

Міністерство освіти і науки України
Кам'янець-Подільський національний університет імені Івана Огієнка

Економічний факультет

Кафедра економіки підприємства

ДИПЛОМНА РОБОТА

на тему «Організація обліку та контроль розрахунків
за виплатами працівникам»

Виконала: студентка 2 курсу заочної форми навчання
галузі знань 07 Управління та адміністрування
спеціальності 071 Облік і оподаткування
Сюткіна Юлія Русланівна

Науковий керівник:
к.е.н., доц. Семенець І.В.

Роботу допущено до захисту перед ЕК рішенням кафедри,
протокол №__ від «__»_____ 2018 р.
Завідувач кафедри
економіки підприємства _____ Ящишина І.В.

Кам'янець-Подільський, 2018 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ	7
1.1. Економічний зміст оплати праці	7
1.2. Підходи до організації обліку праці та виплат працівникам	14
1.3. Зарубіжний досвід обліку розрахунків за виплатами працівникам	17
1.4. Нормативно-правове забезпечення розрахунків за виплатами працівникам.....	29
Розділ 2 СТАН ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ.....	37
2.1. Коротка характеристика діяльності Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства.....	37
2.2. Організація документального оформлення та порядку обліку особового складу, використання робочого часу та виробітку.....	47
2.3. Порядок нарахування заробітної плати та проведення утримань	52
2.4. Організація синтетичного і аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам	62
2.5. Вдосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам.....	66
РОЗДІЛ 3 КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ...	73
3.1. Організаційні основи контрольного процесу обліку розрахунків за виплатами працівникам	73
3.2. Порядок перевірки операцій з розрахунків по оплаті праці	77
3.3. Помилки і порушення при обліку розрахунків з оплати праці та їх вплив на достовірність бухгалтерської інформації	82
ВИСНОВКИ.....	87
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	93
ДОДАТКИ.....	101

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПЛЗНАЧЕНЬ

ЗП – заробітна плата

ПДФО – податок на доходи фізичних осіб

ПСП – податкова соціальна пільга

ВЗ – військовий збір

НП(С)БО – національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку

П(С)БО – положення (стандарти) бухгалтерського обліку

МСБО – міжнародні стандарти бухгалтерського обліку

МСФЗ – міжнародні стандарти фінансової звітності

ВСТУП

Актуальність теми. Система бухгалтерського обліку, зокрема розрахунків за виплатами працівникам, перебуває в процесі реформування відповідно до міжнародних стандартів і поки що недосконала. Значною мірою це пов'язано з тим, що праця, як об'єкт обліку та контролю, є однією з найскладніших і найвагоміших економічних категорій, оскільки покликана виконувати життєво необхідні для людини відтворювальну, регулюючу, стимулюючу та соціальну функції. На всіх етапах розвитку економіки і суспільства матеріальна винагорода за працю була і залишається надалі найважливішим трудовим стимулом.

Важливе значення має чітка організація обліково-аналітичної роботи розрахунків за виплатами працівникам, оскільки вона є найбільш відповідальною і трудомісткою. Крім того, на деяких підприємствах мають місце неофіційні поза облікові нарахування і виплати працівникам без сплати встановлених законодавством податків і платежів. Це вимагає удосконалення існуючих методичних підходів бухгалтерського обліку та контролю з використанням сучасних інформаційних комп'ютерних систем у контексті повної їх гармонізації з міжнародними стандартами обліку і звітності, що сприятиме підвищенню ефективності та поліпшенню роботи обліковців, менеджерів, упередженню можливих зловживань на підприємстві.

Теоретичні, методичні і прикладні питання багатопланової проблеми організації обліку розрахунків за виплатами персоналу (оплати праці) завжди були предметом наукових досліджень, зокрема, таких учених-економістів, як: Безверхих К. [2], Герасимчук Л. [11], Завгородній В. [72], Лень В. [42], Лишненко О. [42], Овсяк Н. [53], Плахтій Т. [57], Сопко В. [72], Ткаченко Н. [75] та інші.

Однак ряд питань потребують подальших досліджень.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Результати магістерської роботи знайшли відображення в науково-дослідних робо-

тах кафедри економіки підприємства економічного факультету за темою «Особливості функціонування і прогнозування розвитку суб'єктів господарювання в сучасних умовах (державний реєстраційний номер 0113U004345, термін 2013-2018 рр.).

Метою дослідження є оцінка чинних теоретичних положень, методики, організації та практики організації обліку та контролю розрахунків за виплатами працівникам, розгляд шляхів удосконалення та практичного використання для прийняття виважених облікових і управлінських рішень на підприємствах в сучасних умовах господарювання..

Для досягнення визначеної мети в процесі проведення дослідження були поставлені й вирішені такі *завдання*:

- розкрити сутність обліково-аналітичної категорій «розрахунки за виплатами працівникам» та «розрахунки з оплати праці» в умовах реформування національної системи оплати праці й бухгалтерського обліку та звітності;

- здійснити аналіз та надати оцінку організації й державної і договірному нормативно-правовому регулюванню розрахунків за виплатами працівникам;

- вивчити порядок нарахування виплат працівникам на досліджуваному підприємстві;

- здійснити аналіз стану організації первинного обліку розрахунків за виплатами працівника та намітити шляхи його вдосконалення;

- здійснити аналіз тану організації аналітичного та синтетичного обліку розрахунків за виплатами працівникам та внести пропозиції по його вдосконаленню;

- дослідити процес здійснення контролю на досліджуваному підприємстві, вивчити виявлені порушення в результаті проведених внутрішніх та зовнішніх перевірок.

Об'єктом дослідження є господарська діяльність підприємства в частині операцій пов'язаних з розрахунками за виплатами працівникам.

Предметом дослідження сукупність теоретичних, методичних і організаційних засад бухгалтерського обліку та звітності з розрахунків за виплатами працівникам в Україні.

Методи дослідження. В роботі використано структурний та порівняльний аналіз (порівняння даних об'єкта дослідження з попередніми роками), системний підхід (дослідження об'єкта як цілісної системи, яким впливам може вона піддаватися, виявлення взаємозв'язків і відносин з іншими об'єктами), історико-логічний (опис створення підприємства), економічного аналізу (визначення стану та розвитку діяльності підприємства), статистично-аналітичний, факторний, рядів динаміки (проведення розрахунків, визначення фінансового стану підприємства), а також абстракції, індукції і дедукції, поєднання аналізу та синтезу, узагальнення, що дозволило нам якнайкраще дослідити та вивчити поставлені завдання.

Теоретичною та інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти, що регламентують порядок обліку та контролю розрахунків за виплатами працівникам, фінансова, періодичні наукові видання, монографії, матеріали досліджень, проведених за участю автора, бухгалтерська та статистична звітність досліджуваного підприємства, а також дані первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку досліджуваного підприємства в частині розрахунків з персоналом.

Елементи наукової новизни одержаних результатів:

уточнено:

- поняття виплати працівникам;
- перелік і систематизацію виплат працівникам.

Апробація результатів дослідження. Результати досліджень доповідались та знайшли обговорення на ІХ всеукраїнської науково-практичної конференції з міжнародною участю «Майбутній науковець – 2018» (м. Севе-родонецьк, СНУ ім. В. Даля, 14 грудня 2018 р.)

Публікації. Результати досліджень опубліковані у 1 науковій праці - статті загальним обсягом 0,2 д.а. [73]

Структура та обсяг роботи. Загальний обсяг роботи 89 стор. В магістерській роботі розміщено 19 таблиць на 21 стор., 9 рисунків на 9 стор., 3 додатків на 6 стор. Вона складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел на 8 стор., який містить 81 найменування.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

1.1. Економічний зміст оплати праці

Основною формою особистих матеріальних стимулів була і залишається оплата праці.

Основна маса науковців поділяють думку, що заробітна плата як економічна категорія належить до базових категорій економічної науки, що спричиняє необхідність комплексного підходу до її вивчення.

Саме слово «зарплата» має латинське походження, і, як не дивно, означає сіль. Причиною цього було те, що сіль була тим стратегічним продуктом, виробництво якого було під суворим наглядом держави, і отримували її в якості винагороди саме ті особи, які перебували на державній службі.

Суттєвим зрушенням в розумінні категорії заробітної плати стала промислова революція у XVIII-XIX ст., коли з'явилася ціла низка нових професій, але оплата їх праці відбувалася переважно щодобово або відрядно, в залежності від виконаної роботи. Сплачувати зарплату як визначену щомісячну суму на той час ще не було прийнято.

Наступним кроком став період індустріальної революції XIX-XX ст., яка стимулювала створення великих корпорацій, в яких стрімко збільшувався штат співробітників внаслідок науково-технічні винаходів та функціонування нових заводів. За цих умов починають застосовувати заробітну плату як чітко фіксовану щомісячну виплату. Цікавим і до певної міри курйозним є вираз який з'явився в Японії, який дослівно перекладається як «соляна людина» - тобто людина яка працює за заробітну плату.

В процесі історичного розвитку погляди на категорію заробітної плати змінювалися та вдосконалювалися. В результаті чого сформувалася досить

цілісна система поглядів на її сутність та фактори, що визначали її загальний розмір і динаміку.

Однією з перших є концепція заробітної плати як ціни праці, яка була вперше сформульована та запропонована Вільямом Петті (англійський економіст XVII ст.), і стала однією з класичних в економічній теорії.

Дана концепція трактує величину заробітної плати через «природну ціну праці», рівень якої повинен забезпечити фізіологічним мінімумом існування не тільки самого найманого працівника, а й членів його родини [36, с.322].

З даної концепції можна зробити висновок, що рівень заробітної плати визначається передусім економічними, а не правовими чинниками, а працівник отримує не всю створену ним вартість в якості винагороди, а тільки частину, а інші частину присвоює власник підприємства (роботодавець).

Важливий внесок в розуміння сутності категорії заробітної плати зробив Адам Сміт, котрий зазначав, що «людина завжди повинна мати можливість існувати за рахунок своєї праці, і її заробітна плата повинна щонайменше бути достатньою для її існування. Вона навіть у більшості випадків повинна бути дещо вищою, інакше людина була б не в змозі утримувати сім'ю, і плем'я робітників зникло б після першого покоління» [71, с. 188]. Крім того Адам Сміт вказував що високий рівень заробітної плати дозволяє роботодавцю залучити більш кваліфікованих працівників ніж за умови пропозиції її більш низького рівня. Він виділив низку чинників, які впливають на рівень заробітної плати: національні традиції, культурний рівень нації, норми споживання продуктів, організованість робітників у боротьбі за свої інтереси.

Послідовником цих поглядів був і Томас Мальтус, який наголошував, що рівень заробітної плати визначається мінімальною вартістю засобів існування робітника і лише мінімальний рівень заробітної плати може забезпечити найоптимальнішу пропорцію між зростанням населення і збільшенням виробництва предметів споживання.

Цю думку поділяв Давід Рікардо. Концепцію заробітної плати Д. Рікардо запозичив у своїх попередників (В. Петті, Ф. Кене, А. Тюрго), трактуючи її як ринкову ціну праці, але намагався «вдосконалити» з позицій теорії народонаселення та закону заробітної плати Т. Мальтуса.

Так Д.Рікардо вказував: «Природною ціною праці є та, яка необхідна, щоб робітники мали можливість існувати і продовжувати свій рід без збільшення або зменшення їхньої кількості» [64, с.454].

Погляди Д. Рікардо мали великий вплив на економістів ХІХ ст., серед яких були Дж. Мілль, Дж. Мак-Куллох, Т. Тук, Р. Торренс.

У середині ХІХ ст. теорію заробітної плати, як мінімуму засобів існування, підтримував А. Тюрго, Ф. Лассаль [55, с.223].

Незважаючи на те, що в економічній теорії існують два основних класичних визначення природи заробітної плати (заробітна плата є ціною праці та заробітна плата є грошовим виразом вартості товару «робоча сила»), у сучасній економічній літературі створено багато інших теорій визначення природи заробітної плати (теорія «робочого фонду», теорія граничної продуктивності, «продуктивна» теорія заробітної плати, теорія людського капіталу та інші).

Заробітна плата трактується як одна з найскладніших економічних категорій і одне з найважливіших соціально-економічних явищ. Оскільки вона, з одного боку, є основним (і часто єдиним) джерелом доходів найманих працівників, основою матеріального добробуту членів їхніх родин, а з іншого боку, для роботодавців є суттєвою часткою витрат виробництва і ефективним засобом мотивації працівників до досягнення цілей підприємства, то питання організації заробітної плати і формування її рівня разом з питаннями забезпечення зайнятості складають основу соціально-трудових відносин у суспільстві, так як включають нагальні інтереси всіх учасників трудового процесу.

Однозначно сутність поняття «заробітна плата» є складною і багатогранною, тому розглядати її потрібно з різних позицій, а саме з позиції еконо-

мічної теорії, економіки праці, підприємця та з позиції найманого працівника.

Якщо розглядати заробітну плату з позиції економічної теорії то слід зазначити, що вона виступає як економічна категорія, яка відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості останнім.

З іншого боку, а саме з позицій економіки праці, вона є ніщо інше як винагорода або заробіток, який обчислюється в грошовому еквіваленті, який згідно з договором роботодавець зобов'язується сплатити працівникові за виконану роботу. Таке трактування є найточніше і відповідає трактуванню заробітної плати в Законі України «Про оплату праці» від 19 квітня 2011 р. № 3231-VI (3231-17) [28].

Немаловажною є і позицій найманого працівника який розглядає заробітну плату як основну частину свого трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити необхідне відтворення його робочої сили та певний рівень накопичення.

З іншого боку, з погляду підприємця (роботодавця), заробітна плата розглядається як елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.

Сутність заробітної плати проявляється у функціях, які вона виконує в процесі суспільного відтворення.

Виділяють багато таких функцій, найголовнішими з них вважаються наступні: відтворювальна, стимулююча, регулююча, соціальна, оптимізаційна, формування платоспроможного попиту населення.

Відтворювальна функція полягає у забезпеченні працівників та членів їхніх сімей необхідними життєвими благами для відновлення робочої сили, відтворення поколінь. Ця функція тісно пов'язана з особливостями державного регулювання заробітної плати, із встановленням на державному рівні

такого її мінімального розміру, який би забезпечував відтворення робочої сили.

Стимулююча функція заробітної плати полягає у встановленні залежності її розміру від кількості й якості праці конкретного працівника, його трудового внеску в результати роботи підприємства. Ця залежність повинна бути такою, щоб заохочувати до постійного покращення результатів праці.

Регулююча функція заробітної плати полягає в оптимізації розміщення робочої сили за регіонами, галузями господарства, підприємствами з урахуванням ринкової кон'юнктури. В ринкових умовах вища заробітна плата на ефективніших робочих місцях стимулює перехід сюди працівників з неефективних робочих місць.

Соціальна функція заробітної плати відображає міру живої праці при розподілі фонду споживання між найманими працівниками і власниками засобів виробництва. Заробітна плата виступає індивідуальною часткою працівника в новоствореному доході згідно з його трудовим внеском.

Оптимізаційна функція заробітної плати полягає в тому, що заробітна плата як складова витрат виробництва, є чинником мотивації підприємця до раціонального використання праці, постійного підвищення її продуктивності шляхом вдосконалення матеріально-технічних, організаційно-економічних і соціально-економічних чинників виробництва.

В сучасних умовах заробітна плата в Україні повною мірою не виконує жодної із зазначених функцій. Впродовж багатьох років заробітна плата в Україні підтримувалася на соціально низькому рівні. В роки кризи для більшості найманих працівників вона перетворилася на невелику (та ще й негарантовану) соціальну виплату, що дозволяла пережити, перебути важкі часи, але ніяк не досягти добробуту. Штучне стримування заробітної плати призвело до того, що витрати на заробітну плату в Україні в розрахунку на одиницю валового національного продукту майже вдвічі нижчі, ніж у країнах з розвинутою ринковою економікою. Разом з тим трудомісткість виготовлення продукції перевищує досягнуту в зазначених країнах нерідко в 3-4 рази.

Низький рівень заробітної плати не сприяє зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці. Разом з тим, використовуючи дешеву робочу силу, підприємці не зацікавлені підвищувати продуктивність праці, вкладаючи кошти в оновлення виробничих фондів та розвиток персоналу. Дешева робоча сила зумовлює не лише низький рівень продуктивності праці, але і низьку якість продукції, і в зв'язку з цим її неконкурентоспроможність. Низький рівень заробітної плати є основною причиною небаченого розростання прихованого безробіття і значного падіння платоспроможного попиту населення. Отже, низький рівень заробітної плати є не лише наслідком, а однією з найголовніших причин тривалого перебування економіки України у кризовому стані.

Тому надзвичайно актуальним завданням є перебудова організації заробітної плати, проведення відповідної реформи з метою забезпечення поетапного підвищення заробітної плати і створення ефективного мотиваційного механізму, який ґрунтується на поєднанні економічних стимулів і соціальних гарантій.

Засобом державного регулювання оплати праці, що забезпечує соціальну захищеність низькооплачуваних працівників, є встановлення мінімальної заробітної плати. Договірне регулювання оплати праці працівників підприємств здійснюється на основі системи угод, що укладаються на державному (генеральна угода), галузевому (галузева угода), регіональному (регіональна угода) та виробничому (колективний договір) рівнях відповідно до Закону України «Про колективні договори і угоди» від 01 липня 1993 р. № 3356 [27].

Згідно із Законом України «Про оплату праці», 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, регулю-

вання фондів оплати праці працівників підприємств-монополістів згідно з переліком, що визначається Кабінетом Міністрів України, а також шляхом оподаткування доходів працівників. Умови розміру оплати праці працівників установ і організацій, що фінансуються з бюджету, визначаються Кабінетом Міністрів України.

У механізмі регулювання заробітної плати вихідною базою є встановлення її мінімального розміру.

Рекомендація Міжнародної організації праці проголошує, що основною метою встановлення мінімальної заробітної плати повинно бути надання особам, які працюють за наймом, необхідного соціального захисту щодо мінімально допустимих рівнів заробітної плати. Згідно із Законом України «Про оплату праці», «мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, годинну норму праці (обсяг робіт). До мінімальної заробітної плати не включаються доплати, надбавки, заохочувальні та компенсаційні виплати. Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств усіх форм власності та господарювання» [28].

Розмір мінімальної заробітної плати постійно переглядається та змінюється (табл.1.1)

Таблиця 1.1

Розмір мінімальної заробітної плати

Початок дії	Розмір мінімальної заробітної плати	Нормативний акт, яким було встановлено новий розмір МЗП
01.01.2018 р.	3723 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2018 рік" (Стаття 8)
01.01.2017 р.	3200 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2017 рік" (Стаття 8)
01.01.2016 р. 01.05.2016 р. 01.12.2016 р.	1378 грн. 1450 грн. 1600 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2016 рік" (Стаття 8)
01.01.2015 р. 01.09.2015 р.	1218 грн. 1378 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2015 рік" (Стаття 8)
01.01.2014 р.	1218 грн.	Закон України "Про Державний бюджет України на 2014 рік" (Стаття 8)

Джерело: [66]

Розмір мінімальної заробітної плати визначається з урахуванням:

- вартісної величини мінімального споживчого бюджету з поступовим зближенням рівнів цих показників у міру стабілізації та розвитку економіки країни;
- загального рівня середньої заробітної плати;
- продуктивності праці, рівня зайнятості та інших економічних умов.

Розмір мінімальної заробітної плати встановлюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України, як правило, один раз на рік у законі про Державний бюджет України з урахуванням пропозицій, вироблених шляхом переговорів, представників професійних спілок, власників або уповноважених ними органів, які об'єдналися для ведення колективних переговорів і укладення генеральної угоди.

Слід зазначити, що система оплати праці продовжує розвиватися, а заробітна плата стала лише частиною загального доходу, разом з пільгами, надбавками, відсотками і преміями.

1.2. Підходи до організації обліку праці та виплат працівникам

Основними загальноприйнятими завданнями організації обліку праці та її оплати є:

1. Виявлення резервів для підвищення продуктивності праці.
2. Контроль за своєчасністю і правильністю нарахування оплати праці кожному працівнику та виплата її у встановлені строки.
3. Забезпечення правильності розподілу сум оплати праці за напрямками витрат і включення їх у виробничу собівартість.
4. Правильне і своєчасне здійснення утримань з оплати праці.

5. Контроль за правильністю відображення в обліку нарахувань та утримань з оплати праці кожного працівника.

6. Контроль за цільовим використанням фонду оплати праці.

7. Забезпечення правильної організації ведення синтетичного та аналітичного обліку розрахунків по оплаті праці.

На звичайному промисловому підприємстві Положення про оплату праці має передбачати, як правило, використання двох форм оплати праці. До працівників виробничих цехів, як правило, застосовується відрядна форма оплати праці, а для інженерно-технічного та адміністративного персоналу — відповідно погодинна. Окрім цього, можуть бути ще й інші допоміжні структурні підрозділи де застосовується індивідуальний підхід до вибору форми оплати праці. Отож різна організаційна структура підприємства, а також різні форми оплати праці визначають порядок організації первинного обліку праці та її оплати. Насамперед формують перелік облікових номенклатур, на основі чого будуть чітко визначені основні форми первинних документів для обліку праці різних категорій працівників.

Отже, для нарахування заробітної плати використовують первинні документи, що свідчать про відпрацьований час чи обсяги виготовленої продукції, виконаних робіт, послуг.

За погодинної форми оплати праці основним первинним документом обліку особового складу, а також відпрацьованого робочого часу є таблиць обліку робочого часу.

Це документ, у якому спеціально призначена особа щодня впродовж місяця по кожному працівнику проставляє виходи на роботу (7 або 8 годин робочого часу за один повний робочий день), а також спеціальними умовними позначеннями причини невиходу на роботу.

Таким чином ведеться табельний облік робочого персоналу та кількості відпрацьованого часу. У кінці місяця особа, що веде таблиць, виводить кількість відпрацьованого і невідпрацьованого (з різних причин, наприклад відпустка, хвороба) часу, подає на підпис керівникові підприємства, після чого цей документ стає

підставою для нарахування заробітної плати, суми допомог через тимчасову втрату працездатності, відпускних тощо.

Нарахування заробітної плати працівникам за відрядною формою оплати праці, а також облік обсягу виготовленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг здійснюється в первинних документах з обліку виробітку.

Система обліку виробітку поєднує способи одержання інформації про обсяги виробітку, порядок її запису і застосування відповідних форм первинних документів. Форми первинних документів для нарахування зарплати працівникам за відрядною формою великою мірою залежать від специфіки галузевого поділу виробництва, оскільки це має вплив на умови обліку обсягів виробітку.

Отож первинний облік праці та її оплати здійснюють керівники виробничих підрозділів. У визначений термін належним чином оформлені первинні документи за встановленим графіком передають у бухгалтерію підприємства для перевірки та наступних розрахунків [35].

Після того, як сформовано облікові номенклатури первинного обліку праці та її оплати щодо всіх категорій працівників, відповідні носії облікової інформації визначають конкретних виконавців, відповідальних за складання цих носіїв та передачу їх у встановлені терміни до бухгалтерії з попереднім погодженням із керівниками структурних підрозділів. Іншими словами — формують графік документообігу.

Зазначимо, що для даної ділянки обліку такий графік є просто необхідний, оскільки первинна інформація для нарахування оплати праці до видачі на руки надходить до бухгалтерії, як правило, уже після закінчення звітного місяця, а сам процес нарахування також потребує часу, тому терміни подачі первинної інформації до бухгалтерії мають бути чітко регламентовані з тим, щоб максимум до третього-четвертого числа всі первинні носії було здано до бухгалтерії, оскільки вже сьомого числа минає термін подання статистичного звіту з праці. [69]

Отож для даної топологічної ділянки проект документообігу може мати різні особливості, які безпосередньо залежать від обсягів та структури виро-

бництва. Тому графіки можна складати окремо за підрозділами або щодо підприємства загалом. На основі таких графіків первинного потоку інформації окремий графік можна складати для бухгалтера з обліку розрахунків з персоналом, де фіксують усі методичні аспекти нарахування основної, додаткової та інших видів виплат, а також складання відповідної звітності.

1.3. Зарубіжний досвід обліку розрахунків за виплатами працівникам

Розглядаючи досвід обліковців інших країн в плані обліку розрахунків за заробітною платою вважаємо за доречне, перш за все розглянути та порівняти вітчизняні та міжнародні стандарти обліку в цій.

У вітчизняній практиці існує велика кількість законодавчих та нормативних документів, які так чи інакше мають вплив на порядок нарахування, виплати та обліку заробітної плати та інших виплат працівникам. Однак в нашому дослідженні обмежимося лише вивченням відповідності вітчизняних Положень (стандартів) бухгалтерського обліку Міжнародним фінансової звітності та Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку.

Отож відповідно до діючих вітчизняних положень (стандартів) бухгалтерського обліку порядок відображення в обліку та фінансовій звітності розрахунків за виплатами працівникам регламентується П(С)БО 26 «Виплати працівникам».

У міжнародній практиці існує також окремий аналогічний, однойменний стандарт, а саме МСБО 19 «Виплати працівникам».

Не дивлячись на ідентичну назву ці стандарти мають досить суттєві відмінності.

На сам перед слід зазначити, що МСБО 19 «Виплати працівникам» дає визначення виплат працівникам – трактуючи їх як всі форми компенсації, що

їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками [49]. У вітчизняному ж П(С)БО 26 «Виплати працівникам» саме трактування просто відсутнє.

Наступний момент – це складові даних виплат.

За МСБО 19 існує чотири види виплат працівникам: короткострокові виплати працівникам (зокрема, заробітну плату, внески на соціальне забезпечення, оплачені щорічні відпустки та тимчасову непрацездатність, участь у прибутку та премії (які підлягають виплаті протягом 12 місяців з дати балансу), а також негрошові пільги теперішнім працівникам (зокрема, оплата медичного обслуговування, надання житла, автотранспорту, безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг)); виплати по закінченні трудової діяльності (в тому числі пенсії, інші види пенсійного забезпечення, страхування життя та медичне обслуговування по закінченні трудової діяльності); інші довгострокові виплати працівникам (зокрема, додаткову відпустку за вислугу років або оплачувану академічну відпустку, виплати до ювілеїв чи інші виплати за вислугу років, виплати за тривалою непрацездатністю, отримання частки прибутку, премії та відстрочену компенсацію), якщо вони підлягають виплаті після 12 місяців з дати балансу; виплати при звільненні [49].

Згідно з П(С)БО 26 існує чотири категорії виплат працівникам, а саме: поточні виплати, виплати при звільненні, виплати по закінченні трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати. Виплати працівникам включають виплати, які надаються або працівникам, або їхнім утриманцям, та можуть бути надані у формі грошових виплат (або товарів чи послуг) безпосередньо працівникам, їхнім дружинам, чоловікам, дітям чи іншим утриманцям або іншим особам (наприклад страховим компаніям) [52].

Впадає у вічі той факт, що П(С)БО 26 дає лише трактування використання термінів та поверхневі рекомендації щодо обліку розрахунків за виплатами працівникам, а недостатність інформації компенсується іншими нормативними та законодавчими актами, такими як Законах України «Про оплату

праці», «Про відпустки», Інструкції зі статистики заробітної плати та рядом інших. А відтак У П(С)БО інформація представлена в більш стислому вигляді.

При цьому є жорстка регламентація дій бухгалтера. В українському бухгалтерському обліку є єдиний план рахунків, який є обов'язковим для застосування всіма суб'єктами господарської діяльності. ПСБО традиційно орієнтуються на запити регулюючих органів.

Натомість МСБО 19 значно ширше розглядає аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам, включаючи, окрім заробітної плати та премій, компенсації за відсутність працівників, виплати пов'язані з участю працівників у прибутку підприємства та негрошові пільги у формі надання житла, автомобілів, безплатних та субсидованих товарів, медичного обслуговування [49].

Разом з тим МСБО 19 не дає повного розкриття інформації про виплати працівникам у примітках до фінансової звітності, що має місце у вітчизняній практиці. Разом з тим у ньому вказується, що інші стандарти можуть вимагати розкриття такої інформації. Так п. 17 МСБО 24 «Розкриття інформації про зв'язані сторони» передбачено, що «суб'єкт господарювання повинен розкривати інформацію щодо компенсації провідному управлінському персоналу, яка подається загальною сумою, а також окремо для кожної із наведених далі категорій: короткострокові виплати працівникам; виплати по закінченні трудової діяльності; інші довгострокові виплати працівникам; виплати при звільненні; платіж на основі акцій».

Розглянуті нами розбіжності між вітчизняними і міжнародними стандартами обліку розрахунків за виплатами працівникам є далеко не всі. Проте навіть незначна їх частина дає нам підстави говорити про те, що на шляху до уніфікації обліку вітчизняні нормативні документи з бухгалтерського обліку потребують подальшого удосконалення та змін [73].

Діюче вітчизняне законодавство ґрунтується на МСФЗ та МСБО, однак воно не містить прямого перекладу відповідних стандартів. Це, зокрема, зу-

мовлено несистемними спробами наблизити вітчизняне законодавство до міжнародних норм.

Це питання можна вирішити шляхом цілковитої гармонізації вітчизняного бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами. Даний процес стане відображенням переходу української економіки на якісно нову ступінь розвитку.

Щодо безпосереднього відображення в обліку операцій з розрахунків по заробітній платі то, зокрема, промисловості США складається з прямої та непрямой заробітної плати і виплат робітникам і службовцям, які не пов'язані із затратами робочого часу.

В окремих галузях промисловості дуже важко знайти межу між прямою та непрямую заробітною платою, але американські підприємці надають цьому розмежуванню особливого значення, бо такий облік дає змогу забезпечити ефективний контроль за використанням фонду заробітної плати і розподілом накладних витрат.

Облік використання робочого часу ведуть табельники або спеціально встановлені автомати, а іноді й самі робітники.

Табельник складає картку обліку часу. Картки обліку часу об'єднують із маршрутними листами, щоденними рапортами, робочими нарядами й іншими первинними документами. У них вказують прізвище працівника, номер жетона, зміну роботи, назву цеху, вид і час роботи, кількість відпрацьованих годин, у т. ч. понаднормово. Робітник два рази на день (на початку та в кінці зміни) фіксує в картці час початку і закінчення роботи. В картці враховуються також внутрішньозмінні простоювання. Після закінчення одного виду роботи і переведення робітника для виконання іншої роботи попередня картка обліку часу закривається, а замість неї відкривається нова.

При автоматизованій системі обліку робочого часу окремим виробничим операціям, згідно з технологією виробництва, присвоюють коди. Робітник, приступаючи до виконання роботи (конкретної операції), пробиває в перфокарті свій особовий номер, час, початок і закінчення виконання роботи

(операції). Ці дані комп'ютерною мережею автоматично надходять у центральний диспетчерський пункт, який здійснює первинний облік робочого часу, виробітку і нарахованої суми заробітної плати кожного працівника, бригади, дільниці, цеху, загалом на підприємстві. Тут також систематизуються дані про те, на що була використана робоча сила, хід виробничого процесу, обсяги готових виробів і незавершеного виробництва, кількість матеріальних і трудових ресурсів, залишки матеріалів і напівфабрикатів на складі, обсяги виконаних робіт одним працівником за зміну, виконання загалом на дільниці, в цеху, на фірмі (заводі) і т. д.

Щотижня на основі первинних даних відділ обліку та заробітної плати перевіряє достовірність записів, нараховує заробітну плату і складає платіжну відомість.

У платіжній відомості вказується дата, прізвище, сума нарахованої заробітної плати до видачі. Відомість одночасно є реєстром обліку заробітної плати для розподілу її за цехами і виробами.

Після складання та перевірки загальної суми платіжна відомість передають у бухгалтерію, де ведеться облік виплат заробітної плати кожного працівника фірми.

Кожний працівник отримує витяг із платіжної відомості про нараховану заробітну плату й утримання з неї.

Із заробітної плати утримуються федеральні та місцеві податки, добровільні внески, позики, різні види стягнень тощо. В окремих випадках із заробітної плати можуть утримуватися профспілкові внески, внески на соціальне, медичне та пенсійне страхування.

Усі дані платіжних відомостей з виплатою заробітної плати переносяться в особову картку обліку заробітної плати. Заробітна плата виплачується один раз на тиждень або два рази на місяць, залежно від домовленості (договору) між роботодавцем і працівником.

На суму нарахованої заробітної плати складається наступна кореспонденція рахунків:

Дебет «Виробництво», «Постійні виробничі накладні витрати»

Кредит «Заробітна плата».

На суму утримань із заробітної плати проводять такі бухгалтерські записи:

Дебет «Заробітна плата»

Кредит «Нарахована заробітна плата до видачі», «Прибутковий податок до виплати», «Податок на соціальне страхування до виплати», «Інші утримання з заробітної плати».

Із закінченням звітного періоду бухгалтерія розподіляє суму заробітної плати між цехами, центрами затрат, центрами прибутку для того, щоби надалі включати її в собівартість окремих виробів. Заробітна плата виробничих робітників безпосередньо відноситься на одиницю виробу або замовлення.

Додаткова заробітна плата в США розподіляється трьома основними способами:

Загальна сума додаткової заробітної плати за місяць відноситься пропорційно на замовлення й операції за тією ж нормою, яку застосовують при розподілі інших статей накладних витрат.

Усі види додаткової заробітної плати можуть бути зібрані на окремих рахунках і розподілені на виробничі операції (замовлення) за спеціальною ставкою.

Облік додаткової заробітної плати і її списання на виробництво здійснюється за такою ж методикою, як і облік основної заробітної плати робітників і службовців.

Вітчизняна теорія і практика оплати праці базується здебільшого на фіксованих тарифних ставках і є недостатньо ефективною. Альтернативою може бути досвід розвинених країн, що використовують досить широко індивідуальні моделі оплати праці, гнучкі багатофакторні системи заохочення працівників. Ці системи оплати праці сформувались в основному в умовах, подібних до сучасних в Україні і спрямовані на забезпечення раціональної організації праці, стимулювання поліпшення якісних показників виробничого

процесу, залучення інтелектуального та професійного потенціалу працюючих. В цьому плані варто вказати як на найбільш характерний досвід таких країн: Японія, США, Франція, Німеччина, Швеція.

Цей досвід накопичено і закріплено у різних галузях народного господарства цих країн, включаючи аграрний сектор. І він може бути використаний також на крупнотоварних підприємствах агросектору України.

Роботодавець несе відповідальність за виплату заробітної плати згідно законодавства всіх цивілізованих країн. В залежності від форми найму та умов праці заробітна плата нараховується найманому працівникові погодинно або відрядно. К. Друрі вказує, що облік затрат на робочу силу за кордоном ведеться за тими ж напрямками, що й в Україні: для віднесення на вартість продукції; для нарахування заробітку працівникам [20].

В зацікавлених міжнародних колах давно піднімалось питання про прийняття міжнародного акту, що регламентував би на обов'язковому рівні порядок встановлення МЗП. Нарешті, в 1970р. було прийнято в Міжнародній організації праці Конвенцію №131 та Рекомендацію №135 [29]. Конвенція надала МЗП силу закону і заборонила її зниження, а також сформулювала критерії визначення рівня МЗП: потреби працюючих та їх сімей, вартість життя, загальний рівень заробітної плати та соціальних виплат тощо.

Рекомендація № 135 [29] подала МЗП як засіб необхідного соціального захисту та вказала умови, за яких та переглядається. На думку зарубіжних спеціалістів ріст МЗП – більш продуктивний шлях боротьби з бідністю, ніж використання різних форм соціального забезпечення, так як не створює у людей споживацьких настроїв.

В організації заробітної плати країн з розвинутою ринковою економікою існує три основних етапи: розробка, функціонування, регулювання.

Варто назвати найсуттєвіші елементи цього досвіду.

Розкутість економістів і менеджерів, відсутність шаблонного мислення, повна самостійність і простір для експерименту, необмежене право вибору в дозволених законом межах. Єдине обмеження – економічна доціль-

ність, що оцінюється не тільки з позицій сьогодення, а й з перспективою на майбутнє.

У сприятливій перспективі об'єктивно зацікавлені всі: власник підприємства, менеджер, найманий працівник. Кожний остерігається втратити своє джерело доходу, тому ніхто не ризикує витратити все зароблене, навпаки, постійно присутнє прагнення більше вкладати в нові технології, підвищення кваліфікації, науку. Це одна з причин ефективного функціонування механізму соціального партнерства.

Дуже поважне ставлення до нормування праці – важливого засобу його організації. Різноманітні варіанти погодинної оплати праці як найголовнішої умови виплати заробітку містять вимогу обов'язкового виконання обсягу робіт, розрахованого на основі прогресивних нормативів затрат праці.

Сфера нормування праці постійно розширюється, охоплює дедалі нові контингенти працівників не тільки фізичної, а й розумової праці у матеріальній і нематеріальній сферах виробництва.

З огляду на сталу тенденцію до збільшення витрат на робочу силу західні менеджери прагнуть якомога точніше встановлювати норми, підтримувати достатньо високий темп роботи. Для цього широко застосовують методи мікроелементного аналізу та нормування трудових процесів.

Великі корпорації не шкодують коштів для створення та розвитку власної нормативної бази із застосуванням автоматизованих систем проектування технологій і норм затрат праці.

Невеликі фірми користуються послугами численних науково-впроваджувальних і консультативних організацій.

Переважне застосування погодинної форми заробітної плати в різних її модифікаціях (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Форми та системи заробітної плати в країнах Західної Європи (%)

Форми та системи заробітної плати	Бельгія	Франція	Німеччина	Італія	Нідерланди
Чоловіки					

1. Почасова	80,7	65,8	61,9	61,1	74,2
2. Почасова з колективним преміюванням	12,4	18,9	14,6	15,9	12,9
3. Почасова з індивідуальним преміюванням	5,2	11,2	10,7	7,2	10,8
4. Відрядна	1,3	0,7	7,2	0,8	0,6
5. Змішані системи	0,3	3,2	5,6	14,9	1,5
Жінки					
1. Почасова	73,0	57,4	52,6	64,2	66,5
2. Почасова з колективним преміюванням	7,3	16,2	11,4	15,5	7,1
3. Почасова з індивідуальним преміюванням	13,9	22,6	13,7	11,7	20,0
4. Відрядна	5,5	1,2	14,2	1,3	5,4
5. Змішані системи	0,4	2,1	8,1	7,4	1,0

Джерело: [74]

Стійка тенденція до індивідуалізації трудових доходів на основі повнішого врахування як індивідуальних результатів праці, так і особистих ділових якостей, включаючи кваліфікацію, відповідальність, творчу ініціативу, швидкість і точність, досконалість рішень і неодмінно якість роботи.

Механізм індивідуалізації заробітної плати включає диференціацію умов найму, в т. ч. широке використання контракту як особливої форми трудового договору між підприємцем і найманим робітником.

У кінці 80-х рр. XX ст. у США “індивідуалізовані” системи оплати праці застосовувала кожна четверта компанія, а в кінці 90-х років вони запроваджені вже на понад 75% підприємств.

Уже нині помітно знизилася частка тарифної частини заробітку і зросла його змінна частина, що залежить від особистого внеску працівника у фінансовий стан фірми. В останні роки зростання заробітної плати, хоча й уповільнене, відбувається в основному за рахунок індивідуалізованої частини заробітку.

Деяка індивідуалізація торкається і тарифної частини. Це видно з того, що дедалі більше підприємств традиційну єдину тарифну ставку того чи іншого розряду розділяють на 2 або 3 тарифні ставки для більшої диференціації тарифу залежно від індивідуальних характеристик працівника та його діяльності.

Тенденція до індивідуалізації трудових доходів не означає відмови від урахування і стимулювання колективних результатів діяльності. Творча думка веде пошук і знаходить можливість компромісу між цими двома складовими.

На багатьох підприємствах Швеції тарифна ставка члена виробничої бригади залежить від ступеня оволодіння суміжними професіями.

Зміна орієнтації підприємців і менеджерів у сфері стимулювання праці з кількісних на переважно якісні показники діяльності. Західний ринок уже переповнений різноманітними товарами та послугами. Ринки країн, що розвиваються, обмежені низькою купівельною спроможністю. В такій ситуації гонити за кількістю продукції будь-якою ціною, як це було в нас, не має ніякого сенсу. Управлінська й інженерна думка спрямовані передусім на різнобічне поліпшення якісних параметрів виробництва: оновлення продукції, розширення її асортименту, поліпшення екологічних характеристик, ефективніше використання обладнання, робочої сили, підвищення кваліфікації персоналу. Все це враховують під час удосконалення механізму мотивації праці робітників і службовців.

За умов, коли необхідний темп роботи й інтенсивність праці забезпечують організацією, робітника не треба преміювати за виконання та перевиконання планових показників. Виконання забезпечує система управління та організації, а перевиконання нікому не потрібне. Тому в стимулюванні праці акцентують на заохочення професійної майстерності, розкриття і максимальне використання інтелектуального потенціалу працівників, їх ініціативи та винахідництва. Цим можна пояснити поширення та ефективність гуртків якості на Заході.

Пріоритет якісних показників підтверджує також яскраво виражена перевага в оплаті розумової праці порівняно з фізичною.

Заслуговує на увагу досвід США щодо пріоритету стимулювання праці інженерних кадрів, який дозволяє зацікавити талановитих і перспективних інженерів у максимальній реалізації їх інтелектуальних здібностей, розробці

та застосуванні досягнень науково-технічного прогресу. Щодо рівня оплати праці інженерні кадри займають тут одне з провідних місць.

Ціниться кваліфікація та знання не тільки “білих”, а й “синіх комірців”. В оплаті праці дедалі більше враховують рівень професійних знань робітника. Підприємці та менеджери виходять з того, що робітники широкого профілю чутливіші до нововведень, активніше та результативніше беруть участь у раціоналізації, гуртках якості.

Таке оцінювання знань і кваліфікації повсюдно практикується в США і Японії. Насамперед заохочують суміщення професій, необхідних підприємству. Спочатку опановують професії за горизонталлю, тобто суміжні в межах бригади, конвеєра або потокової лінії. Потім найкваліфікованіші робітники починають опановувати професії за вертикаллю (налагодження та ремонт обладнання, участь у виконанні управлінських функцій тощо). Все це враховують у розмірах тарифних ставок і під час оцінювання особистого внеску в річні підсумки роботи. Наприклад, у металургійній і машинобудівній галузях в Італії офіційна тарифна сітка має 9 розрядів для оплати праці робітників і службовців. Водночас фірма “Оліветті”, враховуючи розуміння власних проблем, специфіку виробництва та поточні завдання, створила свою 20-розрядну тарифну сітку.

У багатьох країнах велике значення надають стажу роботи на фірмі. Однак найяскравіше виражена диференціація зарплати за цим фактором в Японії. Заробітна плата тимчасових робітників становить 40–50% рівня зарплати постійних працівників.

На деяких підприємствах США застосовується так звана двоїста тарифна сітка, яка передбачає знижений тариф для новоприйнятих працівників.

Одержувана таким чином економія дає додатковий прибуток компаніям і водночас роз’єднує робітників і підриває авторитет профспілок.

У західних країнах дедалі популярнішим серед менеджерів стає стимулювання праці на основі оцінювання заслуг (ефективності праці) конкретних працівників. На думку спеціалістів, справедлива організація такого оціню-

вання стимулює підвищення ефективності праці. Найчастіше використовують показники, що характеризують своєчасність, якість, стиль і методи роботи, витрачений час.

В англійських фірмах для оцінювання праці проєктувальників застосовують набір із 5 факторів: швидкість виконання проєкту, готовність приймати рішення, ініціативність, ставлення до колективу, якість роботи. Для кожного установлюють кількість оціночних балів у певному діапазоні.

Спеціалісти вважають, що ефективність праці повинні оцінювати керівник, колектив і сам працівник. Поєднання в одній оцінці думок керівника та самого працівника полегшує вирішення багатьох організаційних проблем, сприяє встановленню взаєморозуміння й довіри в стосунках між начальником і підлеглим.

Переліченими методами мотивації праці західний передовий досвід не обмежується. В останні роки західні підприємці та менеджери частіше застосовують непрямі методи стимулювання праці з урахуванням внеску працівників у розвиток підприємства та кінцеві результати його діяльності. Йдеться про участь найманих працівників у прибутках підприємства, в “успіху фірми” та її акціях, накопиченні коштів на спеціальних рахунках, управлінні виробництвом тощо. Такий напрямок розвитку мотивації праці дістав назву стратегії залучення і партнерства, яка дедалі більше витісняє стратегію підпорядкування та жорсткого контролю. Внаслідок цього в доходах менеджерів, спеціалістів та інших висококваліфікованих працівників найманої праці надходження від зазначених систем участі стали відігравати значну роль.

Використання таких і подібних форм непрямого стимулювання праці широко поєднують із залученням найманих працівників до участі в справах фірми, відпрацювання та прийняття управлінських рішень, що позитивно впливає на економічні показники роботи підприємств. Відомі, наприклад, випадки зростання продуктивності праці на 50% і більше за рахунок нетрадиційних форм стимулювання праці.

Зарубіжний досвід використання різноманітних форм і методів мотивації праці можна і треба досконало вивчати і застосовувати для оживлення виробництва та поліпшення економічної ситуації в Україні.

1.4. Нормативно-правове забезпечення розрахунків за виплатами працівникам

Питання нормативного забезпечення обліку розрахунків з оплати праці потребують дослідження та опрацювання, у зв'язку із постійними змінами у вітчизняному законодавстві. Завдання обліку оплати праці передбачають дослідження принципів і форм оплати та їх особливості у хлібопекарній галузі.

Організація оплати праці передбачає сукупність дій, які спрямовані на встановлення величини заробітної плати, принципів її нарахування, строків виплати, диференціації, співставлення з іншими показниками діяльності підприємства. Загальновідомим є той факт, що організація оплати праці базується на трьох складових: нормуванні праці, її тарифікації та на системах і формах оплати праці. Нормування праці дозволяє дати кількісну оцінку праці, тарифікація - якісну, а системи і форми показують порядок нарахування заробітної плати.

Облік поточних зобов'язань із заробітної плати в Україні регулюється значною кількістю нормативно-правових документів, які мають різну юридичну силу, відповідно до якої їх можна розглядати на трьох рівнях: макро-, мезо- та мікрорівні (рис.1.1).



Рис. 1.1. Нормативно-правове забезпечення оплати праці в Україні

Джерело: [68]

З рис. 1.1 видно, що основоположним нормативним документом є Конституція України. Відповідно до статті 43 Конституції кожному гарантується право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується. Питанням праці та соціальному захисту працівників у Конституції присвячені також статті 44 - 46, які гарантують працівникам права для захисту своїх економічних та соціальних інтересів, право на відпочинок та соціальний захист [39].

Організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, визначені Законом України «Про оплату праці» [28]. Згідно зі ст. 1 цього Закону та відповідно до ст. 94 Кодексу законів про працю України [37] заробітна плата — це винагорода, обчислена у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконаної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [28].

Організація оплати праці здійснюється на підставі: законодавчих та інших нормативних актів, генеральної угоди на державному рівні, галузевих, регіональних угод, колективних договорів, трудових договорів. Згідно зі ст. 5 Закону про оплату праці суб'єктами організації оплати праці є: органи державної влади та місцевого самоврядування; власники, об'єднання власників або їх представницькі органи; професійні спілки, об'єднання професійних спілок або їх представницькі органи; працівники.

Державне регулювання оплати праці здійснюється шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати (про розмір якої говорилось вище) 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, регулювання фондів оплати праці працівників підприємств-монополістів згідно з переліком, що визначається Кабінетом Міністрів України, а також шляхом оподаткування доходів працівників [28].

Нормативно-правове забезпечення оплати праці представлене також Генеральною угодою про регулювання основних принципів і норм реалізації соціально-економічної політики і трудових відносин в Україні. У ній обґрунтовано необхідність удосконалення національних стандартів оплати праці найманих працівників та гармонізація їх із соціальними стандартами, закріпленими Європейською соціальною хартією.

Галузевою угодою затверджено мінімальні гарантовані розміри годинних тарифних ставок і місячних окладів робітників, технічних службовців, керівників, професіоналів і фахівців та коефіцієнти міжкваліфікаційних та міжпосадових співвідношень. Окремим висококваліфікованим робітникам, які зайняті на особливо важливих, відповідальних роботах, в колективних договорах визначаються підвищені тарифні ставки.

Перелік, розміри та умови виплати доплат і надбавок до тарифних ставок і посадових окладів працівників встановлюються в колективному договорі з дотриманням гарантій і норм, встановлених Галузевою угодою та чин-

ним законодавством.

При застосуванні режиму неповного робочого часу з ініціативи підприємства оплата праці здійснюється на умовах, встановлених в колективному договорі. При цьому її розмір не може бути меншим за встановлений згідно з трудовим договором.

Оплата праці працівників здійснюється в першочерговому порядку. Всі інші платежі здійснюються підприємством після виконання зобов'язань. Заробітна плата виплачується у строки, визначені в колективному договорі, але не рідше як 2 рази на місяць.

Взаємовідносини працівників із профспілковою організацією та із роботодавцем регулюються шляхом укладання колективних та трудових договорів. Зокрема, з метою регулювання виробничих, трудових, соціально-економічних відносин та узгодження інтересів працівників на хлібопекарних підприємствах укладено колективні договори.

Колективний договір - це письмова угода щодо умов праці та найму, яка укладається, з одного боку, між роботодавцем, групою роботодавців або однією чи кількома організаціями роботодавців, а з другого - однією чи кількома представницькими організаціями працівників або, за відсутності таких організацій, представниками самих працівників, належним чином обраними і уповноваженими згідно із законодавством країни.

Виконанню положень колективних договорів сприяють заходи з організації бухгалтерського обліку, які полягають в налагодженні таких елементів, як документообіг, робочий план рахунків, реєстри обліку та внутрішня звітність з питань оплати праці, надання матеріальної допомоги та забезпечення працівників соціальним пакетом.

У колективних договорах встановлено надання працівникам додаткової заохочувальної відпустки з частковою або повною оплатою за високі досягнення у праці, за безперервний стаж роботи на даному підприємстві, за виконання громадських обов'язків та визначатися тривалість і умови надання такої відпустки. Також встановлюються додаткові і соціальні відпустки, опла-

чувані за рахунок власних коштів (прибутку) підприємства. Щодо відпусток без збереження заробітної плати, то вони можуть надаватися у випадках та на умовах, встановлених чинним законодавством і колективним договором.

Щодо трудових договорів, то вони укладаються, як правило, у письмовій формі на невизначений термін (безстроковий трудовий договір), а їх зміна на строковий згідно з чинним законодавством не допускається.

На підприємствах робота може виконуватися в дві, три або чотири зміни, а працівники, які об'єднані у зміни, чергуються рівномірно в порядку, встановленому в колективному договорі. Кожна зміна виконує роботу згідно з графіком змінності, що затверджується на строк не менший за один місяць і доводиться до відома працівників не пізніше як за тиждень до початку місяця, а на строк понад один місяць - за два тижні до їх запровадження. Встановлення графіків змінності на строк менший як один місяць не допускається.

Режим роботи підприємств встановлюється правилами внутрішнього трудового розпорядку, затвердженими роботодавцем за погодженням з виборним органом первинної профспілкової організації. Основою організації оплати праці на хлібопекарних підприємствах є тарифна система. Тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники) розробляються Міністерством праці України.

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт у залежності від їхньої складності, а працівників — у залежності від їхньої кваліфікації і по розрядах тарифної сітки.

Як відомо, на сучасних підприємствах застосовуються дві форми оплати праці: погодинна і відрядна. При погодинній формі оплати праці заробітна плата працівнику нараховується відповідно до відпрацьованого часу і його тарифної ставки. Відрядна форма оплати праці передбачає, що за кожну одиницю виготовленої продукції чи за виконання певних робіт відбувається нарахування заробітної плати виходячи з тарифної ставки, яка відповідає розряду роботи і встановленої норми виробітку.

При застосуванні відрядної форми оплати праці відрядна розцінка ви-

значається шляхом ділення годинної (денної) тарифної ставки відповідного тарифного розряду на годинну (денну) норму виробітку. Розцінка може визначатися шляхом множення годинної (денної) тарифної ставки відповідного тарифного розряду на встановлену норму часу.

Регулювання оплати праці здійснюється шляхом затвердження нормативно-правових документів на мікрорівні, до яких, зокрема, належать положення про оплату праці, про преміювання за виконання виробничих завдань, про винагороду за підсумками роботи за рік. Вони розробляються з урахуванням наявних коштів на оплату праці та враховують результати діяльності підприємства.

Щодо фонду оплати праці, то він визначається роботодавцем на умовах, встановлених в колективному договорі та залежить від обсягів виробництва (у вартісному виразі), законодавчо встановленого розміру мінімальної заробітної плати і галузевих гарантій оплати праці та індексу цін на споживчі товари і послуги.

Згідно з наказом про оплату праці до системи оплати праці хлібопекарних підприємств включаються витрати на виплату основної і додаткової заробітної плати, й інших видів заохочень, витрати на виплату авторських винагород і виплати за виконання робіт за договорами цивільно-правового характеру, будь-які інші виплати в грошовій формі, які можуть бути встановлені за домовленістю сторін та матеріальна допомога, яка передбачена трудовим або колективним договором у розділі «Оплата праці».

Питання оплати праці регулюються досить широким колом нормативних документів. Спробуємо розглянути та охарактеризувати основні з них табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Діюча нормативно-правова база з питань оплати праці

Нормативний документ	Зміст та використання в обліково-аналітичному процесі
Конституція України від 28.06.1996 р. [39]	Регулює основні права та обов'язки громадян України, визначає право громадянина на працю та її оплату

Нормативний документ	Зміст та використання в обліково-аналітичному процесі
Господарський Кодекс України №436-IV від 16.01.2003 р. [13]	Розмежовує види підприємств залежності від засновників та інших факторів, визначає форми організації бухгалтерського обліку в залежності від типу підприємства
Цивільний Кодекс України №435-IV від 16.01.2003 р. [77]	Визначає основні аспекти юридичних стосунків підприємств, регулює правові взаємовідносини між підприємствами та працівниками
Податковий кодекс України №2755-VI від 02.12.2010 р. зі змінами та доповненнями [58]	Визначає порядок оподаткування всіх видів доходів фізичних осіб, розмір податкової соціальної пільги, розрахунок податку з доходів працівників, складання звітності по податку з доходів працівників
Кодекс законів про працю України від 10.12.1997 № 322-VIII [37]	Визначає правові засади і гарантії здійснення громадянами України права розпоряджатися своїми здібностями до продуктивної та творчої праці, у т.ч. норми тривалості робочого часу для різних категорій працівників, оплата роботи в святкові та неробочі дні.
Закон України «Про колективні договори та угоди» від 01.07.1993 №3356-XII [27]	Регламентує сферу колективного договірного регулювання і соціально-трудова відносин в тому числі з питань оплати праці: умови, основні положення колективного договору, питання нормування оплати праці, установлення форм, систем, розміру оплати праці.

Продовження таблиці 1.3

Нормативний документ	Зміст та використання в обліково-аналітичному процесі
Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 №108/95-ВР зі змінами та доповненнями [28]	Визначає сутність та принципи оплати праці в Україні, регулює економічні, правові, організаційні основи оплати праці працівників, які знаходяться в трудових відносинах
Закон України «Про відпустки» від 14.02.1996 №504/96-ВР [23]	Встановлює державні гарантії права на відпустку, визначає умови, тривалість і порядок падання її робітникам. Право на відпустки мають громадяни України, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої належності, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи.
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» №996-XIV від 16.07.1999 р. [22]	Визначає порядок організації бухгалтерського обліку на підприємствах різних галузей в Україні, регулює організацію бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності в Україні
Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціаль-	Визначає платників, порядок стягнення та використання єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціаль-

льнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. №2464-VI [26]	не страхування, застосовується для правильного розрахунку розміру єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
П(С)БО 11 «Зобов'язання», затверджене Наказом Мінфіну України від 31.01.2000 р. №20 [52]	Визначає методологічні засади формування в обліку інформації про зобов'язання підприємства, та її розкриття в фінансовій звітності, регулює порядок обліку довгострокових та поточних зобов'язань підприємства
П(С)БО 26 «Виплати працівниками», затверджене Наказом Мінфіну України від 28.10.2003 р. №601 [52]	Визначає методологічні принципи формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати працівникам, регулює порядок виплат в грошовій та негрошовій формах працівникам за виконану роботу

Джерело: узагальнено ав тором

Контроль за додержанням законодавства про оплату праці на підприємстві здійснюється :

- Міністерством праці України та його органами;
- фінансовими органами;
- органами Державної податкової інспекції;
- професійними спілками та іншими органами (організаціями), що представляють інтереси найманих працівників.

Вказаною нормативною базою, яка регулює розрахунки та їх відображення у обліку та звітності має бути забезпечено кожне робоче місце бухгалтера, відповідального за певну ділянку обліку розрахунків. Нормативна база на робочому місці може бути представлена як у документальному, так і в електронному вигляді. Наявність такої бази у документальному вигляді є обов'язковою, так як полегшує роботу працівників бухгалтерії по розрахункам з оплати праці.

РОЗДІЛ 2

СТАН ТА ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

2.1. Коротка характеристика діяльності Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства

Кам'янець-Подільська швейна фабрика організована в червні 1931 року на базі швейної майстерні «Червоний швейник», заснованої при комітеті по боротьбі з безробіттям в 1921 році. Основними виробами підприємства в 1931 році були: бавовняні чоловічі пальто, бавовняні брюки, чоловічі сорочки, жіночі плаття і блузи.

В роки Другої світової війни підприємство було повністю зруйноване, його відтворення розпочалося з 1954 року.

Починаючи з 1963 році було освоєно обробку костюмів чоловічих із середньої групи тканин по технології вищої якості. В 1967 році зроблено початок засвоєння уніфікованої технології – введений єдиний спосіб обробки виробів. З 1968 року поступово проводилась спеціалізація всіх пошивочних цехів і в 1970 році фабрика була повністю спеціалізована по пошиттю костюмів чоловічих і шкільних, брюк чоловічих і шкільних, шкільної форми.

Зараз підприємство розташоване за адресою м.Кам'янець-Подільський, проща Вірменський ринок, 8.

Виробнича потужність підприємства складає 16,0 тис.костюмів на місяць при однозмінному режимі роботи і загальній кількості 585 чол.

В результаті співробітництва з іноземними фірмами підприємство суттєво підвищило технологічний та технічний рівень.

Випуск продукції високої якості гарантує сучасне устаткування фірм: "Дюркоп Адлер ", "Бразер", "Пфафф", "Джуки", "Файт". Зокрема автомати для виготовлення кишень технологічні лінії для волого-теплової обробки піджаків та брюк, прес для дублювання деталей одягу "Каннегісер".

Для моделювання, конструювання та виготовлення зразків підприємство має свій експериментальний цех з висококваліфікованим персоналом, який за короткий термін впроваджує в виробництво всі новинки та зміни у технологію та конструкцію виробу. Починаючи з II півріччя 2003 року функціонує САПР «Інвестроніка».

Від сезону до сезону постійно оновлюється асортимент моделей. Високоякісні тканини забезпечують виробам підприємства практичність, багата кольорова гама - різноманітність асортименту, доступні ціни роблять нашу продукцію конкурентоздатною.

З 1992 року підприємство виконувало Держзамовлення МВС. За роки співпраці підприємство випустило 312 тис. швейних виробів для військовослужбовців.

На даний час підприємство працює на давальницькій і власній сировині по пошиттю форми для військовослужбовців, шкільної форми та костюмів чоловічих, а також виконує замовлення закордонних фірм з Італії, Німеччини та інших.

За останні роки, в результаті співпраці з іноземними фірмами, підприємство істотно підвищило свій технологічний і технічний рівень. Впроваджено нове обладнання, зокрема автомати для виготовлення кишень, технологічні лінії для волого-теплової обробки піджаків і брюк, прес для дублювання деталей одягу «Канегисер».

Для моделювання, конструювання та виготовлення зразків, підприємство має свій експериментальний цех з висококваліфікованим персоналом, який за короткий термін впроваджує у виробництво всі новинки та зміни в технологію та конструкцію виробу.

Працює система автоматизованого проектування одягу.

Від сезону до сезону постійно оновлюється асортимент моделей.

Високоякісні тканини забезпечують виробам підприємства практичність, багата кольорова гама – різноманітність асортименту, доступні ціни роблять нашу продукцію конкурентоспроможною.

Звернемо увагу на економічні показники діяльності Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства. В таблиці 2.1 висвітлено основні економічні показники діяльності підприємства.

Таблиця 2.1

**Економічні показники діяльності
Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства**

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення 2017 р. від 2014 р., +/-	2017 р. в % до 2014 р.
Вартість основних виробничих фондів (первинна вартість), тис.грн.	5280	5649	6152	6506	1226	123,2
Коефіцієнт придатності основних засобів	0,2095	0,2275	0,2542	0,2634	0,0540	X
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,7905	0,7725	0,7458	0,7366	-0,0540	X
Оборотні кошти, тис.грн.	1136	2877	3474	3150	2014	277,3
Вартість виробничих запасів, тис.грн.	124	180	217	189	65	152,4
Дебеторська заборгованість за товари роботи і послуги, тис.грн.	389	14	1330	349	-40	89,7
Власний капітал, тис.грн.	1227	2778	2038	2248	1021	183,2
Зобов'язання, тис.грн.	1073	1443	3080	2695	1622	251,2
Кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги, тис.грн.	291	363	241	439	148	150,9
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	12197	18259	24059	27615	15418	226,4
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис.грн.	9269	14127	19249	23656	14387	255,2
Адміністративні витрати, тис.грн.	1178	2200	3592	2843	1665	241,3
Витрати на збут, тис.грн.	259	361	503	666	407	257,1
Валовий прибуток, тис.грн.	2928	4132	4810	3959	1031	135,2
Чистий прибуток (збиток), тис.грн.	1289	1867	429	211	-1078	16,4
Середньооблікова чисельність працюючих, осіб	341	341	341	341	0	100,0

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Зосередимось, для початку, на динаміці результатів його діяльності (табл. 2.1, рис.2.1).

Слід зауважити, що Кам'янець-Подільське колективне швейне підприємство впродовж усього досліджуваного періоду залишається прибутковим, хоч і прослідковується негативна динаміка суми чистого прибутку. Так в 2014 р. вона складала 1289 тис.грн., а за результатами 2017 р. – лише 211 тис.грн.

В той же час валовий прибуток (різниця між чистим доходом та собівартістю реалізованої продукції) загалом має позитивну динаміку і в аналізованому періоді зріс на 35,2 % склавши за результатами 2017 р. 3959 тис.грн.

проти 2928 тис.грн. в 2014 році.

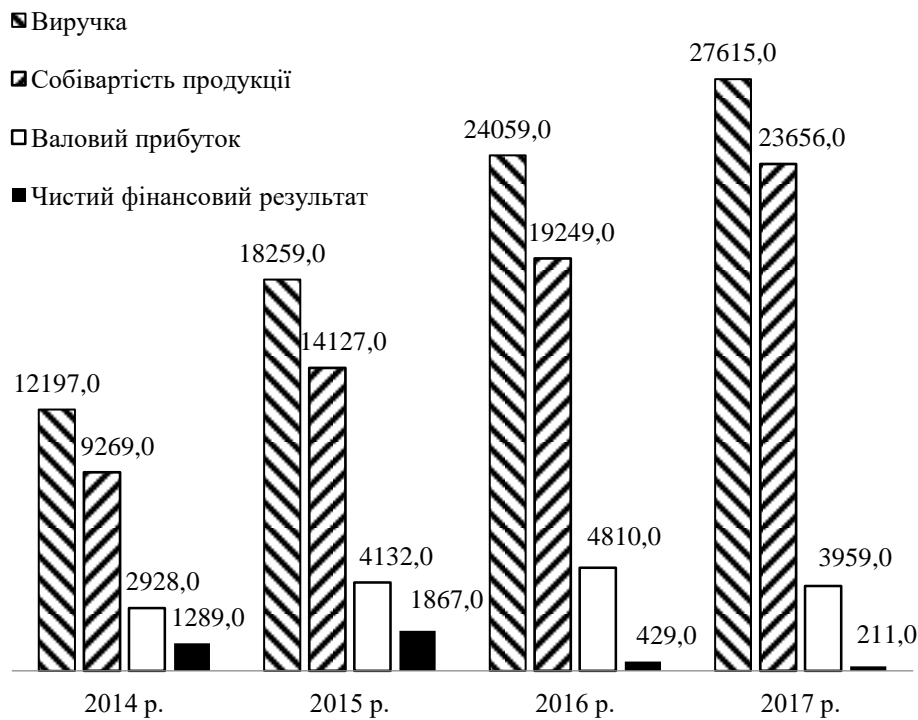


Рис.2.1. Динаміка результатів діяльності, тис.грн.

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Такий дисонанс між двома вищенаведеними показниками можна пояснити тим фактом, що в досліджуваному періоді різко зросли адміністративні витрати підприємства з 1178 тис.грн. в 2014 р. до 2843 тис.грн. в 2017 р., тобто збільшення склало 1665 тис.грн., або в 2,4 рази. Аналогічно стрімкий ріст спостерігається по витратах на збут на 407 тис.грн. (2,5 рази).

Досліджуване підприємство має досить потужну матеріальну базу (табл. 2.1, рис.2.2).

Якщо звернути увагу на наявність основних засобів, то слід зазначити, що за аналізований період первісна вартість основних засобів досить суттєво зросла – на 1226 тис.грн. (або на 23,2 %) і склала на кінець 2017 р. 6506 тис.грн. проте невтішним моментом є той факт, що дані основні засоби мають досить високий ступінь зносу, так коефіцієнт придатності на кінець 2017 р. складав лише 0,2634, однак позитивним моментом є те, що він за аналізо-

ваний період покращився на 0,054 пункти, адже в 2014 р. він складав лише 0,2095 пунктів. Крім того слід зазначити, що найвищий коефіцієнт придатності по такій групі основних засобів як машини і обладнання тай придбання основних засобів в останні роки здійснюються виключно в даній групі, що може свідчити про поступову модернізацію виробництва.

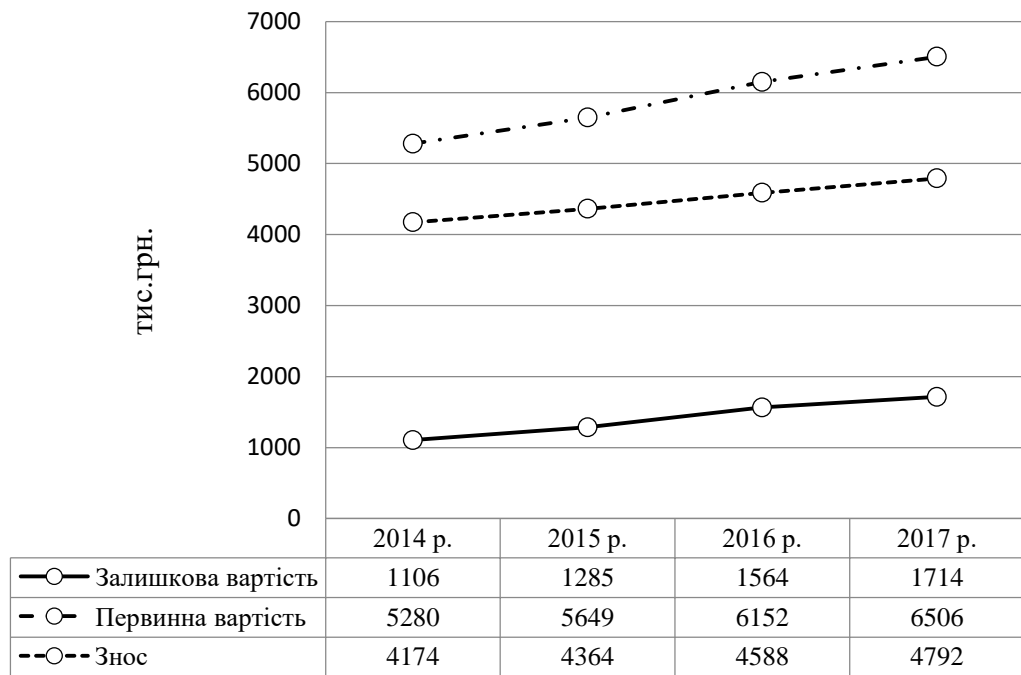


Рис.2.2. Динміка вартості основних засобів

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

На досліджуваному підприємстві спостерігається стабільне збільшення вартості його активів та зростання власного капіталу.

В умовах сьогодення для характеристики діяльності підприємства з точки зору бухгалтера важливо оцінити його фінансовий стан.

Оцінка фінансового стану підприємства має здійснюватися шляхом обчислення системи економічних показників, які характеризують господарсько-фінансове становище суб'єктів господарювання.

До основних показників, що, характеризують фінансовий стан підприємства, належать такі:

- прибутковість (рентабельність);

- оптимальний розподіл прибутку;
- оптимальні розміри власних оборотних активів, які забезпечують нормальний процес виробництва та реалізації продукції;
- наявність власних джерел формування оборотних активів в обсязі, достатньому для їх покриття;
- платоспроможність підприємства.

Якщо підприємство досягає у вказаних напрямках необхідних оптимальних параметрів, його фінансовий стан є стійким.

Розглянемо показники рентабельності Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства в табл. 2.2.

Рентабельність — це відносний показник інтенсивності виробництва, який характеризує рівень прибутковості (окупності) відповідних складових процесу виробництва або сукупних витрат підприємства.

Таблиця 2.2

**Аналіз показників рентабельності
Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства**

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення 2017 р. від 2014 р., +/-
Коефіцієнт рентабельності основної діяльності	0,3953	0,3998	0,0853	0,0854	-0,3099
Коефіцієнт рентабельності реалізації	0,2401	0,2263	0,1999	0,1434	-0,0967
Операційна рентабельність продаж	0,1057	0,1023	0,0178	0,0076	-0,0980
Коефіцієнт рентабельності активів	0,3159	0,2925	0,2499	0,1674	-0,1485
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	0,6437	0,7753	0,2002	0,1877	-0,4560

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Показники рентабельності за аналізований період як і слід було очікувати, виходячи із динаміки фінансових результатів суттєво погіршилися і за результатами 2017 року знаходяться на досить низькому рівні.

Найпомітнішим є зниження рівня рентабельності власного капіталу з 64,37% в 2014 р. до рівня 18,77 % за результатами 2017 року (зниження складо 45,6 відсоткових пунктів).

Суттєвим є також і зниження рівня рентабельності основної діяльності на 0,3099 пунктів. При цьому в 2017 р. рівень рентабельності основної діяльності склав лише 8,54 % проти 39,53 % в базисному 2014 р.

Ситуацію, що склалася з рівнем рентабельності Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства можна охарактеризувати як недостатня.

Тепер щодо ліквідності Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Аналіз показників ліквідності
Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства**

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення 2017 р. від 2014 р., +/-
Робочий капітал	63,0	1434,0	394,0	455,0	392,0
Коефіцієнт поточної ліквідності	1,0587	1,9938	1,1279	1,1688	0,1101
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6160	1,0083	0,8130	0,8924	0,2764
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,0969	0,7415	0,2834	0,6293	0,5324
Коефіцієнт маневрування власних оборотних коштів	1,6508	0,7462	2,2157	3,7275	2,0767
Частка оборотних коштів в активах	0,4937	0,6816	0,6788	0,6371	0,1434
Частка запасів в поточних активах	0,3609	0,4261	0,1733	0,1886	-0,1723
Частка чистих оборотних активів у покритті запасів	0,1537	1,1697	0,6545	0,7660	0,6123

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Сутність ліквідності полягає в можливості підприємства в будь-який момент розрахуватися за своїми зобов'язаннями (пасивам) за допомогою (за рахунок) майна (активів), яке є на балансі, тобто в тому, як швидко підприємство може продати свої активи, отримати грошові кошти і погасити заборгованість перед постачальниками, і банком щодо повернення кредитів, перед бюджетом та позабюджетними централізованими фондами із сплати податків та платежів, перед працівниками з виплати заробітної плати тощо.

За даними таблиці спостерігаємо позитивну динаміку значення усіх показників даної групи.

Як свідчить дані таблиці 2.3 коефіцієнт поточної ліквідності (коефіці-

ент покриття) підприємство в 2017 р. в змозі погасити свої зобов'язання за рахунок мобілізації усіх своїх наявних оборотних активів, адже даний показник більший одиниці (1,1688), хоча і дещо нижчий від оптимального значення (2 – 2,5).

За умови ж своєчасності проведення розрахунків з дебіторами (індикатор коефіцієнт швидкої ліквідності з оптимальним значенням 0,7-0,8) підприємство в 2014 р. могло погасити 61,6 % зобов'язань, а в 2017 р. вже 89,24 %.

Що ж до миттєвого погашення частини зобов'язань (коефіцієнт абсолютної ліквідності з нормативом 20-35 %) то на кінець 2017 р. поточні зобов'язання підкріплені аж на 62,53 %, а в 2014 р. лише на 9,65 % наявними грошовими коштами та їх еквівалентами.

Таким чином можемо констатувати, що Кам'янець-Подільське колективне швейне підприємство є ліквідним.

Проте для стабільного фінансового стану недостатньо підприємству бути ліквідним. Важливо мати певний запас фінансової стійкості.

Під фінансовою стійкістю підприємства розуміють забезпечення запасів і витрат джерелами коштів для їх формування.

Фінансова стійкість — це такий стан підприємства, коли обсяг його майна (активів) достатній для погашення зобов'язань, тобто підприємство платоспроможне. Іншими словами, фінансова стійкість підприємства — це таке його становище, коли вкладені в підприємницьку діяльність ресурси окупаються за рахунок грошових надходжень від господарювання, а отриманий прибуток забезпечує самофінансування та незалежність підприємства від зовнішніх залучених джерел формування активів. Визначається фінансова стійкість відношенням вартості матеріальних оборотних активів (запасів та витрат) до величини власних та позикових джерел коштів для їх формування.

Дана група показників розрахована за показниками звітності Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства представлена в табл. 2.4.

Динаміка показників даної групи в аналізованому періоді є неоднозна-

чною.

Так як негативні моменти можна виділити наступні факти.

Перш за все суттєво знизився коефіцієнт незалежності власного капіталу (на 0,0787 пунктів) та одночасно зросли коефіцієнти концентрації позикового капіталу та фінансової залежності (відповідно на 0,1353 та 0,6368 пунктів).

Таблиця 2.4

**Аналіз фінансової стійкості
Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства**

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення 2017 р. від 2014 р., +/-
Коефіцієнт незалежності власного капіталу	0,5335	0,6581	0,3982	0,4548	-0,0787
Коефіцієнт концентрації позикового капіталу	0,4665	0,3419	0,6018	0,5452	0,1353
Коефіцієнт фінансової залежності	1,8745	1,5194	2,5113	2,1988	0,6368
Коефіцієнт фінансової стабільності	1,1435	1,9252	0,6617	0,8341	-0,4818
Коефіцієнт заборгованості	0,8745	0,5194	1,5113	1,1988	0,6368
Коефіцієнт маневреності власних коштів	0,0513	0,5162	0,1933	0,2024	0,1420
Коефіцієнт інвестування	1,0532	2,0670	1,2397	1,2531	0,1864

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Позитивним же моментом можна виділити ріст коефіцієнтів маневреності власних коштів на кінець 2017 р. склав 0,2024 пункти проти 0,0513 пунктів в 2014 р. та інвестування – відповідно 1,2531 та 1,0532 пункти.

Загалом фінансову стійкість досліджуваного підприємства можна охарактеризувати як небезпечну.

Щодо ділової активності то дані показники представлені в табл. 2.5.

Ділова активність підприємства у фінансовому аспекті виявляється, насамперед, у швидкості обороту його коштів. Аналіз ділової активності полягає в дослідженні рівнів і динаміки коефіцієнтів оборотності, які у загальному випадку являють собою відношення чистого доходу від реалізації продукції до середньої за період величини коштів або їх джерел.

Найвагоміші зміни простежуються в динаміці коефіцієнта оборотності

матеріально-виробничих запасів (приріст 78,069 пункти) та оборотності дебіторської заборгованості (приріст 52,0025 пункти)

Загалом ми дійшли висновку, що фінансовий стан досліджуваного Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства є задовільним.

Таблиця 2.5

**Аналіз ділової активності
Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства**

Показники	2014 р.	2015 р.	2016 р.	2017 р.	Відхилення 2017 р. від 2014 р., +/-
Коефіцієнт оборотності активів	3,7403	3,9103	4,7822	11,1711	7,4309
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості	25,8960	18,1141	20,5632	77,8984	52,0025
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості	9,6955	8,0738	8,3321	20,4935	10,7980
Коефіцієнт оборотності матеріально-виробничих запасів	14,9108	19,9770	40,2324	92,9798	78,0690
Коефіцієнт оборотності власного капіталу	6,0909	7,5826	11,2268	24,5685	18,4776
Коефіцієнт оборотності основних засобів	2,2320	3,0945	3,8014	8,4891	6,2570
Коефіцієнт оборотності засобів	6,1000	5,7645	7,2851	17,5892	11,4891

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Щодо загальної характеристики організації бухгалтерського обліку на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві можна відмітити наступні моменти.

Бухгалтерську службу підприємства очолює головний бухгалтер, якому підпорядковується його заступник та рядові бухгалтери. Крім того до складу бухгалтерської служби входить розрахунковий відділ, каса.

На підприємстві використовується журнально ордерна форма обліку з елементами автоматизації з перспективою створення автоматизованої системи бухгалтерського обліку.

На Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві зроблені належні внутрішні регламентуючі документи з регулювання питань бухгалтерського обліку, базовим з яких є наказ про облікову політику підкри-

плений відповідними додатками такими як, графік документообороту, робочий план рахунків, положення про оплату праці, положення про преміювання та інші.

2.2. Організація документального оформлення та порядок обліку особового складу, використання робочого часу та виробітку

Застосування первинної документації з обліку праці і заробітної плати пов'язано з особливостями діяльності підприємства, системою організації і формою оплати праці.

На Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві розрахунки з оплати праці проводить бухгалтер з обліку заробітної плати.

На підприємстві кожен документ проходить всі стадії документообігу. Загальна схема документообігу зображена на рисунку 2.3.

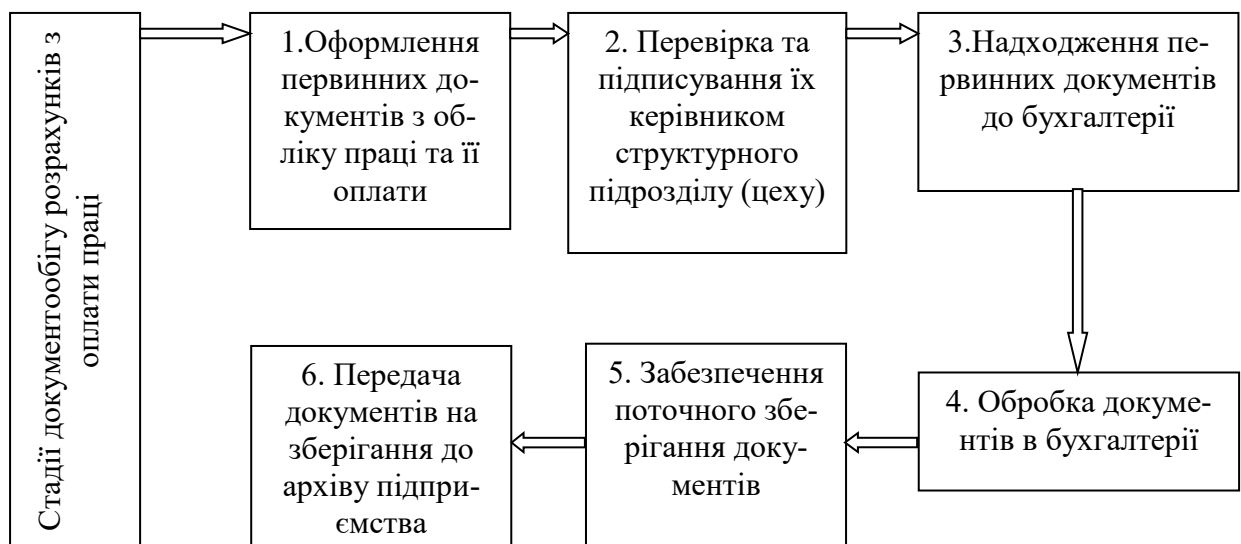


Рис. 2.3. Загальна схема документообігу на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства та [35]

Зараз в Україні затверджені і діють типові форми первинної облікової документації з обліку розрахунків з оплати праці підприємств, установ, орга-

нізацій які затверджені Наказом Державного комітету статистики № 489 від 05.12.2008 «Про затвердження типових форм первинної облікової документації із статистики праці» [51].

Охарактеризуємо ці документи та вияснимо специфіку їх застосування на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві табл.2.6.

Таблиця 2.6

**Типові форми первинної облікової документації
з обліку розрахунків з оплати праці та їх застосування на підприємстві**

Типова форма	Назва документа	Сутність документа	Особливості документообігу на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві
№П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу застосовується для обліку прийнятих на роботу	Заповнюється у відділі кадрів на всіх працівників. Довільної форми в книзі наказів
№П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	Застосовується для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надається працівникам відповідно до чинних законодавчих актів і колективних договорів, графіків відпусток	На підставі наказу про надання відпустки відділ кадрів робить відмітки в особовій картці працівника, а бухгалтерія робить розрахунок заробітної плати, що належить за відпустку Довільної форми в книзі наказів
№П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору	Застосовується при звільненні працівників	На підставі наказу про припинення трудового договору бухгалтерія робить розрахунок із працівником Довільної форми в книзі наказів
№П-5	Табель обліку використання робочого часу	Облік використання робочого часу, контроль за станом трудової дисципліни на підприємствах	Ці документи здають до бухгалтерії для нарахування заробітної плати
№П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	1) за ними здійснюються розрахунки з робітниками та службовцями; 2) вони є формою аналітичного обліку до рахунку 661 «Розрахунки з оплати праці»	Заповнюються в бухгалтерії
№П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена)		

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства та [51]

Облік використання робочого часу, вихідних днів і святкових днів здійснюється в табелях обліку використання часу даного підприємства.

При прийомі на роботу працівникові надається табельний номер, а в трудовій книжці робиться позначка про його зарахування на підставі Наказу директора підприємства.

На кожного працівника відкривають особову картку, в якій зазначають необхідні анкетні дані про працівника і всі зміни, що відбуваються в його роботі.

Облік використання робочого часу ведеться у Табелі обліку використання робочого часу за місяць (ТФ №П-5).

Завданнями табельного обліку є:

- а) контроль за явкою на роботу і залишенням роботи;
- б) виявлення причин залізень або неявки на роботу;
- в) одержання даних про фактично відпрацьований працівниками час, склад робочого часу;
- г) складання звітності про наявність працюючих та її рух, про стан трудової дисципліни.

До табеля заносяться прізвища всіх працюючих. У табелі позначається кількість відпрацьованих годин кожним працівником, неявки на роботу (за допомогою умовних позначок - шифрів).

Загалом існують буквені та цифрові коди [51]. На Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві використовують саме буквені коди.

Для забезпечення правильного нарахування заробітної плати точно обліковують виробіток продукції та обсяг робіт, виконаних кожним працівником.

Табель обліку використання робочого часу проходить на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві досить складний шлях в

процесі свого формування, який можна зобразити окремою оперограмою (табл. 2.7)

Таблиця 2.7

Оперограма Табелю обліку використання робочого часу на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві

№ з/п	Операція	Виконавці			
		Бригадир	Начальник цеху	Черговий прохідної	Бухгалтер
1	Заповнення основних реквізитів				
2	Відмітка в журналі прохідної про прихід на роботу				
3	Перенесення даних з журналу прохідної в таблицю				
4	Зустрічна перевірка заповнених даних з графіком виходу на роботу				
5	Засвідчення інформації підписом відповідальної особи				
6	Передача таблиці в бухгалтерію				
7	Формальна, логічна перевірка та перевірка за суттю				
8	Нарахування заробітної плати на основі даних таблиці				

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Залежно від технології та організації виробництва застосовують різні системи обліку продукції або виконання робіт. Під обліком виробітку розуміють сполучення способів одержання інформації, порядку її запису і застосування форм первинних документів.

Облік виробітку робітниками-відрядниками здійснюють за типовими формами і залежно від технологічного процесу виробництва, системи органі-

зації та оплати праці в рапортах про виробіток, у маршрутних листках, відомостях обліку виробітку, нарядах та інших документах.

Послідовне виконання обсягу робіт фіксується в нарядах, які здаються до бухгалтерії. Наряди містять такі реквізити: номер наряду, дату видачі, прізвище, ім'я та по батькові, табельний номер робітника, шифр цеху, діляниці, вид оплати, операції, деталі, виробничі витрати, кількість виробітку в натура

На досліджуваному підприємстві основним первинним документом є наряд-замовлення оперограма якого наведена в табл.2.8.

Таблиця 2.8

Оперограма Наряду-замовлення на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві

№ з/п	Операція	Виконавці			
		Бригадир	Начальник цеху	Швея	Бухгалтер
1	Заповнення початкових реквізитів нарядів				
2	Складання наряду і визначення завдань, що підлягають до виконання				
3	Перевірка правильності застосування норм і розцінок				
4	Ознайомлення з нарядом, прийняття завдання до виконання				
5	Здача-приймання виконаних робіт				
6	Затвердження наряду				
7	Передача наряду в бухгалтерію				
8	Перевірка наряду				
9	Нарахування оплати праці				

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Крім оплати відпрацьованого часу, виконаного обсягу робіт і виготовленої продукції, заробітну плату нараховують відповідно до чинного законодавства, а також виходячи з інших умов або причин, що мають відношення до діяльності даного підприємства. Так, операції, передбачені технологічним процесом, оплачуються за нарядами на відрядні роботи, а різні доплати - за листками на доплату. Оплату часу простоїв не з вини робітників оформлюють листком обліку простоїв. На оплату виправлення браку продукції випишують окремий наряд з позначкою «Виправлення браку».

Оплата працівникам часу, протягом якого вони не працювали (виконання державних або громадських обов'язків, оплата пільгових годин матерям для догляду за дітьми до одного року, доплата підліткам до середнього заробітку за скорочений робочий день, оплата чергових відпусток, тимчасової непрацездатності тощо), здійснюється за даними довідок-розрахунків та інших додаткових документів (наказів директора підприємства, лікарняних листків тощо).

2.3. Порядок нарахування заробітної плати та проведення утримань

Заробітна плата працівникам і службовцям на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві нараховується таким чином.

Інженерно-технічним працівникам і службовцям, а також обслуговуючому персоналу оплата праці нараховується згідно посадових окладів та кількості відпрацьованих ними днів.

Нажаль розміри цих окладів, надбавок та розцінок не можемо навести, так як дана інформація є комерційною таємницею.

Для інженерно-технічних працівників і службовців передбачене преміювання та доплати:

- за забезпечення обсягу робіт – директор;

- за забезпечення контролю за якістю робіт – (майстер);
- за контроль по дотриманню техніки безпеки та охорони праці на об'єктах – (інженер);
- за своєчасне доставлення матеріалів – (технолог);
- за фінансовий і податковий контроль господарської діяльності підприємства – (головний бухгалтер).

Окремим категорії працівників також передбачаються доплати:

- за ненормований робочий день – 25 % від оплати праці за тарифом;
- за обслуговування і ремонт устаткування – 40 – 80 % від нарахованої оплати праці за тарифом.

Основна маса штатних працівників перебувають на відрядній системі оплати праці. Нарахування оплати праці здійснюється виходячи від встановлених норм та фактично виконаної роботи, яка зафіксована у нарядах. Оплата праці за виконані роботи здійснюється шляхом множення встановленої розцінки на той чи інший вид робіт на кількість виконаної роботи.

Крім оплати за відпрацьований час, обсяг виконаних робіт, заробітна плата може нараховуватись, відповідно до діючого законодавства, і за інших причин, що мають відношення до діяльності даного підприємства. Так за час виконання державних та громадських обов'язків, передбачених законодавством, за працівником зберігається середній заробіток. Зберігається середній заробіток також під час відрядження, направленим працівникам для підвищення кваліфікації, підготовки, перепідготовки, навчання інших професій з відривом від виробництва, переїзду на нову роботу, на час медичного обстеження, донорам, за час простою не з вини працівника. В цих випадках в розрахунок заробітної плати враховують всі види виплат, що входять у фонд заробітної плати.

При нарахуванні заробітної плати працівникам за невідпрацьований час слід враховувати вимоги постанови Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати" від 8.02.1995 № 100 [60]. Чинність цієї постанови поширюється на підприємства, установи й орга-

нізації усіх форм власності, в тому числі і на досліджуване підприємство. Згідно постанови, у випадках підвищення тарифних ставок і посадових окладів на підприємстві, відповідно до актів законодавства, а також за рішеннями, передбаченими в колективних договорах (угодах), як у розрахунковому періоді, так і в періоді, протягом якого за працівником зберігається середній заробіток, заробітна плата, включаючи премії та інші виплати, що враховуються при обчисленні середньої заробітної плати, за проміжок часу до підвищення коригуються на коефіцієнт їх підвищення. На досліджуваному підприємстві, яке є госпрозрахунковим, коригування заробітної плати та інших виплат проводиться з урахуванням їх фінансових можливостей.

Обчислення середньої заробітної плати застосовується у випадках:

- надання працівникам щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, або виплати їм компенсації за невикористані відпустки;
- надання працівникам творчої відпустки;
- виконання працівниками державних і громадських обов'язків у робочий час;
- переведення працівників на іншу легшу нижче оплачувану роботу за станом здоров'я;
- переведення вагітних жінок і жінок, які мають дітей віком до трьох років, на іншу легшу роботу;
- надання жінкам додаткових перерв для годування дитини;
- виплати вихідної допомоги;
- службових відряджень;
- вимушеного прогулу;
- направлення працівників на обстеження до медичних закладів;
- звільнення працівників-донорів від роботи;
- залучення працівників до виконання військових обов'язків;
- тимчасового переведення працівника у разі виробничої потреби на іншу нижчеоплачувану роботу;

- інших випадках, коли згідно з чинним законодавством виплати провадяться виходячи із середньої заробітної плати.

Важливе соціальне значення при нарахуванні виплат працівникам є допомога з тимчасової непрацездатності. Первинним документом для нарахування допомоги є листок непрацездатності.

Дії відбуваються в наступному порядку:

- 1) Працівник подає роботодавцю лікарняний лист та інші документи, необхідні щоб нарахувати лікарняні;
- 2) Комісія (або уповноважений) із соціального страхування на підприємстві приймає рішення про призначення допомоги застрахованій особі;
- 3) Роботодавець нараховує суму лікарняних;
- 4) Роботодавець звертається до виконавчої дирекції відділення ФСС з непрацездатності із заявою-розрахунком;
- 5) Після надходження суми лікарняних на спеціальний рахунок роботодавець виплачує кошти працівнику.

Період непрацездатності, який підлягає оплаті, залежить від виду допомоги, яка підлягає виплаті відповідно до Закону.

Таблиця 2.9

Періоди, за які надається допомога по тимчасовій непрацездатності на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві

№	Вид допомоги по тимчасовій непрацездатності	Період, що оплачується за рахунок Фонду соцстраху
	внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві та професійним захворюванням	з шостого дня непрацездатності до відновлення працездатності або до встановлення МСЕК інвалідності
	по догляду за хворою дитиною віком до 14 років	з першого дня непрацездатності за період, протягом якого дитина за висновком лікаря потребує догляду, але не більш як за 14 календарних днів
	по догляду за хворою дитиною віком до 14 років, якщо вона потребує стаціонарного лікування	з першого дня непрацездатності за весь час її перебування в стаціонарі разом з хворою дитиною
	особі, яка направляється на лікування в реабілітаційне відділення санаторно-курортного закладу після перенесених захворювань та травм безпосередньо зі стаціонару лікувального закладу	за весь час перебування у санаторно-курортному закладі (з урахуванням часу на проїзд до санаторно-курортного закладу і у зворотному напрямку)
	особі, яка виховує дитину-інваліда віком	за весь період санаторно-курортного

до 18 років, у разі санаторно-курортного лікування дитини-інваліда за наявності медичного висновку про необхідність стороннього догляду за нею	лікування дитини-інваліда (з урахуванням часу на проїзд до санаторно-курортного закладу і у зворотному напрямку)
--	--

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства та [25]

Розмір допомоги залежить не від трудового, а страхового стажу. Так при страховому стажі до 3-х років — 50 %, від 3-х до 5-ти — 60 %, від 5-ти до 8-ми років — 70 % і більше 8 років — 100 %.

Законом визначено також категорії працівників, яким допомога з тимчасової непрацездатності нараховується у розмірі 100 % незалежно від їх страхового стажу, а саме: ветеранам війни та особам, на яких поширюється чинність Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"; потерпілим від Чорнобильської катастрофи 1—4 категорій; одному з батьків або особі, що їх замінює і доглядає за хворою дитиною віком до 14 років, яка потерпіла від Чорнобильської катастрофи. Останнім працівникам допомога нараховується залежно від стажу роботи у встановлених відсотках. Працівників таких категорій на досліджуваному підприємстві немає.

Ще одними виплатами за невідпрацьований час є оплата відпусток працівникам і службовцям.

Законом України "Про відпустки" від 15.11.1996 № 504/96-ВР визначені наступні види відпусток:

- основна і додаткова відпустка;
- додаткова відпустка у зв'язку з навчанням;
- творча відпустка;
- соціальна відпустка;
- відпустка без збереження заробітної плати.

З усіх перелічених видів відпусток в досліджуваних установах не мали місця лише творчі відпустки.

Оплата щорічної основної і додаткової відпустки, додаткової відпустки у зв'язку з навчанням, входить у фонд заробітної плати. Законом України

«Про відпустки» встановлена мінімальна основна відпустка за відпрацьований рік тривалістю не менше 24-х календарних днів (ст. 6), а працівникам молодше 18 років — 31 календарний день, інвалідам I і II груп — 30, III групи — 26 календарних днів [23].

Право працівника на щорічні основну та додаткові відпустки повної тривалості у перший рік роботи настає після закінчення шести місяців безперервної роботи в установі.

Ряду працівників законодавством передбачено додаткові відпустки: за роботу в шкідливих умовах; з ненормованим робочим днем, які зайняті в окремих галузях народного господарства; в зв'язку з навчанням; в інших випадках, передбачених законодавством. Так, студентам-вечірникам вузів III та IV рівнів акредитації першого та другого курсів надається відпустка тривалістю 20 календарних днів, третього і наступних курсів — 40 календарних днів на рік на період установчих занять, виконання лабораторних робіт, здачі заліків та іспитів, а заочникам, незалежно від рівня акредитації вузу, відповідно 30 та 40 календарних днів. Для здачі державних іспитів надається відпустка строком 30 календарних днів, а на період підготовки та захисту дипломних робіт для вузів нижчого рівня — 2 місяці, вищого — 4 місяці.

Окремі працівники мають право на соціальні відпустки: в зв'язку з вагітністю та пологами — 126 календарних днів (70 календарних днів до пологів та 56 календарних днів після пологів, а жінкам, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи тривалістю 90 календарних днів до родів і 90 календарних днів після родів); при усиновленні новонародженого — 56 календарних днів; по догляду за дитиною віком до 3-х та 6-ти років. Такі відпустки оплачуються за рахунок спеціальних фондів (фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності).

Жінці, яка працює і має двох або більше дітей віком до 15 років, або дитину-інваліда, або яка усиновила дитину, батьку, який виховує дитину без матері (у тому числі й у разі тривалого перебування матері в лікувальному закладі), а також особі, яка взяла дитину під опіку, надається щорічно додаткова

оплачувана відпустка тривалістю 7 календарних днів без урахування святкових і неробочих днів.

Звернемо тепер свою увагу на порядок нарахування сум відпускних.

Сума відпускних нараховується виходячи з середнього заробітку за 12 місяців, що передують відпустці (у перший рік 6 місяців). Зарплату за 12 місяців, чи за менший період роботи, ділять на кількість календарних днів за ці місяці і множать на кількість календарних днів відпустки. Для визначення календарних днів у періоді з загальної кількості днів у періоді віднімають кількість святкових та неробочих днів.

До святкових днів відносяться: Новий рік, Різдво Христове, 8 березня, 1 травня, 9 травня, 28 червня (День Конституції), 24 серпня (День Незалежності України), 14 жовтня (День захисника Вітчизни), 25 грудня (Католицьке Різдво).

До неробочих днів належать: один день (неділя) Паски; один день (неділя) Трійця.

На початку року складається графік надання чергових відпусток з урахуванням потреб безперебійної діяльності та бажань працівників. Графік затверджується наказом головного лікаря.

На підставі затвердженого графіка надання відпусток кожен місяць видаються накази (розпорядження) про надання відпустки конкретним працівникам. Накази (розпорядження) можуть бути як груповими, так і індивідуальними. На підставі наказу робиться розрахунок відпускних.

Відпускні працівник має отримати не пізніше ніж за три дні до початку відпустки. Нажаль ця норма в досліджуваних установах не завжди дотримується, а суми відпускних отримують, як правило, в дні отримання заробітної плати.

Із заробітної плати працівників через бухгалтерію здійснюють такі відрахування:

- податок із доходів фізичних осіб;
- військовий збір
- за виконавчими листами судових органів і нотаріальними надписами,

за письмовими заявами працівників про добровільну згоду платити аліменти на утримання дітей;

- відшкодування заподіяної установі шкоди;
- підзвітних сум, які не були повернуті в установлений термін;
- за товари, відпущені в дозволених випадках у кредит;
- внесків до профспілкового комітету (за наявності угоди між профкомом та адміністрацією, письмовими заявами працівників);
- інші відрахування, визначені чинним законодавством.

Схематично складові утримань із заробітної плати на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві вказані на рис. 2.4.

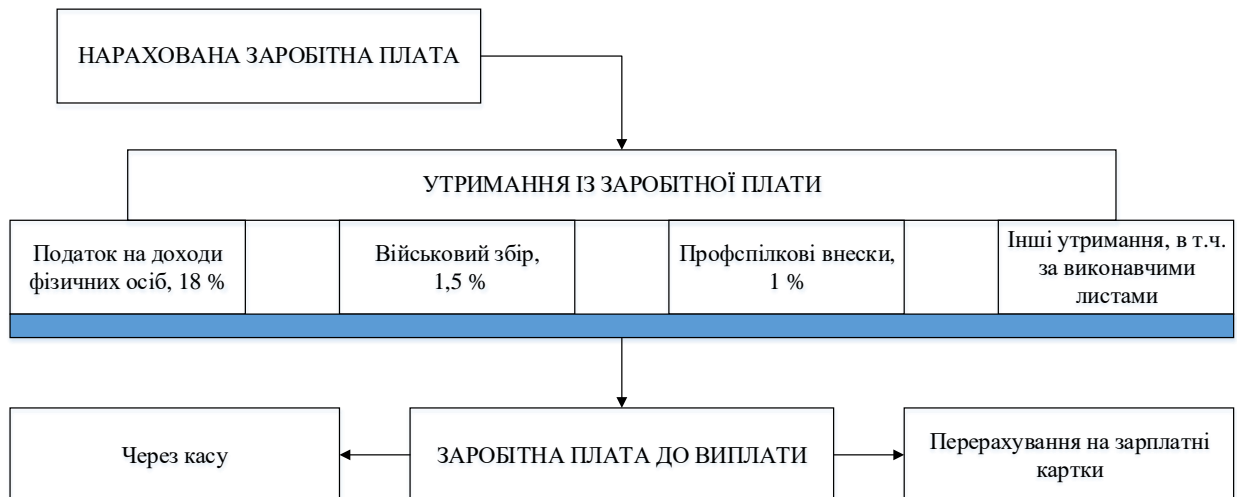


Рис.2.4. Загальна схема утримань із заробітної плати та її виплати на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві
Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Загальний розмір усіх утримань не може перевищувати 20 % заробітної плати, а у випадках, передбачених законодавством, — 50 % заробітної плати, що підлягає видачі на руки.

За своїм характером утримання поділяються на 2 групи: обов'язкові та утримання за ініціативою підприємства.

Обов'язкові утримання.

Податок з доходів фізичних осіб.

Для переважної більшості видів доходів працівників передбачено запровадження єдиної ставки податку в розмірі 18 відсотків.

Нарахування та утримання податку з доходів, що виплачуються (нараховуються) найманим особам у вигляді заробітної плати за виконання ними трудових функцій, провадилося працедавцем (податковим агентом).

Розрахунок ПДФО 2018 щодо зарплати змінився, що пов'язано зі зміною соціальних показників з 01 січня 2018 р. Прожитковий мінімум для працездатної особи на 01.01 (для 2018 р. – 1762 грн) впливає на:

- на розмір граничного розміру доходу (ГРД) для отримання податкової соціальної пільги (ПСП);
- на розмір самої ПСП.

Зазначимо, що розмір мінімальної зарплати (для 2018 р. – 3723 грн) не впливає на розрахунок ПДФО.

Як вже зазначалось, у загальному випадку ПДФО розраховується із заробітної плати та прирівняних до неї виплат (наприклад, лікарняних) за ставкою 18% (п. 167.1 ПКУ) за формулою:

$$\text{ПДФО} = (\text{ЗП} - \text{ПСП}) \times 0,18, \quad (2.1)$$

Працівник має право на ПСП тоді, коли зарплата за місяць не перевищує ГРД (пп. 169.4.1 ПКУ).

Якщо зарплата працівника перевищує ГРД, то формула розрахунку ПДФО спрощується:

$$\text{ПДФО} = \text{ЗП} \times 0,18 \quad (2.2)$$

Застосування ПСП при мінімальній зарплаті виникає, якщо працівник працює в умовах неповного робочого часу, наприклад, на 0,5 ставки.

Також при оподаткуванні зарплати нараховують військовий збір, який, по-суті, є продовженням ПДФО, так як вони мають єдину звітність (форма № 1ДФ). ВЗ має ставку 1,5% і розраховується завжди з повної суми зарплати:

$$\text{ВЗ} = \text{ЗП} \times 0,015 \quad (2.3)$$

На розрахунок ВЗ не впливають ПСП чи розрахована до цього сума ПДФО. Сплачується ВЗ, як і ПДФО, з зарплати та з усіх виплат, які прирів-

няні до неї, у т.ч. допомоги з тимчасової непрацездатності. Розглянемо тепер типові приклади розрахунку ПДФО з заробітної плати.

Податок з доходів фізичних осіб підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Тобто перерахування податку з доходів фізичних осіб та військового збору здійснюється одночасно з перерахуванням коштів на карткові рахунки працівників, та у момент зняття готівки з банківського рахунку по чеку з метою виплати заробітної плати. В іншому випадку підприємство не в змозі виплатити заробітну плату.

Так, відповідно в ч. 2 ст. 182 Сімейного кодексу України передбачено, розмір аліментів має бути необхідним та достатнім для забезпечення гармонійного розвитку дитини. Мінімальний розмір аліментів на одну дитину не може бути меншим, ніж 50 відсотків прожиткового мінімуму для дитини відповідного віку. Крім випадків коли розмір аліментів визначається у твердій грошовій сумі за рішенням суду. (Зазвичай, такий розмір аліментів більший).

Зрозуміло, що настав 2018 рік і діє Закон України „Про державний бюджет України на 2018 рік” і щоб визначити мінімальний розмір аліментів 2018, потрібно взяти прожиткового мінімуму на дитини відповідного віку.

Так, на дітей віком до 6 років: з 1 січня 2018 року — 1492 гривні, з 1 липня — 1559 гривень, з 1 грудня — 1626 гривень. Відповідно мінімальний розмір аліментів 2018 на дітей віком до 6 років:

з 1 січня 2018 року — 746 гривні,

з 1 липня — 779,5 гривень,

з 1 грудня — 813 гривень.

Прожиткового мінімуму на дітей віком від 6 до 18 років: з 1 січня 2018 року — 1860 гривень, з 1 липня — 1944 гривні, з 1 грудня — 2027 гривень. Відповідно мінімальний розмір аліментів 2018 на дітей віком від 6 до 18 років:

з 1 січня 2018 року — 930 гривень,

з 1 липня — 972 гривні,

з 1 грудня — 1013,5 гривень.

До утримань за ініціативою установи відносять: суми, утримані з працівників за заподіяну матеріальну шкоду, своєчасно не повернуті суми, одержані у підзвіт, за формений одяг. Ці утримання можуть проводитися лише за згодою працівника.

Тепер, щодо порядку видачі заробітної плати.

Заробітна плата повинна виплачуватися двічі на місяць: за першу половину місяця — аванс у розмірі 50 % заробітку за мінусом сум податків, належних до утримання в установленому порядку. За другу половину місяця — фактичний місячний заробіток за вирахуванням авансу й утримань.

На досліджуваному ж підприємстві виплата заробітної плати здійснюється згідно з чинним законодавством двічі на місяць 15-го та третього числа.

Якщо термін видачі заробітної плати збігається з вихідним або святковим днем, вона повинна виплачуватись напередодні.

Під час кожної виплати заробітної плати працівнику в письмовій формі такі дані стосовно оплачуваного періоду:

- загальну суму заробітної плати за видами виплат;
- розміри та підстави відрахувань і утримань із заробітної плати;
- суму заробітної плати, що підлягає виплаті.

З цією метою кожному працівнику видають виписку в якій і міститься вищенаведена інформація.

Заробітна плата виплачується через карткові рахунки а також незначній кількості працівників готівкою через касу.

2.4. Організація синтетичного і аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам

Узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, — з

оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за іншими поточними виплатами ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який має такі субрахунки:

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

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

За дебетом рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

На досліджуваному підприємстві на вищезазначених субрахунках обліковують наступні суми.

На субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» ведуть облік розрахунків за основною та додатковою заробітною платою.

На субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» відображають депоновані суми, тобто суми заробітної плати, яка з якихось причин не отримана працівниками вчасно. При цьому зрозуміло, що мова може йти лише про працівників, які отримують заробітну плату готівкою через касу підприємства. Однак в аналізованому нами періоді такі операції не мали місця.

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатнос-

ті.

Аналітичний облік розрахунків ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Аналітичний облік здійснюється на досліджуваному підприємстві розрахункових відомостях, які формують за допомогою таблиць Microsoft Excel

Підставою для записів є первинні документи про які вже говорилося вище.

Інформація про нараховану заробітну плату та здійснені утримання з неї заноситься до журналу-ордеру 5 також сформованого в Microsoft Excel.

Інформація про суму до видачі заноситься в платіжну відомість, після видачі загальна сума зазначається в касовій книзі і потрапляє таким чином до журналу-ордеру 1.

На підставі записів по цих двох журналах ордерів формується інформація головної книги (в програмі створеній на замовлення підприємства) про нарахування заробітної плати, утримань з неї та її видачі.

Таким чином загальну схему документообігу при нарахуванні і виплаті заробітної плати на на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві можна навести схематично (рис. 2.5).

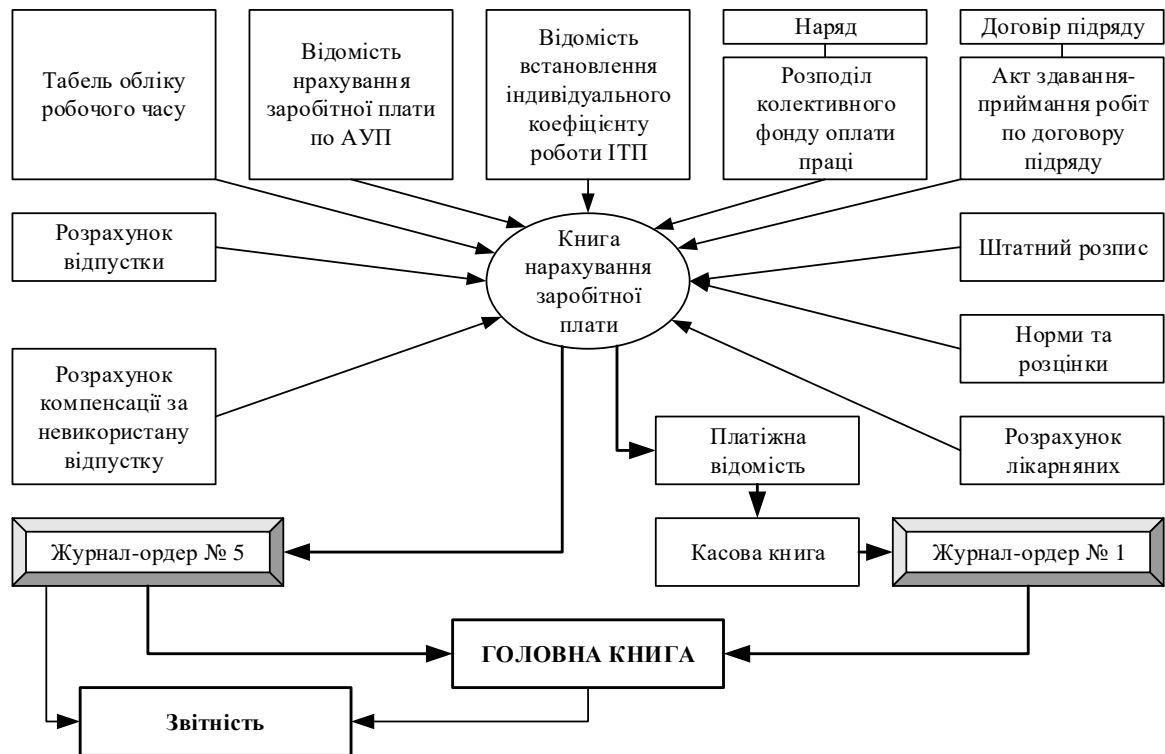


Рис.2.5. Схема документообороту при нарахуванні і виплаті заробітної плати на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Звернемо тепер свою увагу на кореспонденцію рахунків яка складається на досліджуваному підприємстві з нарахування заробітної плати та утримань з неї і порівняємо її з типовою (табл. 2.10)

Таблиця 2.10

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків з персоналом на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві

№ з/п	Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки		Використання на підприємстві
		дебет	кредит	
1	Нарахована оплата праці виробничим працівникам	23	661	Постійно
2	Нарахована оплата праці працівникам, що обслуговують виробництво	91	661	Постійно
3	Нарахована оплата праці адміністративно-господарському персоналу	92	661	Постійно
4	Нараховано премії за результатами роботи	94	661	Постійно
5	Нараховано відпускні робітникам	23	661	Постійно
6	Нараховано відпускні працівникам, що обслуговують виробництво	91	661	Постійно
7	Нараховано відпускні адміністративно-господарському персоналу	92	661	Постійно
8	Нараховано лікарняні (перші 5 днів)	23	661	За період не

№ з/п	Зміст операцій	Кореспондуючі рахунки		Використання на підприємстві
		дебет	кредит	
	робітникам			нараховувалися
9	Нараховано лікарняні (перші 5 днів) працівникам, що обслуговують виробництво	91	661	За період не нараховувалися
10	Нараховано лікарняні (перші 5 днів) адміністративно-господарському персоналу	92	661	За період не нараховувалися
11	Нараховано лікарняні (послідуючі після 5 днів) робітникам	652	661	За період не нараховувалися
12	Нараховано лікарняні (послідуючі після 5 днів) працівникам, що обслуговують виробництво	652	661	За період не нараховувалися
13	Нараховано лікарняні (послідуючі після 5 днів) адміністративно-господарському персоналу	652	661	За період не нараховувалися
14	Утримано податок з доходів фізичних осіб	661	641	Постійно
15	Утримано із зарплати військовий збір	662	653	Постійно
16	Видано заробітну плату	661	30	Постійно

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Як видно з наведеної інформації кореспонденція рахунків, що складається в досліджуваному підприємстві відповідає вимогам чинного законодавства і типовій кореспонденції. Єдине виявлене відхилення – це відображення нарахування відпускних, так як на досліджуваному підприємстві, як вже зазначалося в попередніх параграфах не створюють резерв на відпустки.

2.5. Вдосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам

На сьогоднішній день перед керівництвом Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства одним із основних завдань є перебудова організації обліку заробітної плати, проведення відповідної реформи з метою забезпечення поетапного підвищення заробітної плати і створення ефективного мотиваційного механізму, який ґрунтується на поєднанні економічних стимулів і соціальних гарантій. Це пов'язано з тим, що низький рівень заробітної плати не сприяє зацікавленості працівників у досягненні високих кінце-

вих результатів праці, а це з часом може негативно відобразитися на якості продукції кінцевої продукції, чого в сучасних умовах неможна допускати.

Працюючи на ринки європейських країн керівництву підприємства доречно прислухатися та використовувати позитивні моменти їх досвіду в плані організації та обліку оплати праці.

Наприклад, у зарубіжних підприємствах здебільшого запроваджено погодинну оплату праці робітників. Це зумовлено тим, що нині пріоритетного значення набуває не кількість, а якість товарів.

Характерною особливістю сучасних систем стимулювання на Заході є величезне поширення систем заохочення за впровадження різноманітних нововведень. Так, більшість західноєвропейських фірм формують преміальні фонди за створення, освоєння й випуск нової продукції, але їхній розмір залежить від приросту обсягу продажу нової продукції, її частки в загальному обсязі виробництва.

Щодо організації обліку на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві то він організований, як було висвітлено вище, загалом задовільно, однак є ряд зауважень, які можуть бути удосконалені.

Важливою складовою організації роботи з документами є налагодження документообігу. На підприємстві є графік документообороту, однак він є по суті формальним, потребуючи вдосконалення і ми пропонуємо форму наведену в табл. 2.11.

Таблиця 2.11

Пропонований графік документообороту

Назва документа	К-ть екземплярів	Відповідальний за складання	Документ, на основі якого складаються дані	Термін складання	Відповідальний за перевірку	Термін перевірки	Хто затверджує (підписує)	Строк затвердження	Куди передається	Строк передачі	Місце зберігання	Відповідальний за зберігання
Наказ про прийняття на роботу	1	Працівник відділу кадрів	Заява працівника	Не пізніше 1-го робочого дня	Керівник відділу кадрів	Один день з дня складання	Керівник підприємства	В день складання документа	В відділ кадрів та в бухгалтерію	ного дня після підписання	Відділ кадрів	Керівник відділу кадрів

Назва документа	К-ть екземплярів	Відповідальний за складання	Документ, на основі якого складаються дані	Термін складання	Відповідальний за перевірку	Термін перевірки	Хто затверджує (підписує)	Строк затвердження	Куди передається	Строк передачі	Місце зберігання	Відповідальний за зберігання	
Особова картка працівника	1		Наказ про прийняття на роботу	Після прийняття працівника на роботу			Керівник відділу кадрів		В відділ кадрів				
Штатний розпис	1			При внесенні змін	Головний бухгалтер		Керівник, головний бухгалтер		В відділ кадрів, бухгалтерія				
Наказ про переведення на іншу роботу	1		Заява працівника	При переведенні працівника	За три дні до початку відпустки	Керівник відділу кадрів	Керівник підприємства		В відділ кадрів				
Наказ про надання відпустки	1							В відділ кадрів та в бухгалтерію					
Графік відпусток	1	Працівник відділу кадрів	Заява працівника	Щорічно не пізніше 5 січня попереднього року	Керівник відділу кадрів	Один день з дня складання	Керівник підприємства, керівник відділу кадрів	В день складання документа	В відділ кадрів та в бухгалтерію	Не пізніше наступного дня після підписання	Відділ кадрів	Керівник відділу кадрів	
Табель обліку використання робочого часу	1		Табель, листки непрацездатності, довідки	Щоденно в робочі дні			Керівник відділу кадрів		Керівник відділу кадрів			В бухгалтерію	Бухгалтерія
Розрахункова відомість	1	Бухгалтер	Наряди, табель	За 3 дні до терміну виплати заробітної плати	Головний бухгалтер		Головний бухгалтер		В бухгалтерію		Бухгалтерія	Головний бухгалтер	

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства та [35]

Такий документ є більш інформативним та дозволить краще та оперативніше налагодити документооборот в частині розрахунків по заробітній платі.

Такий механізм документообігу забезпечує:

- стабільність роботи бухгалтерської служби;
- чіткість руху та оперативність обробки документів;
- своєчасність прийняття управлінських рішень.

Правильне і своєчасне складання первинних документів, додержання порядку їх перевірки та своєчасне подання до архіву дозволять систематизувати і упорядкувати первинні документи та облікові реєстри і тим самим полегшити і зробити більш організованою і зрозумілою систему обліку.

Провівши аналіз первинних документів, які застосовуються на підприємстві вважаємо за необхідне привести їх у відповідність до вимог інструктивних матеріалів, а саме зробити наступне (табл. 2.12)

Таблиця 2.12

**Пропозиції по усуненню недоліків
в організації первинного обліку розрахунків з працівниками на
Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві**

Форми первинних документів до ведення яких є зауваження	Примітка	Пропозиції
П-54 — «Особовий рахунок»	Не використовується	Запровадити. Роздруковувати використовуючи комп'ютерну базу даних
П-55 — «Накопичувальна картка обліку виробітку і заробітної плати»	Не використовується	Запровадити. Роздруковувати використовуючи комп'ютерну базу даних
П-56 — «Накопичувальна картка обліку заробітної плати»	Не використовується	Запровадити. Роздруковувати використовуючи комп'ютерну базу даних
- Розрахунок відпустки	Довільної форми оформлений за допомогою ПЕОМ	Запровадити типову форму
- Розрахунок компенсації за невикористану відпустку	Довільної форми оформлений за допомогою ПЕОМ	Запровадити типову форму
П-1 «Наказ (розпорядження) про прийом на роботу»	Довільної форми Оформляється в єдиній книзі наказів по підприємстві	Запровадити типову форму
П-3 "Наказ (розпорядження) про надання відпустки"	Довільної форми Оформляється в єдиній книзі наказів по підприємстві	Запровадити типову форму
П-4 "Наказ (розпорядження) про припинення дії трудового договору (контракту)"	Оформляється в єдиній книзі наказів по підприємстві	Запровадити типову форму

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

Щодо вдосконалення аналітичного та синтетичного обліку то можна зазначити наступні моменти.

Встановлений у П(С)БО 26 «Виплати працівникам» порядок визнання окремих видів зобов'язань за виплатами працівникам на дату балансу (пункти 7-8, 11-12, 15, 16 та 31), міжнародна й вітчизняна практика обліку дозволяє запропонувати нові рахунки і субрахунки до Плану рахунків і внести певні зміни до методики обліку розрахунків з оплати праці та інших виплат працівникам

Відповідно до Плану рахунків, для обліку розрахунків оплати праці призначено рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На нашу думку, діючи модель аналітичного обліку оплати праці на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві слід упорядкувати й удосконалити. З цією метою пропонуємо ввести відповідні субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»;
 - 6611 «Поточні виплати працівникам»;
 - 66111 «Заробітна плата за окладами і тарифами»;
 - 66112 «Інші нарахування з оплати праці»;
 - 66113 «Виплати за невідпрацьований час»;
 - 66114 «Премії та інші заохочувальні виплати»;
 - 6612 «Розрахунки за виплатою відпускних»;
 - 6613 «Інші виплати».

П(С)БО 26 також визначає порядок формування виплат працівникам, що перебувають у трудових відносинах з підприємством але не регламентує виплати фізичним особам, що перебувають у цивільно-правових відносинах з підприємством. Однак ці дві групи виплат призводять до виникнення персоналізованого доходу і для підприємства є об'єктом для визначення наступного зобов'язання перед бюджетом за податком з доходів фізичних осіб. Одночасно сума виплат працівникам, що перебувають у трудових відносинах з пі-

дприємством є об'єктом для визначення зобов'язання перед фіскальними органами.

На досліджуваному підприємстві, як зазначалось в попередніх параграфах не створюють резерв на відпустки. З одного боку це не є певним порушенням законодавства, а з іншого боку, на наш погляд, негативно впливає на формування витрат, створюючи неоправдані сезонні коливання при нарахуванні виплат за невідпрацьований час.

А тому вважаємо, що на підприємстві необхідно запровадити нарахування резерву на відпустки і з врахуванням зазначених змін схема документообороту та кореспонденція рахунків при нарахуванні чергових відпусток матиме вигляд наведений на рис.2.6.

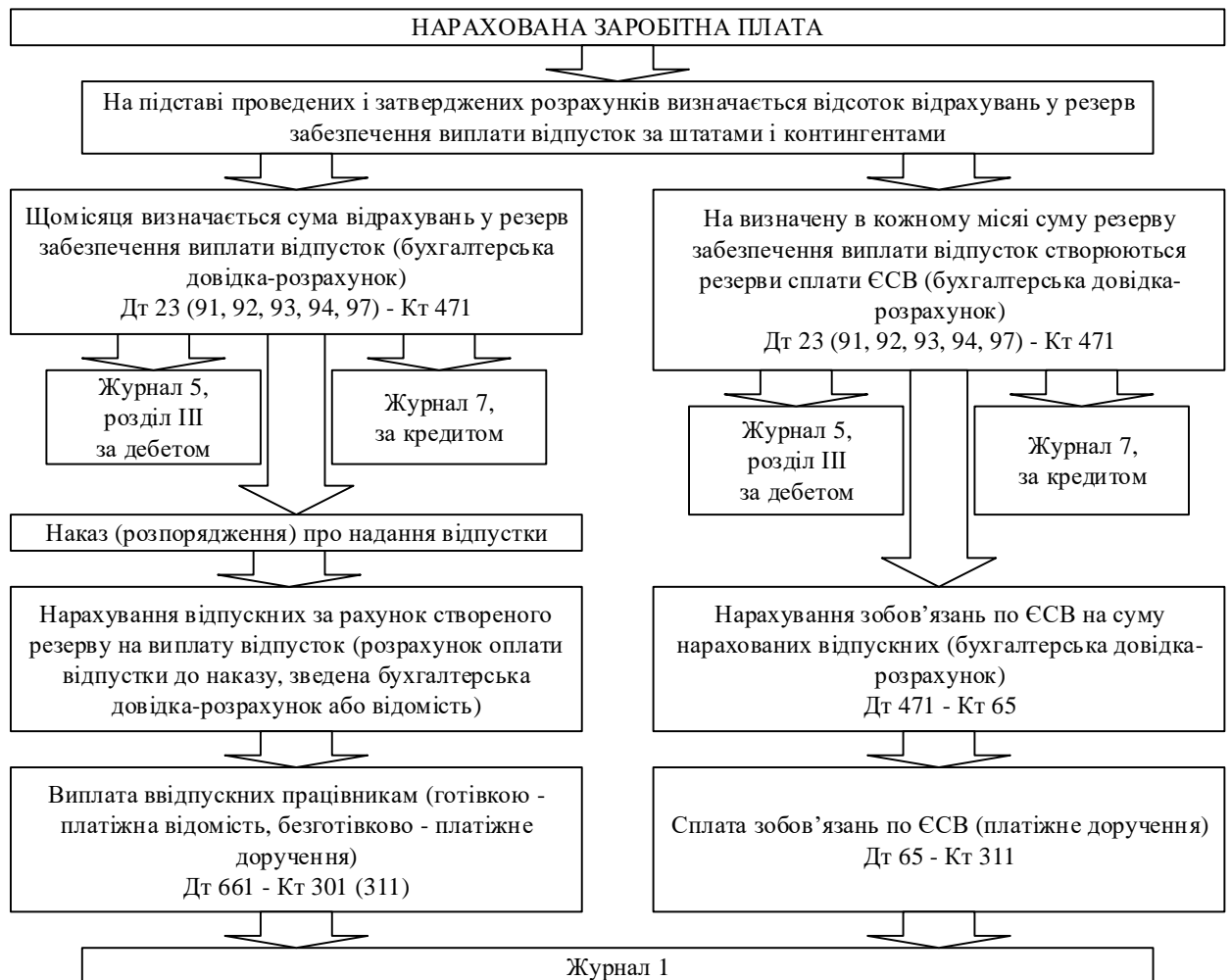


Рис. 2.6. Рекомендована схема документообороту та кореспонденції рахунків при наданні чергових відпусток за умови створення резерву виплати відпусток

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства та плану рахунків бухгалтерського обліку [56]

Крім створення резерву на відпустки вважаємо за доцільне проводити і нарахування резервів на такі планові виплати, які мають місце на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві, як забезпечення матеріального заохочення. На даному підприємстві, згідно положення «Про преміювання» передбачені премії за виконання певних завдань, за досягнення певного рівня показників, а також преміювання за результатами роботи за рік.

Резерв на такі виплати слід здійснювати на субрахунку 477 «Забезпечення матеріального заохочення». Проте для забезпечення більшої аналітичності та виходячи з різної природи поточного заохочування та виплат за результатами роботи за рік вважаємо за доцільне їх обліковувати окремо і з цією метою запровадити додаткові субрахунки послідуючого порядку, а саме:

4771 «Забезпечення поточного преміювання та заохочування персоналу»;

4772 «Забезпечення виплат за результатами роботи за рік».

Зауважимо, що однією з задач розвитку концепцій облікової системи є необхідність формування інформаційних потоків щодо операцій з персоналом в таких аспектах: оцінка рівня витрат; оцінка рівня податків; оцінка рівня економічних вигод.

Тому, для теоретичного забезпечення систем бухгалтерського обліку в механізмі прийняття управлінських рішень щодо операцій з персоналом, на нашу думку, слід виділити три концепції, а саме: концепцію заробітної плати; концепцію фінансування особистих потреб фізичних осіб; концепцію виплат персоналу.

РОЗДІЛ 3

КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

3.1. Організаційні основи контрольного процесу обліку розрахунків за виплатами працівникам

Процес контролю складається з великої кількості різноманітних контрольних операцій. При цьому під контрольними операціями розуміють дію над інформацією, що має на меті дістати різні проміжні та підсумкові показники, придатні для оцінювання результату роботи та прийняття управлінських рішень.

Сукупність контрольних операцій формує процедуру. Кілька процедур утворюють технологічну фазу контролю, а фази є ніщо інше як етапи контрольного процесу.

В організації контрольного процесу прийнято розрізняти три таких етапи:

- 1) підготовка даних для контролю;
- 2) перевірка даних різними прийомами контролю;
- 3) узагальнення результатів контролю.

На першому етапі здійснюють підготовку різних необхідних даних, і насамперед носіїв інформації про господарські факти, до контролю. Підготовкою матеріалів до контрольних процедур займаються головний бухгалтер та бухгалтер по розрахунках з оплати праці.

Підготовчий етап передбачає кілька видів робіт: визначення об'єктів перевірки, перевірка справжності та вірогідності інформації про господарські факти — явища або процеси, — арифметична і логічна їх перевірка.

Другий етап є безпосередньою перевіркою даних та інформації різними методами контролю з метою виявлення відповідності або невідповідності здійснених операцій передбаченим нормативним документам — закону, кошторису, квоті, нормі тощо.

Після проведення перевірки, на третьому етапі, здійснюють узагальнення результатів контролю методом оформлення та підготовки висновків і реалізація результатів контролю.

Модель контролю операцій щодо оплати праці наведено в табл. 3.1. У цьому стандарті визначені об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми контролю операцій щодо оплати праці.

Таблиця 3.1

Модель контролю операцій з оплати праці

Об'єкти контролю і ревізії										
Трудові ресурси, їх регулювання і використання		Системи оплати праці і преміювання та їх застосування		Стан трудової дисципліни і додержання трудового законодавства		Розрахунки щодо оплати праці		Первинна документація щодо обліку праці та заробітної плати		Бухгалтерський облік праці та її оплати
Джерела інформації										
Трудове законодавство		Законодавчі акти про підприємництво та підприємство		Нормативно-законодавча інформація щодо праці та заробітної плати		Нормативно-довідкова інформація щодо обліку праці та її оплати		Первинна документація щодо обліку та правил її складання		Реєстри бухгалтерського обліку і звітність
Методичні прийоми контролю										
Розрахунково-аналітичні					Документальні					
Економічний аналіз	Аналітичні і статистичні розрахунки	Економіко-математичні методи	Нормативно-правове регулювання	Інформаційне моделювання	Експертизи	Камеральні перевірки норм і розцінок	Дослідження документів			
							За формою і змістом	Зустрічна перевірка	Взаємний контроль операцій і документів	Аналітична і логічна перевірка
Методичні прийоми узагальнення і реалізації результатів контролю										
Групування проміжних результатів ревізії				Аналітичне групування виявлених недоліків	Узагальнення результатів ревізії і складання її акта	Розробка пропозицій щодо усунення недоліків	Реалізація пропозицій за актом ревізії			
Хронологічне	Систематизоване	Хронологічно-систематизоване								

Джерело: [50]

Підчас здійснення контролю важливе значення має використання документальної інформації, що підлягає перевірці (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Документальна інформація, що використовується під час контролю операцій щодо оплати праці на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві

№ п/п	Назва документа	Зміст інформації	Використання інформації у контрольному процесі
1.	Наказ про прийняття на роботу	Порядок зарахування на роботу постійних, тимчасових, сезонних працівників	Контроль приймання працівників на роботу, дотримання трудового законодавства
3.	Наказ про перевід на іншу роботу	Порядок переміщення робітників у межах підприємства	Перевірка дотримання трудового законодавства
4.	Наказ про надання відпустки	Облік використання відпусток працівниками	Перевірка дотримання трудового законодавства
5.	Наказ про припинення трудового договору	Порядок, припинення трудових відносин із працівниками	Перевірка дотримання трудового законодавства
6.	Табель обліку використання робочого часу	Щоденний облік використання робочого часу	Контроль використання робочого часу
7.	Розрахунково-платіжна відомість	Порядок нарахування і видачі заробітної плати працівникам	Контроль оплати праці
9.	Наряди на виконання робіт і їх оплату	Облік виконання робіт і їх оплата	Контроль виконання робіт і їх оплата
11	Відомості аналітичного і синтетичного обліку за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Облік заробітної плати і розрахунків з робітниками і службовцями	Контроль використання заробітної плати і розрахунків із робітниками і службовцями

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства та [50]

Важливе значення має дотримання законодавчих та нормативних документів щодо нарахування та виплати заробітної плати та інших виплат.

Огляд нормативних документів з досліджуваної ділянки обліку був нами проаналізований в першому розділі. Тепер звернемо свою увагу на окремі моменти, які стосуються саме контрольного процесу за розрахунками з персоналом (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

**Законодавча і нормативна інформація, що використовується
під час контролю трудових ресурсів і розрахунків за виплатами
працівникам**

№ п/п	Джерела інформації	Зміст інформації	Використання інформації при проведенні контролю
1.	Постанови Кабінету Міністрів України	Порядок введення нових тарифних ставок і посадових окладів. Встановлення мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму	Перевірка правильності застосування діючих форм і системи оплати праці
2	Податковий кодекс України	Порядок оподаткування доходів громадян	Перевірка правильності нарахування та сплати податку з доходів фізичних осіб та військового збору
3	Інформація про порядок витрачання коштів на оплату праці працівників нештатного складу відповідно до вказівок Мінфіну України	Оплата робіт, які виконані працівниками нештатного складу	Дотримання нормативних актів при оплаті робіт, виконаних працівниками нештатного складу
4	Основні положення щодо обліку заробітної плати	Методика обліку заробітної плати	Вивчення під час контролю стану обліку заробітної плати
5	Порядок отримання і використання коштів на оплату праці	Виплати коштів працівникам	Правильність нарахування і витрачання коштів на оплату праці
6	Типові правила внутрішнього трудового розпорядку для працівників і службовців	Тривалість роботи дня (зміни), використання робочого часу	Виконання правил внутрішнього розпорядку
7	Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».	Обґрунтовує правові засади ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Для контролю обґрунтованості ведення бухгалтерського обліку щодо оплати праці.
8	План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Встановлює план рахунків бухгалтерського обліку	Для перевірки правильності відображення операцій щодо оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку

Джерело: узагальнено та опрацьовано автором за даними підприємства

У наведених таблицях обґрунтовується облікова і нормативно-законодавча інформація, яка використовується під час здійснення перевірок. Облікова інформація є джерелом для контролю операцій щодо оплати праці,

а нормативно-законодавчу інформацію використовують для того, щоб обґрунтувати законність операцій, пов'язаних з нарахуванням, документальним забезпеченням і обліком цих операцій.

3.2. Порядок перевірки операцій з розрахунків по оплаті праці

Результативність контрольних процедур, що проводяться в ході перевірки розрахунків з оплати праці, багато в чому залежить від правильного визначення послідовності дій особи, які контролюють даний процес.

Для цього необхідно охопити перевіркою роботу всіх підрозділів і окремих співробітників підприємства, що беруть участь в здійсненні розрахунків з оплати праці або тих, які мають пов'язану з цим процесом інформацію.

Рішення, що приймаються керівництвом відносно заробітної плати та інших виплат, дуже важливі, оскільки на це, зазвичай, іде вагома частина ресурсів. Політика щодо трудових ресурсів надзвичайно важлива, так як люди є головним активом будь-якого підприємства, хоча цей актив не маючи оцінки в грошовому еквіваленті не знаходить свого відображення у фінансовій звітності. Цикл руху засобів з оплати праці включає не тільки операції, що відображаються на рахунках заробітної плати, але й операції, пов'язані з виплатою пенсій, угодами про майбутні компенсації, системою компенсаційних премій за акціями, виплатами службовцям, податками на заробітну плату й відповідними зобов'язаннями за такими витратами. Цикл руху засобів з оплати праці зображено на рис. 3.1.

Отже, на основі рис. 3.1 можна зробити висновок, що на кожному етапі руху засобів, пов'язаних з оплатою праці є потреба у контролі для уникнення суттєвих помилок і відхилень, так як це є основною метою перевіряючого при дослідженні та документуванні руху операцій з оплати праці.

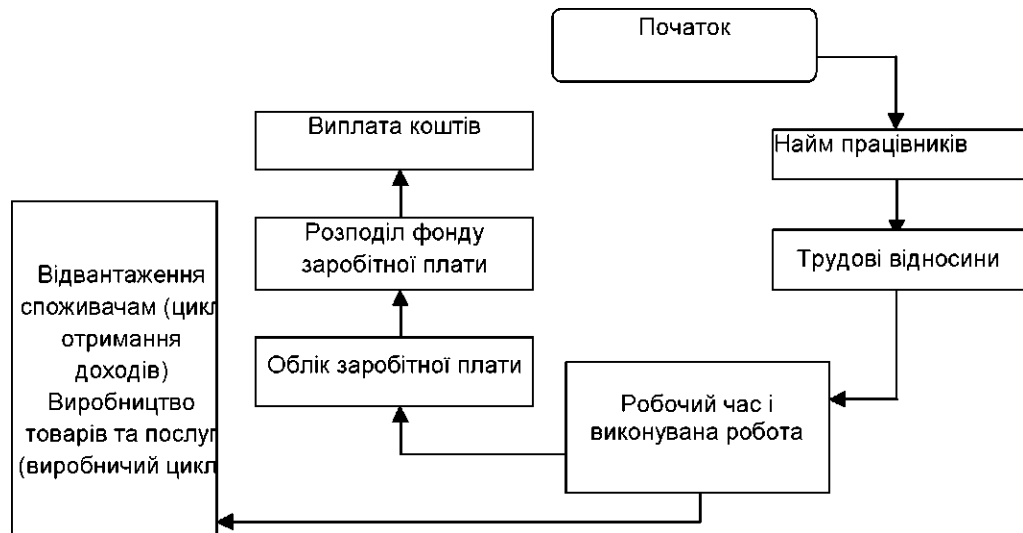


Рис. 3.1. Цикл руху засобів, пов'язаних з оплатою праці

Джерело: [50]

Для того, щоб вивчити і оцінити послідовність операцій вказаного циклу, перевіряючий має бути ознайомлений із загальними процедурами циклу, типовим розподілом обов'язків і системою внутрішнього контролю.

Щодо методики контролю витрат на оплату праці існує єдина методика, завдання та послідовність якої наведемо на рис 3.2.

Відправним моментом планування, обліку і контролю праці та заробітної плати є класифікація особового складу працівників і фонду заробітної плати підприємства. В групуванні особового складу працівників підприємства прослідковується одноманітність класифікаційних ознак, серед яких виділяють:

- сфери вживання праці, за якими персонал підприємства ділиться на промислово-виробничий і непромисловий;
- функції, що виконуються в процесі виробничо-господарської діяльності (робітники, інженерно-технічні працівники, службовці, молодший обслуговуючий персонал, працівники охорони та ін.);
- професії (швачки, інженери-механіки, комірники економісти та ін.);
- кваліфікацію (перший розряд, другий);
- обліковий склад - число працівників підприємства, що числяться в його списках.

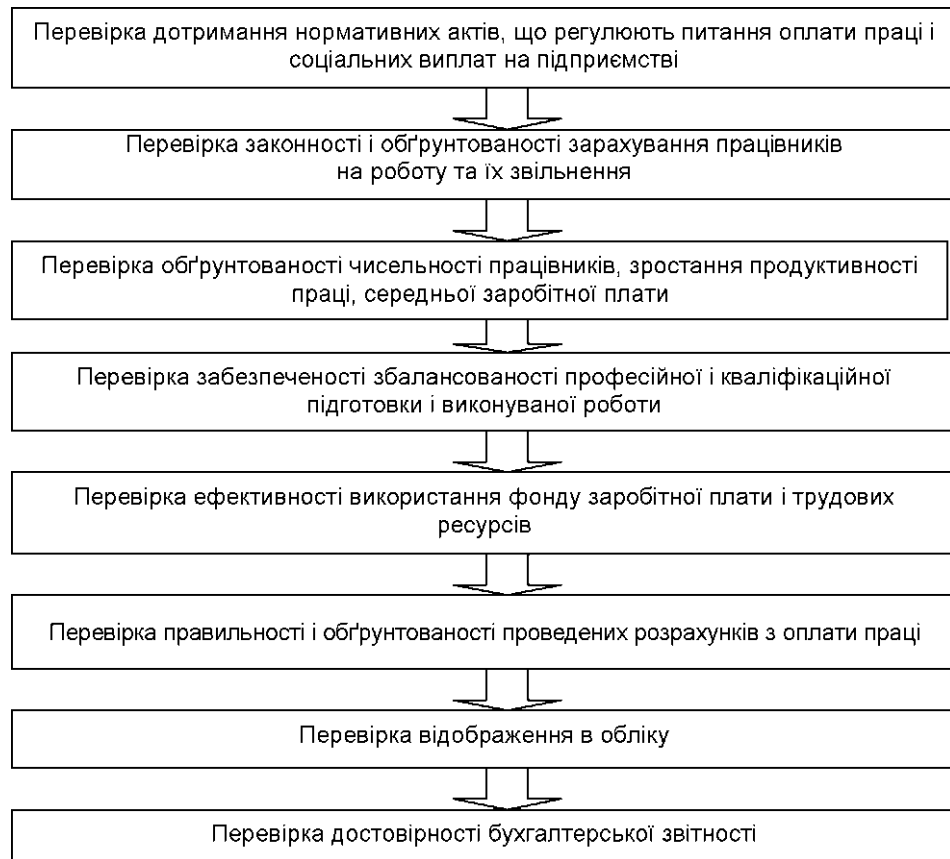


Рис. 3.2. Завдання та послідовність перевірки витрат на оплату праці
 Джерело: за матеріалами [19, 7, 45, 50, 12]

Надзвичайно складно створити таку організацію контролю трудових витрат, яка найточніше розкривала б всі напрями використання праці й заробітної плати.

Пристаюючи до перевірки розрахунків за виплатами працівникам потрібно з'ясувати:

- які форми і системи оплати праці застосовуються в організації;
- чи існує на підприємстві внутрішнє положення про оплату праці працівників і колективний трудовий договір;
- обліковий і середньосписковий склад працівників;
- як організований облік розрахунків за виплатами працівникам (склад і модифікація бухгалтерів, забезпеченість нормативними матеріалами, хто

здійснює контроль за їх роботою, чи комп'ютеризована дана ділянка роботи тощо.

Під час перевірки дотримання штатної дисципліни слід перевірити, чи не утримуються у штаті підприємства працівники інших організацій, а також понадштатні одиниці за рахунок фонду оплати праці виробничих працівників.

Джерелами такої інформації слугує ряд документів щодо прийому, звільнення і переведення працівників підприємства, первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку і звітність.

Також перевіряються: штатний розклад, положення, накази, розпорядження, контракти, договори цивільно-правового характеру (підряду, відшкодувального надання послуг і інші форми трудового договору), довідки бухгалтерії, продаж товарів в кредит, таблиці обліку використання робочого часу, акти виконаних робіт, наряди, маршрутні листи, листки тимчасової непрацездатності, виконавчі листи, розрахункові і платіжні відомості, особові рахунки працівників, облікові реєстри (відомості, журнали-ордери) за рахунками 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням», Головна книга, звітність тощо.

Методика внутрішнього контролю нарахування заробітної плати залежить від діючих форм і систем оплати праці. Варто наголосити, що при здійсненні внутрішнього контролю на підприємстві або в його підрозділах з дрібносерійним та індивідуальним виробництвом, при проведенні разових ремонтних робіт використовуються нагромаджувальні або разові наряди. Якщо виробничий процес має серійний характер, то контроль операцій, пов'язаних із виробітком, доцільно здійснювати на підставі маршрутних карт, які випишуються на партію деталей і супроводжують її протягом усього технологічного процесу їх обробки.

Достовірність нарахованих сум заробітної плати та інших виплат працівникам (премій, матеріальної допомоги) перевіряється зазвичай вибірково.

Перевірку достовірності зобов'язань за розрахунками з персоналом за

виплатами працівникам починають з підтвердження облікових даних сальдо по рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Для цього кредитове сальдо за даним рахунком звіряється з підсумком переліку реєстрації платіжних відомостей або підсумком розрахунково-платіжної відомості. При погодинній системі оплати праці з'ясовується обґрунтованість використання тарифних ставок і посадових окладів, а також і дотримання умов контрактів, а при відрядній - виконання кількісних і якісних показників, правильність вживання норм і розцінок .

В ході перевірки зростає особливу увагу на правильність оформлення і нарахування різних виплат працівникам. До них відносяться виплати стимулюючого характеру (премії, винагороди за підсумками роботи за рік тощо), виплати компенсаційного характеру.

Крім того, при здійсненні контролю перевіряють:

1) відповідність заборгованості з оплати праці, зазначену в розрахунково- платіжних відомостях та Головній книзі;

2) наявність істотних реквізитів за кожним видом документу, що відображають операції з оплати праці, без якого документи не можуть бути прийняті до обліку. За наявності підчисток, несанкціонованих виправлень у документах і сумнівів в достовірності реквізитів, їх зрівнюють з копіями документів й іншими документами, що містять дану інформацію;

3) законність первинних документів шляхом звірки підписів з переліком осіб, яким надано право підпису, а також законність отримання готівки працівниками, шляхом звірення їх підписів, з підписами на заявках і особових листках з обліку кадрів, в контрактах, трудових договорах;

4) правильність нарахованих сум заробітної плати за даними первинних документів, звіряючи об'єми виконаних робіт, правильність використання тарифів, розцінок.

На практиці досить часто виникають зловживання із депонованою заробітною платою. В зв'язку з цим аналізують відомість обліку заробітної плати, яка депонується, і видаткові касові ордери на її виплату, виявляє пра-

вomisність і дійсність документів на переведення депонованих сум, а також вивчає залишок та рух заборгованості за субрахунком 662 «Розрахунки з депонентами».

Нараховані суми основної та додаткової заробітної плати відносять на собівартість продукції (робіт, послуг). На підприємствах такі нарахування заробітної плати перевіряють за дебетом рахунків: 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати» та кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

Перевірка правильності відображення заробітної плати на відповідних рахунках виробничих витрат здійснюється на підставі зведеної відомості її розподілу за кодами виробничих витрат, що складається бухгалтерією на основі первинних документів із заробітної плати.

Перевірка нарахування заробітної плати працівникам за тарифами здійснюється шляхом множення годинної тарифної ставки на кількість відпрацьованих годин зміни.

Крім оплати праці за виготовлену продукцію, виконані роботи, надані послуги, відпрацьований час, перевіряють нарахування інших видів виплат за нормами, передбаченими чинним законодавством, а саме: за роботу у святкові та вихідні дні; за роботу в нічний час; за години простоїв не з вини працівника.

На підприємстві перевіряють також правильність деяких видів виплат, розрахунок яких проводиться виходячи з середньої заробітної плати працівника.

3.3. Помилки і порушення при обліку розрахунків з оплати праці та їх вплив на достовірність бухгалтерської інформації

В попередньому параграфі ми розглянули послідовність проведення контрольних процедур за правильністю розрахунків з оплати праці. Звернемо

тепер свою увагу на ті помилки та порушення, які мають місце при перевірці даної ділянки обліку.

Отож під час перевірки правильності нарахування і виплати заробітної плати працівників з почасовою формою оплати праці встановлюється:

- відповідність інформації у відомостях на виплату заробітної плати тарифікаційним спискам працівників;
- наявність у відомості печатки, підписів керівника та бухгалтера;
- наявність/відсутність у відомостях підчисток і необумовлених виправлень;
- наявність зазначення дати виплати і підписів працівників про отримання заробітної плати;
- правильність підрахунків платіжної відомості;
- правильність визначення суми утриманих і перерахованих податків із заробітної плати працівників;
- ідентичність підписів у платіжній відомості й особовій справі.

Причинами відхилень між даними аналітичного й синтетичного обліку рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці» можуть бути перекручення даних внаслідок зловживань (завуалювання видатку грошей шляхом вилучення з фонду споживання різних виплат і утримань); неповне утримання авансів; повторне списання грошових документів з віднесенням виплат за ними в дебет рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці»; зменшення дебіторської заборгованості або збільшення кредиторської заборгованості під час перенесення сальдо з однієї розрахункової відомості до іншої.

Крім цього, порушення щодо оплати праці виникають у зв'язку з:

- неправильним визначенням обсягів виконаних робіт;
- неправильним застосуванням норм виробітку, тарифних ставок, посадових окладів і розцінок;
- неправильним таксуванням окремих документів з обліку праці;
- включенням у документи з обліку праці прізвищ осіб, які не брали участі у виконанні конкретних робіт;

- внесенням у документи з обліку праці посадових осіб, які не передбачені штатним розкладом.

При перевірці правильності нарахування заробітної плати аудитор може виявити такі типові порушення, як неправильне відображення дати прийому на роботу або звільнення з роботи, завищення окладу (розряду), а також включення в робочі дні періоду, за які слід було би нараховувати допомогу з тимчасової непрацездатності.

Крім цього, при перевірці особлива увага приділяється правильності оформлення розрахунково-платіжних відомостей, в яких можуть бути виявлені такі порушення: включення до відомостей підставних осіб; завищення суми «Разом до виплати»; збільшення суми нарахованої заробітної плати, а потім її утримання під виглядом вкладу на рахунок в банк.

Таблиця 3.4

Можливі порушення з обліку розрахунків з оплати праці та їх виявлення на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві

Характер можливих порушень	Вплив порушення на достовірність бухгалтерської звітності і дотримання законодавства	Методи та прийоми встановлення	Наявність порушення на досліджуваному підприємстві
Не ведуться табелі обліку робочого часу	Суттєво ускладнюється контроль за правильністю обліку відпрацьованого часу на підприємстві	Документальна перевірка, опитування, огляд, спостереження, тестування	Не виявлялися
Включення до відомостей підставних осіб	Можливість приховування прибутків з метою ухилення від сплати податків. завищення даних про матеріальні затрати	Зустрічна перевірка	Не виявлялися
Завищення суми «Разом до виплати»	Викривлення даних у розрахунково-платіжній відомості. Неправильний розрахунок з працівниками. Можливість розкрадання коштів з каси	Документальна перевірка, арифметична перевірка	Не виявлялися
Неповне нарахування та утримання авансів	Виникають розбіжності між показниками, відображеними в розрахункових і платіжних відомостях, зведеннях по заробітній платі, за-	Документальна перевірка, зустрічна перевірка	Не виявлялися

	писах на рахунках синтетичного і аналітичного обліку, і вихідними даними первинних документів. Як наслідок - необгрунтовані виплати, можливість розкрадання коштів		
--	--	--	--

Продовження таблиці 3.4

Характер можливих порушень	Вплив порушення на достовірність бухгалтерської звітності і дотримання законодавства	Методи та прийоми встановлення	Наявність порушення на досліджуваному підприємстві
Неправильним визначенням обсягів виконаних робіт	Викривлення розрахунків основної й додаткової оплати праці у всіх галузях та за категоріями працівників	Зіставлення обсягів робіт, вказаних у первинних документах з обліку праці, з аналогічними показниками технологічних карт, документів щодо оприбуткування готової продукції; Контрольний обмір фактично виконаних робіт	Мало місце (виявлений факт заниження обсягів виконаних робіт)
Неправильний розрахунок податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)	Помилка в розрахунку податку на доходи фізичних осіб і, як наслідок, викривлення розрахунків з бюджетом по податку	Документальна перевірка, арифметична перевірка (перерахунок), запит; звірка, аналітичні процедури	Не виявлялися
Неправильне застосування тарифних ставок	Неправильне нарахування та виплата заробітної плати; неправильний розрахунок середнього заробітку і відповідно сум відпускних, лікарняних	Зіставленням зі збірниками виробітку і тарифікаційними довідниками	Мало місце (виявлені помилки у визначенні сум відпускних ряду працівників, за рахунок неправильного включення сум преміальних до розрахунку середньої заробітної плати)
Порушення строків виплати заробітної плати та авансу	Затримка строків виплати	Зіставлення дат виплати з графіком узгодженням з обслуговуючим банком	Мало місце (затримка у виплаті авансу на 3 дні в лютому 2017 р.)

Джерело: складено автором

Більш детально опишемо вище зазначені можливі порушення та їх вплив на достовірність бухгалтерської звітності та дотримання чинного законодавства (табл. 3.4).

За порушення законодавства, що регулює питання оплати праці винні

особи притягуються до відповідальності (ст. 36 Закону України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108/95-ВР): дисциплінарної; матеріальної; адміністративної; кримінальної.

Так, за порушення встановлених строків виплати заробітної плати, виплату її не в повному розмірі, а також за інші порушення законодавства про працю розмір штрафу дорівнює від 15 до 50 НМДГ.

За допущені та не виправлені помилки у бухгалтерському обліку і звітності передбачені фінансові санкції, адміністративна та кримінальна відповідальність. Штрафні санкції за порушення податкового законодавства визначені Податковим кодексом України

ВИСНОВКИ

В результаті проведеного дослідження організації обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам ми дійшли наступних висновків.

1. Встановлено, що виплати працівникам це всі форми поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, що їх надає суб'єкт господарювання самостійно або через третю особу працівнику та членам його сім'ї згідно з законодавством та внутрішньою практикою в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги та у зв'язку з фактом поточних та минулих трудових відносин.

Виплати працівникам у вітчизняній практиці поділяють на дві групи, а саме це виплати у вигляді заробітної плати (оплати праці) та інших виплат не пов'язаних з нею.

2. Заробітна плата є точкою перетину інтересів багатьох: підприємства, працівника, податкової, фондів тощо.

Заробітна плата відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником, обчислена, як правило, в грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган сплачує працівникові за виконану ним роботу, характеризує ринкову вартість найманої робочої сили. Для найманого працівника заробітна плата є його трудовим доходом, має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили. Для підприємства заробітна плата є елементом витрат на виробництво, що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг).

3. Заробітна плата як об'єкт обліку, контролю і аналізу функціонує за відповідної її організації, яка включає: встановлення умов (норм) оплати праці; встановлення норм трудових затрат (трудовах обов'язків працівника); визначення системи оплати праці, тобто способу обліку при оплаті індивідуальних та колективних результатів праці; порядок внесення змін в організацію оплати праці, зачіпає інтереси багатьох зацікавлених сторін: внутрішніх та зовнішніх користувачів бухгалтерською інформацією з метою її аналізу.

4. Кожен із рівнів регулювання оплати праці (загальнодержавний, галузевий, регіональний, підприємства та індивідуальний) визначає для наступного обов'язковий мінімум і необхідну структуру виплат і відрахувань та організаційний механізм розрахунків з оплати праці. Проблеми, що склались у сфері її державного і договірною регулювання справляють негативний вплив на достовірне й своєчасне формування облікових даних та загальнонаціональних показників політики доходів. Це ставить перед урядом низку соціально-економічних завдань, які потрібно вирішити у найкоротші терміни шляхом виконання глибоких наукових досліджень та спільної праці політиків, науковців, економістів. Головними з них визначено: прийняття нового Трудового кодексу; реформування системи оподаткування фонду оплати праці, прибутку підприємства; стимулювання інноваційної діяльності та інші.

Особливе місце в регулюванні розрахунків з оплати праці на індивідуальному рівні відводиться трудовому договору, що є юридичним обґрунтуванням прав і обов'язків найманого працівника та роботодавця.

5. Дослідження проводились на матеріалах Кам'янець-Подільського колективного швейного підприємства, яке протягом усього досліджуваного періоду залишалось прибутковим. Проте спостерігається стійка тенденція до зменшення сум отриманого чистого прибутку.

Кам'янець-Подільське колективне швейне підприємство має досить потужну матеріальну базу проте, його основні засоби мають ступінь зносу більше 70 відсотків.

Фінансовий стан досліджуваного підприємства є задовільним. Воно в змозі повністю погасити свої зобов'язання за рахунок мобілізації усіх своїх наявних оборотних активів. За умови ж своєчасності проведення розрахунків з дебіторами підприємство в 2017 р. могло погасити 89,24 % своїх зобов'язань. Що ж до миттєвого погашення частини зобов'язань – лише 9,65 % наявними грошовими коштами та їх еквівалентами. То ж підприємство є вповні ліквідним. Фінансова ж стійкість підприємства може бути охарактеризована як ризикована.

6. На Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві створено власну бухгалтерську службу яку очолює головний бухгалтер. Крім того до складу бухгалтерської служби входить розрахунковий відділ, каса.

На підприємстві використовується журнально ордерна форма обліку з елементами автоматизації з перспективою створення автоматизованої системи бухгалтерського обліку.

На Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві розроблені належні внутрішні регламентуючі документи з регулювання питань бухгалтерського обліку.

7. Організація первинного обліку розрахунків за виплатами працівникам на досліджуваному підприємстві здійснюється загалом з дотримань вимог чинного законодавства. В своїй більшості використовують типові форми документів, за виключенням оформлення кадрових наказів в єдиній книзі наказів.

Найбільш суттєвим недоліком в організації первинного обліку є той факт, що графік документообороту розроблений на підприємстві не виконує завдань які на нього покладаються, а носить формальний характер і містить лише інформацію про перелік документів та відповідальних осіб за їх складання.

8. Заробітна плата на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві нараховується на основі штатного розпису, внутрішнього Положення про оплату праці та Положення про преміювання. Основна маса штатних працівників перебувають на відрядній системі оплати праці. Виплати працівникам здійснюються працівникам згідно чинного законодавства як за відпрацьований час (виконану роботу) так і інші нарахування (відпускні, лікарняні та інше).

Усі утримання зі заробітної плати, як обов'язкові так і добровільні здійснюються без порушень чинного законодавства.

Виплати працівникам проводяться в основній масі шляхом перераху-

вання коштів на карткові рахунки працівників і лише в незначній кількості видаються готівкою через касу підприємства особам які не встигли чи відмовляються відкривати рахунки в банку.

9. Аналітичний облік розрахунків за виплатами працівникам організований за кожним працівником, видами виплат та утримань.

Синтетичний облік здійснюють рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» з використанням усіх типових субрахунків.

Інформація про нараховану заробітну плату та здійснені утримання з неї заноситься до журналу-ордеру 5 також сформованого в Microsoft Excel. Інформація про суму до видачі заноситься в платіжну відомість, після видачі загальна сума потрапляє до журналу-ордеру 1. На підставі записів по цих двох журналах ордерах формується інформація головної книги (в програмі створеній на замовлення підприємства) про нарахування заробітної плати, утримань з неї та її видачі.

Кореспонденція рахунків з обліку виплат працівникам, яка складається на досліджуваному підприємстві відповідає типовій.

Недоліком є той факт, що обліковою політикою підприємства непередбачено створення резервів на відпустки та на забезпечення інших виплат.

10. Контролю операцій з розрахунків по виплатах працівникам на досліджуваному підприємстві приділяється, на наш погляд, недостатньо уваги. Внутрішній процес контролю обмежується періодичними перевірками з боку головного бухгалтера підприємства. Щодо зовнішнього контролю, то він здійснюється органами податкової інспекції, в аналізований період камерально.

В процесі проведених контрольних процедур в аналізованому періоді було виявлено незначну кількість порушень. Які були допущені з боку бригадирів (факт заниження обсягів виконаних робіт), бухгалтером з обліку розрахунків з персоналом (виявлені помилки у визначенні сум відпускних ряду працівників, за рахунок неправильного включення сум преміальних до розрахунку середньої заробітної плати), а також факт затримки у виплаті заробі-

тної плати (на три дні від встановленого терміну), який стався внаслідок тимчасових фінансових труднощів.

11. Виявлені недоліки в організації обліку та контролю розрахунків за виплатою працівникам дозволили нам розробити ряд пропозицій щодо його покращення.

Так в частині вдосконалення процесу документообороту на Кам'янець-Подільському колективному швейному підприємстві пропонуємо запровадити розроблену нами форму графіку документообороту на заміну діючому. Запропонований документ є більш інформативним та дозволить краще та оперативніше налагодити документооборотв в частині розрахунків по заробітній платі.

На підставі аналізу застосовуваних форм первинних документів внесено пропозиції щодо запровадження в практику діяльності підприємства ряду типових форм документів замість пристосованих, які використовуються на даний час.

В частині відображення операцій з обліку розрахунків за виплатами працівникам на рахунках бухгалтерського обліку пропонуємо внести зміни до робочого плану рахунків досліджуваного підприємства. Зокрема, розширити аналітику за субрахунком 661 «Розрахунки за заробітною платою» розділивши поточні виплати працівникам, виплату відпускних та інші виплати.

З метою стабілізації ритмічності включення до складу витрат виплат відпускних та виплат різного роду заохочень запровадити нарахування відповідних резервів.

Щодо вдосконалення порядку контролю за виплатами працівникам на досліджуваному підприємстві пропонуємо посилити внутрішній контроль. Шляхом введення до штату підприємства посади внутрішнього контролера, з наділенням його відповідними функціями та повноваженнями.

Всі ці заходи дозволять покращити організацію обліку і контролю розрахунків за виплатами працівникам на досліджуваному підприємстві, підвищити культуру обліку та зменшить ймовірність помилок.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Баранов В. Світовий досвід побудови ефективної системи оплати праці на підприємстві. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2011. Вип. 20(1). С. 139–145. URL : [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2011_20\(1\)__23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2011_20(1)__23).
2. Безверхих К. Шляхи удосконалення первинного обліку непрямих витрат, пов'язаних із виплатою заробітної плати. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2010. № 3. С. 142
3. Білова Н. Відпускні: як нарахувати та відобразити в обліку. *Бухгалтер 911*. 2016. № 21. URL : <https://i.factor.ua/ukr/journals/buh911/2016/may/issue-21/article-17347.html>
4. Брік С. В., Дягтяр Д.В. Шляхи вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємстві. *Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ» : зб. наук. пр. Темат. вип. : Технічний прогрес та ефективність виробництва*. Харків : НТУ "ХПІ". 2015. № 60 (1169)
5. Бурденко, І.М., Кравченко О.В., Шипунова О.В. Виплати працівникам: облік, аудит і автоматизація. Суми. : Університетська книга, 2009. 283с.
6. Вербило О. Ф., Мельянкova Л.В. Удосконалення обліку праці та її оплати. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2015. № 17. С. 25–29.
7. Вітвицька Н.В. Контроль і ревізія розрахунків з оплати праці: навч. посіб. К.: Знання, 2009. 244 с.
8. Войтенко, Т. Облікова політика як основа організації бухгалтерського обліку на підприємстві. URL : <http://www.factor.ua/cgi-bin/search-ukr.cgi?ulB3>
9. Ворона Н., Білова Н., Чернишова Н. Документальне оформлення нарахування заробітної плати. *Податки та бухгалтерський облік. Спецвипуск*. 2016. № 50. . URL : <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/june/issue-50/article-18971.html>

10. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Бруханський Р.Ф., Хомин П.Я. Первинний та аналітичний облік на підприємстві: навч. Посібник. Тернопіль, 2005. 464с.
11. Герасимчук Л. С., Кантаєва О.В. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці. *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ / Серія: Економічні науки*. 2016. № 12. С. 186–194.
12. Головащенко М. О. Ревізія і контроль. *Управління розвитком*. 2012. № 7. С. 46 - 47.
13. Господарський кодекс від 16.01.2003 № 436 – ІУ URL : www.nau.kiev.ua
14. Григоревська О.О., Христос І.В. Шляхи удосконалення організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер. : Бухгалтерський облік, контроль і аналіз*. 2015. Вип. 2. . URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2015_2_10
15. Грішнова П. Н. Економіка праці та соціально-трудова відносина: підручник 3-тє вид., перероб. і доп. К. : Знання, 2007. 559с.
16. Гуль Т. Заповнюємо Табелю обліку робочого часу. *Бухгалтерська газета «Оплата праці»*. 2016. № 18/1. с. 86
17. Демченко М.М. Контроль виплат працівникам підприємства. *Молодий вчений*. 2016. № 3 (30). . URL : <http://molodyvcheny.in.ua/ru/archive/30>
18. Демченко М.М. Облік та оподаткування виплат працівникам підприємства у контексті законодавчих змін. *Молодий вчений*. 2016. № 2 (29). С. 31-37
19. Дікань Л. В. Контроль і ревізія: навч. посібник. К. : Знання, 2007. 327с.
20. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет : учебное пособие для вузов,3-е изд. М. : АудитЮНИТИ, 1998. 783 с.
21. Закаблук Г.О. Удосконалення форм і систем оплати праці за мотиваційним та стимулюючим механізмами. *Економіка та підприємство*.

2013. № 2. С. 113

22. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. URL : www.nau.kiev.ua

23. Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 р. №504/96-ВР, із змінами і доповненнями. – Режим доступу: URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр>. – Законодавство України

24. Закон України «Про Державний бюджет України на 2018 рік» від 21.12.2016 № 1801-VIII. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/1801-19>

25. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.1999 №1105 URL : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1105-14>

26. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 N 2464-VI. URL : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1146.587.4&nobreak=1>

27. Закон України «Про колективні договори і угоди» від 01.07.1993 р. № 3356 – XII, із змінами і доповненнями. URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3357-12>.

28. Закон України «Про оплату праці» від 19.04.2011 р. № 3231-VI. URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi:bin/laws/main.cgi>

29. Закон України «Про ратифікацію Конвенції МОП про представників працівників № 135» від 19.10.2005 р. – N 798–IV. – ВР. . URL : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/ru/1801-19>

30. Інструкції зі статистики заробітної плати №5 від 13.01.2004 р. URL : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG8713.html

31. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291 (зі змінами і доповненнями) URL : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/InstrukciyaKPlanuSchetov.aspx>

32. Кадацька А., Пономаренко О. Удосконалення обліку оплати праці

в сучасних умовах URL : http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2012/Economics/74744.doc.htm

33. Карпенко Т. І. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці. Шляхи вдосконалення проблем. *Технології та дизайн*. 2016. № 1 (18). .

URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/td_2016_1_17

34. Карпушенко М. Ю. Організація обліку: навч. посібник. Х. : ХНАМГ, 2011. 241 с.

35. Кім Г.В., Сопко В.В., Кім С.Г. Бухгалтерський облік: первинні документи та їх заповнення: навч. посібник. К. : Центр навчальної літератури, 2004. 440 с.

36. Ковальчук В.М., Лазаревич М.В., Сарай М.І. Історія економіки та економічної думки: навч. посіб. К. : Знання, 2008 647с.

37. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII, із змінами і доповненнями. URL : <http://www.zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi>.

38. Конвенція Міжнародної організації праці № 131 про встановлення мінімальної заробітної плати з особливим урахуванням країн, що розвиваються: Міжнародний документ від 22.06.1970 № 131 (ратифіковано Законом України N 2997-IV від 19.10.2005 р.) URL : http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/993_149

39. Конституція України: Закон від 28.06.1996 р. № 254к/96- ВР URL : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.

40. Корягін М., Попкова О. Аспекти ведення бухгалтерського обліку інших заохочувальних та компенсаційних виплат персоналу. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. № 21. С. 211–215

41. Кузьменко К. Ю. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Технології та дизайн*. 2016. № 1 (18). URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/td_2016_1_18

42. Лень В. С., Штупун М.П. Виплати працівникам: поняття, структура та облік. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2015. № 2

(2). URL : <http://www.ekona.org.ua/repository/download/236.pdf>

43. Лишиленко О. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам. *Бухгалтерський облік і аудит*. № 12. 2004. С. 29-30

44. Лучко М. Р., Бенько І.Д. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. навч. посіб. К. : Знання, 2006. 311 с.

45. Макоев О. С. Контроль и ревизия. учебное пособие. М. : Юнити, 2007. 256 с.

46. Мельниченко О.А., Гулій Р.М. Мінімальна заробітна плата як засіб державного регулювання трудових доходів населення. *Публічне адміністрування: теорія та практика*. 2013. . URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Patp_2013_1_7

47. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635 URL : http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/Me-todRek/metod_uchet_polit.aspx

48. Миронова Ю.Ю., Панасенко В.А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Економіка і регіон: наук. вісн. ПолНТУ*. – Полтава: ПолтНТУ, 2016. – № 1. . URL : <http://reposit.pntu.edu.ua/handle/PoltNTU/569>

49. Міжнародні стандарти фінансової звітності (переклад українською мовою – 2018 рік) URL : <https://www.minfin.gov.ua/news/view/mizhнародni-standarty-finansovoi-zvitnosti-pereklad-ukrainskoiu-movoiu---rik?category=dohidna-politika&subcategory=buhgalterskij-oblik>.

50. Мурашко В.М., Сторожук Т.М., Мурашко О.В. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності. навч. посібник. Київ: ЦУЛ, 2003. 311 с.

51. Наказ Державного комітету статистики «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» № 489 від 05.12.2008 із змінами і доповненнями URL: <http://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08>

52. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку / Інтерактивна бухгалтерія URL : [http:// www.interbuh.com.ua/ua/documents/onemanuals/35131](http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/onemanuals/35131)

53. Овсюк Н. В., Ражченко О.Ю. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. *Вісник ЖДТУ*. 2012. – . URL : <http://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/3003/40.pdf?sequence=1> – с. 362

54. Овсюк Н.В., Радченко О.Ю. Виплати працівникам за ПСБО 26 та МСФЗ (IAS) 19: порівняльний аспект. . URL : Режим доступу: eztuir.ztu.edu.ua/5957/1/360.pdf

55. Оганян Г.А., Паламарчук В.О., Румянцев А.П. та ін. Політична економія: навч. посібник. К. : МАУП, 2003. 520 с.

56. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс] : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 №291 із змінами і доповненнями URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi:bin/laws/main.cgi>.

57. Плахтій Т., Калашник В. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2013. № 1(2). С. 239–247. . URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpstdau_2013_1_2_32

58. Податковий кодекс України: від 2 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями URL : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi:bin/laws/main.cgi>.

59. Притула В.І. Актуарна оцінка виплат працівникам у системі управління персоналом в контексті міжнародної практики. *Облік і фінанси*. 2012. № 1. С. 67–72.

60. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати : Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100. URL:

<http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF>

61. Про затвердження типових форм первинного обліку особового складу : Міністерство статистики України №227. URL : zakon.rada.gov.ua/laws/show/z110a-93

62. Пушкар М.С., Щирба М.Т. Фінансовий облік у системі управління. монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2006. 178 с.

63. Редзюк Т. Ю., Дем'яненко С.С. Особливості контролю розрахунків з оплати праці. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2015. берез. (Вип. 4). . URL : <http://www.global-national.in.ua/archive/4-2015/215.pdf>

64. Рикардо Д. Начала политической экономии. М.: ЭКСМО- ПРЕСС, 2000. 454 с.

65. Рожелюк В., Денчук П. Організація документообігу як основного інструмента забезпечення функціонування ефективної системи комунікації на переробному підприємстві. *Сталий розвиток економіки*. 2014. № 2. С. 114–121. . URL : http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2014_2_18

66. Розмір мінімальної заробітної плати Парус Інтернет-Консультант URL : http://cons.parus.ua/dict_view.asp?rx=.0DHE47fc09fe29cefe2626b6a689827b503d

67. Сайт Міністерства фінансів України URL : <http://www.minfin.gov.ua>

68. Сімутіна Я. В. Проблеми правового регулювання заробітної плати у проекті Трудового кодексу України. *Держава і право : зб. наук. праць*. Вип. 25. К. : Ін-т держави і права ім. В. М. Корецького НАН України. 2004. С. 374–380.

69. Сліпачук О. Графік документообігу з обліку праці та заробітної плати. *Заробітна плата*. 2007. № 7. С. 28.

70. Словник законодавчих термінів URL : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1078.7907.0>.

71. Смит А. Исследование о природе и причинах богатств народов (книги I – III). М. : Наука, 1992. 572 с.

72. Сопко В. В., Завгородній В.В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу. підручник.– К. : КНЕУ, 2004. 412 с
73. Сюткіна Ю.Р. Вітчизняний та зарубіжний підхід до обліку виплат працівникам. *«Майбутній науковець – 2018» м. Сєвєродонецьк, СНУ ім. В. Даля 14.12.2018.* URL : <http://dspace.snu.edu.ua:8080/jspui/handle/123456789/1976>
74. Татарников А.А. Управление кадрами в корпорациях США, Японии, Германии. учеб. пособие. - М. : ИНЭ, 2003. 261с.
75. 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
76. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія. підруч. К. : Знання, 2007. 263 с.
77. Цивільний Кодекс України: №435-IV від 16.01.2003 р. VIII (із змінами і доповненнями) URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/435-15>– Законодавство України.
78. Шарманська, В. М. Первинна документація і реєстри бухгалтерського обліку. К.: Знання-Прес, 2010. 268 с.
79. Шевченко А. Облік виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки».* 2013. Вип. 35(2). С. 52–58 . URL : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2013_35\(2\)_11.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2013_35(2)_11.pdf)
80. Яременко Л. М. Концептуальні засади оплати праці в умовах ринкової економіки . URL : http://www.nbuv.gov.ua/old_jm/Soc_Gum/Evu/2010_15_1/Yarem.pdf.
81. Ярмолюк О.Ф. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства. *Ефективна економіка.* 2014. № 4 . URL : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2947>

ДОДАТКИ

**Умови припинення дії трудового договору
відповідно до Кодексу законів про працю**

Стаття КЗпП	Назва статті	Причина
36	Підстави припинення дії трудового договору	<p>п. 1 Угода сторін</p> <p>п. 2 Закінчення терміну, крім випадків, коли трудові відносини фактично продовжуються, і жодна зі сторін не порушує питання про їх припинення</p> <p>п. 3 Призов або вступ працівника на військову службу, направлення на альтернативну невійськову службу</p> <p>п. 4 Розірвання трудового договору з ініціативи працівника, за ініціативою Власника або уповноваженого ним органу чи за вимогою профспілкового або іншого уповноваженого на представництво трудовим колективним органу</p> <p>п. 5 Переведення працівника за його згодою на інше підприємство, в установу або організацію чи перехід на виборну посаду</p> <p>п. 6 Відмова працівника від переведення на роботу до іншої місцевості разом із підприємством, установою, організацією, а також відмова від продовження роботи у зв'язку зі зміною істотних умов праці</p> <p>п. 7 Набрання законної сили вироком суду, яким працівника засуджено (крім випадків звільнення від відбування покарання з випробуванням) до позбавлення волі або іншого покарання, що виключає можливість продовження даної роботи</p> <p>п. 8 Підстави, передбачені контрактом (наприклад, за розголошення комерційної таємниці)</p>
37	Припинення трудового договору з працівником, направленим на примусове лікування за постановою суду	
38	Розірвання трудового договору, укладеного на невизначений термін, з ініціативи працівника	
39	Розірвання строкового трудового договору з ініціативи працівника	
39 ¹	Продовження дії строкового трудового договору на невизначений строк	

Стаття КЗпП	Назва статті	Причина
40	Розірвання трудового договору з ініціативи власника або уповноваженого ним органу	<p>п. 1 Зміни в організації виробництва і праці, у тому числі ліквідація, реорганізація, банкрутство або перепрофілювання підприємства, установи, організації, скорочення чисельності або штату працівників</p> <p>п. 2 Виявлення невідповідності працівника займаній посаді або виконуваній роботі в результаті недостатньої кваліфікації або за станом здоров'я, що перешкоджають продовженню даної роботи, а також у разі скасування допуску до державної таємниці, якщо виконання покладених на нього обов'язків потребує доступу до державної таємниці</p> <p>п. 3 Систематичне невиконання працівників без поважних причин обов'язків, покладених на нього трудовим договором або правилами внутрішнього трудового розпорядку, якщо раніше до працівника застосовувалися заходи дисциплінарного чи громадського стягнення</p> <p>п. 4 Прогул (у тому числі відсутність на роботі більше 3 годин протягом робочого дня) без поважних причин</p> <p>п. 5 Відсутність на роботі протягом більш ніж 4 місяці поспіль внаслідок тимчасової непрацездатності, не враховуючи відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, якщо законодавством не встановлено більш тривалого терміну збереження місця роботи (посади) обов'язків при визначеному захворюванні</p> <p>п. 6 Поновлення працівника, який раніше виконував цю роботу</p> <p>п. 7 Поява на роботі у нетверезому стані, у стані наркотичного або токсичного сп'яніння</p>
41	Додаткові підстави розірвання трудового договору з ініціативи власника або органу, який він уповноважив, з окремими категоріями працівників за певних умов	
42	Переважне право на залишення на роботі при вивільненні працівників у зв'язку із змінами в організації виробництва і праці	
42 ¹	Переважне право на укладання трудового договору у разі повторного прийняття на роботу	

Стаття КЗпП	Назва статті	Причина
43	Розірвання трудового договору з ініціативи власника або органу, який він уповноважив, за попередньою згодою профспілкового органу	
43 ¹	Розірвання трудового договору з ініціативи власника або органу, який він уповноважив, без попередньої згоди профспілкового органу	
44	Вихідна допомога	
45	Розірвання трудового договору на вимогу профспілкового чи іншого органу, який уповноважив на представництво трудовий колектив	
184	Гарантії при прийнятті на роботу і заборона звільнення вагітних жінок та жінок, які мають дітей	
198	Обмеження звільнення працівників, молодших вісімнадцяти років	
199	Розірвання трудового договору з неповнолітнім на вимогу його батьків або інших осіб	

Джерело: складено на основі КЗпП 37[1]

Вихідна допомога залежно від умов припинення трудового договору

Мінімальний обов'язковий розмір вихідної допомоги при звільненні (ст. 44 КЗпП) <i>(розрахунок проводиться виходячи з виплат за останні 2 календарні місяці роботи)</i>	Підстава припинення трудового договору	Відмітка про те, що дані виплати мали місце в досліджуваних установах
Не менше одного середньомісячного заробітку	Відмова працівника від переведення на роботу в іншу місцевість разом з підприємством, установою, організацією, а також відмова від продовження роботи у зв'язку із зміною істотних умов праці (п. 6 ст. 36 КЗпП)	Підстав для здійснення виплат в досліджуваному періоді не було
	Зміни в організації виробництва і праці, в тому числі ліквідації, реорганізації, банкрутства або перепрофілювання підприємства, установи, організації, скорочення чисельності або штату працівників (п. 1 ст. 40 КЗпП)	Підстав для здійснення виплат в досліджуваному періоді не було
	Виявленої невідповідності працівника займаній посаді або виконуваній роботі внаслідок недостатньої кваліфікації або стану здоров'я, які перешкоджають продовженню даної роботи, а так само в разі скасування допуску до державної таємниці, якщо виконання покладених на нього обов'язків вимагає доступу до державної таємниці (п. 2 ст. 40 КЗпП)	Мали місце в 2008 році в результаті виявленої невідповідності працівника виконуваній роботі внаслідок недостатньої кваліфікації
	Поновлення на роботі працівника, який раніше виконував цю роботу (п. 6 ст. 40 КЗпП)	Підстав для здійснення виплат в досліджуваному періоді не було
Не менше двомісячного середнього заробітку	Призов або вступ працівника на військову службу, направлення на альтернативну (невійськову) службу (п. 3 ст. 36 КЗпП)	Мали місце в 2008 та 2009 роках
У розмірі, передбаченому колективним договором, але не менше тримісячного середнього заробітку	Розірвання трудового договору працівником (за власним бажанням) внаслідок порушення власником або уповноваженим ним органом законодавства про працю, колективного чи трудового договору (ст. ст. 38,39 КЗпП)	Підстав для здійснення виплат в досліджуваному періоді не було

Джерело: складено на основі КЗпП 37[1]

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

СХІДНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ім. В. Даля

ПРОГРАМА

ІХ всеукраїнської науково-практичної конференції

з міжнародною участю

„Майбутній науковець – 2018”

14 грудня 2018 року

м. Северодонецьк



Северодонецьк, 2018

Харківський національний університет радіоелектроніки

Секція 6: Економічні та соціальні науки

1. МОТИВАЦІЙНІ МОЖЛИВОСТІ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КЛІЄНТООРІЄНТОВАНOSTI ПРИ НАДАННІ ФІТНЕС-ПОСЛУГ

Беленець Т.О., МОА-17дм, Ткаченко Н.Е., наук. кер., к.е.н., доцент
Східноукраїнський національний університет імені В.Даля

2. ВИБІР СТРАТЕГІЇ КОНКУРЕНТНОЇ ПОВЕДІНКИ

Зорік О. Ю., ст. групи МОА-18 дм
науковий керівник Овчаренко Є.І., д.е.н., доц.,
Східноукраїнський національний університет імені Володимира Даля

3. ДОСЯГНЕННЯ КОНКУРЕНТНИХ ПЕРЕВАГ ПІДПРИЄМСТВА ШЛЯХОМ ФОРМУВАННЯ СТРАТЕГІЇ КОНТРОЛЮ НАД ВИТРАТАМИ

Косован А.І., студентка 3 курсу, Сита Є.М., ст. викладач
Херсонський національний технічний університет

4. СУТНІСТЬ ФЕНОМЕНУ АНТИЛІДЕРСТВА

Рошупкіна К. П., СР-17, Кальянов А. В. проф., д. мед. н., с.н.с.
Донецький державний університет управління

5. ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ПІДХІД ДО ОБЛІКУ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

Щербань О.Ю., студентка магістратури спеціальності 071 Облік і оподаткування
Науковий керівник: І.В.Семенець, кандидат економічних наук, доцент

6. ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ПІДХІД ДО ОБЛІКУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ

Сюткіна Ю.Р., студентка магістратури спеціальності 071 Облік і оподаткування
Науковий керівник: І.В.Семенець, кандидат економічних наук, доцент

7. ВІТЧИЗНЯНИЙ ТА ЗАРУБІЖНИЙ ПІДХІД ДО ОБЛІКУ ДЕБІТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНOSTI

Толстогузов Р.М., студент магістратури спеціальності 071 Облік і оподаткування
Науковий керівник: І.В.Семенець, кандидат економічних наук, доцент

8. КІБЕРСОЦІАЛІЗАЦІЯ ОСОБИСТОСТІ В СУЧАСНОМУ ІНТЕРНЕТ-ПРОСТОРИ

Виноградній П.Р. гр.12-ЄС1, Саракун Л.П., доцент, к. філос. н.
Національний університет фізичного виховання і спорту України