики, як вказують вчені, законодавчо лімітований державною регламентацією бухгалтерського обліку у подібні списку методик і облікових процедур. Втім передбачаються фмовірні альтернативні варіанти і підприємство має спромогу вибору конкретних методів оцінки, калькулювання, складу бухгалтерських рахунків тощо. Якрах ці обставини допускають стверджувати, що потреба формування облікової політики підприємства об’єктивно спричинена. Знадоба облікової політики підприємства визначена в законодавчому порядку. А саме Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.99 р. № 996 – XIV [26].

Отож, бухгалтерський облік на підприємстві погостає з розробки облікової політики. Документальне оформлення облікової політики підприємства виконується у вигляді наказу про облікову політику підприємства, який після

його ухвалення здобуває статусу юридичного документу. Наказ про облікову політику є головним внутрішнім документом, яким налагоджується організація облікового процесу на підприємстві та є неухильним для виконання всіма службами і робітниками підприємства.

Облікову політику можна дефініювати як один із базових документів, що визначають правила здійснення бухгалтерського обліку на підприємстві. Так, з одного боку, облікова політика є документом для внутрішньо фірмового вжитку, практичним керівництвом для працівників бухгалтерії.

Так же само частина облікової політики надається в податкові органи в числі пояснювальної записки при поданні річної бухгалтерської звітності. Отож, облікова політика має доволі істотне значення як для самої організації, так і для зовнішніх користувачів (країни в особі податкових органів). Чітко та правильно складена облікова політика вважається індикатором високої бухгалтерської кваліфікації [18, с. 132].

Оплата праці постає одним з найсуттєвіших об'єктів бухгалтерського обліку кожного суб'єкта господарювання і багато в чому окреслює собівартість готової продукції. Бухгалтерський облік має не лише відображати додержання особистих інтересів робітників, але і оподаткування: сплату єдиного соціального внеску, податку з доходів фізичних осіб.

Окремі вектори вибраної підприємствами облікової політики прямо позначається на порядок обліку оплати роботи. Зокрема, це торкається самостійного вибору підприємствами та організаціями порядку здійснення обліку витрат: із вжитком рахунків тільки класу 9 „Витрати діяльності”; з побіжним використанням рахунків класу 8 „Витрати за елементами” та рахунків 9 „Витрати діяльності”; із вжитком класу лише 8 „Витрати за елементами” .

Автор публікації „Сутність облікової політики підприємства щодо витрат на оплату праці та факторів впливу на її формування” І.М. Щирба твердить, головним завданням облікової політики є постачання організації бухгалтерського обліку на підприємстві як комплексної системи, яка має



включати всі площини облікового процесу – організаційний, методичний і технічний. Отож, облікова політика оплати роботи також має залучати всі плани облікового процесу – організаційний, методичний і технічний (табл.1.3).

Для вірної організації обліку роботи та її оплати на будь-якому підприємстві бухгалтер оперується документами з цього питання, до яких вводять законодавчі та нормативні акти.

Звідси постає, що організаційний компонент облікової політики в частині оплати праці має налагоджувати основні питання щодо дефініції відповідальних осіб зі здійснення бухгалтерського обліку оплати роботи, що забезпечить оперативність обов’язків робітників бухгалтерської служби.

Таблиця 1.3

**Складові облікової політики оплати праці на  
ДП „Чортківський лісгосп”**

<b>Організаційна</b>	<b>Методична</b>	<b>Технічна</b>
порядок організації діяльності облікового апарату	вибрані способи обліку об’єктів	здійснення цих способів в документообороті, облікових регістрах тощо
– список осіб, відповідальних за здійснення обліку оплати праці та їх посадові інструкції; – список центрів витрат та галузей відповідальності; – комерційна таємницю та хід її захисту; – система внутрішнього контролю	– системи і вид оплати праці, що використовується на підприємстві; – перелік праць, які піддаються нормуванню; – порядок визнання нарахованої суми виплат за поточними зобов’язаннями; – хід нарахування виплат за невідпрацьований час, премій та інших заохочувальних виплат; – варіант обліку витрат вжитком рахунків всіх класів (0-9); – з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 8 “Витрати за елементами”; – з використанням рахунків всіх класів, крім рахунків класу 9 “Витрати діяльності”); – перелік об’єктів витрат та об’єктів калькулювання	– робочий план рахунків в розрізі центрів витрат та центрів відповідальності; – форми первинних документів по розрахунках з оплати праці; – облікові регістри; – схеми (графіки) документообороту; – технологію обробки облікової інформації; – склад, порядок і строки подання внутрішньої звітності; – порядок проведення інвентаризації зобов’язань з оплати праці

Методичний компонент має передбачати головні прийоми та методи бухгалтерського обліку оплати роботи. Технічний компонент облікової політики стосовно оплати праці має вміщати наступні питання: дефініція первинних документів щодо оплати роботи; призначення форм внутрішньої звітності стосовно оплати праці; порядок складання і термін подання внутрішньої бухгалтерської звітності про індикатори оплати праці; інформаційне та програмне постачання здійснення бухгалтерського обліку оплати роботи.

На формування облікової політики мають своє діяння низка факторів, які за площиною охоплення системи обліку варто виділити у дві групи: загальні і спеціальні. До групи загальних чинників входять фактори, які виконують свій вплив на усю систему обліку, а до спеціальних – ті, які позначаються на окремих об'єктах обліку (приміром, оплата праці, запаси, основні засоби тощо).

У свою чергу, загальні фактори по стосунку до суб'єкта господарювання варто поділяти на зовнішні та внутрішні. Зовнішні фактори – це чинники, які не обумовлені від діяльності суб'єкта господарювання, а внутрішні – ті, які спричинені особливостями його роботи.

До зовнішніх загальних чинників відносять законодавство держави, положення на ринку продукції і послуг, ступінь інфляції, глобалізаційні процеси тощо. До внутрішніх загальних – форма власності підприємства, його розмір та розташування, галузева приналежність, ведення системи обліку, форма фінансового обліку, технологія обробки облікових даних, поріг вагомості, методи калькулювання собівартості тощо. До зовнішніх спеціальних (об'єкт обліку – оплата праці) факторів включають нормативно-правове та договірне (колективне та індивідуальне) налагодження оплати роботи.

Основні питання з обліку праці та її оплати, які спроможні бути відтворені в наказі про облікову політику зображено на рис. 1.6.



**Рис.1.6. Основні складові наказу про облікову політику ДП „Чортківський лігосп”**

В наказі про облікову політику в частині обліку оплати праці варто показати усі принципові питання, відповідальність за дефініцію яких, чинно до законодавства, поставлена на власника підприємства.

Отож, основними проблемами, що підлягають показу в наказі про облікову політику в частині оплати праці є: дефініція системи та форми оплати роботи; пизначення системи нормування праці; порядок показу на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з оплати роботи на підприємстві. Позаяк прийоми облікової політики окреслюються певними принципами, вони мають якнайширше розкритись при методичному визначенні обліку оплати роботи на підприємстві.

Опрацювавши організаційний, методичний та технічний компоненти облікової політики підприємства вказано елементи облікової політики в сфері оплати праці, що надасть можливість визначити передумови для дієвої організації та методики здійснення бухгалтерського обліку оплати праці з ціллю надання повної та достовірної облікової інформації для знадоб управління. Поліпшення обліку праці та її оплати на підприємствах варто аналізувати в наступних напрямках: у Наказі про облікову політику

підприємства передбачити вжиток належних первинних документів з обліку роботи та її оплати за сферою виробництва; у посадових інструкціях відповідальних осіб за облік оплати праці передбачити їх відповідальність за достовірність складання первинних документів та їх проходження чинно до графіку документообороту.

Істотним для підприємств є продукування системи оплати праці за векторами організації, нарахування і обліку оплати роботи, а також, визначення витрат на оплату праці. Групування відомостей про нараховану заробітну плату за кожним працівником варто проводити в типових регістрах і документах.

Суттєвим складником витрат підприємства є витрати на оплату роботи, що регулюються значною кількістю законодавчих та нормативних актів, які весь час змінюються, тому вивчення організації обліку і аудиту розрахунків з оплати праці є вкрай вагомим у світлі економічних умов, в яких функціонує підприємство.

Реформа бухгалтерського обліку позначилась на облік розрахунків з оплати праці не тільки в аспекті зміни рахунків, що приймають участь у прояві операцій розрахунків з оплати роботи.

Підприємства одержали більше самостійності у виборі прийомів та векторів власної облікової політики, а точніше таких як вибору порядку здійснення обліку витрат, продукування резерву на оплату відпусток, вибору форм і систем оплати роботи, що найбільш пригідні для ДП „Чортківський лісгосп”. Але на нинішній день ще є невирішені питання і розбіжності в аспекті оплати праці.

Вивчення облікової політики щодо витрат на оплату роботи дав змогу зробити висновок, що на оплату роботи як на об'єкт фінансового обліку в істотній мірі мають діяння зовнішні чинники, а як на об'єкт управлінського обліку – внутрішні. Розбір цих чинників є вагомим моментом при визначенні облікової політики підприємства, позаяк у світовій і вітчизняній економіці має місце тенденція зросту питомої ваги витрат на оплату роботи в системі витрат підприємства.

## Висновки до розділу 1

Оплата праці – найбільш дискусійна категорія в структурі умов праці, позаяк саме в ній позначаються різнобічні інтереси сторін суспільно-трудогих взаємин, усі їхні здобутки й прорахунки. Це один із найбільш вагомих чинників, що окреслює рівень економічного та соціального стану соціуму і обумовлене насамперед від продуктивності праці. Модерний вітчизняний механізм оплати праці неідеальний і вимагає вирішення ряду питань через використання поліпшених правових засад на макро- і мікроекономічному рівнях, зважаючи на державні завдання майбутньої активізації соціальної політики.

В цілому, на національному рівні основними документами правового налагодження оплати праці робітників підприємств, установ та організацій усіх форм власності й видів діяльності є ЗУ «Про оплату праці»; КЗпП України; Податковий кодекс України; ЗУ «Про колективні договори і угоди», ЗУ «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»; Постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери»

Чинно до ст. 1 Закону „Про оплату праці”, заробітна плата – це винагорода, обчислена, зазвичай, у грошовому еквіваленті, що за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує робітнику за здійснену ним роботу. Складність та умови діяльності, професійно-ділові якості робітників, результати роботи та діяльності підприємства прямопропорційно позначаються на розміру заробітної плати.

## РОЗДІЛ 2

### МЕТОДИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

#### 2.1. Методика обліку розрахунків з оплати праці

Вагомим етапом реалізації розрахунків по оплаті праці із службовцями та працівниками є процес формування відомостей аналітичного та синтетичного обліку розрахунків та звітності. Підсумок даних щодо розрахунків з персоналом по оплаті праці, а також розрахунки обумовлені з неотрианням у визначени термін персоналом величини заробітної плати на ДП „Чортківський лісгосп” показано на рахунку 66 „Розрахунки за виплатами працівникам”, який є пасивним, балансовим, розрахунковим і налічує три субрахунки, а саме:

- 661 „Розрахунки за заробітною платою”,
- 662 „Розрахунки з депонентами”;
- 663 „Розрахунки за іншими виплатами”.(рис.2.1)



**Рис.2.1. Структура рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»**

Знаємо, що за кредитом субрахунку 661 „Розрахунки за заробітною платою” показують нараховану заробітну плату персоналу суб’єкта

господарювання, а точніше: керівникам, професіоналам, фахівцям, технічним службовцям, робітникам, розмір нарахованих премій, суми нарахованої допомоги з тимчасової непрацездатності.

Виплата заробітної плати, премій, матеріальних допомог, сум одержаних платежів за виконавчими документами, податків, вартість здохлих матеріалів, товарів та продукції за рахунок заробітної плати показується по дебету субрахунку 661 „Розрахунки за заробітною платою”

Аналітичний облік здійснюється по розрахунках з персоналом за кожним робітником, видами утримань та виплат.

Діапазон виконаних нарахувань із заробітної плати по кожному робітнику, тобто по кожному аналітичному рахунку рівняється обороту по кредиту синтетичного рахунка 66 за звітній місяць, тобто сумі призначеної заробітної плати по цеху, відділу та підприємству у цілому. Сума всіх виконаних утримань по аналітичних рахунках рівняється обороту по дебету синтетичного рахунку 66 „Розрахунки за виплатами працівникам”. Залишок по кредиту рахунку 661 видає суму невиплаченої заробітної плати робітникам.

Суми невиплачених заробітних плат депонуються в бухгалтерії по субрахунку 662 „Розрахунки з депонентами”. Не отримані, але нараховані персоналу у вказаний термін суми заробітної, показують по дебету субрахунку 661 „Розрахунки за заробітною платою” та по кредиту субрахунку 662 „Розрахунки з депонентами”.

Нарахування заробітної плати – це її поділ на визначені рахунки витрат за статтями і об'єктами калькулювання. При наліченні заробітної плати кредит рахунку 661 „Розрахунки за заробітною платою” кореспондує з рахунками чиних витрат. ДП „Чортківський лісгосп” використовує в обліку рахунки класу 9 „Витрати діяльності”, то нарахування витрат на оплату роботи і неухильних зборів буде вводитись в дебет рахунків: 91 „Загальновиробничі витрати”, 92 „Адміністративні витрати”, 93 „Витрати на збут”. При даному варіанті здійснення обліку витрати в кінці звітного періоду у повній сумі нараховуються

на рахунок фінансових результатів, тобто з кредиту належного субрахунку 9 класу у дебет рахунка 791 „Результат основної діяльності” [7, с.734].

Аналітичний облік налічення й видачі заробітної плати в ДП „Чортківський лісгосп” здійснюється в розрізі кожного робітника, видів виплат і утримань. Для показу нарахованої оплати праці у витратах виробництва її ділять за визначеними тут об’єктами. Все це потребує вжитку, поряд із Журналом 5, інших реєстрів обліку, де призначену на підставі первинних документів оплату роботи ділять за об’єктами обліку витрат виробництва та аналітичними ліченнями з обліку розрахунків із оплати роботи. Аналітичний облік розрахунків з працівниками і службовцями по оплаті на цьому підприємстві відбувається в картках особових рахунках, які поміщають дані по нарахованих сумах, утриманнях, виплаті. Ці відомості застосовуються для майбутніх розрахунків середньої заробітної плати (при оплаті відпусток, налічення допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо), видання різного виду довідок.

Після розрахункової перевірки первинних документів по обліку виробітку, відпрацьованого часу та інших вихідних даних для розрахунків по оплаті праці, групуються розрахункові відомості, які підсумовують статистичні відомості по розрахунках з працівниками та службовцями.

Наступним етапом розрахункової діяльності бухгалтерів ДП „Чортківський лісгосп” по розрахунках з працівниками та службовцями є формування інформації синтетичного обліку розрахунків та звітності.

Отже, для підприємства будь-які виплати, обумовлені з оплатою праці – це майже завжди витрати, але витрати різних категорій:

- витрати поточного періоду (рахунки класів 8 і 9);
- витрати, що піддаються амортизації (рахунок 15);
- витрати подальших періодів (рахунок 39);
- витрати, показані в обліку та звітності раніше (рахунок 47).



Суми, як виплачуються з каси підприємства (зарплата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності), демонструються записом по дебету рахунка 661 „Розрахунки за заробітною платою” і кредиту рахунка 30 „Каса” [6, с. 26].

Аналітичний облік розрахунків проводиться з кожним робітником за видами виплат та утримань. У таблиці 2.1 показана чинна практика кореспонденції рахунків, яка застосовується при начисленні заробітної плати .

Таблиця 2.1

**Кореспонденція рахунків, яка вживається при нарахуванні заробітної плати**

Рахунок по дебету	Назва бухгалтерського рахунку	Рахунок по кредиту	Назва бухгалтерського рахунку
23	Виробництво	661	Розрахунки з оплати праці
92	Адміністративні витрати	651	За розрахунками із загального обов'язкового державного соціального страхування
93	Витрати на збут		

Таблиця 2.2

**Кореспонденція рахунків, яка застосовується при показі утримань із заробітної плати**

Рахунок по дебету	Назва бухгалтерського рахунку	Рахунок по кредиту	Назва бухгалтерського рахунку
661	Розрахунки з оплати праці	641/ПДФО	Розрахунки за подаками
		642/ВЗ	Розрахунки за обов'язковими платежами

У бухгалтерському обліку підсумовуються дані про розрахунки з персоналом, який входить як до облікового, так і до не облікового забезпечення підприємства. Так, для налічення заробітної плати, яка призначається кожному робітнику, розраховується заробіток за місяць і від цієї суми проводяться потрібні відрахування. Сума, яка нарахована робітнику за виконану працю, і сума, яка входить до виплати, зазвичай різняться одна від одної на суму здійснених утримань із оплати праці. При кожній виплаті заробітної плати

валовий розмір усіх відрахувань, введений законодавством України, не може переважати 50% заробітної плати.

Отже, документування робочого часу і кількості працівників добродіє посиленню контролю за додержанням працюючими його визначеного режиму, підняття кількості та поліпшення якості праці; постачає точність розрахунку заробітної плати та достовірність вжитку коштів на оплату праці, робить легшим складання статистичної звітності.

Суттєву увагу варто приділяти організації обліково-аналітичної діяльності розрахунків за виплатами працівникам, а саме і по ДП „Чортківський лісгосп”, позаяк вона є максимально відповідальною і трудомісткою.

Одним із значущих питань реформування бухгалтерського обліку заробітної плати є поліпшення наявної моделі аналітичного обліку, тому що відомості аналітичного обліку виконують вагомую роль, характеризуючи розміщення та забезпечення персоналом за місцями його вжитку, відпрацьований і невідпрацьований час, діапазон продукції, додержання норм продажів, фонд заробітної плати і його структуру. Аналітичний облік незамінний при нарахуванні величини оплати праці та відрахувань з неї за кожним працівником окремо та при виведенні витрат на рахунки [37].

Для візуального опрацювання основні проблемні питання нинішнього стану обліку розрахунків з оплати праці та способи їх подолання представлено схематично (табл. 2.3).

Вказані чинники не є вичерпним списком, адже на сьогоднішній час Україна вважається держвою з перехідною економікою і весь час зазнає змін у всіх галузях діяльності країни.

## Основні проблемні питання обліку оплати праці та шляхи їх вирішення

Основні проблемні питання обліку оплати праці	Способи подолання проблем обліку оплати праці
Трудомісткість процесу через обробку великого числа первинних документів	Вжиток електронного реєстру листків непрацездатності. Розробка власних форм первинних документів. Автоматизація процесу обліку
Автоматизація обліку	Застосування сучасної техніки. Оновлення програмного устаткування. Підбір спеціалізованих програм. Впровадження технічних новинок
Періодичні зміни в законодавстві з питань обліку та трудових відносин	Постійний контроль змін у нормативно-правових актах. Розробка стабільної законодавчої бази. Застосування законодавчих інформаційних систем
Недостатній рівень контролю за здійсненням облікових операцій	Включення до штату окремої посадової особи з питань контролю. Внесення функції моніторингу до посадових обов'язків робітників облікового й управлінського персоналу. Створення відділу внутрішнього аудиту чи контролю

Поліпшення організації оплати роботи на ДП „Чортківський лісгосп” має базуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, до якої входить:

- поліпшення тарифної системи шляхом призначення співвідношень тарифних ставок, опираючись на ступінь кваліфікації працівників;
- розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати роботи як факторів підняття мотивувальної та стимулюючої ролі тарифних систем;
- поліпшення мотиваційної системи регулювання міжпосадових окладів та міжкваліфікаційних рівнів оплати роботи;
- покращення нормування як засобу регулювання величини праці та її оплати;
- обґрунтування вибору найдієвіших форм і систем заробітної плати;
- колективне налагодження заробітної плати.

Облік праці та заробітної плати повинен бути організований таким способом, щоб добродіяти підняттю продуктивності роботи, повному вжитку робочого часу, а також вірному обчисленню кількості працівників для обліку

заробітної плати з ціллю оподаткування. Для цього на підприємстві повинні бути конкретно розподілені функції обліку між відділами.

Проводячи побудову або поліпшення організації обліку оплати роботи, підприємства повинні підходити до цього питання вичерпно, зважаючи на доцільність, застосовуючи результати наукових вивчень, передового досвіду.

Опрацьовуючи внутрішні документи на ДП „Чортківський лісгосп” (положення про оплату праці, преміювання тощо), слід:

- удосконалювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим робітникам, орієнтованим на підняття ефективності праці;

- зважати на галузеві особливості, а саме при створенні системи заохочення, призначати спеціальні, специфічні чинники оцінок праці для методу бальної системи преміювання, для кожної категорії персоналу, збільшуючи регуляторну і стимулюючу функції зарплати;

- до списку чинників та критеріїв аналізу умов преміювання вводити рівень кваліфікації, ступінь відповідальності здійсненої роботи, рівень професійної майстерності, ініціативності, стаж діяльності, підсумки кваліфікаційної атестації працівників тощо, які відгукуються сучасним реаліям, тактиці та стратегії керівництва підприємством, його підрозділами й працівниками.

Достовірний облік оплати роботи, а також своєчасний розбір дають спромогу виявити нові резерви в піднятті оплати кожного працюючого.

На нинішній день дуже широко застосовуються засоби обчислювальної техніки - це підштовхнуло до появи нових способів та методів організації обліку. Несхожою їх особливістю є спромога складання в автоматичному режимі, узагальнюючих облікових відомостей в розрізах, потрібних для управління, контролю, аналізу та ведення бухгалтерської звітності. Перспектива більш надійної обробки спричинена тим, що комп'ютерний спосіб обробки облікових даних потребує формального та детального опису облікових процедур у подібні алгоритмів, що налагоджує порядок здійснення обов'язків робітникам обліку [13, с. 126-127].

Дуже суттєво відображати економічно чітку та обґрунтовану інформацію про здійснення нормативів та динаміку індикаторів про роботу, нагляд за додержанням співвідношення росту ефективності праці та заробітної плати, за скороченням невиробничих витрат прикритих та явних недостач робочого часу, заохочення праці на підприємстві.

На базі цих даних проводиться контроль за здійсненням робочого часу на підприємстві, введенням прогресивних методів праці, додержанням достовірного співвідношення між ростом дієвості праці та заробітної плати.

На наш погляд, одним із векторів поліпшення системи ведення бухгалтерського обліку є скорочення числа документації завдяки введенню багатоденних і накопичувальних документів, вжитку типових міжвідомчих форм, адаптованих до застосування обчислювальної техніки. Майбутнє реформування заробітної плати має проводитись способом підняття ціни робочої сили, призначенню єдиних регуляторів і однакових умов здійснення робочої сили не зважаючи на форми власності; підвищення тарифної частини у заробітній платі; підняття частки мінімальної заробітної плати у середній зарплаті, поліпшення механізму державно-договірного налагодження заробітної плати.

Не варто забувати і вектори покращення організації заробітної плати, які повинні відбуватись разом із здійсненням загальної соціально-економічної, структурної, податкової, цінової політики. Заходи націлені на поліпшення оплати праці, вводять передусім постачання залежності величини заробітної плати від особистого внеску робітника у результати роботи.

## **2.2. Порядок здійснення відрахувань та утримань із заробітної плати працівника**

Зважаючи на те, що одним з головних індикаторів і факторів соціально-економічного рівня країни та громадян є заробітна плата, найсуттєвішою соціальною проблемою в Україні є значна невідповідність між високою вартістю життя та низькою ціною роботи, а також те, що в умовах підняття

української країни вагомим є реформування системи оподаткування доходів фізичних осіб, аби вона була дієвою та соціально справедливою, тому варто проаналізувати основні засади її формування. Оподаткування фонду оплати роботи є підсистемою загальної системи оподаткування розходів на оплату роботи підприємства (рис. 2.2).



**Рис. 2.2** Складові системи оподаткування витрат на оплату праці підприємства

Чинно до Податкового кодексу України, до числа видатків платника податків вводяться видатки на оплату роботи фізичних осіб, що мають трудові взаємини з таким платником податку, які налічують нараховані розходи на оплату основної та додаткової зарплати та інші види мотивації та виплат, у подібні премій, відшкодування вартості продукції, робіт, послуг, розходи на оплату авторського винагородження та за здійснення робіт, послуг відповідно договору, а також будь-яка інша оплата у грошовій або натуральній формі чинно до колективного договору [2].

Податки та платежі, предметом оподаткування яких є заробітна плата, на наш погляд, доступно виокремити на дві категорії: одні – налічуються на фонд оплати праці – сплачує підприємство за рахунок своїх коштів, інші – удержуються із заробітної плати робітників, а підприємство постає податковим агентом, перелічуючи їх до бюджету. До першої категорії входить єдиний соціальний внесок. Усі суб'єкти господарювання в нашій країні, незалежно від

форми власності, мають проводити нарахування ЄСВ на фонд оплати роботи працівників, які діють на умовах трудового та цивільно-правового договорів. Роботодавці повинні кожного місяця подавати до фіскальних органів звіт з єдиного соціального внеску за найманих робітників [29]

Аби на підприємстві ДП „Чортківський лісгосп” виплатити заробітну плату, бухгалтеру варто зробити потрібні удержання і нарахування податків.

У ході аналізу оподаткування фонду оплати роботи підприємства варто розглянути низку фінансових індикаторів, які загалом характеризують рівень оподаткування всіх складових розходів підприємства на оплату роботи.

Головними трудовими індикаторами, до яких введено багато інших показників це мінімальна зарплата і мінімальний прожитковий мінімум для неоднакових категорій населення. Мінімальна заробітна плата з січня 2021 року становить 6000 грн., а мінімальний прожитковий мінімум для різних категорій населення показано в табл. 2.4.

Таблиця 2.4

**Прожитковий мінімум для різних категорій населення в  
2020 та 2021 рр. [27,28]**

Показник	Прожитковий мінімум, грн.					
	з 01.01.20	з 01.01.21	з 01.07.20	з 01.07.21	з 01.12.20	з 01.12.21
загальний	2027	2189	2118	2294	2189	2393
дітям до 6 років	1779	1921	1859	2013	1921	2100
дітям з 6-18	2218	2395	2318	2510	2395	2618
працевдатний	2102	2270	2197	2379	2270	2481
непрацевдатний	1638	1769	1712	1854	1769	1934

Прожитковий мінімум працевдатної особи на 1 січня 2020 року виносить 2102 грн., це говорить про те, що базова податкова соціальна пільга (ПСП) в 2020 році становила впродовж всього року в розрахунку на 1 місяць 1051 грн. (2102 грн. x 0,5). Якраз ці 1051 грн. варто відняти від наліченої зарплати, а на

залишок ввести 18% ПДФО, утримати його з заробітної плати і перевести до бюджету.

Зважаючи на новий прожитковий мінімум - 2021 для працездатної особи (який становить 2270 грн.), з 01 січня 2021 податкова соціальна пільга (ПСП) одержала такі розміри:

100 % ПСП =  $2270 * 0,50 = 1135$  грн. (половина величини прожиткового мінімуму);

150 % ПСП = 1702,5 грн.;

200 % ПСП = 2270 грн.

У системі налагодження заробітної плати вихідною основою є призначення її мінімального розміру. Рекомендація Міжнародної організації праці говорить, що основною ціллю призначення мінімальної заробітної плати має бути надання особам, які трудяться за наймом, потрібного соціального захисту щодо мінімально допустимих ступенів заробітної плати.

Чинно до Закону України "Про оплату праці", мінімальна заробітна плата - це законодавчо призначений розмір заробітної плати за нескладну, некваліфіковану роботу, нижче якого не може здійснюватись оплата за здійснену робітником місячну, годинну норму роботи (діапазон робіт). До мінімальної заробітної плати не вводяться доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні розходи. Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, неухильною на всій території країни для підприємств усіх форм власності та господарювання.

Розмір мінімальної заробітної плати встановлюється з урахуванням:

– вартісного розміру мінімального споживчого бюджету з поступовим зрівнянням ступенів цих індикаторів у міру стабілізації та піднесення економіки держави;

– загального рівня середньої зарплати;

– ефективності роботи, рівня зайнятості та інших економічних умов.

Величина мінімальної заробітної плати призначається Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України, зазвичай, один раз на рік у



законі про Державний бюджет України зі зважанням на пропозиції, вироблених способом переговорів, представників професійних спілок, власників або уповноважених ними органів, які згрупувались для здійснення колективних переговорів і укладення генеральної угоди.

Зважаючи на нові розміри, що одержала цього року мінімальна заробітна плата, ймовірно обчислити мінімальні суми, що потрібно буде сплатити на кожного працівника та кожному приватному підприємцю за себе.

Таблиця 2.5

### Мінімальна заробітна плата у 2020 та 2021 роки [27,28]

Мінімальна заробітна плата			
Період дії	Місячний розмір МЗП (грн.)	Погодинний розмір МЗП	Нормативний акт, яким було призначено розмір МЗП
01.01.2020	4723	28,31	ст. 8 Закону «Про державний бюджет України на 2020 рік»
01.01.2021	6000	36,11	ст. 8 Закону «Про державний бюджет України на 2021 рік»

Податок на доходи фізичних осіб (далі ПДФО) – податок, що збирається з доходів фізичних осіб та йде у місцевий бюджет міста, селища, в цілому, до того місця, де зареєстроване підприємство. Якщо казати про зарплату, отримувану населенням України, то його ставка буде становити 18 %.

Право на податкову соціальну пільгу буде тоді, коли дохід не переважатиме визначеної п. 169.4.1 ПКУ суми, яка не перевищує величини, рівного розміру прожиткового мінімуму працездатного громадянина на 1 січня звітного року, помножена на коефіцієнт 1,4 і наближена до 10 грн.

Позаяк величина прожиткового мінімуму для працездатної людини станом на 01.01.2021 р. становить 2270 грн, тоді максимальний дохід для вжитку податкової соціальної пільги у 2021 році позначає:  $2270 \text{ грн.} \times 1,4 = 3178 \text{ грн.}$  в округленому стані являє 3180 грн.

Якщо база нарахування не переважає величину мінімальної зарплати того місяця, в якому одержано дохід, то ЄСВ налічується не від дійсної суми доходу

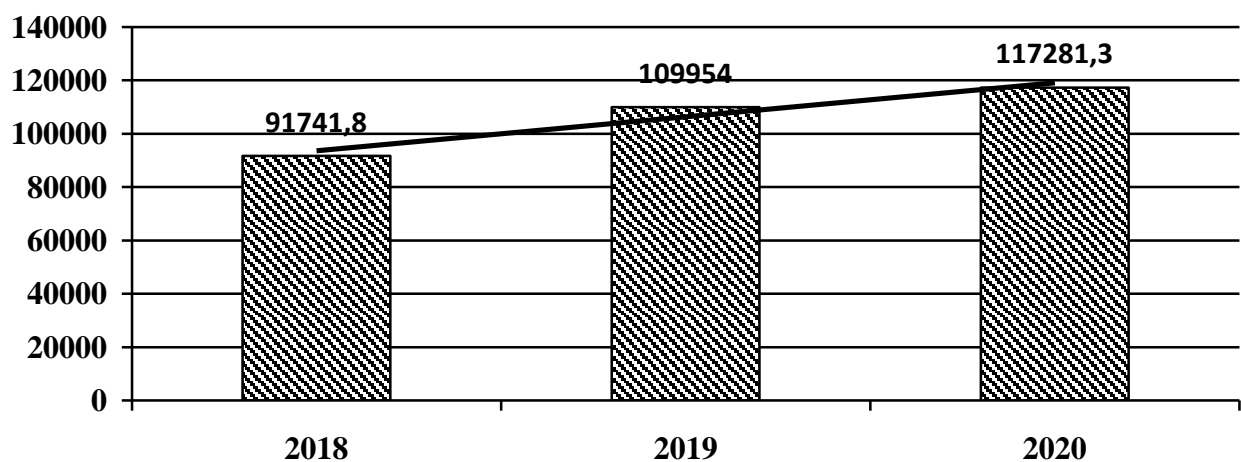
(меншою, ніж мінімальна зарплата), а надходить до мінімального страхового стажу донарахуванням ЄСВ – остачі: ставка ЄСВ (з 1 січня 2016 року = 22%) множиться не на істинну зарплату, а на мінімальну зарплату в місяці налічення цієї зарплати (доходу).

Дане підтягування до мінімального соціального внеску не торкається цивільно-правових домовленостей, при оплаті за цивільно-правовими угодами ЄСВ налічується пропорційно нарахованого доходу за підсумками виконаної праці (наданої послуги). Втім економити на вжитку ЄСВ слід обережно: при застосуванні такого методу відходу від трудових взаємин впродовж більше, ніж рік, можна потрапити на позачергову трудову перевірку, так як ці відомості показані в Ф4 по ЄСВ і в формі 1-ДФ з ПДФО.

Граничний розмір доходу (зарплати), з якого удержується ЄСВ складає з 1 січня 2021 року 15 розмірів мінімальних зарплат, тобто: з 01.01.2021 – 90000 грн. (15 x 6000 (мінімальна заробітна плата з 1 січня 2021 року.), а з 01.12.2021 – 97500 грн, позаяк мінімальна заробітна плата складатиме 6500 грн.

Податкова соціальна пільга у 2021 році спроможна використовуватись до максимальної величини доходу фізособи =  $2270 * 1,4 \approx 3180$  грн.

Проаналізуємо детальніше, яку величину податку на доходи фізичних осіб було нараховано до державного бюджету за 2018-2020рр.(рис.2.3)



**Рис.2.3.Обсяг ПДФО сплаченого до державного бюджету за 2018-2020рр.(млн.грн.)**

Відомості рис.2.3 демонструють, що за аналізований період платниками нараховано до бюджету податку на доходи фізичних осіб у 2018- 91741,8 млн грн, у 2019р – 109954,0 млн грн, у 2020р. – 117281,3 млнгрн. Простежується схвальна динаміка, позаяк розмір ПДФО прямо пропорційно обумовлений від величини заробітної плати.

Ставка військового збору складає 1,5% від об'єкта оподаткування. Предметом оподаткування військовим збором є: доходи у вигляді заробітної плати, інших стимулюючих та компенсаційних розходів або інших виплат і винагород, які налічуються (виплачуються, надаються) платнику через трудові взаємини та за цивільно-правовими договорами, тощо.

Мінфін наказом від 15.12.2020 року № 773 постановив нову монолітну звітність з ПДФО та ЄСВ, яка йменується Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на перевагу платників податків - фізичних осіб, і сум одержаного з них податку, а також величини нарахованого єдиного внеску (далі – Податковий розрахунок).

Новий податковий розрахунок налічує в себе суми ПДФО, військового збору та ЄСВ. Він подається роботодавцями, на противагу Звіту з ЄСВ та податкового розрахунку за формою №1ДФ.

Перший раз його варто подати за I квартал 2021 року.

Розрахунок здійснюється окремо за кожний квартал (податковий період) з поділом по місяцях звітного кварталу впродовж 40 календарних днів, що установлюються за останнім календарним днем звітного кварталу (тобто за I квартал, II квартал, III квартал та IV квартал). Окремий Розрахунок за календарний рік не здійснюється.

Такий Розрахунок виконується тільки у випадку нарахування сум вказаних доходів платнику податку впродовж звітного періоду. Розрахунок подається не зважаючи на те, виплачує чи не виплачує доходи платникам податку податковий агент, а також не зважаючи на те, чи виплачені платником ЄСВ розміри такого внеску практично після їх нарахування до сплати впродовж звітного періоду.

Втім новий звіт є не таким уже й новітнім. По-суті, за своєю системою Зарплатний звіт – це попередній Звіт з ЄСВ, до якого ввели колишню форму 1ДФ як Додаток 4ДФ. Також деякі попередні таблиці стали роз'єднаними додатками. Так, усім добре знана Таблиця 6 Звіту з ЄСВ змінилася на Додаток Д1. Саме ж імення “Податковий розрахунок сум доходу...” взяли з минулої форми 1ДФ і з неї ж використали квартальний термін звітування. Втім деталізація майже всіх відомостей – помісячна, як у попередньому Звіті з ЄСВ. Така “мішанина” й стала новим Зарплатним звітом. Крім того, такий звіт успадкував і минулі правила складання Звіту з ЄСВ та форми 1ДФ, які включили у Порядку №4. Податківці таке нововведення тлумачать: зменшенням числа звітів; уніфікацією шляхів виправлення похибок. Так, злиттям помилки по ЄСВ можна відредагувати коректурним способом – шляхом давання/анулювання стрічок уже вказаного Звіту (гр. 25 Додатка Д1).

Вивчення організації обліку розрахунків ДП „Чортківський лісгосп” з оплати праці говорить про те, що бухгалтерський облік здійснюється у відповідності до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”[25], Плану рахунків обліку активів, капіталу, вимог та господарських операцій підприємств та організацій, Національних стандартів, а також наказу „Про організацію бухгалтерського обліку та облікової політики підприємства” за журнально-ордерною формою з частинками комп'ютерної обробки за сприянням прикладних програм.

Бухгалтерський облік одержань з заробітної плати на ДП „Чортківський лісгосп” видає собою налагоджену систему збору, реєстрації й підсумування відомостей в грошовому еквіваленті про зобов'язання організацій і їхній динаміці способом суцільного, безперервного і документального обліку всіх господарських дій. Питання утримань із зарплати, а також податкового і бухгалтерського обліку оплати роботи посідають виняткове місце в діяльності бухгалтерії кожного підприємства. Суми, що націлюються підприємством на оплату роботи, так чи інакше слугують мірою, що виділяє надходження податків і неухильних зборів у бюджет і цільові фонди.

Так, чинно до ст. 162 Податкового кодексу України фізичні особи, які одержують доходи джерелами походження в Україні та за її кордонами є платниками податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Крім заробітної плати, податком наділюються інші види доходів, вказані п. 164 ПКУ. Відповідальність за одержання і перерахування ПДФО має роботодавець або податковий агент. В певних випадках відповідальність за сплату податку має особа, яка одержала дохід в іншому вигляді, ніж заробітна плата [22].

На противагу від фінансової звітності, відомості, розміщені в Податковому розрахунку, ґрунтовніше показує стан розрахунків з оплати роботи на підприємстві. Чинно до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 8.07.2010 р. № 2464-IV роботодавець повинен виконати нарахування Єдиного соціального внеску на фонд заробітної плати за діючими ставками [29].

В цілому бухгалтерська звітність стосовно розрахунків з оплати праці включає знеособлені дані та надає узагальнену характеристику взаємин роботодавців та персоналу. [20]

### **2.3. Аналітична оцінка ефективності оплати праці на ДП „Чортківський лісгосп”**

Розбір вжитку трудових ресурсів на підприємстві, рівня ефективності праці варто аналізувати в тісному зв'язку із оплатою роботи. Із ростом дієвості праці створюються реальні перспективи для підняття рівня його оплати. При цьому кошти на оплату роботи варто застосовувати таким способом, щоб темпи росту продуктивності роботи випереджували темпи росту його оплати. Лише при таких умовах продукуються перспективи для підняття темпів розширеного відтворення. Завдяки цьому аналізу вжитку засобів на оплату праці на ДП „Чортківський лісгосп” має вагоме значення. В ході його варто проводити систематичний контроль за вжитком фонду заробітної плати (оплати праці), виявляти перспективи економії коштів за рахунок підняття продуктивності роботи та зменшення трудомісткості товарів.

У фінансовій звітності дані, які торкаються витрат на оплату роботи, показані у ф. № 1 «Баланс» (Звіт про фінансовий стан) та ф. № 2 «Звіт про фінансові результати» (Звіт про сукупний дохід) (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

**Відображення інформації у фінансовій звітності стану розрахунків по діях з оплати праці**

Назва об'єкта	Номер рахунку	Код рядка
«Баланс (Звіт про фінансовий стан)		
Поточна кредиторська заборгованість за:		
розрахунками з бюджетом (у частині розрахунку з податку на доходи фізичних осіб)	64	1620
розрахунками зі страхування (у частині розрахунку з ЄСВ)	65	1625
розрахунками з оплати праці	66	1630
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)		
Витрати з оплати праці	23, 91, 92, 93, 94	2050, 2130 2150, 2180 2505
Відрахування на соціальні заходи	23, 91, 92, 93, 94	2130, 2150 2180, 2510

Головним завданнями розгляду фонду оплати роботи на підприємствах є:

- дефініція суми абсолютної і відносної перевитрати (економії) фонду зарплати та виявлення факторів, що її спричинили;
- опрацювання будови фонду заробітної плати (оплати праці), використання матеріальних заохочень за високі плоди праці;
- дефініція резервів, які має підприємство для скорочення витрат на оплату роботи і відповідно для підняття рентабельності його роботи [81, с.75].

У зв'язку з цим передусім визначаються склад і структура фонду оплати роботи підприємства, динаміка цих індикаторів. Для підняття матеріальної заінтересованості працюючих у якісних плодах своєї праці застосовують різні варіанти стимулюючих розрахунків за проміжні або кінцеві результати роботи. До складу витрат на оплату праці вводяться всі витрати підприємства на оплату роботи незалежно від джерела фінансування цих розходів.

Таблиця 2.7

**Аналіз ефективності діяльності персоналу ДП „Чортківський лісгосп”  
за 2018-2020рр.**

Роки	Фонд заробітної плати, тис. грн.	Облікова кількість штатних працівників, чол.	Середньорічна заробітна плата, тис. грн.
2018	29606,6	266	111,3
2019	30065,9	235	127,9
2020	19265,7	195	98,8

Ступаючи з вказаних даних у табл. 2.7, варто зауважити, що чисельність персоналу у 2020 р. значно зменшилось, а точніше на 40 чол. , також у 2019 - на 31 чол. По фонду заробітної плати простежується тенденція зросту лише у 2019 р, яка складала 30065,9 тис. грн. Така ж динаміка зазначається й щодо середньорічної заробітної плати, а саме скорочення фонду заробітної плати у 2020 р. здійснилось за рахунок скорочення числа працівників, втім і вбачається така динаміка і стосовно середньорічної заробітної плати від 127,9 тис. грн. до 98,8 тис грн. на одного робітника. Суттєве значення, при розгляді дієвості оплати праці ДП „Чортківський лісгосп”, має структура фонду оплати роботи, що демонструє заохочення роботи робітників (табл.2.8)

Таблиця 2.8

**Розбір структури фонду оплати роботи ДП „Чортківський лісгосп”  
за 2018-2020рр.**

Роки	Фонд основної зарплати		Фонд додаткової зарплати		Заохочувальні і компенсаційні виплати		Фонд оплати праці, тис. грн.
	тис. грн.	%	тис. грн.	%	тис. грн.	%	
2018	20705,6	69,9	8102,0	69,9	798,8	69,9	29606,6
2019	22036,8	73,3	6823,8	73,3	1205,3	73,3	30065,9
2020	15790,0	82,0	3056,9	82,0	418,8	82,0	19265,7
<b>абсолютне відхилення</b>							
2019/2018	1331,2	3,4	-1278,2	-4,7	406,5	1,3	459,3
2020/2019	-6246,8	8,7	-3766,9	-6,8	-786,5	-1,9	-10800,2
<b>відносне відхилення</b>							
2019/2018	6,4	-	-15,8	-	50,9	-	1,6
2020/2019	-28,3	-	-55,2	-	-65,3	-	-35,9

Досліджуючи систему фонду заробітної плати ДП „Чортківський лісгосп”, варто виділити той момент, що в абсолютному значенні індикатори, як фонд основної, додаткової зарплати, стимулюючі та компенсаційні розходи за 2018-2020рр. мали несталу динаміку.

Стосовно системи фонду оплати роботи частка фонду основної зарплати рухалась в значеннях 69,9% у 2018р., 73,3% у 2019р. та 82,0% у 2020р.

Суттєва зміна здійснилась у 2020р, де заохочувальні та компенсаційні зменшились на 65,3%, додаткова заробітна плата - на 55,2%, основна зарплата – на 28,3%.

В модерних умовах заробітна плата не здійснює зіставлених на неї функцій, а саме рівень заохочувальної функції заробітної плати на підприємствах є гранично низьким, що в свою чергу позначається на мотивацію робітників, рівень професійно-кваліфікаційних ознак і, як наслідок, на скорочення кінцевих результатів роботи підприємств [46, с. 80].

Втім, розгляд співвідношення середньої заробітної плати до прожиткового мінімуму у визначеному році показує супротивну ситуацію (табл. 2.9).

Таблиця 2.9

**Розгляд співвідношення середньої заробітної плати робітника ДП  
„Чортківський лісгосп” до прожиткового мінімуму  
за 2018-2020рр.**

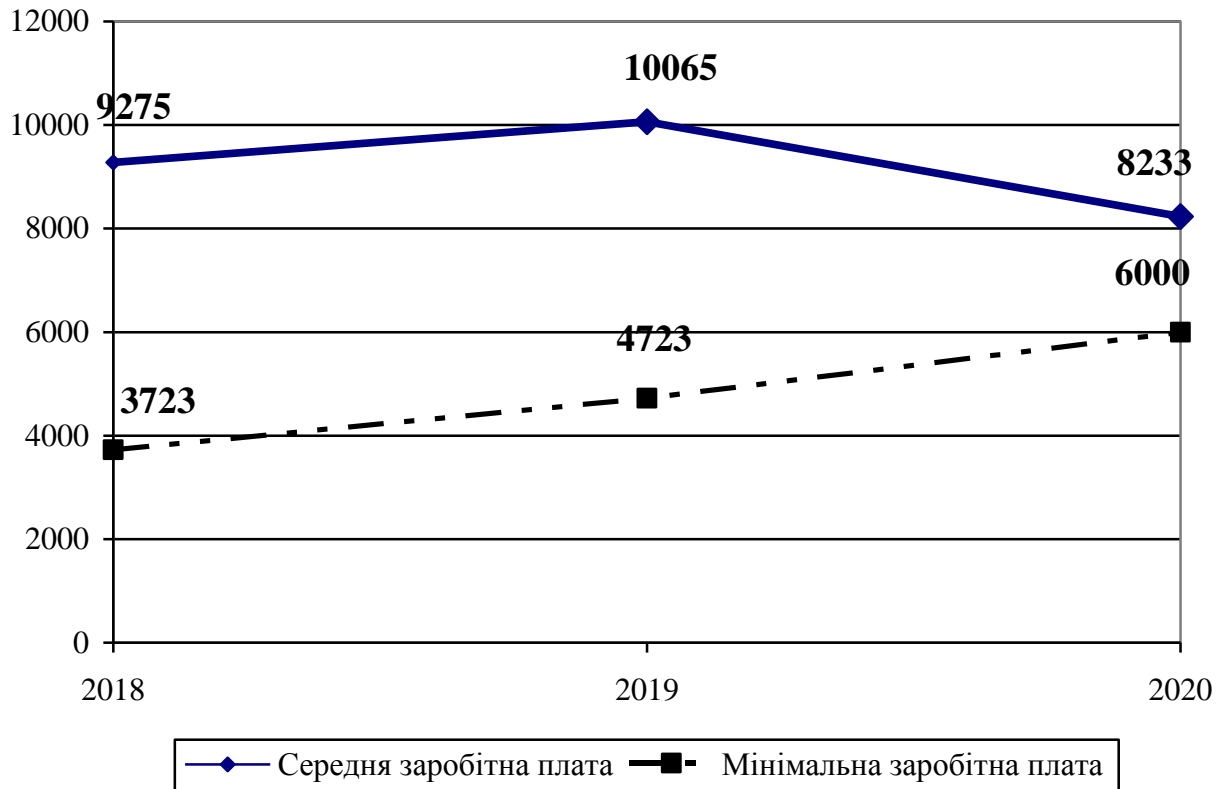
Роки	прожитковий мінімум, грн.	Середня заробітна плата, грн
2015	1921	9275
2016	2102	10065
2017	2270	8233
<b>Коефіцієнт випередження заробітною платою прожиткового мінімуму</b>		
2015	-	4,82
2016	-	4,78
2017	-	3,62

Розрахований коефіцієнт випередження, який засвідчує відношення середньої заробітної плати робітника до прожиткового мінімуму, то стає явним той факт, що по ДП „Чортківський лісгосп” в більш вичерпній мірі проводиться



матеріальне забезпечення робітників, позаяк коефіцієнт випередження за 2018-2020рр. складає 3,62-4,82.

Динаміка підняття заробітної плати працівника та мінімальної заробітної плати продемонстровано на рис. 2.4



**Рис. 2.4. Динаміка збільшення середньомісячної зарплати по ДП „Чортківський лісгосп” та мінімальної заробітної плати в Україні**

З іншої сторони мають проводитись матеріальні заохочення працівників апарату управління як в грошовому, так і негрошовому виді, та постачатись належні умови для здійснення поставлених завдань підприємства [15, с. 160]. Приміром, проаналізуємо інші види виплат робітникам у ДП „Чортківський лісгосп” (рис.2.5)



**Рис.2.5. Динаміка обсягів інших виплат працівникам у 2018-2020рр., тис.грн.**

Відомості рис. 2.5 говорять про те, що по ДП „Чортківський лісгосп” щодо інших видів виплат робітникам, що у 2018 р. виплачено премії, що мають системний характер на величину 4867,4 тис грн., у 2019 р. – 2838,6 тис грн., у 2020 р. таких виплат не проводилось. Щодо заохочувальних і компенсаційних виплат, то роху теж є несталим, позаяк у 2018 р. – 798,8 тис грн., у 2019 р. – 1205,3 тис грн. у 2020 р. – 418,8 тис грн.

У ході аналізу оподаткування фонду оплати праці підприємства варто розглянути низку фінансових індикаторів, які системно показують рівень оподаткування всіх системних витрат підприємства на оплату роботи. До таких індикаторів варто віднести рівень оподаткування фонду оплати роботи податком на доходи фізичних осіб, військовим збором та соціальними нарахуваннями, рівень оподаткування розходів на формування фонду оплати праці.

Визначимо рівень оподаткування фонду оплати роботи податком на доходи фізичних осіб у ДП „Чортківський лісгосп” за 2015-2017рр.(табл.2.10)

Таблиця 2.10

**Розрахунок податкового навантаження ПДФО за 2018-2020рр.**

Показники	Роки		
	2018	2019	2020
Фонд оплати праці, тис.грн.	29606,4	30065,9	19265,7
Сума ПДФО, тис.грн	5329,2	5411,9	3467,8
Податкове навантаження	18,0	18,0	18,0

Здійснені розрахунки говорять про те, що у ДП „Чортківський лісгосп” додержуються чітко податкового законодавства, адже розраховане податкове навантаження чинне призначеним ставкам податку на доходи фізичних осіб визначеного року.

**Висновки до розділу 2**

Одним з вагомих питань реформування бухгалтерського обліку заробітної плати є поліпшення наявної моделі аналітичного обліку, позаяк відомості аналітичного обліку виконують важливу роль, показуючи розміщення та склад персоналу за місцями його вжитку, відпрацьований і невідпрацьований час, діапазон продукції, додержання норм продажів, фонд заробітної плати і його систему. Аналітичний облік незамінний при дефініції величини оплати праці та відрахувань з неї за кожною людиною окремо та при віднесенні розходів на рахунки.

Облік роботи та заробітної плати повинен бути налагоджений таким чином, щоб добродіяти підняттю продуктивності праці, повному вжитку робочого часу, а також достовірному обчисленню кількості працівників.

Результати господарської діяльності обумовлені насамперед від дієвості вжитку живої праці – найбільш дієво і власне вирішального чинника

виробництва. Забезпеченість підприємства потрібними трудовими ресурсами, їх раціональне застосування, високий рівень дієвості праці добродіють збільшенню діапазону виробництва товарів, ефективному вжитку обладнання, машин, механізмів, зменшення собівартості та зростанню прибутку.

## **РОЗДІЛ 3**

### **ПРІОРИТЕТНІ НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ**

#### **3.1. Основні напрями удосконалення оплати праці та її обліку на підприємстві**

Нині побутує нагальна потреба виявлення та подолання основних проблем, обумовлених з організацією обліку заробітної плати, зважаючи на нинішній стан економіки України та підняття продуктивності роботи на вітчизняних підприємствах. Це спричинено постійними змінами правової та організаційно-методичної бази обліку, які потребують від облікових працівників своєчасного проведення уточнень як у порядку обліку, так і при показі даних про заробітну плату у звітності суб'єкта господарювання

Головним джерелом відомостей про розрахунки за виплатами робітникам є система бухгалтерського обліку (наслідок її функціонування – відповідні індикатори у фінансовій, статистичній та податковій формах звітності). Підсистема облікового показу розрахунків за виплатами працівникам включає всю потрібну інформацію про аналізований вид розрахунків, що дає спроможу казати про перспективу задоволення інформаційних знадоб управлінського персоналу способом дослідження інформаційних потреб та належного налаштування облікового інструментарію.

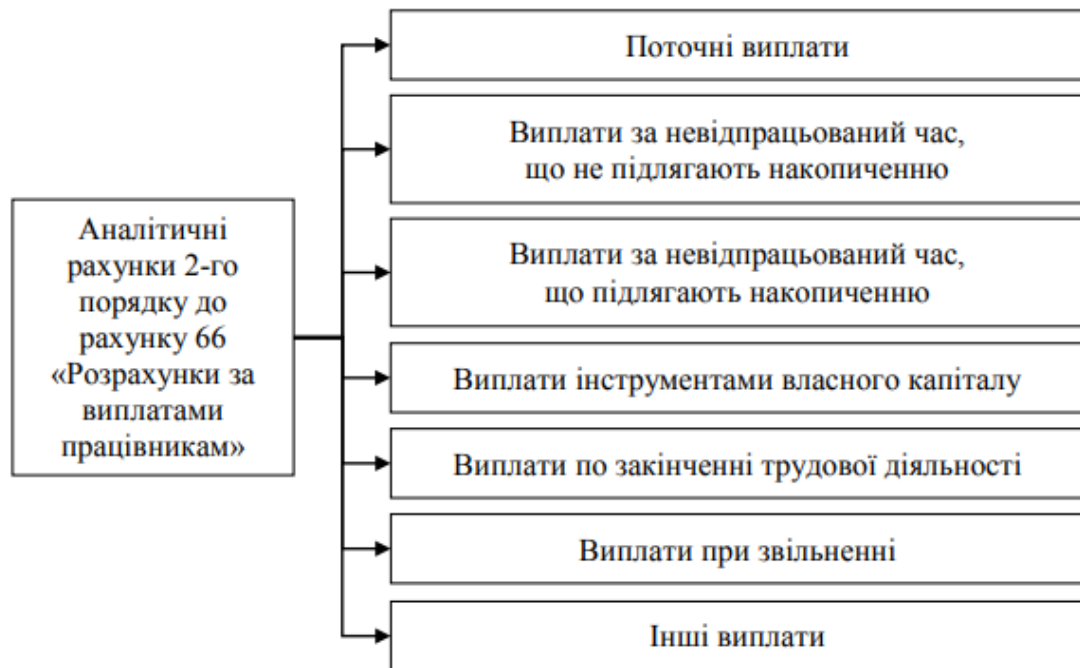
Таблиця 3.1

**Проблемі питання обліку розрахунків за виплатами працівникам та напрями їх вирішення**

<i>Проблеми</i>	<i>Шляхи вирішення</i>
Питання документування операцій з наліченням заробітної плати та утримань із неї	Визначення уніфікованих форм первинних документів; поєднання кадрової та облікової документації; автоматизація дії документування
Проблеми визнання та оцінки зобов'язань, що постають при нарахуванні заробітної	Призначення на національному рівні правил визнання зобов'язань перед робітниками від здійснення програм (програми виплат за участю плати, утримань з неї кількох роботодавців; програми виплат інструментами власного капіталу; програми виплат з вказаним внеском; програми виплат по закінченню трудової діяльності тощо)
Проблеми поділу виплат працівникам на види	Додержання норм ПСБО 26 «Виплати працівникам» щодо поділу виплат персоналу: «поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати»; узгодження наведених видів виплат із тими, що наведені в Інструкції зі статистики заробітної плати
Проблеми організації синтетичного та аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам на бухгалтерських рахунках	Розширення меж аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам; розробка системи рахунків з обліку розрахунків за виплатами працівникам, які б відповідали видам виплат
Проблеми малої інформативності звітності щодо розрахунків за виплатами працівникам	Включення до Балансу (Звіту про фінансовий стан) додаткових статей по статті «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці» (код рядка 1630); формування додаткового розділу в Примітках до річної фінансової звітності; виділення окремого розділу в Пояснювальній записці
Проблеми узгодженості норм національних та міжнародних стандартів обліку щодо розрахунків за виплатами працівникам	Використання норм ПСБО 26 «Виплати працівникам» [12] при організації обліку розрахунків за виплатами працівникам
Проблеми узгодженості форм фінансової, податкової, спеціальної та статистичної звітності щодо розрахунків за виплатами працівникам	Створення єдиної форми звіту про суми нарахованої заробітної плати, утримань з неї у фіскальних цілях; формування єдиних контрольних показників для відображення сум нарахованої та виплаченої заробітної плати у фінансових та статистичних звітах

Таким способом, при аналізі векторів поліпшення обліку розрахунків за виплатами працівникам варто констатувати факт про наявність конкретних методологічних правил та фіскальних процедур стосовно облікового відображення аналізованих операцій, а в цілях підняття інформаційної цінності підсистеми обліку розрахунків за виплатами робітникам варто поліпшити структуру рахунків синтетичного й аналітичного обліку та змістовий підхід до відображення відповідних даних (у вигляді фінансової та управлінської звітності).

Враховуючи необхідність пристосування вітчизняної системи обліку до міжнародних шаблонів та на вимогу акумулювання даних про програми виплат працівникам принагідним є відкриття аналітичних рахунків 2-го порядку до субрахунків рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», які б конкретизували види потенційних винагород, що спроможні бути одержані персоналом суб'єкта господарювання.



**Рис. 3.1 Аналітичні рахунки 2-го порядку до субрахунків рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» на ДП „Чортківський лісгосп”**

Вказана система аналітичного обліку розрахунків за виплатами робітникам не лише надасть релевантні дані для формування управлінської бухгалтерської звітності, але й постачатиме раціоналізацію процесу проведення статистичної звітності (Звіт із праці), податкової звітності (Податковий розрахунок сум доходу, наліченого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум одержаних з їхнього податку) та спеціальної звітності, створить перспективи для швидкого реагування на перетворення в податковому законодавстві через формування системою обліку аналітичних відомостей стосовно нарахованих різноманітних за змістом виплат працівникам.

Чинна в Україні система бухгалтерського обліку й звітності не спроможна надавати ґрунтовну та системну інформацію про господарську роботу бізнес-структурами, позаяк система управління економічною, соціальною та екологічною працею структури є несучасним та не постачає соціально-еколого-економічних даних, які є пріоритетними в модерних умовах господарювання. В даній ситуації система управління підприємства вимагає перетворення всіх її чотирьох підсистем, налічуючи системи бухгалтерського обліку, економічного дослідження та контролю. Підготовлена за нормами GRI нефінансова звітність добродіятиме кращому усвідомленню бізнес-структурами проблем і перспектив, переваг і ризиків розвитку, а також розумінню усіх стейкхолдерів про фінансову, економічну й соціальну дієвість її роботи.

Тому, вагомим на підприємстві є здійснення соціального обліку.

Ціллю соціального обліку є визначення нефінансової звітності для отримання соціального ефекту, а завданням – збір, обробка, передача відомості про економічний, екологічний та соціальний стан підприємства, його робітників та зацікавлених сторін. Головними проблемами й перспективами розвитку спроможні стати форми нефінансової звітності.

В цілому поліпшення аналітичного обліку розрахунків за розрахунками з робітниками, на наш погляд, постає в конкретизації рахунку для групування даних щодо сум наліченої заробітної плати в розрізі її видів та форм оплати роботи та майбутнім аналізі рахунків у розрізі субрахунків третього порядку, яке підприємство має реалізовувати, виходячи з власних знадоб.

Насамперед це торкається відображення соціальних індикаторів діяльності підприємства у своїй звітності. Одним з яких є індикаторів виплат робітникам підприємства. В наших минулих розвітках було зроблено висновок, що ще немає пристосованих форм фінансової звітності під стандарти МСФЗ, які б повноцінно відгукувались би їхнім вимогам.

Тому проблема відображення даних про виплати робітникам підприємства за МСФЗ в аспекті соціального компонента фінансової звітності отримує актуальності. Позаяк фінансовозвітність включає ряд індикаторів, що



частково торкаються соціального ефекту, то частина економічних індикаторів могла б застосовуватись побіжно з фінансовою звітністю (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

**Індикатори фінансової звітності підприємств України, що торкаються соціальної відповідальності**

Назва статті (рядок у відповідній формі фінансової звітності)	В якій мірі стосується соціальної складової
<i>Форма 1 Баланс (Звіт про фінансовий стан)</i>	
Дебіторська заборгованість за розрахунками: – з бюджетом (рядок 1135)	Підприємство забезпечує свою соціальну підтримку зі сторони держави (соціальний захист державою підприємства й незахищених верств населення)
Поточна кредиторська заборгованість за: – розрахунками з бюджетом (рядок 1620)	Суб'єкти господарювання надають свою соціальну підтримку державі
– розрахунками зі страхування (рядок 1625)	У випадку безробіття чи нещасного випадку із працівником підприємства
– розрахунками з оплати праці (рядок 1630)	При виплаті заробітної плати інвалідам та багатодітним матерям
<i>Форма 2. Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) III Елементи операційних витрат</i>	
Відрахування на соціальні заходи (рядок 2510)	Елементи витрат, пов'язані із соціальним забезпеченням працівників підприємства
<i>Форма 3. Звіт про рух грошових коштів</i>	
За прямим методом: – повернення податків і зборів (рядок 3005) – відрахувань на соціальні заходи (рядок 3110) – зобов'язань з податків і зборів (рядок 3115) За непрямим методом: – прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування (рядок 3500) – сплачений податок на прибуток (рядок 3580)	Статті свідчать про соціальні заходи, пов'язані зі сплатою чи поверненням податків й платежів, відрахувань на соціальні заходи, які спрямовані на допомогу державі та соціальний захист державою підприємства й незахищених верств населення

На нинішній день простежується значна диференціація заробітної плати між певними соціальними групами. Заробітна плата не є стимулюючим чинником, це ускладнює здійснення мотивувальної політики. Поліпшення системи організації оплати роботи підприємства в аспекті створення дієвого мотиваційного механізму має ґрунтуватися на додержанні конституційних прав і свобод особи на працю, що дасть змогу заробітній платі виконувати ту роль, яку вона має здійснювати у здійсненні соціальних прав людини і насамперед його права на працю. Якраз категорія «розрахунки з оплати праці» показує зобов'язання роботодавця реалізувати оплату, надати винагороду за найману

працю чинно з відповідними правовзаєминами з урахуванням норм діючого податкового, соціального й пенсійного законодавства і вводить розрахунки із заробітної плати за трудовою угодою, обчислення стосовно винагороди за цивільно-правовими договорами та авторських гонорарів.

Під головними векторами поліпшення обліку розрахунків за виплатами працівникам варто розуміти декларування норм П(С)БО 26 «Виплати працівникам» у внутрішніх розпорядчих документах, інтенсивний поділ виплат робітникам на групи чинно до інформаційних знадоб управлінського персоналу, організаційної і виробничої будови суб'єкта господарювання, Настанови зі статистики заробітної плати та П(С)БО 26 «Виплати працівникам», визначення системи аналітичних рахунків на базі ідентифікованих виплат персоналу із майбутнім складанням управлінської бухгалтерської звітності. Основними напрямками поліпшення організації та методики обліку обчислень за виплатами робітникам з метою формування релевантного інформаційного постачання процесу ухвалення відповідних рішень є повноцінне використання норм діючого бухгалтерського законодавства, збільшення числа аналітичних рахунків, які показуватимуть основні види виплат кадровому складу та складання на базі даних по них управлінської звітності.

### **3.2. Грейдинг як ефективна система оплати праці**

На нинішній день наявна значна кількість різних форм оплати роботи. Але задовольнити знадоби кожного робітника доволі складно. Система оплати праці, яка застосовується сьогодні на більшості вітчизняних підприємств морально архаїчна. Це показується в тому, що вона не зважає ні на специфіку діяльності підприємства, ні на неоднакову відповідальність та результати робітників, що займають аналогічні посади. Якраз тому для подолання даної проблеми варто використовувати альтернативу посадовим окладам – систему грейдів [21].

Грейд (англ.) значить ступінь, ранг, клас, рівень. До одного і того ж грейда входять посади, близькі і тотожні по значущості і цінності вкладень в організацію на базі різних шляхів оцінки роботи. Грейдування дає змогу порівнювати посади по вказаних параметрах і ранжувати робочі місця по вагомості для організації. Окрім того дає перспективу зважати не тільки на ринкову вартість робітника, а і його значущість для компанії, добродіє планувати розходи на персонал і кількість співробітників. Також розв'язує задачу мотивації робітників.

Грейдингова система оплати роботи побудована на тому, що роботодавець платить співробітникові за плід роботи. Втім, крім власне самого результату роботи, за базу береться кваліфікація робітника, стаж діяльності, трудова дисципліна, корпоративна культура, аналізується в Грейді і поведінка особи, навіть її зовнішній вигляд.

Система грейдів, або позиційних посад, показує, по суті, таблиць про ранги, кожному працівнику підприємства вручається той або інший ранг, або грейд, чинно до якого виділяється рівень його заробітної плати. Система грейдів добродіє створенню дієвої методики формування винагороди та дає змогу поліпшити фонд заробітної плати підприємства. Таким чином, робітник усвідомлює, що і яким чином він має робити, щоб збільшити величину своєї заробітної плати [41].

Система не є безкомпромісно новою для наших підприємств та установ. Тотожні в деяких аспектах на грейди тарифні сітки радянських часів, які дотепер побутують в Україні. Втім, якщо раніше категорія тарифного розряду застосовувалась лише для оплати, то грейд можна вживати для оцінки ефективності діяльності працівників, для надання пільг та привілеїв, які признаються тим робітникам, чії посади входять до певного грейду. Цю систему краще використовувати у великих компаніях, холдингах, в компаніях, які займаються як виробництвом, так і інтелектуальною працею, на фірмах, в яких персонал виконують тотожну, але різну за значенням діяльність. Розбіжності між тарифною системою та системою грейдів вказано в таблиці 1.

Таблиця 3.3.

## Відмінності між тарифною системою та системою грейдів

<i>Тарифна система</i>	<i>Система грейдів</i>
1. Побудована на базі оцінки професійних знань, навичок та стажу діяльності. 2. Посади розташовано по принципу наростання. 3. Ієрархічна структура тарифної сітки побудована на мінімальній зарплаті, помноженій на коефіцієнти. 4. Всі посади вишиковуються по строгому принципу збільшення по вертикалі (від робітника до управлінця)	1. Передбачає більш значну лінійку критеріїв, які налічують такі індикатори оцінки посади, як: управління, комунікації, відповідальність, складність праці, самостійність, ціна помилки та інші. 2. Грейдинг допускає пересічення частин двох грейдів, які постають поряд. У результаті цього працівник або майстер нижчого грейда завдяки своєму професіоналізму спроможний мати більш високий посадовий оклад, ніж, приміром, спеціаліст з охорони праці, який є у грейді близько з грейдом вищого порядку. 3. Структура грейдів побудована лише на значенні посади, яка прораховується у балах. 4. Посади розташовані тільки за принципом значущості для підприємства. 5. Допомогає керувати фондом оплати праці і робить систему нарахування заробітної плати гнучкою. 6. Налагоджує дисбаланс заробітної плати на підприємстві

Прерогативами методу грейдової оцінки працівників є:

- управління фондом оплати праці і спрощення системи нарахування заробітної плати;
- дієвим інструментом для дефініції розміру базового окладу новій посаді;
- дає спромогу проаналізувати структури посадових окладів, стабільної частини заробітної плати, а також відстежувати їх рух;
- знищує дисбаланс зарплати, так при "прозорості" налічення заробітної плати підходять ледачі і нерезультативні робітники, які звикли "вибивати" надбавки і доплати, і тоді, як збільшується заробітна плата тих співробітників, які виконують вирішальну роль в піднятті дієвості діяльності компанії;
- оптимізує розташування і вжиток трудових ресурсів.
- дає спромогу співвідносити середню заробітну плату будь-якій посаді компанії зі середньо ринковими і проводити при потребі їх корекцію.

Етапи здійснення грейдів вбачають таку послідовність:

1. Опис посад.

2. Дефініція цінності посад.

3. Побудова грейдів.

4. Призначення міжкваліфікаційних співвідношень (посадових окладів) для кожного грейду.

5. Введення грейдової системи.

Для оцінювання посад застосовуються такі фактори: управління працівниками; умови діяльності; досвід праці; рівень спеціальних знань (кваліфікація); рівень діяння на діяльність підприємства (вартість помилки); складність праці.

Є й така грейдингова система, за якої посади оцінюються за їхньою вагомістю для здобутку стратегічних цілей підприємства. Для виробничого підприємства - ступінь кваліфікації, рівень нововведень, рівень управління.

Основними чинниками в іноземних компаніях при реалізації консалтингових проектів стосовно оцінки посад є:

- ступінь повноважень;
- діапазон дій (чисельність, оборот);
- ступінь діяння на результат;
- професійні знання;
- управлінські навички;
- навички співдії;
- складність ухвалення рішень.

Переважно до найвищих грейдів входять посади керівників, до грейдів початкового рівня - обслуговуючий склад компанії. При цьому на одному тарифному рівні дозволено бути, приміром, інженеру, бухгалтеру і фахівцю із маркетингу. Тобто складність дефініюється змістом роботи, а не йменням або функцією посади.

Зазвичай, новачку в компанії призначають на 20-30% меншу зарплату від граничного окладу в рамках грейду. З часом його ставка може збільшуватись.

Компанії переважно раз на рік або частіше аналізують ставки для всіх грейдів, приміром, через зріст інфляції. Частота переходу із грейду в грейд обумовлена від здібностей робітника: якщо він може збільшити свої повноваження, підняти складність розв'язуваних завдань і здобуває успіхів у діяльності [41].

Оцінка посад, робочих місць здійснюється експертною групою з вжитком підготовлених документів, а точніше: опис організаційної будови компанії; опис посад; опис чинників по рівнях; факторна таблиця балів.

Здійснення оцінки варто проводити щодо посад, а не співробітників з ціллю зменшення суб'єктивізму в оцінці. Ця відносна оцінка здійснюється по чинниках для всіх співробітників, ступаючи з керівника компанії і вивершуючи некваліфікованим працівником (прибиральницею). Сумарний підсумок оцінки посади, робочого місця отримуємо шляхом підсумком балів по різних чинниках.

Ієрархію посад ділять на грейди, що тотожні по отриманих оцінках посад. На базі сумарних значень балів стосовно посад виконуються розрахунки грейдів. Кожний грейд у ладу має внутрішню структуру, що позначається такими поняттями, як мінімальне і граничне значення, рівень грейда.

За даною системою грейдингу кожній посадовій позиції призначається свій грейд, чинно до якого налічується компенсаційний соціальний пакет. Проектована система компенсаційного соціального пакету має зступати від запропонованої бальної оцінки кожного виду матеріальних благ, що включаються до соціального пакета, та орієнтуватися на чітку суму балів, що призначається для кожної посади і в рамках якої робітник самостійно обирає набір матеріальних благ (переліку його соціального пакета).

Головна ідея грейдів – впровадження фіксованого окладу робітника, тобто базової частини зарплати зступаючи від цінності (значущості) посади. Зі зважанням на віднесення посади до певного грейду призначається соціальний пакет працівника і в переважній більшості випадків – величина преміальних виплат. Таким способом, система грейдів, встановлюючи оклади, певним способом визначає систему матеріальної винагороди в цілому.

Побіжно зі творенням системи грейдів здійснюється розробка процедури атестації (оцінки персоналу), на базі якої і визначаються нові оклади працівникам, перехід їх на нові умови оплати роботи. Оцінка співробітника базується на основі трьох оцінок: безпосередньо керівника, експертів (зазвичай, внутрішніх) і самооцінки.

Оцінка реалізується по таких критеріях: професійним компетенція, потрібним для діяльності на посаді; дієвості праці; внутрішньокорпоративним критеріям.

Оцінка по професійних компетенціях говорить, чи відповідає співробітник призначеному для його посади грейду. Оцінка по дієвості праці і критеріях корпоративності застосовуються для більш конкретної дефініції рівнів всередині грейда.

Формулювання результатів атестації і ухвалення належних кадрових рішень проводить спеціальна комісія, яку провадить генеральний директор підприємства. Побіжно з новою системою базових окладів призначається соціальний пакет: набір пільг, що обумовлений від грейда, до якого стосується посада. Таким способом грейд конкретно й однозначно показує статус співробітника, його стан в організації.

До складу соціального пакета варто вводити як базові соціальні гарантії, завбачені законодавством про діяльність та соціальне постачання, так і додаткові матеріальні блага.

Грейдингова система оплати праці має ряд переваг стосовно системи посадових окладів, що переважно вживається сьогодні на вітчизняних виробничих підприємствах.

1. Справедливість оцінки. Розмір зарплатні обумовлений від об'єктивних чинників, які постачатимуть справедливість внутрішньої оцінки: потрібні знання та вміння, складність та відповідальність діяльності, яка здійснюється, вклад у валовий результат діяльності підприємства.

2. Додаткова мотивація працівника. Грейдингова система оплати роботи постачає тісний зв'язок між продуктивністю роботи робітника та розміром його

зарплатні. Так керівники одержують додатковий інструмент для стимулювання співробітників збільшувати ефективність роботи для оптимізації процесів, вжитку нових підходів та методик. Натомість працівник має перспективу позначатися на рівень своєї зарплатні, тим самим піднімаючи зацікавленість у плодах своєї праці.

3. Конкурентоспроможність. За даною системою оплата зважає на ринкові розцінки, а не на найменшу зарплатню, що дає змогу вводити та втримувати кращих спеціалістів.

4. Прозорість. Грейдування є доступним з погляду розміру оплати та чинників, які її визначають. Крім того, персонал здобуває перспективу діяти на величину свого окладу.

5. Простота. Заробітна платня за грейдинговою системою буде налічуватися тільки з трьох індикаторів: базового окладу, премій і пільг, передбачених діючим законодавством України. Втім слід зазначити, що здобуток означених переваг від введення грейдингової системи оплати праці ймовірний за умови зважання на певні аспекти. А саме, ця система має відповідати ухваленій на підприємстві стратегії розвитку працівників.

### **Висновки до розділу 3**

Дієвість організації бухгалтерського обліку операцій із наліченням заробітної плати, введення прямої заробітної плати певної галузі виробництва, а також своєчасний розгляд здійснення досліджуваних операцій постачають виявлення нових резервів підняття заробітної плати робітників підприємства. Суттєвою умовою є показ економічно достовірної та детальної інформації про здійснення нормативу та динаміки індикаторів про оплату праці, нагляд за постачанням співвідношення підняття продуктивності праці та величини заробітної плати, контроль за зменшенням невиробничих втрат та невідкритого й наявного збитку часу та постачання заохочення праці на підприємстві.

Дієвою є оплата праці за системою оцінки оперування професійними компетентностями. Знаємо, що, маючи аналогічну кваліфікацію, працівники



завдяки своїм цільовим настановам і природним нахилам здобувають різних плодів в роботі.

## **ВИСНОВКИ**

Вивчення питання організації і методики обліку та оподаткування оплати праці дала спроможність теоретично обґрунтувати та сформулювати такі

рекомендації та пропозиції, націлені на розв'язання низки методологічних і практичних завдань:

1. Серед головних міжнародних документів з питань налагодження оплати праці виділимо Конвенцію МОП № 95 «Про захист заробітної плати» та Конвенцію МОП № 131 «Про мінімальну зарплату». В цілому Україна ратифікувала 54 конвенції МОП, з них 46 – діючі, а також всі фундаментальні конвенції.

Загалом, на національному рівні основними документами правового налагодження оплати праці робітників підприємств, установ та організацій усіх форм власності й видів діяльності є ЗУ «Про оплату праці»; КЗпП України; Податковий кодекс України; ЗУ «Про колективні договори і угоди», ЗУ «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»; Постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери»

2. В Україні, як і здебільшого у всіх ринкових економічних системах світу, система організації налагодження оплати праці є багаторівневою, і включає: ринкове регулювання, державне регулювання, колективно-договірне налагодження та налагодження на рівні суб'єктів господарювання з вжитком таких елементів, як тарифна система або безтарифна, нормування діяльності, форми і системи оплати роботи та преміювання. За підсумками нашого дослідження, можемо твердити, що кожен із вказаних вище векторів регулювання не є довершеним і вимагає реформування, найменш продуктивним в модерних умовах є колективно-договірне регулювання оплати роботи.

3. Реформа бухгалтерського обліку позначилась на облік розрахунків з оплати праці не тільки в аспекті зміни рахунків, що приймають участь у показі операцій розрахунків з оплати роботи. Підприємства здобули більше волі у виборі прийомів та способів власної облікової політики, а точніше таких як вибору порядку здійснення обліку витрат, продукування резерву на оплату

відпусток, вибору форм і систем оплати роботи, що найбільш гожі для ДП „Чортківський лісгосп”. Але на нинішній день ще наявні невирішені питання і розбіжності в сфері оплати роботи.

4. Поліпшення організації оплати праці на ДП „Чортківський лісгосп” має ґрунтуватись на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, до якої входить: поліпшення тарифної системи способом призначення співвідношень тарифних ставок залежно від ступеня кваліфікації працівників; розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати роботи як факторів підняття мотивувальної та стимулюючої ролі тарифних систем; покращення мотиваційного механізму налагодження міжпосадових окладів та міжкваліфікаційних рівнів оплати роботи; поліпшення нормування як засобу налагодження міри праці та її оплати; обґрунтування вибору найдієвіших форм і систем заробітної плати; колективне налагодження заробітної плати.

5. Вивчення організації обліку розрахунків ДП „Чортківський лісгосп” з оплати праці вказує на те, що бухгалтерський облік здійснюється у відповідності до Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, Плану рахунків обліку активів, капіталу, вимог та господарських операцій підприємств та організацій, Національних стандартів, а також наказу „Про організацію бухгалтерського обліку та облікової політики підприємства” за журнально-ордерною формою з компонентами комп’ютерної обробки за сприянням прикладних програм.

6. Одним із критеріїв доведеної системи преміювання є рівень зміни величини виплат залежно від валових результатів роботи суб’єкта господарювання. Для оцінювання трудового внеску робітника в програми поточного преміювання застосовуються як фінансові, так і нефінансові індикатори, які вказують на про перевагу фінансових даних на загальногосподарському рівні.

8. Для України пррнгідним було б застосування ґрейдингової системи оплати. За даною системою ґрейдингу кожній посадовій позиції призначається свій ґрейд, чинно до якого розраховується компенсаційний соціальний пакет.

Проектована система компенсаційного соціального пакету має зіступати від вказаної бальної оцінки кожного виду матеріальних благ, що включаються до соціального пакета, та орієнтуватися на чітку суму балів, що призначається для кожної посади і в рамках якої робітник самостійно визначатиме склад матеріальних благ.