

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

ЕКОНОМІЧНИЙ ФАКУЛЬТЕТ

Кафедра обліку та оподаткування

Кваліфікаційна робота

магістра

на тему: Організація обліку і аналіз заробітної плати на підприємстві

ПрАТ «Запоріжавтомотика»

Виконала: студентка 2 курсу, групи 8.0718-1-з
спеціальності облік і оподаткування,
освітня програма облік і аудит
спеціалізація облік і аудит у підприємстві

О. В. Усс

Керівник: к.е.н., доцент Уманська Ю.М.

Рецензент: к.е.н., доцент Саєнко О.Р.

Запоріжжя 2019

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

Факультет економічний
Кафедра обліку та оподаткування
Освітній рівень магістр
Спеціальність 071 Облік і оподаткування
Освітня програма облік і аудит
Спеціалізація облік і аудит у підприємстві

ЗАТВЕРДЖУЮ:

Зав. кафедри _____ Н.М. Шмиголь
«___» _____ 2019р.

З А В Д А Н Н Я

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТЦІ

Усс Олександрі Віталіївні

1. Тема роботи: Організація обліку і аналіз заробітної плати на підприємстві ПрАТ «Запоріжавтомастика». керівник роботи Уманська Ю.М., к.е.н., доцент, затверджені наказом ЗНУ від 04.07.2019 р., № 1111-с.
2. Строк подання студентом роботи 2 грудня 2019 р.
3. Вихідні дані до роботи: спеціальна література, законодавчі та нормативні акти, статистичні дані, дані фінансової звітності підприємства.
4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити): дослідити теоретико-методичні засади обліку та аналізу розрахунків з оплати праці; вивчити особливості бухгалтерського обліку нарахування і утримання із заробітної плати на підприємстві ПрАТ «Запоріжавтомастика»; проаналізувати стан розрахунків з оплати праці на ПрАТ «Запоріжавтомастика».
5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень): 13 рис., 20 табл. та 16 формул.

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
1	к.е.н., доцент Уманська Ю.М..	19.08.2019	19.08.2019
2	к.е.н., доцент Уманська Ю.М..	16.09.2019	16.09.2019
3	к.е.н., доцент Уманська Ю.М..	07.10.2019	07.10.2019

7. Дата видачі завдання: 08 липня 2019р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Складання плану роботи, підбір літератури	липень 2019	виконано
2.	Написання вступу	липень 2019	виконано
3.	Виконання першого розділу	серпень 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	листопад 2019	виконано
8.	Подання роботи на кафедру	грудень 2019	виконано

Студентка _____
(підпис)

О.В. Усс

Керівник роботи _____
(підпис)

Ю.М. Уманська

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер _____

Ю.М. Уманська

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна робота: 110 с., 13 рис., 20 табл., 2 додатка, 61 літературних джерел.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи виступає процес обліку і аналізу розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві.

Метою дослідження кваліфікаційної роботи є вивчення господарської діяльності у розрізі оплати праці на прикладі ПрАТ «Запоріжавтомотика», оцінка стану обліку та аналізу розрахунків з оплати праці, і напрямки підвищення та визначення рекомендацій з метою подальшого покращення функціонування бухгалтерського обліку і аналізу на підприємстві.

У процесі написання кваліфікаційної роботи застосовувалися наступні методи дослідження: порівняльно-правовий; соціологічний; системно-структурний; статистичний; елементи, методу бухгалтерського обліку (рахунки, подвійний запис, документація, балансове узагальнення і звітність).

На підставі виконаних досліджень одержані наступні основні наукові результати, що складають наукову новизну дослідження:

– уточнено визначення категорії «заробітна плата» як трудовий дохід працівника залежно від кількості та якості затраченої ним корисної праці, який виплачується працедавцем у вигляді заробітної плати в грошовій або натуральній формі;

– запропоновано розділити субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою» на декілька аналітичних субрахунків: 6611 «Розрахунки за заробітною платою адміністративного персоналу»; 6612 «Розрахунки за заробітною платою робітників» для покращення аналітичної інформації;

– запропоновано субрахунок 6612 «Розрахунки за заробітною платою робітників» деталізувати, враховуючи, що на ПрАТ «Запоріжавтомотика» розташовано 6 цехів: 66121 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з

виробництва інструментів і обладнання»; 66122 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва дерев'яних та столярних виробів»; 66123 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва гофрованого паперу та картону»; 66124 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва скляних виробів»; 66125 «Розрахунки за заробітною платою робітників ремонтно-механічного цеху»; 66126 «Розрахунки за заробітною платою робітників залізничного цеху». Це призведе до швидкого пошуку необхідної інформації з заробітної плати для кожного працівника підприємства, чим скоротить витрати часу бухгалтера;

– розроблено графік документообігу за допомогою якого значно налагодженим буде проведення обліку і вчасне складання звітності по даному підрозділу, а також це вплине на стабільність роботи облікового апарату та дотримання облікової дисципліни;

– запропоновано введення соціального пакета, який розуміє надання роботодавцем благ у вигляді пільг, компенсацій, привілеїв і соціальних гарантій, які перевищують розмір його основної заробітної плати, для підвищення матеріальної зацікавленості працівників нами.

Реалізація пропозицій сприятиме підвищенню ефективності бухгалтерського обліку і аналізу розрахунків з оплати праці підприємстві.

ОПЛАТА ПРАЦІ, КЗпП, РОЗРАХУНКИ, ЄСВ, ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ, ЛІКАРНЯНІ, ВІДПУСТКА, НАДБАВКА, ДОПЛАТА

SYMMARU

Qualifying work: 110 p., 13 fig., 20 tabl., 2 supplements, 61 references.

The object of the study of qualification work is the process of accounting and analysis of payroll calculations at the studied enterprise.

The purpose of the study of qualification work is to study the economic activity in the context of remuneration on the example of PJSC «Zaporizhautomation», to assess the status of accounting and analysis of payroll, and directions for improving and defining recommendations to further improve the accounting and analysis at the enterprise.

The following research methods were used in the course of writing the qualification: comparative legal; sociological; system-structural; statistical; elements, methods of accounting (accounts, double entry, documentation, balance sheet and reporting).

Based on the performed research, the following main scientific results were obtained, which constitute the scientific novelty of the research:

- clarification of the definition of the category «wages» as the labor income of the employee depending on the amount and quality of useful labor expended, which is paid by the employer in the form of wages in cash or in kind;

- it is proposed to divide subaccount 661 «Payroll» into several analytical subaccounts: 6611 «Payroll of administrative staff»; 6612 «Payroll for workers» to improve analytical information;

- Subaccount 6612 «Payments for workers' wages» is suggested to be detailed, considering that there are 6 workshops at PJSC «Zaporizhautomation»: 66121 «Payments for wages of workers for the production of tools and equipment»; 66122 «Payroll of Workers of Wood and Joiner's Workshop»; 66123 «Payroll of Workers of Corrugated Paper and Cardboard Manufacturing Workshop»; 66124 «Payroll Payments for Glass Workers»; 66125 «Payroll Payments for Workers of Repair and Mechanical Workshop»; 66126 «Payments of

wages of railway shop workers». This will quickly find the necessary salary information for each employee of the enterprise, which will reduce the time spent by the accountant;

– a workflow schedule has been developed whereby accounting and timely reporting on this subdivision will be significantly adjusted, as well as this will affect the stability of the accounting apparatus and adherence to accounting discipline;

– introducing a social package that understands the provision of benefits to employers in the form of benefits, compensations, benefits and social guarantees that exceed the size of his basic salary to increase the material interest of our employees.

The implementation of the proposals will improve the efficiency of accounting and analysis of payroll for the enterprise.

LABOR PAYMENT, LABOR CODE, CALCULATIONS, ERUS,
INCOME TAX OF INDIVIDUALS, HOSPITALS, VACATION, SUPPLEMENT,
SUPPLEMENT

ЗМІСТ

Завдання на кваліфікаційну роботу	
Реферат	
Summary	
Вступ.....	10
1 Теоретичні аспекти обліку і аналізу розрахунків з оплати праці	
1.1 Економічна сутність, функції, види та форми заробітної плати.....	15
1.2 Проблемні аспекти обліку та аналізу розрахунків з оплати праці.....	35
1.3 Проблемні аспекти обліку та аналізу розрахунків з оплати праці....	40
2 Організація обліку заробітної плати на ПрАТ «Запоріжавтомотика»	
2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	46
2.2 Первинний облік нарахування та виплати заробітної плати на підприємстві.....	53
2.3 Облік нарахування заробітної плати на підприємстві.....	59
2.4 Види та порядок утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці.....	69
2.5 Удосконалення обліку оплати праці та стимулювання працівників підприємства.....	77
3 Аналіз заробітної плати на підприємстві ПрАТ «Запоріжавтомотика»	
3.1 Організаційно-методичні основи аналізу заробітної плати на підприємстві.....	82
3.2 Аналіз складу, структури та динаміки фонду оплати праці.....	89
3.3 Напрями оптимізації системи оплати праці на підприємстві.....	100
Висновки.....	105
Перелік посилань.....	111
Додаток А Баланс ПрАТ «Запоріжавтомотика» за 2018р.	116

Добаток Б Звіт про фінансові результати ПрАТ «Запоріжавтомотика» за 2018р.	118
--	-----

ВСТУП

Заробітна плата є найважливішим засобом підвищення зацікавленості працюючих у результатах своєї праці, її продуктивності, збільшення обсягів виробленої продукції, поліпшення її якості та асортименту. Витрати на оплату праці є однією із складових вартості готової продукції. Заробітна плата, як головне джерело доходів населення, є визначальним фактором формування соціальної справедливості в суспільстві, платоспроможності, що у свою чергу, безпосередньо впливає на економічну активність у реальному секторі народногосподарського комплексу країни.

Одним з найголовніших напрямків діяльності бухгалтерії будь-якої організації є облік праці та заробітної плати робітників підприємства, що потребує точних і оперативних даних, у яких відображаються зміни чисельності робітників, витрати робочого часу, категорії робітників, виробничих витрат. Цей напрямок в бухгалтерії є найбільш відповідальним та трудомістким, й тому займає одне з головних місць взагалі у системі обліку на підприємстві.

Актуальність теми зумовлена тим, що на будь-якому підприємстві цей розділ обліку ведеться в обов'язковому порядку. Для бухгалтера важливо знати основи законодавства про працю, контролювати правильність застосування менеджерами затверджених тарифних ставок і посадових окладів, заповнення первинних документів про відпрацьований час, виробіток, наявність документів, що підтверджують право на доплати за невідпрацьований час. Заробітна плата перебуває в центрі уваги різних зацікавлених сторін – найманих працівників, власників, податкових органів, профспілок, державних структур. Для кожної із сторін значення заробітної плати оцінюється по-різному, але повільність нарахування та утримання зачіпає інтереси всіх. Багато авторів ставить проблему обліку заробітної плати на головне місце серед інших аспектів облікової системи.

Аналітичний огляд наукових досліджень свідчить, що питання удосконалення обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці постійно привертають увагу науковців. Так, серед наукового доробку з цього питання можна виділити праці таких науковців як: Т.М. Білуха, Т.А. Бутинець, М.П. Гарасим, С.Ф. Голов, Н.І. Дорош, Н.Л. Жук, О.А. Петрик, Г.А. Семенов, В.В. Сопко, Б.Ф. Усач, П.Я. Хомин, та ін. Водночас, на нашу думку, значна кількість проблемних питань залишається поза кадром наукової уваги.

Метою дослідження кваліфікаційної роботи є вивчення господарської діяльності у розрізі оплати праці на прикладі ПрАТ «Запоріжавтомастика», оцінка стану обліку та аналізу розрахунків з оплати праці, і напрямки підвищення та визначення рекомендацій з метою подальшого покращення функціонування бухгалтерського обліку і аналізу на підприємстві.

Відповідно до поставленої мети, основними завданнями є:

- вивчення поняття заробітної плати, функцій, видів та форм оплати праці;
- обґрунтування стану нормативно-правового забезпечення обліку та аналізу розрахунків з оплати праці;
- визначення проблемних аспектів обліку та аналізу розрахунків з оплати праці;
- дослідження організаційно-економічної характеристики підприємства;
- аналіз організації роботи бухгалтерської служби та оцінка базових засад облікової політики підприємства;
- визначення методики обліку розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві;
- аналіз розрахунків з оплати праці у ПрАТ «Запоріжавтомастика»;
- розробка рекомендацій з удосконалення обліку та аналізу розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження кваліфікаційної роботи виступає процес обліку і

аналізу розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних та організаційних питань, пов'язаних з обліком і аналізом розрахунків з оплати праці у ПрАТ «Запоріжавтомастика» з метою розробки шляхів удосконалення його управління.

У процесі написання кваліфікаційної роботи застосовувалися наступні методи дослідження: порівняльно-правовий – при дослідженні та аналізі нормативно-правового регламентування бухгалтерського обліку оплати праці; соціологічний (вивчення офіційних наукових та бібліографічних джерел) – у процесі збору та накопичення наукової інформації про об'єкт і предмет дослідження; системно-структурний – при аналізі організаційних та методологічних підходів до відображення витрат на оплату праці; статистичний – при зборі та аналізі даних; елементи, методу бухгалтерського обліку (рахунки, подвійний запис, документація, балансове узагальнення і звітність).

На підставі виконаних досліджень одержані наступні основні наукові результати, що складають наукову новизну дослідження:

- уточнено визначення категорії «заробітна плата» як трудовий дохід працівника залежно від кількості та якості затраченої ним корисної праці, який виплачується працедавцем у вигляді заробітної плати в грошовій або натуральній формі;

- запропоновано розділити субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою» на декілька аналітичних субрахунків: 6611 «Розрахунки за заробітною платою адміністративного персоналу»; 6612 «Розрахунки за заробітною платою робітників» для покращення аналітичної інформації ;

- запропоновано субрахунок 6612 «Розрахунки за заробітною платою робітників» деталізувати, враховуючи, що на ПрАТ «Запоріжавтомастика» розташовано 6 цехів: 66121 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва інструментів і обладнання»; 66122 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва дерев'яних та столярних виробів»; 66123

«Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва гофрованого паперу та картону»; 66124 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва скляних виробів»; 66125 «Розрахунки за заробітною платою робітників ремонтно-механічного цеху»; 66126 «Розрахунки за заробітною платою робітників залізничного цеху». Це призведе до швидкого пошуку необхідної інформації з заробітної плати для кожного працівника підприємства, чим скоротить витрати часу бухгалтера.

– розроблено графік документообігу за допомогою якого значно налагодженим буде проведення обліку і вчасне складання звітності по даному підрозділу, а також це вплине на стабільність роботи облікового апарату та дотримання облікової дисципліни.

– запропоновано введення соціального пакета, який розуміє надання роботодавцем благ у вигляді пільг, компенсацій, привілеїв і соціальних гарантій, які перевищують розмір його основної заробітної плати, для підвищення матеріальної зацікавленості працівників нами.

Реалізація пропозицій сприятиме підвищенню ефективності бухгалтерського обліку і аналізу розрахунків з оплати праці підприємстві.

Результати дослідження можуть бути використані в процесі подальшого реформування системи бухгалтерського обліку і аналізу підприємств України.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі акти України та міжнародні стандарти з бухгалтерського та податкового обліку, контролю, матеріали періодичних видань, документи та звітність підприємства ПрАТ «Запоріжавтомастика».

Основні результати дослідження, що викладені у кваліфікаційній роботі, пройшли апробацію шляхом обговорення та отримали позитивну оцінку науковців на конференціях та у збірнику наукових праці молодих вчених: тези «Теоретичні основи організації оплати праці», стаття на тему «Значення мінімальної заробітної плати у контексті обліку оплати праці».

Кваліфікаційна робота викладена на 110 сторінках, ілюстрована 20 таблицями та 13 рисунками. Список використаної літератури включає 61 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1 Економічна сутність, функції, види та форми заробітної плати

Поняття «заробітна плата» застосовується по відношенню до осіб, які працюють за наймом і отримують за свою трудову діяльність винагороду в обумовленому раніше розмірі. Відповідно до Кодексу законів про працю України та Закону України «Про оплату праці» заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [2; 54].

Заробітна плата в умовах ринкової економіки є грошовою компенсацією, яка отримується працівником в обмін на свою працю, тобто вона розглядається як ціна праці, величина якої визначається кон'юктурою ринку праці (попитом на робочу силу та її пропозицією). В економічній теорії і економіці праці існує інший підхід, згідно з яким заробітна плата визначається як частина вартості продукту, створеного працею, і частина доходу від його продажу. У цьому випадку заробітна плата є грошовим вираженням вартості товару «робоча сила» або «перетвореною формою вартості товару робоча сила» і її рівень залежить від виробничих і ринкових чинників, під впливом яких вона відхиляється від вартості робочої сили [37].

Заробітна плата, з одного боку, виступає основним джерелом підвищення матеріального добробуту людей і поліпшення якості їхнього життя, розширення спектра потреб, а з іншого – є потужним важелем впливу на працівників для підвищення ефективності їх трудової діяльності. У заробітній платі знаходять своє вираження економічні відносини між суспільством, підприємством або організацією, трудовим колективом і

окремими працівниками з приводу їх участі у трудовій діяльності та організації її оплати.

Заробітна плата як економічна категорія виникла на певній стадії розвитку людського суспільства – на етапі товарного виробництва, коли в соціумі з'явилися наймані працівники, з одного боку, і роботодавці, підприємці – з іншого. Наймані працівники не мають в своїй власності засобів виробництва, але мають фізичні та інтелектуальні здібності щодо трудової діяльності, які вони пропонують на ринку праці в якості товару. Роботодавці мають всі необхідні засоби виробництва і фінансові ресурси і пропонують роботу на ринку праці для того, щоб, об'єднавши в процесі виробництва робочу силу і засоби виробництва (предмети і знаряддя праці), створити суспільно значущі і корисні продукти і послуги. Вироблені продукти і послуги можна продавати на ринку і отримувати прибуток і, відповідно, виплачувати заробітну плату найманим працівникам.

Відмінною особливістю заробітної плати є те, що вона відображає відносини, в основі яких лежить товарний характер робочої сили, тобто продаж працівником своєї робочої сили або здатності до праці на ринку праці. Робоча сила, як і будь-який товар, характеризується двома основними властивостями: корисністю (споживною вартістю) і ціною. Корисність робочої сили полягає в тому, що вона переносить на створений продукт праці вартість матеріальних благ і послуг, спожитих в процесі праці, а також додає до продукту праці нову вартість, яка необхідна для власного відтворення, і додаткову вартість, що привласнюється роботодавцем.

Ціна робочої сили – це виражена в грошовій формі компенсація, яку отримує працівник від роботодавця за надання на певний термін своєї робочої сили. Ціною робочої сили є базова гарантована заробітна плата у вигляді посадових окладів, ставок, різних форм відрядної і погодинної оплати праці.

Попит і пропозиція на робочу силу диференціюються залежно від

кон'юнктури ринку. Купівля-продаж робочої сили здійснюється за допомогою трудових договорів, які виступають в якості головних документів, що регулюють трудові відносини між роботодавцями і найманими працівниками.

Поняття «оплата праці» виступає більш широким по відношенню до поняття «заробітна плата», оскільки включає всю систему відносин, що характеризують в становленні здійснення роботодавцем виплат найманим працівникам за виконання трудових функцій відповідно до законів, колективними договорами, локальними нормативними актами, трудовими договорами.

Як економічна категорія заробітна плата аналізується з трьох сторін: на макрорівні – стосовно до найманого працівника і до роботодавця, а також на макрорівні (табл.1.1).

Таким чином, рівень і динаміка заробітної плати в умовах ринкової економіки виступають точкою дотику економічних інтересів основних економічних суб'єктів: найманого працівника, роботодавця і держави.

В наукових працях вчені (Вербіло О.Ф., Суліма Н.М., Степанюк Л.М., Лишеленко О.К.) виділяють низку функцій заробітної плати з різним ступенем їх деталізації [6, 69, 25]. З проведеного дослідження можна зробити висновок, що основними функціями заробітної плати є:

- відтворювальна, яка полягає в забезпеченні можливості відтворення робочої сили;
- стимулююча (мотиваційна), спрямована на підвищення зацікавленості в розвитку виробництва;
- соціальна, сприяє реалізації принципу соціальної справедливості;
- обліково-виробнича, що характеризує міру участі живої праці в процесі утворення ціни продукту, його частку в сукупних витратах виробництва.

На сучасному етапі розвитку суспільства найбільш пріоритетними функціями оплати праці, які слід посилювати і активізувати, є

відтворювальна і стимулююча функції заробітної плати.

Таблиця 1.1

Характеристики заробітної плати як економічної категорії

Характеристики заробітної плати	Рівні економіки		
	Мікрорівень		Макрорівень
	Найманий працівник	Роботодавець	Держава
Сутність	Елемент особистого доходу, форма економічної реалізації права власності на приналежний працівникові ресурс-праця	Елемент витрат виробництва	Дохід фактор праці в системі факторного розподілу національного доходу
Зміст економічних інтересів	Збільшення заробітної плати як основної частини доходу (працівник крім заробітної плати може отримувати доходи в іншій формі: соціальні трансферти, вкладення капіталу в цінні папери, доходи від здачі в оренду або продажу належного йому майна)	Зниження питомих (на одиницю, гривню продукції, гривню виручки або прибутку) витрат на заробітну плату	Заробітна плата формує платоспроможний попит працюючих за наймом на споживчі товари і послуги: надмірне підвищення грошової заробітної плати – фактор інфляції, низький рівень реальної заробітної плати веде до недостатнього сукупного попиту в економіці, що стримує економічне зростання
Прояв економічних інтересів	Удосконалення кількісних і якісних характеристик трудової діяльності, підвищення кваліфікації і перепідготовка, побудова трудової кар'єри, висування працівником додаткових вимог по оплаті праці, міжгалузеві і міжрегіональні трудові переміщення в пошуках більш вигідних умов найму	Прагнення ефективності використання наявних трудових ресурсів, впровадження трудозберігаючих і трудозамісних технологій, відбір найбільш кваліфікованих і мотивованих працівників	Державне регулювання заробітної плати (встановлення мінімального розміру оплати праці, індексація заробітної плати при зростанні споживчих цін. Затвердження розміру, порядку нарахування і розрахунку пенсій та допомог, визначення порядку оплати праці працівників бюджетних установ, контроль валютних курсів, податкові пільги тощо)

Відтворювальна функція полягає в здатності заробітної плати

компенсувати витрати праці, які мали місце в процесі трудової діяльності людини. Якщо вона недостатня за своїм рівнем навіть для простого відтворення робочої сили, то в даному випадку заробітна плата не виконує свою відтворювальну функцію. Тобто, ступінь реалізації відтворювальної функції можна оцінювати по відношенню одержуваної працівником заробітної плати до рівня прожиткового мінімуму (фізіологічного і ін.).

Іншу природу і інший зміст має стимулююча функція заробітної плати. Якщо для реалізації відтворювальної функції оплати праці головною (і майже єдиною) умовою є її розмір, то стимулююча функція визначається зовсім іншими механізмами – і залежностями. Висловлювання типу: «Більше – плати – більше буде мотивацій для працівника» – не зовсім точні і обґрунтовані.

В умовах економічної кризи і необхідності розвивати виробництво, найважливішим завданням виступає посилення стимулюючої функції заробітної плати.

Найближчим часом, навіть з урахуванням зростання дивідендів працівників від акцій, доходів від вільного приватного підприємництва та нових перспективних форм господарювання, частка заробітної плати в загальному обсязі доходів трудящих залишиться переважаючою.

Стимулююча роль заробітної плати може підвищуватися тільки на основі більш глибокого пізнання її стимулюючої функції.

Оскільки саме заробітна плата пропорційно пов'язана з безпосередньо витраченим працею, її стимулюючий вплив на розвиток суспільного виробництва є визначальним. Вміле використання цієї функції перетворює заробітну плату в один з найважливіших важелів підвищення результативності виробництва і економічного зростання.

Поняття «стимулююча (мотиваційна) функція» і «стимулююча роль» заробітної плати докладно не розкриті в економічній літературі. Часто стимулюючу функцію і стимулюючу роль ототожнюють.

Однак «стимулююча функція» і «стимулююча роль» – поняття одного

порядку, але їх не можна повністю ототожнювати. Стимулююча функція заробітної плати – її властивість направляти інтереси працівників на досягнення необхідних результатів праці (більшого його кількості, більш високої якості і т.д.) за рахунок забезпечення взаємозв'язку розмірів винагороди та трудового вкладу. Стимулююча роль заробітної плати проявляється в забезпеченні взаємозв'язку розмірів оплати праці з конкретними результатами трудової діяльності працівників.

Таким чином, стимулюючу роль можна уявити як своєрідний «двигун» стимулюючої функції. Працює «двигун» – значить реалізується стимулююча функція; «пробуксовує» – відсутній тісний зв'язок розмірів оплати праці з його результатами, відповідно, і заробітна плата не забезпечує належної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів. Ступінь реалізації стимулюючої функції пропорційна рівню стимулюючої ролі заробітної плати.

Саме в цьому полягає принципова відмінність і органічний взаємозв'язок цих понять. Даний підхід до визначення змісту «стимулюючої (мотиваційної) функції» і «стимулюючої ролі» заробітної плати можна поширити і на інші види доходів працівника.

Крім того, якщо стимулюючу функцію не можна кількісно виміряти, вона може тільки існувати або бути відсутнім, то стимулююча роль заробітної плати вимірна. Рівень стимулюючої ролі може підвищуватися або знижуватися в залежності, від забезпечення зв'язку розмірів оплати праці та трудового вкладу працівників, їх результатів.

Отже, його рівень можна оцінювати, аналізувати і зіставляти через ефективність. За ростом ефективності заробітної плати можна судити про підвищення її стимулюючої ролі.

Однак, до недавнього часу досліджувалася переважно ефективність речових факторів виробництва (капітальних вкладень, основних фондів, техніки, матеріальних ресурсів і т.д.) і недостатньо вивчалася ефективність заробітної плати.

Всім робітникам на державному рівні надаються мінімальні соціальні гарантії, що впливають на ринок праці в Україні, тобто встановлюється мінімальна заробітна плата, тарифікація оплати праці та її нормування, визначено форми та системи оплати праці.

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може встановлюватися оплата за виконану працівником місячну норму робіт [75]. Згідно з п. 5 ст. 38 Бюджетного кодексу України розмір мінімальної заробітної плати визначається в Законі про Державний бюджет на відповідний рік [22].

Збільшення розміру мінімальної заробітної плати з 1 січня 2019 року потягне за собою безліч наслідків, одним з яких є те, що граничний розмір доходу для податкової соціальної пільги з податку на доходи фізичних осіб значно нижчий за власне мінімальну заробітну плату.

Законом України від 21.12.2016 № 1801-VIII «Про Державний бюджет України на 2019 рік» було встановлено з 1 січня 2019 року мінімальну заробітну плату: у місячному розмірі 4173 гривень, у погодинному розмірі – 25,13. Із збільшенням розміру мінімальної заробітної плати посилилася і відповідальність юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців за порушення законодавства про працю та її оплату (ст. 265 КЗпП України) [18].

У 2019 році податкова соціальна пільга становить для будь-якого платника податку 960,50 грн. (50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи у розрахунку на місяць, встановленому законом на 1 січня звітного податкового року).

Розмір підвищеної і максимальної податкової соціальної пільги 150% ПСП = 1440,75 грн.; 200% ПСП = 1921 грн.

Прожитковий мінімум встановлений для працездатних осіб з 1 січня 2019 року – 1921 грн.

Відповідно до Постанови КМУ від 29 грудня 2010 р. № 1227 підставою для отримання платником податку податкової соціальної є заява про

застосування пільги надана роботодавцю, а також інші документи, які підтверджують право на отримання пільги (наприклад копія свідоцтва (дубліката свідоцтва) про народження дитини (дітей), копія свідоцтва про шлюб та свідоцтва про смерть, копія паспорта та інші).

Як тільки Уряд запропонував збільшити мінімальну зарплату з 01.01.2019 р. до 4173 грн., у суб'єктів господарювання і звичайних громадян виникли претензії, адже водночас зростають витрати підприємств (власне заробітна плата працівників) і розмір різноманітних платежів та штрафів, які прив'язані до мінімальної зарплати. Так, максимальна величина доходу, на який нараховується єдиний соціальний внесок (ЄСВ) в 2019 році становить 25 прожиткових мінімумів працездатних осіб.

Розмір мінімального страхового внеску, як і раніше, залежатиме від розміру мінімальної зарплати (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Розмір максимальної величини доходу, на який нараховується єдиний соціальний внесок в 2019 році

База нарахування ЄСВ	з 01.01 по 31.12.2019
Максимальна величина доходу, на який нараховується ЄСВ (25 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб)	$1921 \times 25 = 48025$
Мінімальний страховий внесок (22% від мінімальної заробітної плати)	$4173 \times 22\% = 918$

З врахуванням збільшення мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму для працездатних осіб, роботодавцям потрібно не тільки переглянути оклади працівників, а й здійснювати доплату з ЄСВ у розмірі не менше мінімального страхового внеску при нарахуванні заробітної плати та інших виплат працівникам, у збільшеному розмірі. Крім того, зросло навантаження і на фізичних осіб – підприємців, адже мінімальна щомісячна сума ЄСВ «за себе» зросла вдвічі і є обов'язковою.

Таким чином, можна науково обґрунтовано визначити основні механізми регулювання місцевого ринку праці (рис. 1.1).



Рис. 1.1 Формування механізму регулювання ринку праці

Основою організації оплати праці є тарифна система оплати праці, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики. Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їхньої кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Нормування праці є невід’ємним елементом оцінки її результатів та нарахування заробітної плати більшості категорій працівників. Нормування праці здійснюються з метою визначення:

- а) мінімально допустимого обсягу роботи (норми праці), що його має виконати працівник за певний відрізок часу (годину, зміну);
- б) максимально допустимого часу, необхідного для виконання

конкретної роботи або операції.

Форми і системи оплати праці – це перелік певних понять і правил, за допомогою яких встановлюється залежність оплати праці від фактичних результатів (витрат) праці. На сьогоднішній день в країні найчастіше застосовують дві основні форми заробітної плати – відрядну і погодинну. Кожна з них відповідає певній мірі кількості праці: перша кількості виробленої продукції, друга – кількості відпрацьованого часу [18]. На підприємствах найчастіше використовують дві форми оплати праці: погодинну і відрядну (рис. 1.2).

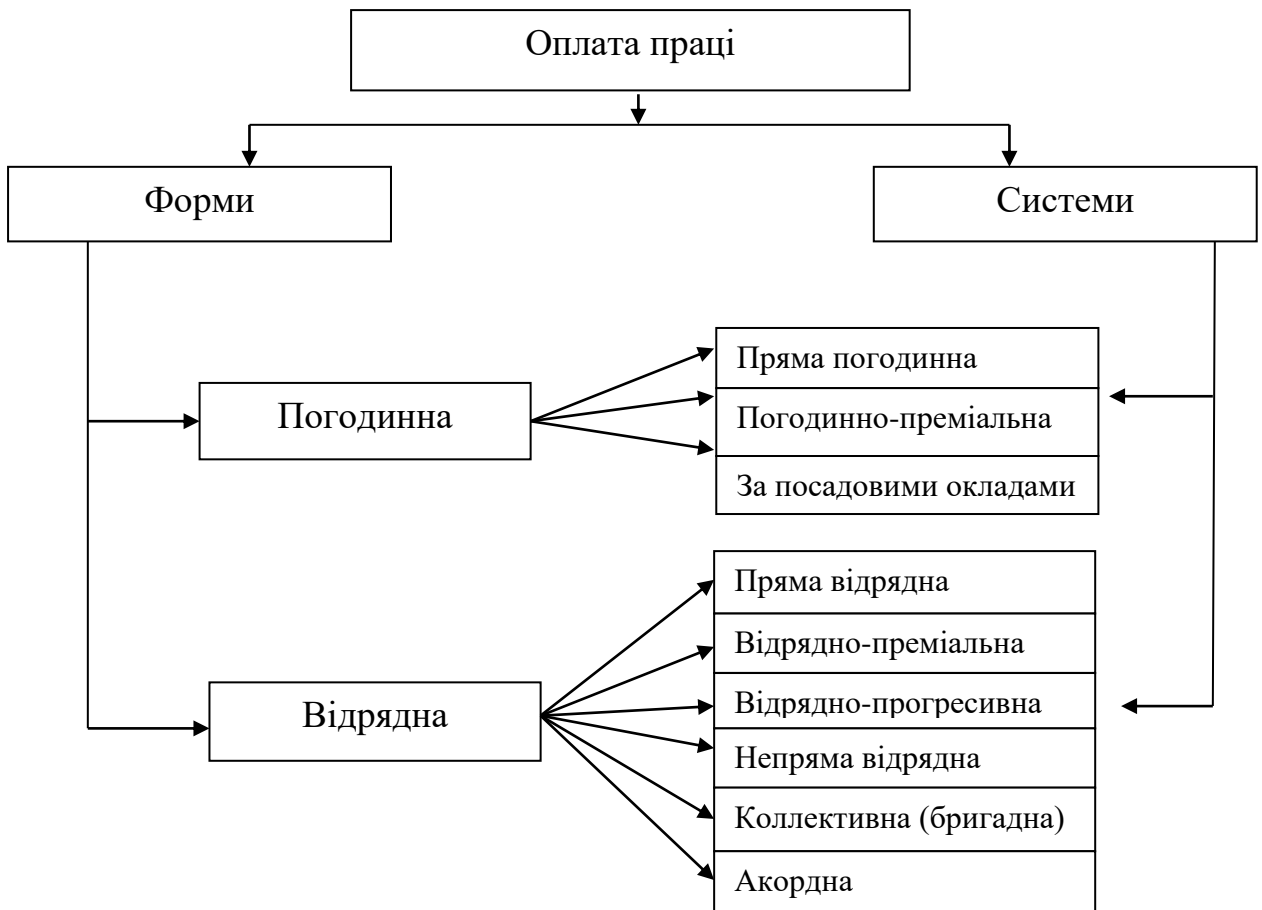


Рис. 1.2 Форми і системи оплати праці

Погодинна форма оплати праці застосовується:

1. За умови, коли у робітника відсутня реальна можливість для збільшення випуску продукції, наприклад, якщо його виробіток обумовлений

режимом роботи устаткування, продуктивністю машин і агрегатів.

2. Якщо результати праці робітника не можуть бути конкретно виміряні і кількісно виражені (налагодження верстатів).

3. Коли економічно недоцільно стимулювати зростання виробітку понад оптимально-передбачений технологічними параметрами, а також коли перевиконання цих норм може досягатися через порушення технологічних режимів і відповідно погіршення якості робіт, а відтак і продукції.

Погодинна форма оплати праці – передбачає оплату праці залежно від відпрацьованого часу і рівня кваліфікації.

Ця форма має такі системи:

- пряма погодинна;
- погодинно-преміальна;
- система посадових окладів є різновидом погодинно-преміальної системи. За цією системою оплачується робота працівників, яка має стабільний характер.

За простої погодинної системи розмір заробітку визначається залежно від тарифної ставки робітника і кількості відпрацьованого часу.

Застосування почасової оплати праці доцільне, коли:

- кількісний результат процесу визначається машиною або машинною системою, і працівник не може безпосередньо впливати на його величину;
- результат праці не можна вимірювати кількісно і відповідно немає можливості встановити норми виробітку і розцінки або коли така робота є надто трудомісткою;
- якість результатів праці, а отже, і якість самої праці є визначальним чинником; кількісний результат особливого значення не має;
- робота є небезпечною для працівника;
- завантаження роботою нерегулярне і має імовірнісний характер [5].

Зазначені умови властиві багатьом видам діяльності. Передусім тим, що пов'язані з комплексно механізованими та автоматизованими процесами, потоковими лініями, обслуговуванням устаткування, виготовленням

оригінальних чи унікальних виробів (наприклад, інструментів), сфери управління тощо.

Ефективнішою системою є почасово-преміальна, за якою оплачується праця як основних, так і допоміжних робітників. За цією системою заробіток робітникові нараховується не тільки за відпрацьований час, а й за досягнення певних кількісних і якісних показників. Кількісними показниками можуть бути відпрацьований час, виконання планових і нормованих завдань, а якісними – завдання продукції з першого подання, підвищення сортності продукції, економія сировини і т. д. При застосуванні почасово-преміальної системи з нормованими завданнями робітники-погодинники преміюються за виконання установлених їм нормованих завдань. У разі застосування цієї системи до кожного робітника доводиться конкретне змінне або місячне завдання і результати враховуються під час нарахування премій за даний період. Введення цієї системи супроводжується посиленням нормування праці, впровадженням технічно-обґрунтованих норм і нормативів чисельності.

В умовах становлення ринкової економіки, подальшої індивідуалізації заробітної плати, дедалі більшого поширення набуває контрактна (форма) система оплати праці [16].

Умови оплати праці та матеріального забезпечення укладається контракт. Визначається угодою сторін. Розміри виплат не можуть бути меншими, ніж передбачено чинним законодавством, угодами й колективним договором, і залежать від виконання умов контракту.

У контракті можуть також визначатися умови підвищення або зниження обумовленого сторонами розміру оплати праці, встановлення доплат і надбавок, премій, винагород за підсумками роботи за рік чи інший період, участі у прибутках підприємства, організації чи громадянина-підприємця [6].

Відрядна форма оплати праці передбачає залежність суми заробітку від кількості виготовлених виробів або обсягу виконаних робіт за певний

проміжок часу. Відрядна форма має такі системи:

- пряма відрядна;
- відрядно-преміальна;
- відрядно-прогресивна;
- непряма відрядна. Використовується при оплаті праці допоміжних робітників і підсобників;
- колективна система оплати праці (бригадна) (при використанні цієї системи спочатку розраховується зарібок всієї бригади як прямої відрядної системи, використовуючи бригадні розцінки);
- акордна система – передбачає встановлення розцінки не за одиницю виконаної роботи, а відразу на весь обсяг робіт із встановленням строку його виконання [12].

При відрядній оплаті праці величина зарібку визначається відрядною розцінкою за одиницю продукції (роботи) і кількістю останньої. Таким чином, ця форма зарібної плати стимулює передусім кількісний результат праці – її продуктивність. Чим більша продуктивність праці, тим вищий зарібок. При цьому затрати зарібної плати на одиницю продукції залишаються незмінними – на рівні відрядної розцінки.

Основні переваги відрядної зарібної плати полягають у тому, що, як уже зазначалося, вона забезпечує прямий зв'язок між оплатою праці та її кількісним результатом і за належних умов видається справедливою.

Важливо і те, що обчислення зарібку є методично простим і зрозумілим для кожного працівника.

Водночас відрядна форма оплати праці має певні недоліки, які проявляються по-різному залежно від конкретних умов. До них належать:

- можливе послаблення уваги до якості продукції з боку виконавців технологічних операцій з метою спрямування всіх зусиль на кількісний аспект роботи;
- спокуса порушення оптимальних режимів технологічних процесів, їх надмірної інтенсифікації, недодержання регламенту обслуговування машин,

техніки безпеки, що призводить до додаткових витрат;

- складна і трудомістка робота з нормування праці й установлення норми виробітку і відрядних розцінок, спорадичне невдоволення робітників їх рівнем [3].

Отже, відрядна оплата праці потребує посиленого додержання режимів технологічного процесу, регламенту його обслуговування і якості продукції.

Відрядну оплату праці раціонально застосовувати за таких умов:

- можливе чітке кількісне вимірювання результатів праці та їх залежності від одного або кількох працівників (бригади);
- працівники мають можливість збільшити виробіток чи обсяг виконуваної роботи (продукції);
- існує точний облік роботи кожного виконавця;
- є потреба на певній ділянці стимулювати підвищення продуктивності праці або збільшення обсягу продукції;
- на належному рівні організовано нормування праці [6].

Зазначені умови притаманні передусім процесам, де ручна праця відіграє істотну роль у їх здійсненні. Це, наприклад, ручні складальні роботи (не в системі регламентованих конвеєрів), обробка деталей на індивідуальних машинних робочих місцях, пошиття одягу, виконання інших масових робіт (переміщення вантажу, видобуток сировини) та ін. З підвищенням рівня механізації та автоматизації виробництва, машинної регламентації виробничого процесу і при відповідній зміні функцій робітників сфера застосування традиційної відрядної оплати праці звужується. Проте вона завжди залишається дійовим стимулюючим інструментом у безпосередній чи модифікованій формі в конкретних умовах діяльності підрозділів підприємства. Як показує досвід, застосування почасової оплати праці у її простій формі (залежність заробітку лише від тарифної ставки і відпрацьованого часу) здебільшого не забезпечує належного стимулюючого ефекту, недостатньо орієнтує працівників на кінцеві результати праці. Тому на практиці відповідно до конкретних умов застосовуються модифіковані

системи почасової оплати праці, створюються гібридні форми почасової і відрядної оплати, ретельніше враховуються рівень кваліфікації, якість та умови праці тощо.

Найбільш поширеними, досить ефективними і легко впроваджуваними є системи оплати праці, у яких прості форми почасової та відрядної зарплати доповнюються преміюванням. Показники й умови преміювання вибираються такими, щоб нейтралізувати певною мірою недоліки простих форм оплати праці й підвищити їх стимулюючу роль у певному напрямку. Показники преміювання визначають величину премії за певною шкалою, а умови є достатньою підставою для її виплати.

У виробничих підрозділах, у яких треба збільшити випуск продукції без погіршення її якості, преміювання здійснюється за кількісні показники, а якісні є умовою нарахування премії. На дільницях (у бригадах), де за умовами виробництва немає змоги збільшити обсяг продукції або це не потрібно, премії устанавлюються за якісні показники.

Однак для того, щоб підвищена увага до якості продукції не призводила до зменшення обсягу її виготовлення, підставою для преміювання можуть бути і кількісні показники. У тих випадках, коли в певному виробничому підрозділі потрібно чи економічно доцільно збільшувати обсяг продукції й одночасно є резерви підвищення її якості, преміювання здійснюється за кількісні та якісні показники.

Структура фонду оплати праці завжди перебувала у центрі уваги науковців. Так, зокрема, М.М. Лужеренко, А.О. Єфремова у своєму дослідженні фонд оплати праці характеризують так: «Нових ринкових підходів потребує формування і використання коштів на оплату праці. Справедливий розподіл фонду оплати праці має забезпечувати гнучка форма оплати праці». Міністерство статистики України у 2004 р. затвердило Інструкцію зі статистики заробітної плати, у якій визначило поняття фонду оплати праці та його структури (рис.1.3) і види виплат, які належать до фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати та

інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

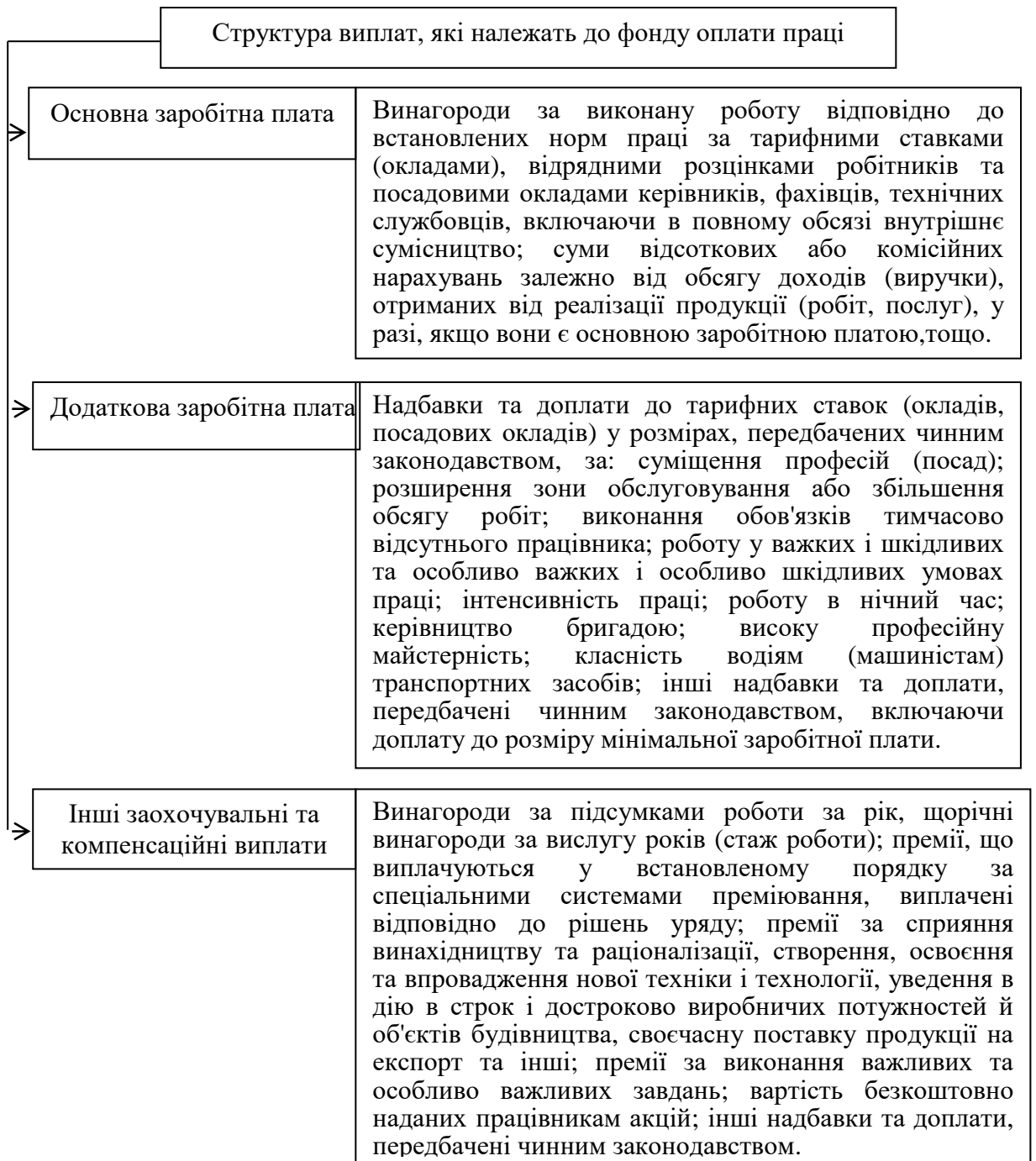


Рис. 1.3 Структура фонду оплати праці, запропонована Інструкцією зі статистики заробітної плати

Проте через недостатню аналітичність інформації та відсутність детального групування, на нашу думку, запропонована класифікація видів виплат, що входять до фонду оплати праці, недостатньо задовольняє потреби

системи управління підприємств. Для вирішення поставленого питання ми розробили класифікацію виплат для кожного виду фонду оплати праці окремо, яка детальніше розкриває сутність та характер виду виплат, які підприємства відносять до того чи іншого виду витрат на оплату праці.

Основна частина заробітної плати формується під впливом об'єктивних умов виробництва і праці, відмінностей у кваліфікації працівників, складності та відповідальності їхньої роботи, умов праці, її інтенсивності тощо. Класифікація виплат, які входять до фонду основної заробітної плати, відображена у табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Класифікація виплат, які належать до фонду основної заробітної плати

№	Ознака класифікації	Перелік виплат
1	Оплата праці штатних працівників	<ul style="list-style-type: none"> – винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво; – суми відсоткових або комісійних нарахувань залежно від обсягу доходів (виручки), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), у разі, якщо вони є основною заробітною платою; – гонорар штатним працівникам редакцій газет, журналів, інших засобів масової інформації, видавництв, установ мистецтва й (або) оплата їх праці, що нараховується за ставками (розцінками) авторської (постановочної) винагороди, нарахованої на даному підприємстві; – оплата при переведенні працівника на нижчеоплачувану роботу у випадках і розмірах, передбачених чинним законодавством, а також при невиконанні норм виробітку та виготовленні продукції, що виявилася браком, не з вини працівника; – оплата роботи висококваліфікованих працівників, залучених для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників; – оплата праці за час перебування у відрядженні; – вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці.
2	Оплата праці нештатних працівників	<ul style="list-style-type: none"> – оплата згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду (за винятком фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності); – оплата згідно з обов'язками особам, які є членами спостережної ради або ревізійної комісії акціонерного товариства; – згідно з договорами між підприємствами про надання робочої сили.

Додаткова заробітна плата залежить від чинників виробничої діяльності працівників, які неможливо повністю врахувати заздалегідь і які

відбивають специфічні умови праці на цьому підприємстві або особливості працівників. По-перше, додаткова заробітна плата враховує індивідуальні результати тих працівників, які завдяки особистим здібностям досягли особливих успіхів. По-друге, додаткова заробітна плата враховує колективні результати праці. Переважно виплачується у вигляді премій та інших видів винагород з фонду матеріального заохочення. Премія – це не звичайна надбавка до заробітної плати, а особлива форма винагороди за творчі успіхи в роботі, за виконання завдань особливого значення.

І, нарешті, є види додаткової заробітної плати, які не пов'язані зі створенням додаткового продукту: наприклад, надбавки за особливі або шкідливі умови праці. Закон України «Про оплату праці» [7] передбачає, що умови запровадження і розміри надбавок, доплат, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлюються в колективному договорі з дотриманням норм і гарантій чинного законодавства і згідно з Генеральною та галузевими, регіональними угодами.

Керуючись Інструкцією зі статистики заробітної плати [2], виплати, які належать до фонду додаткової заробітної плати, можна класифікувати так, як показано в табл. 1.4.

Таблиця 1.4

Класифікація виплат, які належать до фонду додаткової заробітної плати

№	Ознака класифікації	Перелік виплат
1	2	3
1	Залежно від характеру робіт та умов праці	<ul style="list-style-type: none"> – інтенсивність праці; – роботу в нічний час; – роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці; – нормативний час пересування у шахті (руднику) від ствола до місця роботи і назад працівникам, постійно зайнятим на підземних роботах; – роботу на територіях радіоактивного забруднення.
2	За особливі навички	<ul style="list-style-type: none"> – знання та використання в роботі іноземної мови; – дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державних службовців, кваліфікаційні класи суддів; – науковий ступінь; – класність водіям (машиністам) транспортних засобів.

Продовження табл. 1.4

1	2	3
3	За особисті досягнення	<ul style="list-style-type: none"> – високу професійну майстерність; – високі досягнення в праці, зокрема державним службовцям; – виконання особливо важливої роботи на певний термін; – допуск до державної таємниці.
4	За додатково виконану роботу	<ul style="list-style-type: none"> – суміщення професій (посад); – розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт; – виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника; – керівництво бригадою.
5	Винагороди заохочувального характеру	<ul style="list-style-type: none"> – відсоткові або комісійні винагороди, виплачені додатково до тарифної ставки; – премії та винагороди, зокрема за вислугу років, що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування.
6	Доплати компенсаційного характеру	<ul style="list-style-type: none"> – оплата роботи в надурочний час і у святкові та неробочі дні, у розмірах та за розцінками, установленими чинним законодавством; – оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці; – суми компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати; – суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників.
7	Оплата за невідпрацьований час	<ul style="list-style-type: none"> – оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної та додаткових) відпусток та додаткових відпусток працівникам; – оплата додаткових відпусток (понад тривалість, передбачену законодавством), наданих відповідно до колективного договору; – оплата додаткових відпусток у зв'язку з навчанням та творчих відпусток; – суми заробітної плати, що зберігаються за основним місцем роботи працівників, за час їхнього навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів; – оплата працівникам, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо вони виконуються в робочий час; – оплата простоїв не з вини працівника.

Також невід'ємним елементом фонду оплати праці, і, своєю чергою, витрат на оплату праці, є інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Класифікація інших заохочувальних та компенсаційних виплат відображена у табл. 1.5.

Основна відмінність цих виплат від двох інших складових фонду оплати праці полягає у тому, що до них належать винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які

проводяться понад встановлені зазначеними актами норми тощо.

Таблиця 1.5

Класифікація інших заохочувальних та компенсаційних виплат

№	Ознака класифікації	Перелік виплат
1	Винагороди одноразового характеру	<ul style="list-style-type: none"> – винагороди за підсумками роботи за рік, щорічні винагороди за вислугу років (стаж роботи); – премії, що виплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, виплачені відповідно до рішень уряду; – премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, створення, освоєння та впровадження нової техніки і технології, уведення в дію в строк і достроково виробничих потужностей й об'єктів будівництва, своєчасну поставку продукції на експорт та інші; – премії за виконання важливих та особливо важливих завдань; – одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (наприклад, до ювілейних та пам'ятних дат, як у грошовій, так і у натуральній формі); – грошова винагорода державним службовцям за сумлінну безперервну працю в органах державної влади, зразкове виконання трудових обов'язків; – вартість безкоштовно наданих працівникам акцій; – кошти, спрямовані на викуп майна працівниками з моменту їх персоніфікації, а також суми вартості майна, яке розподіляється між членами колективу в разі ліквідації (реорганізації, перепрофілювання) підприємства (крім випадків розподілу майна між засновниками підприємства).
2	Винагороди систематичного характеру	<ul style="list-style-type: none"> – матеріальна допомога, надана всім або більшості працівників (на оздоровлення, у зв'язку з екологічним станом).
3	Винагороди соціального характеру	<ul style="list-style-type: none"> – витрати в розмірі страхових внесків підприємств на користь працівників, пов'язаних з добровільним страхуванням (особистим, страхуванням майна); – оплата або дотації на харчування працівників, зокрема в їдальнях, буфетах, профілакторіях; – оплата за утримання дітей працівників у дошкільних закладах; – вартість путівок працівникам та членам їхніх сімей на лікування та відпочинок, екскурсії або суми компенсацій, видані замість путівок за рахунок коштів підприємства; – вартість проїзних квитків, які персонально розподіляються між працівниками, та відшкодування працівникам вартості проїзду транспортом загального користування.

До інших заохочувальних та компенсаційних виплат належать виплати індивідуального характеру (наприклад, оплата квартири та найманого житла, гуртожитків, товарів, продуктових замовлень, абонементів у групи здоров'я, передплати на газети та журнали, протезування, суми компенсації вартості виданого працівникам палива у випадках, не передбачених чинним

законодавством).

Дослідивши структуру фонду оплати праці, ми дійшли висновку, що вона повинна мати соціально-економічний характер на кожному підприємстві. Інструкція зі статистики заробітної плати дає повний перелік виплат, які входять до складу фонду оплати праці, проте через недостатню аналітичність інформації та відсутність детального групування її інформація недостатньо задовольняє потреби системи управління підприємств.

Для вирішення поставленого питання ми розробили класифікацію виплат для кожного виду фонду оплати праці окремо, яка детальніше розкриває сутність та характер виду виплат, які підприємства відносять до того чи іншого виду витрат на оплату праці.

Використання запропонованої структури підвищить рівень аналітичності інформації щодо оплати праці, сформованої у системі бухгалтерського обліку, та, відповідно, ефективність управлінських рішень щодо винагороди працівників за їх працю.

1.2 Правове регулювання обліку та аналізу оплати праці на підприємстві

Для визначення та врегулювання питань з оплати праці використовуються законодавчі, нормативні документи, постанови, П(С)БО, інструкції, які затверджуються Кабінетом Міністрів України в галузі обліку оплати праці на підприємствах України.

В умовах ринкових відносин значно зростає роль нормування праці. За його допомогою можна оцінити трудовий внесок працівників з урахуванням кількості та якості, витраченої на виробництво певного виду продукції. Для цього необхідно застосовувати обґрунтовані нормативи часу, виробітку, обслуговування, точного обліку праці кожного працівника, обсягу

виробленої ним продукції.

Розмір оплати праці на кожному підприємстві залежить від кінцевого результату його роботи, тобто від валового прибутку, і тому взаємозв'язок міри праці та її оплати здійснюється через форми і системи оплати праці, які залежать від особливостей виробництва, від нових економічних та трудових відносин.

Особливості та специфіка праці полягає в тому, що при її однакових затратах можна отримати різні кінцеві результати, які залежать також від погодно-кліматичних умов, від родючості землі, від сортів насіння.

Все це необхідно враховувати при застосуванні відповідних форм та систем оплати праці.

Для точного і достовірного відображення біліку оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку та відображення даних у фінансовій звітності всі підприємства, установи та організації, незалежно від форм власності, повинні керуватися основними діючими нормативно-правовими документами, які регулюють облік оплати праці, такими, як Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР зі змінами від 16.01.2016р., Закон України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.1993 № 3356-ХІІ зі змінами від 01.01.2015 р., Закон України «Про охорону праці» зі змінами від 05.04.2015 р. [55].

Основним законодавчим документом є Конституція України, на якій побудовано все законодавство, у тому числі закони і нормативні акти про працю.

У ст. 43-46 Конституції України зазначено: кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується [1].

Держава створює умови для повного здійснення громадянами права на працю, гарантує рівні можливості у виборі професії та роду трудової діяльності, реалізовує програми професійно-технічного навчання, підготовки і перепідготовки кадрів відповідно до суспільних потреб.

Кожен має право на належні, безпечні і здорові умови праці, на заробітну плату, не нижчу від визначеної законом.

Кодекс законів про працю України визначає засади і гарантії здійснення громадянами права розпоряджатися своїми здібностями до праці. КЗпП регулює трудові відносини всіх працівників з метою зростання якості роботи, продуктивності праці, підвищення ефективності виробництва, зміцненню трудової дисципліни. Кодекс законів про працю визначає високий рівень умов праці та всебічну охорону трудових прав працівника [18].

Усі громадяни мають рівні трудові права незалежно від расової, національної приналежності, мови, майнового та соціального стану, політичних поглядів, мови, релігійних переконань. Цей кодекс регулює трудові відносини працівників незалежно від форми власності установ, підприємств, організацій, виду їх діяльності, галузевої належності, а також осіб, що працюють у фізичних осіб-підприємців [2].

Закон України «Про оплату праці» від 24 березня 1995 року № 108/95-ВР зі змінами і доповненнями від 16.01.2016р. чітко визначає і встановлює економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами, та сфери державного і договірною регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функції заробітної плати [54].

Також відповідно до цього Закону держава здійснює регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій, встановлення умов і розмірів оплати праці керівників підприємств, заснованих на державній, комунальній власності, працівників підприємств, установ та організацій, що фінансуються чи дотуються з бюджету, а також шляхом оподаткування доходів працівників [54].

В Законі України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.1993р.

№ 3356-ХІІ зі змінами і доповненнями від 01.01.2015 р. зазначено правові засади розробки, укладання та виконання колективних договорів і угод з метою сприяння регулюванню трудових відносин та соціально-економічних інтересів працівників і роботодавців [53].

Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996р. зі змінами і доповненнями від 11.06.2016р. встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи [46].

Закон України «Про охорону праці» визначає основні положення щодо реалізації конституційного права працівників на охорону їх життя і здоров'я у процесі трудової діяльності, на належні, безпечні і здорові умови праці, регулює за участю відповідних органів державної влади відносини між роботодавцем і працівником з питань безпеки, гігієни праці та виробничого середовища і встановлює єдиний порядок організації охорони праці в Україні [55].

Згідно з П(с)БО 26 «Виплати працівникам» визначаються методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності [43]. Норми П(с)БО 26 застосовуються роботодавцями – підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності, крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності [43].

Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати» зазначено, що обчислення середньої заробітної плати для визначення розміру відшкодування шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ним трудових обов'язків, провадиться відповідно

до Правил відшкодування власником підприємства, установи і організації або уповноваженим ним органом шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ним трудових обов'язків, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 23 червня 1993р. № 472, а для призначення пенсій – відповідно до Закону України «Про пенсійне забезпечення» [64].

Інформація з обліку та нарахування заробітної плати здійснюється на рахунках бухгалтерського обліку, а всі дані бухгалтерського обліку відображаються і узагальнюються у фінансовій, податковій та статистичній звітності.

Податкова звітність з оплати праці регулюється Податковим кодексом України. Статистична звітність підприємств регулюється Законом України «Про державну статистику». І тому всі підприємства, незалежно від форм власності, подають достовірну і точну інформацію, яку відображають у звітних документах [39, 48].

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» контроль за додержанням законодавства про оплату праці здійснюють: центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику з питань нагляду та контролю за додержанням законодавства про працю; органи доходів і зборів. Не допускається приховування від зазначених органів будь-якої інформації з питань оплати праці [54]. За порушення законодавства про оплату праці винні особи притягаються до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної та кримінальної відповідальності згідно з законодавством [54].

Звітність з обліку оплати праці відіграє важливу роль на підприємстві, адже її показники входять до фінансової, податкової та статистичної звітності. На основі даних звітності приймаються важливі управлінські рішення з метою покращення роботи підприємства та підвищення продуктивності праці.

Отже, проаналізувавши нормативну базу оплати праці ми можемо сказати, що дотримання всіх нормативно-правових вимог до організації

обліку оплати праці передбачає її правильне нарахування та своєчасний розрахунок оплати праці.

1.3 Проблемні аспекти обліку та аналізу розрахунків з оплати праці

Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників формується фонд оплати праці [11]. До фонду оплати праці включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат. Фонд оплати праці складається з: фонду основної заробітної плати; фонду додаткової заробітної плати; інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Важливе значення при оцінці розміру заробітної плати має чітка організація облікової роботи розрахунків з оплати праці на підприємстві, оскільки вона є найбільш відповідальною та трудомісткою.

У цілому організація оплати праці на підприємстві – це сукупність дій, метою яких є забезпечення визначення величини заробітної плати, принципів її нарахування, строків виплати, диференціації, співвідношення з іншими показниками діяльності підприємства тощо. Організація оплати праці базується на трьох елементах: нормуванні праці, її тарифікації, а також на системах і формах оплати праці. При цьому нормування праці дозволяє дати кількісну оцінку праці, тарифікація – якісну, а системи і форми показують порядок нарахування заробітної плати [16].

Досліджуючи принципи та порядок нарахування заробітної плати найманим працівникам на підприємствах встановлено, що основні проблемні питання обліку праці та її оплати виникають при здійсненні операцій, які наведено на рисунку 1.4.

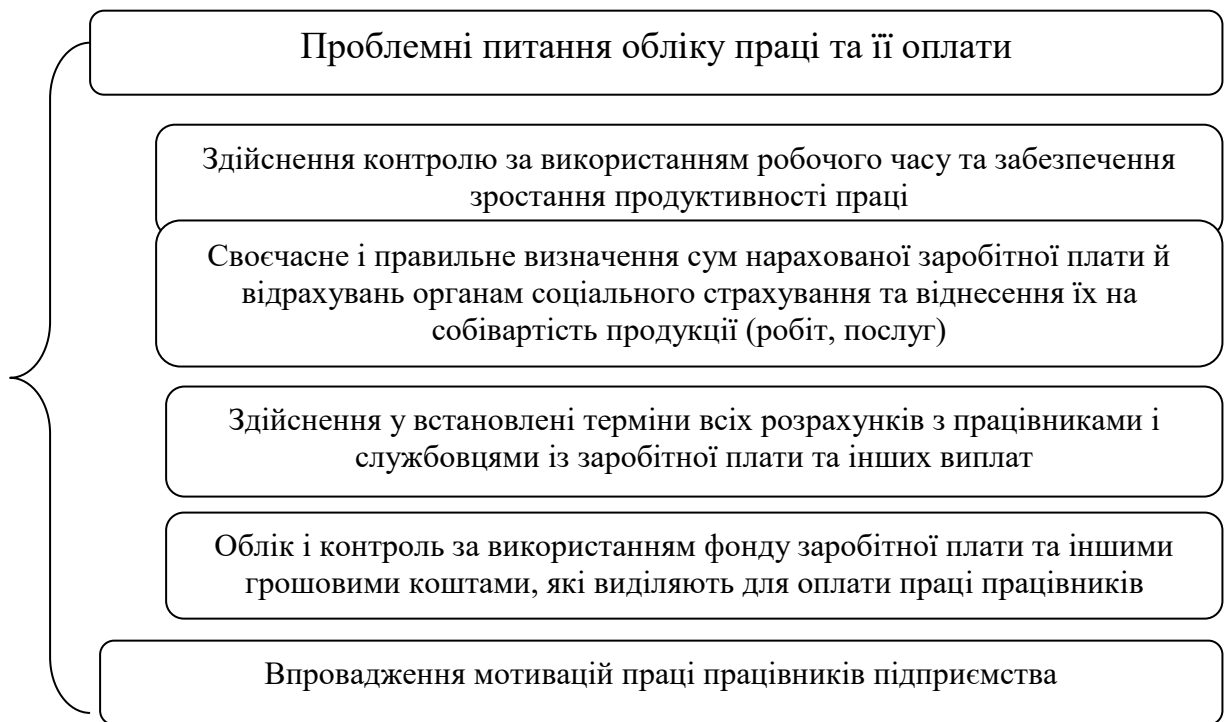


Рис. 1.4 Проблемні питання обліку праці та її оплати

Крім того, існує негативна практика підприємств щодо наявності неофіційних позаоблікових нарахувань й виплат заробітної плати працівникам без сплати встановлених законодавством податків і платежів, так звана заробітна плата «у конвертах». Для боротьби з «тіньовою заробітною платою» Уряд України вніс пропозицію щодо популяризації легалізації доходів, при якій буде стягуватись штраф у розмірі близько 34 тисяч гривень за кожного неоформленого робітника.

Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати є трудомістким, потребує уваги, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу. Саме в області розрахунків з персоналом з оплати праці законодавство України є найбільш нестабільним, тому потребує від бухгалтерів постійного оновлення нормативної бази, яку вони використовують у процесі поточної роботи.

Одна з найважливіших проблем організації заробітної плати – знайти механізм зацікавленості працівників, здатний забезпечити максимально

тісний взаємозв'язок їх заробітної плати з фактичним трудовим внеском. Традиційні системи оплати праці на основі тарифної системи за їх раціонального застосування дають змогу забезпечувати такий зв'язок. Разом із тим у кожній організації є свої особливості, залежно від яких повинна розроблятися система оплати праці. На кожному підприємстві можна розробити оптимальну схему нарахування заробітної плати.

Важливим фактором в організації та стимулюванні праці на підприємстві є мотиваційні заходи. У сучасних умовах важливо передбачити на підприємствах такі системи матеріального й морального заохочення, так побудувати відносини в колективі, щоб психологічний клімат сприяв поліпшенню працездатності, підвищенню ефективності виробництва. Серед найбільш розповсюджених заходів для українських підприємств є преміювання, доплати та надбавки. Пошук і впровадження ефективної схеми мотивації передусім залежить від компетентності менеджера з персоналу та менеджерів компанії, від їх теоретичної підготовки і практичних навичок.

Запроваджуючи систему винагород, потрібно пам'ятати, що занадто малі їх розміри можуть розчарувати працівника і не стимулюватимуть його до роботи. Важливо не заохочувати всіх працівників однаково. Щоб підкріплення поведінки було ефективним, заохочення повинні ґрунтуватися на результатах роботи. Однакове заохочення всіх працівників буде стимулювати середніх або поганих робітників та ігнорувати високу продуктивність кращих працівників [22]. А відсутність заохочування стосовно працівника, що відрізнився, може привести до того, що наступного разу він виявить менше заподадливості для досягнення високого результату. Мотивація працівників підвищується, якщо вони бачать, як досягнення цілей підрозділу й організації допомагає їм у досягненні їхніх власних цілей, а також якщо вони попередньо проінформовані, що повинні робити, щоб одержати винагороду. Успішний вплив на трудову мотивацію персоналу неможливий без регулярного зворотного зв'язку у вигляді оцінки ефективності цих впливів [74].

Важливими завданнями вдосконалення розрахунків з оплати праці є:

- прискорення науково-технічного прогресу;
- механізація трудомістких робіт;
- оптимізація використання трудових ресурсів;
- зменшення втрат робочого часу.

Справедлива оплата працівників повинна залежати безпосередньо від результатів праці, а головне – впливати на його показники, стимулювати розвиток виробництва, ефективність роботи, підвищення кількісних і якісних результатів праці.

Від обліку оплати праці залежать повнота, якість і своєчасність розрахунків із робітниками з оплати праці труда. До вдосконалення організації обліку оплати праці підприємства повинні підходити обґрунтовано, враховуючи передовий досвід.

Бухгалтерський облік повинен забезпечувати точний розрахунок заробітної плати кожного робітника відповідно до навантаження та якості виконання роботи, які виступають формами і системами його оплати, правильний підрахунок утримань із заробітної плати, контроль використання часу і виконання норм виробітку фонду заробітної плати, правильне нарахування і розподіл відрахувань на соціальне страхування і відрахування у Пенсійний фонд України (ЄСВ) [68].

Спростити систему обліку нарахувань та відрахувань на сьогоднішній день неважко, адже є безліч обчислювальних програм, за допомогою яких усю роботу можливо виконувати в автоматичному режимі, узагальнюючи облікову інформацію в розділах, необхідних для контролю, управління та складання бухзвітності.

Інформаційна база за комп'ютерної форми обліку забезпечує єдність за рахунок одноразового введення інформації для обробки дає можливість отримати всі необхідні вихідні дані, які формуються там у вигляді інформаційних масивів. За автоматизованої форми обліку необхідно використовувати документи належної і затвердженої форми, на кожному з яких виділенні зони

для кодування. Такі документи заповнюють чітко у відповідних графах. Ведення такої нормативно-довідкової інформації, підтримання її в робочому стані в умовах автоматизації обліку є важливим обов'язком робітників бухгалтерії [16]. Некоректне або несвоєчасне подання даних або їх змін призводить до цілої серії помилок і порушень та веде за собою невиконання автоматичних розрахунків бухгалтерії щодо оформлення і перерахунків.

Отже, на основі проведених досліджень можна зробити наступні висновки: заробітна плата – це точка перетину інтересів багатьох сторін: працівника, роботодавця (підприємства), держави. Кожна з них оцінює значення заробітної плати по-різному, але повільність нарахування та утримання зачіпає інтереси всіх. У зв'язку з цим важко переоцінити значення роботи бухгалтера, пов'язаної з обліком витрат на оплату праці. Вона, як правило, найбільш складна та трудомістка.

Згідно з цим бухгалтерський облік на підприємстві повинен забезпечувати точний розрахунок заробітної плати кожного робітника відповідно до кількості і якості витраченої праці, раціонально обирати форми і системи оплати праці, використанням часу і виконанням норм виробітки працівниками, своєчасним виявленням резервів подальшого росту продуктивності праці і здійснювати розподіл по напрямках витрат щодо єдиного соціального внеску.

Отже, можна сказати, що оплата праці – це винагорода, яку отримує працівник за виконану ним роботу, а також за працю, яка вкладається у виробництво продукції.

Систематичний контроль за станом та тенденціями розвитку змін законодавства у сфері зміни облікової документації, оподаткування доходів громадян виступає одним з першочергових та обов'язкових шляхів удосконалення ведення обліку розрахунків з оплати праці на підприємствах.

Останнім часом законодавчі і нормативні документи, що регламентують облік оплати праці, змінюються досить часто і кардинально. Тому бухгалтеру необхідно знати, як здійснювати оподаткування тієї або

іншої виплати в певний час. Також бухгалтерам необхідно постійно слідкувати за змінами у прожитковому мінімумі та мінімальній заробітній платі, оскільки від цих величини залежать розмір нарахувань та утримань із заробітної плати.

Дослідивши нормативно-правову базу та проаналізувавши думки вчених економістів можна сказати, що питання заробітної плати в нашій країні стоїть дуже гостро, оскільки рівень доходів громадян та прожитковий мінімум є мізерним і не може забезпечити нормальних умов для існування. Таким чином, для покращення рівня життя громадян необхідно вносити зміни в законодавчу базу в частині збільшення рівня доходів. Необхідна оптимальна модель співвідношення законодавства про працю, колективних угод, індивідуальних трудових угод та принципів управління оплатою праці. Адже саме від цього може залежати продуктивність праці і, як наслідок, розмір заробітної плати на підприємствах.

2 ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПРАТ «ЗАПОРІЖАВТОМАТИКА»

2.1 Організаційно-економічна характеристика підприємства

ПрАТ «Запоріжавтомастика» знаходиться за адресою: 69057, м. Запоріжжя, Адм. Нахімова, буд. 3 Філій, дочірніх підприємств, представництв та інших відокремлених структурних підрозділів Товариство не має.

Генеральний директор – Поплавка С.М., головний бухгалтер – Іоніна Н.А.

Протягом звітного року в акціонерному товаристві функціонували наступні органи корпоративного управління: загальні збори акціонерів, наглядова рада, генеральний директор, ревізійна комісія. Вищим органом Товариства є Загальні Збори Учасників. Збори складаються з Учасників або призначених ними представників. Учасник має право передавати свої повноваження на Збори іншому Учаснику.

Організаційна структура ПрАТ «Запоріжавтомастика» наведена на рис. 2.1.

ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» понад 45 років спеціалізується на випуску нестандартних засобів автоматизації для підприємств сталеплавильного, сталеливарного виробництв, металургійного машинобудування та гірничорудної промисловості, а саме перетворювачі термоелектричні, пробоотборники металу, установка автоматичного контролю температури доменного дуття, привід стрілочний шахтний комплектний, комплект сигнальний електричний шахтний, світлофор шахтний, покажчики попереджаючі, ящик кабельний, фільтр загороджувальний.

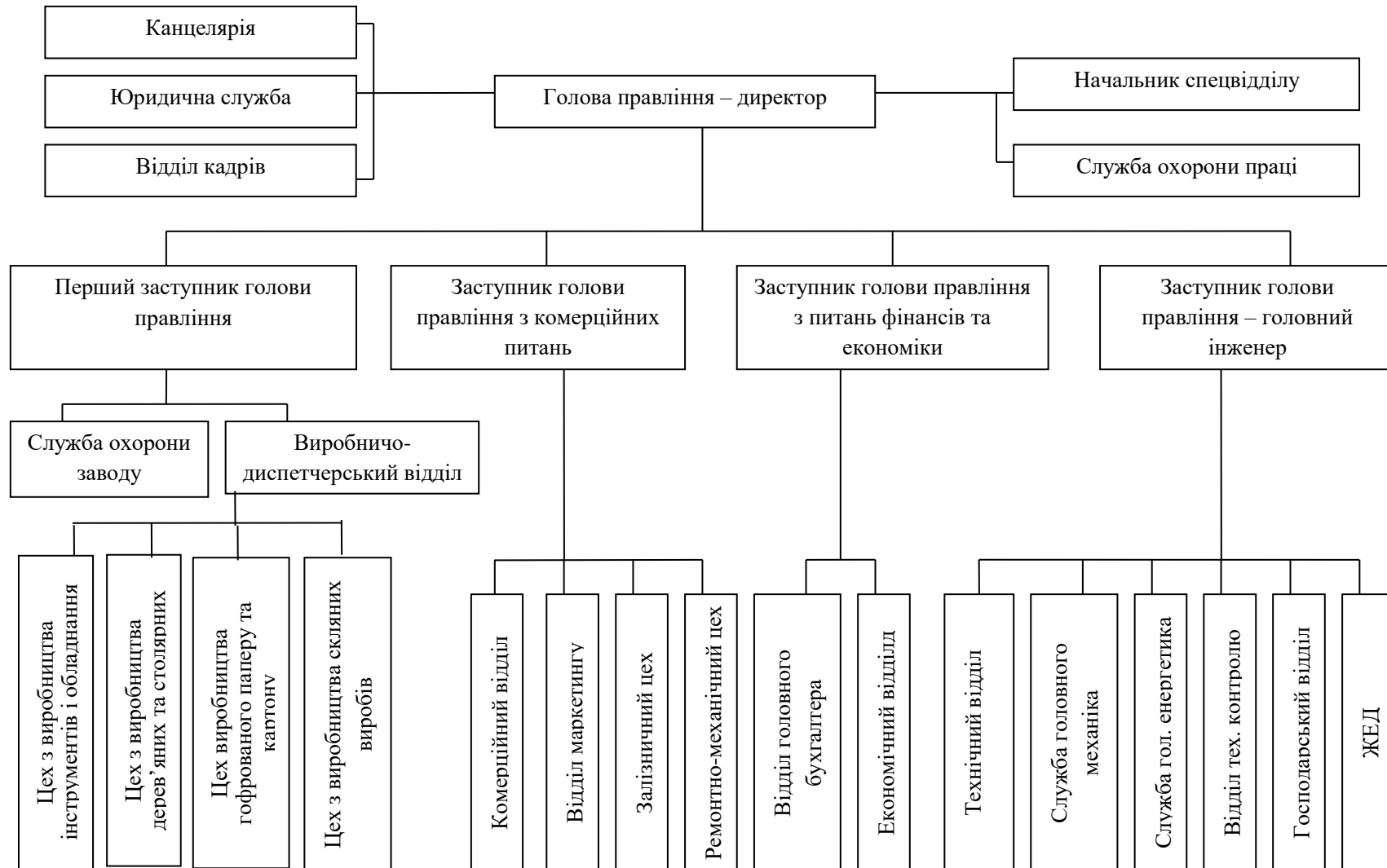


Рис. 2.1 Організаційна структура ПрАТ «Запоріжавтома́тика»

З 2003 року ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» має сертифікат відповідності системи менеджменту якості міжнародному стандарту ISO 9001:2000 у відношенні проектування, виробництва та технічного обслуговування засобів автоматизації і механізації гірничо-металургійної та машинобудівної промисловості. В 2010 році система менеджменту якості була сертифікована на відповідність державному стандарту ДСТУ ISO 9001:2009. Блоки перетворювачі термоелектричні для заміру температури розплавленого металу, сертифіковані Держкомітетом України по питанням технічного регулювання та споживчої політики, як засіб вимірювання. Виготовлена продукція конкурентоспроможна по якості та ціні, що забезпечує потребу регіонів України та Близького Зарубіжжя.

ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» забезпечує гарантоване та після гарантоване обслуговування постачаємої продукції.

ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» надає послуги:

- проектування та виготовлення нестандартного обладнання;
- проектування та виготовлення технологічної оснастки: прес-форм, штампів, пристроїв та т.п.;
- виготовлення металоконструкцій на замовлення споживачів;
- виготовлення електромонтажних шкафів по документації замовників;
- виготовлення електронних блоків до апаратури по документації замовників;
- лакофарбові та гальванічні покриття, порошково-полімерне фарбування корпусів, деталей, вузлів;
- виготовлення м'якої тари із гофрокартону;
- точіння металорізального інструменту.

Аналіз результатів фінансової діяльності ПрАТ «Запоріжавтомастика» наведено в таблиці 2.1.

Отже, за результатами таблиці 2.1 видно, що чистий дохід від реалізації продукції у звітному році у порівнянні з минулим збільшився на 251 тис.

грн., або на 2,2%.

Таблиця 2.1

Аналіз результатів фінансової діяльності ПрАТ «Запоріжавтомастика»,

тис. грн.

Показники	2017	2018	Відхилення	
			+,-	%
Чистий дохід від реалізації продукції	11170	11421	251	102,2
Собівартість реалізованої продукції	9285	9116	-169	98,2
Валовий прибуток	1885	2305	420	122,3
Загальна сума експорту	1150,5	1180,7	30,2	102,6

Собівартість реалізованої продукції зменшилась на 169 тис. грн., або на 1,8%. Сума валового прибутку у звітному році у порівнянні з минулим роком збільшилась на 420 тис. грн., або на 22,3%. Загальна сума експорту збільшилась на 30,2 тис. грн., або на 2,6% і становить 10,3% від загальної суми чистого доходу від реалізації продукції.

Перспективна продукція – пробовідбірники металу та термоелектричні перетворювачі. Продукція Товариства використовується металургійними підприємствами, тому є повна залежність від цих підприємств. Останім часом металургійна промисловість знаходиться у скрутному становищі.

Основні чинники, які негативно вплинули на діяльність Товариства, це зниження темпів зростання економіки та прогнозоване падіння купівельної спроможності, проведення антитерористичної операції на сході країни, анексія Криму, інфляційні фактори, нестабільність банківської системи, законодавства. У звітному 2018 р. підприємство проводило ряд заходів спрямованих на зменшення ризиків, захисту своєї діяльності, розширення виробництва та ринків збуту.

Основні ринки збуту – підприємства горно-металургійного комплексу України. Основні споживачі продукції Товариства: ПрАТ «Металургійний комбінат «Азовсталь»; ПрАТ «Дніпровський металургійний комбінат ім. Ф.Е.Дзержинського», ПрАТ «Маріупольський металургійний комбінат імені

Ілліча», ТОВ «Електросталь», ПАТ «ДМЗ ім. Петровського».

Основні матеріали – Папір для гофриування та металопрокат.

Основні постачальники паперу: ТОВ ТД «Папір», Запоріжжя, ПАТ «Понінківська картонно-паперова фабрика», Хмельницька обл., ТОВ «Бумажна фабрика», Дніпро. Основні постачальники металопроката: ПП «Регіон метал», Запоріжжя, ТОВ ТД «Содружество», Запоріжжя, ТОВ ТД «ІКАР», Запоріжжя. Основні чинники, які негативно вплинули на діяльність Товариства, це зниження темпів зростання економіки та прогнозоване падіння купівельної спроможності, проведення антитерористичної операції на сході країни, анексія Криму, інфляційні фактори, обмеженість надійних фінансових інструментів для інвестування, нестабільність банківської системи, законодавства.

Стан та забезпеченість підприємства основними засобами наведено в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2

Стан та забезпеченість підприємства основними засобами

Показники	2017	2018	Відхилення	
			+,-	%
Власні основні засоби, тис. грн. в т.ч.	10636	10609	-27	99,7
– будівлі і споруди	7728	7728	-	100
– машини та обладнання	1563	1551	-12	99,2
– транспорт	426	441	15	103,5
– інші основні засоби	919	889	-30	96,7
Залишкова вартість, тис. грн.	6183	5675	-508	91,7
Знос, тис. грн.	3518	4934	1416	140,3
Коефіцієнт зносу основних засобів, %	46	46,5	0,5	101,1
Ступінь використання основних засобів, %	87	85	-2	97,7

З даних таблиці 2.2 бачимо, що у 2018р. у порівнянні з 2017р. первісна вартість основних засобів в ПрАТ «Запоріжавтомастика» зменшилась на 27 тис. грн. Це відбулось майже по всіх групах основних засобів, крім транспорту. Його вартість збільшилась на 15 тис. грн. Коефіцієнт зносу основних засобів становить 46,5%, що на 0,5 тис. грн. або на 1,1% більше,

ніж у минулому році. При цьому ступінь використання основних засобів становить 85%, що на 2% менше, ніж у 2017р.

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової і статистичної звітності на ПрАТ «Запоріжавтомастика» здійснюється на підставі нормативно-правових документів. Це дає змогу вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність за єдиними принципами й формою і таким чином забезпечувати порівнянність облікової інформації.

Облікову політику підприємство визначило самостійно в особі його директора Поплавка С.М. та головного бухгалтера – Іоніна Н.А. відповідним наказом з обов'язковим розкриттям в окремих розділах методичних принципів побудови бухгалтерського обліку, техніки його ведення та складання фінансової і статистичної звітності, організації роботи бухгалтерської служби.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку на підприємствах та забезпечення фіксування фактів здійснення усіх господарських операцій в первинних документах, регістрах і звітності протягом встановленого терміну несе керівник підприємства. Дотримання законодавства при виконанні господарських операцій несуть їх власники.

Послідовне проведення підприємством прийнятої облікової політики є одним з найважливіших завдань бухгалтерського обліку. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку на підприємстві виконання п. 4 ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» встановлено у ПрАТ «Запоріжавтомастика» облік ведеться за журнально-ордерною формою. Вона заснована на використанні принципу систематизації та накопичування даних первинних документів безпосередньо в регістрах аналітичного і синтетичного обліків.

Бухгалтерський облік здійснюється бухгалтерією підприємства, яку очолює і організовує контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій головний бухгалтер.

Структура бухгалтерського апарату ПрАТ «Запоріжавтомастика» є

лінійною (рис. 2.2) і будується за предметною ознакою, яка передбачає виділення окремих відділів або облікових груп відповідно до найважливіших ділянок облікового процесу.

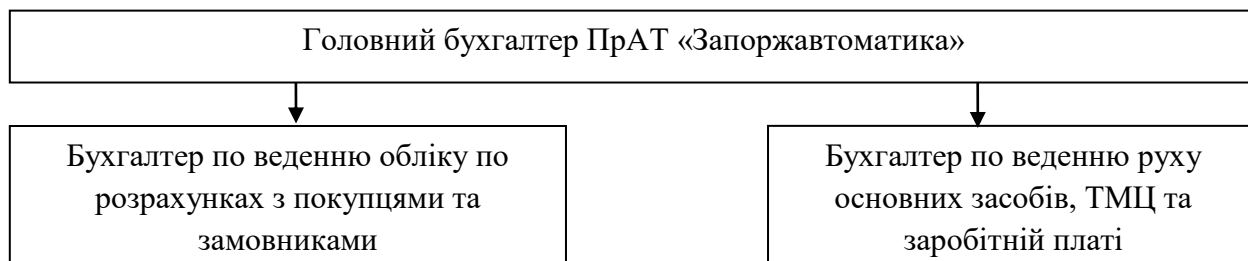


Рис. 2.2 Лінійна організація бухгалтерської служби ПрАТ
«Запоріжавтомастика»

Таким чином, на підприємстві виділено окремі ділянки обліку та призначено відповідальних за їх ведення: облік по розрахунках з покупцями і замовниками, облік основних засобів, ТМЦ та облік заробітної плати. Але значним недоліком є відсутність Положення про бухгалтерську службу на підприємстві, де було б зазначено внутрішню організацію роботи відділу та конкретні обов'язки кожного працівника. Розподіл обов'язків між конкретними виконавцями є прерогативою головного бухгалтера, якого призначає на посаду і звільняє з посади генеральний директор ПрАТ «Запоріжавтомастика». За функціональними обов'язками працівники, зайняті обліком і звітністю, підпорядковуються головному бухгалтеру і призначаються керівником підприємства за погодженням головного бухгалтера. Він встановлює для кожного облікового працівника службові обов'язки і контролює їх виконання. Але суттєвим недоліком є те, що функції кожного облікового працівника, його обов'язки, відповідальність і права не визначаються службовими характеристиками та посадовими інструкціями.

Ще одним недоліком роботи бухгалтерського відділу є, якісна характеристика її працівників, які мають досить вагомий вплив на її роботу. Не всі мають вищу освіту за фахом, а ті які і мають жодного разу не відвідували

курси підвищення кваліфікації.

Підвівши підсумки, можна зазначити, що за допомогою бухгалтерської служби на підприємстві відбувається весь первинний, синтетичний та аналітичний облік. За допомогою гарно організованої роботи бухгалтерів підприємство вчасно подає всю фінансову та статистичну звітність до державних органів.

2.2 Первинний облік нарахування та виплати заробітної плати а підприємстві

Документальне оформлення операцій щодо розрахунків з заробітної плати між працівниками й роботодавцем супроводжується великою кількістю документів типових і нетипових форм. Схема облікового процесу з нарахування заробітної плати наведені на рисунку 2.3 [20, с. 253].

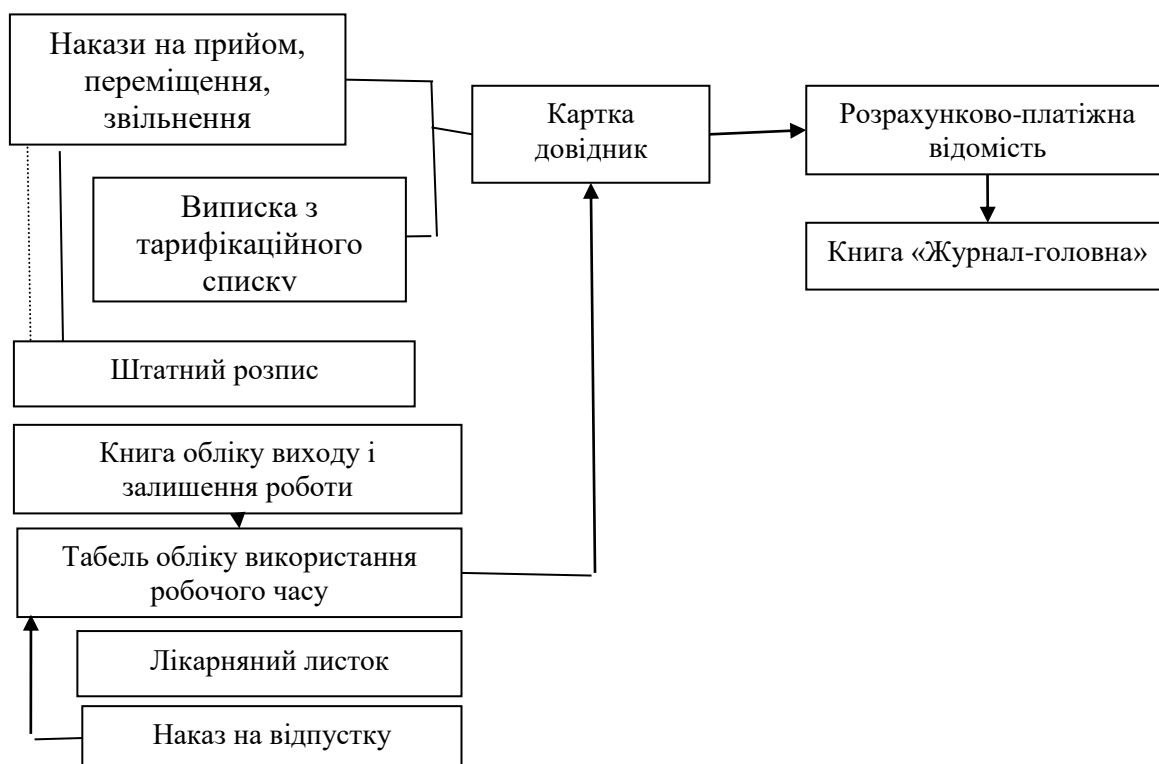


Рис. 2.3 Схема облікового процесу нарахування заробітної плати

На ПрАТ «Запоріжавтомастика» створено відділ кадрів, в штаті якого працює два фахівця. Даний відділ веде облік особового складу та використання робочого часу працівників заводу. Обліку підлягають всі працівники всіх підрозділів підприємства, незалежно від робіт, що вони виконують, та посади, що обіймають. Для забезпечення первинного обліку розрахунків з оплати праці підприємство використовує типові форми первинних документів (табл. 2.3) [20, с. 256].

Таблиця 2.3

Первинні документи з обліку розрахунків з оплати праці

№ з/п	Назва документа	Типова форма	У яких випадках використовується	Хто підписує	Рух документа
1	Наказ про приймання на роботу	П-1	При прийманні на роботу нового робітника	Директор	Передається до відділу кадрів
2	Особова картка	П-2	При прийманні на роботу нового робітника	Працівник який приймає на роботу	Передається до відділу кадрів
3	Особовий листок по обліку кадрів	П-4	При прийманні працівника з вищою освітою	Працівник який приймає на роботу	Передається до відділу кадрів
4	Наказ про надання відпустки	П-6	При наданні відпустки працівнику	Директор	Передається до відділу кадрів
5	Табель обміну використання робочого часу	П-13	Для підсумування використаного робочого часу за місяць	Директор, інспектор з відділу кадрів, економіст бухгалтер	Передається в бухгалтерію
6	Розрахункова платіжна відомість	П-49	При видачі заробітної плати з каси підприємства під розписку	Директор, гол. бухгалтер	Передається з бухгалтерії в касу

З обліку особового складу на підприємстві використовуються такі типові форми первинних документів:

П-1 «Наказ (розпорядження) про прийом на роботу»;

П-2 «Особова картка»;

П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки»;

П-8 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору».

Форма № П-1 «Наказ про прийом на роботу» застосовується для обліку прийнятих на роботу працівників, який заповнюється у відділі кадрів ПрАТ «Запоріжавтомастика».

Завізований начальником відділу кадрів, проект наказу в необхідних випадках є направленням на переговори і пропуском в цех (відділ) для ознайомлення з умовами роботи. Начальник цеху робить висновок про можливість зарахування: на зворотній стороні проекту наказу (розпорядження) вказується, ким може бути прийнятий на роботу той, хто наймається, по якому розряду, чи з яким окладом і тривалість строку випробування.

Згода працівника з умовами праці, результати переговорів, в разі необхідності медичного огляду, відмітки про проходження інструктажу з техніки безпеки та інші відмітки проставляються на зворотній стороні форми.

Проект наказу про прийом на роботу працівника, яким встановлюють оклад, візується у відповідній службі ПрАТ «Запоріжавтомастика» для підтвердження вакантної посади і окладу, що встановлюється за штатним розписом. Підписаний генеральним директором наказ (розпорядження) оголошується працівнику під розписку.

На підставі підписаного наказу про прийом на роботу відділ кадрів заповнює документ первинного обліку «Особова картка» (форма № П-2), яка містить загальні відомості, такі, як ім'я, рік та місце народження, освіта, спеціальність та кваліфікація за дипломом, загальний та безперервний стаж роботи, останнє місце роботи, дата, причина звільнення, родинний стан, серія паспорту та його номер, домашня адреса та телефон. Також особова картка містить відомості про військовий облік. На зворотній стороні картки містяться відмітки про призначення, переведення робітника, надання відпустки, звільнення. Особові картки застосовуються для запису за кожний місяць протягом року всіх видів нарахувань та утримань із заробітної плати працівника. Інформація, представлена у особових картках, надалі

використовується для розрахунку середньої заробітної плати, а також при представленні різного роду довідок.

Також на підставі підписаного наказу про прийом на роботу відділ кадрів присвоює кожному працівникові табельний номер, робить відповідні записи у трудовій книжці, бухгалтерія відкриває особовий рахунок чи аналогічний йому документ. Трудова книжка є основним документом про трудову діяльність працівника. Трудові книжки ведуться на всіх працівників, які працюють в заводоуправлінні понад п'ять днів. Працівникам, що стають на роботу вперше, трудова книжка оформлюється не пізніше п'яти днів після прийняття на роботу. Записи в особовій картці мають відповідати записам, здійснюваним у трудовій книжці [18, 240].

Форма № П-5 «Наказ про переведення на іншу роботу» застосовується при оформленні переведення працівника із одного цеху в інший. Наказ заповнюється працівником відділу кадрів у двох примірниках. Один примірник зберігається у відділі кадрів, другий передається до бухгалтерії. При звільненні працівників на ПрАТ «Запоріжавтомастика» працівником відділу кадрів оформляється у двох примірниках на всіх працівників «Наказ про припинення трудового договору» (форма № П-8). Один екземпляр залишається у відділі кадрів, а другий передається в бухгалтерію. Наказ підписується начальником цеху та керівником підприємства. У розділі «Довідка про нездані майново-матеріальні та інші цінності» робляться відмітки про нездані цінності, що рахуються за працівником. Вихідна допомога сплачується у розмірі не менше середньомісячного заробітку в разі призупинення трудового договору.

Проводиться кінцевий розрахунок як по зарплаті за відпрацьований час у звітному місяці, так і за час відпустки, котрий до звільнення не був використаний. На підставі наказу про припинення трудового договору бухгалтерія заводоуправління робить розрахунок із працівником.

Облік робочого часу і контроль за станом трудової дисципліни на підприємстві здійснюється табельним обліком. Сутність табельного обліку – в

щоденній реєстрації явки працівників на роботу, виходу з роботи, спізень і неявок із зазначенням причин, а також часу простоїв і надурочної роботи. Табельний облік є формою контролю за використанням робочого часу та станом трудової дисципліни на підприємстві.

Для обліку використання робочого часу всіх категорій працюючих, для контролю за дотриманням працюючими встановленого режиму робочого часу в ПрАТ «Запоріжавтомастика» використовують «Табель обліку використання робочого часу» (форми № П-12).

До табеля заносяться прізвища всіх працюючих. Ведеться табель окремо по кожному цеху і відділу табельниками. У таблиці позначається кількість відпрацьованих годин кожним працівником, неявки на роботу.

Табель ведеться на протязі місяця керівником конкретного підрозділу. Вкінці місяця у таблиці по кожному робітнику підраховується та зазначається загальний календарний фонд робочого часу, кількість неявок по різних причинах, інші втрати, а також фактично відпрацьований час. Включення до табеля і виключення з нього працівників здійснюються на підставі первинних документів щодо обліку кадрів. Пізніше повністю оформлений табель із підписами вказаних осіб передається в бухгалтерію. Для працівників з погодинною оплатою праці дані табеля є основою для нарахування їм заробітної плати. Поряд з тим, для працівників як із погодинною, так і відрядною оплатою праці дані табеля є основою для здійснення аналізу і контролю за використанням робочого часу в ПрАТ «Запоріжавтомастика».

Тривалість роботи не повинна перевищувати 40 годин на тиждень. Перед вихідними та святковими днями тривалість робочого часу робітників скорочується на 1 годину [17, 458].

Документом, який містить інформацію про розміри та структуру заробітної плати найманих працівників є Звіт з праці. Підставою для складання звіту за формою № 1-ПВ (річна) є первинні облікові документи підприємства, зокрема:

№ П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу»;

№ П-2 «Особова картка працівника»;

№ П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки»;

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

№ П-5 «Табель обліку використання робочого часу»;

№ П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника».

Первинні документи по обліку виробітку та заробітної плати здаються для перевірки та наступних розрахунків за встановленим графіком в розрахунковий відділ бухгалтерії.

Після розрахункової обробки первинних документів по обліку виробітку, відпрацьованого часу та іншої вихідної інформації для розрахунків по оплаті праці на ПрАТ «Запоріжавтомастика» використовується «Розрахунково-платіжна відомість», яка складається в одному примірнику.

Ця відомість складається з трьох розділів:

1) нараховано;

2) відраховано;

3) належна на 1-ше число наступного за звітним місяцем сума до виплати.

Розрахунково-платіжні відомості виконують подвійну функцію:

– по-перше, за їх допомогою виконуються розрахунки з працюючими;

– по-друге, вони є формою аналітичного обліку рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Складаються розрахунково-платіжні відомості на заробітну плату щомісячно по кожному цеху, допоміжних службах та відділах з групуванням прізвищ працюючих у розрізі категорій на підставі існуючих методик і відповідної первинної документації. Розрахунково-платіжна відомість слугує основою для нарахування і виплати заробітної плати, до неї вноситься додаткова графа «Підпис про одержання або відмітка про видачу».

Вона містить в собі відомості по всім нарахуванням, по видам оплат, таким як відрядна, додаткова, нічна, погодинна, відсоток виконання плану,

понаднормова робота, премія, сумісництво; по всіх відрахуванням, таким, як аванс, фонд соціального страхування, фонд зайнятості. У кінці містяться колонки: сума до виплати та відмітка про видачу. Не зараховуються до розрахункової відомості виплати, що не входять до фонду заробітної плати робітників, які враховуються при підрахунку їх середніх розмірів: одноразові допомоги та добові, пенсії.

2.3 Облік нарахування заробітної плати на підприємстві

Для узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці на ПрАТ «Запоріжавтомастика» використовується балансовий рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці», який має такі субрахунки:

661 «Розрахунки з оплати праці»;

662 «Розрахунки з депонентами» [22].

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» відображають нараховану працівникам заробітну плату, премію, суми допомоги з тимчасової непрацездатності, за дебетом – виплату заробітної плати, суми утриманих податків, зборів, платежів за виконавчими листами та інших утримань [4].

При нарахуванні заробітної плати кредит рахунку 661 «Розрахунки з оплати праці» кореспондує з рахунками відповідних витрат. ПрАТ «Запоріжавтомастика» використовує в обліку рахунки класу 9 «Витрати діяльності», тому нарахування витрат на оплату праці і обов'язкових зборів буде відноситись в дебет рахунків: 231 «Основне виробництво» (оплата праці працівників безпосередньо зайнятих у виробництві продукції), 232 «Допоміжне виробництво» (оплата праці обслуговуючих виробничих підрозділів), 91 «Загальновиробничі витрати» (оплата праці загальновиробничих цехів), 92 «Адміністративні витрати» (оплата праці

апарату управління), 93 «Витрати на збут» (оплата праці персоналу відділу збуту), 94 «Інші витрати операційної діяльності» [32]. При такому варіанті ведення обліку витрати вкінці звітнього періоду у повній сумі списуються на рахунок фінансових результатів, тобто з кредиту відповідного субрахунку 9 класу у дебет рахунка 791 «Результат основної діяльності».

Заробітна плата є одним з елементів витрат виробництва та однією з важливих статей собівартості. Залежно від виду діяльності, у процесі якої нараховується заробітна плата, можна класифікувати й самі витрати на оплату праці (рис. 2.4) [21].

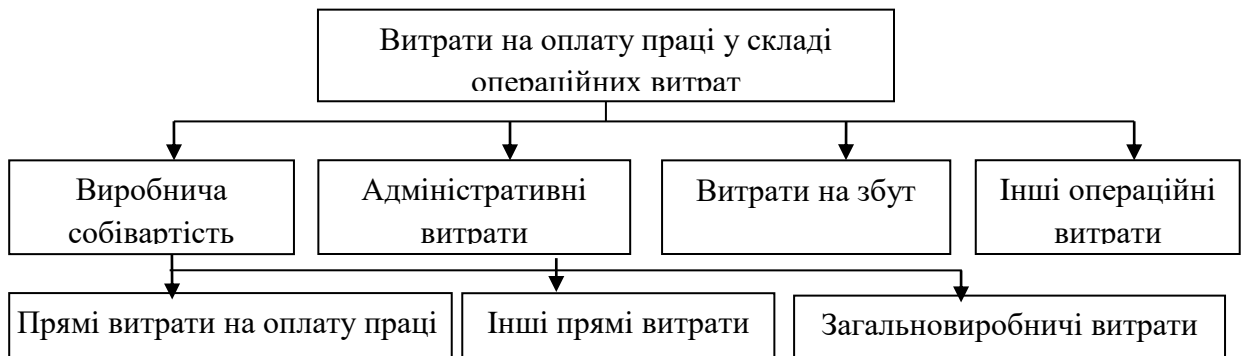


Рис. 2.4 Класифікація витрат на оплату праці

Заробітна плата виплачується через банк. Для цього бухгалтер передає до банку відомість із зазначенням табельного номеру, прізвища, ім'я та по-батькові, суму до видачі в електронному вигляді, а вже потім роздруковує два екземпляри відомостей: один для банку, а інший для підприємства.

Аналітичний облік розрахунків з персоналом на ПрАТ «Запоріжавтомастика» ведеться по кожному працівникові і кожен місяць роздруковуються розрахунково-платіжна відомість на кожного працівника. Сума нарахованих заробітних плат по всіх працівниках дорівнює обороту за кредитом синтетичного рахунку 66 за звітний період [3]. Сума всіх утримань із заробітної плати працівників і сума виплаченої заробітної плати дорівнює обороту за дебетом рахунку 66. Кредитове сальдо рахунку дорівнюватиме сумі до видачі. Також кожен місяць формується зведена розрахунково-

платіжна відомість. Облік розрахунків за єдиним соціальним внеском на ПрАТ «Запоріжавтомастика» ведеться на субрахунку 657 «Розрахунки по ЄСВ». Для обліку сум утриманого ПДФО призначений субрахунок 6411 «Розрахунки по ПДФО». Оплата праці працівників ПрАТ «Запоріжавтомастика» здійснюється на підставі затверджених штатним розписом окладів і погодинних тарифних ставок залежно від кваліфікації працівника і умов виконуваної роботи. На ПрАТ «Запоріжавтомастика» трапляються випадки, які дещо відрізняються від нормального ритму роботи на підприємстві. Оплата цих випадків має свої особливості:

1. Оплата простою, допущеного не з вини працівника, проводиться з розрахунку двох третин тарифної ставки (окладу) працівника на основі «Листка оплати простою».

2. Працівникам, які поряд зі своєю основною роботою виконують обов'язки тимчасово відсутнього працівника, здійснюється доплата (до 100 % від суми заробітної плати відсутнього працівника, розрахованої за період його відсутності).

3. Робота у святкові і неробочі дні оплачується у подвійному розмірі. За бажанням працівника, який працював у святковий і неробочий день, йому може бути надано інший день відпочинку.

4. Робота в нічний час (з 22 години до 06 години ранку) оплачується в підвищеному розмірі – 40 % за кожну годину роботи в нічний час.

5. Робота в вечірній час (з 18 години до 22 години) оплачується в підвищеному розмірі – 20 % за кожну годину роботи в вечірній час.

6. За час виконання державних і суспільних обов'язків оплата здійснюється виходячи із середнього заробітку.

До фонду оплати праці на ПрАТ «Запоріжавтомастика» відносять: фонд основної заробітної плати (рис. 2.5); фонд додаткової заробітної плати (рис. 2.6); інші заохочувальні та компенсаційні виплати (рис. 2.7).

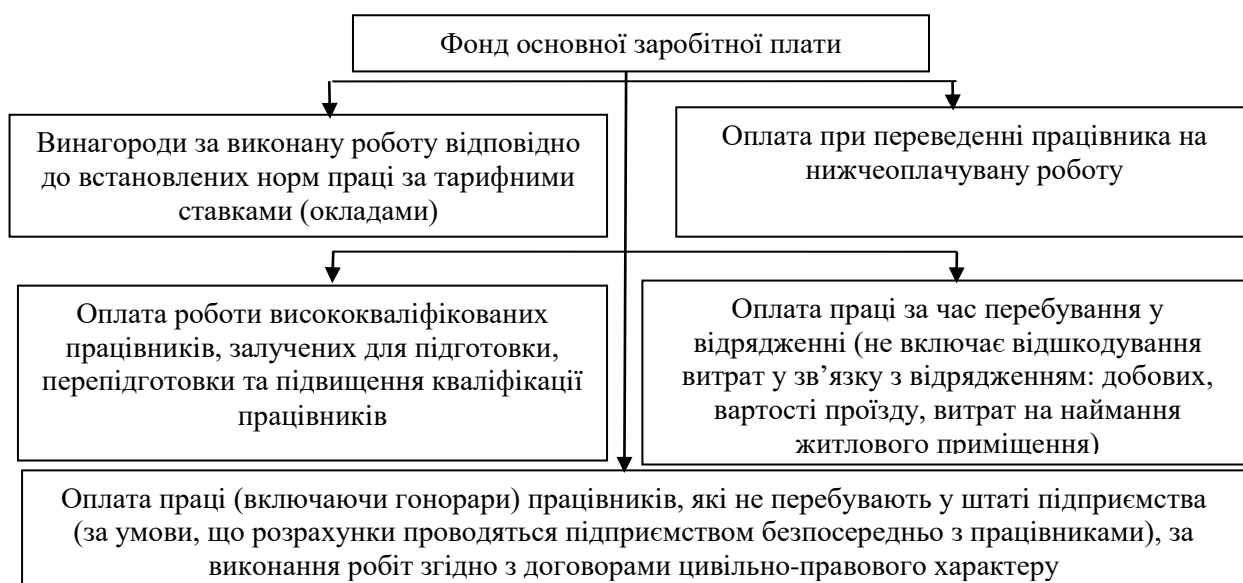


Рис. 2.5 Склад фонду основної заробітної плати на ПрАТ
«Запоріжавтомастика»

Склад фонду додаткової заробітної плати наведено на рис. 2.6.



Рис. 2.6 Склад фонду додаткової заробітної плати на ПрАТ
«Запоріжавтомастика»

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати включають винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

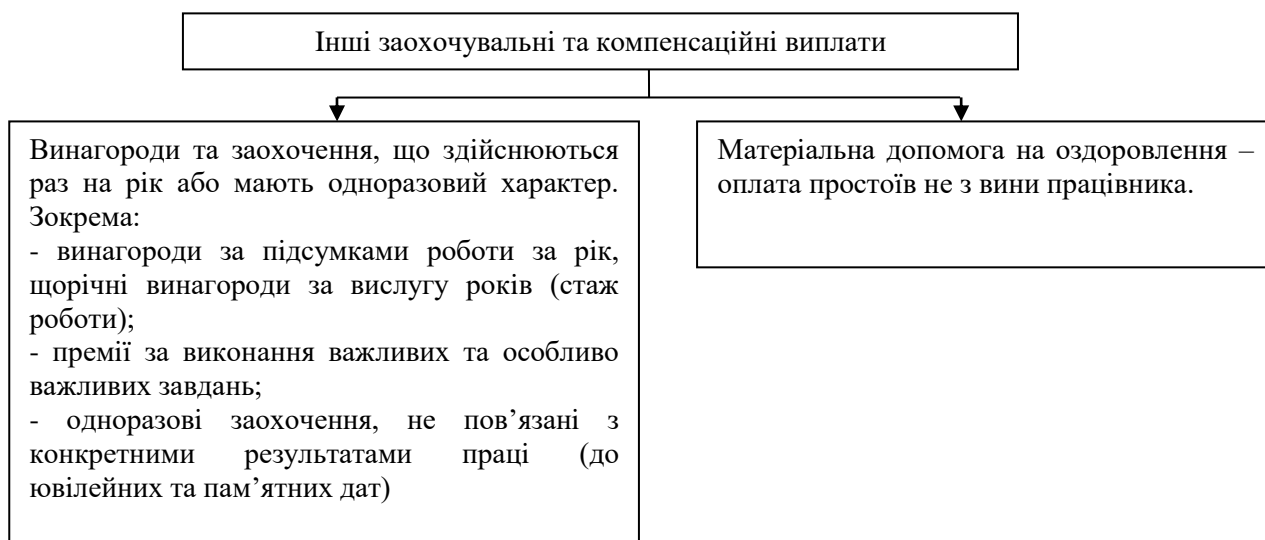


Рис. 2.7 Склад інших заохочувальних і компенсаційних виплат на
ПрАТ «Запоріжавтомотика»

Оплата праці працівників ПрАТ «Запоріжавтомотика» здійснюється на підставі затверджених штатним розписом окладів і погодинних тарифних ставок залежно від кваліфікації працівника і умов виконуваної роботи.

Заробітну плату спеціалістам нараховують так: при повному робочому місці присвоюється оклад згідно штатного розпису, а при неповному робочому місяці – оклад ділиться на кількість робочих годин у цьому робочому місяці і отриману годинну заробітну плату множать на кількість відпрацьованих годин згідно з табелем обліку використання робочого часу.

На ПрАТ «Запоріжавтомотика» відповідно до Закону України «Про відпустки» від 15.11.1996р. № 504/96 – ВР [29] відпустки бувають:

- щорічні;
- додаткові відпустки у зв'язку з навчанням;
- соціальні відпустки (у зв'язку з вагітністю і пологами, по догляду за

дитиною до досягнення нею трирічного віку).

Щорічна відпустка працівникові надається тривалістю не менше 24 календарних днів [40]. При визначенні тривалості щорічних відпусток не враховують святкові і неробочі дні (згідно з КЗпП [11] – 10 святкових і неробочих днів).

Право на щорічну основну і додаткову відпустку мають працівники, які пропрацювали на комбінаті не менше шести місяців. Щорічні відпустки надаються працівникам згідно з графіком відпусток.

Працівникам, які працюють за сумісництвом, відпустка надається у той же час, коли й за основним місцем праці, навіть якщо працівник ще не відпрацював необхідних для надання відпустки шести місяців.

Відпустка нараховується в бухгалтерії на основі Наказу (розпорядження) про надання відпустки, який приносить працівник відділу кадрів після його опрацювання.

Сума відпускних визначається згідно з Порядком обчислення середньої заробітної плати, затвердженим Постановою КМУ від 08.02.95р. № 100 [26], зі змінами і доповненнями. Відповідно до цього Порядку суми виплат, належних працівнику за час надання йому щорічних основної та додаткової відпустки, тривалість яких визначається в календарних днях, розраховуються шляхом ділення сумарного заробітку за останні 12 місяців перед наданням відпустки на відповідну кількість календарних днів року (за винятком святкових і неробочих днів) і множення отриманого результату (середнього заробітку) на кількість календарних днів наданої оплачуваної відпустки.

Цей розрахунок можна показати у вигляді формули 2.1:

$$B = (M : (K - C)) \times N \quad (2.1)$$

де В – сума відпускних;

М – сумарний заробіток працівника за останні 12 місяців;

К – кількість днів у році;

С – число святкових і неробочих днів, передбачених КЗпП;

N – тривалість відпустки у календарних днях [44].

Якщо працівник ще не відпрацював повний календарний рік, то для розрахунку відпускних береться відповідно сумарний заробіток, кількість днів і число святкових та неробочих днів за відпрацьований працівником період.

Всі виплати включаються до розрахунку середньої заробітної плати в тому розмірі, в якому вони нараховані, без вирахування сум податків та інших утримань [39].

У разі тимчасової непрацездатності працівника йому надається допомога з тимчасової непрацездатності, яка буває таких видів:

- допомога з тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язані з нещасним випадком на виробництві;
- по догляду;
- допомога у зв'язку з вагітністю і пологами;
- допомога з тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, пов'язаної з нещасним випадком на виробництві.

Допомога з тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання надається за весь період непрацездатності. Перші п'ять календарних днів оплачуються підприємством, а решта за рахунок коштів ФСС з тимчасової втрати непрацездатності.

З 01.01.2015 р. розмір допомоги з тимчасової непрацездатності визначено у ст. 24,26 Закону «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо реформування загальнообов'язкового державного соціального страхування та легалізації фонду оплати праці» від 28.12.2014 р. № 77-VIII, а страховий стаж обчислюється відповідно до ст. 21 цього Закону.

Підставою для нарахування допомоги з тимчасової непрацездатності на ПрАТ «Запоріжавтомотика» є листок непрацездатності. Табельник записує на зворотній стороні період відсутності працівника, неробочі дні за період непрацездатності, табельний номер особи, яка захворіла.

Таблиця 2.4

Розмір допомоги по тимчасовій непрацездатності в залежності від
страхового стажу

Страховий стаж	Розмір допомоги (у відсотках до середньої заробітної плати особи)	Отримувачі допомоги
Допомога по тимчасовій непрацездатності		
До 3 років	50%	Особи, які застраховані у Фонді соціального страхування України
Від 3 до 5 років	60%	
Від 5 до 8 років	70%	
Понад 8 років	100%	
Незалежно від страхового стажу	100%	Громадяни, віднесені до 1–4 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи
		Один з батьків або особа, що їх замінює та доглядає за хворою дитиною віком до 14 років, яка потерпіла від Чорнобильської катастрофи
		Ветерани війни та особи, на яких поширюється чинність Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"
		Особи, віднесені до жертв нацистських переслідувань відповідно до Закону України "Про жертви нацистських переслідувань"
		Донори, які мають право на пільгу, передбачену статтею 10 Закону України "Про донорство крові та її компонентів"
Допомога по вагітності та пологах		
Незалежно від страхового стажу	100%	Особи, які застраховані у Фонді соціального страхування України

Відділ кадрів визначає загальний страховий стаж і записує його в листок непрацездатності. Уповноважений комісії по соціальному страхуванню на ПрАТ «Запоріжавтомастика» відмічає все це в протоколі, на лікарняному робить помітку в якому розмірі проводиться допомога з тимчасової непрацездатності і за який час.

Сума допомоги з тимчасової непрацездатності визначається згідно з Постановою №1266 [34] про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням. Розрахунковим періодом, за який

обчислюється середня заробітна плата є останні шість календарних місяців (з першого до першого числа), що передують місяцю, в якому настав страховий випадок [18].

Якщо застрахована особа працювала та сплачувала страхові внески або за неї сплачувалися страхові внески менш як 6 календарних місяців, середня заробітна плата обчислюється за фактично відпрацьовані календарні місяці (з першого до першого числа), в яких сплачено страхові внески.

Середня заробітна плата обчислюється виходячи з нарахованої заробітної плати за видами виплат, що включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати та підлягають обкладанню податком на доходи фізичних осіб.

У разі, коли застрахована особа працювала та сплачувала страхові внески менше ніж календарний місяць, середня заробітна плата обчислюється за фактично відпрацьований час перед настанням страхового випадку. При розрахунку суми допомоги не береться до уваги ні сума відпускних, ні сума лікарняних, оскільки протягом цього періоду працівник не працював. Розрахунок можна показати у вигляді формули 2.2:

$$D = (Z_{пл} : K_1) \cdot \% \times K_2, \quad (2.2)$$

де D – сума допомоги з тимчасової непрацездатності;

$Z_{пл}$ – сума заробітної плати за останні 6 місяців;

K_1 – кількість відпрацьованих годин за останні 6 місяців;

$\%$ – відсоток, який залежить від трудового стажу;

K_2 – кількість годин тимчасової непрацездатності.

Починаючи з січня 2010 року змінився порядок виплати допомоги з тимчасової втрати працездатності. Якщо раніше суми допомоги з тимчасової втрати працездатності за рахунок коштів ФСС з ТВП виплачувались підприємством за рахунок власних коштів але на цю суму підприємство могло зменшити суму внесків на загальнообов'язкове державне соціальне

страхування, то зараз відповідно до Порядку фінансування страхувальників для надання застрахованим особам матеріального забезпечення за рахунок коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності затвердженого Постановою ФСС з ТВП № 26 від 22.12.2010р. [27]. Фінансування ПрАТ «Запоріжавтомотика» для надання матеріального забезпечення найманим працівникам здійснюється Запорізькою дирекцією ФСС з ТВП. Підставою для фінансування підприємства робочими органами Фонду є оформлена за встановленим зразком заява-розрахунок, що містить інформацію про нараховані застрахованим особам суми матеріального забезпечення за їх видами.

Заява-розрахунок готується у двох примірниках, один з яких разом із наданими застрахованими особами документами, на підставі яких призначається матеріальне забезпечення, зберігається на ПрАТ «Запоріжавтомотика», а другий подається до робочого органу Фонду. Робочі органи Фонду здійснюють фінансування страхувальників протягом десяти робочих днів після надходження заяви-розрахунку. Після надходження суми коштів, зазначених у заяві-розрахунку, на рахунок комбінату, останній зобов'язаний здійснити виплату відповідного матеріального забезпечення на протязі трьох робочих днів. Проведення з обліку нарахування оплати праці, відпусток та лікарняних наведено в табл. 2.5.

Таблиця 2.5

Бухгалтерські проводки з обліку оплати праці на ПрАТ
«Запоріжавтомотика»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Нарахована заробітна плата	231, 91, 92, 93...	661
2	Нараховані відпускні	231, 91, 92, 93...	661
3	Нараховані лікарняні за рахунок коштів комбінату	231, 91, 92, 93...	661
4	Нараховані лікарняні за рахунок коштів ФСС з тимчасової втрати непрацездатності	482	661

У разі якщо сума отриманих страхувальником від Фонду страхових

коштів перевищує фактичні витрати на надання матеріального забезпечення, невикористані страхові кошти повертаються до робочого органу Фонду, що здійснив фінансування, протягом трьох робочих днів.

2.4 Види та порядок утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці

Із сум нарахованої заробітної плати членів трудового колективу, осіб, що працюють на підприємстві за трудовими угодами, за сумісництвом, здійснюються обов'язкові та добровільні утримання. Обов'язкові утримання включають: податок на доходи фізичних осіб, ЄСВ, військовий збір, утримання за виконавчими листами і приписами нотаріальних контор на користь юридичних і фізичних осіб.

Заробітна плата як і інші доходи, що отримують фізичні особи, підлягає обкладення податком на доходи фізичних осіб. Згідно з п. 164.6 Податкового Кодексу [23] при нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати база оподаткування ПДФО визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та податкової соціальної пільги при її наявності.

Ставки ПДФО для оподаткування доходів у вигляді заробітної плати визначені п. 167.1 ПК [23] та з 2016 року становить 18%.

У 2019 році граничний розмір доходу, що дає право на отримання ПСП одному з батьків у випадку та в розмірі, передбачених пп. 169.1.2 ПК і абз. «а» і «б» пп. 169.1.3 ПК, визначається як добуток 1921 грн. і відповідної кількості дітей. Систематизуємо в таблиці 2.6 інформацію (граничний розмір для отримання пільги та ПСП), за допомогою якої приватний підприємець може розрахувати ПДФО із зарплати працівників.

Таблиця 2.6

Граничний розмір заробітної плати для отримання пільги та ПСП

Рік	Гранична зарплата, що дає право на ПСП	Прожитковий мінімум для працездатних осіб станом на 1 число звітного року	Зменшувальний коефіцієнт	Сума ПСП		
				100% (пп. 169.1.1 і пп. 169.1.2 ПК) (гр. 3 x гр. 4 x 100%)	150% (пп. 169.1.3 ПК) (гр. 3 x гр. 4 x 150%)	200% (пп. 169.1.4 ПК) (гр. 3 x гр. 4 x 200%)
2019	5380	1921	50%	960,50	1440,75	1921

При визначенні права на ПСП для порівняння з граничним розміром доходу враховуються всі виплати, які підпадають під поняття «заробітна плата» для цілей оподаткування. Доходи у вигляді заробітної плати за період її збереження згідно із законодавством, в тому числі лікарняні і відпускні, з метою порівняння з граничним розміром доходу, який дає право на застосування ПСП, відносяться до відповідних місяців, за які вони нараховані (абз. 3 п.п. 169.4.1 ПК).

ПСП може застосовуватися тільки за одним місцем роботи, яке платник податків визначає самостійно. Правом на «звичайну» ПСП може скористатися будь-який платник податку, заробітна плата якого не перевищує граничний розмір доходу, який дає право на застосування ПСП (п.п. 169.1.1 ПК). Для цього платник податку повинен подати працедавцю заяву про застосування ПСП.

Правом на податкову соціальну пільгу у розмірі, що дорівнює 150 відсоткам суми пільги, визначеної підпунктом 169.1.1 ПК на ПрАТ «Запоріжавтомастика» користуються особи які є:

- а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником - у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;
- б) утримує дитину-інваліда – у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років;
- в) є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб,

які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;

г) є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена підпунктом «б» підпункту 169.1.4 цього пункту;

д) є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту», крім осіб, визначених у підпункті «б» підпункту 169.1.4 ПК;

Правом на податкову соціальну пільгу у розмірі, що дорівнює 200 відсоткам суми пільги, визначеної підпунктом 169.1.1 ПК на ПрАТ «Запоріжавтомастика» ніхто не користується.

Відповідно до п. 2 Порядку надання документів для застосування податкової соціальної пільги, затверджений постановою КМУ від 29.12.2010 р. № 1227 [25], форма заяви про застосування ПСП повинна бути встановлена Державною фіскальною службою. Поки вона не встановлена. Згідно з роз'ясненнями фахівців ДФС заява складається в довільній формі. При цьому в якості зразка можна використовувати форму, затверджену наказом ДПАУ від 30.09.2003 р. № 461. Повністю форму заяви, затверджену зазначеним наказом, застосовувати не можна, оскільки її окремі реквізити не відповідають нормам ПК.

Якщо працівник втратив право на застосування ПСП, то він має написати заяву про відмову від застосування ПСП.

Згідно п.п. 4.1.1 Інструкції № 21-5 ЄСВ [8] нараховують на суми, які визначені базою для нарахування цього внеску. При цьому виплати, які включаються до бази для нарахування та утримання ЄСВ, зазначені у ст. 7 Закону № 2464 [31] і розд. III Інструкції № 21-5 [8]. Аналіз згаданих норм законодавства дозволяє виділити три складових бази для обчислення суми страхових внесків:

1. Сума нарахованої заробітної плати за видами виплат, що включають

основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, які визначаються відповідно до Закону про оплату праці. При визначенні видів виплат, які відносяться до основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат, для цілей обчислення ЄСВ слід керуватися Інструкцією № 5 [7] (п.п. 4.3.5 Інструкції № 21-5 [8]).

2. Оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця та допомога по тимчасовій непрацездатності за рахунок коштів ФСС з ТВП.

3. Сума винагороди, що виплачується фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами. При цьому, виходячи з вимог базового Закону № 2464 [31] та Інструкції № 21-5 [8], можна зробити висновок, що виключення становлять суми винагород за цивільно-правовими договорами, укладеними з фізичними особами – підприємцями, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, зазначеним у свідоцтві про державну реєстрацію їх як підприємців. У такому випадку сума винагороди не включається до бази для нарахування та утримання ЄСВ і не обкладається зазначеним внеском.

ЄСВ нараховується на суми, які включаються до бази оподаткування згідно зі ст. 7 Закону № 2464 [31]. При цьому база не зменшується на суму податку на доходи фізичних осіб, інших обов'язкових платежів, які відповідно до закону сплачуються із зазначених сум, та на суми утримань, що здійснюються відповідно до закону або за договорами позики, придбання товарів та виплат на інші цілі за дорученням одержувача (ч. 4 ст. 7 Закону № 2464 [31]).

Для ПрАТ «Запоріжавтоматика» розмір ЄСВ в частині нарахувань на заробітну плату становить 22%.

На ПрАТ «Запоріжавтоматика» ставка ЄСВ становить 8,41% суми заробітної плати працівників-інвалідів. Підтвердженням встановлення працівнику інвалідності є завірена копія довідки з акта огляду медико-

соціальної експертної комісії про встановлення групи інвалідності за формою № 157-1, затвердженою наказом Міністерства охорони здоров'я від 19.05.2003 р. № 224. Засвідчення копії довідки здійснюється безпосередньо підприємством (установою, організацією), на якому працює інвалід (абзац другий п. 3.13 Інструкції № 21-5 [8]). При цьому, на наш погляд, як і раніше для справляння внеску, пільгову ставку слід застосовувати тільки з моменту встановлення групи інвалідності та на період встановлення такої групи, але не раніше дня подання працівником на підприємство копії вищевказаної довідки.

Як вже було сказано вище, сума винагороди, що виплачується фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами, є об'єктом для справляння ЄСВ згідно з абзацом першим п. 1 ч. 1 ст. 7 Закону № 2464 [31]. Крім того, норма про необхідність обкладання ЄСВ винагород за цивільно-правовими договорами продубльована в п.п. 3.1.4 Інструкції № 21-5 [8].

Причому зазначені ставки застосовуються незалежно від статусу фізичної особи – одержувача винагороди (працівник чи непрацівник підприємства, інвалід, працівник, що має право на спеціальну пенсію) і статусу роботодавця (звичайне підприємство, суспільства УТОС і УТОГ, громадська організація інвалідів). Ставка оподаткування за винагороди фізичним особам за договорами ЦПХ також становить 22%.

Нарахування ЄСВ здійснюється в межах максимальної величини бази нарахування єдиного внеску (ч. 3 ст. 7 Закону № 2464 [31], п. 3.15 Інструкції № 21-5 [8]). При нарахуванні ЄСВ на суми лікарняних, відпускних, період яких перевищує один місяць, застосування максимальної величини здійснюється окремо за кожний місяць.

У разі якщо в звітному місяці працівникові нарахована заробітна плата, лікарняні та винагорода за цивільно-правовим договором, то згідно з п.п. 4.3.2 Інструкції № 21-5 [8] при визначенні максимальної величини бази нарахування ЄСВ ці виплати враховуються в такій послідовності:

- сума нарахованої заробітної плати;
- сума винагород за договорами цивільно-правового характеру;
- сума допомоги з тимчасової непрацездатності.

При цьому ставки ЄСВ застосовуються окремо до кожного виду виплат окремо.

Приклад 1. Працівник працює за основним місцем роботи з посадовим окладом 5500 грн в умовах неповного робочого часу (4 год за день). Норма тривалості робочого часу за січень 2019 р. – 168 год. За січень 2019 р. працівник відпрацював 80 год.

Нарахована зарплата $5500 \times 80 / 168 = 5500 \times 0,4762 = 2619,05$ грн.

У такій ситуації треба застосувати ПСП застосовується, так як $2619,05 < 2690,00$.

ПДФО = $(2619,05 - 960,50) \times 18\% = 1658,55 \times 18\% = 298,54$ грн;

ВЗ = $2619,05 \times 1,5\% = 39,29$ грн;

ЗП до видачі: $2619,05 - 298,54 - 39,29 = 2281,22$ грн.

ЄСВ на заробітну плату $2619,05 \times 22\% = 576,19$ грн.

Приклад 2. Нарахована заробітна працівниці плата за липень 2019р. у сумі 5000 грн. Вона має двох неповнолітніх дітей, та подала заяву на отримання ПСП.

Межа розміру доходу для застосування ПСП у 2019 році становить 2690 грн. Для працівника, який має двох дітей цей розмір буде становити $2690 \times 2 = 5380$ грн.

Тобто в даному прикладі рабiтник при зарплате 5000 грн може використати ПСП. Вона дорiвнює $960,50 \times 2 = 1921$ грн.

Можемо розрахувати ПДФО = $(5000 - 960,50 \times 2) \times 18\% = 554,22$ грн.

ВЗ = $5000 \times 1,5\% = 75,00$ грн.

ЄСВ = $5000 \times 0,22 = 1100,00$ грн.

Згідно Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» №1621-VII від 31.07.2014, платниками військового збору є:

- фізичні особи, резиденти, які отримують доходи, як на території України, так і за її межами.
- фізичні особи, які не резиденти, які отримують доходи з джерелом їх походження в Україні.
- податкові агенти, які визначені підпунктом 14.1.180 ПКУ.

В об'єкти військового збору потрапили такі види доходів, одержувані фізичними особами на території України:

- оплата праці найманих працівників, включаючи всі премії і надбавки, які належать до фонду основної та додаткової заробітної плати.
- виплати за цивільно-правовими договорами.
- виграші, отримані після участі в державних і недержавних лотереях, а також при проведенні азартних ігор.

Закон №1621 набув чинності з 3 серпня 2014 року, тому всі доходи, отримані після цієї дати, підлягають обкладенню військовим збором. Ставка військового збору єдина для всіх категорій оподатковуваних доходів і становить 1,5%. Потрібно врахувати, що військовим збором обкладається весь отриманий дохід цілком без вирахування єдиного соціального внеску та податку на доходи фізичних осіб.

Якщо нарахування заробітної плати здійснюється за попередній період, зокрема у зв'язку з уточненням кількості відпрацьованого часу, виявленням помилок, вони включаються в заробітну плату того місяця, в якому були здійснені нарахування (п.п. 4.3.3 Інструкції № 21-5 [8]).

У разі якщо в минулих періодах зарплата (дохід) була нарахована, але не включено до бази для справляння ЄСВ, при виправленні помилки обчислення ЄСВ здійснюється виходячи з розміру ставки, що діяв на день нарахування заробітної плати (доходу), на яку нараховується ЄСВ (п. п. 4.1.4 Інструкції № 21-5 [8]).

ПрАТ «Запоріжавтономатика» сплачує ЄСВ в частині нарахувань при кожній виплаті заробітної плати (доходу), на суми якої нараховується ЄСВ, одночасно з видачею зазначених сум. Виняток становлять наступні випадки:

- 1) ЄСВ, нарахований на зазначені виплати, вже сплачений не пізніше 20 числа місяця, наступного за базовим звітним періодом;
- 2) за результатами звірення платника з територіальним органом Пенсійного фонду за платником визнана переплата по ЄСВ, сума якої перевищує суму ЄСВ, що підлягає сплаті, або дорівнює їй.

Таблиця 2.7

Господарські операції з обліку утримань із заробітної плати в
ПрАТ «Запоріжавтомастика»

№ з/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн..	Податковий облік	
		Дт	Кт		Дохід	Витрати
1	Нараховано зарплату працівнику відділу збуту	93	661	3000	-	3000
2	Нараховано ЄСВ на зарплату	93	651	1110		1110
3	Утримано ЄСВ із зарплати	661	651	108	-	-
4	Утримано ПДФО із зарплати	661	641	433,8	-	-
5	Утримано військовий збір із зарплати	661	642	45	-	-
6	Перераховано ЄСВ до бюджету	651	311	1218	-	-
7	Перераховано ПДФО до бюджету	641	311	433,8	-	-
8	Перераховано військовий збір до бюджету	642	311	45	-	-
9	Видано зарплату працівнику	661	301	2413,2	-	-

У разі якщо заробітна плата (дохід) нарахована, але не виплачена вчасно, суми ЄСВ в частині нарахувань сплачуються не пізніше 20 числа місяця, наступного за звітним місяцем.

Згідно з пп. 4.4.2 і 4.3.6 Інструкції № 21-5 [8] суми ЄСВ в частині утримань сплачуються не пізніше 20 числа місяця, наступного за звітним місяцем. Із заробітної плати бухгалтерією ПрАТ «Запоріжавтомастика» на підставі рішень суду здійснюються стягнення таких платежів: аліментів; відшкодування збитку тощо.

Утримання аліментів здійснюється із сум заробітку за мінусом податку

на доходи фізичних осіб та сум ЄСВ. Доставка грошових переказів одержувачу аліментів здійснюється за рахунок платника аліментів.

Також на ПрАТ «Запоріжавтомастика» проводиться утримання профспілкових внесків, якщо працівник є членом профспілки. Профспілкові внески розраховуються від загальної суми нарахованої заробітної плати за звітний місяць за винятком нарахованої суми допомоги за дні тимчасової непрацездатності за той самий період. Розмір внесків – 1 %.

Бухгалтерські проведення з обліку утримань із заробітної плати та нарахувань на заробітну плату наведено в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8

Господарські операції з обліку з обліку нарахувань на оплату праці на
ПрАТ «Запоріжавтомастика»

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн..
		Дт	Кт	
1	Нараховано ЄСВ (22%, 8,41%)	231,91, 92,93...	657	5600
2	Відображена заборгованість перед працівником по сумі тимчасової непрацездатності, що виплачується за рахунок коштів ФСС з ТВП	661	3773	1500
3	Отримано кошти від ФСС з ТВП для виплати лікарняних	311	482	800
4	Виплачено належну суму лікарняних працівникові по тимчасової непрацездатності за рахунок коштів ФСС з ТВП	3773	311	800
5	Перерахована заробітна плата на карти -Visa	661	311	12000

2.5 Удосконалення обліку оплати праці та стимулювання працівників підприємства

Останнім етапом у розгляді практичних основ обліку розрахунків з оплати праці на ПрАТ «Запоріжавтомастика» є обґрунтування пропозицій

щодо удосконалення обліку оплати праці на підприємстві.

Для покращення аналітичної інформації необхідно розділити субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою» на декілька аналітичних субрахунків:

6611 «Розрахунки за заробітною платою адміністративного персоналу»;

6612 «Розрахунки за заробітною платою робітників».

Оскільки на ПрАТ «Запоріжавтомастика» розташовано 6 цехів, тому субрахунок 6612 «Розрахунки за заробітною платою робітників» необхідно також деталізувати:

66121 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва інструментів і обладнання»;

66122 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва дерев'яних та столярних виробів»;

66123 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва гофрованого паперу та картону»;

66124 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва скляних виробів»;

66125 «Розрахунки за заробітною платою робітників ремонтно-механічного цеху»;

66126 «Розрахунки за заробітною платою робітників залізничного цеху»;

Дана пропозиція призведе до швидкого пошуку необхідної інформації з заробітної плати для кожного працівника підприємства, чим скоротить витрати часу бухгалтера.

З метою раціональної організації обліку, наказом керівника установи головний бухгалтер повинен розробити графік документообігу. Він повинен містити перелік робіт із складання, перевірки і обробки документів, які виконуються конкретними виконавцями із зазначенням термінів виконання і строків знаходження документів на робочому місці.



Рис. 2.8 Стадії документообігу в ПрАТ «ЗапоріжавтоМатика»

Графік документообігу висвітлюватиме чітку картину того, хто є виконавцем і в який час забезпечується виконання операції, хто несе відповідальність за помилки та несвоєчасне виконання. Так, графіком визначають оптимальний документообіг: встановлюють оптимальну кількість підрозділів та виконавців для проходження кожного первинного документа і мінімальний строк його знаходження в підрозділі.

Працівникам, які безпосередньо працюють з документами, мають видати витяг з графіка документообігу, який стосується виконання обов'язків такого працівника. У ньому наводять перелік тих документів, що відносяться до функціональних обов'язків виконавця, терміни їхнього подання та місця, куди необхідно подавати зазначені документи. При цьому відповідальними за дотримання графіку документообігу, за своєчасне створення та передачу документів для відображення даних у бухгалтерському обліку та звітності, а також за достовірність відображеної в документах інформації несуть особи, які створили та підписали вказані документи. Контроль за дотриманням виконавцями графіка документообігу здійснює головний бухгалтер.

Пропонуємий графік документообігу в ПрАТ «ЗапоріжавтоМатика» представлений в табл. 2.9.

Таблиця 2.9

Пропонуємий графік документообігу в ПрАТ «Запоріжавтомастика»

Найменування документа	Застосування документа	Створення документа:					Перевірка документа			Обробка документа		Передача в архів	
		кількість примірників	відповідальний за оформлення	підстава для створення документа	строк виконання	особи, які підписують документ	відповідальний за перевірку	хто подає	строк подання	хто виконує	строк виконання	передача в архів	строк передачі
табелі обліку використання робочого часу	посвідчення про відрядження	1	бухгалтер, відряджений працівник	наказ про відрядження	до початку відрядження	керівник	бухгалтер	відряджений	не пізніше 3-х банківських днів після повернення з відрядження	бухгалтер	наступного дня після подання посвідчення про відрядження	бухгалтер	через 3 роки
для обліку часу роботи співробітників		1	табельник	–	подають до відділу кадрів 1-го числа наступного місяця	табельник, заступник директора з адміністративно-господарських робіт, заступник директора з навчальної роботи	інспектор відділу кадрів	табельник	в день складання	бухгалтер	наступного дня після подання до відділу кадрів	бухгалтер	через 1 рік

Стан облікової політики підприємства характеризується як задовільний. Керівництво обліковим апаратом здійснює головний бухгалтер, який чітко розподіляє обов'язки між працівниками. Відсутність план-графіків документообігу може негативно вплинути на стабільність роботи облікового апарату та на порушення облікової дисципліни, тому ці організаційні аспекти обов'язково потребують вдосконалення.

Зазначимо, що в цілому первинний облік на підприємстві ведеться з використанням бланків типових форм документів. Синтетичний і

аналітичний облік на підприємстві ведеться згідно законодавства. Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам в ПрАТ «Запоріжавтомастика» ведуть в Журналі-ордері № 5-б, а аналітичний облік ведуть у Розрахунково-платіжній відомості (ф. 73).

Для покращення ведення обліку нами було розроблено графік документообігу за допомогою якого значно налагодженим буде проводитися облік і вчасно складатиметься звітність по даному підрозділу.

Також нами було запропоновано ввести нові субрахунки до рахунку 66, з метою швидкого пошуку необхідної інформації із заробітної плати для кожного працівника підприємства, чим скоротить витрати часу бухгалтера, та забезпечить розмежування аналітичного обліку за розрахунками грошима і натурою.

3 АНАЛІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ ПРАТ «ЗАПОРІЖАВТОМАТИКА»

3.1 Організаційно-методичні основи аналізу заробітної плати на підприємстві

Достатня забезпеченість підприємств працівниками, що мають необхідні знання і навички, раціональне використання їх, високий рівень продуктивності праці мають велике значення для збільшення обсягів продажу і підвищення ефективності торгівлі. Зокрема, від забезпеченості підприємства персоналом та ефективності використання його залежать обсяг і вчасність виконання всіх робіт, ступінь використання устаткування, машин, механізмів і як результат – обсяг продажу продукції, її собівартість, прибуток та інші економічні показники.

Метою аналізу заробітної плати є визначення невикористаних резервів щодо фонду оплати праці на підприємстві.

Основними завданнями аналізу є:

- аналіз складу і структури фонду оплати праці;
- оцінка співвідношення між темпом зростання продуктивності праці і темпом зростання середньої заробітної плати
- аналіз факторів, що обумовили зміну обсягу фонду оплати праці.

Джерелами інформації для аналізу статистична звітність форма № 1-ПВ «Звіт з праці».

Суб'єктами аналізу на даних етапах можуть виступати – аналітичні служби, головний бухгалтер та бухгалтерська служба, менеджери, заступник директора або навіть сам керівник при прийнятті управлінських рішень.

Аналіз витрат на оплату праці передбачає оцінку формування та використання фонду оплати праці на підприємстві. Етапи аналізу

формування та використання фонду оплати праці відображено на рисунку 3.1.

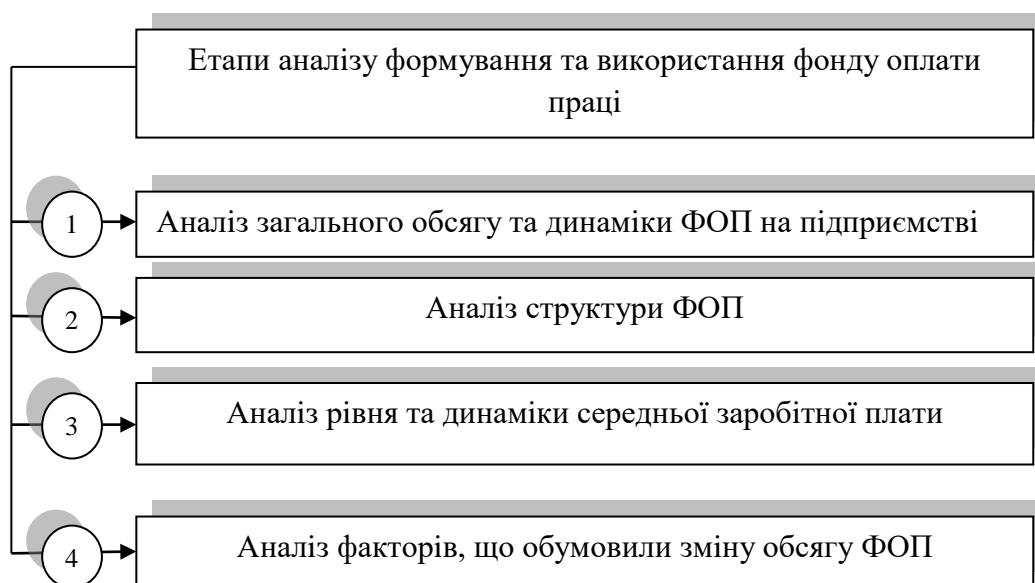


Рис. 3.1 Етапи проведення аналізу формування та використання фонду оплати праці

1. На першому етапі виконують аналіз загального обсягу, динаміки фонду оплати праці. При цьому оцінюється загальний обсяг фонду оплати праці, аналізується абсолютна та відносна зміна його розміру порівняно з попереднім періодом.

2. Важливим етапом аналізу є дослідження структури фонду оплати праці. На цьому етапі визначають обсяги та питому вагу в складі загального обсягу фонду оплати праці – і основної заробітної плати, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат; оцінюють зміни, що відбулися протягом аналізованого періоду; виявляють співвідношення між окремими напрямками стимулювання. Ці заходи дають змогу визначити та оцінити доцільність орієнтації системи матеріального стимулювання підприємства.

Високий рівень та зростання питомої ваги основної заробітної плати засвідчують пріоритетність для підприємства таких принципів

стимулювання, як гарантованість та стабільність рівня оплати праці.

Зростання рівня додаткової заробітної плати (відносно основної) є результатом підвищення уваги до зростання ефективності витрат на оплату праці.

Зростання розміру інших заохочувальних та компенсаційних виплат засвідчує орієнтування системи матеріального стимулювання на результати діяльності підприємства, передусім, отримання прибутку та участь у ньому найманих працівників, посилення уваги до «не грошових» форм заохочення та закріплення персоналу. Більш конкретні висновки можна отримати завдяки аналізу форм стимулювання за кожним напрямом використання коштів.

Аналіз складу інших заохочувальних та компенсаційних виплат дає змогу з'ясувати, яку форму заохочення за рахунок прибутку вважати найбільш дієвою – премії та інші грошові виплати, оплату акцій підприємства або участь у його викупі, надання соціальних і трудових пільг у негрошовій формі. Отримані дані дають змогу визначити та оцінити доцільність орієнтації системи матеріального стимулювання підприємства та ефективності витрат на оплату праці.

3. Аналіз рівня та динаміки середньої заробітної плати виконується загалом та за категоріями трудових ресурсів. На цьому етапі обчислюють рівень середньої заробітної плати на підприємстві та за окремими категоріями трудових ресурсів, визначають зміни цих показників порівняно з попереднім періодом.

Для обґрунтування висновку щодо реалізації відтворювальних функцій середньорічна заробітна плата визначається не тільки в грошовому вимірі, а й за допомогою системи відносних показників: коефіцієнта перевищення встановленого державою рівня мінімальної заробітної плати, прожиткового мінімуму, неоподаткованого мінімуму заробітної плати.

У процесі аналізу також визначається реальна заробітна плата (коригуванням фактичної середньорічної заробітної плати на індекс зміни цін

на товари та послуги) й аналізується динаміка її зміни.

Такі методичні підходи дають змогу зробити об'єктивніший висновок щодо рівня та динаміки середньорічної заробітної плати.

Доцільно також порівняти середньорічну заробітну плату на даному підприємстві зі середньогалузевим рівнем та рівнем оплати праці на аналогічних підприємствах.

Таке порівняння дає можливість визначити достатність витрат на стимулювання персоналу для забезпечення стабільності трудового колективу та реалізації його економічних інтересів.

4. На четвертому етапі здійснюється аналіз факторів що обумовили зміну обсягу фонду оплати праці.

Найважливішими чинниками, вплив яких оцінюється кількісно, є зміни:

- середньооблікової чисельності працівників підприємства;
- продуктивності праці;
- рівня середньої заробітної плати;
- середньої кількості днів, відпрацьованих одним працівником;
- тривалості робочої зміни;
- інфляції;
- складу трудових ресурсів підприємства.

Показник фонду оплати праці тісно пов'язаний з іншими показниками, зокрема, як уже було зазначено, із середньообліковою чисельністю працівників, продуктивністю праці та середньою заробітною платою.

Таку залежність можна відтворити, використовуючи послідовність розрахунків (формула 3.1):

$$\Phi_{\text{ОП}} = \bar{Ч} \cdot \bar{ЗП} \quad (3.1)$$

де $\bar{Ч}$ – середньооблікова чисельність працівників підприємства;

$\bar{ЗП}$ – середня заробітна плата одного працівника.

Отже, чисельність працівників можна записати як відношення обсягу господарської діяльності до продуктивності праці (формула 3.2):

$$\bar{Ч} = \frac{Q}{ПП} \quad (3.2)$$

де Q – це обсяг господарської діяльності підприємства;

$ПП$ – продуктивність праці працівників.

Поєднавши ці дві формули, фонд оплати праці можна відобразити у вигляді такої залежності (формула 3.3):

$$\Phi ОП = \frac{Q \cdot \bar{ЗП}}{ПП} \quad (3.3)$$

Запропонована залежність засвідчує, що за підвищення продуктивності праці фонд оплати праці має зменшуватися; у протилежному випадку будуть непродуктивні витрати фонду оплати праці.

Більш детально факторний аналіз фонду оплати праці можна здійснити за наступною моделлю (формула 3.4):

$$\Phi ОП = \bar{Ч} \cdot D \cdot T \cdot \bar{ЗП}_{\text{год}} \quad (3.4)$$

де D – кількість відпрацьованих днів одним працівником у середньому за рік, днів;

T – середня тривалість робочої зміни, год;

$\bar{ЗП}_{\text{год}}$ – середнього динна заробітна плата одного працівника, грн.

Розглянемо послідовність впливу кожного із зазначених факторів на зміну фонду оплати праці за допомогою способу відносних різниць.

Зміна середньооблікової чисельності працівників підприємства

(формула 3.5):

$$\Delta \Phi \text{OP}(\bar{C}) = (\bar{C}_1 - \bar{C}_0) \cdot D_0 \cdot T_0 \cdot \bar{ЗП}_{\text{год}0} \quad (3.5)$$

де ДФОП(С) – зміна фонду оплати праці за рахунок зміни середньооблікової чисельності працівників;

$C_0, D_0, T_0, ЗП_{\text{год}0}$ – трудові показники минулого періоду;

$C_1, D_1, T_1, ЗП_{\text{год}1}$ – трудові показники звітного періоду.

Зміна кількості відпрацьованих днів одним працівником у середньому за рік (формула 3.6):

$$\Delta \Phi \text{OP}(D) = \bar{C}_1 \cdot (D_1 - D_0) \cdot T_0 \cdot \bar{ЗП}_{\text{год}0} \quad (3.6)$$

де ДФОП (D) – зміна фонду оплати праці внаслідок зміни кількості відпрацьованих днів одним працівником у середньому за рік.

Зміна середньої тривалості робочої зміни (формула 3.7):

$$\Delta \Phi \text{OP}(T) = \bar{C}_1 \cdot D_1 \cdot (T_1 - T_0) \cdot \bar{ЗП}_{\text{год}0} \quad (3.7)$$

де ДФОП(T) – зміна фонду оплати праці внаслідок зміни середньої тривалості робочої зміни.

Зміна середньогодинної заробітної плати одного працівника (формула 3.8):

$$\Delta \Phi \text{OP}(\bar{ЗП}_{\text{год}}) = \bar{C}_1 \cdot D_1 \cdot T_1 \cdot (\bar{ЗП}_{\text{год}1} - \bar{ЗП}_{\text{год}0}) \quad (3.8)$$

де ДФОП(ЗП_{год}) – зміна фонду оплати праці внаслідок зміни середньогодинної заробітної плати одного працівника.

Важливим є порівняння зростання середньорічної заробітної плати з темпами зростання продуктивності праці:

За результатами проведеного аналізу визначається показник економії чи перевитрат фонду оплати праці на підприємстві за формулою 3.9:

$$E(\Pi)\text{ФОП}=\text{ФОП}_1 - \text{ФОП}_0 \cdot I_{\text{тп}} \quad (3.9)$$

де ФОП₁, ФОП₀ – рівень фонду оплати праці звітного та минулого періоду;

$I_{\text{тп}}$ – індекс товарної продукції.

Таким чином, перелік факторів, що оцінюються, може бути значно розширений унаслідок використання методів регресивно-кореляційного аналізу. Доцільною є побудова та визначення параметрів моделі взаємозв'язку розміру фонду оплати праці з обсягом господарської діяльності, доходів, прибутку підприємства.

Описана послідовність та методика проведення аналізу формування та використання трудових ресурсів підприємства дають змогу розробити обґрунтовані пропозиції з удосконалення формування, використання та стимулювання працівників підприємств.

Необхідною передумовою управління персоналом підприємства, пошуку резервів підвищення продуктивності праці та вдосконалення системи матеріального стимулювання є аналіз сучасного стану використання трудових ресурсів підприємств у межах кожного напрямку аналітичної роботи за допомогою оцінки звітності та аудиту в трудовій сфері.

3.2 Аналіз складу, структури та динаміки фонду оплати праці

У ринкових умовах господарювання підприємствам надано велика свобода використання трудових ресурсів та визначенні форм і розмірів оплати праці співробітників.

Співробітники ж, у свою чергу, досить вільно можуть вибирати підприємство, на якому їм будуть запропоновані найпривабливіші умови, причому чи не у всіх випадках на першому місці при прийнятті ними рішення про працевлаштування буде стояти розмір оплати праці.

Оплата праці – це виражена в грошовій формі частка праці співробітника, вкладеного їм при створенні продукції підприємства. Ця частка виплачується співробітнику, і він одноосібно розпоряджається цими коштами.

Заробітна плата всіх працівників підприємства в сумі дає показник фонду заробітної плати, який займає чималу частку у витратах підприємства. Залежно від галузевої приналежності, індивідуальних особливостей діяльності підприємства і політики керівництва в області виплат співробітникам частка витрат на фонд заробітної плати може коливатися від декількох відсотків до половини загальної суми витрат підприємства [1].

Крім заробітної плати, що виплачується працівникам у грошовій і натуральній формі (оклади, премії та винагороди регулярного характеру, компенсаційні виплати за шкідливі умови праці, позаурочні роботи і т.п.),

Спочатку проаналізуємо склад і структуру фонду оплати праці. Аналіз і динаміку цих показників наведемо в таблиці 3.1.

Таким чином, було встановлено, що питома вага фонду основної заробітної плати в 2018 році на ПрАТ «Запоріжавтономатика» збільшилась з 51,00 % до 55,90% порівняно з 2017 роком, абсолютна її величина зросла на 456,8 тис. грн. (тобто на 24,94%).

Тоді як питома вага фонду додаткової заробітної плати зменшилась з

37,88% до 35,47%, абсолютна її величина зросла на 91,6 тис. грн. (тобто на 6,73 %).

Питома вага заохочувальних і компенсаційних виплат зменшилась з 11,12% до 8,63%, абсолютна її величина зменшилась на 46,1 тис. грн. (тобто на 11,45 %). Загальний фонд оплати праці збільшився на 502,3 тис. грн. (14,0 %).

Таблиця 3.1

Склад, структура та динаміка фонду заробітної плати працівників
ПрАТ «Запоріжавтомастика» за 2017-2018рр.

Показники	2017		2018		Відхилення	
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	2018 р. до 2017 р.	
					Абсолютне відхилення, +;-	Темп, %
1.Фонд основної заробітної плати	1831,9	51,00	2288,7	55,90	+456,8	+24,94
2.Фонд додаткової заробітної плати	1360,6	37,88	1452,2	35,47	+91,6	+6,73
- надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів,	1077,2	29,99	1177,5	28,76	+100,3	-7,18
- премії за виробничі результати	280,5	7,81	274,7	6,71	-6,1	-2,1
- виплати в порядку компенсації втрати заробітної плати внаслідок зростання споживчих цін	2,9	0,08	-	-	-2,9	-
3.Заохочувальні та компенсаційні виплати, всього	399,4	11,12	353,3	8,63	-46,1	-11,45
- матеріальна допомога	118,9	3,31	115,0	2,81	-3,9	-3,3
- соціальні пільги, що носять індивідуальний характер	2,9	0,08	2,5	0,06	-0,4	-13,8
Оплата за невідпрацьований час	277,6	7,73	235,8	5,76	-41,6	-15,1
2.Фонд оплати праці, тис. грн. (ряд.1+ ряд.2+ ряд.3)	3591,9	100,0	4094,2	100,00	+502,3	+14,0

Фонд додаткової заробітної плати ПрАТ «Запоріжавтомастика» з метою заохочення ініціативного і сумлінного виконання обов'язків робітникам, фахівцям, службовцям і керівникам включає надбавки та доплати до тарифних ставок і посадових окладів, передбачених чинним законодавством

або колективним договором.

Встановлені надбавки та доплати діють тільки на період роботи в даному структурному підрозділі і на даній посаді. Надбавки керівникам, фахівцям і службовцям встановлюються керівником підприємства і оформляються наказом на підставі доповідної керівника структурного підрозділу. Керівник може встановлювати надбавки керівникам, фахівцям і службовцям за досягнення певних успіхів у праці або позбавляти частково чи повністю за серйозні виробничі упущення.

Як вже зазначалось вище надбавки та доплати на підприємстві встановлені за:

- суміщення професій (посад);
- розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт;
- виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника;
- роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці;
- інтенсивність праці;
- роботу в нічний час;
- роботу в вечірній час.

В таблиці 3.2 показано структуру і склад доплат та надбавок по ПрАТ «Запоріжавтомотика» за 2018 рік.

Як видно з таблиці 3.2, найбільшу питому вагу – 35,4 % від всієї суми надбавок та доплат займають надбавки за роботу в нічний час, бо на ПрАТ «Запоріжавтомотика» переважно змінний графік роботи. На другому місці за абсолютною величиною знаходяться надбавки роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці (17,6 % до підсумку). На третьому місці доплати за роботу в вечірній час – 179,1 тис. грн. Найменшу питому вагу в складі доплат та надбавок займають доплати за суміщення професій – 62,4 тис. грн., так як на підприємстві є підмінні працівники.

Таблиця 3.2

Структура і склад доплат та надбавок по ПрАТ «Запоріжавтомастика» у
2018 році

Назва доплат та надбавок	Сума, тис. грн.	Структура, %
Надбавки та доплати, передбачені законодавством, всього	1177,5	100,0
в тому числі за:		
- суміщення професій (посад)	62,4	5,3
- розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт;	76,5	6,5
- виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника;	87,1	7,4
- роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці;	207,2	17,6
- інтенсивність праці;	148,4	12,6
- роботу в нічний час;	416,8	35,4
- роботу в вечірній час.	179,1	15,2

Також проаналізуємо структуру заробітної плати по категоріях працівників. Дані аналізу наведені в таблиці 3.3

Таблиця 3.3

Аналіз складу, структури та динаміки фонду заробітної плати ПрАТ
«Запоріжавтомастика» по категоріям працівників за 2017 - 2018рр.

	2017		2018		Відхилення 2018 р. до 2017 р.	
	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Сума, тис. грн.	Питома вага, %	Абсол. відхилення , +;-	Темп, %
Фонд оплати праці штатних працівників, тис. грн. в т. ч.:	3591,9	100,0	4094,2	100,00	+502,3	+14,0
керівників .	898,0	25,00	981,0	23,96	+83	+9,24
спеціалістів .	466,9	13,00	538,8	13,16	+71,9	+15,4
службовців	10,4	0,29	11,5	0,28	+1,1	+10,6
робітників	2216,6	61,71	2562,9	62,60	+346,3	+15,6

Дані таблиці 3.3 свідчать про те, що витрати на оплату праці виросли для всіх категорій працівників. Як вже зазначалось вище фонд оплати праці штатних працівників в 2018 році збільшився на 502,3 тис. грн. або на 14,03%.

В основному збільшився фонд оплати праці робітників – на 346,3 тис. грн. або на 15,6%. Питома вага фонду оплати праці керівників в 2018 році зменшилась у порівнянні з 2017 роком з 25,00% до 23,96%, а загальна сума фонду оплати праці керівників збільшилась у 2018 році на 83 тис. грн., або на 9,24%. Фонд оплати праці спеціалістів у звітному році у порівнянні з минулим роком збільшився на 71,9 тис. грн., або на 15,4%. Фонд оплати праці службовців збільшився на 1,1 тис. грн. або на 10,6 % в 2018 році у порівнянні з 2017 роком.

Розпочинаючи аналіз використання фонду заробітної плати, у першу чергу, слід розрахувати абсолютне та відносне відхилення фактичної його величини від планової. В таблиці 3.4 наведені результати виконання плану оплати праці на підприємстві.

Таблиця 3.4

Виконання плану оплати праці на ПрАТ «Запоріжавтомастика» у2018р.

Показник	Планом, тис. грн.	Фактично, тис. грн.	Відхилення (+,-), тис. грн.	У % до плану
Фонд заробітної плати штатних працівників, тис. грн., у т. ч.:	3841,0	4094,2	+253,4	+106,6
– змінна частина	556,9	626,4	+69,5	112,5
– постійна частина	3284,1	3467,8	+183,7	105,6
Обсяг виробництва продукції, грн.	8850	9116	+266	103,0
Середньооблікова кількість штатних працівників, осіб	82	84	+2	102,4
Середньорічна заробітна плата одного штатного працівника, грн..	46,84	48,74	+1,9	104,1

Як свідчать дані таблиці 3.4, фактичний фонд оплати праці штатних працівників у 2018 році більше запланованого на 253,4 тис. грн. або на 6,6%. При цьому обсяг виробництва більше планового на 266 тис. грн. або на 3,0 %. Як бачимо, перевиконання плану по фонду оплати праці штатних працівників випереджає виконання плану по обсягам виробництва продукції. Краще було б навпаки. Середньооблікова кількість штатних працівників збільшилась на 2 особи або на 2,4 % в порівнянні з планом.

Середньорічна оплата праці штатних працівників збільшилась лише на

183,7 грн. або на 5,6%. Це зумовлено саме тим, що в основному збільшується середньооблікова кількість штатних працівників, а не фонд оплати праці штатних працівників. Краще було б спостерігати тенденцію до більшого темпу зростання середньорічної заробітної плати одного штатного працівника. Цього можна було б досягти за рахунок підвищення продуктивності праці шляхом підвищення матеріальної зацікавленості працівників в результатах праці. Це дало б змогу підприємству не набирати додаткову кількість штатних працівників, а натомість підвищувати рівень оплати праці вже працюючих осіб. А ті б, в свою чергу, за вищу оплату краще б працювали.

Наступним етапом аналізу витрат на оплату праці є розрахунок абсолютного і відносного відхилення фонду заробітної плати від планового рівня.

Абсолютна економія (перевитрати) фонду оплати праці розраховується шляхом вирахування від фактичного значення установленого планом (або рівня попереднього періоду), тобто (формула 3.10):

$$\Delta\Phi_a = \Phi_f - \Phi_{пл}, \quad (3.10)$$

де $\Delta\Phi_a$ – абсолютна економія (перевитрати);

$\Phi_f, \Phi_{пл}$ – відповідно фактичний і плановий фонд оплати праці.

Визначимо абсолютні перевитрати фонду оплати праці:

$$\Delta\Phi_a = 4094,2 - 3841,0 = +253,4 \text{ тис. грн.}$$

В таблиці 3.4 наведені дані про відхилення фактичного фонду оплати праці від планового. Дані свідчать про перевитрати фонду заробітної плати.

Однак абсолютна зміна фонду оплати праці не враховує зміни обсягу продукції, продуктивність праці, з якими вони пов'язані. Тому нарівні з абсолютними змінами визначається відносні перевитрати фонду заробітної плати.

Відносні перевитрати фонду заробітної плати розраховується як різниця між фактично нарахованою заробітною платою та її плановим фондом, скоригованими на фактичний темп зростання (зниження) обсягу виробництва [42].

При цьому коригується змінна частина фонду оплати праці, яка змінюється пропорційно зміні обсягу виробництва продукції (премії працівникам за виробничі результати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати), тобто (формула 3.11):

$$\Delta\Phi_v = \Phi_\phi - (\Phi_{зм} \times i_Q + \Phi_n) \quad (3.11)$$

де $\Delta\Phi_v$ – відносна економія (перевитрати) фонду оплати праці;

Φ_ϕ – фактичний фонд оплати праці;

$\Phi_{зм}$, Φ_n – відповідно змінна та постійна сума планового фонду оплати праці;

i_Q – індекс обсягу виробництва.

В деяких випадках встановлюється норматив приросту фонду оплати праці за кожний процент приросту виробництва продукції. Такий норматив не передбачає пропорційної зміни змінної частини фонду оплати праці зміні обсягу виробництва продукції.

Наприклад, на кожний процент зростання обсягу виробництва продукції допускається зростання фонду оплати праці на 0,7%.

В такому випадку відносна економія (перевитрати) фонду оплати праці визначається за формулою 3.12:

$$\Delta\Phi_v = \Phi_\phi - ((\Phi_{зм} - (100 + T_{np} \times K) / 100 + \Phi_n) \quad (3.12)$$

де T – темп приросту обсягу продукції;

K – коефіцієнт коригування фонду оплати праці згідно з встановленим нормативом.

Для визначення відносних перевитрат фонду оплати праці скористаємося даними таблиці 3.4 та припустимо, що коефіцієнт коригування згідно з нормативом дорівнює 0,7.

Відносні перевитрати фонду заробітної плати становить:

– за формулою (3.10):

$$\Delta\Phi_{\text{в}} = 4094,2 - (556,9 \times (9116/8850)) + 3284,1 = 236,46 \text{ грн.}$$

– за формулою (3.11):

$$\Delta\Phi_{\text{в}} = 4094,2 - (556,9 \times ((100 + 3,0 \times 0,7)/100 + 3284,1)) = 809,4 \text{ грн.}$$

Таким чином, на підприємстві з урахуванням темпу зростання обсягу виробництва не досягнута економія фонду оплати праці за будь-якою із використаних методик.

При використанні коефіцієнта корегування перевитрати, природно, більші, оскільки в кінцевому рахунку скорочується скоригована величина змінної частини фонду заробітної плати.

Результати розрахунку абсолютного і відносного відхилення по фонду оплати праці свідчать про те, що на ПрАТ «Запоріжавтомастика» була наявна перевитрата у використанні фонду заробітної плати у 2018 році в сумі 253,4 тис. грн.

У процесі аналізу необхідно вивчити причини відхилень фактичних показників від запланованих, а також проаналізувати вплив факторів на абсолютне і відносне відхилення фонду оплати праці.

На абсолютне відхилення фонду заробітної плати впливає два фактори:

- чисельність штатних працівників;
- середньорічна заробітна плата одного штатного працівника.

Проведемо розрахунок впливу факторів на абсолютне та відносне відхилення фонду заробітної плати за 2018 рік.

Абсолютне відхилення ФОП на ПрАТ «Запоріжавтомастика» у 2018 році – 253,4 тис. грн.

Вплив на абсолютне відхилення ФОП:

1.Зміни чисельності штатних працівників (формула 3.13):

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{абс}} (\text{СОЧ}) = (\text{СОЧ}_{\text{ф}} - \text{СОЧ}_{\text{пл}}) \times \text{СЗП}_{\text{пл}} \quad (3.13)$$

де $\text{СОЧ}_{\text{ф}}$ – фактична чисельність штатних працівників;

$\text{СОЧ}_{\text{пл}}$ – планова чисельність штатних працівників;

$\text{СЗП}_{\text{пл}}$ – планова середньорічна заробітна плата штатних працівників.

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{абс}} (\text{СОЧ}) = (84 - 82) \times 46,84 = 93,7 \text{ тис. грн.}$$

2. Зміни середньорічної заробітної плати 2018 року (формула 3.14):

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{абс}} (\text{СЗп}) = (\text{СЗП}_{\text{ф}} - \text{СЗП}_{\text{пл}}) \times \text{СОЧ}_{\text{ф}} \quad (3.14)$$

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{абс}} (\text{СЗп}) = (48,74 - 46,84) \times 84 = 159,7 \text{ тис. грн.}$$

3. Зміни двох факторів разом:

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{абс}} (\text{СОЧ} + \text{СЗп}) = 93,7 + 159,7 = 253,4 \text{ тис. грн.}$$

Відносне відхилення ФОП залежить від:

- виконання плану виробництва продукції;
- середньої заробітної плати одного штатного працівника;
- чисельності штатних працівників.

Щоб знайти вплив ступеня виконання плану виробництва на відносне відхилення фонду оплати праці, необхідно плановий фонд заробітної плати помножити на відсоток перевиконання планових завдань.

Методика розрахунку впливу зміни двох інших факторів на відносне відхилення фонду заробітної плати аналогічна розрахунку впливу зміни цих факторів на абсолютне відхилення.

Відносне відхилення ФОП на ПрАТ «Запоріжавтомастика» в 2018 році складає +236,6 тис. грн.

Вплив на відносне відхилення ФОП:

1. Ступеня виконання плану виробництва (формула 3.15):

$$\Delta \text{ФОП}_{\text{від}} (\text{ВП}) = - \text{ФОП}_{\text{ЗМпл}} \times (K - 1) \quad (3.15)$$

$$\Delta\text{ФОП}_{\text{від (ВП)}} = -556,9 \times (1,03-1) = -16,71 \text{ тис. грн.}$$

2.Зміни чисельності робітників:

$$\Delta\text{ФОП}_{\text{абс (СОЧ)}} = (84-82) \times 46,84 = 93,68 \text{ тис. грн.}$$

3.Зміни середньорічної заробітної плати 2014 року.

$$\Delta\text{ФОП}_{\text{абс (Сзп)}} = (48,74-46,84) \times 84 = 159,6 \text{ тис. грн.}$$

4.Зміни трьох факторів разом:

$$\Delta\text{ФОП}_{\text{від (ВП+СОЧ+Сзп)}} = -16,71+93,68+159,6 = +236,6 \text{ тис. грн.}$$

Переглянувши розрахунки, можна зробити висновки, що на абсолютні перевитрати фонду в аналізованому періоді вплинуло два фактори:

1) збільшення чисельності на 2 особи призвело до перевитрат фонду заробітної плати на 93,68 тис. грн.;

2) підвищення середньорічної заробітної плати одного працівника призвело до перевитрат ФОП на 159,6 тис. грн.

На відносне відхилення ФОП вплинуло три фактори:

– перевиконання плану на 3,0% привело до економії ФОП на 16,71 тис. грн.

– збільшення чисельності на 2 особи призвело до перевитрат фонду заробітної плати на 93,68 тис. грн.;

– підвищення середньорічної заробітної плати одного працівника призвело до перевитрат ФОП на 159,6 тис. грн.

Важливе значення під час аналізу використання фонду заробітної плати має вивчення даних про середній заробіток працюючих, його зміну, а також про фактори, що впливають на його рівень [6]. Тому подальший аналіз повинен бути спрямований на вивчення причин зміни середньої заробітної плати працюючих.

В процесі аналізу ми вивчимо розподіл працівників за рівнем оплати їх праці, тобто відмінності між рівнями оплати праці окремих категорій працівників і формами оплати праці.

Дані аналізу середньої заробітної плати за категоріями працівників підприємства наведено в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5

Аналіз середньої заробітної плати за категоріями працівників на
ПрАТ «Запоріжавтомастика»

Показник	2017	2018	Відхилення (+,-)	
			абсолютне	відносне, %
1. Фонд оплати праці штатних працівників, тис. грн. в тому числі:	3591,9	4094,2	+502,3	+14,0
1.1. керівників, тис. грн.	898,0	981,0	+83	+9,24
1.2. спеціалістів, тис. грн.	466,9	538,8	+71,9	+15,4
1.3. службовців, тис. грн.	10,4	11,5	+1,1	+10,6
1.4. робітників, тис. грн.	2216,6	2562,9	+346,3	+15,6
2. Середньооблікова чисельність штатних працівників, осіб, в т.ч:	82	84	+2	+2,4
2.1. керівників, осіб	21	21	-	-
2.2. спеціалістів, осіб	10	11	+1	+10,0
2.3. службовців, осіб	3	4	+1	+33,3
2.4. робітників, осіб	48	48	-	-
3. Середньорічна оплата праці одного працівника, тис. грн. [ряд.1 / ряд.2] в тому числі:	43,8	48,74	4,94	11,3
3.1. керівників, тис. грн.	42,76	46,71	3,95	9,24
3.2. спеціалістів, тис. грн.	46,69	48,98	3,29	7,05
3.3. службовців, тис. грн.	3,47	3,88	0,41	17,7
3.4. робітників, тис. грн.	46,18	53,39	7,21	15,6
4. Середньомісячна оплата праці одного працівника, тис. грн. [ряд.1 / ряд.2 / 12] в тому числі:	3,65	4,06	0,41	11,3
4.1. керівників, тис. грн.	3,563	3,893	0,33	9,3
4.2. спеціалістів, тис. грн.	3,891	4,081	0,19	4,8
4.3. службовців, тис. грн.	2,89	3,23	0,34	11,8
4.4. робітників, тис. грн.	3,85	4,45	0,60	15,6

Як вже зазначалось вище на абсолютне відхилення фонду заробітної плати впливає два фактори:

- чисельність працівників;
- середньорічна заробітна плата одного працівника.

Проведемо розрахунок впливу факторів на абсолютне відхилення фонду заробітної плати за 2018 рік у порівнянні з 2017 року за категоріями працівників. Абсолютне відхилення ФОП в цілому на ПрАТ «Запоріжавтомастика» у 2018 році + 502,3 тис. грн.

Вплив на абсолютне відхилення ФОП:

1. Зміни чисельності працівників:

$$\Delta\text{ФОП}_{\text{абс}}(\text{СОЧ}) = (84-82) \times 43,8 = 87,5 \text{ тис. грн.}$$

2.Зміни середньорічної заробітної плати 2018 року:

$$\Delta\text{ФОП}_{\text{абс}}(\text{Сзп}) = (48,74-43,8) \times 84 = 414,8 \text{ тис. грн.}$$

3.Зміни двох факторів разом:

$$\Delta\text{ФОП}_{\text{абс}}(\text{СОЧ}+\text{Сзп}) = 87,5+414,8 = 502,3 \text{ тис. грн.}$$

Дані таблиці 3.5 свідчать про те, що збільшення фонду оплати праці штатних працівників в більшій мірі зумовлене підвищенням середньої заробітної плати працівників.

На наступному етапі проаналізуємо відношення середньої заробітної плати штатних працівників до мінімальної заробітної плати встановленої на початок 2017 і 2018 років.

Таблиця 3.6

Аналіз середньої заробітної плати штатних працівників по відношенню до мінімальної на ПрАТ «Запоріжавтомастика» за 2017-2018 рр.

Показник	2017	2018
Середня заробітна плата штатних працівників, грн.	3650	4062
Мінімальна заробітна плата на 1 січня	3200	3723
Перевищення середньої заробітної плати над мінімальною заробітною платою, разів	1,14	1,09

Можна відзначити, що середня заробітна плата на ПрАТ «Запоріжавтомастика» в 2017 році перевищувала мінімальну заробітну на початок року в 1,14 раза. У 2018 році відбулось незначне збільшення, цей показник збільшився до 1,09 разів.

3.3 Напрями оптимізації системи оплати праці на підприємстві

Основна задача організації оплати праці полягає в тому, щоб поставити оплату праці у залежність від колективу та якості трудового внеску кожного

робітника й тим самим підвищити стимулюючу функцію внеску кожного.

Організація оплати праці передбачає:

- визначення форм та систем оплати праці робітників підприємства;
- розробку критеріїв та визначення розмірів доплат за окремі досягнення робітників та спеціалістів підприємства;
- розробку системи посадових окладів службовців та спеціалістів [10].

В умовах ринкової економіки практичне здійснення заходів щодо вдосконалення організації оплати праці повинно бути засноване на дотриманні низки принципів оплати праці, яку необхідно базувати на наступних економічних законах: законі відшкодуванні витрат на відтворення робочої сили, законі вартості. Із вимог економічних законів можна сформулювати систему принципів організації оплати праці, які доцільно враховувати на ПрАТ «Запоріжавтомастика» під час організації оплати праці:

- принцип оплати праці за витратами та результатами, який витікає із вказаних вище законів;

- принцип підвищення рівня оплати праці на основі росту ефективності виробництва, який зумовлений, у першу чергу, дією таких економічних законів, як закон продуктивності праці, що зростає, закон росту потреб. Із цих законів слідує, що зростання оплати праці робітника повинне здійснюватися тільки на основі підвищення ефективності виробництва;

- принцип випередження росту продуктивності суспільної праці у порівнянні із зростанням заробітної платні, який витікає із закону продуктивності праці. Він покликаний забезпечити необхідні накопичення та подальше розширення виробництва;

- принцип матеріальної зацікавленості у підвищенні ефективності праці. Необхідно не просто забезпечити матеріальну зацікавленість в певних результатах праці, але й зацікавленість робітника у підвищенні ефективності праці. Реалізація його принципу в організації оплати праці сприятиме досягненню певних якісних змін в роботі всього господарського механізму.

Система оплати праці, що діє на ПрАТ «Запоріжавтомастика» має низку

недоліків. Головний недолік полягає в тому, що заробітна плата погано, а часто взагалі не пов'язана з кінцевими результатами праці. Результати праці колективні, а оплата – індивідуальна. Щоб подолати його, треба зробити одне з двох: або індивідуалізувати результати праці, або колективізувати систему оплати праці. До інших недоліків системи оплати праці на ПрАТ «Запоріжавтомастика» можна віднести такі недоліки: зростання оплати праці не завжди пов'язані із ростом ефективності, діюча система не орієнтована на співпрацю, система не є достатньо гнучкою.

Для уникнення даних недоліків слід конкретно та точно встановлювати строки виконання певних робіт. Передчасне виконання плану повинно заохочуватися збільшенням премії, а затримка виконання повинно супроводжуватися зменшенням отриманих премій.

На ПрАТ «Запоріжавтомастика» необхідно так організувати робочий процес, а також його оплату, щоб кожен робітник та службовець розумів, за що він отримує заробітну плату, намагався покращувати свою якість та продуктивність праці, знаючи, що кращі показники, то більша винагорода. Необхідно змусити кожного робітника відчувати себе не індивідумом, а частиною колективу, адже продуктивність праці відділу зростає у декілька разів за умови збільшення продуктивності не конкретного працівника, а колективу у цілому. У даній ситуації необхідно враховувати людський фактор, а одним з рішень зближення колективу може слугувати покращення умов праці. Також не варто забувати про матеріальне заохочення колективу за перевиконання плану, тому що грошова компенсація за виконану колективну роботу дуже добре відбивається на покращенні продуктивності праці в подальшому.

Для сучасної економіки більшою мірою підходять системи оплати праці, що базуються на участі в прибутках та розподіленні доходів [24]. Сутність гнучкої системи оплати праці «участь в прибутках» полягає в тому, що за рахунок попередньо встановленої частки прибутку формується преміальний фонд, із якого працівники отримують регулярні виплати. Розмір

виплат залежить від рівня прибутку, загальних результатів виробничої та комерційної діяльності підприємства. У цій системі премії виплачуються за досягнення конкретних результатів виробничої діяльності підприємства. Нараховуються премії пропорційно заробітній платні кожного із врахуванням особистих та трудових характеристик виконавця: виробничий стаж, відсутність запізнь та прогулів, раціоналізаторська діяльність, вірність підприємству тощо. Але ця система має ряд недоліків: розмір прибутку, відповідно розмір премій залежить від множини факторів, які часто не залежать напряду від робітників підприємства; для робітників такого крупного підприємства часто важко оцінити, який вплив вони вчинили своєю роботою на величину прибутку.

Під час використання цієї системи необхідно пам'ятати, що збільшення прибутку може залежати від ринкових факторів та мати короткостроковий характер. Тому показник прибутковості не завжди є найліпшою основою для збільшення розміру заробітної платні. Система розуміє також участь у ризику понести збитки, через те, що на підприємство діють безліч зовнішніх факторів, що не піддаються контролю.

Система розподілення доходів, що рекомендується на ПрАТ «Запоріжавтомастика», передбачає, що преміальні виплати залежать від таких показників, як продуктивність, якість, економія матеріалів, надійність роботи. В результаті працівник може відчувати тісний зв'язок між результатами своєї праці та розміром прибутку.

Перша система має позитивний вплив на залучення робітників та скорочення плинності кадрів, а друга більшою мірою впливає на стимулювання підвищення продуктивності, якості, скорочення витрат.

Також одним з недоліків всього вище сказаного може бути те, що за відмінної роботи та показниках одного відділу показники інших відділів, робота яких напряду впливає на прибуток, можуть бути низькими. У даному випадку варіант виплати премії від отриманого прибутку не підходить. Для подібних ситуацій необхідно організувати спеціальний грошовий фонд та у

випадку отримання недостатньої кількості прибутку слід здійснити виплату премії відділу, що відзначився.

На ПрАТ «Запоріжавтомотика» існує система обліку витрат. Однак у деяких випадках вона мало ефективна. Слід встановити більш жорсткий контроль за матеріалами та сировиною. Відповідальними призначити начальників відділів. У випадку недостачі зменшити премію робітникам, у випадку економії – робити заохочувальні виплати. Під час оцінки кваліфікації персоналу треба дивитися не на кваліфікацію за дипломом, а на рівень кваліфікації виконаної роботи або використаної під час прийняття рішення. Так можна відмовитися від почасової оплати праці та платити робітникам премію за кваліфікацію, а не за кількість людино-годин, що робітник провів на своєму робочому місці. Під фактичною кваліфікацією розуміють здатність робітника не тільки виконувати свої обов'язки, але й здатність приймати участь у вирішенні виробничих проблем, знати та розбиратися у будь-якому аспекті господарської діяльності свого підприємства. Треба ввести в експлуатацію ПрАТ «Запоріжавтомотика» систему кваліфікації персоналу. Робітники промислово-виробничих цехів повинні щоквартально складати іспит та за кількістю набраних балів отримувати коефіцієнт кваліфікації, що впливатиме за кінцевий розмір заробітної платні.

Приймаючи до уваги невеликий штат працівників ПрАТ «Запоріжавтомотика» неможливо відразу виділити робітників, що відрізняються від інших. Тому цей обов'язок лягає на керівників та начальників відділів, цехів та установок. У кінці кожного місяця необхідно подавати списки робітників, що проявили ентузіазм у роботі.

ВИСНОВКИ

На основі проведених досліджень можемо зробити наступні висновки:

1. Заробітна плата – це точка перетину інтересів багатьох сторін: працівника, роботодавця (підприємства), держави. Кожна з них оцінює значення заробітної плати по-різному, але повільність нарахування та утримання зачіпає інтереси всіх. Заробітна плата в умовах ринкової економіки є грошовою компенсацією, яку отримує працівник в обмін на свою працю, тобто вона розглядається як ціна праці, величина якої визначається кон'юнктурою ринку праці (попитом на робочу силу та її пропозицією). З проведеного дослідження можна зробити висновок, що основними функціями заробітної плати є: відтворювальна, стимулююча, соціальна, обліково-виробнича. На підприємствах найчастіше використовують дві форми оплати праці: погодинну і відрядну.

На основі критичного огляду й узагальнення існуючої термінології нами запропоновано визначення поняття «оплата праці» як трудовий дохід працівника залежно від кількості та якості затраченої ним корисної праці, який виплачується працедавцем у вигляді заробітної плати в грошовій або натуральній формі.

2. Питання обліку розрахунків з оплати праці регулюється основними нормативними документами: Конституцією України, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Законом України «Про оплату праці», Законом України «Про відпустки», Податковим кодексом України, Цивільним кодексом, іншими нормативними документами.

Останнім часом законодавчі і нормативні документи, що регламентують облік оплати праці, змінюються досить часто і кардинально. Тому бухгалтеру необхідно знати, як здійснювати оподаткування тієї або

іншої виплати в певний час. Також бухгалтерам необхідно постійно слідкувати за змінами у прожитковому мінімумі та мінімальній заробітній платі, оскільки від цих величини залежать розмір нарахувань та утримань із заробітної плати.

3. Проблемними питаннями обліку праці та її оплати є:

– своєчасне і правильне визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування та віднесення їх на собівартість продукції (робіт, послуг);

– здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат;

– облік і контроль за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяють для оплати праці працівників;

– впровадження мотивацій праці працівників підприємства.

4. У ході дослідження нами вивчено діяльність та спеціалізація підприємства. ПрАТ «Завод «Запоріжавтомотика» понад 45 років спеціалізується на випуску нестандартних засобів автоматизації для підприємств сталеплавильного, сталеливарного виробництв, металургійного машинобудування та гірничорудної промисловості.

Стан облікової політики підприємства характеризується як задовільний. Керівництво обліковим апаратом здійснює головний бухгалтер, який чітко розподіляє обов'язки між працівниками. Форма обліку – журнально-ордерна. Відсутність план-графіків документообігу може негативно вплинути на стабільність роботи облікового апарату та на порушення облікової дисципліни, тому ці організаційні аспекти обов'язково потребують вдосконалення.

5. Можна сказати, що в цілому первинний облік на підприємстві ведеться з використанням бланків типових форм документів. Синтетичний і аналітичний облік на підприємстві ведеться згідно законодавства. Синтетичний облік розрахунків за виплатами працівникам в ПрАТ «Завод «Запоріжавтомотика» ведуть в Журналі – ордері № 5-Б, а аналітичний облік

ведуть у Розрахунково-платіжній відомості (ф. 73).

6. Проаналізовано фонд оплати праці за видами виплат та у розрізі основних груп та категорій персоналу. Також проведено аналіз співвідношення темпів росту середньомісячного виробітку одного працівника та його середньої заробітної платні. Програмно та за допомогою інформаційних технологій це зроблено за допомогою пакету Excel, а на самому підприємстві розрахунок фонду оплати праці та заробітної платні здійснюється за допомогою спеціальної бухгалтерської системи «Облік заробітної платні» фірми «Дебет Плюс».

Виходячи із дослідження організації оплати праці на ПрАТ «Завод «Запоріжавтомастика» можна зробити наступні висновки:

7. Питома вага фонду основної заробітної плати в 2018 році на ПрАТ «Запоріжавтомастика» збільшилась з 51,00 % до 55,90% порівняно з 2017 роком, абсолютна її величина зросла на 456,8 тис. грн. (тобто на 24,94%). Тоді як питома вага фонду додаткової заробітної плати зменшилась з 37,88% до 35,47%, абсолютна її величина зросла на 91,6 тис. грн. (тобто на 6,73 %). Питома вага заохочувальних і компенсаційних виплат зменшилась з 11,12% до 8,63%, абсолютна її величина зменшилась на 46,1 тис. грн. (тобто на 11,45 %). Загальний фонд оплати праці збільшився на 502,3 тис. грн. (14,0 %).

8. Аналізуючи структуру і склад доплат та надбавок по ПрАТ «Запоріжавтомастика» за 2018 рік, спостерігаємо, що найбільшу питому вагу – 35,4 % від всієї суми надбавок та доплат займають надбавки за роботу в нічний час, бо на ПрАТ «Запоріжавтомастика» переважно змінний графік роботи. На другому місці за абсолютною величиною знаходяться надбавки роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці (17,6 % до підсумку). На третьому місці доплати за роботу в вечірній час – 179,1 тис. грн. Найменшу питому вагу в складі доплат та надбавок займають доплати за суміщення професій – 62,4 тис. грн., так як на підприємстві є підмінні працівники.

9. Аналіз складу, структури та динаміки фонду заробітної плати ПрАТ «Запоріжавтомастика» по категоріям працівників за 2017 - 2018рр. свідчать про те, що витрати на оплату праці виросли для всіх категорій працівників. Як вже зазначалось вище фонд оплати праці штатних працівників в 2018 році збільшився на 502,3 тис. грн. або на 14,03%. В основному збільшився фонд оплати праці робітників – на 346,3 тис. грн. або на 15,6%. Питома вага фонду оплати праці керівників в 2018 році зменшилась у порівнянні з 2017 роком з 25,00% до 23,96%, а загальна сума фонду оплати праці керівників збільшилась у 2018 році на 83 тис. грн., або на 9,24%. Фонд оплати праці спеціалістів у звітному році у порівнянні з минулим роком збільшився на 71,9 тис. грн., або на 15,4%. Фонд оплати праці службовців збільшився на 1,1 тис. грн. або на 10,6 % в 2018 році у порівнянні з 2017 роком.

10. Аналіз виконання плану оплати праці на ПрАТ «Запоріжавтомастика» у 2018р. показав, що фактичний фонд оплати праці штатних працівників у 2018 році більше запланованого на 253,4 тис. грн. або на 6,6%. При цьому обсяг виробництва більше планового на 266 тис. грн. або на 3,0 %. Як бачимо, перевиконання плану по фонду оплати праці штатних працівників випереджає виконання плану по обсягам виробництва продукції. Краще було б навпаки. Середньооблікова кількість штатних працівників збільшилась на 2 особи або на 2,4 % в порівнянні з планом.

11. Середньорічна оплата праці штатних працівників збільшилась лише на 183,7 грн. або на 5,6%. Це зумовлено саме тим, що в основному збільшується середньооблікова кількість штатних працівників, а не фонд оплати праці штатних працівників. Краще було б спостерігати тенденцію до більшого темпу зростання середньорічної заробітної плати одного штатного працівника. Цього можна було б досягти за рахунок підвищення продуктивності праці шляхом підвищення матеріальної зацікавленості працівників в результатах праці. Це дало б змогу підприємству не набирати додаткову кількість штатних працівників, а натомість підвищувати рівень

оплати праці вже працюючих осіб. А ті б, в свою чергу, за вищу оплату краще б працювали.

12. Переглянувши розрахунки, можна зробити висновки, що на абсолютні перевитрати фонду в аналізованому періоді вплинуло два фактори:

1) збільшення чисельності на 2 особи призвело до перевитрат фонду заробітної плати на 93,68 тис. грн.;

2) підвищення середньорічної заробітної плати одного працівника призвело до перевитрат ФОП на 159,6 тис. грн.

На відносне відхилення ФОП вплинуло три фактори:

– перевиконання плану на 3,0% привело до економії ФОП на 16,71 тис. грн.

– збільшення чисельності на 2 особи призвело до перевитрат фонду заробітної плати на 93,68 тис. грн.;

– підвищення середньорічної заробітної плати одного працівника призвело до перевитрат ФОП на 159,6 тис. грн.

Дослідження проблем ведення обліку та аналізу розрахунків з оплати праці на досліджуваному підприємстві дало змогу теоретично обґрунтувати та розробити рекомендації та пропозиції, спрямовані на вирішення ряду методологічних і практичних завдань.

1. Для покращення аналітичної інформації необхідно розділити субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою» на декілька аналітичних субрахунків:

6611 «Розрахунки за заробітною платою адміністративного персоналу»;

6612 «Розрахунки за заробітною платою робітників».

Оскільки на ПрАТ «Запоріжавтомастика» розташовано 6 цехів, тому субрахунок 6612 «Розрахунки за заробітною платою робітників» необхідно також деталізувати:

66121 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва інструментів і обладнання»;

66122 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з

виробництва дерев'яних та столярних виробів»;

66123 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва гофрованого паперу та картону»;

66124 «Розрахунки за заробітною платою робітників цеху з виробництва скляних виробів»;

66125 «Розрахунки за заробітною платою робітників ремонтно-механічного цеху»;

66126 «Розрахунки за заробітною платою робітників залізничного цеху»;

Дана пропозиція призведе до швидкого пошуку необхідної інформації з заробітної плати для кожного працівника підприємства, чим скоротить витрати часу бухгалтера.

2. Для покращення ведення обліку нами було розроблено графік документообігу за допомогою якого значно налагодженим буде проведення обліку і вчасне складання звітності по даному підрозділу, а також це вплине на стабільність роботи облікового апарату та дотримання облікової дисципліни.

3. Для підвищення матеріальної зацікавленості працівників нами запропоновано введення соціального пакета, який розуміє надання роботодавцем благ у вигляді пільг, компенсацій, привілеїв і соціальних гарантій, які перевищують розмір його основної заробітної плати. Соціальний пакет є потужним інструментом впливу на рівень психологічного та фізичного залучення працівника, індивідуальну й організаційну дієвість, а відтак, тривалість і успішність трудових відносин між працівником і роботодавцем.

Впровадження вищенаведених заходів у виробництво надасть можливість підвищити оперативність та якість обліку розрахунків з оплати праці у ПрАТ «Запоріжавтомастика».

ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ

1. Бикова, Г. Виплати лікарняних сум працівнику підприємства. *Дебет-кредит*. 2006. № 47. С. 21 - 24.
2. Боброва, О. Г. Організація і стимулювання праці : навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. Міністерство освіти і науки України, КНЕУ ім. Вадима Гетьмана. 2-ге вид., без змін. Київ : КНЕУ, 2006. 145 с.
3. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів. 5-те вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2003. 726 с.
4. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посіб. нормативно-практичні матеріали / за ред. Р. Хом'яка. Львів. «Інтелект-Захід» 2001 р. 728 с.
5. Васильчик С.В., Жидяк О.Р., Полянчич Т.М. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. Вип. 21.12. С.152-157.
6. Вачевська, Н. Л. Теоретичні аспекти заробітної плати в умовах ринкової економіки. *Актуальні проблеми економіки*. 2005. № 1. С.177-188.
7. Воронін О. Визначення показників економічної ефективності виробництва на основі модифікації ресурсного потенціалу. *Економіка України*. 2007. № 10. С.29-37
8. Демянишин В.Г. Бюджетний механізм держави: сутність та роль у регулюванні соціально-економічних процесі. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2007. № 11. С.3-11.
9. Дієсперов, В. Оплата праці як похідна від її продуктивності та дохідності. *Україна: аспекти праці*. 2008. № 7. С. 32-38.
10. Єськова О.Л., Савельєва В.С. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві. *Науковий вісник НЛТУ України*. № 21(12). 2011. С.152-156.
11. Завгородний В.П. Бухгалтерский учет, контроль и аудит в системе

- управління підприємством. Київ : ВТОВ «А.С.К.», 1997.
12. Завгородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні. Київ : А.С.К., 2002. 419 с.
 13. Ільчук, Л. І. Щодо єдиного соціального внеску: точка зору. *Актуальні проблеми економіки*. № 10. 2010. С. 8.
 14. Іляш О.І., Дошак М.В. Соціально-економічні засади оплати праці в Україні та за її межами. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2007. Вип. 17.4. С.165-168.
 15. Інструкція зі статистики заробітної плати. *Галицькі контракти*, №5. 1997.
 16. Інструкція зі статистики кількості працівників від 28 вересня 2005 р. № 286. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1442-05>. (дата звернення 15.07.2019).
 17. Калина А.В. Облік та аналіз заробітної плати на підприємстві. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2005. № 2. С. 61-64.
 18. Кіндрацька Г.І., Білик М.С., Загородній А.Г., Економічний аналіз : теорія і практика: підручник / за ред. проф. А.Г. Загороднього. Львів : «Магнолія Плюс», 2006. 428 с.
 19. Кодекс законів про працю від 10 грудня 1971 р. № 332, із змінами і доповненнями. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/322-08>. (дата звернення 13.07.2019).
 20. Кожанова Є. П., Отенко І. П. Економічний аналіз : навч. посіб. для самостійного вивчення дисципліни. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2003. 208 с.
 21. Колот А. М. До проблеми розвитку теорії розподільчих відносин. *Україна : аспекти праці* . 2008. № 8. С.7.
 22. Колот А.М. та ін. Дослідження проблем оплати праці : порівняльний аналіз (Україна та країни ЄС) : монографія / за заг. ред. А.М. Колота, Г.Т. Кулікова. Київ : КНЕУ, 2008. 274 с.
 23. Колот А.М., Куликов Г.Т., Поплавська О.М. Дослідження проблем оплати праці: порівняльний аналіз. (Україна та країни ЄС) : монографія.

Київ : КНЕУ, 2008. 274 с.

24. Кравченко, М. А. Сутність оплати праці як економічної категорії. *Бізнес навігатор*. 2010. № 1. С. 3-4.
25. Крищенко К. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці. *Україна : аспекти праці*. 2007. № 6. С. 45.
26. Крищенко К. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці. *Україна: аспекти праці*. 2007. № 6. С. 9-16.
27. Кулініч І. О. Ринок праці та зайнятість населення в Україні: соціально-економічний аналіз. *Сталий розвиток економіки*. 2010. № 2. С.20-26.
28. Лагутін В.Д. Теоретико-методологічні підходи до сучасних проблем оплати праці. *Економічна теорія* . 2010. № 1. С. 35.
29. Лепьохіна, І. О. Теоретичні аспекти формування заробітної плати та її функції. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. 2011. № 2 (56).
30. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік. Київ : ЦНЛ, 2003. 468 с.
31. Мандибуря В.О., Тимофєєв В.О. Аналіз економічних та правових методів регулювання мінімальної заробітної плати. Київ : Парламент вид-во, 2007. 52 с.
32. Марочкіна А.М. Бухгалтерський облік за Національними стандартами. Харків : Торсінг, 2002.
33. Мельник Т.Г. Теоретичні підходи до системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці. *Управління розвитком*. 2010. № 2(78). С.122.
34. Митрофанов Г.В. та ін.Фінансовий аналіз : навч. посіб. / за ред. проф. Г.В. Митрофанова. Київ : Київ нац. торг. - екон. ун-т. : 2002, 301 с.
35. Мірошніченко, А. М. Алгоритм розрахунку лікарняних відповідно до ч.3 ст.4 Закону № 2240. *Податки та бухгалтерський облік*. 2008. № 11. С. 169-172.
36. Моссаковський В., Кононенко Т. Невирішені питання обліку оплати праці. *Бухгалтерський облік і аудит* . 2013. № 2. С.19.
37. Онищенко Д.О. Формування системи оплати праці на підприємстві. *Управління розвитком*. 2011. № 11. С.57-58.

38. Павлюк І.М., Бойчак О.В. Бухгалтерський облік основних господарських операцій на підприємствах і в організаціях України з 2000 року : практично-навч. посіб. Івано-Франківськ : Вид-во ІМЕ.2000
39. Податковий кодекс України : від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями. *Відомості Верховної Ради України*. 2011. № 13-14. С. 112.
40. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. *Нове діло*. 2000. № 15 (34). 13-20 жовтня.
41. Про відпустки : Закон України від 15 листопада 1996 р. №504/96-ВР, із змінами і доповненнями. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр>. (дата звернення 23.07.2019).
42. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і витратами, обумовленими народженням і похованням : Закон України від 18 січня 2001 р. № 2240-III із змінами і доповненнями. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2240-14>. (дата звернення 27.07.2019).
43. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати : наказ Кабінету Міністрів України від 13 січня 2004 р. № 5 із змінами та доповненнями. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>. (дата звернення 15.07.2019).
44. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати : Постанова Кабінету Міністрів України від 08 лютого 1995 № 100. URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/100-95-п>. (дата звернення 21.07.2019).
45. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення: Постанова Кабінету Міністрів України від 17 липня 2003 р. № 1078. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-п>. (дата звернення 28.07.2019).
46. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : закон України від 08 липня 2010 р. № 2464-VI.

- Инвест-Газета : Нормативна База.* 2011. 21 лютого. С. 4.
47. Про оплату праці : Закон України від 19 квітня 2011 р. № 3231-VI (3231-17). *Відомості Верховної Ради України.* 2011. № 42. С. 431.
 48. Синько Н. Оплата труда. *Бухгалтерський учет и аудит.* 2010, №4, С.71-73.
 49. Синько Н. Розрахунок відпускних: наочні приклади. *Все про бухгалтерський облік.* 2010, №41, С. 63-73.
 50. Сопко В. В., Завгородній В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу : підручник. Київ : КНЕУ, 2004. 412 с.
 51. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України. Київ : АСК, 2002. 427 с.
 52. Ткаченко Н. А. Особливості документального оформлення операцій з обліку праці та її оплати. *Облік і фінанси АПК.* Науково-виробничий журнал. 2011. № 3, С. 79-83.
 53. Циганенко В. Соціальний пакет: що включити і як запровадити. *Все про бухгалтерський облік.* 2008. № 39. С. 3-4.
 54. Чабанюк О. М., Залуцька У. М., Львівська К. А. Облік оплати праці в ринкових умовах. *Науковий вісник НЛТУ України.* 2011. № 21.3.
 55. Шило Ж.Ш., Поліщук О.Ю. Проблеми заробітної плати та вартості робочої сили в Україні. URL : http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/prvse/2010_1/45.pdf.
 56. Яременко Л.М. Концептуальні засади оплати праці в умовах ринкової економіки. *Економічний вісник.* 2010. Вип. 15/1. URL : http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Evu/2010_15_1/Yarem.pdf.
 57. Howard M. Schilit *Financial Shenanigans : How to Detect Accounting Gimmicks & Fraud in Financial Reports.* McGraw-Hill, 2010. 304 p.
 58. Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel, Donald E. Kieso *Managerial Accounting : Tools for Business Decision Making,* 2004. 728 p.
 59. Eric W. Noreen, Peter C. Brewer, Ray H. Garrison. *Ray H. Managerial accounting for managers III.* Title. 3rd ed.p. cm., 2014. 32 p.

60. Kieso Donald E. Paul D. Kimmel, Jerry J Accounting Tools for business decision making. Wiley, 2011. 1458 p.
61. B. Romney, Paul J. Steinbart Hardcover Accounting Information Systems by Marshall. Tenth Edition, 2005. 805 p.

Додаток А

Підприємство Приватне акціонерне товариство "Завод "Запоріжавтомастика"
 Територія ЗАПОРІЗЬКА ОБЛАСТЬ
 Організаційно-правова форма господарювання ПРИВАТНЕ АКЦІОНЕРНЕ ТОВАРИСТВО
 Вид економічної діяльності ВИРОБНИЦТВО ІНСТРУМЕНТІВ І ОБЛАДНАННЯ ДЛЯ ВИМІРЮВАННЯ, ДОСЛІДЖЕННЯ ТА НАВІГАЦІЇ
 Середня кількість працівників 78
 Одиниця виміру : тис. грн.
 Адреса 69057 Запорізька область м. Запоріжжя вул. Адм. Нахімова, 3, т.061- 2337169
 Складено (зробити позначку "v" у відповідній клітинці):
 за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

за КОАТУУ
за КОПФГ

за КВЕД

2019	01	01
00187292		
2310100000		
111		
26.51		

Баланс (Звіт про фінансовий стан) на "31" грудня 2018 р.

Форма № 1

Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	--	--
первісна вартість	1001	91	91
накопичена амортизація	1002	91	91
Незавершені капітальні інвестиції	1005	52	144
Основні засоби	1010	5790	5675
первісна вартість	1011	10636	10609
знос	1012	4846	4934
Інвестиційна нерухомість	1015	--	--
Довгострокові біологічні активи	1020	--	--
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030	--	--
інші фінансові інвестиції	1035	--	--
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040	--	--
Відстрочені податкові активи	1045	--	--
Інші необоротні активи	1090	--	--
Усього за розділом I	1095	5842	5819
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	651	584
Виробничі запаси	1101	357	306
Незавершене виробництво	1102	134	193
Готова продукція	1103	157	82
Товари	1104	3	3
Поточні біологічні активи	1110	--	--
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	446	854
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130	37	79
з бюджетом	1135	--	--
у тому числі з податку на прибуток	1136	--	--
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	6	8
Поточні фінансові інвестиції	1160	--	--
Гроші та їх еквіваленти	1165	6	3
Рахунки в банках	1167	6	3
Витрати майбутніх періодів	1170	6	10
Інші оборотні активи	1190	130	67
Усього за розділом II	1195	1282	1605
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	--	--
Баланс	1300	7124	7424

Продовження Додатку А

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	663	663
Капітал у дооцінках	1405	2618	2618
Додатковий капітал	1410	--	--
Резервний капітал	1415	166	166
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1291	709
Неоплачений капітал	1425	--	--
Вилучений капітал	1430	--	--
Усього за розділом I	1495	4738	4156
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500	--	--
Довгострокові кредити банків	1510	--	--
Інші довгострокові зобов'язання	1515	--	--
Довгострокові забезпечення	1520	--	--
Цільове фінансування	1525	--	--
Усього за розділом II	1595	--	--
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600	99	200
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	--	--
товари, роботи, послуги	1615	615	1188
розрахунками з бюджетом	1620	160	262
у тому числі з податку на прибуток	1621	--	--
розрахунками зі страхування	1625	75	79
розрахунками з оплати праці	1630	267	771
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1635	322	45
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1640	6	6
Поточні забезпечення	1660	448	428
Доходи майбутніх періодів	1665	--	--
Інші поточні зобов'язання	1690	394	289
Усього за розділом III	1695	2386	3268
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	--	--
Баланс	1900	7124	7424

д/в

Генеральний директор

(підпис)

Поплавка С.М.

Головний бухгалтер

(підпис)

Іоніна Н.А.

Додаток Б

Підприємство Приватне акціонерне товариство "Завод
"Запоріжавтомастика"

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

Коди		
2019	01	01
00187292		

**Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)
за 2018 рік**

Форма № 2

Код за ДКУД

1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	11421	11170
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(9116)	(9285)
Валовий: прибуток	2090	2305	1885
збиток	2095	(--)	(--)
Інші операційні доходи	2120	907	905
Адміністративні витрати	2130	(2568)	(2556)
Витрати на збут	2150	(537)	(441)
Інші операційні витрати	2180	(663)	(781)
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190	--	--
збиток	2195	(556)	(988)
Дохід від участі в капіталі	2200	--	--
Інші фінансові доходи	2220	--	3
Інші доходи	2240	--	--
Фінансові витрати	2250	(25)	(10)
Втрати від участі в капіталі	2255	(--)	(--)
Інші витрати	2270	(1)	(--)
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290	--	--
збиток	2295	(582)	(995)
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300	--	--
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305	--	--
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350	--	--
збиток	2355	(582)	(995)

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400	--	--
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405	--	--
Накопичені курсові різниці	2410	--	--
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415	--	--
Інший сукупний дохід	2445	--	--
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450	--	--
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455	--	--
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460	--	--
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465	-582	-995

Продовження Додатку Б

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500	6653	7175
Витрати на оплату праці	2505	3860	3697
Відрахування на соціальні заходи	2510	972	1007
Амортизація	2515	137	204
Інші операційні витрати	2520	1363	1135
Разом	2550	12985	13218

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600	3682000	3682000
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605	3682000	3682000
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610	(0.15806630)	(0.27023360)
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615	(0.15806630)	(0.27023360)
Дивіденди на одну просту акцію	2650	--	--

д/в

Генеральний директор

(підпис)

Поплавка С.М.

Головний бухгалтер

(підпис)

Іоніна Н.А.