

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

**ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

Кафедра обліку та оподаткування

**Кваліфікаційна робота**

магістра

на тему: Організація та методика обліку оплати праці на ТОВ «ПРИНТ  
МАСТЕР»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0718  
спеціальності облік і оподаткування,  
освітньої програми облік і аудит  
спеціалізації облік і аудит на підприємствах  
малого бізнесу

П.О. Пазюк

Керівник к.е.н., доцент Варламова І.С.

Рецензент: к.е.н., доцент Гринь В.П.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економічний  
Кафедра обліку та оподаткування  
Рівень вищої освіти магістр  
Спеціальність 071 Облік і оподаткування  
Освітня програма облік і аудит  
Спеціалізація облік і аудит на підприємствах малого бізнесу

**ЗАТВЕРДЖУЮ**

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ Н.М. Шмиголь  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 2019 року

**З А В Д А Н Н Я**

**НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ**

Пазюк Поліні Олександрівні

1. Тема роботи: Організація та методика обліку оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»  
керівник роботи Варламова І.С., к.е.н., доцент,  
затверджені наказом ЗНУ від 04 липня 2019 року № 1110–с.
2. Строк подання студентом роботи 16 грудня 2019 р.
3. Вихідні дані до роботи: Закон України про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні, Положення (стандарти) бухгалтерського обліку № 7, № 9, 26, статистичні дані, Податковий кодекс України, облікові дані та звітність ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», а також монографічні дослідження та наукові статті вітчизняних і зарубіжних авторів.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретико-методичні особливості обліку оплати праці; вивчити обліково-організаційні аспекти обліку оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»; проаналізувати методичні підходи до стимулювання та мотивації працівників ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): кваліфікаційна робота містить: 19 таблиць, 17 рисунків і 6 додатків.

## 6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Варламова І.С.	02.09.2019	02.09.2019
2	к.е.н., доцент Варламова І.С.	30.09.2019	30.09.2019
3	к.е.н., доцент Варламова І.С.	21.10.2019	21.10.2019

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2019 року

## КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	серпень 2019	виконано
2.	Написання вступу	серпень 2019	виконано
3.	Виконання першого розділу	вересень 2019	виконано
4.	Виконання другого розділу	вересень 2019	виконано
5.	Виконання третього розділу	жовтень 2019	виконано
6.	Написання висновків	листопад 2019	виконано
7.	Оформлення роботи, одержання відгуку та рецензії	грудень 2019	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2019	виконано

Студент \_\_\_\_\_  
( підпис )

П.О. Пазюк  
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи \_\_\_\_\_  
( підпис )

І.С. Варламова  
(ініціали та прізвище)

## Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер \_\_\_\_\_  
( підпис )

В.В. Сьомченко  
(ініціали та прізвище)

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 111 с., 17 рис., 19 табл., 6 додатків, 81 літературних джерела.

Об'єктом дослідження є процес та особливості обліку оплати праці на підприємстві.

Мета роботи – обґрунтування теоретичних і методичних правил ведення бухгалтерського обліку з оплати праці, а також розробка на цій основі рекомендацій, що дозволяють вдосконалити процеси обліку та документообігу на підприємстві і які спрямовані на удосконалення методики стимулювання та мотивування працівників.

Методи дослідження – абстрагування та герменевтичний, порівняння, узагальнення, аналітичний, системний, історичний, групування.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в теоретико-методичному обґрунтуванні та вирішенні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням методичних підходів до обліку оплати праці на підприємстві. У процесі дослідження отримано такі наукові результати, яким притаманна наукова новизна:

- розкрито сутності обліково-аналітичної категорії «оплата праці», «заробітна плата» та «розрахунки з оплати праці»;
- сформовано схему встановлення порядку документального оформлення змін облікового складу працівників;
- досліджено структуру нарахувань та утримань із заробітної плати;
- розроблено і запропоновано індивідуальний графік роботи бухгалтера з обліку заробітної плати для документообігу;
- запропоновано шляхи удосконалення діючого аналітичного обліку оплати праці за рахунок відкриття до синтетичних рахунків додаткових аналітичних;
- розроблено і впроваджено Положення про оплату праці працівників;

– формалізовано завдання та принципи проведення ефективного стимулювання та мотивації працівників, схема функціонування механізму стимулювання.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити достовірне відображення операцій з обліку фінансово-господарських операцій з оплати праці, що в свою чергу підвищить рівень обліково-аналітичної інформації підприємства та ефективність його діяльності в майбутньому.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення якості документообігу, облікового забезпечення, контролю за обліком заробітної плати, стимулювання та мотивації робітників. Запропоновані новації можуть впроваджуватися в практику роботи вітчизняних підприємств, а також використовуватися при розробці внутрішніх нормативних матеріалів з бухгалтерського обліку та контролю.

ОПЛАТА ПРАЦІ, ЗАРОБІТНА ПЛАТА, АНАЛІТИЧНИЙ ОБЛІК,  
НАРАХУВАННЯ, УТРИМАННЯ, ДОКУМЕНТООБІГ, КОНТРОЛЬ,  
СОЦІАЛЬНИЙ ПАКЕТ, МОТИВАЦІЯ, СТИМУЛЮВАННЯ

## SUMMARY

Qualifying work: 118 p., 17 fig., 19 tab., 6 applications, 81 references.

The object of the research is the process and features of accounting of wages in the enterprise.

Purpose – theoretical and methodological substantiation of accounting rules on pay and working out recommendations on that basis, allowing processes to improve accounting and document management in the enterprise and are aimed at improving methods of stimulating and motivating employees.

Methods – induction and deduction, analysis and synthesis of theoretical generalization and grouping, comparison, abstract logic, classification, systematization, causation and sampling methods.

Research methods – hermeneutic and abstraction, comparison, synthesis, analytical, systematic, historical, grouping.

The scientific novelty of the obtained results lies in the theoretical and methodological substantiation and solution of a complex of issues related to the improvement of methodological approaches to accounting of remuneration at the enterprise. In the course of the research the following scientific results were obtained, which are characterized by scientific novelty:

- the essence of accounting and analytical categories "pay", "wages" and "payroll" are revealed;
- the scheme of establishing the procedure for documenting the changes in the accounting staff of employees was formed;
- the structure of payroll deductions and deductions is investigated;
- the individual schedule of work of the accountant on accounting of the salary for the document circulation is developed and offered;
- ways of improving the current analytical accounting of remuneration due to the opening of additional analytical accounts to synthetic accounts;
- Workers' pay regulations have been developed and implemented;

– formalized tasks and principles of effective incentives and motivation of employees, scheme of functioning of incentive mechanism.

Application practice recommendations proposed by the author will provide a reliable reflection of operations to integrate financial and business operations of wages, which in turn will improve accounting and analytical information company and its effectiveness in the future.

The results of research aimed at improving the quality of document management, account security, control over payroll, incentives and motivation of workers. The proposed innovations can be introduced into the practice of domestic enterprises and used in the development of internal normative material accounting and control.

LABOR PAYMENT, WAGE, ANALYTICAL ACCOUNTING, BILLING,  
MAINTENANCE, DOCUMENTATION, CONTROL, BENEFITS PACKAGE,  
MOTIVATION, ENCOURAGEMENT

## ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу	
Реферат	
Summary	
Вступ.....	10
1 Теоретико-методичні засади обліку розрахунків по оплаті праці	
1.1 Сутність оплати праці як економічної та обліково-аналітичної.....	14
1.2 Нормативно правове регулювання фонду оплати праці.....	23
1.3 Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку оплати.....	32
2 Організаційно-облікові аспекти фонду оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	46
2.2 Особливості первинного, аналітичного та синтетичного обліку.....	52
2.3 Облік нарахувань та утримань і заробітної плати.....	66
3 Шляхи удосконалення системи оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»	
3.1 Удосконалення документального забезпечення оплати праці на.....	72
3.2 Контроль організації оплати праці.....	81
3.3 Напрями покращення стимулювання оплати праці на підприємстві.....	90
Висновки.....	100
Перелік посилань.....	104
Додаток А Графік документообігу обліку праці та заробітної плати.....	112
Додаток Б Штатний розпис.....	114
Додаток В Відомість на виплату готівки.....	115
Додаток Д Наказ про припинення трудового договору.....	116
Додаток Е Розрахунок відпустки.....	117
Додаток Ж Розрахункова відомість.....	118



ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,  
СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ

ВЗ – військовий збір

ЄСВ – єдиний соціальний внесок

Інструкція № 291 – Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій

МСБО – Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – Міжнародні стандарти фінансової звітності

НП(С)БО 1– Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

П(С)БО – Положення (Стандарти) бухгалтерського обліку

ПДФО – податок на доходи фізичних осіб

ПКУ – Податковий кодекс України

ПСП – податкова соціальна пільга

ТОВ – Товариство з обмеженою відповідальністю

абс. – абсолютне

год. – година

дн. – дні

і т.п. – і тому подібне

ін – інше

р. (рр.) – рік (років)

ряд. – рядок

ст.– століття

тис. грн. – тисяч гривень

% – відсотки

## ВСТУП

Для ефективного функціонування підприємств, які використовують складні технології, характеризуються великою кількістю внутрішньовиробничих зв'язків та інформаційних потоків у сфері управління, необхідні чітка організація трудового процесу, прогресивні норми і нормативи, ефективні системи матеріального стимулювання високопродуктивної праці. Вони є основою не лише організації праці на робочих місцях, але й планування, організації виробничих процесів і управління виробництвом. Відповідність форм організації праці, якості її нормування і наявності ефективних матеріальних стимулів рівню розвитку технологій та суспільних економічних відносин, є запорукою досягнення високої ефективності виробництва.

В умовах ринкової економіки посилюється роль організації і нормування праці, виникає необхідність більш тісного зв'язку результатів праці з її матеріальними стимулами, зокрема, із оплатою праці. За таких умов особливої актуальності набуває дослідження теоретичних та прикладних аспектів обліку й аудиту ефективності оплати праці.

Значний внесок у вивчення теорії, організації та методик обліку оплати праці здійснили такі вітчизняні вчені-економісти, як Ф. Ф. Бутинець, М. Д. Ведерніков, Ю. А. Верига, В. Н. Гончаров, З. В. Гуцайлюк, О. В. Додонов, З.-М. В. Задорожний, А. М. Колот, Я. Д. Крупка, Т. А. Костишина, Т. Г. Мельник, М. С. Пушкар, В. С. Рудницький, В. В. Сопко, П. Л. Сук, І. Д. Фаріон, П. Я. Хомин, Н. В. Шульга та ін. Досліджували ці питання у своїх працях зарубіжні науковці: А. Аренс, М. А. Волгін, Р. Додж, Т. Н. Долиніна, К. Друрі, М. І. Кутер, Дж. Лоббек, Ю. Г. Одегов, Дж. Робертсон, М. І. Сідорова та ін.

Однак окремі теоретичні, організаційні та методичні питання обліку оплати праці та аудиту її ефективності залишаються дискусійними,

потребують подальших наукових досліджень.

Зокрема, це стосується уточнення понятійного апарату оплати праці, удосконалення методики обліку оплати праці відповідно до Національних положень (стандартів) бухгалтерського, формування процедур аналітичного обліку витрат на оплату праці, оптимізації їхньої структури, розробки методики стимулювання робітників. Все це зумовило вибір теми дослідження та свідчить про її актуальність.

Метою кваліфікаційної роботи магістра є поглиблення теоретичних засад обліку оплати праці та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення організації й методики обліку ефективності оплати праці з урахуванням потреб управлінського персоналу.

Реалізація мети дослідження обумовила необхідність вирішення в роботі таких завдань:

- дослідити економічний зміст оплати праці в ринковому середовищі та питання її нормативно-правового та договірної регулювання в Україні;
- здійснити аналіз діючих систем і форм оплати праці як основи організації обліку оплати праці;
- визначити особливості оплати праці на підприємстві та їхній вплив на організацію облікового процесу;
- удосконалити методику обліку оплати праці з метою раціонального управління витратами на оплату праці на всіх рівнях;
- запропонувати організаційну структуру документообороту з обліку оплати праці;
- розробити систему внутрішнього контролю оплати праці;
- сформулювати методику стимулювання та мотивування працівників.

Об'єктом дослідження є система обліку оплати праці на підприємстві.

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методичних та практичних підходів щодо обліку оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР».

Інформаційну базу дослідження становлять: нормативно-правові акти, наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених-економістів з питань теорії та

організації бухгалтерського обліку, монографічні та періодичні фахові видання, матеріали всеукраїнських і міжнародних наукових і науково-практичних конференцій, Інтернет – ресурси, матеріали Державної служби, первинна облікова інформація.

Інформаційною базою дослідження обрано ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» м. Запоріжжя.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у розробці й вдосконаленні теоретико-методичних засад та практичних рекомендацій з обліку оплати праці. Найбільш суттєві теоретичні та практичні результати, які характеризують новизну дослідження й особистий внесок автора, такі:

- розкрити сутність обліково-аналітичної категорії «оплата праці», «заробітна плата» та «розрахунки з оплати праці»;
- сформулювати схему встановлення порядку документального оформлення змін облікового складу працівників;
- дослідити структуру нарахувань та утримань із заробітної плати;
- розробити і запропоновано індивідуальний графік роботи бухгалтера з обліку заробітної плати для документообігу;
- розглянути та запропонувати шляхи удосконалення діючого аналітичного обліку оплати праці за рахунок відкриття до синтетичних рахунків додаткових аналітичних;
- розробити і впровадити Положення про оплату праці працівників;
- формалізувати завдання та принципи проведення ефективного стимулювання та мотивації працівників, схема функціонування механізму стимулювання.

Застосування на практиці запропонованих автором рекомендацій дозволить забезпечити достовірне відображення операцій з обліку фінансово-господарських операцій з оплати праці, що в свою чергу підвищить рівень обліково-аналітичної інформації підприємства та ефективність його діяльності в майбутньому.

Отримані результати дослідження спрямовані на підвищення якості

документообігу, облікового забезпечення, контролю за обліком заробітної плати, стимулювання та мотивації робітників. Запропоновані новації можуть впроваджуватися в практику роботи вітчизняних підприємств, а також використовуватися при розробці внутрішніх нормативних матеріалів з бухгалтерського обліку та контролю.

Основні результати дослідження, що викладені в кваліфікаційній роботі, було розглянуто в статтях: «Особливості обліку оплати праці в сучасних умовах та шляхи його вдосконалення» та «Удосконалення поточної класифікації витрат на оплату праці в системі обліку» у збірник статей молодих вчених Запорізького національного університету «Актуальні питання обліку та аналізу: теорія та практика» (2019 р.); «Сутність поняття «Оплата праці»» у збірник матеріалів V Всеукраїнської студентської науково-практичної конференції «Сталий розвиток економіки на засадах ресурсоефективності» (2019 р.), «Вдосконалення та оптимізація обліку праці і заробітної плати на підприємстві» у збірник наукових праць молодих вчених Запорізького національного університету «Молода наука–2019».

Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку посилань і додатків. Основний зміст викладено на 118 сторінках друкованого тексту.

# 1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ПО ОПЛАТІ ПРАЦІ

## 1.1 Сутність оплати праці як економічної та обліково-аналітичної категорії

Заробітна плата є однією з найбільш багатогранних економічних категорій, яка виступає важливим елементом менеджменту підприємства, що об'єднує інтереси найманого працівника, роботодавця та держави в контексті задоволення суспільних потреб та інтересів кожного з суб'єктів. В контексті історичного розвитку цей термін набув не тільки економічного, але й соціального і, навіть, політичного значення. Це пов'язано з тим, що на кожному етапі розвитку суспільства було своє бачення проблеми оплати праці, тому виникнення кожної нової теорії було обумовлено певними соціально-економічними змінами в ньому.

Так, наприклад, в античній Греції на початку нашої ери економічні погляди мали практичний характер, а проблема оплати праці розглядалася з позиції справедливості. Ще Ксенофонт у своєму творі «Домобуд» вказує на необхідність справедливої оплати за працю: «у хороших працівників з'являється зневіра, коли вони бачать, що роботу виконують вони і, тим не менш, однакову з ними нагороду отримують ті, хто не хоче нести в потрібний момент ні працю, ні небезпек».

У VII – XVI ст.ст. всі сфери людських відносин знаходилися під впливом церкви, що вплинуло і на релігійний характер економічних відносин. У цей період питання оплати праці майже не розвивалося. Так, наприклад, Ф. Аквінський розглядав суспільний поділ праці як природне явище, вважаючи, що воно лежить в основі поділу суспільства на стани, а також стверджував, що люди народжуються різними за своєю природою. Він

вважав, що нікому не треба пояснювати, за що платиться заробітна плата.

Період XVI – XVIII ст.ст. є часом розвитку класичної політичної економії. Заробітна плата виділилася в окремий об'єкт дослідження. Теорії про неї викликали бурхливі суперечки в суспільстві. Заробітна плата робітників за своїм рівнем відповідала необхідному мінімуму, що забезпечує їх фізіологічне існування. В. Петті робив акцент на тому, що заробітна плата як вартість праці повинна регулюватися законодавчим шляхом [82, с. 57].

XIX ст. ознаменувалося розвитком капіталізму, що вплинуло на трактування заробітної плати з позиції попиту і пропозиції на робочу силу на ринку праці. Так, наприклад, А. Сміт стверджував, що, якби заробітна плата встановлювалася відповідно до закону попиту і пропозиції, трудящі залучалися б вищими зарплатами в ті галузі діяльності, професії і регіони, де вони більше потрібні, і вони б покинули ті, де працівників більше, ніж потрібно, тобто там, де пропозиція перевищує попит на робочу силу, знижується і заробітна плата. Результатом цього стало б поліпшення розподілу робочої сили в інтересах національної економіки.

К. Маркс згідно з теорією додаткової вартості зазначав, що в створенні нової вартості бере участь лише один робітник, власник робочої сили, який отримує за свою працю заробітну плату. Він покриває витрати, необхідні для підтримки і відновлення фізичних і моральних сил для нормального функціонування працівника. Заробітна плата оплачує не працю, вона служить формою оплати специфічного товару – робочої сили, тобто здатності до праці. В результаті утворюється додаткова вартість – різниця між вартістю виробленого працею робітника товару і заробітною платою, оплачуваною капіталістом як ціна товару «робоча сила».

У XX ст. глобальні потрясіння (світові війни, економічні кризи) стали поштовхом для пошуку нових ідей і підходів до сутності заробітної плати, її місця і ролі в трудових відносинах, ступеня державного регулювання тощо.

Також заробітна плата є показником, який виступає інтерпретатором як макроекономічних, так і мікроекономічних процесів.

Враховуючи цю багатогранність та складність категорії «заробітна плата» в сучасних умовах доцільним є її дослідження з різних позицій:

По-перше, як відзначалося вище, заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства та найманим працівником з приводу перерозподілу новоствореної вартості.

По-друге, заробітна плата виступає винагородою, що розрахована, як правило, у грошовому виразі, яку згідно з трудовою угодою власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу. З позиції макrorівня заробітна плата – це елемент ринка праці, що виступає як ціна, за яку працівник продає свою робочу силу.

З позиції держави заробітна плата є елементом її соціально-економічної політики, за допомоги якого держава спонукає членів суспільства до продуктивної та якісної праці.

Для найманого працівника заробітна плата – це його трудовий дохід, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці та який повинен забезпечити об'єктивно необхідне відтворювання робочої сили. У той же час для підприємства заробітна плата – це елемент витрат на виробництво та головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у праці [5].

Таке різноманіття підходів обумовило появу великої кількості визначень заробітної плати, які описують її по-різному. У зв'язку з цим, доцільним є аналіз даних визначень.

У Законі України «Про оплату праці» (ст. 1) зазначено, що «заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [69]. Однак таке визначення є дуже поверхневим і не дає змоги для глибшого розуміння економічного значення поняття.

Відповідно до Конвенції Міжнародної організації праці № 95 «Про охорону заробітної плати» заробітна плата – це, незалежно від назви і методу



обчислення, будь-яка винагорода або будь-який заробіток, що обчислюються в грошах і встановлювані угодою або національним законодавством, які в силу письмового або усного договору про наймання підприємець сплачує працівнику за працю, яка або виконана, або повинна бути виконана, або за послуги, які або надані, або мають бути надані [51].

Однак, у той же час, в наведених визначеннях не зазначено, що заробітна плата є також основним видом доходу індивіду, який здійснює трудову діяльність.

У науковій літературі є кілька десятків трактувань сутності заробітної плати, що пояснюється різними науковими поглядами дослідників.

М. Волгін розглядає категорію заробітної плати з точки зору витрат як частину фонду засобів працівників, яка розподіляється між ними у відповідності з кількістю та якістю витраченої праці [10].

Аналогічного підходу у визначенні сутності заробітної плати дотримується і А. Колот, який розглядає її як елемент витрат на виробництво, що включається в собівартість продукції (робіт та послуг), і одночасно як головний фактор забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці, а для найманого робітника – це його трудовий дохід, що він одержує в результаті реалізації здатності до праці [28].

В. Гриньова та І. Грузіна досліджують заробітну плату як макроекономічну категорію та визначають її як частину сукупного суспільного продукту в грошовому виразі, яку одержує робітник у результаті реалізації своїх здібностей до праці, відповідно до кількості та якості витрачених ними зусиль, що є основною формою задоволення потреб і потужним спонукальним стимулом до високопродуктивної діяльності [14].

Заробітну плату слід розглядати з кількох позицій, а саме: з позиції підприємця (по-перше, це стаття витрат, що знижує прибуток; по-друге, правильна мотиваційна політика є запорукою підвищення ефективності діяльності організації, оскільки зростає зацікавленість працівників у

продуктивності та якості роботи, яку вони виконують), із позиції працівника (є основним джерелом доходу і, як наслідок, детермінантою підвищення рівня життя); як елемент ринку праці (її рівень впливає на попит та пропозицію робочої сили); як «грошове вираження вартості та ціни товару «робоча сила» і частково результативності її функціонування» [51]; а також – як економічну категорію, що відображає стосунки роботодавця і найманого працівника [80, с.185].

Більшість науковців визначають заробітну плату та оплату праці як тотожні. Наприклад, В. Лукашевич вважає, що ці поняття – рівноцінні, хоча між ними і є певна відмінність: видатки на заробітну плату здійснюють із фонду заробітної плати, а інші заохочувальні виплати проводять за рахунок підприємства або «коштів спеціального призначення та цільових надходжень» [39, с. 139]. Щодо правового аспекту, то Г. Чанишева та Н. Болотіна, вважають, що термін «оплата праці» ширший, і його цільове призначення спрямоване на організацію оплати праці, регламентацію її окремих елементів та всієї системи правових засобів у цій сфері, тоді як поняття «заробітна плата» спрямоване на право окремого працівника отримувати грошову винагороду [6, с. 81].

Проте в зарубіжній літературі автори або не розділяють ці поняття, або вживають їх як рівноцінні. Наприклад, М. Армстронг та Т. Стівенс [1, с. 16] відносять до структури заробітної плати базову зарплату, умовну винагороду, грошові бонуси, методи довготермінового заохочення, акції, участь у прибутку. П. Чингос зазначив, що до структури заробітної плати можна віднести «... базову ставку і виплати, які залежать від результатів праці, у вигляді премій, бонусів» [71, с. 33].

Отже, можна стверджувати, що термін «оплата праці» – ширший аніж «заробітна плата». Проте в окремих випадках, що не стосуються правового аспекту (адже це може суперечити принципу єдності юридичної термінології), їх можна використовувати як синоніми.

Найбільш повно сутність заробітної плати виявляється у функціях, які

вона виконує в процесі суспільного відтворення. З огляду на комплексного розуміння сутності заробітної плати, можна виділити основні функції заробітної плати, які представлено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

## Основні функції заробітної плати [73]

Функція	Сутність функції	Реалізація функції в Україні
Відтворювальна	Заробітна плата – це основне джерело доходів населення, тому вона повинна встановлюватись на такому рівні, який забезпечить задоволення первинних потреб, сприятливих умов проживання, відпочинку та оздоровлення для нормального відтворення трудових здібностей працівника, а також дасть можливість рости та виховувати дітей, які є майбутніми трудовими ресурсами, тобто забезпечувати відтворення поколінь.	Дана функція не виконується належним чином. За даними Держкомстату України за січень – грудень 2018 року у доходах населення заробітна плата займає 39,2%, інші 60,8% займають доходи від власності, соціальної допомоги та інших отриманих поточних трансфертів.
Стимулююча	Рівень заробітної плати повинен встановлюватися залежно від кількості та якості витраченої праці, трудового внеску працівника в результати роботи підприємства, а також спонукати його постійно поліпшувати результати своєї роботи.	Цю функцію реалізує кожна відома стратегія оплати праці, у тому числі стратегія розвитку України «2020», а також Законами України «Про оплату праці», «Про Державний бюджет України» тощо.
Регулююча	Формування попиту на робочу силу на ринку праці шляхом зниження або підвищення рівня заробітної плати у регіонах та галузях і забезпечення оптимального розміщення робочої сили у них. Також ця функція передбачає диференціацію розміру оплати праці від фаху і кваліфікації працівника, тяжкості виконуваних робіт.	Показник міжгалузевих співвідношень заробітної плати за підсумками 2018 року становив 1:2,9 [7], що свідчить про те, що в Україні на розмір заробітної плати більше впливає вид економічної діяльності, а не результати праці чи її кваліфікованість.
Соціальна	Забезпечення соціальної справедливості у розподілі доходів як між найманими працівниками та роботодавцями, так і між найманими працівниками згідно з результатами праці. Також ця функція націлена на усунення будь-якої дискримінації при нарахуванні та виплаті заробітної плати.	Гендерна дискримінація є однією з найпоширеніших в Україні. Оплата праці в галузях, де працюють переважно жінки, значно нижча за ті, у яких переважає чоловічий персонал.

Таким чином, у загальному вигляді заробітна плата – це основна частина доходу працівника, грошова винагорода, яку згідно з трудовою угодою роботодавець виплачує найманому працівнику за виконання певного обсягу робіт.

Деякі науковці також виділяють такі специфічні функції заробітної плати, як формування платоспроможного попиту (Д. Богиня, П. Буряк, В. Гончаров, Н. Єсінова, Б. Карпінський та ін.), вимірювальна та розподільча (В. Гончаров, Н. Єсінова, Н. Тюленева), обліково-виробнича (М. Волгін), оптимізаційна (А. Колот) та ін. Тобто можна спостерігати прагнення деяких учених розширити категоріальний апарат заробітної плати і тим показати справжнє її значення для працівників, підприємства та держави загалом.

Усі перераховані функції тісно взаємозв'язані, тому ефективної організації оплати праці можна домагатись лише за умови їх сукупного виконання, для чого необхідно дотримуватись наступних принципів:

- державного регулювання заробітної плати;
- врахування впливу ринку праці;
- самостійності підприємств в організації заробітної плати, виборі форм, систем та розмірів оплати праці;
- простота, логічність і доступність форм і систем оплати праці, широка поінформованість працівників про суть систем оплати праці;
- рівної оплати за рівну працю;
- диференціації заробітної плати залежно від трудового внеску кожного працівника в діяльність підприємства;
- постійного зростання номінальної і реальної заробітної плати;
- підвищення заробітної плати в міру зростання ефективності праці;
- забезпечення випереджальних темпів росту продуктивності праці порівняно зі зростанням середньої заробітної плати;
- узгодження умов оплати праці на основі соціального партнерства.

На рис. 1.1 зображено множинний взаємозв'язок між загальними функціями заробітної плати і дотриманням принципів організації оплати

праці.

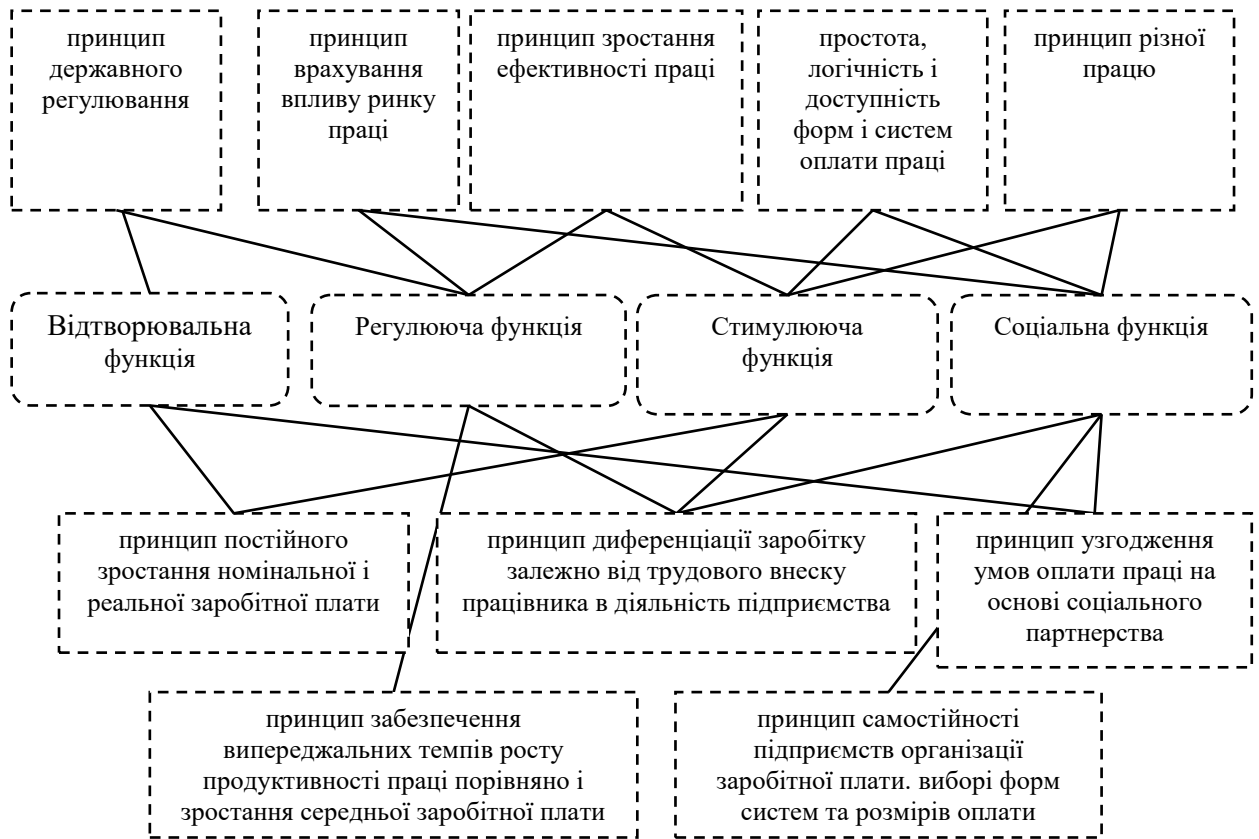


Рис. 1.1 Множинний зв'язок між функціями та принципами заробітної плати

На розмір оплати праці впливає багато факторів, які можна розділити на дві групи – зовнішні та внутрішні.

До групи зовнішніх факторів доцільно віднести мінімальну заробітну плату, прожитковий мінімум, ціну робочої сили, яка сформувалася на ринку під впливом попиту і пропозиції (розмір оплати праці, що сформувався таким шляхом, дуже часто суперечить принципу справедливості, оскільки в даному випадку вона не залежить від складності виконуваної роботи і кваліфікації. На цей процес впливають лише потреба в людях певної професії і наявність такої пропозиції. Тому організація, що орієнтується на розмір оплати праці, який сформувався на ринку, ризикує втратити свої позиції і знизити

рентабельність, а це потребує коригування даної статті витрат кожним підприємством («під себе») та ін.

До групи внутрішніх факторів належать фінансові можливості кожного підприємства, розмір отриманого прибутку, кваліфікація і спеціальність працівників, потрібних для нормального функціонування організації (чим рідкісніша спеціалізація і вищі вимоги до кандидата, тим вищий рівень оплати праці має запропонувати підприємство) [80].

Фактори впливу на оплату праці випливають із таких економічних теорій та концепцій, як:

- трудова теорія вартості (більшість економістів не визнають теорію К. Маркса, адже ціна товару залежить від кількості вкладеної в нього праці, тоді як ринок, за теорією, не має жодного впливу на неї. Проте при оцінюванні посадових обов'язків оцінюють саме зміст і складність роботи, а ринкові показники до уваги не беруть);

- теорія людського капіталу (резерви виробничого капіталу підприємства формуються за рахунок знань і навиків працівників. А працівник, використовуючи знання та підвищуючи свою кваліфікацію розраховує на вищий дохід. Таким чином, організація, проводячи або оплачуючи навчання своїм працівникам, робить інвестицію, рентабельність якої в майбутньому виявиться у підвищенні прибутку, зниженні трудомісткості продукції та підвищенні її якості);

- теорія ефективної заробітної плати або «економіки високої заробітної плати» (підприємства встановлюють високу заробітну плату з тим переконанням, що це мотивує працівників до підвищення продуктивності праці і знижує плинність кадрів); теорія інструментальності (суть у тому, що людина працює лише заради грошей. Вона має знати, що винагорода залежить від результатів її діяльності) та ін [88].

Отже, оплата праці є складною соціально-економічною категорією, до якої належать базова заробітна плата, бонуси, преміальні та інші виплати, залежні від результатів діяльності, а також соціальний пакет (медичне

страхування, путівки тощо). Судячи із згаданих функцій і принципів, вона відіграє одну з ключових ролей у рентабельності підприємства, добробуті працівників та економічному розвитку держави. Тому доцільним є ранжування встановлення оплати праці для працівників установ й організацій, результати діяльності яких неможливо виміряти (наприклад, галузь освіти і науки, охорони здоров'я й ін.) та підприємств, рентабельність, яких залежить від продуктивності праці найманих працівників. Для останніх необхідно визначити такий розмір оплати праці, який складався б із базової ставки заробітної плати (її розмір має забезпечувати повне задоволення життєво необхідних потреб) та бонусної, яка прямо залежить від результатів діяльності працівника. У такому випадку заробітна плата виконуватиме сповна свої функції.

## 1.2 Нормативно правове регулювання фонду оплати праці

Нині українське законодавство приділяє значну увагу питанням організації оплати праці. Особливістю правового регулювання оплати праці є те, що воно здійснюється широкою системою нормативно-правових актів, прийнятих органами різних рівнів, за участю трудових колективів і профспілкових організацій [30]. Звітна документація з обліку винагороди працівникам є складовою частиною загальної форми звітності підприємств, тому оплата праці – один із найважливіших показників соціального, економічного та демографічного стану країни. Організація оплати праці в Україні здійснюється згідно з чинними нормативно-правовими актами; генеральною угодою на державному рівні; галузевими та регіональними угодами; колективними договорами; трудовими договорами; іншими внутрішніми нормативними документами підприємств.

Нормативно-правові акти України, що регулюють трудові відносини,

розрахунки з робітниками, оподаткування доходів, відображено на рис. 1.2.

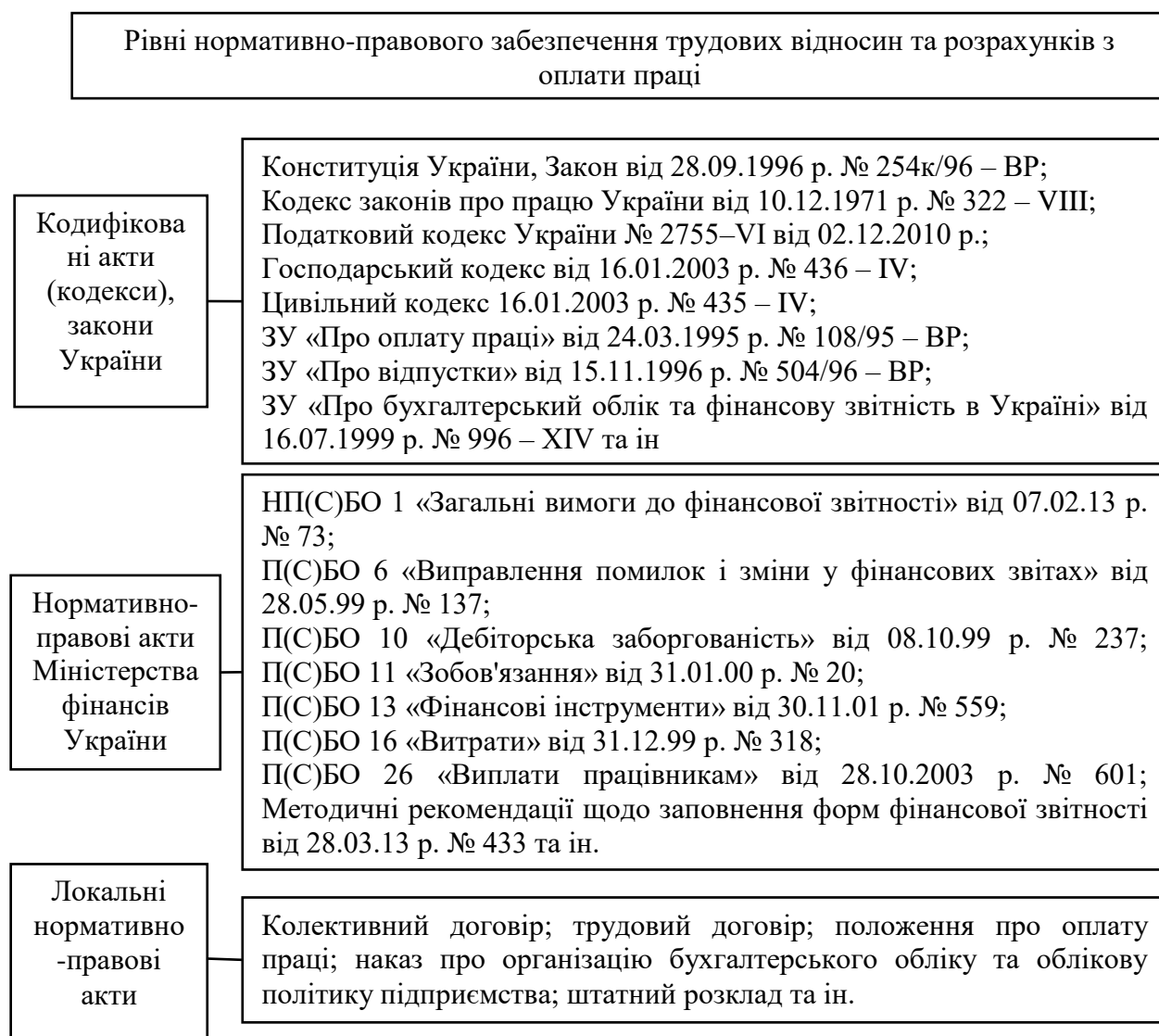


Рис. 1.2 Нормативно-правове забезпечення трудових відносин та розрахунків з оплати праці

Найвищим нормативним документом, що регулює облік з оплати праці є Конституція. Всі нормативні документи, які застосовуються в Україні мають відповідати її затвердженим нормам. Кодекс законів про працю України проголошує право громадян України на працю, – тобто на одержання роботи з оплатою праці не нижче встановленого державою мінімального розміру.



Отже, заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому, вираженні, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівнику за виконану ним роботу ст. 94 КЗпП [27].

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю в позаурочний та нічний час, в вихідні та святкові дні, надбавки за особливі умови праці. Відповідно до статей 106, 107 Кодексу законів про працю робота в надурочний час, в святкові і неробочі дні оплачується в подвійному розмірі.

Слід зауважити, що у разі якщо працівник працював у святковий або неробочий день, роботодавець може надати інший день відпочинку за бажанням працівника. В той же час компенсація надурочних робіт шляхом надання відгулу законодавством не допускається.

Облікове забезпечення виплат працівникам регламентоване як міжнародними, так й національними стандартами бухгалтерського обліку.

Відповідно до цього національного положення, виплати працівникам поділяться на три групи:

- поточні виплати: заробітна плата за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час; премії та інші заохочувальні виплати;

- виплати при звільненні. Зобов'язання щодо яких визнається у разі, якщо суб'єкт державного сектору має невідмовне зобов'язання звільнити працівника або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку або надавати виплати при звільненні згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою;

- інші виплати працівникам, зокрема матеріальна допомога, визнаються зобов'язанням у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання цих виплат [64].

На міжнародному рівні облік та відображення у звітності виплат працівникам регулюється МСБО (IAS) 19 «Виплати працівникам» (Employee Benefits) [42], МСБО (IFRS) 2 «Виплати дольовими інструментами» та МСБО (IAS) 26 «Облік та звітність за програмами пенсійного забезпечення».

МСБО (IAS) 19 «Employee Benefits» розглядає трудову діяльність працівників як послуги, за які вони отримують відповідну компенсацію, та розрізняє види виплат працівникам, що підлягають обліку котрі представлені на рис 1.3.



Рис. 1.3 Структура виплат працівникам згідно з МСБО 19

У національній практиці порядок обліку виплат працівникам визначає П(С)БО 26 «Виплати працівникам» [64], що є похідним від норм П(С)БО 11 «Зобов'язання» [63] та П(С)БО 13 «Фінансові інструменти» [65] (у частині зобов'язань щодо виплат інструментами власного капіталу підприємства). Окремі питання облікового забезпечення виплат працівникам визначаються нормами П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість» та П(С)БО 16 «Витрати» [66], у яких виплати розглядаються як складові дебіторської заборгованості та елементи витрат підприємства.

П(С)БО 26 «Виплати працівникам» відокремлює такі види виплат:

- поточні виплати працівникам;

- виплати при звільненні;
- виплати після закінчення трудової діяльності;
- виплати інструментами власного капіталу;
- інші довгострокові виплати [64].

Порівняльний аналіз основних вимог до обліку виплат працівникам у МСБО (IAS) 19 «Employee Benefits» та П(С)БО 26 «Виплати працівникам» наведений в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Класифікація витрат, пов'язаних із виплатами працівникам у міжнародній та національній практиці [42, 64]

П(С)БО 26 «Виплати працівникам»	МСБО (IAS) 19 «Виплати працівникам»
1	2
<b>Короткострокові виплати працівникам</b>	
заробітна плата за окладами та тарифами	зарплати робітникам та службовцям і внески на соціальне забезпечення
інші нарахування з оплати праці	короткострокові компенсації за час відсутності (оплачена щорічна відпустка та оплачена відпустка у зв'язку з хворобою)
виплати за невідпрацьований час (щорічні відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час) премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу, премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу	участь у прибутку та премії, негрошові виплати для теперішніх працівників (медичне обслуговування, надання житла, автомобілів та безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг), негрошові виплати для теперішніх працівників (медичне обслуговування, надання житла, автомобілів та безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг)
<b>2. Виплати по закінченні трудової діяльності</b>	
різні види пенсійного забезпечення працівників (крім державного)	пенсійне забезпечення
інші зобов'язання підприємства, які воно бере на себе щодо своїх колишніх працівників	страхування життя після закінчення трудової діяльності
	медичне обслуговування після закінчення трудової діяльності
<b>3. Інші довгострокові виплати</b>	
інші довгострокові виплати працівникам (окрім виплат по закінченні трудової діяльності,	додаткова відпустка за вислугу років
	оплачувана академічна відпустка
	виплати з нагоди ювілеїв та інші виплати за

Продовження табл. 1.2

1	2
виплат при звільненні та виплат інструментами власного капіталу підприємства)	вислугу років
	виплати у зв'язку з тривалою непрацездатністю
	виплати частки прибутку та премії
	відстрочені компенсації
	виплати частки прибутку та премії
	відстрочені компенсації

Таким, чином зазначені стандарти бухгалтерського обліку охоплюють усі сфери регулювання виплат працівникам, разом з тим, зберігаються певні розбіжності у вітчизняному обліковому інституті щодо трактування тих чи інших категорій виплат працівників та критеріїв їх визнання.

Законодавством чітко прописано процес оподаткування доходів у вигляді заробітної плати. Відповідно до ПКУ податковий агент повинен нараховувати та сплачувати єдиний соціальний внесок нарахований на заробітну плату працівника, тобто цей внесок нараховує та сплачує роботодавець за свій власний рахунок. ЄСВ нараховується на заробітну плату найманих працівників за єдиною ставкою 22 % (виключенням є пільгова ставка 8,41 %, за якою роботодавці – юридичні особи нараховують єдиний соціальний внесок на заробітну плату працівників-інвалідів, а також спеціальні пільгові ставки для підприємств всеукраїнських організацій інвалідів [67].

З 1 січня 2019 року зріс розмір мінімальної зарплати (4173 грн), а отже змінюється мінімальна та максимальна сума ЄСВ.

Мінімальний страховий внесок з ЄСВ у 2019 році становить  $4173 \times 22\% = 918,06$  грн.

З 2018 року максимальна база нарахування ЄСВ дорівнює 15 розмірам мінімальної зарплати, з 01.01.2019 р. – це 62 595 грн. Тож максимальний страховий внесок у 2019 році становить 13770,90 грн.

Відповідно до новацій з 01.01.2015 у випадках, коли база нарахування

єдиного внеску в частині заробітної плати основних працівників менше мінімальної заробітної плати, нарахування єдиного внеску здійснюється в сумі від мінімальної заробітної плати [57].

Дане правило стосується тільки доходів працівників за основним місцем роботи і не стосується доходів сумісників, погодинників, винагород за цивільно-правовими договорами (у цих випадках суму нарахувань визначають виходячи з фактично нарахованої суми).

Також це правило не застосовується у випадках нарахування ЄСВ на заробітну плату працівників-інвалідів, а також у випадках, коли нарахована заробітна плата є меншою за мінімальну лише тому, що працівник був прийнятий або звільнений в середині місяця.

ЄСВ, нарахований за відповідний місяць, роботодавці зобов'язані сплатити не пізніше 20 числа місяця, наступного за звітним. При цьому при кожній виплаті заробітної плати, на суми якої нараховується єдиний соціальний внесок, одночасно з видачею коштів платники зобов'язані сплачувати нарахований на ці виплати єдиний соціальний внесок у розмірі, встановленому для таких платників (авансові платежі).

Звітність з єдиного соціального внеску подається до податкової інспекції за місцем обліку за кожен звітний місяць не пізніше 20 числа наступного місяця [67].

Відповідно до ПКУ із заробітної плати вираховуються податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Податок на доходи фізичних осіб – це один із загальнодержавних податків, об'єктом оподаткування якого є доходи фізичних осіб та який сплачується безпосередньо платником або податковим агентом відповідно до норм податкового законодавства [3]. Оподаткування заробітної плати та інших виплат у зв'язку з трудовими відносинами і за цивільно-правовими договорами здійснюється ПДФО за ставкою 18 % [57].

При оподаткуванні доходів у виді заробітної плати об'єктом оподаткування є нарахована заробітна плата та інші виплати, у тому числі

допомога з тимчасової непрацевдатності (за виключення допомоги в зв'язку з вагітністю та пологами). База оподаткування ПДФО визначається з урахуванням податкової соціальної пільги, якщо працівник має право на неї.

Податкова соціальна пільга (далі – ПСП) – це механізм, що дозволяє платнику податку зменшувати базу обкладення податком на доходи фізичних осіб, але лише за одним місцем роботи. ПСП застосовують виключно до зарплатних виплат, при чому, застосовуючи соціальні пільги, зарплатою, серед іншого, також вважають суму відпускних і лікарняних [70].

На податкову соціальну пільгу в розмірі 100 % мають право:

- будь-який платник податку (пп. 169.1.1 ПКУ);
- особи, які утримують двох і більш дітей віком до 18 років – у розрахунку на кожну таку дитину (пп. 169.1.2 ПКУ) – пільга зберігається до кінця року, в якому дитина досягає 18-літнього віку або вмирає.

Ряд осіб мають також право на податкову соціальну пільгу 150 % і 200 % (аналогічно лише в тому випадку, якщо їх доход не перевищує розрахункової суми виходячи з прожиткового мінімуму – у 2019 році – 1853,00 грн., окрім надання пільг на дітей згідно пп. 169.1.2., пп. 169.1.3. а і б) [57].

На податкову соціальну пільгу в розмірі 150 % мають право:

- самотня мати (батько), вдова (вдівець) або опікун, піклувальник – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років (пп. 169.1.3. а) – пільга зберігається до кінця року, в якому дитина досягає 18-літнього віку або вмирає;

- особа, що утримує дитину-інваліда – у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років (пп. 169.1.3. б) – пільга зберігається до кінця року, в якому дитина досягає 18-літнього віку або вмирає;

- особа, віднесена законом до 1 чи 2 категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи (пп. 169.1.3. в);

- учні, студенти, аспіранти, ординатори, ад'юнкти (за умови, що такі не одержують у даному періоді стипендії з бюджету) (пп. 169.1.3. г);
- інваліди I або II групи, у тому числі з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена пп. б пп. 169.1.4. ПКУ (пп. 169.1.3. г);
- особа, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів (пп. 169.1.3. д);
- учасники бойових дій на території інших країн після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону № 3551, крім осіб, визначених пп. б пп. 169.1.4. ПКУ (пп. 169.1.3. е) [57].

Податкова соціальна пільга застосовується лише за одним місцем нарахування (виплати) заробітної плати, яке обирається платником податків шляхом подачі заяви про самостійне обрання місця застосування податкової соціальної пільги.

Щокварталу юридичні особи та фізичні особи підприємці, що мають найманих працівників, протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу подають до податкової інспекції за місцем обліку Податковий розрахунок за формою 1ДФ, який містить інформацію щодо нарахованих і виплачених доходів і утриманого та перерахованого податку на доходи фізичних осіб.

Доходи, нараховані фізичним особам, починаючи з 3 серпня 2014 року, оподатковуються військовим збором за ставкою 1,5 %. Об'єктом оподаткування визнаються доходи у вигляді заробітної плати в тому числі оплата відпусток, допомога з тимчасової непрацездатності, нарахована як за рахунок роботодавця, так і за рахунок коштів соціального страхування, за винятком допомоги з вагітності та пологів [57].

Військовий збір утримується з нарахованих доходів і перераховується до бюджету податковим агентом (юридичною особою або підприємцем, які нараховують вищезгадані доходи фізичним особам) одночасно із виплатою доходу фізичній особі (у тому числі й при виплаті авансу), але не пізніше 30

календарних днів місяця, наступного за місяцем нарахування доходу.

Отже, на сьогоднішній день українське законодавство приділяє значну увагу питанням організації оплати праці. При цьому заробітна плата визначається як винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Заробітна плата була, є і ще тривалий час буде важливим якісним показником економічного господарювання.

Особливістю правового регулювання оплати праці є те, що воно здійснюється широкою системою нормативно-правових актів, прийнятих органами різних рівнів, за участю трудових колективів і профспілкових організацій. Звітна документація з обліку винагороди працівникам є складовою частиною загальної форми звітності підприємств.

Загалом, організація обліку оплати праці повинна бути цілісною, єдиною системою взаємопов'язаних, взаємоузгоджених способів і методів обліку, які охоплюють увесь комплекс облікових процедур з виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації.

### 1.3 Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку оплати праці

Оплата праці виступає одним з найважливіших об'єктів бухгалтерського обліку кожного суб'єкта господарювання і багато в чому визначає собівартість готової продукції. При формуванні облікової політики слід враховувати що прямі витрати на оплату праці входять до виробничої собівартості продукції, а також оплата праці апарату управління цехами, дільницями, відрахування на Бухгалтерський облік повинен не тільки відображати дотримання особистих інтересів працівників, але і



оподаткування: сплату єдиного соціального внеску, податку з доходів фізичних осіб.

До основних завдань бухгалтерського обліку оплати праці відноситься:

- точне і своєчасне документальне оформлення даних про обсяг затрат праці;
- правильне нарахування заробітної плати кожному працівникові відповідно до діючих положень;
- відображення обсягу виконаних робіт і затрат робочого часу кожним працівником за галузями і підприємством в цілому;
- контроль за використанням фонду оплати праці;
- дотримання порядку розподілу оплати праці за об'єктами бухгалтерського обліку;
- повний і своєчасний розрахунок з працівниками щодо оплати праці;
- своєчасне складання і подання звітності щодо оплати праці [63].

Важливим завданнями організації оплати праці є: у встановлені строки проводити розрахунки з працівниками підприємства по оплаті праці; своєчасно та правильно відносити у собівартість продукції (робіт, послуг) сум нарахованої заробітної плати та відрахувань органам соціального страхування; збирати та групувати показники праці та заробітної плати; складати необхідну звітність, а також здійснювати розрахунки з органами соціального страхування [36].

Побудова обліку праці та її оплати на підприємстві залежить від багатьох факторів які представлено на рис 1.4.

Бухгалтерський облік праці та її оплата будується на підприємстві, таким чином, щоб забезпечити своєчасне й правильне нарахування й виплату заробітної плати працюючого, повно відбити її в собівартості продукції (робіт, послуг) у розрізі структурних підрозділів і підприємства в цілому, правильно сформувати фонд оплати праці, зробити розрахунки з бюджетом по податках, утриманим з доходів громадян, а також нарахувати й перерахувати єдиний соціальний внесок.

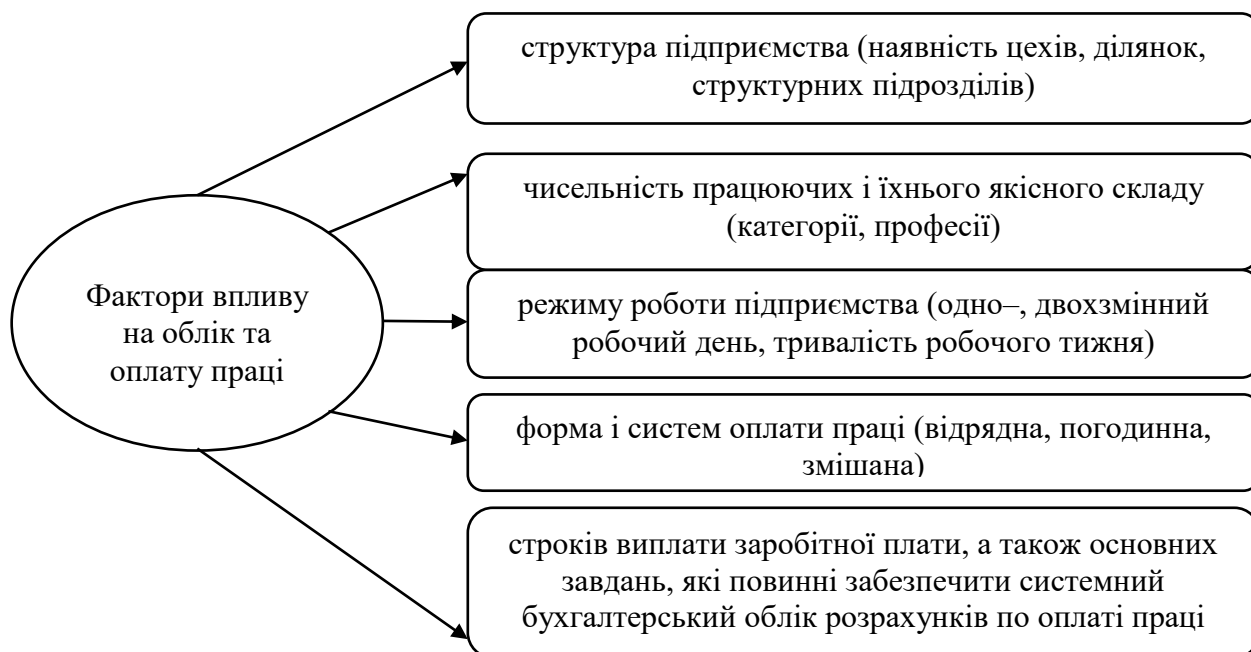


Рис.1.4 Фактори впливу на облік та оплати праці

Якість обліку праці та її оплата перебуває в прямій залежності від ступеня застосування засобів обчислювальної техніки для обробки й узагальнення інформації про нараховану заробітну плату, зроблених з неї відрахувань й утримань, а також сум, що належать до виплати. Облік заробітної плати й відповідних розрахунків є найбільш трудомісткою ділянкою облікової роботи, а тому цю роботу виконується на персональних комп'ютерах за допомогою спеціальних бухгалтерських програм [37, с.114].

В обліку праці та її оплати відображаються такі показники:

- зміни в чисельності працівників, у їхньому складі по професіях, кваліфікації;
- витрати робочого часу – кількість відпрацьованих людино-днів і годин;
- фонд оплати праці по видах виплат і категоріях працівників;
- премії, заохочення й компенсаційні виплати;
- розрахунки з кожним працівником відповідно до діючої системи оплати праці.

Перераховане коло показників становить сукупність необхідних відомостей, що характеризують використання трудових ресурсів, рух персоналу підприємства й продуктивність праці розраховуючи на одного працюючого. На підставі аналізу цих показників здійснюється контроль за використанням робочого часу на виробництві, впровадження прогресивних методів праці, дотриманням правильного співвідношення між чисельністю робітників й інших категорій персоналу.

Показники чисельності персоналу й витрат робочого часу є об'єктами оперативного обліку й статистичного узагальнення. Але завдяки тісному зв'язку з обліком заробітної плати ці показники піддаються обробці й узагальненню разом із чисто бухгалтерськими показниками.

Бухгалтерський облік на підприємстві починається з розробки облікової політики. Її документальне оформлення представлено у вигляді наказу про облікову політику, який після затвердження набуває статусу юридичного документа. Оплата праці виступає одним з найважливіших об'єктів бухгалтерського обліку кожного суб'єкта господарювання і багато в чому визначає собівартість готової продукції. Бухгалтерський облік оплати праці повинен забезпечити:

- точне і своєчасне документальне оформлення даних про обсяг затрат праці;
- відображення обсягу виконаних робіт і затрат робочого часу кожним працівником за галузями і підприємством в цілому;
- правильне нарахування заробітної плати кожному працівникові відповідно до діючих положень;
- контроль за використанням фонду оплати праці;
- дотримання порядку розподілу оплати праці за об'єктами бухгалтерського обліку;
- повний і своєчасний розрахунок з працівниками щодо оплати праці;
- своєчасне складання і подання звітності щодо оплати праці [28].

В наказі про облікову політику в частині обліку оплати праці необхідно

відображати усі принципові питання, враховуючи методи стимулювання відповідальність за визначення яких, згідно з законодавством, покладена на власника підприємства. Основними з них є які представлено на рис 1.5.

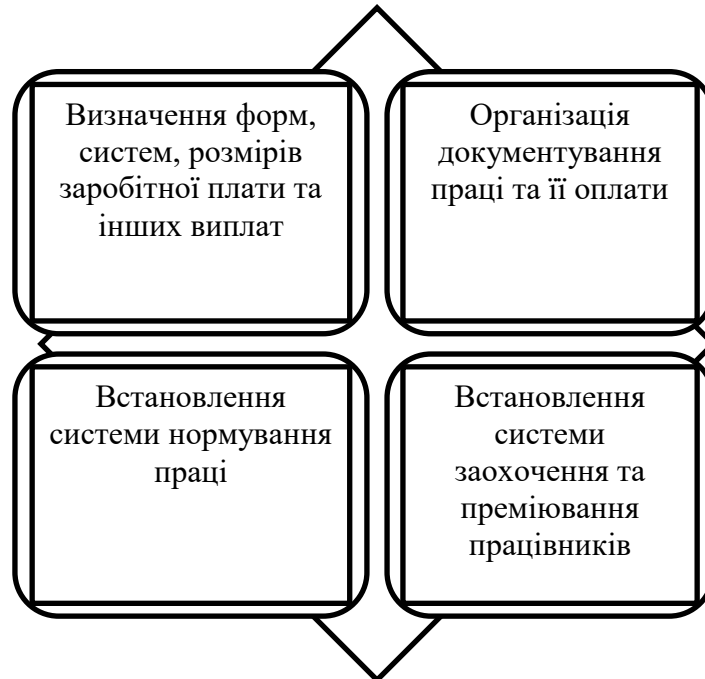


Рис. 1.5 Ключові моменти в обліковій політиці в розрізі обліку оплати праці [49]

Наказ про облікову політику підприємства визначає альтернативні підходи до відображення у обліку та звітності інформації про виплати працівникам та формування забезпечень виплат.

І. М. Щирба вважає, основним завданням облікової політики є забезпечення організації бухгалтерського обліку на підприємстві як цілісної системи, яка повинна охоплювати всі аспекти облікового процесу – організаційний, методичний і технічний [42].

Таким чином, облікова політика оплати праці також повинна охоплювати всі аспекти облікового процесу, а саме:

- організаційний – порядок організації роботи облікового апарату (визначення оптимальної структури облікового апарату (розподіл облікової

праці за ділянками обліку) щодо праці та її оплати, а також організація робочих місць бухгалтерів в частині раціонального розміщення облікового апарату (поруч з оперативними підрозділами, працівниками, які часто взаємодіють з бухгалтерією тощо); організації роботи облікового апарату, що охоплює: встановлення належних інформаційних зв'язків між окремими частинами бухгалтерії та між бухгалтерією й оперативними підрозділами підприємства, а також із зовнішнім середовищем (ведення належного діловодства та документообігу). Організаційна складова облікової політики в частині оплати праці повинна врегульовувати основні питання щодо визначення відповідальних осіб з ведення бухгалтерського обліку оплати праці, що забезпечить функціональність обов'язків працівників бухгалтерської служби;

– методичний – вибір способів обліку об'єктів (системи і форми оплати праці, що застосовуються на підприємстві; перелік робіт, які підлягають нормуванню; порядок визнання нарахованої суми виплат за поточними зобов'язаннями; порядок нарахування виплат за невідпрацьований час, премій та інших заохочувальних виплат) та вибір системи певних способів та прийомів, на яких базуються документування та конкретне застосування елементів методу бухгалтерського обліку, а саме: проводиться комплекс заходів, які забезпечують організацію первинного документування: вибір об'єктів первинного документування та носіїв первинної інформації, складання переліку форм первинних документів, їх проектування, встановлення і запровадження порядку та процедур здійснення записів у первинних документах щодо праці та її оплати. Методична складова повинна передбачати основні прийоми та методи бухгалтерського обліку оплати праці;

– технічний – реалізацію цих способів в документообігу, облікових регістрах тощо. Технічна складова облікової політики щодо оплати праці повинна містити наступні питання: визначення первинних документів щодо оплати праці; розробка переліку і форм облікових регістрів; встановлення і

запровадження порядку здійснення записів у регістрах і перенесення даних у регістри; встановлення форм внутрішньої звітності щодо оплати праці; порядок складання і строки подання внутрішньої бухгалтерської звітності про показники оплати праці; вибір способу обробки облікових даних – без комп'ютерного або комп'ютеризованого; інформаційне забезпечення ведення бухгалтерського обліку оплати праці [80].

Для правильної організації обліку виплат працівникам на будь-якому підприємстві бухгалтер керується документами з даного питання, до яких належать загальнодержавні нормативні акти та внутрішні (локальні) нормативні документи, зокрема: колективний договір підприємства, положення про оплату праці, положення про фонди матеріального заохочення та соціального розвитку, норми виробітку, розцінки тощо. Документальне оформлення операцій щодо розрахунків між працівниками й роботодавцем за різними виплатами супроводжується великою кількістю документів типових та нетипових форм.

Особливе місце у формуванні документального забезпечення обліку оплати праці займає облікова політика. У розділі облікової політики, що стосується організації облікових робіт з первинного (і частково зведеного) обліку оплати праці в сільськогосподарському підприємстві відображають: перелік осіб, відповідальних за ведення обліку оплати праці, посадові інструкції; перелік галузей, центрів витрат та відповідальності (за наявності); комерційну таємницю та порядок її захисту; систему внутрішнього контролю тощо. Наразі, тут відбивається і нормативне забезпечення обліку праці та її оплати, а отже і кадрова документація.

Як зазначають Сопко В. В., Завгородній В. П., основним видом носіїв облікової інформації на етапі первинного обліку є документ (доказ). До бухгалтерських документів ставлять такі вимоги: наявність обов'язкових спеціальних реквізитів, забезпечення контролю за господарськими фактами, виготовлення звітних даних, зручність обробки, чіткість, компактність тощо [81].

Документальне оформлення операцій щодо розрахунків із заробітної плати між працівниками й роботодавцем супроводжується великою кількістю облікових документів типових та нетипових форм, на кожний з яких затверджується графік документообігу керівництвом підприємства.

Основним документом, який визначає порядок організації оплати праці на підприємстві, розміри основної та додаткової заробітної плати, порядок преміювання працівників, є Положення про оплату праці на підприємстві. Даний документ містить інформацію про: загальні принципи організації оплати праці на підприємстві, системи і форми оплати праці, які застосовуються до різних категорій працівників; штатний розклад працівників підприємства; побудову основної (тарифної) оплати праці з інструкціями за посадами і професіями тарифних ставок та окладів або порядку розрахунку, в залежності від показників роботи працівника і підприємства в цілому; обумовлені доплати, надбавки і компенсації із зазначенням їх розмірів; інші преміальні системи, що використовуються на підприємстві та шкалу преміювання.

Первинний облік оплати праці ведеться відділом кадрів, або іншою уповноваженою особою. Основними розпорядчими документами відносно особового складу є: наказ (розпорядження) про прийом на роботу, наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу, наказ (розпорядження) про надання відпустки, наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту).

Облік розрахунків з оплати праці працівників здійснюється на основі різних спеціальних документів. У методичній частині облікової політики вказують: системи і форми оплати праці, що застосовуються на підприємстві; перелік робіт, які підлягають нормуванню; порядок визнання нарахованої суми виплат за поточними зобов'язаннями; порядок нарахування виплат за невідпрацьований час, премій та інших заохочувальних виплат; варіант обліку витрат тощо. Це всі складові знаходять відображення у первинному обліку. Отже, документування оплати праці можна охарактеризувати як

письмове свідчення про здійснення господарської операції, що надає юридичної сили даним бухгалтерського обліку.

Для документування розрахунків з оплати праці існує велика кількість документів, кожен з яких має певні особливості у його заповненні, тому при їх фіксації бухгалтеру потрібно бути дуже уважним. Варто наголосити, у зв'язку зі змінами в законодавстві, які час від часу змінюють свої вимоги щодо тих чи інших документів потрібно постійно слідкувати, для уникнення розбіжностей. Джерелами такої інформації слугує ряд документів щодо прийому, звільнення і переведення працівників підприємства, первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку і звітність.

Особливе значення для визначення розміру виплат працівникам відіграє аналітичний облік, який здійснюється за кожним працівником, та дозволяє згрупувати інформацію у розрізі виплат працівникам різних кваліфікацій та категорій в цілому по підприємству. Зазначену інформацію можна знайти у типових формах первинної облікової інформації зі статистики праці: П-1 «Наказі (розпорядженні) про прийняття на роботу»; П-3 «Наказі (розпорядженні) про надання відпустки»; П-4 «Наказі (розпорядженні) про припинення трудового договору (контракту)»; П-5 «Табелі обліку використання робочого часу»; П-6 «Розрахунково-платіжній відомості працівника»; П-7 «Розрахунково-платіжній відомості (зведеній)» [62].

Відомості про виплати працівникам накопичуються у ф. №П-6 (за кожним працівником) та ф. №П-7 (зведеній по підприємству), у яких відображаються нараховані доходи за видами, суми утримань податків та платежів та загальна сума коштів, що підлягає виплаті працівникам за визначений термін. Зазначені документи є підґрунтям для накопичення інформації в облікових реєстрах та складання Звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форми № 1ДФ).



Аналітична інформація щодо виплат працівникам, накопичена у розрахунково-платіжних відомостях, акумулюється у подальшому на рахунках бухгалтерського обліку. Міжнародна й вітчизняна практика обліку зобов'язань за виплатами працівникам у системі рахунків має майже ідентичне обґрунтування (табл. 1.3).

Відповідно до діючого в Україні Плану рахунків, для обліку розрахунків за виплатами працівникам призначені рахунки 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням», 47 «Забезпечення майбутніх витрат і платежів», 81 «Витрати на оплату праці» та 82 «Відрахування на соціальні заходи», до яких відкривають субрахунки другого порядку.

Таблиця 1.3

## Виплати працівникам в системі рахунків за МСБО та П(С)БО [19]

П(С)БО 26 «Виплати працівникам»		МСБО (IAS) 19 «Виплати працівникам»	
Код рахунку	Назва рахунку	Код рахунку	Назва рахунку (accounts IFRS)
65	Розрахунки за страхуванням	L.03	Інші короткострокові зобов'язання
651	За розрахунками із загально-обов'язкового державного соціального страхування	L.03.01	Нарахована зарплата, відповідні податки та премії
652	За соціальним страхуванням	L.03.01	Нарахована зарплата, відповідні податки та премії
654	За індивідуальним страхуванням	L.03.01	Нарахована зарплата, відповідні податки та премії
655	За страхуванням майна	L.03.02	Зобов'язання за податками та резерви поточних податкових зобов'язань
66	Розрахунки за виплатами працівникам	L.03	Інші короткострокові зобов'язання
661	Розрахунки за заробітною платою	L.03.01	Нарахована зарплата, відповідні податки та премії
662	Розрахунки за депонентами	L.03.01	Нарахована зарплата, відповідні податки та премії
663	Розрахунки за іншими виплатами	L.03.01	Нарахована зарплата, відповідні податки та премії

Облік заробітної плати в системі рахунків – це синтетичний облік нарахування й розподілу заробітної плати, утримання й визначення суми на

руки працюючим й віднесення нарахованої суми оплати праці на відповідні рахунки витрат по статтях й об'єкта калькулювання.

Синтетичний облік розрахунків з оплати праці ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На рахунку ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, – з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки:

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

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом – виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установленій строк відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами».

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться бухгалтерський облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності [23].

Аналітичний облік розрахунків ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань. Аналітичний облік розрахунків по заробітній платі має стільки рахунків, скільки налічується працюючих на підприємстві в обліковому складі, тобто це облік розрахунків заробітної плати по кожному працюючому окремо. Сума всіх нарахувань заробітної плати по кожному аналітичному рахунку (по кожному працівнику) рівняється кредитовому обороту синтетичного субрахунку 661 й 663 за звітний місяць, тобто сумі нарахованої заробітної плати по цеху, відділу, підприємству в цілому. Сума всіх видів утримання по аналітичних рахунках рівняється дебетовому обороту синтетичного субрахунку 661 та 663.

Узагальнюється розкриття інформації про виплати працівникам у фінансовій звітності. Відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» відомості про виплати працівникам відображаються у Звіті про фінансовий стан (у статтях «Довгострокові забезпечення», «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування», «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці», додатковій статті «Пенсійні зобов'язання»), Звіті про сукупний дохід за елементами операційних виплат (витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи), Звіті про рух грошових коштів (статтях «Витрачання на оплату праці» та «Витрачання на оплату відрахувань на соціальні заходи») тощо.

Відповідно до П(С)БО 26 у примітках до фінансової звітності щодо кожної програми виплат працівникам з визначеним внеском наводиться сума відрахувань, включена до витрат звітного року, а також розкривається інформація щодо кожної програми виплат інструментами власного капіталу [64].

Утримання із заробітної плати — це податки, які утримуються з суми доходу, яка виплачується працівнику, проте їх перерахування до відповідних бюджетів покладено на плечі роботодавця [29, с. 172].

Облік нарахувань, утримань та виплат по зарплаті у табл. 1.4.

Таблиця 1.4

## Облік нарахування утримань та виплати заробітної плати

Зміст господарських операцій	Кореспонденція рахунків	
	Дт	Кт
Нарахована заробітна плата персоналу підприємства	23 «Виробництво» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
Утримано ПДФО (18%)	661 «Розрахунки за заробітною платою»	за 641 «Розрахунки за податками»
Утримано ВЗ (1,5 %)	661 «Розрахунки за заробітною платою»	за 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»
Нарахування і сплата ЄСВ	23 «Виробництво» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут» 94 «Інші витрати операційної діяльності»	651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» 311 «Поточні рахунки в національній валюті»
Видано зарплату	661 «Розрахунки за заробітною платою»	за 301 «Готівка в національній валюті»

До обов'язкових утримань входять:

– податок на доходи фізичних осіб (далі ПДФО) – податок, що стягується з доходів фізичних осіб та надходить у місцевий бюджет міста, селища, загалом, того місця де зареєстроване підприємство. Якщо говорити про зарплату, одержуваної громадянами України, то його ставка буде дорівнювати 18%.

– військовий збір (ВЗ) – утримання з ряду доходів, що діє до закінчення реформи Збройних сил України. Ставка ВЗ – 1,5% від суми об'єкта оподаткування до вирахування ПДФО.

Крім того, з заробітної плати можуть утримуватись необов'язкові.

Таким чином, надана інформація у розділі показує наскільки важливим є процес організації обліку розрахунків оплати праці. Ось чому проблемні питання бухгалтерського обліку нарахування заробітної плати потребують глибоких досліджень, це позитивно вплине на формування достовірної інформації про розрахунки з оплати праці найманих працівників як податкового, так і статистичного обліку в цілому.

## 2 ОРГАНІЗАЦІЙНО-ОБЛІКОВІ АСПЕКТИ ФОНДУ ОЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

### 2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

Об'єктом дослідження є товариство з обмеженою відповідальністю «ПРИНТ МАСТЕР» заснована 20 серпня 2009 року. Діяльність підприємства регулюється Законом України «Про підприємництво», статутом, а також іншими нормативними документами і законодавчими актами. Підприємство знаходиться за адресою: місто Запоріжжя, вулиця Карпенка-Карого буд. 60.

Підприємство є самостійним господарським об'єктом з правами і обов'язками юридичної особи. Підприємство має право займатися господарською діяльністю, виходячи з цілей і завдань, складати договори, нести відповідальність згідно своїх обов'язків. Підприємство діє на принципах повного господарського розрахунку, самофінансування і самоокуповування, забезпечує соціальний розвиток і стимулювання працівників за рахунок накопичених засобів, несе повну відповідальність за результати власної господарської діяльності і виконання покладених на себе зобов'язань перед постачальниками і споживачами, бюджетом, банками, а також перед трудовим колективом згідно чинному законодавству.

Підприємство створене з метою отримання прибутку від господарської діяльності, яка направлена на поповнення ринку товарами і послугами для максимального задоволення потреб населення і реалізації на базі отримання прибутку соціальних і економічних інтересів засновників і членів колективу.

Підприємство створене і діє у вигляді товариства з обмеженою відповідальністю. Основним видом діяльності ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» є виготовлення поліграфічної продукції і надання поліграфічних послуг.

Товариство використовує лінійно-функціональну структуру, котра

реалізує принцип єдиноначальності, лінійної побудови структурних підрозділів в ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» всю повноту влади бере на себе лінійний керівник. При розробці конкретних питань і підготовці відповідних рішень, програм, планів допомагає спеціальний апарат, що складається з 4 відділів та бухгалтерії. Організаційна структура товариства зображена на рис. 2.2.

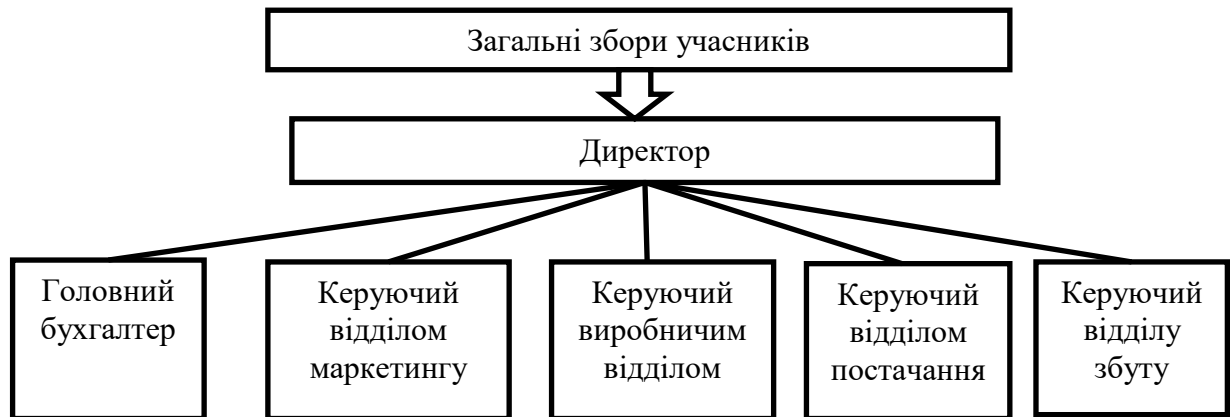


Рис. 2.2 Структура управління підприємством ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

Основною метою діяльності бухгалтерії ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» є забезпечення належного ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства з урахуванням особливостей діяльності та технологій обробки облікових даних.

Якісну роботу забезпечують кваліфіковані працівники. У ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» за 2018 рік порівняно з 2017 роком чисельність працівників зменшилася на 11 чоловік за рахунок збільшення механізованих робіт, що призвело до зменшення витрат на оплату праці.

Підприємство має досить широку номенклатуру виробництва, яка не залежить від сезонності, тому прибуток від діяльності підприємство отримує на протязі всього календарного року. Тому ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» має високий рівень розвитку виробництва.

Майно підприємства складають основні фонди і оборотні кошти, а також

інші цінності, вартість яких відображається в балансі підприємства. Майно підприємства, включаючи внески засновників, проведену продукцію, отриманий дохід є винятковою власністю засновників, які мають право розпоряджатися їм самостійно, продавати або передавати третім особам.

Аналіз платоспроможності і ліквідності товариства розглянуто табл. 2.1.

Таблиця 2.1

## Аналіз платоспроможності і ліквідності ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

Показники	На початок звітної періоду	На кінець звітної періоду	Норматив	Відхилення +, –
Вихідні дані				
1. Виробничі запаси	3334	1319		– 2015
2. Незавершене виробництво	2436	3208		+ 772
3. Готова продукція	4701	4105		–596
4. Товари	122	–		
5. Дебіторна заборгованість	4916	4248		–668
6. Грошові кошти та їх еквіваленти	28	326		+298
7. Всього оборотних активів	16889	14254		–2635
8. Всього поточних зобов'язань	4696	6204		+1508
Розрахункові показники				
1. Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0059	0,0525	не < 0,2	+0,0466
2. Коефіцієнт швидкої ліквідності	2,89	2,08	не < 1	–0,81
3. Загальний коефіцієнт платоспроможності	3,59	2,29	не < 1	–1,3

Проаналізувавши дані таблиці 2.1, можна зробити висновок, що товариство має середню платоспроможність. Це свідчить про те, що ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» має активів більше ніж поточних зобов'язань і в змозі оплатити свої борги. На товаристві достатня кількість швидко-ліквідних активів для погашення заборгованості. На кінець звітної періоду загальний коефіцієнт платоспроможності становить 2,29.



У динаміці цей показник зменшився на 1,3. Це є результатом зменшення оборотних активів на 2635 тис. грн., збільшення зобов'язань на 1508 тис. грн. Коефіцієнт абсолютної ліквідності за рік збільшився на 0,0466 в порівнянні з початком звітного періоду.

Організація бухгалтерського обліку на підприємстві регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. № 996–ХІУ.

Згідно з цим законом бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня його реєстрації до ліквідації в установленому порядку. Питання організації бухгалтерського обліку на підприємстві належать до компетенції його власника (власників) або уповноваженого органу (посадової особи) відповідно до законодавства та установчих документів.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення фіксування фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження опрацьованих первинних документів, реєстрів і звітності впродовж установленого терміну, але не менш як три роки, несе власник (власники) або уповноважений орган (посадова особа), який керує підприємством.

Підприємство самостійно обирає форму ведення і організації бухгалтерського обліку, зокрема, здійснює:

- введення до штату підприємства посади бухгалтера або створення бухгалтерської служби на чолі з головним бухгалтером;
- користування послугами спеціаліста з бухгалтерського обліку, зареєстрованого як підприємець, який здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи;
- ведення на договірних засадах бухгалтерського обліку централізованою бухгалтерською або аудиторською фірмою;
- самостійне ведення бухгалтерського обліку та складання звітності безпосередньо власником або керівником підприємства. Ця форма організації

бухгалтерського обліку не може застосовуватися на підприємствах, звітність яких має оприлюднюватися.

Згідно із законом підприємство самостійно:

- визначає облікову політику підприємства;
- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, установлених законом, і з урахуванням особливостей своєї діяльності й технології опрацювання облікових даних;
- розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;
- затверджує правила документообігу і технологію опрацювання облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;
- може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним внесенням їхніх показників до фінансової звітності підприємства.

Законом визначено, що керівник підприємства зобов'язаний створити необхідні умови для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечити неухильне виконання всіма підрозділами, службами та працівниками, причетними до бухгалтерського обліку, правомірних вимог бухгалтера щодо дотримання порядку оформлення та подання до обліку первинних документів.

Облікова політика підприємства включає сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Спираючись на ч. 5 ст. 8 Закону про бухоблік, підприємство самостійно:

- визначає облікову політику підприємства; обирає форму бухгалтерського обліку з додержанням єдиних засад, встановлених Законом

про бухоблік, та з урахуванням особливостей своєї діяльності та обробки облікових даних;

- розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

- може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.

П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах» визначає, що облікова політика може змінюватися, тільки якщо змінюються статутні вимоги, вимоги органу, який затверджує положення (стандарт) бухгалтерського обліку, або якщо зміни забезпечать достовірне відображення подій чи операцій у фінансовій звітності підприємства. Не вважається зміною облікової політики встановлення облікової політики для подій чи операцій, які відрізняються за змістом від попередніх подій або операцій, та операцій або подій, які не відбулися раніше.

Облікова політика на міждержавному і державному рівнях має обов'язковий характер, формується на загальних засадах ведення бухгалтерського обліку. Керуючись вимогами першого і другого рівнів, на підприємстві формують власну облікову політику, враховуючи конкретну ситуацію його діяльності. Оступінь свободи підприємства у формуванні облікової політики обмежений державою шляхом прийняття законів, положень, постанов та інших нормативних документів, у яких є допустимі варіанти альтернативних рішень здійснення облікових процедур.

Облікова політика є інструментом бухгалтерського обліку, який готується підприємством самостійно, виходячи із діючих нормативних документів. Облікову політику на підприємстві формує головний бухгалтер за дорученням і контролем керівника підприємства або спеціально створена

комісія. До цієї роботи можуть бути залучені інші працівники обліку, спеціалісти, спеціалізовані фірми (аудиторська, бухгалтерська, консультаційна, юридична).

При формуванні облікової політики необхідно дотримуватись таких принципів:

- законність – обрані методичні прийоми, способи та процедури ведення бухгалтерського обліку не повинні суперечити чинному законодавству та нормативним документам;

- адекватність – облікова політика підприємства має відповідати особливостям умов його діяльності;

- єдність – облікова політика має бути єдиною для суб'єкта господарювання незалежно від кількості його підрозділів, філій або дочірніх підприємств.

На основі проведеного аналізу, можна сказати, що одним із найактуальніших завдань у напрямі забезпечення фінансової стійкості ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» є вдосконалення управління оборотними коштами. В зв'язку з тим, що оборотні активи є найбільш мобільною складовою майна товариства – доцільно, насамперед, провести аналіз та надати оцінку ефективності їх використання для визначення резервів прискорення оборотності оборотних коштів на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР».

## 2.2 Особливості первинного, аналітичного та синтетичного обліку праці на підприємстві

Заробітна плата є основним джерелом доходу працівників на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР». Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам є складною ділянкою облікового процесу, який потребує достовірного документального відображення відпрацьованого часу,

виробленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг та їх оплати.

На ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» організований належно бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам, сприяє ефективному управлінню та контролю за своєчасним здійсненням розрахунків з оплати праці робітникам підприємства (рис.2.2).

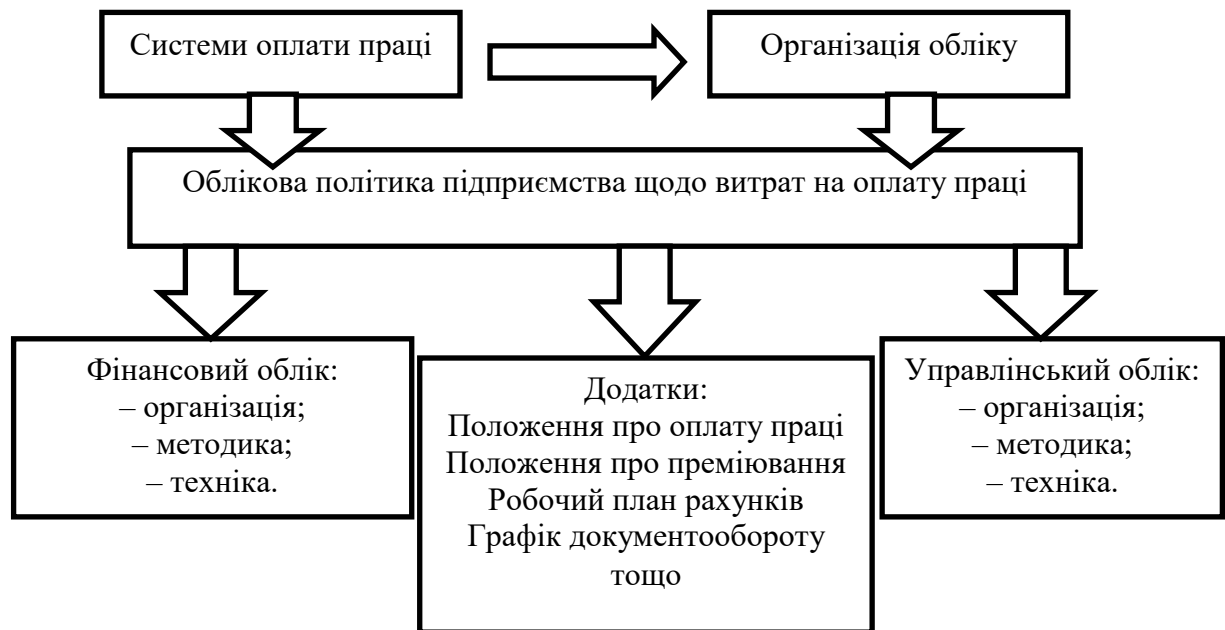


Рис 2.2 Факторна модель обліку оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

Для правильної організації обліку праці та її оплати на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» головний бухгалтер керується законодавчими та нормативними актами. До нормативно-правової бази з регулювання питань оплати праці відносять: колективний договір, положенням про оплату праці, нормами виробітку і розцінки, положенням про фонд матеріального заохочення та соціального розвитку, наказ про облікову політику підприємства (табл. 2.2).

Облікова політика ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» є один із основних документів, що встановлюють правила ведення бухгалтерського обліку товариства. В наказі про облікову політику в частині обліку оплати праці відображаються усі принципові питання, відповідальність за визначення яких

покладена на власників товариства.

Основні питання з обліку праці та її оплати, які відображені в наказі про облікову політику ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» наведені на рис. 2.3

Таблиця 2.2

Нормативно-правова база регулювання питань оплати праці на  
ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

Документ	Відносини, які регулюються документом
Колективний договір підприємства	Визначає відносини працедавця та найманих працівників у сфері виробництва, у сфері зайнятості населення, у сфері оплати праці, умови праці і відпочинку, у сфері соціального захисту та задоволення духовних потреб працівників
Положення про оплату праці	Визначає загальні засади оплати праці на підприємстві та порядок преміювання за показники роботи
Норми виробітку і розцінки	Наводяться норми виробітку та розцінки за виконанні відрядні роботи
Положення про фонди матеріального заохочення	Визначається порядок формування та використання відповідних фондів
Наказ Про облікову політику підприємства	Визначає альтернативні підходи до відображення у обліку та звітності інформації про виплати працівникам та формування забезпечень виплат

Первинні документи складаються на бланках типових і спеціалізованих форм, затверджених відповідним органом державної влади. Документування господарських операцій з обліку праці також здійснюються із використанням виготовлених самостійно бланків, які повинні містити обов'язкові реквізити чи реквізити типових або спеціалізованих форм.

Товариство використовує типові форми для обліку заробітної плати працівників:

1. Табелі обліку використання робочого часу (Форма №П–5).
2. Графік надання відпусток.
3. Наказ (розпорядження) про надання відпустки (Форма №П–3).
4. Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу (Форма №П–1).
5. Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) (Форма №П–4).

6. Особова картка працівника (Форма №П–2).
7. Повідомлення про дату початку відпустки.
8. Розрахунково-платіжна відомість (зведена) (Форма №П–7).
9. Розрахунково-платіжна відомість працівника (Форма №П–6).



Рис. 2.3 Основні положення з обліку праці та її оплати, що наводяться в наказі про облікову політику ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

В обліковій політиці ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» прописано види виплат працівникам. До цих видів належать:

- поточні виплати працівникам;
- виплати при звільненні;
- виплати по закінченні трудової діяльності;
- інші виплати працівникам.

Фонд оплати праці товариства складається з фонду основної заробітної плати, фонд додаткової заробітної плати та інші заохочення і компенсаційні виплати.

ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» встановило терміни виплати заробітної плати

за першу половину місяця виплачується 18 числа поточного місяця, а за другу половину місяця 3 числа наступного місяця.

На основі первинних документів здійснюється нарахування оплати праці, що записується безпосередньо до первинних форм документів з оплати найманих працівників та складають розрахунково-платіжні відомості, в яких відображають нараховані суми оплати, здійснюють утримання, вираховують суми до видачі працівникам.

Для обліку праці та її оплати ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» застосовують первинні документи як державного зразка, так і виготовлені самостійно бланки, які містять обов'язкові реквізити. Основним первинним документом з обліку відпрацьованого часу та оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» є Табелі обліку робочого часу (ф. № П-5).

В Табелі зазначають підрозділ, на який повинні відноситись затрати праці. У ньому проставляють за датами відпрацьований час, неявки на роботу із зазначенням причин. Табелі є підставою для нарахування оплати праці працівникам з погодинною оплатою праці.

На кожного працівника в таблиці передбачено окремий рядок де вказується посада працівника, табельний номер, оклад, кількість відпрацьованого часу, умовними літерами зазначають причини невиходу на роботу, наприклад, вихідні або святкові дні – «ВД», дні хвороби – «ХВ», відрядження – «СВ», відпустка – «ЧВ» тощо.

В кінці місяця дані таблиці підсумовуються в бухгалтерії товариства та використовується в подальшому для нарахування заробітної плати працівникам.

Товариство використовує для ведення бухгалтерського обліку комп'ютерну програму «1-С Бухгалтерія», в якій проводяться нарахування заробітної плати працівникам.

Відповідно до штатного розпису ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» розрізняють дві форми оплати праці:

1. Пряма відрядна, коли в основу розрахунку зарплати покладено



кількість виконаної роботи;

2. Проста почасова, при якій згідно тарифній ставці за годину роботи або окладу оплачується витрачений на підприємстві час.

При прямій відрядній системі оплата праці проводиться за кожен одиницю виробленої продукції по незмінній відрядній розцінці. Ця система оплати праці використовується товариством для оплати праці печатників.

При простій почасовій системі праця працівників оплачується тільки з кількості відпрацьованого часу і тарифної ставки (посадового окладу) відповідно до їх кваліфікації. Ця система оплати праці використовується товариством для оплати праці управлінського персоналу, виробничий персонал.

Відповідно до Плану рахунків облік праці та її оплати на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» обліковують на балансовому рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці». На цьому рахунку ведеться узагальнення інформації про розрахунки з працівниками по оплаті праці за всіма її видами, а також розрахунки за не одержану працівниками у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами).

За кредитом рахунку 66 відображають суми нарахованої заробітної плати працівникам основного, допоміжного виробництва; за дебетом – видача зарплати та інших виплат працівникам з каси або перерахування на особові рахунки працівників.

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки:

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

Перший субрахунок є основним. По кредиту 661 і відображаються суми всіх нарахувань. У випадку депонування нарахованої заробітної плати вона відображається за кредитом субрахунку 662.

Відносно субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами», то на

даному субрахунку ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності.

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати

За дебетом – виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; утримання податку з доходів фізичних осіб, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам. На кредиті субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображаються:

- нарахована заробітна плата робітникам основного виробництва, допоміжних виробництв;
- нарахована заробітна плата обслуговуючому персоналу;
- нарахована заробітна плата спеціалістам;
- нарахована заробітна плата за впровадження нової техніки, технології, за виконаний ремонт основних засобів;
- суми нарахованої з тимчасової непрацездатності;
- суми премій, нараховані за рахунок Фонду економічного стимулювання або Фонду спеціального призначення;
- оплата праці за рахунок коштів резерву наступних витрат і платежів та інші.

На дебеті субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображається: виплачена заробітна плата; депонована заробітна плата; відрахований ПДФО та військовий збір із заробітної плати працівників і службовців на користь державного бюджету; відраховані аліменти та інші відрахування згідно з виконавчими листами; відрахування з нарахованої заробітної плати до Пенсійного фонду, профспілкових внесків; сплачені

дивіденди за акціями; відрахування сум за лікарняними листами.

Заробітна плата нараховується за кредитом 661, а за дебітом відповідна стаття витрат:

- 23 «Виробництво»;
- 91 «Загальногосподарські витрати»;
- 92 «Адміністративні витрати»;
- 93 «Витрати на збут».

Більш детально приклад нарахування заробітної плати ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», а також нарахування на заробітну плату розглянемо на реальних ситуаціях.

На ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» працює бухгалтер Логіна Валентина Петрівна, має стаж роботи бухгалтером 15 років. Сума її зарплати залежить від окладу і фактично відпрацьованого часу. Підставою для розрахунку є таблиць і штатний розклад.

Відповідно до штатного розкладу Оклад становить = 4250 грн. Розрахуємо заробітну плату за грудень 2019 р.

Кількість робочих днів складало 21 день, фактично робочих днів відпрацьовано 19. Премія за місяць 10%. Визначити загальний заробіток бухгалтера Логіни Валентини Петрівни.

Одноробочоденний заробіток =  $4250/21 = 202,38$  грн.

Зарплата за місяць =  $202,38 \times 19 = 3845,22$  грн.

Сума премії =  $3845,22 \times 10\% = 384,52$  грн.

Загальний заробіток =  $3845,22 + 384,52 = 4229,74$  грн.

Дана операція відображена в журналі господарських операцій з обліку праці та її оплати в ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», за грудень 2018 р. табл.2.3.

На ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» заробітна плата нараховується у відрядній формі, печатнику Раміресу Даніелю Амадоровичу, він є інвалідом II групи. Печатник за грудень виготовив 570 шт. календарів. Розцінка за один календар – 3,50 грн. Премія – у розмірі 25%. Визначаємо загальний заробіток Раміреса.

Нарахована зарплата =  $3,50 \times 570 = 1995,00$  грн.

Премія =  $1995 \times 25\% = 498,75$  грн.

Загальний заробіток =  $1995 + 498,75 = 2493,75$  грн.

Таблиця 2.3

Журнал господарських операцій з обліку праці та її оплати в  
ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», за грудень 2018 року

№	Зміст операцій	Дт	Кт	Сума, грн
1	Нарахування зарплати Логіній Валентині Петрівні за грудень	92	661	4229,74
2	Нарахування ЄСВ 22%	92	651	930,54
3	Утримання із зарплати:			
4	ПДФО 18%	661	641	761,35
5	Військовий збір	661	651	63,45
	До видачі			3404,94

Отже, Логіна Валентина Петрівна отримає заробітну плату за грудень 2018 р. у розмірі 3404,94 грн.

Нарахована зарплата =  $3,50 \times 570 = 1995,00$  грн.

Премія =  $1995 \times 25\% = 498,75$  грн.

Загальний заробіток =  $1995 + 498,75 = 2493,75$  грн.

Дана операція відображена в журналі господарських операцій з обліку праці та її оплати в ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», за грудень 2018 р. табл.2.4.

Таблиця 2.4

Журнал господарських операцій з обліку праці та її оплати в  
ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», за грудень 2018 року

№	Зміст операцій	Дт	Кт	Сума, грн
1	Нарахування зарплати Раміресу Даніелю Амадоровичу за грудень	23	661	2493,75
2	Нарахування ЄСВ 8,41%	23	651	209,72
3	Утримання із зарплати:			
4	ПДФО 18%	661	641	448,88
5	Військовий збір	661	651	37,41
	До видачі			2007,47

Отже, Рамірес Даніель Амадорович отримає заробітну плату за грудень 2018 р. у розмірі 2007,47 грн.

На ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» пакувальнику Вакуленко Олені Миколаївні з 25.04.2018 р. надало щорічну основну відпустку тривалістю 24 календарні дні.

На період відпустки припадають 3 святкові дні (1, 2 і 9 травня 2018 року). У зв'язку з цим її тривалість продовжується на 3 дні. Тобто фактично працівник перебуватиме у відпустці з 25.04.2018 р. по 21.05.2018 р. При цьому 1, 2 і 9 травня оплаті не підлягають.

Розрахунковим періодом для обчислення середньої зарплати для оплати часу щорічної основної відпустки є квітень 2017 року – березень 2018 року.

Протягом розрахункового періоду працівнику нараховані:

- заробітна плата – 41150 грн.;
- відпускні за час попередньої основної відпустки – 3200 грн.;
- дивіденди за 2017 рік – 3000 грн.;
- лікарняні – 2050 грн.

З 11.01.2018 р. по 24.01.2018 р. працівнику була надана відпустка без збереження зарплати (14 календарних днів) на підставі п. 2 ч. 1 ст. 25 Закону про відпустки .

Зарплата за відпрацьовані дні квітня 2018 року становить 3047,62 грн., за відпрацьовані дні травня 2018 року – 1463,16 грн. Права на ПСП працівник не має.

ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» нараховує відпускні окремо за кожний місяць, на який припадають дні відпустки. Резерв відпусток створюється згідно з вимогами П(С)БО.

Розрахунок суми відпускних:

1. Сумарний заробіток за розрахунковий період з урахуванням положень пп. 3 і 4 Порядку № 100 (дивіденди не враховуємо)[59]:

$$Зп_{12М} = 41150 + 3200 + 2050 = 46400 \text{ грн.}$$

2. Кількість календарних днів у розрахунковому періоді, які включаються до розрахунку середньої зарплати:  $366 - 11 - 14 = 341$  (к. дн.), де 366 – загальна кількість календарних днів у розрахунковому періоді; 11 – кількість святкових, що припадають на розрахунковий період; 14 – тривалість відпустки без збереження заробітної плати;
3. Середньоденний заробіток:  $46400 \text{ грн.} : 341 \text{ к. дн.} = 136,07 \text{ грн.}$ ;
4. Сума відпускних:  $136,07 \text{ грн.} \times 24 \text{ к. дн.} = 3265,68 \text{ грн.}$ , у тому числі:  
 – за дні відпустки, що припадають на квітень, – 816,42 грн. ( $136,07 \text{ грн.} \times 6 \text{ к. дн.}$ );  
 – за дні відпустки, що припадають на травень, – 2449,26 грн. ( $136,07 \text{ грн.} \times 18 \text{ к. дн.}$ ).

Оподатковуваний дохід працівника:

- за квітень – 3864,04 грн. ( $3047,62 + 816,42$ );
- за травень – 3912,42 грн. ( $1463,16 + 2449,26$ ).

Заробітна плата та відпускні за квітень 2018 року нараховані в день їх виплати. Відображає даних операцій в обліку представлено в табл. 2.5.

У кожному з наведених місяців оподатковуваний дохід не перевищує максимальну величину бази нарахування ЄСВ. При цьому він перевищує МЗП. Таким чином, ЄСВ справляємо з фактичної суми заробітної плати і відпускних.

Розрахунок суми ЄСВ, ПДФО та ВЗ :

- ЄСВ:  $2449,26 \text{ грн.} \times 22 \% : 100 \% = 538,84 \text{ грн.}$ ;
- ПДФО:  $2449,26 \text{ грн.} \times 18 \% : 100 \% = 440,87 \text{ грн.}$
- ВЗ:  $2449,26 \text{ грн.} \times 1,5 \% : 100 \% = 36,74 \text{ грн.}$

Відповідно до ст. 115 КЗпП заробітна плата працівникам за весь час щорічної відпустки має бути виплачена не пізніше ніж за три дні до початку відпустки. Баранов Валерій Вікторович працює за змінним графіком з посадовим окладом 2570 грн. За січень працівник відпрацював 151 годину (при нормі 151 годин), з них 11 годин – було відпрацьовано в святковий день.

Основна заробітна плата працівника становитиме:

$$З_{\text{Посн}} = 2570 \text{ грн.} : 151 \text{ год.} \times 151 \text{ год.} = 2570 \text{ грн.}$$

Таблиця 2.5

## Відображення обліку нарахування відпускних Вакуленко О.М.

№ з/п	Зміст господарської операції	Бух. облік		Сума грн.
		Дт	Кт	
Квітень 2018 року				
1	Нараховано заробітну плату за квітень 2018 року	93	661	3047,62
2	Нараховано суму відпускних за квітень 2018 року	471	661	816,42
3	Нараховано ЄСВ на суму:			
	зарплати за квітень 2018 року (3047,62 грн. x 22 %)	93	651	670,48
	відпускних за квітень 2018 року (816,42 грн. x 22 %)	471	651	179,61
4	Утримано із зарплати та відпускних за квітень 2018 року:			
	ПДФО (3864,04 грн. x 18 %)	661	641	695,53
	ВЗ (3864,04 грн. x 1,5 %)	661	642	57,96
5	Сплачено із суми зарплати за квітень 2018 року та всієї суми відпускних при їх виплаті у квітні:			
	ЄСВ ((3047,62 грн. + 3265,68 грн.) x 22 %)	651	311	1388,93
	ПДФО ((3047,62 грн. + 3265,68 грн.) x 18 %)	641	311	1136,40
	ВЗ ((3047,62 грн. + 3265,68 грн.) x 1,5 %)	642	311	94,70
6	Перераховано на поточний рахунок працівника в банку зарплату за квітень 2018 року та всю суму відпускних (3047,62 грн. + 3265,68 грн. – 1136,40 грн. – 94,70 грн.)	661	311	5082,20
Травень 2018 року				
1	Нараховано заробітну плату за травень 2018 року	93	661	1463,16
2	Нараховано суму відпускних за травень 2018 року	471	661	2449,26
3	Нараховано ЄСВ на суму:			
	зарплати за травень 2018 року (1463,16 грн. x 22 %)	93	651	321,90
	відпускних за травень 2018 року (2449,26 грн. x 22 %)	471	651	538,84
4	Утримано із зарплати та відпускних за травень 2018 року:			
	ПДФО ((1463,16 грн. + 2449,26 грн.) x 18 %)	661	641/П ДФО	704,24
	ВЗ ((1463,16 грн. + 2449,26 грн.) x 1,5 %)	661	642	58,69
Червень 2018 року				
1	Сплачено із суми доходу за травень 2018 року (за вирахуванням сплачених у квітні 2018 року при виплаті всієї суми відпускних):			
	ЄСВ (321,90 грн. + 538,84 грн. – 538,84 грн.)	651	311	321,90
	ПДФО (704,24 грн. – 440,87 грн.)	641/П ДФО	311	263,37
	ВЗ (58,69 грн. – 36,74 грн.)	642	311	21,95
2	Перераховано на поточний рахунок Вакуленко О.М. в банку зарплату за травень 2018 року (1463,16 грн. – 263,37 грн. – 21,95 грн.)	661	311	1177,84

Доплата за роботу в святковий день:

$$З_{\text{доп}} = 2570 \text{ грн.} : 151 \text{ год.} \times 11 \text{ год.} = 200,33 \text{ грн.}$$

Тобто, Баранов В.В. потрібно нарахувати за січень:

$$З_{\text{п}} = 2570 \text{ грн.} + 200,33 \text{ грн.} = 2770,33 \text{ грн.}$$

Бабенко Євгену Петровичу встановлено посадовий оклад в розмірі 4000 грн.

Згідно таблицю обліку робочого часу працівниця в січні відпрацювала 151 годину, з них 10 годин в нічний час.

Коллективним договором на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» передбачена доплата за роботу в нічні години в розмірі 35%.

Доплата за нічні години становить:

$$\text{Доплата} = 4000 \text{ грн.} : 151 \text{ год.} \times 10 \text{ год.} \times 35\% = 92,72 \text{ грн.}$$

Отже, нарахована заробітна плата Бабенку Є.П. в січні складала 4092,72 грн.

Комірник складу цеху Григор'єва Надія Олександрівна (загальний страховий стаж – 7 років) надала листок тимчасової непрацездатності за період з 09.03.2018. по 20.03.2018 р. включно.

Допомога з тимчасової непрацездатності Григор'євій Н.О. буде нарахована за 12 календарних днів, у тому числі за 5 календарних днів за рахунок підприємства і за 7 календарних днів за рахунок коштів соціального страхування.

Дані про нараховану Григор'євій Надії Олександрівни заробітну плату за останні підряд 12 календарних місяців представлені в табл. 2.6.

Розрахунок середньоденної заробітної плати комірника Григор'євої Н.О

$$\text{Ср.зп} = (26952,2 / 357) = 75,50 \text{ грн.}$$

Оплата тимчасової непрацездатності Григор'євої Н.О.:

$$1. \text{ за рахунок роботодавця} - 75,50 \text{ грн.} \times 5 \text{ днів} \times 70\% = 264,25 \text{ грн.}$$

$$2. \text{ за рахунок соціального страхування} - 75,50 \times 7 \text{ днів} \times 70\% = 369,95 \text{ грн.}$$



Усього Григор'євій Надії Олександрівні оплата тимчасової непрацездатності за 12 календарних днів складатиме 510,53 грн.

Таблиця 2.6

Дані за 12 останніх місяців нарахованої заробітної плати  
Григор'євій Н.О.

Місяці	Нараховано	календарні дні
1. Березень 2017	2050,00 грн.	31
2. Квітень 2017	2050,00 грн.	30
3. Травень 2017	2150,00 грн.	31
4. Червень 2017	2250,00 грн.	30
5. Липень 2017	2250,00 грн.	31
6. Серпень 2017	2350,00 грн.	31
7. Вересень 2017	1602,27 грн.	30–9
примітка: хворіла з 17.09.2017. по 25.09.2017.		
8. Жовтень 2017	2350,00 грн.	31
9. Листопад 2017	2400,00 грн.	30
10. Грудень 2017	2400,00 грн.	31
11. Січень 2018	2550,00 грн.	31
12. Лютий 2018	2550,00 грн.	29
Усього за дванадцять місяців	26952,27 грн.	357

Нарахування лікарняних відображена в журналі господарських операцій з обліку праці та її оплати в ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» (табл.2.7).

Таблиця 2.7

Нарахування лікарняних Григор'євій Н. О.  
на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

№	Зміст операцій	Дт	Кт	Сума, грн
1	Нарахування лікарняні за рахунок роботодавця Григор'євій Надії Олександрівні за перші 5 дні	91	661	264,25
	Нарахування лікарняні за рахунок роботодавця Григор'євій Надії Олександрівні за 7 дні	378	661	369,95
	Нарахування ЄСВ 22%	23	651	139,52
2	Утримання із зарплати:			
3	ПДФО 18%	661	641	114,16
4	Військовий збір	661	651	9,51
5	До видачі			510,53

Для управління господарською діяльністю, зокрема операціями,

пов'язаними з оплатою праці на підприємствах, необхідний постійний, абсолютно обґрунтований бухгалтерський облік. Бухгалтерський облік повинен забезпечити детальне дослідження, вивчення та оцінки характеру і специфіки галузі, а саме господарської діяльності, управління та контролю на підприємстві.

Отже, порядок ведення обліку з оплати праці на Товаристві з обмеженою відповідальністю «ПРИНТ МАСТЕР» має важливе значення в системі обліку на тому, що вона є основним джерелом доходів робітників товаристві. В товаристві існує дуже розгалужена система оплати праці. Використовується пряма відрядна та проста почасова системи оплати праці. При виборі системи оплати праці ключовим фактором є специфіка професії. Існує система преміювання, в залежності від виробітку працівників.

Заробітна плата в товаристві виплачується відповідно до норм діючого законодавства, тобто не рідше чим 2 рази на місяць. Один або декілька разів на рік працівники ходять у відпустку котра є оплачуємо, також працівники мають право отримати вихідний за свій власний рахунок, але не більше 14 днів за весь рік. При тимчасовій непрацездатності товариство вчасно виплачує допомогу як за рахунок роботодавця так і за рахунок фонду соціального страхування.

Отже, заробітна плата та різні доплати являють собою один з основних факторів мотивації робітників до вищої продуктивності. Високий рівень заробітної плати може зробити благотворний вплив на економіку загалом, забезпечуючи високий попит на товари і послуги.

### 2.3 Облік нарахувань та утримань і заробітної плати

Для нарахування заробітної плати використовують рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці», який є пасивно-активним. Він має такі

субрахунки:

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

Відповідно до Закону України від 08.07.2010. № 2464–VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» [22]. Фінансування системи державного соціального страхування в Україні здійснюється за рахунок коштів єдиного соціального внеску.

Платниками єдиного соціального внеску є лише роботодавці (як юридичні особи, так і фізичні особи підприємці), а також особи, що забезпечують себе роботою самостійно.

Єдиний соціальний внесок нараховується на заробітну плату найманих працівників за єдиною ставкою 22 % (виключенням є пільгова ставка 8,41 %, за якою роботодавці – юридичні особи нараховують єдиний соціальний внесок на заробітну плату працівників-інвалідів, а також спеціальні пільгові ставки для підприємств всеукраїнських організацій інвалідів, у тому числі УТОГ і УТОС).

В бухгалтерському обліку нарахування єдиного соціального внеску відображається за кредитом рахунку 651 «за розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування». За дебітом за відповідна стаття витрат:

- 23 «Виробництво»;
- 91 «Загальногосподарські витрати»;
- 92 «Адміністративні витрати»;
- 93 «Витрати на збут»;

На «ПРИНТ МАСТЕР» в грудні 2018 кількість працівників складала 23 чол., з них:

- адміністративного персоналу 7 чол.;
- працівників зі збуту 5 чол.;

– виробничого персоналу 11 чол. (з них 1 інвалід II групи).

У грудні загальний фонд оплати праці товариства складає 83500 грн., в тому числі:

- адміністративного персоналу 18900 грн.;
- працівників зі збуту 15840грн.;
- виробничого персоналу 48760 грн. (заробітна плата інваліду складає 3310 грн.).

Розрахунок місячного платежу за грудень з ЄСВ на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» представлений в табл. 2.8.

Таблиця 2.8

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахувань ЄСВ за грудень на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

№	Зміст операцій	Дт	Кт	Сума, грн
1	Нараховано ЄСВ на заробітні плати виробничого персоналу по ставці 22%	23	651	10043,00
2	Нараховано ЄСВ на заробітні плати виробничого персоналу по ставці 8,41%	23	651	728,20
3	Нараховано ЄСВ на заробітні плати адміністративного персоналу по ставці 22%	92	651	4158,00
4	Нараховано ЄСВ на заробітні плати персоналу зі збуту по ставці 22%	93	651	1315,32
	Разом			16244,52

Отже, з даного розрахунку місячний платіж за грудень з єдиного соціального внеску на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» складає 16244,52 грн.

З нарахованої заробітної плати, відпускних, лікарняних відповідно до Податкового Кодексу України утримуються податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Оподаткування заробітної плати та інших виплат у зв'язку з трудовими відносинами і за цивільно-правовими договорами здійснюється податком на доходи фізичних осіб за ставкою 18 % [57].

До ПДФО можна застосувати пільгу в розмірі податкової соціальної пільги встановлені п. 169.1 Податкового кодексу і залежать від розміру

прожиткового мінімуму для працездатної особи на 1 січня звітного року. Податковим кодексом передбачені податкові соціальні пільги в розмірі 100 % (у 2018 році – 689,00 грн.), у розмірі 150 % (у 2018 році – 1033,50 грн.), у розмірі 200 % (у 2018 році – 1378,00 грн.).

Згідно пп. 169.4.1. ПКУ працівник може скористатися правом на податкову соціальну пільгу, якщо його загальний місячний дохід у виді заробітної плати не перевищує суми прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного року, помноженої на 1,4 і округленої до найближчих 10 гривень (у 2018 році – 1930,00 грн.) [57].

Доходи, нараховані фізичним особам, починаючи з 3 серпня 2014 року, оподатковуються військовим збором за ставкою 1,5 %.

Детально розглянемо утримання із заробітної плати працівників ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР».

На ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» працює маркетолог Баранова Людмила Сергіївна. В січні 2018 року оклад складав 3400 грн. Жінка має двох дітей до 18 років та подала до бухгалтерії заяву на застосування ПСП. Граничний дохід, який дає право на застосування пільги становить:

$\text{ПСП} = 1930 \text{ грн.} \times 2 \text{ (кількість дітей)} = 3860 \text{ грн.}$ , тобто в січні жінка має право на пільгу в розмірі 1378 грн. ( $689 \times \text{кількість дітей}$ ).

Таким чином, податок на доходи фізичних осіб становить:

$\text{ПДФО} = (3400 \text{ грн.} - 1378 \text{ грн.}) \times 18\% = 363,96 \text{ грн.}$

$\text{ВЗ} = 3400 \text{ грн.} \times 1,5\% = 51 \text{ грн.}$

Таблиця 2.9

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування та утримання із заробітної плати Баранової Л.С. за січень 2018 р.

№	Зміст операцій	Дт	Кт	Сума, грн
1	Нарахована заробітна плата Баранової Л.С. за січень 2018 р.	92	661	3400,00
2	Утримання із зарплати:			
3	ПДФО 18%	661	641	363,96
4	Військовий збір 1,5%	661	642	51,00
	До видачі			2985,04

В табл. 2.9 представлено відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування та утримання із заробітної плати Баранової Л.С.

Також із заробітної плати можуть утримуватися не тільки податки, а ще аліменти, профспілкові внески розмір їх прописаний в колективній угоді, утримання по виконавчим листам.

Отже, за відпрацьований січень 2018 р. Баранова Л.С.. отримає заробітну плату у сумі 2985,04 грн.

Зазвичай аліменти перераховують :

- через поштові відділення;
- через касу підприємства;
- через установи банку.

Утримання за виконавчими документами або заявою не повинні перевищувати 50 % суми заробітної плати після утримання податків і зборів.

При утриманні за виконавчими листами не включаються такі виплати:

- вихідна допомога, що виплачується у разі звільнення працівника;
- компенсація працівнику за невикористану відпустку, крім випадків, коли особа при звільненні отримує компенсацію за відпустку, не використану на протязі декількох років;
- компенсація працівнику витрат у зв'язку з переведенням, направленням на другу роботу чи відрядженням до другої місцевості;
- польове забезпечення, надбавки до заробітної плати, інші кошти,
- виплачуються замість добових і квартирних;
- матеріальна допомога особам, які втратили право на допомогу по безробіттю;
- допомога по вагітності та пологах.

ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» інженер Бабенко Євген Петрович. Оклад складає 3000,00 грн. За виконавчим листом бухгалтерія щомісяця утримує аліменти у розмірі 25% із зарплати Бабенко Є.П. та безготівково переказує отримувачу.

Нарахована зарплата за квітень – 3000,00 грн.

Податок на доходи фізичних осіб становить:

ПДФО = 3000 x 18% = 540 грн. Військовий збір: ВЗ = 3000 грн. x 1,5% = 45 грн. Сума аліментів складає: (3000 – 540 – 45) x 25% = 603,75 грн.

Відображення у бухгалтерському обліку операцій за даними по Бабенко Є.П. показано у табл. 2.10.

Таблиця 2.10

Відображення у бухгалтерському обліку сум аліментів, утриманих за  
виконавчим листом

№	Зміст операцій	Дт	Кт	Сума, грн
1	Нарахована заробітна плата за квітень 2018 р.	23	661	3000,00
2	Утримання із зарплати:			
3	ПДФО 18%	661	641	540,00
4	Військовий збір 1,5%	661	642	45,00
5	Утримано аліменти 25%	661	685	603,75
	До видачі			1811,25

Отже, у квітні 2018 р. Бабенко Є.П. отримав заробітну плату у розмірі 1811,25 грн.

«ПРИНТ МАСТЕР» щокварталу протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу до Запорізької Державної Податкової Інспекції подає Податковий розрахунок за формою 1ДФ, який містить інформацію щодо нарахованих і виплачених доходів і утриманого та перерахованого податку на доходи фізичних осіб за кожним працівником товариства. Також товариство подає звітність з єдиного соціального внеску подається до Запорізької Державної Податкової Інспекції за кожен звітний місяць не пізніше 20 числа наступного місяця.

Отже, організація первинного, синтетичного та аналітичного обліку на Товаристві з обмеженою відповідальністю «ПРИНТ МАСТЕР» ведеться раціонально, що полегшує роботу бухгалтера та зменшує ризик помилок при нарахуванні, утриманні з оплати праці та підготовці податкової та статистичної звітності.

## 3 ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

### 3.1 Удосконалення документального забезпечення оплати праці на підприємстві

На сьогоднішній день, організація обліку оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» має певні проблеми та недоліки, що свідчить про необхідність його удосконалення.

Одним з важливих питань реформування бухгалтерського обліку заробітної плати є покращення діючої моделі аналітичного обліку. Дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання норм продажів, фонд заробітної плати і його структуру, динаміку заробітної плати за категоріями персоналу, місцями виникнення витрат.

Аналітичний облік незамінний при визначенні розміру оплати праці та відрахувань з неї за кожною особою окремо та при віднесенні витрат на рахунки, субрахунки.

Головним управлінням Державного казначейства України було розроблено новий План рахунків бухгалтерського обліку. Наказом Міністерства фінансів України його затверджено 30.11.1999 р. Відповідно до Плану рахунків, для обліку розрахунків оплати праці призначено рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» [23].

Розрахунок заробітної плати є дуже відповідальною й трудомісткою роботою, яку треба виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику. Тому заздалегідь підготовлений порядок обліку допоможе зекономити час [52].



Таким чином, запровадження запропонованої моделі аналітичного обліку є складовою налагодженого порядку обліку на підприємстві. Ця модель надасть необхідну інформацію для поліпшення організації праці та її оплати.

Отже, діючу модель аналітичного обліку оплати праці ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» слід упорядкувати й удосконалити.

З цією метою пропонуємо ввести відповідні субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
- 6611 «Розрахунки за нарахованими виплатами»;
- 66111 «Поточні виплати»;
- 66112 «Заробітна плата за окладами і тарифами»;
- 66113 «Інші нарахування з оплати праці»;
- 66114 «Виплати за невідпрацьований час»;
- 66115 «Премії та інші заохочувальні виплати»;
- 66116 «Комісійні винагороди»;
- 6612 «Виплати при звільненні»;
- 6613 «Виплати після закінчення трудової діяльності»;
- 6614 «Розрахунки за виплатою відпускних» .

Покращення також потребує система документального забезпечення обліку оплати праці на підприємстві.

Безпосередньо від правильності організації документообігу залежить повнота, швидкість та якість відображення інформації в бухгалтерському обліку.

Велике значення в удосконаленні документообігу з обліку оплати праці має скорочення кількості первинних документів на основі автоматизації первинного обліку та запровадження машиночитаних документів замість паперових [35].

В таблиці 3.1 наведені наявні шляхи та способи, що спрямовані на покращення документообігу на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

Таблиця 3.1

Шляхи удосконалення документообігу оплати праці ТОВ «ПРИНТ  
МАСТЕР»

Напрями вдосконалення	Підгрупи в розрізі напрямів	Способи вдосконалення
Удосконалення технології документообігу	Скорочення витрат часу на обробку документації	Складання схем руху документообігу, графіків документообігу; оптимізація процедур підготовки та оформлення документації; скорочення часу руху документів між виконавцями; зниження рівня підписання документів
	Удосконалення змісту та форми документів	Регламентація документування, раціоналізація документації; стандартизація та уніфікація змісту та форм документів
	Упровадження електронного документообігу	
Скорочення обсягів документообігу	Підвищення якості самого документа	Застосування одного документа для суміжних та взаємопов'язаних господарських операцій; створення комплексних первинних документів
	Скорочення витрат ресурсів на виробництво документів	Зменшення фізичних розмірів документа; оптимальне використання множильної техніки

Особливістю комп'ютеризації обліку оплати праці є те, що постійно формуються і обробляються великі об'єми економічної інформації, які повинні вестися і зберігатися в електронному вигляді (первинні документи, облікові реєстри, форми звітності тощо) – тобто формування системи первинного, поточного та підсумкового обліку за допомогою комп'ютерної техніки, а також формування документів аналітичного та управлінського обліку [54].

Застосування комп'ютерної техніки вносить значні зміни до організації бухгалтерського обліку оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР». Ці зміни зумовлені тим, що змінюються способи обробки даних, при яких забезпечується різна швидкість надання звітної інформації.

У табл. 3.2 наведемо основні переваги комп'ютеризації оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», значні зміни, до яких вона призведе, а також причини, що гальмують розвиток комп'ютеризації на даному підприємстві та на підприємствах України.

Таблиця 3.2

## Комп'ютеризація оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

Основні переваги	Значні зміни, до яких призведе процес комп'ютеризації	Причини, що гальмують розвиток комп'ютеризації підприємств
1) зростання ефективності функціонування підприємства;	1) покращення якості та удосконалення ведення обліку оплати праці;	1) підприємство використовує частково автоматизовану форму ведення бухгалтерського обліку;
2) можливість доповнення програмних продуктів у випадку зміни методології та методики обліку;	2) оперативність відображення господарських операцій;	2) значна вартість вже існуючих, хоч і недосконалих програм;
3) оперативне реагування на зміну законодавства;	3) формування електронної фінансової звітності підприємства;	3) недостатнє фінансування з боку держави;
4) використання єдиного принципу обробки та систематизації первинних документів;	4) зменшення кількості помилок та можливість їх оперативного виправлення;	4) відсутність єдиного програмного продукту, що дозволить використовувати уніфіковану програму на рівні всієї країни;
5) створення бази даних, яка б давала змогу оперативно отримувати інформацію в електронному вигляді;	5) використання електронних носіїв первинної інформації і, відповідно, електронних первинних документів, а також автоматичне складання первинних документів;	5) сьогодні ні підприємства, ні розробники програм забезпечення не готові до комплексної комп'ютеризації бухгалтерського обліку;
6) можливість подання електронних форм звітності	6) отримання повної достовірної інформації;	
7) можливість використання зовнішніх документів, наприклад, Word-файлів, Excel-файлів, тощо		

На підставі Кодексу Законів про працю (КЗпП) України від 10.12.1971 № 322-VIII, який регулює трудові правовідносини підприємства з працівниками, на підприємстві повинен бути встановлений єдиний порядок оформлення приймання, звільнення і переведення співробітників [27]. Через відсутність такого порядку на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», нами було запропонована схема встановлення порядку документального оформлення змін облікового складу працівників (рис. 3.1).

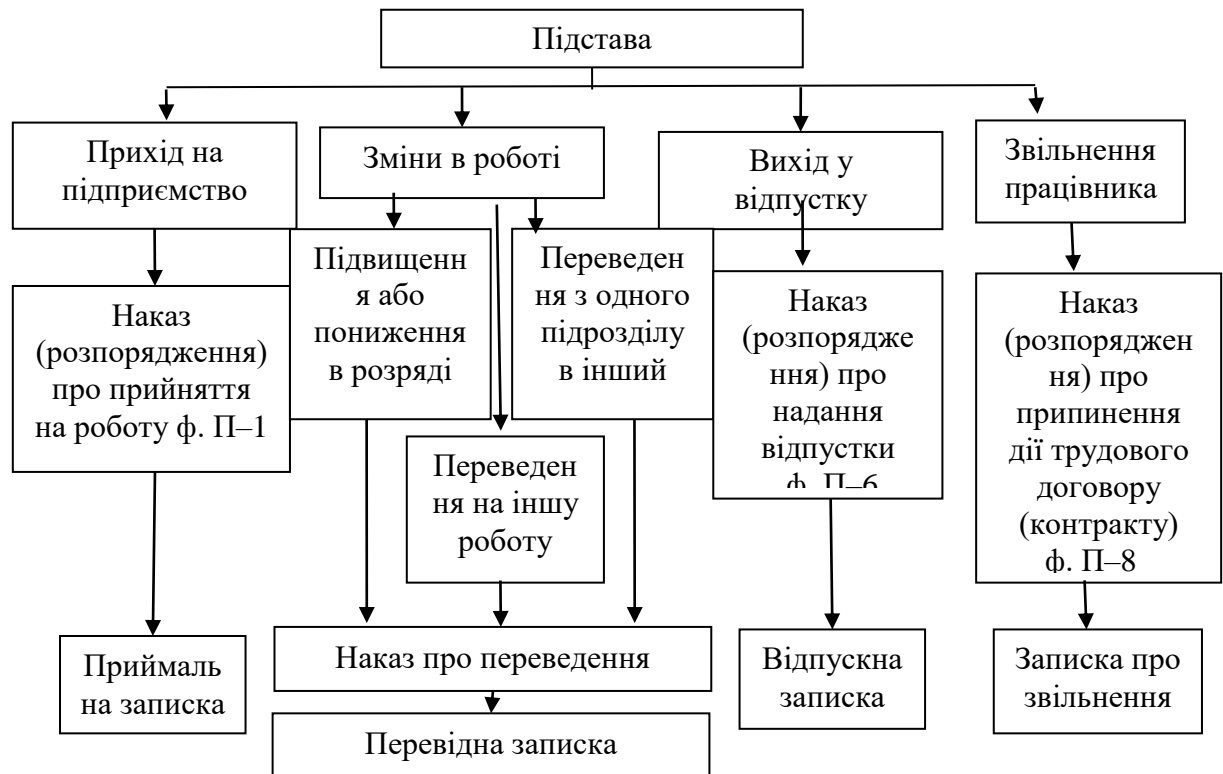


Рис. 3.1 Документальне оформлення змін облікового складу працівників

Для управління господарською діяльністю, зокрема операціями, пов'язаними з оплатою праці на підприємствах, необхідний постійний, абсолютно обґрунтований, юридично підтверджуючий бухгалтерський облік цих операцій на підставі достовірних даних первинної документації [27]. Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з заробітної плати між працівниками й підприємством супроводжується великою кількістю документів типових та нетипових форм. На сьогоднішній день на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» відсутнє регулювання документообігу.

В додатку А наведений розроблений нами графік документообігу оплати праці та заробітної плати, що був запропонований для впровадження на даному підприємстві.

Загальна схема документообігу при нарахуванні і виплаті заробітної плати наведена на рис. 3.2.

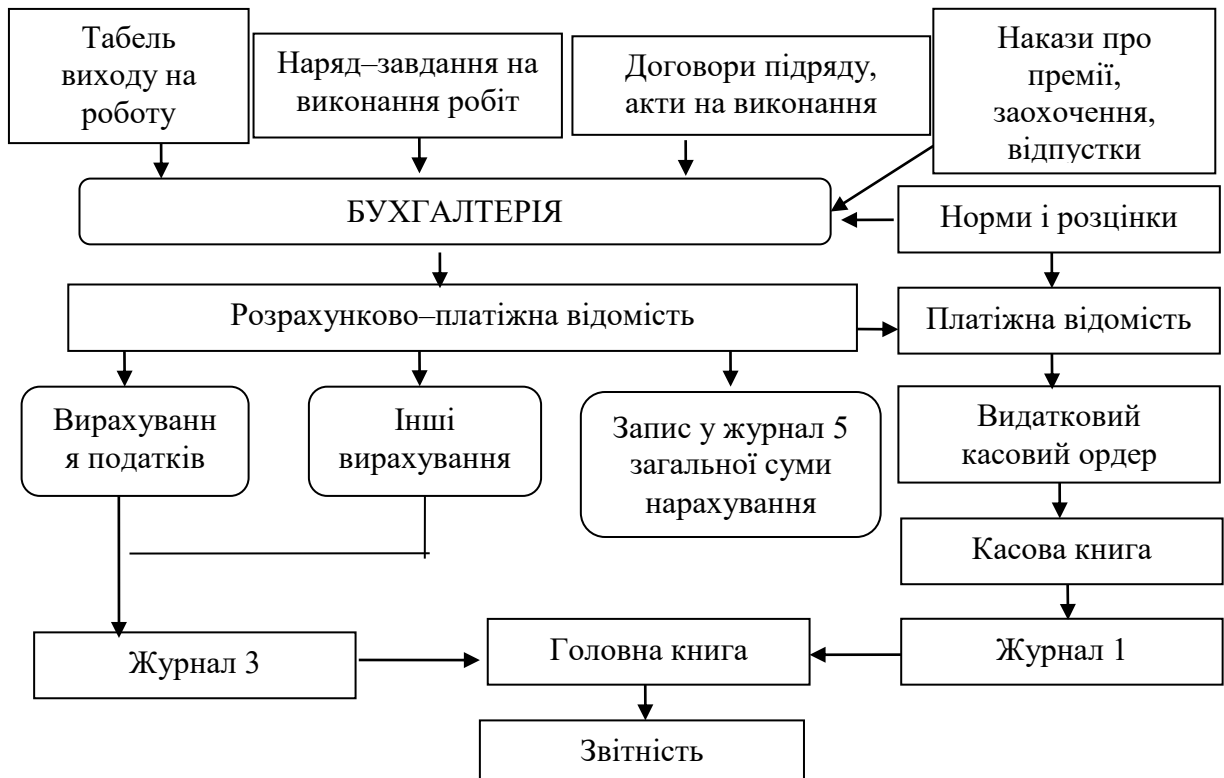


Рис. 3.2 Схема документообігу

Здійснення економічної реформи за умов переходу України до ринкової економіки та реформування бухгалтерського обліку вимагають удосконалення організації обліку оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР». Актуальність розгляду даного питання зумовлена зміною нормативної й документальної бази оплати праці на даному підприємстві. Оплата праці як кінцевий результат є важливою передумовою досягнення гармонії у оплаті, оскільки припускає встановлення безпосереднього зв'язку заробітної плати з кінцевим результатом діяльності підприємства [50].

Удосконалення організації заробітної плати на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, до неї належать:

- удосконалення тарифної системи шляхом встановлення співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників;
- запровадження гнучких форм і систем оплати праці, включаючи

контрактну й безтарифну;

- розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників підвищення мотивувальної та стимулювальної ролі тарифних систем на підприємстві;

- удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів, міжкваліфікаційних рівнів оплати праці;

- удосконалення нормування як засобу регулювання міри праці та її оплати;

- обґрунтування вибору найефективніших форм і систем заробітної плати;

- колективне регулювання заробітної плати.

Здійснюючи удосконалення організації обліку оплати праці, ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» має підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати наукових досліджень, передового досвіду. Розробляючи внутрішні документи (положення про оплату праці, преміювання та інші), необхідно:

- розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим працівникам, орієнтованим на підвищення ефективності праці;

- враховувати галузеві особливості, посилюючи регуляторну і стимулюючу функції заробітної плати;

- до переліку факторів та критеріїв оцінювання умов преміювання включати рівень кваліфікації, ступінь відповідальності виконаної роботи, рівень професійної майстерності, ініціативності, стаж роботи, результати кваліфікаційної атестації робітників тощо, які відповідають сучасним реаліям, тактиці та стратегії управління підприємством, його підрозділами й персоналом.

Від організації обліку оплати праці залежить якість, правдивість, справедливність, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці [12]. Для покращення якості та оперативності обліку оплати праці на

ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» необхідно вдосконалити облік робочого часу. Облік використання робочого часу необхідно організувати таким чином, щоб забезпечити контроль за фактично відпрацьованим кожним працівником часом і його невикористанням. Оперограма таблиця обліку робочого часу наведена в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3

## Оперограма таблицею обліку робочого часу

№ з/п	Операція	Виконавець			
		обліковець	керівник підрозділу	черговий прохідної	головний бухгалтер
1	Заповнення основних реквізитів таблиця (дата, прізвище працівника, робочі дні у місяці)				
2	Відмітка в журналі прохідної про прихід на роботу				
3	Перенесення даних з журналу прохідної в таблиць				
4	Перевірка даних з графіком роботи працівників				
5	Підтвердження інформації підписом				
6	Здача таблицю в бухгалтерію				
7	Логічна перевірка таблиця				
8	Складання на основі таблиця розрахунково-платіжної відомості				

Обсяг виконаних робіт та відпрацьований час на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» оформлюють нарядом на відрядну роботу. На зворотному боці такого наряду заповнюється таблиць, з якого визначається заробіток кожного члену робочої бригади. Такий первинний документ на підприємстві часто заповнюється не повністю, робітниками допускається пропущення рядків та порушення строків його заповнення, що є порушенням вимог складання та зберігання документів. Задля усунення існуючих проблем з оформленням наряду на відрядну роботу, було розроблено відповідну оперограму (табл. 3.4), що регулює послідовність обробки документу відповідними посадовими

особами.

Таблиця 3.4

## Оперограма наряду на відрядну роботу

№ з/п	Операція	Виконавець			
		завідувач підрозділом	нормувальник	робітник	бухгалтерія
1	Підготовка бланків і заповнення початкових реквізитів				
2	Складання наряду на відрядну роботу і визначення завдань, що підлягають виконанню				
3	Перевірка правильності застосування норм і розцінок				
4	Ознайомлення з нарядом, прийняття завдань до удосконалення				
5	Здача-приймання виконаних робіт				
6	Затвердження наряду на відрядну роботу				
7	Передача наряду в бухгалтерію				
8	Перевірка правильності оформлення Наряду, нарахування оплати праці на його основі				
9	Перенесення даних до реєстрів бухгалтерського обліку				

Отже, на сьогоднішній день організація документообігу оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» має певні недоліки. Вони можуть призвести до несвоєчасної доставки документів, непрогнозованості їх руху, відсутності відповідальних осіб через не закріплення відповідних обов'язків щодо документів за окремими працівниками, неможливості прийняття рішень без залучення додаткової інформації, яка не міститься в документах. Задля оптимізації та покращення обліку оплати праці, нами було розроблено та запропоновано до впровадження на підприємстві нові субрахунки для



аналітичного обліку оплати праці, загальний графік документообігу, оперограми табелю обліку робочого часу та наряду на відрядну роботу, графік документообігу тощо. Тим не менш, актуальним й досі залишається подальший пошук нових шляхів удосконалення документообігу.

### 3.2 Контроль організації оплати праці

Раціональна організація бухгалтерського обліку праці і заробітної плати – обов'язкова умова підвищення дієвості контролю. Організація та здійснення оперативного економічного контролю за господарською діяльністю керівниками і спеціалістами підприємства дає змогу підвищити контрольні функції бухгалтерського обліку [40].

Розробляючи програму організації бухгалтерського обліку по підприємству ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», головному бухгалтеру необхідно скласти спочатку його окремі частини, однією із яких є програма організації обліку праці та її оплати.

На ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» спостерігаються суттєві проблеми у питаннях організації та проведення внутрішнього контролю оплати праці, адже існує неузгодженість нормативно-правового регулювання, відсутні внутрішні стандарти, а не розроблені єдині методичні основи проведення контролю.

Об'єктами внутрішнього контролю витрат на оплату праці виступають: трудові ресурси ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», організація, планування, нормування праці, системи оплати і преміювання та їх використання, законність господарських операцій з даного напрямку, стан розрахунків за виплатами працівникам, первинні документи і облікові регістри, система синтетичного і аналітичного обліку по рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», достовірність відображення в звітності зазначених

розрахунків, розрахунки за податком на доходи фізичних осіб та єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, дотримання трудового законодавства тощо.

Відповідальним за створення внутрішнього контролю є управлінський персонал, який у відповідності з національними стандартами самостійно вибирає методи і прийоми контролю».

Вибір форми внутрішнього контролю залежить від організаційної структури суб'єкта господарювання, видів та обсягів діяльності, правової організації, відношення керівництва до контролю тощо і може бути організованим у вигляді наступних структурних підрозділів [71].

Структурно-функціональна форма внутрішнього контролю не потребує значних додаткових витрат підприємства на її побудову. Зазначена форма передбачає розробку комплексу внутрішніх документів, що регламентують порядок взаємозв'язку підрозділів та їх керівників з усіх етапів здійснення внутрішнього контролю.

Ревізійна комісія контролює фінансово-господарську діяльність виконавчого органу, дотримання законодавчо – нормативних актів, вивчає звіти зовнішніх і внутрішніх аудиторів, перевіряє бухгалтерську документацію, ведення обліку, формування висновку за річною звітністю.

Доцільним є проведення постійної перевірки розрахунків з персоналом, яка передбачає контроль за дотриманням чинного законодавства про працю, правильністю нарахування заробітної плати і проведення утримань з неї, а також правильністю ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці.

Таблиця 3.5 містить інформацію про нормативно-правові акти, якими необхідно керуватися при проведенні внутрішнього контролю розрахунків заробітної плати.

Потрібно також здійснювати контроль використання робочого часу, який розподіляється на дві групи: час на виконання виробничого завдання і перерви у роботі. Перерви, зумовлені порушенням нормального ходу

виробничого процесу та простоями з організаційних причин, слід перевіряти з використанням розрахункових методичних прийомів.

Таблиця 3.5

Нормативно-правові акти для контролю розрахунків заробітної плати

№ з/п	Назва документу	Зміст інформації	Призначення інформації
1	Кодекс законів про працю	Загальні засади організації праці та розрахунків з працівниками	Перевірка правильності встановлення трудового режиму на підприємстві та правильності нарахування з/п окремим категоріям працівників
2	Введення нових тарифних ставок і посадових окладів працівників відповідно до постанови Кабінету Міністрів України	Порядок введення нових тарифних ставок і посадових окладів	Перевірка правильності застосування діючих форм і систем оплати праці
3	Інформація про порядок витрачання коштів на оплату праці працівників нештатного складу відповідно до вказівок Мінфіну України	Оплата робіт, які виконані працівниками нештатного складу	Дотримання нормативних актів при оплаті робіт, виконаних працівниками нештатного складу
4	Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні"	Обґрунтовує правові засади ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Для контролю обґрунтованості ведення бухгалтерського обліку щодо оплати праці.
5	Порядок отримання і використання коштів на оплату праці	Виплати коштів працівникам	Правильність нарахування і витрачання коштів на оплату праці
6	Типові правила внутрішнього трудового розпорядку для працівників і службовців	Тривалість роботи дня (зміни), використання робочого часу	Виконання правил внутрішнього розпорядку
7	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Контроль дотримання порядку ведення обліку розрахунків щодо оплати праці

Управлінському персоналу ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» доцільно було б провести перевірку штатного розкладу, положень, наказів, розпоряджень,

контрактів, договорів цивільно-правового характеру, довідок бухгалтерії, табелів обліку використання робочого часу, нарядів, маршрутних листів, листків тимчасової непрацездатності, виконавчих листів, розрахункових і платіжних відомостей, особових рахунків працівників, облікових реєстрів за рахунками 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням», Головної книги, податкової звітності.

Відхилення, виявлені під час проведення контролю оплати праці персоналу, допомагають вносити необхідні коригування, обумовлені можливістю реалізації управлінських функцій менеджменту підприємства щодо розрахунків з оплати праці.

З метою ефективного управління внутрішній контроль витрат на оплату праці повинен відповідати наступним умовам:

- одержані результати від проведення контролю повинні перевищувати витрати на його здійснення;
- здійснення контрольних прийомів повинно виконуватись досвідченим виконавцем, який має відповідну кваліфікацію та досвід.

Урахування наведених вимог повинно слугувати основою організації внутрішнього контролю витрат на оплату праці поряд із визначенням суб'єктів контролю, періоду за який виконується перевірка господарських операцій з даного напрямку, постановкою завдання, проведенням і узагальненням результатів контролю, а також методичним забезпеченням.

Контроль витрат на оплату праці доцільно застосовувати в контексті його етапів. Такі етапи наведені на рисунку 3.3.

В умовах посилення конкуренції, доцільно було б здійснити перехід від традиційного констатуючого (пасивного) контролю до активного, спрямованого на контроль-аналітичне забезпечення керівництва підприємства необхідною інформацією для прийняття ефективних управлінських рішень.

Аналітичне забезпечення внутрішнього контролю витрат на оплату праці можливо запровадити за допомогою аналізу вказаних витрат як

елемента собівартості продукції. Проте, слід урахувувати, що групування витрат за елементами не повною мірою забезпечує керівництво суб'єкта господарювання інформацією про витрати для прийняття ефективних управлінських рішень.

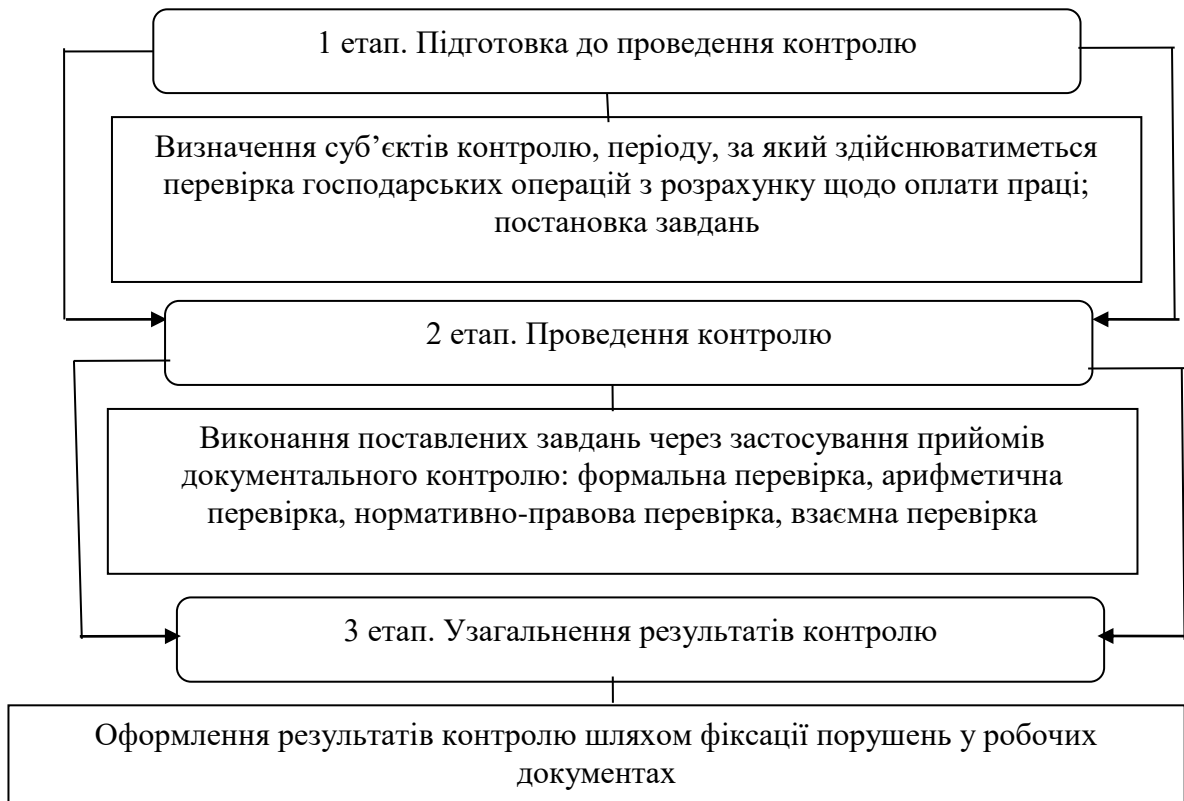


Рис. 3.3 Етапи здійснення внутрішнього контролю витрат на оплату праці

В таблиці 3.6 характеризуються різні напрями внутрішнього контролю та наводиться перелік завдань, які б доцільно було виконувати при запровадженні процедури постійного оперативного контролю за процесом обліку оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР».

Тому класифікацію витрат за елементами доцільно доповнювати класифікацією витрат за статтями калькуляції, що дозволить більш детально проаналізувати використання витрат на оплату праці і виявити резерви їх удосконалення [71].

Таблиця 3.6

## Методичне забезпечення внутрішнього контролю витрат на оплату праці [29]

Напрямок контролю	Завдання контролю	Методичні прийоми контролю
Достовірність і дотримання вимог складання первинних документів	Перевірка таблиць обліку робочого часу, а також інших документів на предмет включення до списку всіх працівників; перевірка первинних документів та розрахункових відомостей на наявність арифметичних помилок; перевірка документального підтвердження нарахування виплат працівникам (накази, договори, контракти,); перевірка штатного розкладу та оплати праці по штатному розкладу; своєчасності та повноти документального оформлення витрат на оплату праці; оцінка повноти і правильності відображення господарських операцій, що стосується обліку витрат на оплату праці в звітності підприємства	Формальна, арифметична, логічна, нормативно-правова, взаємна, хронологічна перевірки
Перевірка правильності розрахунків з працівниками з оплати праці	Перевірка правильності застосування тарифів, розцінок при нарахуванні заробітної плати; контроль правильності здійснення нарахувань та утримань із заробітної плати; перевірка обґрунтованості нарахування премій, винагород, відпускних (перевіряються накази керівника, обсяг виконаних робіт та документальне підтвердження); дотримання податкового законодавства по операціях, пов'язаних з розрахунками з оплати праці; правомірність та правильність застосування податкових соціальних пільг; можливі факти завищення або заниження сум окладів окремих працівників відповідно до виконуваних ними обов'язків; правильності використання тарифних ставок і встановлених відрядних норм і розцінок з метою достовірного нарахування оплати за відпрацьований час; правильності застосування норм діючого законодавства та положень колективного та трудових договорів з метою достовірного нарахування оплати за фактично відпрацьований час; достовірності та законності розрахунку та відображення в обліку сум утримань і нарахувань на заробітну плату відповідно до чинного законодавства; достовірного нарахування та відображення сум утримань із заробітної плати, що здійснюються за бажанням працівника	Формальна, арифметична, логічна, нормативно-правова, взаємна, хронологічна перевірки, контрольне порівняння
Перевірка правильності відображення розрахунків з працівниками з оплати праці на рахунках бух. обліку	Правильність відображення сум заробітної плати, зокрема нарахувань та утримань на рахунках бухгалтерського обліку; відповідність записів аналітичного обліку по рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» даним із заробітної плати в регістрах обліку, Головній книзі та балансі; оцінка синтетичного і аналітичного обліку витрат на оплату праці, які включаються в собівартість	Формальна, арифметична, логічна, хронологічна перевірки, інв. кредиторської заборг. з оплати праці

Розрахунково-аналітичні методичні прийоми, що було запропоновано для використання у контрольному процесі Товариства з обмеженою відповідальністю «ПРИНТ МАСТЕР» обумовлюють встановлення загального стану об'єктів контролю у напрямку зниження (збільшення) продуктивності праці проти запланованої. Схема використання та застосування розрахунково-аналітичних методичних прийомів наведена на рис. 3.4.



Рис. 3.4 Класифікація розрахунково-аналітичних методичних прийомів

На початковому етапі виконується аналіз загальних змін, що виникли між фактичними прямими витратами порівняно із запланованими у загальній сумі, а також питомій вазі зазначених витрат у собівартості продукції.

Наступним етапом аналізу є визначення факторів, що впливають на суму заробітної плати на випуск одиниці готової продукції та на загальну суму прямої заробітної плати.

Загальна сума прямої заробітної плати залежить від об'єму виробництва товарної продукції, її структури та рівня витрат заробітної плати на одиницю виробленої продукції. В свою чергу, останній показник наведеного переліку факторів визначається трудомісткістю та рівнем оплати праці за одну людино-годину.

Ретельного внутрішнього контролю потребують втрати з зайвою витратою трудових ресурсів у процесі виробництва продукції.

Втрати ресурсів праці є результатом сукупних витрат від надмірно

витраченого робочого часу. До них належать усі види витрат робочого часу в процесі виконання необхідних операцій, які не регламентовані ходом та умовами технологічного процесу виробництва. Основу їх являють утрати з організаційно-технічних причин, із вини працівників, доробки й переробки у зв'язку з браком, відхиленням від звичайних умов роботи, використання кваліфікованих робітників на підсобних роботах, необґрунтоване залучення персоналу до різного роду робіт, порушення трудової дисципліни тощо.

Значна частина витрат живої праці пов'язана з простоями як цілозмінними, так і внутрішньозмінними. Вони зумовлюються технологічними й організаційними неув'язками, нечітким управлінням господарською діяльністю підприємств, рівнем кваліфікації робітників, їхньої трудової дисципліни.

Завершальним етапом аналізу витрат на оплату праці як елемента собівартості продукції слугує визначення оцінки впливу цих факторів на собівартість продукції, виявлення резервів зниження собівартості продукції та опрацювання ефективних заходів щодо їх вжитку суб'єктами господарювання.

Основним способом скорочення витрат на оплату праці є використання сучасних організаційно-технічних заходів: застосування новітніх технологій, уведення в дію ефективного обладнання та устаткування, підвищення кваліфікації персоналу тощо. Поряд із цим, резервом підвищення продуктивності праці, що визначається виробітком продукції в розрахунку на одного працюючого, є приведення у відповідність фактичної чисельності працівників до нормативно обґрунтованої, усунення витрат від браку продукції та непродуктивних витрат робочого часу за рахунок простоїв.

Слід зауважити, що більш швидке зростання продуктивності праці робітників порівняно з середньою оплатою виявляється одним із головних чинників зниження собівартості продукції. Відтак, аналіз частки витрат на оплату праці в собівартості продукції, дослідження факторів, що впливають на її розмір, та виявлення резервів економії набувають дедалі більшого



значення.

Отже, ефективний контроль витрат на оплату праці сприяє зростанню продуктивності праці. Вагомої ролі також набуває визначення частини заробітної плати, яка враховується у собівартість виробленої продукції та частини, що повинна сплачуватись за рахунок прибутку з метою досягнення відповідності між виплатою заробітної плати персоналу та стимулюванням ефективної праці, адекватної ринковому механізму господарювання.

Отже, на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» потрібно створювати систему внутрішнього контролю, яка слугуватиме для забезпечувати його раціонального та ефективного функціонування, внаслідок чого покращаться фінансові результати діяльності, рентабельність і продуктивність праці персоналу.

Поряд із цим, на систему внутрішнього контролю покладається соціальна функція, адже за допомогою контролю відбувається регулювання трудових відносин між роботодавцем – ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» і працівниками шляхом активізації трудових ресурсів і справедливого розподілу витрат на їх відтворення.

В результаті проведеного дослідження було удосконалено методичне забезпечення внутрішнього контролю витрат на оплату праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» з урахуванням особливостей попереднього, поточного та наступного контролю на всіх етапах їх здійснення, що забезпечує послідовне здійснення перевірок і дозволяє уникнути дублювання дій суб'єктів внутрішнього контролю.

Подальше удосконалення внутрішнього контролю ефективності формування витрат на оплату праці має бути спрямоване на розробку заходів щодо використання його превентивної функції, адже на сучасному етапі на аналізованому підприємстві контроль виступає переважно реєстратором порушень (в частині трудового законодавства, бухгалтерського обліку операцій за виплатами працівникам, звітності тощо), а не інструментом їх попередження.

### 3.3 Напрями покращення стимулювання оплати праці на підприємстві

Система оплати праці відіграє важливу роль для залучення та утримання компетентних, мотивованих працівників. Незважаючи на це, недостатньо сьогодні створити робочі місця й запропонувати більш-менш конкурентний розмір заробітної плати, для того щоб можна було розраховувати на відданість працівників підприємству, високу лояльність та мотивацію. Заробітна плата не формує належної мотивації, лояльності та соціальної відповідальності працівників і, зрештою, не закріплює їх на підприємстві. Мотиваційний ефект від підвищення посадового окладу (тарифної ставки) чи встановлення певних надбавок і доплат має короткостроковий характер, оскільки працівники швидко звикають до встановленого рівня матеріальних виплат і винагород. Тим паче, що постійне підвищення заробітної плати може негативно позначитися на конкурентоспроможності підприємства та його фінансовій стійкості, що зрештою може призвести до банкрутства.

Дедалі частіше основну роль в стимулюванні праці відіграють: можливості для повноцінного розвитку працівника; ставлення роботодавця і керівників до власних співробітників, турбота про них; розроблення особистісно орієнтованої соціальної політики, зокрема надання соціальних гарантій, благ і винагород; створення у працівників відчуття захищеності та комфорту.

Управлінський персонал ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» має враховувати не тільки ефект від стимулювання але й рентабельність прийнятих заходів, їхню доцільність. Завдання керівників, що мають виконуватися задля стимулювання праці в умовах кризи показані на рис. 3.5.

Розглядаючи рис. 3.5, можна зробити висновок що завдання керівництва підприємства – створити умови, при яких творчий потенціал працівників міг розкритися в найбільшій мірі та виникла б стійка потреба в

напруженій і результативній праці.

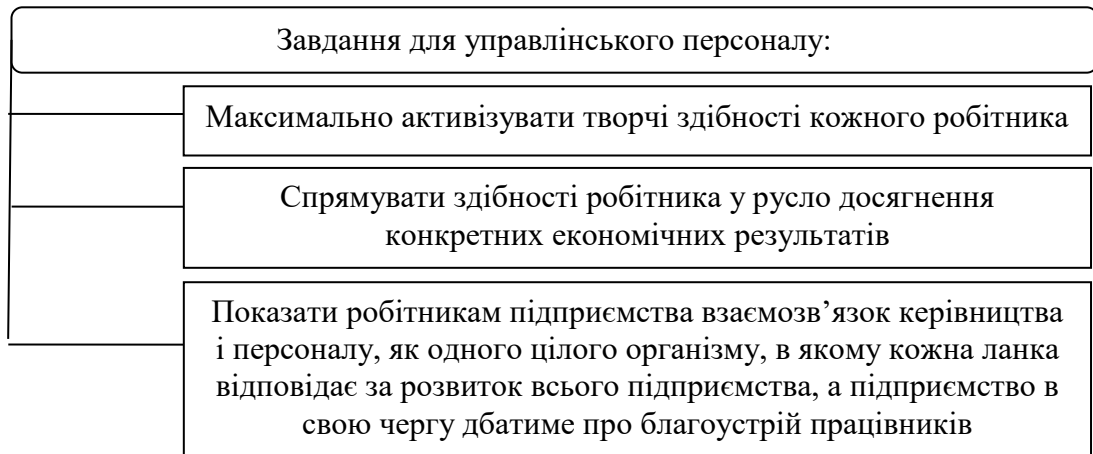


Рис. 3.5 Завдання управлінського персоналу ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» щодо стимулювання праці

При цьому керівництву при мотивації працівників важливо брати до уваги конкретні ситуації, в яких здійснюється стимулювання, враховувати не тільки особисті здібності працівників, а і їх особисті мотиви: потреби, інтереси, пріоритети та амбіції.

Керівництво ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» також повинно дотримуватись певної сукупності принципів в стимулюванні та мотивації працівників, задля покращення ефективності та продуктивності діяльності підприємства. Це пов'язано з тим, що успіх підприємства в залежить від того, у якій мірі підприємство є конкурентоздатним і на скільки воно адаптивне до нових умов в економіці, що забезпечується завдяки якісно-розробленої системи стимулювання на підприємстві. Основні принципи стимулювання, які доцільно було б застосовувати на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», наведені на рис. 3.6.

Мотивація працівників потребує неабиякого уміння, наполегливості та розуміння людської природи. Вона вимагає розвинутих здібностей спонукати виконавців до вищого рівня напруження зусиль, для досягнення ефективних результатів праці. За визначеннями мотивація – це процес спонукання,

стимулювання себе чи інших (окремої людини чи груп людей) до цілеспрямованої поведінки або виконання певних дій, спрямованих на досягнення власної мети або мети організації.

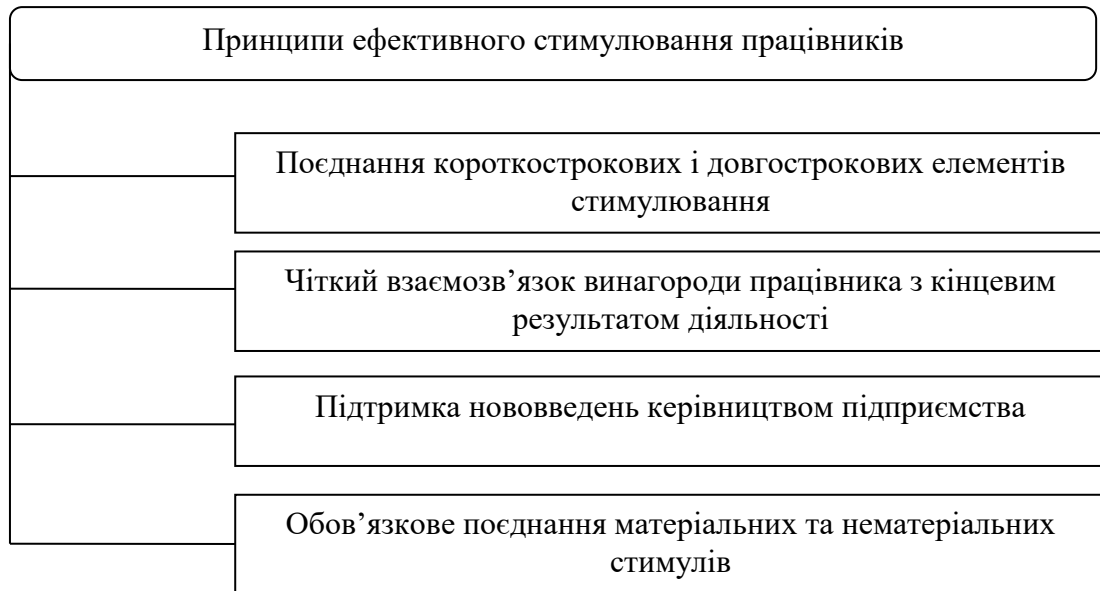


Рис. 3.6 Сукупність принципів ефективного стимулювання працівників

За своєю сутністю мотивація являє собою готовність докласти максимальних зусиль для досягнення організаційних цілей. В цьому і виражається причина важливості мотивації працівників. Саме тому, при розробці системи мотивації персоналу важливим елементом роботи є правильна побудова механізму стимулювання праці. На рис.3.7. представлена розроблена для впровадження на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» схема функціонування механізму стимулювання працівників.

Стимулювання управлінської та науково-технічної праці досить складне через його специфіку. З іншого боку, важливим є не сам інноваційний процес, а його комерційний результат, який відображається в оновленні продукції, розширенні ринків збуту, зниженні витрат, підвищенні конкурентоздатності й одержанні прибутку. Комерційний критерій відіграє вирішальну роль в оцінці значення праці. Напрямки по удосконаленню

оплати праці нерозривно пов'язані зі складовими управління системою винагороди персоналу підприємства.



Рис. 3.7 Схема функціонування механізму стимулювання працівників

При розробці удосконалених систем оплати праці персоналу ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», на мій погляд, найбільше логічно дотримуватися таких рекомендацій.

По-перше, важливо не перетворити оплату праці в просту соціальну виплату, що не залежить від внеску працівника. Отримання заробітної плати у вигляді соціальної виплати дискредитує всю систему мотивації праці, демонструє абсолютну нездатність підприємства до розвитку і є сигналом для персоналу про необхідність пошуку нового місця роботи.

По-друге, індексація заробітної плати, по можливості, повинна максимально компенсувати ріст цін. Це дозволяє зберегти стимулюючу роль заробітної плати.

По-третє, будь-яке скорочення індивідуального результату праці

повинне супроводжуватися зниженням зарплати.

По-четверте, заробітна плата повинна забезпечувати соціальну захищеність працівників, тобто рівень оплати повинен забезпечувати нормальне відтворення робочих дій відповідно до кваліфікації. Соціальна захищеність полягає також і в тому, щоб були надані всі можливості для росту індивідуальної заробітної плати за рахунок підвищення особистих результатів праці.

По-п'яте, необхідно чітко встановити відповідність між об'ємом витрат праці й розміром його оплати в конкретних умовах. У шостих, велику увагу в удосконалюванні оплати праці слід приділяти преміюванню. Розроблені на підприємствах системи преміювання можуть бути націлені на стимулювання росту виробітку або на обмеження цього росту (регресивні системи преміювання).

Підвищений попит на ефективну працю змушує керівників шукати нові підходи до формування та удосконалення систем оплати праці, що пов'язано, у першу чергу, з необхідністю посилення стимулюючої функції заробітної плати, підвищення її гнучкості, об'єктивності оцінки досягнень співробітників підприємства і співвідношень в оплаті різних категорій працівників.

Основні складові управління системою визначають фундаментальні фактори, що впливають на процес і ефективність формування оплати праці персоналу. На рис. 3.8 наведена запропонована ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» організація управління системою оплати праці.

Однією з форм винагороди співробітників за досягнуті високі результати є соціальний пакет, який підприємство пропонує персоналу як винагороду за виконану ним роботу. Він уміщує в себе розмір заробітної плати, що виплачується працівнику як винагорода за його трудову діяльність, а також інші додаткові соціальні гарантії, встановлені понад розмір заробітної плати, що є важливим фактором стимулювання мотивації до праці.

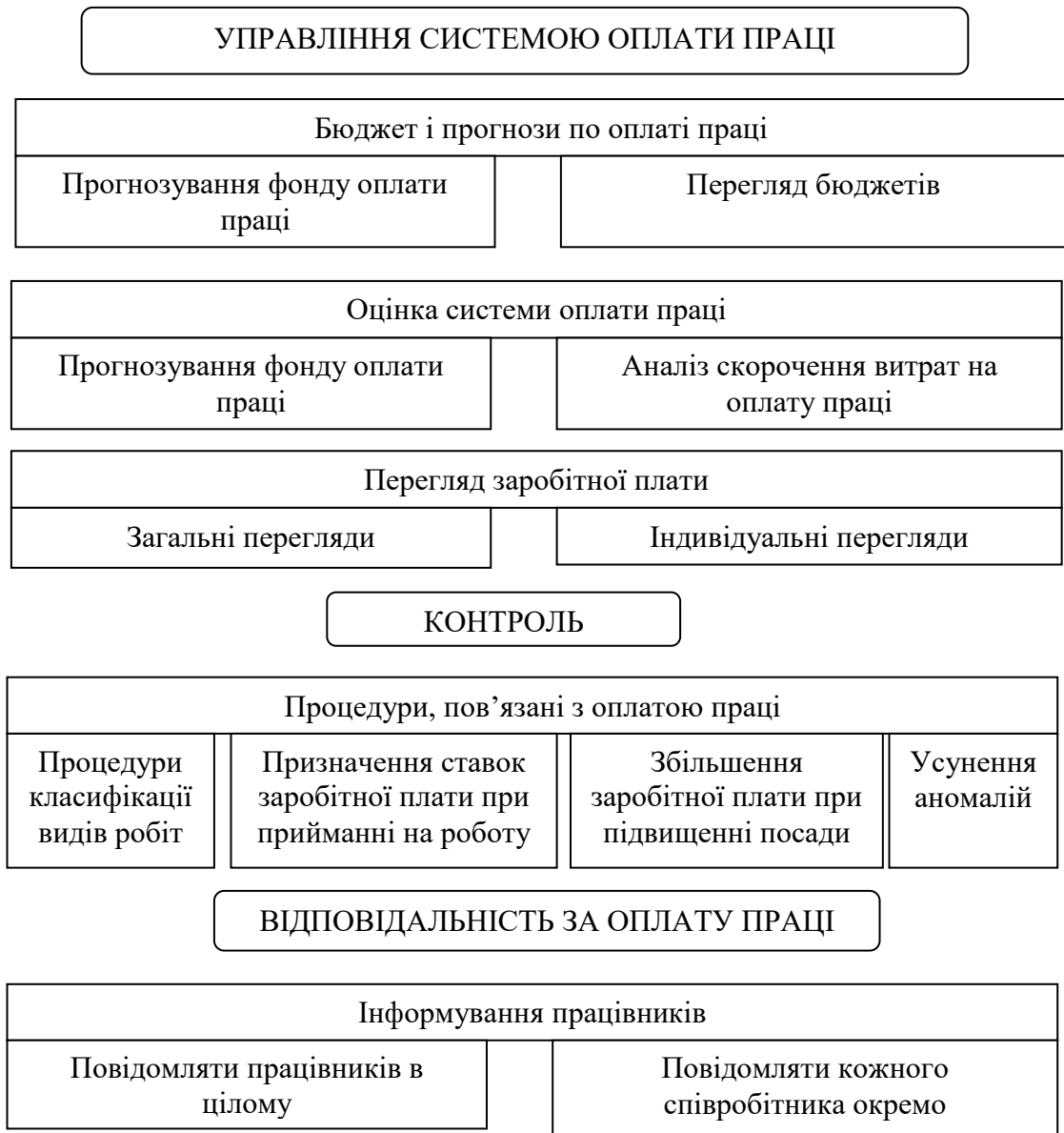


Рис. 3.8 Складові управління системою оплати праці

Слід відзначити, що на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» розмір оплати праці є нижчим за середньостатистичні розміри оплати праці по Україні. Це виступає першопричиною втрати зацікавленості працівників роботою, зниження продуктивності праці та конкурентоспроможності підприємства загалом. Отже, виникає необхідність встановлення обґрунтованого рівня заробітної плати як винагороди за працю та надання додаткових соціальних пільг і гарантій як способу стимулювання.

Соціальний пакет є складовою системи компенсацій і містить сукупність винагород (виплат, благ) соціального характеру, які, по-перше,

надаються найманим працівникам як співробітникам і носіям корпоративної культури, по-друге, компенсують додаткові витрати за виконання посадових обов'язків і функцій, підтримують здоров'я та працездатність працівників, заохочують їх до професійного зростання, по-третє, мають створювати конкурентні переваги підприємству на ринку праці

Структура, наповнення, спосіб формування соціального пакета є однією з основних характеристик корпоративної соціальної відповідальності. Здатність соціального пакета виконувати свої основні функції створює передумови для забезпечення високої якості трудового життя, а отже, і суспільного розвитку.

Надання працівникам соціальних виплат і благ надасть змогу ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» досягати таких цілей:

- позиціонувати себе як соціально відповідальне підприємство, сформувати позитивний імідж і бренд роботодавця на ринку праці, а отже, залучити та закріпити висококваліфікованих і компетентних працівників;
- поліпшити якість трудового життя, матеріальний добробут найманих працівників і членів їхніх родин;
- підвищити якісні параметри людського капіталу;
- поліпшити результати праці завдяки посиленню мотивації працівників і зменшенню захворюваності;
- оптимізувати витрати на соціальне забезпечення працівників, одержати податкові пільги, зменшити непередбачувані фінансові витрати;
- зменшити кількість конфліктів, судових позовів, тощо.

Основними елементами соціального пакету ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» мають стати заробітна платня, що в свою чергу поділяється на основну, додаткову та інші заохочувальні та компенсаційні виплати, та додаткові соціальні пільги, які ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» має встановити для всіх працівників (рис. 3.9).

До додаткових пільг та гарантій, що може впровадити в свою структуру мотивації та оплати праці ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» належать:



недержавне пенсійне страхування, перевезення працівників до місця роботи і назад, навчання персоналу за кошти підприємства, надання безпроцентних грошових позик, безоплатне харчування, оплата медогляду та лікування працівників, організація дозвілля на підприємстві, путівки на відпочинок, на екскурсію та ін. Додаткові соціальні гарантії, мають формуватися у межах та понад розмір встановленого фонду оплати праці на рахунках обліку. Таке відображення в обліку соціальних виплат, наведене на рис. 3.10.

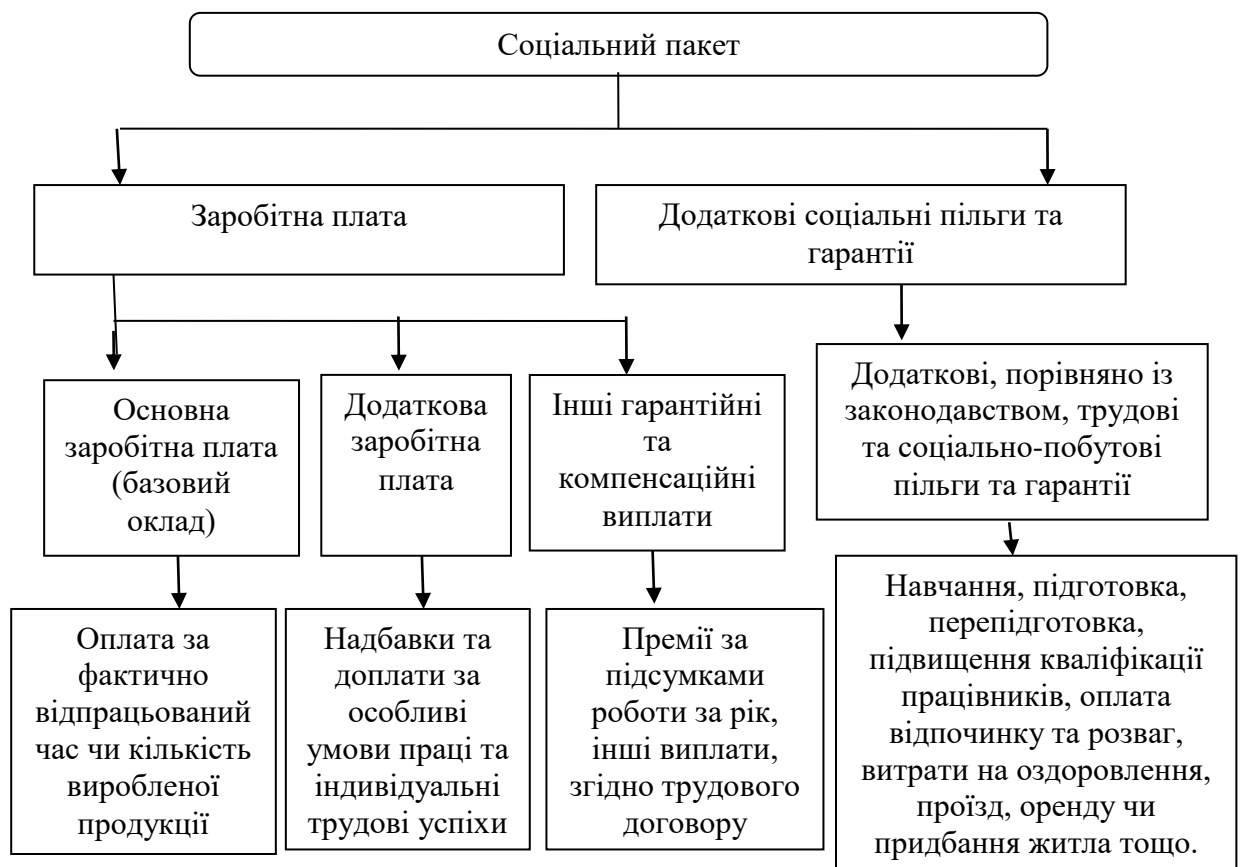


Рис. 3.9 Структура соціального пакета ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

До додаткових пільг та гарантій, що може впровадити в свою структуру мотивації та оплати праці ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» належать: недержавне пенсійне страхування, перевезення працівників до місця роботи і назад, навчання персоналу за кошти підприємства, надання безпроцентних грошових позик, безоплатне харчування, оплата медогляду та лікування

працівників, організація дозвілля на підприємстві, путівки на відпочинок, на екскурсію та ін. Додаткові соціальні гарантії, мають формуватися у межах та понад розмір встановленого фонду оплати праці на рахунках обліку. Таке відображення в обліку соціальних виплат, наведене на рис. 3.10.

При організації системи оплати праці та матеріального стимулювання працівників слід врахувати ще й той фактор, що Україна відноситься до держав з перехідним типом економіки, у якій праця відрізняється характером та структурою винагороди.

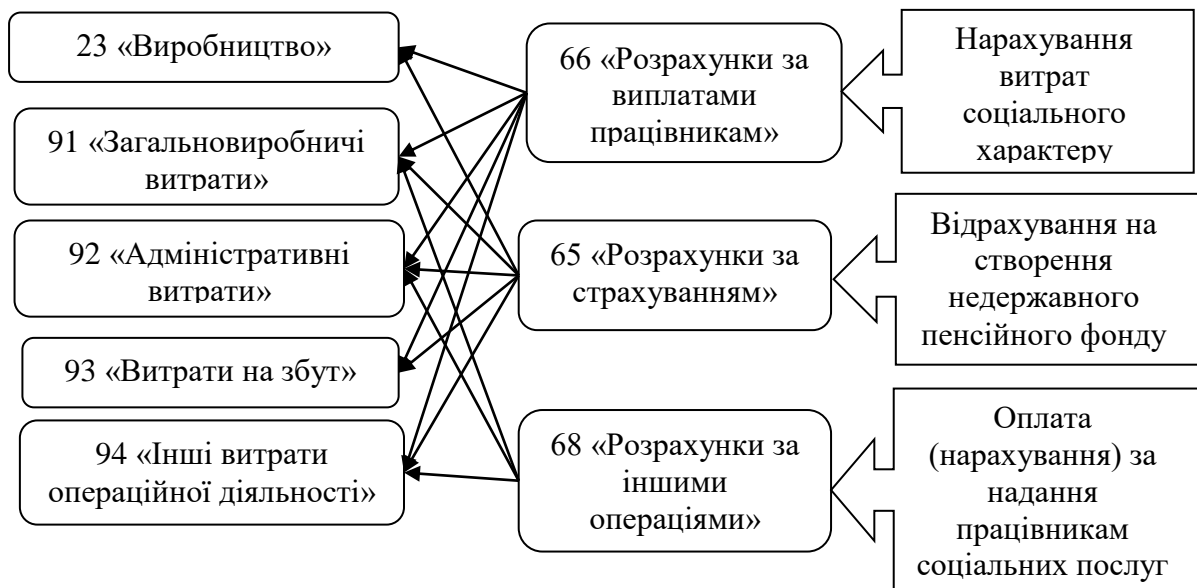


Рис. 3.10 Схема кореспонденції рахунків із відображення соціальних витрат на управління трудовими ресурсами

У ринковій економіці винагорода за працю має переважно «грошовий» характер, а її величина диференціюється завдяки рівню розцінок за види робіт, що їх може виконати працівник відповідної кваліфікації. Працівник, отримавши грошову винагороду, може себе забезпечити іншими необхідними йому благами, здійснюючи таким чином інвестування власного відтворення та розвитку [9; с. 11]. Натомість, у економіці перехідного типу інвестування людського капіталу відбувається також за рахунок коштів, проте цільові компоненти трудової винагороди включають у себе не лише заробітну плату, але і оплату харчування, проживання, медичного

обслуговування, освіти тощо. Всі ці додаткові компоненти надаються у грошовій або натуральній формі.

Таким чином, винагорода за працю у країнах з перехідним типом економіки має більш складну структуру та змішаний грошово-матеріальний характер. Це ще раз підкреслює необхідність створення на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» додаткових соціальних пільг працівникам із метою заохочення їх до праці.

Таким чином, напрямки по удосконаленню системи оплати праці персоналу підприємства залежать від станів зовнішнього й внутрішнього середовища підприємства. Шляхи удосконалення системи оплати праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» містять у собі дії по удосконаленню наступних складових управління системою оплати праці: бюджетів і прогнозів по оплаті праці, оцінки системи оплати праці, перегляду заробітної плати, контролю та процедур, пов'язаних з оплатою праці, удосконаленню та приведення у відповідність повноважень і відповідальності за прийняття рішень по оплаті праці, підвищенню рівня інформованості працівників. Удосконалення систем оплати праці персоналу Товариства з обмеженою відповідальністю «ПРИНТ МАСТЕР» є складним процесом. До його організації існують певні вимоги: системність, комплексність, диференційованість, гнучкість і оперативність.

В ході наукового дослідження ми розробили певні стратегії по удосконаленню стимулювання та мотивації праці на підприємстві, та запропонували дані нововведення для впровадження на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР».

## ВИСНОВКИ

На сучасному етапі розвитку української економіки, в період здійснення господарських реформ виникає об'єктивна необхідність дослідження теоретичних в практичних питань щодо обліку праці і заробітної плати, узагальнення і аналізу накопичень досвіду з цієї проблеми.

Систематизація теоретичних та методологічних засади до вивчення економічної сутності оплати праці дозволило охарактеризувати з позицій різних підходів тлумачення сутностей обліково-аналітичної категорій «оплата праці», «заробітна плата» та «розрахунки з оплати праці», з врахуванням ключових функцій заробітної плати. Враховуючи, що на автотранспортних підприємствах, праця виступає як цілеспрямована діяльність людей і є основним джерелом задоволення матеріальних і духовних потреб громадян, наголошуємо на наповненні поняття «заробітна плата» новим змістом, що охоплює усі види заробітку.

Аналіз особливостей сучасної нормативно-правової бази з обліку розрахунків по праці на базі підприємства стимулювало до систематизації нормативно-правових актів у сфері обліку праці в хронологічному порядку, що, враховуючи постійні зміни, полегшує як інформативну так і контролюючу функції. Отже, визначено, що головною метою нормативно-правового регулювання оплати праці є створення необхідних умов для забезпечення виконання заробітною платою усіх притаманних їй основних функцій (відтворювальної, мотивуючої, стимулюючої, регулюючої та соціальної), а також усунення необґрунтованих диспропорцій у рівнях оплати праці працівників однакової кваліфікації, які виконують однакову за складністю та функціональними ознаками роботу.

Об'єктом дослідження було обрано підприємство ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР». Аналіз розрахунків по заробітній платі на підприємстві ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» свідчить про успішність роботи, що характеризується

рівнем економічних показників, рівнем виконання і напруженістю планових завдань. Вивчення рівня і динаміки основних економічних показників підприємства, ступеню їх зміни дає можливість оцінити фонд оплати праці ТОВ за певний період часу. Проаналізувавши витрати на оплату праці за 2017–2018 роки було встановлено, що відбувається постійне збільшення ФОП. Зростання витрат обумовлене збільшенням посадових окладів, виплатою премій, надбавок. За результатами аналізу діяльності можемо відзначити, що товариство володіє достатньою кількістю швидко-ліквідних активів для погашення заборгованості. На кінець звітної періоду загальний коефіцієнт платоспроможності становить 2,29. У динаміці цей показник зменшився на 1,3. Це є результатом зменшення оборотних активів на 2635 тис. грн., збільшення зобов'язань на 1508 тис. грн. Коефіцієнт абсолютної ліквідності за рік збільшився на 0,0466 в порівнянні з початком звітної періоду. Показник операційної та чистої рентабельності також зріс, він має достатньо високе значення і складає 33,1% та 27,1%. Таким чином, діяльність ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» заслуговує на досить високу оцінку, що підтверджує приріст рентабельності реалізованих послуг, активів та капіталу підприємства.

Аналіз діючого порядку організації розрахунків по оплаті праці на підприємстві свідчить про наявні недоліки в системі організації і ведення обліку оплати праці, що потребує нагального вирішення. Нами розроблено і запропоновано до впровадження індивідуальний графік роботи бухгалтера з обліку заробітної плати для організації оптимального процесу документообігу. Даний графік встановлює чіткі строки подання документального фіксування господарських подій, пов'язаних з оплатою праці, враховуючи неповну зайнятість бухгалтера на підприємстві та законодавчо встановленні строки формування звітностей, формування бази, розрахунок і перерахування податків, нарахування та виплату авансу, заробітної плати та інших належних виплат.

Дослідження обліку розрахунків по оплаті праці на ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР» дозволило запропонувати ввести до синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» наступні аналітичні рахунки: 661/1 «Розрахунки за окладами і тарифами»; 661/2 «Інші нарахування»; 661/3 «Виплати за невідпрацьований час працівників»; 661/4 «Премії»; 661/5 «Інші заохочувальні виплати працівникам»; 661/6 «Комісійні винагороди»; 661/7 «Оплата при звільненні»; 661/8 «Розрахунки по відпустках»; 661/9 «Оплата по закінченню трудової діяльності працівника», що дозволить в повному обсязі відображати в обліку операції з нарахування заробітної плати, відрахуванням із неї, нарахуванню лікарняних, відпускних, премій в умовах гармонізації з міжнародною практикою. Також нами запропоновано зміст Положення про оплату праці працівників ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР», в врахуванням розробленої шкали стимулювання працівників, шляхом встановлення щомісячної виплати надбавки у відсотках до тарифної ставки та диференційованого розміру посадового окладу в залежності від стажу роботи працівника на підприємстві.

Визначення організаційних та методичних аспектів проведення контролю за розрахунками оплати праці дозволили сформулювати джерела інформації, предмет, методи та етапи проведення контрольних заходів заробітної плати з чітко сформованими процедурами, що дозволить регламентувати контрольний процес та отримувати порівнювані дані.

Розроблено теоретико-практичні основи порядку формування фонду виплат соціальних гарантій працівникам, що дало змогу конкретизувати напрями облікового відображення соціальних процесів на підприємстві та підвищити ефективність внутрішньогосподарського контролю. Створення фонду виплат соціальних гарантій передбачає коригування валового прибутку на суму витрат на збут, адміністративних витрат, інших операційних витрат за виключенням витрат на продуктивні та непродуктивні соціальні гарантії згідно з соціальним пакетом із урахуванням коефіцієнта зміни продуктивності праці. Ефективність запропонованого порядку

формування фонду виплат соціальних гарантій полягає у мотивації підвищення продуктивності праці трудових ресурсів та прибутковості діяльності суб'єкта господарювання.

Отже, впровадження запропонованих рекомендацій надасть можливість правильно організувати ведення бухгалтерського обліку, обліку робочого часу, зменшити витрати часу на обчислення заробітної плати та проводити більш точні, своєчасні її розрахунки, і тому за рахунок цього забезпечить збільшення продуктивності та ефективності праці спеціалістів бухгалтерії та посилить мотивацію їхньої роботи. Враховуючи вищенаведені факти, можемо стверджувати, що правильно підібрана система оплати плати, яка враховує особливості трудового процесу, завдання, що стоять перед конкретним робочим місцем, професією і кваліфікацією робітника, його особисті інтереси, є ефективним організаційним засобом і мотивуючим фактором. Вищенаведені проблемні аспекти також гостро постають і перед керівництвом інших підприємств.

## ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Безверхий К. Облік і звітність розрахунків за податком на доходи фізичних осіб : бухгалтерський облік і аудит : підручник. Київ : ЦУЛ, 2015. С. 27–37.
2. Гордієнко Л. Бібліотека головбуха : система доплат і надбавок у матеріальному стимулюванні праці : навч.-метод. посіб. Переяслав–Хмельницький, 2008. С. 13–21.
3. Горицька Н. Заробітна плата : виплата заробітної плати: строки і відповідальність : навч. посіб. Донецьк : Центр учб. літератури, 2006. С. 18–24.
4. Горицька Н. Заробітна плата : нарахування заробітної плати: строки і відповідальність : навч. посіб. Донецьк : Центр учб. літератури, 2011. С. 25–33.
5. Домбровський В. Бухгалтерський облік та аудит : автоматизація розрахунку нарахувань на фонд заробітної плати у фонди соціального страхування : навч.-метод. посіб. Львів : Магнолія, 2005. С. 30–33.
6. Жилияєв І.Б. Проблеми науки : тенденції в оплаті праці соціальній сфері України : монографія. Київ : ЮНІТІ, 2012. С. 9–15.
7. Калина А.В. Формування ринкових відносин в Україні : облік та аналіз заробітної плати на підприємстві : навч. посіб. Київ : ВЦ КНТЕУ 2005. С. 61–64.
8. Корінько М. Д. Статистика України : удосконалення організації та функціонування системи внутрішнього економічного контролю при диверсифікації суб'єктів господарювання : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2008. С. 34–40.
9. Крищенко К. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці. *Україна : аспекти праці*. Львів : Афіша, 2007. С. 9–16.



10. Лебедева С. Регулирование заработной платы и обеспечение устойчивого экономического развития методологические и методические подходы. *Україна: аспекти праці*. Львів : Афіша , 2008. С. 12–22.
11. Лишиленко О. Бухгалтерський облік та аудит : Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам : підручник. Тернопіль : Вид-во «Економічна думка», 2004. С. 29–30.
12. Максимова В. Ф. Бухгалтерський облік та аудит : ефект удосконалення обліку та контролю для позитивної динаміки розвитку і економічної стабільності підприємства, 2013. С. 23–27.
13. Мордвінцева Т. В. Шляхи удосконалення організації обліку між структурними підрозділами підприємства. *Сталий розвиток економіки*, Київ, 2010. С. 250–254.
14. Пантелійчук Л. Праця і зарплата : про особливості відображення на рахунках бухгалтерського обліку рахунків за виплатами працівникам : монографія. Тернопіль : Вид-во «Економічна думка», 2008. С. 17–21.
15. Пархоменко В. М. Реформування бухгалтерського обліку в Україні : монографія. Луганськ, 2009. С. 243–280.
16. Петрова І. Україна: аспекти праці : оплата праці в мотиваційній системі сучасного підприємства : навч. посіб. Львів : Афіша, 2014. С. 22–27.
17. Пилипенко А. А., Отенко В. І. Організація обліку і контролю : підручник. Харків, 2005. 424 с.
18. Потьомкін Л. Україна: аспекти праці : сучасні тенденції організації заробітної плати в промисловості : навч. посіб. Львів : Афіша, 2003. С. 20–25.
19. Протасова Н. Податкові соціальні в 2014 році : застосовуємо правильно. *Все про бухгалтерський облік*. Київ : КНЕУ, 2014. С. 18–22.
20. Риндя А. Податки та бухгалтерський облік : резерв на оплату відпусток : навч.-метод. посібник. Київ : ІНФРА, 2013. С. 43–50.
21. Синяєва Л. В. Теорія та практика формування і регулювання витрат на оплату праці в Україні : монографія. Запоріжжя, 2009. 250 с.

22. Сліпачук О. Заробітна плата : графік документообігу з обліку праці та заробітної плати : навч. посіб. Житомир : ЖДТУ, 2007. 282 с.
23. Терещенко О.О. Антикризове фінансове управління на підприємстві : монографія. Київ : КНЕУ, 2004. 268 с.
24. Ткаченко Н.М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку : монографія. Київ, 2001. 348 с.
25. Циганенко. В. Соціальний пакет: що включити і як запровадити. *Все про бухгалтерський облік*. Київ : КНЕУ, 2008. 394 с.
26. Чабанюк О. А. Фінанси, облік і аудит : організація документообігу як засіб удосконалення обліку наявності та руху виробничих запасів : підручник. Суми : ВТД «Університетська книга», 2011. 386 с.
27. Белова Н., Бобро А. Справжній бух облік : монографія. Харків : Фактор, 2005. 1072 с.
28. Болотіна Н. Б., Чанишева Г. І. Трудове право України : підручник. Київ : Знання, 2000. 564 с.
29. Гриньова В. М., Грузіна І. А. Проблеми мотивації праці персоналу підприємства : монографія. Харків : ІНЖЕК, 2007. 182 с.
30. Грішнова О. А., Міщук Г. Ю. Соціальні інновації у трудових відносинах : суть, види, проблеми реалізації в Україні. *Демографія і соціальна економіка*. Луцьк , 2013. 167 с.
31. Корягін М.В., Попкова О.О. Аспекти законодавчо-нормативного регулювання оплати праці та її бухгалтерського обліку в країнах СНД. *Актуальні проблеми економіки*. Київ, 2015. № 1. С. 451–456. URL : <http://eztuir.ztu.edu.ua/840/1/22.pdf>.
32. Сопко В. В., Завгородній В. П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник. Київ : КНЕУ, 2004. 412 с.
33. Ігнатов І.В. та ін Дослідження проблем оплати праці : порівняльний аналіз (Україна та країни ЄС) : монографія. Київ : КНЕУ, 2008. 274 с

34. Сук Л. К. та ін.. Організація бухгалтерського обліку : підручник. Київ : Каравела, 2009. 624 с.
35. Армстронг М. та ін. Оплата труда : практическое руководство по построению оптимальной системы оплаты труда и вознаграждения персонала : навч. посіб. Днепропетровск : Баланс Бизнес Букс, 2007. 512 с.
36. Бутинця Ф.Ф. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз : проблеми теорії та методології : монографія. Київ, 2013. 606 с.
37. Буханцева М. В. та ін. Бухгалтерський облік витрат на підприємстві : навч. посіб. Київ : Редакція журналу «Вісник податкової служби України», 2005. 80 с.
38. Мочерний С. та ін. Економічна енциклопедія. Київ : Академія, 2000. 864 с.
39. Херцберг Ф. та ін. Мотивация к работе : монографія. Миколаїв : Вершина, 2007. 240 с.
40. Чингос П. Т. Оплата по результату. Из опыта оплаты труда персонала в США : монографія. Николаев : Вильямс, 2004. 416 с.
41. Оплата праці у виробничих галузях США : досвід і перспективи використання в Україні : автореферат. Київ : Інститут економіки, 2001. С. 19–24. URL: <http://www.nbuv.gov.ua/ard/2001/01dnvrvu.zip>.
42. Сімутіна Я. В. Методи правового регулювання заробітної плати на сучасному етапі (правові проблеми) : автореферат. Харків, 2007. С. 16–22.
43. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464–VI URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>. (дата звернення: 07.10.2019).
44. Кодекс законів про працю від 10.12.1971 № 322–VIII. URL : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/%D0%BA%D0%B7%D0%BF%D0%BF>. (дата звернення: 30.09.2019).
45. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». URL : [http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_011). (дата

звернення: 27.11.2019).

46. Податковий Кодекс України. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. (дата звернення: 16.09.2019).

47. Порядок обчислення середньої заробітної плати, затверджений Постановою Міністерства фінансів України від 08.02.1995р. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF>. (дата звернення: 03.09.2019).

48. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>. (дата звернення: 05.11.2019).

49. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010. № 2464-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17/ed20120520>. (дата звернення: 01.11.2019).

50. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95 – ВР. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>. (дата звернення: 27.09.2019).

51. Карпа М.С. Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі управління підприємства : особливості розрахунків з оплати праці та шляхи їх оптимізації.. *Матеріали V науково-практичної конференції студентів, аспірантів та молодих вчених*. Львів : Видавництво Львівської комерційної академії, 2010. 111 с.

52. Жук О. П., Тибінка Г. І. Мінімальна заробітна плата як інструмент державного регулювання оплати : збірник наукових праць. *Економічний простір*. Дніпропетровськ : Придніпровська державна академія будівництва та архітектури, 2010. С. 56–71.

53. Пазюк П.О., Варламова І.С. Сутність поняття «Оплата праці». *Сталий розвиток економіки на засадах ресурсоефективності*. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 132 с.

54. Пазюк П.О., Сьомченко В.В. Особливості обліку оплати праці в сучасних умовах та шляхи його вдосконалення. *Актуальні питання обліку та аналізу : теорія та практика*. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. С. 75–81.
55. Пазюк П.О., Сарана А.М., Рибалко О.М. Удосконалення поточної класифікації витрат на оплату праці в системі обліку. *Актуальні питання обліку та аналізу : теорія та практика*. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. С. 68–75.
56. Пазюк П.О., Рибалко О.М. Вдосконалення та оптимізація обліку праці і заробітної плати на підприємстві. *Молода наука – 2019*. Запоріжжя : ЗНУ, 2019. 174 с.
57. Протасова Н.К. Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю і аналізу в розвитку економічної науки і практики. *Збірник матеріалів II Міжнародної наук.–практ. конференції*. Київ : КНЕУ, 2012. 344 с.
58. Щирба І.М. Сутність облікової політики підприємства щодо витрат на оплату праці та факторів впливу на її формування. *Актуальні проблеми обліку*. Київ, 2015. С. 45–56. URL : [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_gum/Vzhdtu\\_econ/2009\\_4/41.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2009_4/41.pdf).
59. Ярмішко С. В. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та шляхи їх удосконалення. *Управління розвитком*. Київ : фінанси і статистика , 2013. 140 с. URL : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Uproz\\_2013\\_15\\_63.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Uproz_2013_15_63.pdf).
60. Матвієнко О.С., Цивін М.Т. Основи організації електронного документообігу : навч. посіб. Київ : Центр учбової літератури, 2008. 112 с.
61. Бутинець Ф.Ф. та ін.. Облік і аудит : організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. для студентів вузів спеціальності облік і аудит. Житомир: ЖІТІ, 2001. 576 с.
62. Соломонов С. Становлення системи оплати праці на підприємстві : довідник економіста. Київ, 2007. 673 с.
63. Тимош І. М. Економіка праці : навч. посіб. Тернопіль : Астон, 2001. 347 с.
64. Жолнер І. В. Фінансовий облік за міжнародними та

національними стандартами : навч. посіб. Київ : НУХТ, 2012. 335 с.

65. Лукашевич В. М. Економіка праці та соціально-трудові відносини : навч. посіб. Львів : Новий світ, 2004. 248 с.

66. Безбатько О.С., Манакіна В.В. Удосконалення системи оплати праці : проблеми та шляхи вирішення : довідник економіста, Харків, 2007. 70 с.

67. Богиня Д. П., Грیشнова О. А. Основи економіки праці : навч. посіб. Київ : Знання–прес, 2002. 313 с.

68. Панкова Л.А. Сучасна криза оплати праці економічний вісник : монографія. Одеса : АТЗТ І РЕНТТ, 2002.

69. Соломченко Д.О. Організація обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві : монографія. Київ : *Вісник Київського інституту бізнесу та технологій*, 2004. 46 с.

70. Сотченко Ю.К. Оплата праці та напрями її вдосконалення в умовах економічної кризи. *Економіка і підприємництво*. Одеса, 2006. 433 с.

71. Тибінка Г. І. Порівняльний аналіз регулювання оплати праці у ринкових економічних системах зарубіжних країн та в Україні : збірник наукових праць. *Формування ринкової економіки в Україні*. Львів: ЛНУ ім. І. Франка, 2012. 243 с.

72. Ярошенко О. Джерела трудового права на соціально-партнерському рівні. Київ : *Вісник Академії правових наук України*, 2005. 208 с.

73. Войнаренко М.П. Проблеми оплати праці за умов ринкових відносин. Харків : *Вісник ХНУ*, 2006. С. 12–19.

74. Корягін С. В. Сучасні системи оплати праці працівників персонального продажу. Львів : *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*, 2006. С. 68–73.

75. Єськова О.Л., Савельєва В.С. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві : збірник науково-технічних праць. Львів : *Науковий вісник НЛТУ України*, 2011. 152 с.

76. Friedman, E., Johnson S. Dodging the Grabbing Hand : The Determinants of Unofficial Activity in 69 Countries : Journal of Public Economics, 2000. 459 p.

77. Ilyash O. I. Labour market regulation tools and instruments for the border districts of the western regions of Ukraine : Journal of European Economy, 2014. 52 p.

78. Sabirianova, K. Income Tax Flattening : Does It Help to Reduce the Shadow Econom? Bonn: Institute for the Study of Labor, 2009. pp. 39–58.

79. Schneider, F., Enste D. Shadow Economies : Size, Causes, and Consequences : Journal of Economic Literature, 2000. pp. 77–84.

80. Tybinka G. Analysis of system of Organization of Adjusting of Payment of Labor in Ukraine : Scientific enquiry in the contemporary world: theoretical basics and innovative approach. USA, San Francisco, California, 2014. 117 p.

81. Tybinka G. Areas of Pension Reform in Ukraine : Modern Jurisprudence: legal thought and enforcement practice. USA, San Francisco, California, 2013. pp. 82–99.

## Додаток А

## Графік документообігу обліку праці та заробітної плати

Найменування документу	Наказ (розпорядження) про прийом на роботу	Особова картка	Штатний розпис	Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	Графік відпусток	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору	Табель обліку робочого часу	Розрахунково-платіжна відомість
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Код форми	П-1	П-2	-	-	П-3	-	П-4	П-5	П-6
Кількість екземплярів					1				
Відповідальний за складання			Працівник відділу кадрів			Бухгалтер			
Документи, на підставі яких складаються дані документи	Заява працівника	Наказ про прийом на роботу, анкетні дані працівника	Єдиний тарифно-кваліфікаційний довідник робіт та професій, Єдина тарифна сітка	Заява робітника	Табельний облік, листки непрацездатності	Наряди, рапорти про виробіток, табель обліку робочого часу			
Строки складання	Не пізніше першого робочого дня, найманого робітника	Одразу після прийому робітника та за наявності змін	На дату утворення організації та при внесенні змін	При переводі робітника	За три дні до початку відпустки	Щорічно на початку року	Не пізніше останнього робочого дня звільненого працівника	Щоденно в робочі дні	Щомісячно
Відповідальний за перевірку	Начальник відділу кадрів		Головний бухгалтер		Начальник відділу кадрів		Головний бухгалтер		
Строк перевірки					Один день з дня складання				
Хто затверджує (підписує)	Керівник підприємства	Начальник відділу кадрів	Керівник, головний бухгалтер	Керівник підприємства	Керівник, начальник відділу кадрів	Керівник підприємства	Начальник відділу кадрів	Керівник, головний бухгалтер	



## Продовження Додатку А

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Строк затвердження					В день складання				
Куди подається	У відділ кадрів (в бухгалтерію – копія)		У відділ кадрів	У відділ кадрів, в бухгалтерію		У відділ кадрів	У відділ кадрів (в бухгалтерію – копія)		В бухгалтерію
Документи, що складаються на підставі даного документу	Особова картка	–	Розрахунково - платіжна відомість	–	Розрахунково - платіжна відомість	–	–	Розрахунково - платіжна відомість	Видатковий касовий ордер, платіжне доручення

Додаток Б  
Штатний розпис

ЗАТВЕРДЖУЮ

штат у кількості 8 штатних одиниць

**ТОВ«Принт**

з місячним фондом заробітної плати тридцять

**Мастер»**

шість тисяч грн. 00 коп.

(назва  
підприємства)

**Директор: Шамрай С.Г.**

29 грудня 2018 р.

**ШТАТНИЙ РОЗПИС**

вводиться в дію з 01 січня 2019 р.

з/п	Посада	Код класифікатора професій	Кількість штатних одиниць	Посадові оклади, грн.	Надбавки, грн.	Місячний фонд заробітної плати, грн.
1	Директор	1210.1	1	4900,00		4900,00
2	Зам.директора з виробництва	1222.1	1	4500,00		4500,00
3	Менеджер з маркетингу	1475	2	4200,00		8400,00
4	Художник-конструктор (дизайнер)	2452.2	1	4200,00		4200,00
5	Головний бухгалтер	1231	1	4250,00		4250,00
6	Печатник	8251	1	4200,00		4200,00
7	Укладальник-пакувальник	9322	1	4200,00		4200,00
8	Інженер з охорони праці	3152	0,13	4200,00		546,00
9	Енергетик	3113	0,2	4200,00		840,00
	<b>УСЬОГО:</b>					<b>36036,00</b>

Головний бухгалтер:

\_\_\_\_\_ (підпис)

29 грудня 2018 р.

## Додаток В

## Відомість на виплату готівки

Додаток 1  
до Положення про ведення касових операцій у  
національній валюті в Україні  
(пункт 18 розділу II)

ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ  
"ПРИНТ МАСТЕР"

(найменування підприємства/установи/організації)

Ідентифікаційний код

в Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України

35553872

(структурний підрозділ підприємства/установи/організації)

До відомості № 12  
У касу для оплати у строк

з \_\_\_\_\_ до \_\_\_\_\_ 20\_\_ року  
у сумі Шість тисяч триста шістдесят чотири гривні 06 копійок (6 364 грн 06 коп.)

Кореспондуючий рахунок		Код цільового призначення
рахунок, субрахунок	код аналітичного рахунку	
661		

**Керівник** Шамрай С. Г.

**Головний бухгалтер** Логіна В. П.

05 липня 2018 року

## Відомість на виплату готівки №12

за червень 2018 року

Кількість аркушів 2

За цією відомістю виплачено гривень Шість тисяч триста шістдесят чотири гривні 06 копійок (6 364 грн 06 коп.)

і депоновано гривень \_\_\_\_\_

Виплату здійснив \_\_\_\_\_  
(підпис, прізвище, ініціали)

Перевірив бухгалтер \_\_\_\_\_  
(підпис, прізвище, ініціали)

Вставний аркуш до додатка № 12

№ з/п	Табельний номер	Прізвище, ім'я, по батькові	Сума	Підпис про одержання	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	2817109676	Бабенко Євген Петрович (2817109676)	176,59		
2	00005	Баранов Валерій Вікторович (2721620817)	271,69		
3	00021	Вакуленко Олена Миколаївна (3040512005)	1 911,05		
4	01-0000053	Логіна Валентина Петрівна (2496805700)	1 365,98		
5	01-0000038	Непейвода Юлія Володимирівна (2896409569)	679,22		
6	3167405530	Рамірес Даніель Амадорович (3167405530)	452,81		
7	00017	Шамрай Сергій Геннадійович (2617804514)	1 506,72		

Всього по аркушу: 6 364,06

**Відомість склав** \_\_\_\_\_  
(підпис, прізвище, ініціали)

**Відомість перевірів** \_\_\_\_\_  
(підпис, прізвище, ініціали)

Додаток Д  
Наказ про припинення трудового договору

**ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "ПРИНТ МАСТЕР"**

Найменування підприємства (установи, організації)

Типова форма Н П-4

ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Держкомстату України

від 5 грудня 2008 р. N 489

Код ЄДРПОУ	35553872
Дата складання	15.12.2017

**НАКАЗ № 2 - 00024**

**(РОЗПОРЯДЖЕННЯ)**

**про припинення трудового договору (контракту)**

Звільнити 29 грудня 2017 р.

Табельний номер

**00024**

**Зусва Агафія Миколаївна**

(прізвище, ім'я, по батькові)

**Відділ маркетингу**

назва структурного підрозділу

**Менеджер з маркетингу**

назва професії (посади), розряд, клас (категорія) кваліфікації

**ст. 36 п. 1 КЗпП (за згодою сторін)**

(причина звільнення)

(підстави звільнення)

Вихідна допомога \_\_\_\_\_ грн. \_\_\_\_\_ коп.

Керівник підприємства

(підпис)

**Шамрай С. Г.**

П. І. Б.

З наказом (розпорядженням)  
ознайомлений

(підпис працівника)

" \_\_\_\_\_ " \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_\_ року

## Додаток Е

### Розрахунок відпустки

Від 03.06.2019 № 0Ш00-000001

#### Розрахунок

відпустки з 03.06.2019 по 28.06.19р. Сабадаш О. Г.

Період	Сукупний дохід	Підвищення		кал.дні
Червень ` 2018	3 750,00	1,12	4 200,00	28,00
Липень ` 2018	3 750,00	1,12	4 200,00	31,00
Серпень ` 2018	3 800,00	1,11	4 218,00	30,00
Вересень ` 2018	3 723,00	1,11	4 132,53	30,00
Жовтень ` 2018	3 850,00	1,09	4 196,50	30,00
Листопад ` 2018	3 950,00	1,06	4 187,00	30,00
Грудень ` 2018	3 950,00	1,06	4 187,00	31,00
Січень ` 2019	4 200,00	1,00	4 200,00	29,00
Лютий ` 2019	4 200,00	1,00	4 200,00	28,00
Березень ` 2019	4 200,00	1,00	4 200,00	30,00
Квітень ` 2019	4 205,00	1,00	4 205,00	29,00
Травень ` 2019	4 205,00	1,00	4 205,00	28,00
<b>Всього</b>	<b>43 578,00</b>		<b>50 331,03</b>	<b>354,00</b>

Середньоденна заробітна плата: 142,18

Сума відпускних 24 кал.дня: 3412,32

## Додаток Ж

## Розрахункова відомість

Організація: ТОВ «ПРИНТ МАСТЕР»

Період: июль 2018 г.

Конечное сальдо	7 285,73	196,23	301,88	1 509,38	1 529,50	548,86	1 509,38	1 690,50	7 285,73
К выплате за месяц	14 862,39	392,44	603,75	3 018,75	3 059,00	1 630,20	3 018,75	3 139,50	14 862,39
Очередная выплата	6 364,06	176,59	271,69	1 911,05	1 365,98	679,22	452,81	1 506,72	6 364,06
Аванс (по предв.расчет	7 576,66	196,21	301,87	1 509,37	1 529,50	1 081,34	1 509,37	1 449,00	7 576,66
Всего выплачено	13 940,72	372,80	573,56	3 420,42	2 895,48	1 760,56	1 962,18	2 955,72	13 940,72
НДФЛ	3 323,27	87,75	135,00	675,00	684,00	364,52	675,00	702,00	3 323,27
Военный сбор	276,94	7,31	11,25	56,25	57,00	30,38	56,25	58,50	276,94
Всего удержано	3 600,21	95,06	146,25	731,25	741,00	394,90	731,25	760,50	3 600,21
Відпустка (щорічна)	1 343,28					1 343,28			1 343,28
Оклад по часам	7 700,00				3 800,00			3 900,00	7 700,00
Оклад по дням	9 419,32	487,50	750,00	3 750,00		681,82	3 750,00		9 419,32
Всего начислено	18 462,60	487,50	750,00	3 750,00	3 800,00	2 025,10	3 750,00	3 900,00	18 462,60
Начальное сальдо	6 364,06	176,59	271,69	1 911,05	1 365,98	679,22	452,81	1 506,72	6 364,06
Организац я / Работник	"Принт Мастер" ТОВ	Бабенко Евген Петрович	Баранов Валерій Вікторович	Вакулєнко Олена Миколаївна	Логіна Валентина Петрівна	Непейвода Юлія Володимирі вна	Рамірес Данієль Аматорович	Шамрай Сергій Геннадійови ч	Итог