

УДК 331.21:657.28

Леонова Ю.О.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Харківського національного економічного університету
імені Семена Кузнеця

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ З МЕТОЮ ВИКОНАННЯ ЇЇ ФУНКЦІОНАЛЬНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

Досліджено функції заробітної плати та їх вплив на елементи організації обліку оплати праці на підприємстві. Виокремлено елементи організації оплати праці на рівні держави та підприємства. Запропоновано елементний склад облікової політики підприємства щодо обліку праці та її оплати.

Ключові слова: праця, заробітна плата, функції, організація обліку, облікова політика.

Леонова Ю.А. МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ОПЛАТЫ ТРУДА С ЦЕЛЬЮ ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ ЕЕ ФУНКЦИОНАЛЬНОГО НАЗНАЧЕНИЯ

Исследованы функции заработной платы и их влияние на элементы организации учета оплаты труда на предприятии. Выделены элементы организации оплаты труда на уровне государства и предприятия. Предложено элементный состав учетной политики предприятия по учету труда и его оплаты.

Ключевые слова: труд, заработная плата, функции, организация учета, учетная политика.

Leonova Yu.O. METHODOICAL ASPECTS OF WAGE ACCOUNTING ORGANIZATION TO IMPLEMENT ITS FUNCTIONAL PURPOSE

It was research the function of wages and their impact on the elements of wages accounting organization at the enterprise. Are allocated the elements of wages organization at the state level and the enterprise. Suggested the elemental composition of enterprise accounting policy for wages.

Keywords: labor, wages, functions, organization of accounting, accounting policy.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими і практичними завданнями. Господарська діяльність будь-якого підприємства базується на системі економічних відносин. У сучасному товарному виробництві, заснованому на наймі робочої сили, заробітна плата – це елемент ринку праці, що виступає як ціна товару, в формі якого найманий працівник продає свою робочу силу. Дохід працівників в системі економічних відносин з одного боку є джерелом задоволення власних потреб (нагромадження капіталу), відтворення робочої сили працівника, з іншої – основне джерело матеріального стимулювання до зростання ефективності виробництва та підвищення конкурентоспроможності суб'єкту господарювання. Крім того, держава також є регулятором відносин між підприємством та робітником шляхом встановлення обмежень щодо мінімальної заробітної плати, довжини робочого часу та інших нормативів. Все це впливає на систему обліку оплати праці на підприємстві. А отже правильна організація обліку праці та її оплати, відпрацьованого часу, продуктивності праці є важливим елементом виробничих відносин.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Багато авторів ставить проблему обліку заробітної плати на головне місце серед інших аспектів облікової системи. Заслужують на увагу праці вітчизняних на зарубіжних авторів, серед яких: Башнянин Г.І., Бутинець Ф.Ф., Дерманська Г.О., Куцик П.О., Корягін М.В., Лишненко О.В., П. Семюельсон, Полянська О.А., Сопко В.В., Ткаченко Н.М., Усач Б.Ф. та багато інших. Серед невирішених питань залишаються проблеми організації обліку оплати праці, пошук шляхів вдосконалення системи обліку та питання щодо автоматизованої обробки облікової інформації.

Динаміку макроекономічних показників зміни середньомісячної заробітної плати у 2000-2013 роках в розрахунку на одного штатного працівника наведено на рис. 1.

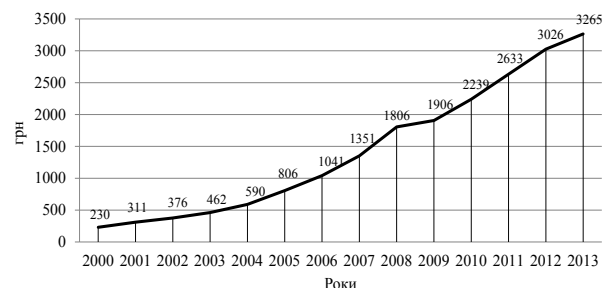


Рис. 1. Динаміка середньомісячної заробітної плати у 2000-2013 роках в розрахунку на одного штатного працівника, грн

Розроблено за джерелом [1]

За даними Державної служби статистики України середня заробітна плата у 2000-2013 роках має постійну тенденцію збільшення і за досліджуваний період збільшилася у 14,2 рази. З урахуванням сучасного стану економіки країни, заробітну плату в Україні необхідно продовжувати підвищувати, щоб відновити її реальну вартість, адже співвідношення між кумулятивними індексами споживчих цін і номінальною середньомісячною заробітною платою в цілому залишається високим. Підвищення заробітної плати на підприємстві відбувається шляхом збільшення мінімальної заробітної плати, індексації, збільшення тарифних розцінок за відпрацьований час або виготовлену продукцію, а також встановлення додаткових заохочувальних виплат.

Постановка завдання. Метою дослідження є вивчення особливостей організації обліку оплати праці та визначення складових елементів облікової політики підприємства щодо оплати праці. Предметом дослідження є організація обліку заробітної плати на підприємстві.

Виклад основного матеріалу дослідження. Головними вимогами до організації оплати праці на підприємстві є забезпечення необхідного зростання оплати праці при зниженні її витрат на одиницю продукції і гарантія підвищення оплати праці кожного працівника у міру зростання ефективності діяльності підприємства в цілому. Дотримання цих вимог при розробці конкретного механізму оплати праці спонукає керівників і фахівців підприємства використовувати наявні наукові, технічні, організаційно-економічні та соціальні резерви підвищення ефективності виробництва. Щоб система оплати праці на підприємстві була ефективною, вона повинна передбачати реалізацію всіх функцій заробітної плати (табл. 1).

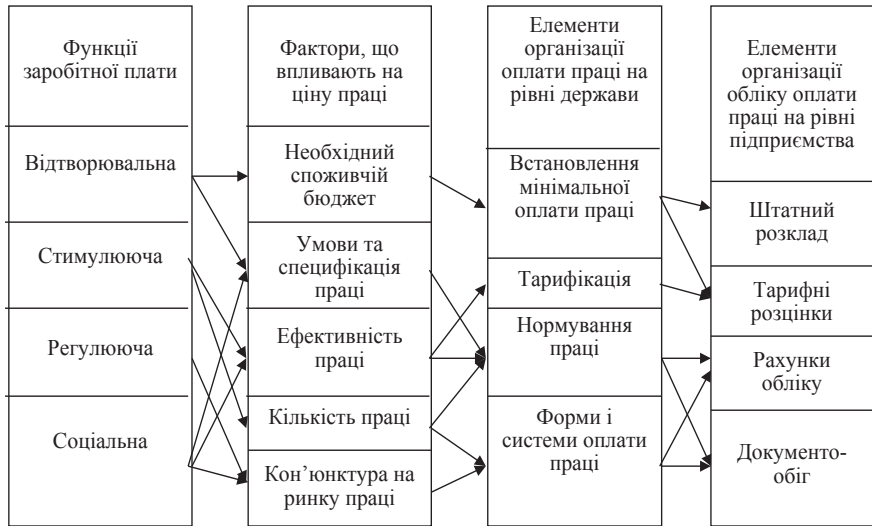


Рис. 2. Схема реалізації функцій заробітної плати через організацію обліку оплати праці на підприємстві

Розроблено за джерелом [4] та доповнено автором

В наукових працях вчені виділяють низку функцій заробітної плати з різним ступенем їх деталізації. З проведеного дослідження можна зробити висновок, що поміж великого різноманіття функцій майже всі розглянуті нами вчені виділяють відтворювальну, стимулюючу, регулюючу та соціальну. Саме вони характеризують сутність заробітної плати як елементу економічних відносин.

Функції, що виконує заробітна плата, визначають систему факторів, що впливають ціну праці, а от же і на її кількість, складність та інтенсивність, а саме: необхідний споживчий бюджет, умови та специфікацію праці, ефективність праці, кількість праці, кон'юнктуру на ринку праці (рис. 2).

Наведена на рис. 1 схема показує, як через елементи організації обліку оплати праці на підприємстві здійснюється врахування факторів, що впливають на ринкову вартість праці, і забезпечується, таким чином, реалізація функцій заробітної плати.

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

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може встановлюватися оплата за виконану працівником місячну норму робіт [5]. Згідно з п. 5 ст. 38 Бюджетного кодексу України розмір мінімальної заробітної плати визначається в Законі про Державний бюджет на відповідний рік [6]. Відзначимо також, що відповідно до ст. 8 Закону про Державний бюджет України на 2015 рік [7] мінімальна заробітна плата застосовується в розмірах і на умовах, що діяли у грудні по-

Таблиця 1

Класифікація функцій заробітної плати

	Єсінова Н.І.	Волгін Н.А.	Абакумова Н.Н., Подоголова Р.Я.	Хомеліньський Б.Н.	Павловська Н.	Колод А.М.	Богиня Д.П.	Бологіна Н.	Адамчук В.В.	ГенкинБ.М.	Мазманова Б.Г.	Вайсбург В.А.	Модорський А.В.
Відтворювальна													
Стимулююча													
Статусна													
Регулююча													
Соціальна													
Формування платоспроможного попиту населення													
Вимірально-розподільна													
Ресурсо-розміщувальна													
Облікова													
Виробничо-часткова													
Мотиваційна													
Ціноутворююча													

Розроблено за джерелом [2; 3]

переднього року, а саме 1218 грн. відповідно, лише у грудні 2015 року передбачено збільшення показника до 1330 гривень.

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

Нормування праці є невід'ємним елементом оцінки її результатів та нарахування заробітної плати більшої категорій працівників. Нормування праці здійснюється з метою визначення: а) мінімально допустимого обсягу роботи (норми праці), що його має виконати працівник за певний відрізок часу (годину, зміну); б) максимально допустимого часу, необхідного для виконання конкретної роботи або операції.

Форми і системи оплати праці – це перелік певних понять і правил, за допомогою яких установлюється залежність оплати праці від фактичних результатів (витрат) праці. Система оплати праці розподіляється на такі форми: погодинна та підрядна, а вони в свою чергу мають різновидності.

Побудова обліку праці та її оплати на підприємстві залежить від багатьох факторів: структури підприємства (наявність цехів, ділянок, структурних підрозділів); чисельності працюючих і їхнього якісного складу (категорії, професії); режиму роботи підприємства (одно-, дво- або трьохзмінний робочий день, тривалість робочого тижня); застосування форм і систем оплати праці (відрядна, погодинна, змішана); строків виплати заробітної плати, а також основних завдань, які повинні забезпечити системний бухгалтерський облік розрахунків по оплаті праці.

Бухгалтерський облік праці та її оплата будується на підприємстві, таким чином, щоб забезпечити своєчасне й правильне нарахування й виплату заробітної плати працюючого, повно відбити її в собівартості продукції (робіт, послуг) у розрізі структурних підрозділів і підприємства в цілому, правильно сформулювати фонд оплати праці, зробити розрахунки з бюджетом по податках, утриманим з доходів громадян, а також нарахувати й перерахувати єдиний соціальний внесок. Якість обліку праці та її оплата перебуває в прямій залежності від ступеня застосування засобів обчислювальної техніки для обробки й узагальнення інформації про нараховану заробітну плату, зроблених з неї відрахувань й утримань, а також сум, що належать до виплати.

В обліку праці та її оплати відображаються такі показники: зміни в чисельності працівників, у їхньому складі по професіях, кваліфікації й т.д.; витрати робочого часу – кількість відпрацьованих людиноднів і годин; фонд оплати праці по видах виплат і категоріях працівників; премії, заохочення й компенсаційні виплати; розрахунки з кожним працівником відповідно до діючої системи оплати праці.

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

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

Облік заробітної плати в системі рахунків – це синтетичний облік нарахування й розподілу заробітної плати, утримання й визначення суми на руки працюючим й віднесення нарахованої суми оплати праці на відповідні рахунки витрат по статтях й об'єкта калькулювання.

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

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

661 «Розрахунки за заробітною платою»;

662 «Розрахунки з депонентами»;

663 «Розрахунки за іншими виплатами».

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

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

На субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться бухгалтерський облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності [8].

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

Організаційні засади обліку заробітної плати на

підприємстві закріплюються в Наказі про облікову політику. Облікова політика є елементом системи організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [9].

Підприємство самостійно на основі національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та інших нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку визначає за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим ним органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів облікову політику підприємства, а також зміни до неї.

Ми вважаємо, що облікова політика підприємства повинна складатися з двох розділів: організаційно-технічного та методичного, у складі яких буде враховано реалізацію функцій заробітної плати.

Пропонуємо до складу організаційно-технічного розділу з питання обліку заробітної плати включити наступні елементи:

організація ведення бухгалтерського обліку праці та її оплати;

форма бухгалтерського обліку праці та її оплати;

технологія обробки облікової інформації;

організація системи внутрішнього контролю;

порядок документообігу;

робочий план рахунків бухгалтерського обліку.

Методичний розділ облікової політики визначає наступні елементи:

методи оцінки зобов'язань підприємства, тобто система нарахування заробітної плати робітникам;

методи визнання доходів та витрат підприємства, що виникають в обліку праці та її оплати;

методи калькулювання собівартості продукції, а саме визначення методу розподілу витрат на оплату праці робітників обслуговуючих виробничий процес.

Наведений перелік елементів організаційно-технічного та методичного розділів облікової політики не є вичерпним. Підприємство може самостійно розширювати його, доповнюючи іншими елементами, але варто пам'ятати, що введення додаткової інформації не завжди є об'єктивною необхідністю, а, в деяких випадках, сприяє лише більш деталізованому відображенню облікових даних, що може завантажити систему обліку не потрібною інформацією.

Висновки з дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Організація обліково-аналітичних робіт з розрахунку та виплати заробітної плати є найбільш відповідальною і трудомісткою. Розрахунок заробітної плати, як правило, необхідно виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику. Тому заздалегідь організований порядок її обліку допоможе зекономити час та надати необхідну інформацію. Крім

того, правильно організований облік оплати праці повинен враховувати всі вимоги законодавства як на державному рівні, так і на рівні кожного окремого суб'єкту господарювання. Адаже не може продуктивно працювати робітник, коли оплата його праці не забезпечує найнеобхідніших фізіологічних та духовних потреб, гідного рівня життя та професійного розвитку.

Одним з важливих питань подальшого реформування бухгалтерського обліку оплати праці є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку, оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований та невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання норм, фонд заробітної плати та його структуру.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
2. Бірюченко С.Ю. Методологічні основи формування доходу персоналу підприємства / С.Ю. Бірюченко // Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки. – 2010. – № 6. – Т. 2. – С. 182-188.
3. Модорский А.В. Стимулирующая функция заработной платы в системе функций заработной платы / А.В. Модорский // Вестник Пермского университета. Серия: Экономика. – 2014. – Вып. 1(20). – С. 98-102.
4. Рябчикова Т.А. Реализация функций заработной платы через элементы организации оплаты труда на предприятии / Т.А. Рябчикова. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://cyberleninka.ru/article/n/rea-lizatsiya-funktsiy-zarabotnoy-platy-cherez-elementy-organizatsii-oplaty-truda-na-predpriyatii>.
5. Кодекс законів про працю України : закон України затверджений ВР УРСР від 10.12.1971 р. № 322-VIII (зі змінами і доповненнями). [Електронний ресурс] – <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
6. Бюджетний кодекс України : закон України затверджений ВРУ від 08.07.2010 р. № 2456-VI (зі змінами і доповненнями). [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
7. Закон про державний бюджет на 2015 рік : затверджений ВРУ від 28.12.2014 р. № 80-VIII [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://www.golos.com.ua/Article.aspx?id=370429>.
8. 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). [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/InstrukciyaKPlanuSchetov.aspx>
9. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями). [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
10. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635 [Електронний ресурс] – Режим доступу : http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/Me-todRek/metod_uchet_polit.aspx.