

**Міністерство освіти і науки України  
Національний технічний університет  
«Дніпровська політехніка»**

**Навчально-науковий інститут економіки  
Фінансово-економічний факультет  
Кафедра міжнародних відносин і аудиту**

**ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА**

**кваліфікаційної роботи ступеню бакалавр**

студента Кашеварової Ольги Василівни

(ПІБ)

академічної групи 071-183-1

(шифр)

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

(код і назва спеціальності)

за освітньо-професійною програмою «Облік і аудит»

(офіційна назва)

на тему:

**«Облік заробітної плати та аналіз її фонду**

**(на прикладі КП «Теплоенерго»»**

(назва за наказом ректора)

	<b>Прізвище, ініціали</b>	<b>Оцінка</b>	<b>Підпис</b>
<b>Керівники работ</b>	Гресь Н.Л.		
<b>Рецензент</b>	Корнієвська О.В.		
<b>Нормоконтроль</b>	Гресь Н.Л.		

Дніпро  
2022





## РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка: 51 стор., 2 рис., 16 табл., 3 додатка, 41 джерел.

ДОДАТКОВА ЗАРОБІТНА ПЛАТА, ЗАОХОЧУВАЛЬНІ ТА КОМПЕНСАЦІЙНІ ВИПЛАТИ, ОСНОВНА ЗАРОБІТНА ПЛАТА, ПОКАЗНИКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ФОНДУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ, ФОНД ОПЛАТИ ПРАЦІ.

Об'єкт розроблення – є розрахунки підприємства з працівниками за оплатою праці.

Мета роботи – удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з працівниками із заробітної плати та проведення аналізу фонду оплати праці комунального підприємства.

Надано організаційно-правову та економічну характеристику комунальному закладу, основним видом діяльності якого є постачання пари, гарячої води та кондиційованого повітря. Вивчено та проаналізовано правове забезпечення проведення нарахувань та обліку виплат працівникам та обліку.

Розглянуто порядок проведення оплати за фактично відпрацьований час, премії, заробітку за час перебування у службовому відрядженні, у відрядженні, на лікарняному.

Проведено аналіз фонду заробітної плати.

Практична значимість кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні пропозицій щодо розробки внутрішнього нормативного забезпечення щодо ведення табельного обліку використання робочого часу та схеми аналітичного обліку у рахунку 661, які мають прикладне значення.

## ЗМІСТ

ВСТУП	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ УМОВИ ВЕДЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З НАЙМАНИМИ ПРАЦІВНИКАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ КОМУНАЛЬНОЇ ФОРМИ ВЛАСНОСТІ	8
1.1. Організаційно-правові та економічні умови діяльності КП «Теплоенерго»	8
1.2. Нормативно-правове регулювання оплати праці	13
1.3. Поняття заробітної плати та фонду оплати праці	16
Висновки до розділу 1	18
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ	20
2.1. Документальні підстави нарахування заробітної плати	20
2.2. Нарухування заробітної плати	22
2.3. Синтетичний та аналітичний облік операцій з нарахування заробітної плати	30
2.4. Шляхи удосконалення обліку нарахування заробітної плати	33
Висновки до розділу 2	34
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ЙОГО ВИКОРИТАННЯ	36
3.1. Аналіз фонду заробітної плати	36
3.2. Аналіз ефективності використання фонду заробітної плати	43
3.3. Удосконалення системи оплати праці в контексті мотиваційного управління персоналом	45
ВИСНОВКИ	48
ПЕРЕЛІК ПОСИЛАНЬ	52
ДОДАТКИ	57

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Заробітна плата є основним джерелом доходів працівників і найсильнішим мотиватором трудового потенціалу більшості населення. Система бухгалтерського обліку, зокрема праці та її оплати, 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, аналізу та аудиту 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 з оплати праці на підприємстві, оскільки вона є найбільш відповідальною і трудомісткою. Крім того, на деяких підприємствах мають місце неофіційні поза облікові нарахування і виплати заробітної плати працівникам без сплати встановлених законодавством податків і платежів. Це вимагає удосконалення існуючих методичних підходів бухгалтерського обліку й аналізу з використанням сучасних інформаційних комп'ютерних систем.

За останні роки у вітчизняній економічній літературі з'явилась значна кількість наукових робіт, присвячених питанням оплати праці. Теоретичні, методичні і прикладні питання багатопланової проблеми обліку праці та її оплати завжди були предметом наукових досліджень, зокрема, таких вітчизняних учених-економістів, як: Бондаренко Н., Крайняк А. [1, с. 107–117], Дорош Н., Філоненко Н. [2, с. 351–358], Бестюк А. [3], Дробязко С.І. [4, с. 4–8], Максимчук І.А., Сорока Л.М. [5, с. 119–123], Машевська А.А. [6; 7, с. 287–294], Онищенко В.П. [8], Сліпачук О. [9], Уманська В.Г., Бутко Н.В., Свиначенко І.В. [10, с. 110–114], Чернецька О.В. [11]; методику аналізу фонду оплати праці та ефективності використання трудових ресурсів на підприємстві – Гончарук І.В., Браніцький Ю.Ю., Томашук І.В. [12, с. 54–68], Єлісеєва О.К., Кутова Н.Г.,

Столетова І.Г. [13, с. 86–90], Коба О.В., Ярова А.В. [14, с. 176–181], Яцух О.О. [15, с. 173–180] та інші.

На основі аналізу наукових праць сформовано комплексне уявлення щодо проблематики дослідження.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дослідження є удосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з працівниками із заробітної плати та проведення аналізу фонду оплати праці комунального підприємства.

Для досягнення визначеної мети були поставлені такі основні завдання:

- надати організаційно-правову та економічну характеристику комунальному підприємству;
- простудіювати нормативно-правові акти, що регулюють порядок нарахування заробітної плати та її облік;
- скласти алгоритм виконання облікових та аналітичних робіт за темою дослідження;
- підготувати для базового комунального підприємства пропозиції щодо удосконалення обліку розрахунків з виплат працівникам та аналізу фонду заробітної плати.

*Об'єктом дослідження* є розрахунки підприємства з працівниками за оплатою праці.

*Предметом дослідження* є нарахування виплат працівникам, облік витрат на оплату праці та розрахунків з працівниками, аналіз фонду заробітної плати.

*Методи дослідження.* Для досягнення поставленої мети, вирішення завдань використано методи:

- теоретичного аналізу та синтезу, абстрагування та конкретизації, узагальнення, порівняння, моделювання – для вивчення досвіду організації обліку та аналізу розрахунків за оплатою праці;
- бухгалтерське спостереження – для збирання первинної інформації про факти господарського життя та її реєстрація в документах.

**Практичне значення одержаних результатів.** Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що практичні пропозиції, зроблені на

основі результатів дослідження, спрямовані на удосконалення обліку та аналізу оплати праці працівників комунального підприємства мають прикладне значення.

Результати дослідження, викладені у кваліфікаційній роботі, знайшли практичне застосування в КП «Теплоенорго» (м. Дніпро).

# РОЗДІЛ 1

## ТЕОРЕТИКО-ПРАКТИЧНІ УМОВИ ВЕДЕННЯ РОЗРАХУНКІВ З НАЙМАНИМИ ПРАЦІВНИКАМИ НА ПІДПРИЄМСТВІ КОМУНАЛЬНОЇ ФОРМИ ВЛАСНОСТІ

### 1.1. Організаційно-правові та економічні умови діяльності КП «Теплоенерго»

Дипломна робота виконана на прикладі діяльності КП «Теплоенерго» (м. Дніпро), заснованого на комунальній формі власності (КОПФГ – 150). Код суб'єкта господарювання за ЄДРПОУ: 32688148 (ідентифікаційний код).

КП «Теплоенерго» знаходиться за адресою: просп. Слобожанський, буд. 29, оф. 504 м. Дніпро, Дніпропетровська обл., 49081 (код КАТОТТГ<sup>1</sup> – UA2020010010114149).

Основним видом діяльності (види діяльності за КВЕД<sup>2</sup>) КП «Теплоенерго» на момент виконання дипломної роботи є «Постачання пари, гарячої води та кондиційованого повітря» (код 35.30). КП «Теплоенерго» юридичною особою: діє на підставі Статуту, має самостійний баланс, поточний рахунок 26004556427001 у ПАТ КБ «Правекс-Банк», МФО 380838.

Комунальне підприємство здійснює ведення бухгалтерського обліку відповідно до принципів і методів, передбачених Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Для забезпечення ведення бухгалтерського обліку використовується автоматизована облікова програма «1С Бухгалтерія». Форма ведення бухгалтерського обліку на підприємстві – журнально-ордерна із застосуванням обчислювальної техніки. Організація й методологія бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності здійснюється відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [4], та інших нормативних документів із питань організації

---

<sup>1</sup> Кодифікатора адміністративно-територіальних одиниць та територій територіальних громад.

<sup>2</sup> Класифікатор видів економічної діяльності.

бухгалтерського обліку. Первинні документи з обліку фінансово-господарської діяльності складаються на типових формах. Методологія ведення бухгалтерського обліку забезпечує безперервність відображення операцій і достовірно відображає оцінку активів, зобов'язань, капіталу в бухгалтерському обліку. Комунальне підприємство забезпечує незмінність правил, якими варто керуватися при вимірі, оцінці й реєстрації господарських операцій, визначених у Наказі про облікову політику підприємства. Бухгалтерію підприємства очолює головний бухгалтер. Бухгалтерія КП «Теплоенерго» відноситься до першого типу структурної побудови – вона складається з секторів. Кожний сектор очолює бухгалтер. Організаційно-функціональна структура бухгалтерії – функціональна.

Метою кожного підприємства є одержання максимально можливого прибутку. Можливість здійснювати свою виробничо-фінансову діяльність мають тільки ті підприємства, які одержують високі економічні результати за умови найбільш ефективного використання ресурсів, економічного ризику, удосконалення системи управління виробництвом. Управлінські рішення й дії мають базуватися на аналітичних розрахунках, бути науково обґрунтованими. Впровадження організаційно-технічних заходів на підприємстві можливе тільки за умови обґрунтування їх економічної доцільності. Важлива роль у реалізації цих задач належить економічному аналізу. Недооцінювання ролі економічного аналізу, прорахунки у планах і управлінських діях призводять до непродуктивних витрат, відчутних втрат. Економічний аналіз дає змогу виробляти оптимальну стратегію і тактику розвитку підприємства, на основі яких формується виробнича програма, виявляються резерви підвищення ефективності виробництва. Економічний аналіз вивчає діяльність підприємства з метою оцінки результатів цієї діяльності, їх прогнозування, виявлення невикористаних резервів, дослідження конкурентоздатності підприємства. Отже економічний аналіз має важливе значення в системі управління економікою на підприємстві та являється науковою базою прийняття управлінських рішень.

Для виконання аналізу господарської діяльності КП «Теплоенерго» використано методики описані Косова Т., Сухарев П., Ващенко Л. [35], Мулик Т., Материнська О., Пльонсак О. [36], Трінька Л.Я., Липчанська (Іванчук) О.В. [37] та ін. Інформаційною базою для проведення економічного аналізу господарської діяльності КП «Теплоенерго» використані матеріали фінансової звітності підприємства за 2020-2021 рр. (див. додатки А, Б), дані облікових реєстрів.

Результати аналізу структури базового підприємства представлено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

### Аналіз структури балансу КП «Теплоенерго» за 2020-2021 рр.

Статті балансу	Тис. грн.		Структура, % від загального підсумку активу и пасиву Балансу	
	31.12.2020	31.12.2021	31.12.2020	31.12.2021
1	2	3	4	5
Необоротні активи	1146310	1242571	34,6	33,2
Нематеріальні активи:	1227	1614	0,1	0,1
– первісна вартість;	1904	2494		
– накопичена амортизація	677	880		
Основні засоби:	1135194	1235713	99,0	99,4
– первісна вартість;	1554265	1788636		
– знос	419071	552923		
Довгострокова дебіторська заборгованість		3983	–	0,3
Інші необоротні активи	9889	1261	0,9	0,1
Оборотні активи:	2165992	2498706	65,4	66,8
– виробничі запаси	6300	6300	0,3	0,2
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1207005	1397923	55,7	55,9
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1325	1292	0,1	0,1
Інша поточна дебіторська заборгованість	489037	544625	22,6	21,8
Гроші та їх еквіваленти	67463	8617	3,1	0,3
Витрати майбутніх періодів	20	8617	–	0,3
Інші оборотні активи	394842	534676	18,2	21,4
БАЛАНС	3312302	3741277	100,0	100,0



Продовження табл. 1.1

1	2	3	4	5
Власний капітал:				
– зареєстрований (пайовий) капітал;	1582991	1690894	47,8	45,2
– внески до незареєстрованого статутного капіталу	139163		–	–
– додатковий капітал;	183496	185727	5,5	5,0
– непокритий збиток;	(1767561)	(2481803)		
Інші довгострокові зобов'язання	56983	33044	1,7	0,9
Поточні зобов'язання:	3256393	4313415	98,3	99,1
– поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	69043	82330	2,1	1,9
– за товари, роботи, послуги;	2840440	3642716	87,2	84,5
– розрахунками з бюджетом;	25975	8476	0,8	0,2
– розрахунками зі страхування	6020	5935	0,2	0,1
– розрахунками з оплати праці;	22628	17946	0,7	0,4
Поточні забезпечення	119430	210342	3,6	5,6
Доходи майбутніх періодів	4777	139050	0,1	3,7
Інші поточні зобов'язання	168080	206620	5,1	5,5
БАЛАНС	3312302	3741277	100,0	100,0

Як бачимо, активи КП «Теплоенерго» на кінець 2021 р. складаються з необоротних (33,2 %) та оборотних (99,4 %). Суттєвих змін у структурі активів підприємства у порівнянні з попереднім звітним періодом не відбулося. Проте, треба відмітити, що підприємство оновлює основні засоби, їхня первісна вартість за 2021 р. збільшилася майже на пів мільйона гривень (2494 – 1904 = 590 тис. грн). Кількість виробничих запасів залишається незмінною – 6300 тис. грн. Хоча сума дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги на кінець 2021р. збільшилася на 190918 тис. грн. (1397923 - 1207005), її питома вага у структурі активів балансу зросла тільки на 0,2 % (55,9 – 55,7).

Натомість, дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом зменшилася на 33 тис. грн (1325 - 1292); інша поточна дебіторська заборгованість зросла на 55588 тис. грн (544625 – 489037) або на 0,8 % (22,6 – 21,8).

У 2021 р. зросли поточні зобов'язання підприємства на 1057022 тис. грн (4313415 - 3256393), у т. ч. за рахунок зростання поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги на 802276 тис. грн (3642716 –

2840440), з бюджетом на 17499 тис. грн (8476 - 25975). Поточна заборгованість за розрахунками з оплати праці зменшилася на 4682 тис. грн (22628 - 17946), відповідно й зменшилася заборгованість підприємства за розрахунками із соціального страхування. Значно зросли поточні забезпечення з 119430 тис. грн (у 2020 р.) до 210342 тис. грн (на кінець 2021 р.).

Станом на 01.01.2022 р. власний капітал підприємства складається з зареєстрованого капіталу (45,2 %) та додаткового капіталу (5,0 %). КП «Теплоенерго» має інші довгострокові зобов'язання у сумі 33044 тис. грн., це на 23939 тис. грн (56983 - 33044) менше ніж у попередньому господарському році.

Фінансові результати діяльності КП «Теплоенерго» представлені у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

**Фінансові результати діяльності КП «Теплоенерго» за 2020-2021 рр.**

Показник	Тис. грн.	
	31.12.2020	31.12.2021
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	1926675	1312517
Інші операційні доходи	84608	4756
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2358135	1757918
Адміністративні витрати	21381	20179
Інші операційні витрати	263136	169140
Інші фінансові доходи	14012	
Інші доходи	16898	7292
Фінансові витрати	13716	5274
Інші витрати	20962	22741
Чистий фінансовий результат: збиток	635137	650687

З табл. 1.2 видно, що чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) КП «Теплоенерго» на 01.01.2022 р. склав 1312517 тис. грн., це на 614158 тис. грн (1926675 – 1312517) менше ніж у аналогічному попередньому періоді. Підприємство працює збитково. Непокритий збиток на кінець 2021 р. склав 2481803 тис. грн, упродовж цього ж господарського року він збільшився на 714242 тис. грн (2481803 - 1767561).

КП «Теплоенерго» увесь 2021 р. працювало в режимі економії.

Спостерігаємо зменшення суми адміністративних, інших операційних та фінансових витрат. Натомість й інші доходи підприємства зменшилися майже удвічі.

Таким чином, КП «Теплоенерго» має за результатами роботи у 2021 р. збиток у сумі 650687 тис. грн й це на 15550 тис. грн (650687 - 635137) більше ніж за результатами роботи у 2020 р.

## 1.2. Нормативно-правове регулювання оплати праці

Внутрішні нормативні документи КП «Теплоенерго», що регулюють питання оплати праці, порядок нарахування її працівникам за відпрацьований ними час, відображення пов'язаних з цим операцій проводиться з дотриманням норм правових актів, перелік яких представлено у табл.

Таблиця 1.3

### Правові акти, що встановлюють порядок обліку використання робочого часу, його оплати, бухгалтерського обліку розрахунків з працівниками із заробітної плати

Нормативно-правовий акт	Питання, що регулюються
1	2
Кодекс законів про працю України [16]	Регулює трудові відносини всіх працівників, сприяючи зростанню продуктивності праці, поліпшенню якості роботи, підвищенню ефективності суспільного виробництва і піднесенню на цій основі матеріального і культурного рівня життя працівників, зміцненню трудової дисципліни і поступовому перетворенню праці на благо суспільства в першу життєву потребу кожної працездатної людини
Податковий кодекс України [17]	Регулює податковий облік витрат на оплату праці
Закон України «Про оплату праці» [18]	Визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання (далі - підприємства), а також з окремими громадянами та сфери державного і договірною регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати

## Продовження табл. 1.3

1	2
Закон України «Про відпустки» [19]	Встановлює державні гарантії права на відпустки працівників, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи
Закон України «Про індексацію грошових доходів населення» [20]	Визначає правові, економічні та організаційні основи підтримання купівельної спроможності населення України в умовах зростання цін з метою дотримання встановлених Конституцією України гарантій щодо забезпечення достатнього життєвого рівня населення України
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» [21]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання (у тому числі й за виплатами працівникам) та її розкриття у фінансовій звітності
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [22]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати підприємства (у тому числі й на оплату праці) та її розкриття в фінансовій звітності
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [23]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності
Порядок обчислення середньої заробітної плати [24]	Встановлює порядок обчислення середньої заробітної плати застосовується у випадках: а) надання працівникам усіх видів відпусток, передбачених законодавством (крім відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами), або виплати їм компенсації за невикористані відпустки; в) виконання працівниками державних і громадських обов'язків у робочий час; г) переведення працівників на іншу легшу нижчеоплачувану роботу за станом здоров'я; д) переведення вагітних жінок і жінок, які мають дітей віком до трьох років, на іншу легшу роботу; е) надання жінкам додаткових перерв для годування дитини; є) виплати вихідної допомоги; ж) службових відряджень (крім службових відряджень державних службовців); з) вимушеного прогулу та за час затримки виконання рішення суду; и) направлення працівників на обстеження до медичних закладів; і) звільнення працівників-донорів від роботи; ї) залучення працівників до виконання військових обов'язків; й) тимчасового переведення працівника у разі виробничої потреби на іншу нижчеоплачувану роботу; л) інших випадках, коли згідно з чинним законодавством виплати провадяться виходячи із середньої заробітної плати
Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим	Визначає механізм обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням на випадок безробіття, від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності, у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності,

## Продовження табл. 1.3

1	2
державним соціальним страхуванням [25]	у разі настання страхового випадку, а також оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства, установи, організації або фізичної особи, яка використовує працю найманих працівників
Про затвердження прикладів обчислення середньої заробітної плати (доходу) за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [26]	Закріплено приклади обчислення середньої заробітної плати (доходу) за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування
Порядок проведення індексації грошових доходів населення [27]	Визначає правила обчислення індексу споживчих цін для проведення індексації та сум індексації грошових доходів населення і поширюється на підприємства, установи та організації незалежно від форми власності і господарювання, державних та приватних виконавців, а також на фізичних осіб, що використовують працю найманих працівників.
Про перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати натурою [28]	Затверджено перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати натурою
Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці [29]	Затверджено та введено в дію з 1 січня 2009 року типові форми первинної облікової документації підприємств, установ, організацій
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [30]	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про наявність і рух активів, капіталу, зобов'язань та факти фінансово-господарської діяльності підприємств, організацій та інших юридичних осіб
Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства [31]	Встановлено склад витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи для підприємств, які провадять діяльність у такій підгалузі житлово-комунального господарства, як теплове господарство
Роз'яснення Департаменту економіки систем життєзабезпечення офіційний веб-сайт Міністерства розвитку громад на території України «Щодо розрахунку витрат на оплату праці при формуванні фонду оплати праці підприємствами житлово-комунального господарства з урахуванням положень Галузевої угоди» [32]	Врегульовано питання самостійного встановлення підприємствами у колективному договорі форм, систем оплати праці, норм праці, розцінок, тарифних сіток, схем посадових окладів, умов запровадження надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат
Інструкція зі статистики заробітної плати [33]	Містить основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці у формах державних статистичних спостережень з метою одержання об'єктивної статистичної інформації про розміри та структуру заробітної плати найманих працівників

### **1.3. Поняття заробітної плати та фонду оплати праці**

Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [16, ст. 94].

У ст. 1 Закону України «Про оплату праці» поняття «заробітна плата» має таке визначення « винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу» [18].

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства, установи, організації і максимальним розміром не обмежується [19, ст. 94; 18, ст. 1].

Державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств усіх форм власності і господарювання та фізичних осіб, які використовують працю найманих працівників, за будь-якою системою оплати праці є мінімальна заробітна плата.

Структуру заробітної плати (табл. 1.4) закріплено у Кодексі законів про працю України [16] та Законі України «Про оплату праці» [18, ст. 2].

Для оцінки розміру заробітної плати найманих працівників застосовується показник фонду оплати праці [33, п. 1,3].

До фонду оплати праці включаються нарахування найманим працівникам у грошовій та натуральній формі (оцінені в грошовому вираженні) за відпрацьований та невідпрацьований час, який підлягає оплаті, або за виконану роботу незалежно від джерела фінансування цих виплат. Фонд оплати праці складається з (табл. 1.4) фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Мінімальна заробітна плата – це встановлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці.

Таблиця 1.4

**Структуру заробітної плати**

Складові заробітної плати	Перелік виплат
Основна заробітна плата	Винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво; суми відсоткових або комісійних нарахувань залежно від обсягу доходів (виручки), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), у разі, якщо вони є основною заробітною платою тощо
Додаткова заробітна плата	Надбавки та доплати до тарифних ставок (окладів, посадових окладів) у розмірах, передбачених чинним законодавством, за: суміщення професій (посад); розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт; виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника; роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці; інтенсивність праці; роботу в нічний час; керівництво бригадою; високу професійну майстерність; класність водіям (машиністам) транспортних засобів; інші надбавки та доплати, передбачені чинним законодавством, включаючи доплату до розміру мінімальної заробітної плати
Інші заохочувальні та компенсаційні виплати	Винагороди за підсумками роботи за рік, щорічні винагороди за вислугу років (стаж роботи); премії, що виплачуються у встановленому порядку за спеціальними системами преміювання, виплачені відповідно до рішень уряду; премії за сприяння винахідництву та раціоналізації, створення, освоєння та впровадження нової техніки і технології, уведення в дію в строк і достроково виробничих потужностей й об'єктів будівництва, своєчасну поставку продукції на експорт та інші; премії за виконання важливих та особливо важливих завдань; вартість безкоштовно наданих працівникам акцій; інші надбавки та доплати, передбачені чинним законодавством

Мінімальна заробітна плата встановлюється одночасно в місячному та погодинному розмірах (табл.1.4).

Таблиця 1.4

**Розмір мінімальної заробітної плати у 2022 році**

Період	Мінімальна заробітна плата, грн	
	у місячному розмірі	у погодинному розмірі
01.01.2022 – 30.09.2022	6500,00	39,26
30.09.2022 – 31.12.2022	6700,00	40,46

Мінімальна заробітна плата є державною соціальною гарантією, обов'язковою на всій території України для підприємств усіх форм власності і господарювання та фізичних осіб, які використовують працю найманих працівників, за будь-якою системою оплати праці.

Розмір заробітної плати працівника за повністю виконану місячну (годинну) норму праці не може бути нижчим за розмір мінімальної заробітної плати. При обчисленні розміру заробітної плати працівника для забезпечення її мінімального розміру не враховуються доплати за роботу в несприятливих умовах праці та підвищеного ризику для здоров'я, за роботу в нічний та надурочний час, роз'їзний характер робіт, премії до святкових і ювілейних дат.

Якщо нарахована заробітна плата працівника, який виконав місячну норму праці, є нижчою за законодавчо встановлений розмір мінімальної заробітної плати, роботодавець проводить доплату до рівня мінімальної заробітної плати, яка виплачується щомісячно одночасно з виплатою заробітної плати. Якщо розмір заробітної плати у зв'язку з періодичністю виплати її складових є нижчим за розмір мінімальної заробітної плати, проводиться доплата до рівня мінімальної заробітної плати.

У разі укладення трудового договору про роботу на умовах неповного робочого часу, а також при невиконанні працівником у повному обсязі місячної (годинної) норми праці мінімальна заробітна плата виплачується пропорційно до виконаної норми праці.

### **Висновки до розділу 1**

КП «Теплоенерго» – підприємство створене Дніпровською міською радою для забезпечення населення та суб'єктів господарювання послугами, пов'язаними з постачанням пари, гарячої води та кондиційованого повітря. Підприємство засноване на комунальній власності й працює збитково.

Нормативно-правове забезпечення є частиною господарського механізму підприємства разом з іншими формами забезпечення (організаційним, фінансовим, ресурсним, трудовим тощо).



Механізм розрахунків за заробітною платою на підприємстві визначається нормативно-правовим забезпеченням, яке можна структурувати на нормативно-правові акти правовстановлюючі, методологічно-розрахункові та обліково-розрахункові.

Нормативно-правове забезпечення обліку та розрахунків з оплати праці здійснюється на основі сукупності законодавчих актів, кожен з яких має свій зміст та наповнення.

Нарахування заробітної плати регламентується відповідними правовими актами. Фонд оплати праці будь-якого суб'єкта господарювання складається з фонду основної заробітної плати, фонду додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

#### 2.1. Документальні підстави нарахування заробітної плати

Нарахування заробітної плати працівникам являє собою розрахунок заробітку за місяць з урахуванням посадового окладу, різних доплат і надбавок, премій, допомоги, оплати відпусток за мінусом відрахувань.

Типові форми первинної облікової документації з обліку розрахунків з оплати праці представлені у табл. 2.1.

Таблиця 2.1

#### Типові форми первинної облікової документації з обліку розрахунків з оплати праці

Назва документа з обліку	Типова форма
Наказ про прийняття на роботу	№ П - 1
Особова картка працівника	№ П - 2
Наказ про надання відпустки	№ П - 3
Наказ про припинення трудового договору	№ П - 4
Табель обліку використання робочого часу	№ П - 5
Розрахунково-платіжна відомість працівника	№ П - 6
Розрахунково-платіжна відомість працівника (зведена)	№ П - 7

Під час нарахування заробітної плати бухгалтер керується такими внутрішніми нормативними документами, насамперед такими як штатний розпис, положення про преміювання, накази керівника підприємства, які стосуються руху персоналу та оплати його праці тощо.

Штатний розпис – документ, що визначає структуру штатного складу працівників підприємства (установи, організації), найменування професій (посад), чисельність персоналу й окладу для кожної професії (посади).

КП «Теплоенерго» самостійно визначає свою організаційну структуру, встановлює чисельність працівників і штатний розпис. Його складають загалом по підприємству і затверджують щороку на кожен календарний рік до його початку, з урахуванням змін, унесених до штатного розпису в поточному році [39, ст. 64].

У штатному розписі КП «Теплоенерго» вказано:

- № з/п структурного підрозділу (посади окремо у штатному розділі не нумерують);
- назву структурного підрозділу відповідно до затвердженої структури підприємства;
- назву посади та код відповідно до класифікатора професій, у т. ч. щодо основних працівників, сумісників, а також щодо вакантних посад.
- кількість штатних посад за кожною посадою окремо або за групою штатних одиниць;
- посадовий оклад (тарифну ставку), надбавки й доплати;
- фонд заробітної плати на місяць – з урахуванням суми посадового окладу (тарифної ставки) і надбавок та доплат для кожної посади чи групи штатних одиниць працівників за відповідною посадою.

Під час його розроблення було враховано вимоги нормативно-правових актів [16; 18 та ін.], зміст локальних документів (колективний договір, структуру й чисельність (якщо вона окремо затверджена), положення про оплату праці, посадові інструкції, інші документи)

Штатний розпис затверджується керівником підприємства до початку календарного року.

Положення про оплату праці – один із найпоширеніших локальних актів, які підприємство чи організація розробляє та затверджує самостійно.

Конкретні розміри тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок робітникам, посадових окладів службовцям, а також надбавок, доплат, премій та винагород устанавлюються роботодавцем, і після погодження з профспілкою (представником колективу) фіксують їх саме в положенні про оплату праці.

КП «Теплоенерго» врегулювало питання нарахування та виплати заробітної плати за допомогою положення про оплату праці, у якому зафіксовано:

- системи оплати праці;
- доплати, надбавки компенсаційного та стимулюючого характеру;

– порядок нарахування й виплати заробітної плати.

На КП «Теплоенерго» затверджено положення про преміювання у якому передбачено:

- мету й цілі преміювання;
- категорії, групи, професії, посади працівників або структурні (виробничі) підрозділи, які підлягають преміюванню;
- показники преміювання;
- шкалу та розміри премій;
- умови преміювання;
- порядок обліку показників й умов преміювання;
- періодичність преміювання;
- підстави для зниження розмірів чи позбавлення премій (депреміювання);
- джерела виплати премій.

Відомо, що відповідно до ч. 2 ст. 30 Закону України «Про оплату праці» [18] кожен роботодавець зобов'язаний забезпечити достовірний облік виконуваної працівником роботи і бухгалтерський облік витрат на оплату праці у встановленому порядку. Саме з цією метою на КП «Теплоенерго» для первинного обліку показників щодо використання робочого часу, явок та неявок працівників, застосовується табель обліку використання робочого часу типової форми. Цей табель є підставою для нарахування працівникам заробітної плати, допомоги по тимчасовій непрацездатності, сум за період щорічних відпусток, інших виплат. Складений і підписаний відповідальною за ведення табеля особою та погоджений керівником організації табель подається до бухгалтерії завчасно для своєчасного розрахунку заробітної плати.

## **2.2. Нарухування заробітної плати**

Розглянемо нарахування заробітної плати працівникам КП «Теплоенерго». Кількість робочих днів (Дп) у місяці розраховується за такою формулою:

$$Дп = Д - Дв - Дс,$$

де Д – кількість календарних днів у місяці;

Дв – кількість вихідних днів у місяці;

Дс – кількість святкових і неробочих днів у місяці.

Розмір заробітної плати за 1-шу половину місяця (ЗПф<sub>1</sub>) обчислюють за таким алгоритмом:

$$ЗПф_1 = (О : Дп) \times Дф_1,$$

де О – оклад, грн;

Дф<sub>1</sub> – кількість фактично відпрацьованих у 1-й половині місяця днів.

Заробітна плата за фактично відпрацьований у місяці час (ЗПф) обчислюється за такою формулою:

$$ЗПф = (О : Дп) \times Дф,$$

де Дф – кількість фактично відпрацьованих днів без урахування робочих днів, у які працівник перебував у відрядженні.

Премія на КП «Теплоенерго» передбачена у відсотках від посадового окладу. Тому, її суму розраховують наступним чином:

$$П = [(О : Дп) \times Дфв] \times Пр : 100,$$

де Дфв – кількість фактично відпрацьованих днів з урахуванням робочих днів, у які працівник перебував у відрядженні;

Пр – розмір премії, % від посадового окладу.

Під час визначення заробітку за час перебування у службовому відрядженні застосовують таку формулу:

$$ЗПв = [(ЗПп_1 + ЗПп_2) : (Дм_1 + Дм_2)] \times Дв,$$

де  $ЗП_1 + ЗП_2$  – заробітна плата за останні 2 календарні місяці роботи, що передують відрядженню, грн;

$Дм_1 + Дм_2$  – кількість днів, відпрацьованих протягом останніх 2 календарних місяців роботи, що передують відрядженню;

$Дв$  – кількість робочих днів, які працівник перебував у відрядженні (за графіком роботи підприємства, на якому він працює).

Розмір оплати часу щорічної відпустки ( $Вщ$ ) або розмір компенсації за невикористану визначають за таким алгоритмом:

$$Вщ = [ЗП_{12} : (Др - Дс)] \times Дщв,$$

де  $ЗП_{12}$  – заробітна плата за останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористану відпустку, грн;

$Др$  – кількість календарних днів протягом останніх 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористану відпустку;  $Дщв$  – кількість днів щорічної відпустки.

Розмір виплат у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю ( $ТН$ )<sup>3</sup> через захворювання або травму, не пов'язану з нещасним випадком на виробництві обчислюють за таким алгоритмом:

$$ТН = ВД \times Дхв,$$

де  $ВД$  – сума денної виплати, розмір якої встановлюється у відсотках від середньоденної заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) залежно від страхового стажу, якщо його врахування передбачено законодавством, грн;

$Дхв$  – кількість календарних днів тимчасової непрацездатності, що підлягають оплаті.

---

<sup>3</sup> Розрахунковий період 12 календарних місяців, що передують місяцю настання страхового випадку.

Розраховуюються окремо:

– розмір оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства;

– сума допомоги (страхової виплати) з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів соціального страхування (із шостого дня захворювання).

$$ВД = \check{C} \times Рд : 100,$$

де  $\check{C}$  – середньоденна заробітна плата, грн;

$Рд$  – розмір допомоги з тимчасової непрацездатності, % від середньої заробітної плати (доходу).

Відомості про законодавчо встановлений розмір допомоги з тимчасової непрацездатності залежно від страхового стажу працівника<sup>4</sup> подано нижче (табл. 2.2).

Таблиця 2.2

**Розмір допомоги залежно від загального страхового стажу працівника**

Страховий стаж	$Рд$ , % від середньої заробітної плати (доходу)
До трьох років	50
Від трьох до п'яти років	60
Від п'яти до восьми років	70
Понад вісім років	100

$$\check{C} = ЗПсв : Дз,$$

де  $ЗПсв$  – заробітна плата, обчислена за розрахунковий період (12 календарних місяців), з якої нараховувалися страхові внески, грн;

$Дз$  – кількість календарних днів зайнятості в розрахунковому періоді за вилученням тих, що були не відпрацьовані з поважних причин.

$$Дз_м = Дт_м - Дхв_м - Дбзп_м - Двп_м,$$

де  $Дз_м$  – кількість календарних днів зайнятості в місяці;

<sup>4</sup> Див. норми ст. 24 Закону України від 23.09.1999 р. № 1105-XIV «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

$D_{T_m}$  – кількість календарних днів перебування особи в трудових / цивільно-правових відносинах протягом звітного місяця;

$D_{Хв_m}$  – кількість календарних днів тимчасової непрацездатності протягом звітного місяця;

$D_{Бзп_m}$  – кількість календарних днів відпустки без збереження заробітної плати протягом звітного місяця;

$D_{Вп_m}$  – кількість календарних днів відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами, відпустки по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, а також шестирічного віку за медичним висновком протягом звітного місяця.

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

Таблиця 2.3

**Вид допомоги у зв'язку з втратою працездатності  
та період, за який вона нараховується**

Вид допомоги у зв'язку з втратою працездатності	Період, що оплачується за рахунок Фонду соцстраху
1	2
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
Внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, застрахованим інвалідам, які працюють на підприємствах та в організаціях товариств УТОГ і УТОС	з першого дня непрацездатності за весь період до відновлення працездатності незалежно від звільнення застрахованої особи в період втрати працездатності
Внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, застрахованим особам, які працюють на сезонних і тимчасових роботах	з шостого дня непрацездатності до відновлення працездатності або до встановлення МСЕК інвалідності, але не більш як за 75 календарних днів протягом календарного року
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



## Продовження табл. 2.3

1	2
По догляду за хворою дитиною віком до 14 років застрахованим особам, які працюють на сезонних і тимчасових роботах	з першого дня непрацездатності за період, протягом якого дитина за висновком лікаря потребує догляду, але не більш як за 75 календарних днів протягом календарного року
По догляду за хворим членом сім'ї (крім догляду за хворою дитиною віком до 14 років)	з першого дня непрацездатності, але не більш як за 3 календарні дні, а у виняткових випадках, з урахуванням тяжкості хвороби члена сім'ї та побутових обставин, — не більш як за 7 календарних днів
У разі захворювання матері або іншої особи, яка фактично здійснює догляд за дитиною віком до трьох років або дитиною-інвалідом віком до 18 років	з першого дня непрацездатності за весь період захворювання
У разі здійснення протезування за медичними показаннями в стаціонарі протезно-ортопедичного підприємства	з першого дня непрацездатності за весь період перебування в цьому підприємстві з урахуванням часу на проїзд до протезно-ортопедичного підприємства та назад
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 до 18 років, у разі санаторно-курортного лікування дитини-інваліда за наявності медичного висновку про необхідність стороннього догляду за нею	за весь період санаторно-курортного лікування дитини-інваліда (з урахуванням часу на проїзд до санаторно-курортного закладу і у зворотному напрямку)
У разі тимчасового переведення застрахованої особи відповідно до медичного висновку на легшу, нижчеоплачувану роботу	з першого дня непрацездатності за час такої роботи, але не більш як за два місяці

На підставі рішення комісії (уповноваженого) із соціального страхування бухгалтерія нараховує суму допомоги по тимчасовій непрацездатності. Нарахування здійснюється на основі таких показників:

- 1) страховий стаж застрахованої особи;
- 2) розрахунковий період, за який обчислюється середня зарплата;
- 3) максимальна сума (гранична величина) заробітної плати;
- 4) середньоденна заробітна плата.

Згідно п. 3 Порядку № 1266 [25] з розрахункового періоду (табл. 2.4) виключаються:

- 1) календарні дні, не відпрацьовані з таких поважних причин: тимчасова

непрацездатність; відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами; відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею шестирічного віку за медичним висновком; відпустка без збереження заробітної плати;

2) місяці розрахункового періоду (з першого до першого числа), в яких застрахована особа не працювала з поважних причин.

Святкові та неробочі дні із розрахункового періоду не виключаються.

Таблиця 2.4

### Визначення розрахункового періоду при нарахуванні лікарняних

Фактично відпрацьований час та період сплати страхових внесків	Розрахунковий період
Більш як 12 календарних місяців	Останні 12 календарних місяців (з першого до першого числа), що передують місяцю, в якому настав страховий випадок [25, п. 7, 25]
Менш як 12 календарних місяців	Фактично відпрацьовані календарні місяці (з першого до першого числа) [25, п. 26 ]
Менше як календарний місяць	Фактично відпрацьований час (календарні дні) перед настанням страхового випадку [25, п. 27]
Страховий випадок настав у перший день роботи	немає

При розрахунку середньої зарплати для лікарняних:

1) якщо в розрахунковому періоді не було заробітку, середню зарплату обчислюють розділивши посадовий оклад (тарифну ставку) на 30,44;

2) разові премії включаються в місяці розрахункового періоду в повному обсязі за умови, що цей місяць не виключений повністю з розрахункового періоду як невідпрацьований з поважних причин;

3) сторновані або донараховані суми заробітку включаються в місяці розрахункового періоду, в яких вони нараховані.

Осабам, які протягом 12 місяців перед настанням страхового випадку за даними Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування мають страховий стаж менше шести місяців [25, п. 29] виплати здійснюються виходячи з нарахованої зарплати, з якої сплачуються страхові

внески, але в розрахунку на місяць не більше за розмір мінімальної зарплати, встановленої законом у місяці настання страхового випадку.

Педбачену законом [20] індексацію заробітної плати (І) нараховують так:

$$I_m = G D_i \times I C C : 100,$$

де  $I_m$  – сума індексації за відпрацьований повний місяць,

грн;  $G D_i$  – грошовий дохід, що підлягає індексації, грн;

$I C C$  – величина приросту індексу споживчих цін, %.

$$G D_i \leq P M_i,$$

де  $P M_i$  – встановлений розмір прожиткового мінімуму для працездатної особи в місяці, за який нараховують індексацію, грн.

Сума індексації виплачується пропорційно відпрацьованому робочому часу.

$$I_{fch} = I_m : D_p \times D_{fv},$$

де  $I_{fch}$  – сума індексації за фактично відпрацьований час у разі неповної занятості працівника, або якщо він відпрацював не повний місяць, грн.

В бухгалтерії підприємства використовують Відомість з нарахування зарплати довільної форми, Усі види нарахувань у ній розподілено за складовими фонду оплати праці, що визначаються відповідно до Інструкції зі статистики заробітної плати [33].

У додатку В наведено розрахунковий листок за квітень 2022 р. Як бачимо наразі, працівникам нараховується заробітна плата тільки за фактично відпрацьований час. Саме за допомогою такого документа, на КП «Теплоенерго» ознайомлюють кожного працівника з нарахованими йому виплатами та здійсненими утриманнями. Розрахунковий листок по виплаті зарплати це ще одна назва розрахунково-платіжної відомості працівника.

### **2.3. Синтетичний та аналітичний облік операцій з нарахування заробітної плати**

Облік заробітної плати в системі рахунків – це синтетичний облік нарахування і розподілу заробітної плати, визначення належної суми працівникам і віднесення нарахованої оплати праці на відповідні рахунки витрат за статтями і об'єктами калькулювання. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [23] та 16 «Витрати» [22] визначають методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати за роботи, виконані працівниками, та формування інформації про витрати підприємства, зокрема витрати на оплату праці.

Для обліку зарплати та розрахунків з працівниками використовується рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» [30]. На ньому ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, який належить як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), а також розрахунки за неоплачену персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами).

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має [30] такі субрахунки:

661 «Розрахунки за заробітною платою» (відображають заробітну плату, нараховану за поточний місяць);

662 «Розрахунки з депонентами» (відображають заробітну плату не виплачену вчасно);

663 «Розрахунки за іншими виплатами» (відображають інші виплати працівникам).

У табл. 2.5 наведено схему обліку господарських операцій по рахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати».

Як бачимо (табл. 2.5), за кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога за тимчасовою

непрацездатністю, інші нарахування, за дебетом – виплата заробітної плати, премій, допомоги тощо, а також суми утриманих податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок заробітної плати та інші утримання із сум оплати праці персоналу. Сальдо рахунку кредитове показує залишок заборгованості із заробітної плати. Відображення затрат КП «Теплоенерго» на оплату праці здійснюється за допомогою рахунків тільки класу 9 «Витрати діяльності».

Таблиця 2.5

**Схема обліку господарських операцій  
на рахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати»**

Рахунок 661 «Розрахунки із заробітної плати»	
Виплати авансу й заробітної плати (у т. ч. під час остаточного розрахунку) [кореспондує з К-т 301, 311] Обов'язкові й інші утримання, депонована зарплата (кореспондує з К-т 641, 651, 652, 653, 656, 662) та ін.	С <sub>п</sub> (заборгованість працівникам на початок місяця)
	Нарахування заробітної плати (кореспондує з Д-т 23,91–94, 471)
	С <sub>к</sub> з(аборгованість працівникам на кінець місяця)

Сума нарахованих заробітних плат по всіх працівниках дорівнює обороту за кредитом синтетичного рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» за звітний період. Сума всіх утримань із заробітної плати працівників і сума виплаченої заробітної плати дорівнює обороту за дебетом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Кредитове сальдо цього рахунку дорівнює сумі в графі розрахунково-платіжної відомості «Сума, що належить до виплати».

Розрахунково-платіжні відомості виконують подвійну функцію: по-перше, за їх допомогою виконуються розрахунки з працюючими, по-друге, вони є формою аналітичного обліку рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Розрахункові або розрахунково-платіжні відомості складають за кожним структурним підрозділом у розрізі категорій персоналу і табельних номерів працівників. Для управління підприємством та з метою поліпшення організації праці та її оплати, аналізу резервів зниження витрат на оплату праці,

підвищення продуктивності та розрахунків з кожним окремим працівником важливе значення має аналітичний облік праці, заробітної плати та розрахунків з персоналом. Аналітичний облік розрахунків з персоналом ведеться по кожному працівникові, видах виплат і утримань.

У бухгалтерії КП «Теплоенерго» застосовується типова кореспонденція рахунків для відображення нарахування заробітної плати (табл. 2.6).

Таблиця 2.6

### Кореспонденція рахунків з обліку виплат працівникам

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1	2	3
1. Нарахована заробітна плата та інші виплати, пов'язані з оплатою праці, працівникам:		
– що виконує будівельні роботи господарським способом, зайнятим виготовленням основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів;	15	661
– основного виробництва;	23	661
– що виконують роботи з виправлення браку;;	24	661
– зайнятим організацією виробництва та управління цехами, ділянками, відділеннями, бригадами та іншими підрозділами основного та допоміжного виробництва; обслуговуючим виробничі машини та устаткування;	91	661
– що відносяться до адміністративно-управлінського персоналу; працівникам, обслуговуючим основні засоби;	92	661
– загальногосподарського призначення;		
– зайнятим збутом продукції, робіт, послуг;	93	661
– зайнятим ліквідацією основних засобів підприємства;	976	661
2. Нараховані відпускні за рахунок резерву відпусток	471	661
4. Нарахована сума матеріальної допомоги	949	661

Відображення на рахунках бухгалтерського обліку КП «Теплоенерго» нарахування допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою непрацездатності представлено у табл. 2.7.

Таблиця 2.7

### Кореспонденція рахунків з обліку лікарняних

Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
	дебет	кредит
1. Нараховано допомогу по тимчасовій непрацездатності:		
– за перші п'ять днів хвороби за рахунок роботодавця;	949	663
– за рахунок Фонду соцстрахування	378	663

## 2.4. Шляхи удосконалення обліку нарахування заробітної плати

Під час проведення дипломного дослідження було встановлено, що на КП «Теплоенерго», що заповнений табель обліку використання робочого часу підписує відповідальна особа чи керівник структурного підрозділу. Але, на підприємстві не затверджено порядок його складання, відсутні відповідні локальні нормативні документи. Тому, доцільно на КП Теплоенерго» розробити Положення про ведення табельного обліку, оскільки на законодавчому рівні не затверджено відповідних положень чи роз'яснень.

Для покращення обліку робочого часу КП Теплоенерго» має визначити:

- осіб, відповідальних за ведення обліку використання робочого часу працівниками та оформлення табелів;
- посадових осіб, які мають засвідчувати своїми підписами інформацію, зазначену в табелях;
- строки подання табелів на підпис відповідним посадовим особам;
- строки подання табелів до бухгалтерії для нарахування заробітної плати;
- порядок унесення до табеля відомостей про нових працівників та вилучення з нього відомостей про звільнених працівників;
- правила та порядок присвоєння працівникам табельних номерів;
- правила і порядок коригування відомостей про фактичну роботу та відсутність працівників на роботі.

Треба упорядкувати й удосконалити діючу модель аналітичного обліку праці. Для підвищення аналітичності інформації, з метою її використання у системі управління, пропонуємо застосовувати такі субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (табл. 2.8).

Розкриємо сутність кожного субрахунку докладніше:

6611 «Основна заробітна плата» – це нарахована заробітна плата, винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців;

**Система субрахунків другого порядку  
до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»**

Рахунки і субрахунки бухгалтерського обліку	Вид рахунку бухгалтерського обліку
66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Синтетичний рахунок
663 «Розрахунки за іншими виплатами»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 661 «Розрахунки з оплати праці»;	Субрахунки першого порядку до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»
6611 «Основна заробітна плата» ; 6612 «Додаткова заробітна плата» ; 6613 «Премії та інші заохочувальні виплати»; 6614 «Компенсаційні виплати»	Субрахунки другого порядку до субрахунку 661 «Розрахунки з оплати праці»

6612 «Додаткова заробітна плата» – винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона охоплює доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій;

6613 «Премії та інші заохочувальні виплати» – це премії за безперервну роботу на підприємстві до нарахованої зарплати і до суми відпускних;

6614 «Компенсаційні виплати» – нарахування за невідпрацьований час, не передбачені чинним законодавством, зокрема працівникам, які вимушено працювали скорочений робочий час та перебували у відпустках з ініціативи адміністрації (крім допомоги з часткового безробіття).

Застосування широкого спектру субрахунків в обліку праці та її оплати, значно підвищить рівень прозорості і контролю за використанням фонду заробітної плати.

### Висновки до розділу 2

Бухгалтерський облік праці та заробітної плати (і зокрема первинний облік) має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування. Адже, від організації первинного обліку праці залежить якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність



розрахунків з персоналом з оплати праці. Сьогодні, створено законодавчо-правову базу регулювання оплати праці відповідно до міжнародних трудових норм, що діють у ринковій економіці, система документування оплати праці розвинута на високому рівні. До питання удосконалення системи документального забезпечення бухгалтерського обліку праці та її оплати на підприємствах, працівники бухгалтерських служб мають підходити обґрунтовано, враховуючи доцільність змін, використовуючи результати наукових досліджень та передового досвіду.

## РОДІЛ 3

### АНАЛІЗ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ЕФЕКТИВНОСТІ ЙОГО ВИКОРИТАННЯ

#### 3.1. Аналіз фонду заробітної плати

Аналіз фонду оплати праці сприяє забезпеченню оперативного контролю над понесеною кількістю робочого часу й отриманою якістю праці.

Фонд оплати праці виступає важливим інструментом управління персоналом, визначає характер та принципи організації його роботи, поточний стан і перспективи розвитку. Ефективне управління розрахунками з оплати праці набуває особливої актуальності в сучасних умовах постійного скорочення витрат на підприємствах. Проведення аналізу оплати праці сприяє забезпеченню оперативного контролю над понесеною кількістю робочого часу й отриманою якістю праці. Без цього неможливо перевірити правильність використання даного фонду, а також виконання завдань, які поставлені в плані.

Аналіз фонду оплати праці передбачає здійснення таких етапів:

- визначення розмірів і динаміки середньої заробітної плати окремих категорій та професій працівників;
- виявлення відхилень у чисельності працівників і в середній заробітній платі на витрату фонду заробітної плати;
- вивчення ефективності застосовуваних систем преміювання;
- дослідження темпів росту заробітної плати, їх співвідношення з темпами продуктивності праці;
- забезпечення випереджаючого зростання продуктивності праці порівняно з підвищенням його оплати;
- виявлення та мобілізація резервів підвищення ефективності використання фонду заробітної плати [40, с. 42–49].

Гончарук І.В., Браніцький Ю.Ю., Томашук І.В. [12, с. 54-68], Єлісеєва О.К., Кутова Н.Г., Столетова І. Г. [13, 86–90], Коба О.В. Ярова А.В. [14, с. 176–181] Яцух О.О. Захарова Н.Ю. [15, 173–180].

Розрахуємо абсолютне і відносне відхилення фактичної величини фонду оплати праці від його планової величини (табл. 3.1). При цьому будемо використовувати алгоритм описаний Савицькою Г.В. [41, С. 158–169].

Таблиця 3.1

**Аналіз використання КП «Теплоенерго» фонду оплати праці  
у 2021 р.**

Вид оплати	Сума, тис. грн		
	план (ФЗП <sub>0</sub> )	факт (ФЗП <sub>1</sub> )	відхилення, +, -
1. За окладами	17210	17529	+319
2. Премії за результатами роботи	1400	1545	+145
3. Доплати за професійну майстерність	500	520	+20
4. Доплати за роботу в нічний час, надурочні години, святкові дні	–	380	+380
4. Оплата щорічних і додаткових відпусток	1390	1491	+101
Усього	20500	21465	+965

Абсолютне відхилення ( $\Delta\text{ФЗП}_{\text{абс}}$ ) визначимо шляхом порівняння фактично використаних на оплату праці у 2022 р. ( $\text{ФЗП}_1$ ) з базовою величиною фонду заробітної плати ( $\text{ФЗП}_0$ ). Алгоритм розрахунку такий:

$$\Delta\text{ФЗП}_{\text{абс}} = \text{ФЗП}_1 - \text{ФЗП}_0.$$

Абсолютне відхилення саме по собі не характеризує використання фонду заробітної плати, оскільки цей показник визначають без урахування змін обсягів реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг.

Відносне відхилення ( $\Delta\text{ФЗП}_{\text{відн}}$ ) розраховуємо як різницю між фактично нарахованою сумою заробітної плати у звітному періоді і її базовою величиною, скоригованою на індекс обсягів діяльності підприємства. Зазначимо, що коригується при цьому тільки змінна частина фонду заробітної плати, яка змінюється пропорційно обсягу реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг.

Постійна частина заробітної плати не змінюється при збільшені чи

спадові обсягу реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг.

Відносне відхилення фонду заробітної плати з урахуванням змін обсягів реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг обчислюється за формулою:

$$\Delta\text{ФЗП}_{\text{відн}} = \text{ФЗП}_1 - \text{ФЗП}_{\text{ск}} = \text{ФЗП}_1 - (\text{ФЗП}_{\text{зм.0}} \times \text{Івп} + \text{ФЗП}_{\text{пост.0}}),$$

де  $\text{ФЗП}_1$  – фонд заробітної плати фактичний у звітному періоді, грн;

$\text{ФЗП}_{\text{ск}}$  – фонд заробітної плати плановий, скоригований на індекс обсягу реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг, грн;

$\text{ФЗП}_{\text{зм.0}}$  – змінні сума базового фонду заробітної плати, грн;

$\text{ФЗП}_{\text{пост.0}}$  – постійна сума базового фонду заробітної плати, грн;

$\text{Івп}$  – індекс обсягу реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг.

Розраховуючи відносне відхилення фонду заробітної плати, на підприємстві можуть застосовувати так званий поправочний коефіцієнт (Кп), який відображає частку змінної заробітної плати в загальному фонді. Він показує, на яку частку процента слід збільшити базову величину фонду заробітної плати за кожен процент приросту обсягу реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг.

У зв'язку з тим, що на КП «Теплоенерго» відсутня змінна частина фонду заробітної плати, цей показник під час виконання дипломного дослідження не розраховувався.

Проаналізуємо причини зміни постійної частини фонду заробітної плати. Відомо, що розмір цього фонду залежить від середньооблікової чисельності працівників і середнього заробітку за відповідний період.

Відомо, що середньорічна заробітна плата працівників, які працюють на погодинною системою оплати праці, окрім того, ще залежить від кількості днів, які відпрацював у середньому один працівник за рік, від середньої тривалості робочої зміни і середнього динного заробітку.

Для детермінованого факторного аналізу абсолютного відхилення

почасової заробітної плати використовують одну з моделей, представлених на рис. 3.1 [41, с. 164]:

$$\Phi ЗП = ЧП \times РЗП;$$

$$\Phi ЗП = ЧП \times Д \times ДЗП;$$

$$\Phi ЗП = ЧП \times Д \times Т \times ГЗП.$$

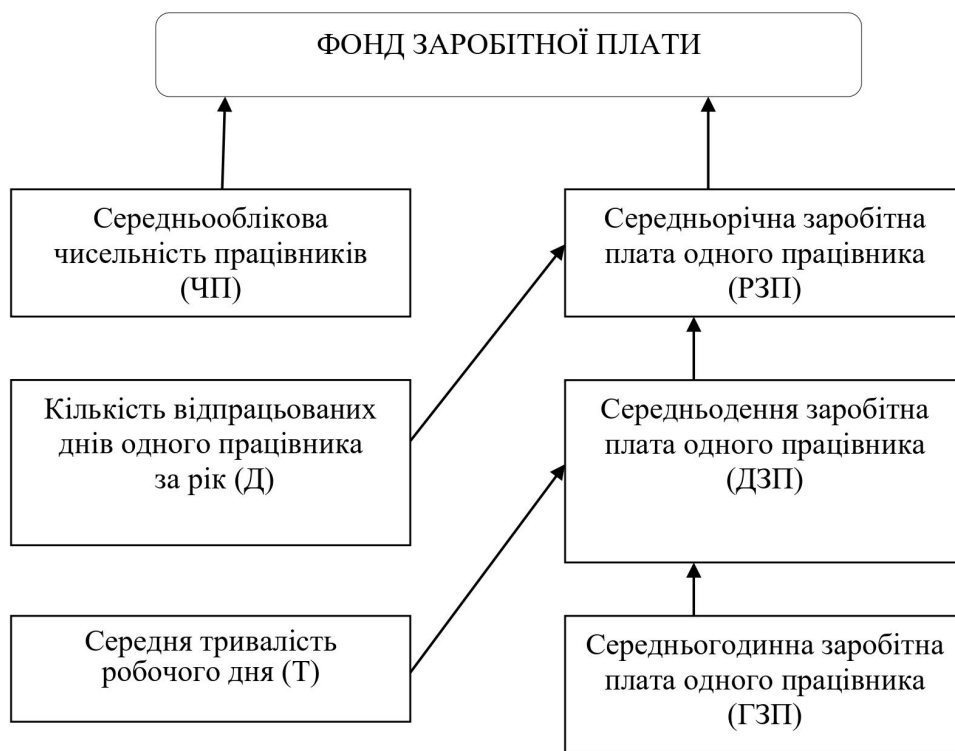


Рис. 3.1. Структурно-логічна факторна модель фонду заробітної плати працівників з погодинно-преміальною формою оплати праці

$$\Delta \Phi ЗП_{чп} = (ЧП_1 - ЧП_0) \times Д_0 \times Т_0 \times ГЗП_0;$$

$$\Delta \Phi ЗП_д = ЧП_1 \times (Д_1 - Д_0) \times Т_0 \times ГЗП_0;$$

$$\Delta \Phi ЗП_т = ЧП_1 \times Д_1 \times (Т_1 - Т_0) \times ГЗП_0;$$

$$\Delta\text{ФЗП}_T = \text{ЧП}_1 \times \text{Д}_1 \times \text{T}_1 (\text{ГЗП}_1 - \text{ГЗП}_0).$$

Результати аналізу погодинного фонду заробітної плати представлено у табл. 3.2.

Таблиця 3.2

### Аналіз погодинного фонду оплати праці КП «Теплоенерго»

Показник	Значення показника		Зміни
	план	факт	
Середньооблікова чисельність працівників, чол.	32	33	+1
Кількість днів, які відпрацював	220	210	-10
Середня тривалість робочої зміни, год	8	8	8
Фонд погодинної оплати праці, тис. грн	17210	17529	+319
Заробітна плата одного працівника, грн:			
– середньорічна;	86625	85121	-1504
– середньоденна;	393,75	405,34	+11,59
– середньогодинна	49,53	51,97	+2,44

Відомо, що важливе значення для аналізу використання фонду заробітної плати має вивчення даних про середній заробіток працівників підприємства, про його зміни, а також про фактори, що визначають його рівень.

Для цього необхідно вивчити причини змін середньої заробітної плати одного працівника за категоріями й професіями, а також в цілому по підприємству. При цьому враховують те, що розмір середньорічної заробітної плати залежить від кількості днів, які відпрацював один працівник за рік, тривалості робочого дня і середньогодинної заробітної плати:

$$\text{РЗП} = \text{Д} \times \text{T} \times \text{ГЗП}.$$

Розрахунок впливу вищеназваних факторів на зміну рівня середньорічної заробітної плати, виконаний за методом абсолютних різниць представлено у табл. 3.3. Дані, наведені у табл. 3.3 свідчать про зростання серед річної заробітної плати зумовлене переважно збільшенням середнього динної заробітної плати, яка, у свою чергу, залежить від рівня кваліфікації працівників та інтенсивності їхньої праці, перегляду норм виробітку.

Таблиця 3.3

## Аналіз рівня оплати праці у КП «Теплоенерго» (2021 р.)

Категорія працівників	Кількість днів, відпрацьованих одним працівником		Середня тривалість робочої зміни, год.		Середньогодинна заробітна плата, грн		Середньорічна заробітна плата, грн		Зміна середньорічної зарплати працівника, грн				
	план	факт	план	факт	план	факт	план	факт	усього	т. ч. за рахунок			
										кількості відпрацьованих днів	тривалості робочого дня	середньоденної зарплати	
												кількості відпрацьованих днів	тривалості робочого дня
Працівники з погодинно-преміальною оплатою праці	220	210	7,95	7,8	49,53	51,97	86625	85121	-1504	-3938	-1560	+3994	

У процесі аналізу, також, необхідно вивчити правильність оплати за тарифами, правильність нарахування доплат за стаж роботи, надурочні години, час простою з вини підприємства тощо.

Зміна середнього заробітку працюючих за той чи інший відрізок часу (рік, місяць, день, годину) характеризується його індексом ( $I_{сз}$ ), який визначають відношенням середньої заробітної плати за звітний період ( $C_{з1}$ ) до середньої зарплати в базисному періоді ( $C_{з0}$ ):

$$I_{сз} = C_{з1} : C_{з0}$$

Аналогічно розраховується індекс продуктивності праці ( $I_{рв}$ ):

$$I_{рв} = P_{V_1} : P_{V_0}$$

Коефіцієнт випередження зростання продуктивності праці темпів зростання оплати праці розраховується за формулою:

$$K_{вип} = I_{рв} : I_{сз}$$

Для визначення суми економії (-E) чи перевитрати (+E) фонду заробітної плати у зв'язку зі зміною співвідношень між темпами зростання продуктивності праці і її оплатою можна використати таку формулу:

$$E = \Phi ЗП_1 \times [(I_{сз} - I_{рв}) : I_{сз}]$$

В умовах інфляції в аналізі індексу зростання середньої заробітної плати необхідно враховувати індекс зростання цін послуги у періоді, що аналізується:

$$I_{зп} = CЗ_1 : (CЗ_0 \times I_{ц})$$

Рівень заборгованості із заробітної плати розраховується за такою формулою:

$$K_з = (ЗП_{нар} - ЗП_{випл}) : ЗП_{нар} \times 100,$$

де  $ЗП_{нар}$  – сума нарахованої заробітної плати за період, грн;

$ЗП_{випл}$  – сума виплаченої заробітної плати за період, грн.

Незважаючи на складні економічні умови у яких сьогодні працює КП «Теплоенерго» заробітна плата виплачується його працівникам своєчасно й у повному обсязі.



### 3.2. Аналіз ефективності використання фонду заробітної плати

Показники ефективності використання фонду оплати праці представлено у табл. 3.4.

Таблиця 3.4

#### Показники ефективності використання на КП «Теплоенерго» фонду оплати праці

Показник	2020 р.	2021 р.	
		план	факт
Реалізація продукції, виконання робіт, надання послуг	4,50	4,68	4,86
Виручка на одну гривню заробітної плати, грн	4,35	4,65	4,66
Сума валового прибутку на одну гривню заробітної плати, грн	0,85	0,87	0,90

У 2021 р. (див. табл. 3.4) КП «Теплоенерго» домоглося підвищення ефективності використання коштів фонду оплати праці.

Структурно-логічна модель факторного аналізу показників ефективності використання фонду оплати праці представлена на рис. 3.2.

Факторний аналіз реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг можна проводити за таким алгоритмом:

$$\begin{aligned} \text{ВП} : \text{ФЗП} &= (\text{ВП} : \text{ФРЧ}) \times (\text{ФРЧ} : \sum \text{Д}) \times (\sum \text{Д} : \text{ЧР}) \times (\text{ЧР} : \text{ЧВП}) \times (\text{ЗВП} : \text{ЧВП}) = \\ &= \text{ГВ} \times \times \text{T} \times \text{Д} \times \text{ЧР} : \text{РЗП}, \end{aligned}$$

де ВП – реалізації продукції, виконання робіт, надання послуг в діючих цінах;

ФЗП – фонд заробітної плати;

ФРЧ – кількість годин, витрачених на реалізацію продукції, виконання робіт, надання послуг;

$\sum \text{Д}$  – кількість днів, які відпрацювали усі працівники за період, що аналізується;

Д – кількість днів, які відпрацював один працівник за період, що аналізується;

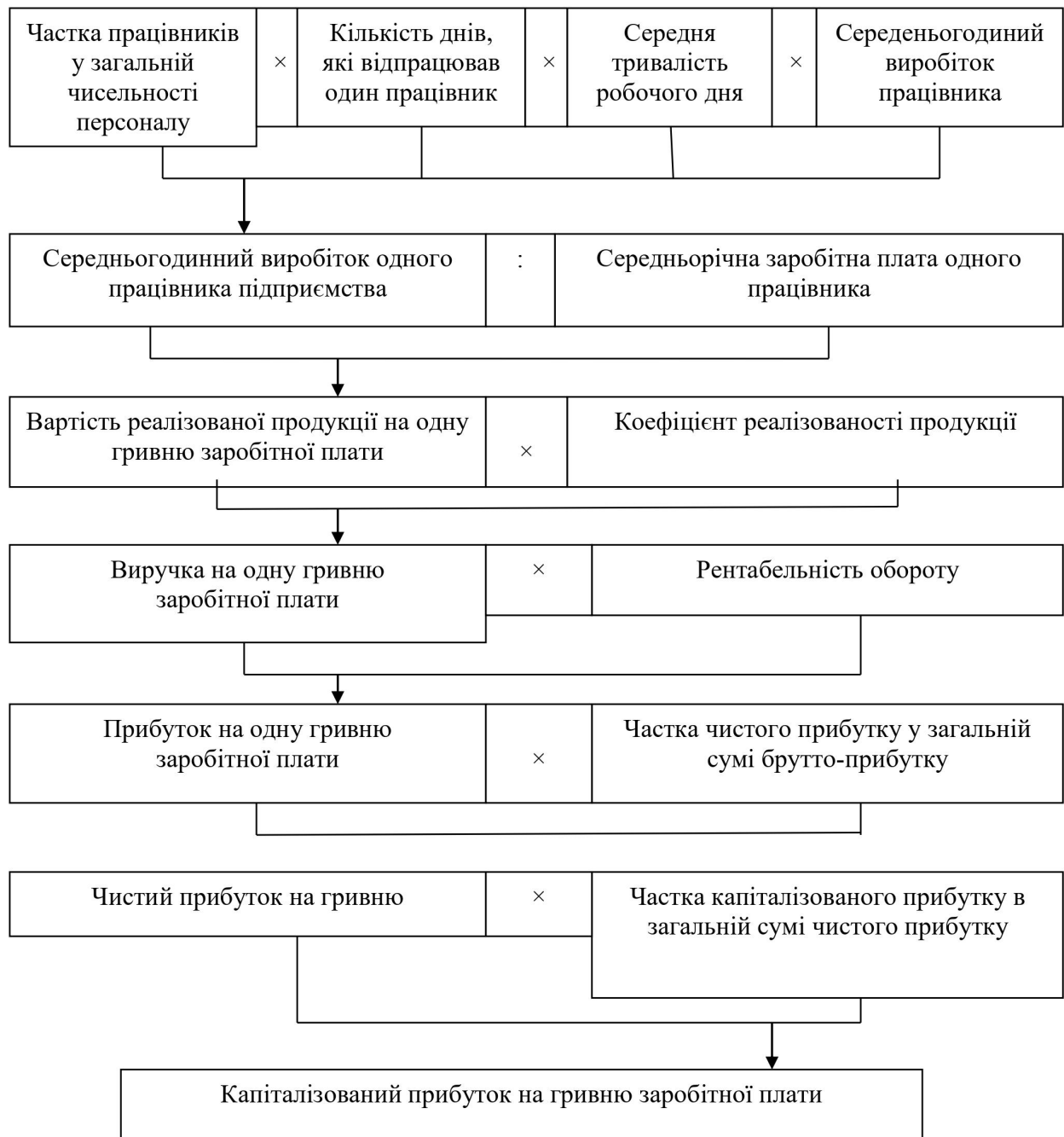


Рис. 3.2. Структурно-логічна модель факторного аналізу показників ефективності використання фонду заробітної плати

ЧР – середньооблікова чисельність працівників;

ЧВП – середньооблікова чисельність працівників, зайнятих реалізацією продукції, виконанням робіт, наданням послуг;

ГВ – середнього динна реалізація продукції, робіт, послуг;

Т – середня тривалість робочого дня;

ЧР – частка працівників у загальній чисельності персоналу підприємства;

РЗП – середньорічна заробітна плата одного працівника.

### **3.3. Удосконалення системи оплати праці в контексті мотиваційного управління персоналом**

Вдосконалення системи оплати праці на засадах ресурсозбереження та стимулювання працівників до сумлінного виконання своїх службових обов'язків є одним із головних сучасних підходів мотиваційного управління персоналом. Засобами стимулювання працівників є підвищення посадового окладу, встановлення доплат і надбавок, підвищення за посадою тощо. Формування ефективно діючої преміальної системи для підприємства має розпочинатися з економічного обґрунтування доцільності преміювання, яке включає в себе: визначення джерел преміювання; формування показників та умов преміювання; періодичність і порядок преміювання. Організаційно-економічна модель побудови преміальних систем базується на певних принципах, а саме:

- визначення показників та умов преміювання окремих категорій персоналу. В узагальненому вигляді умови – це ті показники, досягнення яких дає підставу для нарахування й виплати премії. Розмір же премій має залежати від вибраних показників преміювання, їхнього рівня та динаміки;

- обов'язковий поділ показників та умов преміювання на основні і додаткові. Основними вважаються показники й умови, досягнення яких має вирішальне значення для розв'язання проблем, що постали перед трудовим колективом або окремим працівником. Додаткові показники та умови преміювання мають стимулювати менш значущі, але також досить важливі здобутки трудової діяльності;

- заборона виплати премій за невиконання основних показників та умов преміювання. У разі невиконання додаткових умов і показників премію може

бути нараховано (сплачено) в менших розмірах (до 50%). Перевиконання як основних, так і додаткових показників дає підставу для збільшення розміру премії;

– обмеження кількості показників та умов преміювання. Принципово важливо, щоб умови та показники не були взаємно суперечливими (тобто щоб мотивуючий вплив на поліпшення одних показників не позначався б негативно на досягненні інших);

– чітке визначення рівня (вихідної величини) показників та умов, що дають підставу для нарахування й сплати винагороди. З урахуванням конкретних завдань діяльності показники та умови мають бути спрямовані на: а) підтримання вже досягнутого рівня; б) даліше поліпшення результатів діяльності;

– обґрунтування розмірів премії та визначення відносного коефіцієнта ефективності застосування цієї системи з метою забезпечення відповідності розміру заохочення величині трудового внеску колективу чи працівника;

– ретельне дотримання важливого положення про те, що однаковим додатковим зусиллям завжди відповідатиме однакова премія. За наявності кількох показників преміювання більша частка премії має припадати на показник, поліпшення або підтримання якого потребує більших трудових (фізичних, розумових) зусиль. Тільки комплексне врахування названих основних принципів (положень, вимог) може забезпечити побудову й застосування ефективно діючої системи преміювання відповідних категорій персоналу підприємства. Встановлення розміру премії і порядок її обчислення регламентується системою преміальних положень.

Показниками преміювання за погодинної форми оплати праці можуть бути: ріст продуктивності праці; підвищення якості виконуваних робіт; економія матеріальних цінностей тощо.

Складником механізму заохочення працівників на підприємствах є одноразові премії та винагороди, які мають цілком конкретне призначення. Доповнюючи системи оцінювання трудового внеску працівників, ці елементи значно підвищують гнучкість і дієвість організації оплати праці.

Запроваджуючи виплату одноразових премій і винагород, роботодавці можуть заохочувати й розвивати у працівників якості, що безпосередньо впливають на ефективність роботи, проте не підлягають точній кількісній оцінці (авторитет у колективі, відданість підприємству, творче ставлення до роботи, загальна й професійна культура, сумлінність тощо).

Слід також зазначити, що за допомогою одноразових премій і винагород можна виправити недоліки в оплаті праці, які часто виникають на виробництві, прискорювати вирішення термінових, непередбачуваних завдань, винагороджувати показники та характеристики трудового внеску, які не враховуються постійними заохочувальними системами. Найскладнішим і найвідповідальнішим етапом розроблення системи преміювання є економічне обґрунтування відносних розмірів премії та оцінка ефективності застосування такої системи.

### **Висновки до розділу 3**

Оплата праці є невід'ємною частиною соціально-трудових відносин. Механізм формування фонду оплати праці має сприяти підвищенню продуктивності праці, зростанню конкурентоспроможності підприємства. Збільшення рівня оплати праці, з одного боку, призводить до зростання мотивації та якості праці, а з іншого – вимагає відповідних економічних умов для матеріального заохочення. У тісному зв'язку з оплатою праці аналізуються показники використання трудових ресурсів на підприємстві, рівень продуктивності праці. Зі зростанням продуктивності праці утворюються реальні передумови для підвищення рівня її оплати. При цьому кошти на оплату праці потрібно використовувати так, щоб темпи зростання продуктивності праці обганяли темпи зростання її оплати. Тільки за таких умов утворюються можливості для нарощування темпів розширеного відтворення. У зв'язку з цим аналіз використання коштів на оплату праці на кожному підприємстві має велике значення. У процесі його слід проводити систематичний контроль за використанням фонду заробітної плати (оплати праці), виявляти можливості економії коштів за рахунок зростання продуктивності праці і зниження трудомісткості продукції.

## ВИСНОВКИ

У дипломній роботі проведено дослідження документальних підстав для нарахування заробітної плати, алгоритм нарахування виплат працівникам, синтетичний і аналітичний облік нарахування заробітку за фактично відпрацьований час, премії, за час перебування працівника у службовому відрядженні, допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, проведення індексації місячного доходу, нарахованого працівникові в умовах діяльності КП «Теплоенерго».

На момент виконання дипломної роботи основними видами діяльності комунального підприємства є постачання пари, гарячої води та кондиційованого повітря» (код 35.30).

Методологічною основою дипломної роботи є діалектичний метод пізнання; методи і прийоми статистичного, економічного аналізу; законодавчо-нормативні документи, що регулюють облік розрахунків за оплатою праці; роботи науковців та досвід практиків.

Дипломна робота складається зі вступної частини, трьох розділів основної частини, а також висновків та списку використаних джерел.

На підставі результатів досліджень, отриманих в ході виконання обліково-аналітичних робіт, можна зробити наступні висновки:

1) бухгалтерський облік діяльності КП «Теплоенерго» здійснює бухгалтерія, яку очолює головний бухгалтер;

3) на підприємстві використовується журнально-ордерна форма обліку. Облікові роботи автоматизовано за допомогою програмного забезпечення 1С: Бухгалтерія та «М.Е.Дос»;

4) облік організований згідно наказу про облікову політику підприємства відповідно до чинних законодавчих та нормативних документів;

5) бухгалтерією для відображення господарських операцій комунального підприємства використовується робочий план рахунків, який є складовою частиною додатків до наказу про облікову політику підприємства.

В дипломній роботі представлені результати господарської діяльності КП «Теплоенерго» за 2020-2021 роки. Робота підприємства упродовж періоду, що аналізувався, є збитковою.

Окреслено нормативно-правове забезпечення обліку розрахунків з оплати праці здійснюється та з'ясовано питання, які вони регулюють.

Результати вивчення організації облікових робіт на КП «Теплоенерго» свідчать про те, що:

1) організаційна структура облікового процесу побудована на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;

2) документування розрахунків з персоналом підприємства ведеться із застосуванням типових форм, затверджених Міністерством статистики України;

3) синтетичний облік розрахунків за оплатою праці ведеться в журналах-ордерах згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку № 291. Кореспонденція рахунків, застосовувана бухгалтерією комунального підприємства відповідає типовій.

У ході дипломного дослідження проведено аналіз фонду оплати праці КП «Теплоенерго». Відмічено, що у штатний розпис підприємства вносяться зміни у разі підвищення посадових окладів. На підприємстві систематично проводиться робота з оптимізації складу адміністративного-управлінського персоналу.

Відмічено, що працівники бухгалтерських служб систематично працюють над удосконаленням системи документального забезпечення бухгалтерського обліку праці та її оплати, враховуючи при цьому норми чинного законодавства.

Встановлено, що на КП «Теплоенерго», що заповнений табель обліку використання робочого часу підписує відповідальна особа чи керівник структурного підрозділу. Проте, на підприємстві не затверджено порядок його складання, відсутні відповідні локальні нормативні документи. У зв'язку з цим комунальному підприємству рекомендовано розробити Положення про ведення табельного обліку, оскільки на законодавчому рівні не затверджено відповідних положень чи роз'яснень. Окреслено коло питань, які мають бути у ньому

визначені.

Звернено увагу на необхідність упорядкування й удосконалення діючої моделі аналітичного обліку праці. Для підвищення аналітичності інформації, з метою її використання у системі управління, запропоновано застосовувати субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», наведено їх перелік та описано призначення кожного з них.

Отже, в сучасних умовах облік заробітної плати займає одне з центральних місць у всій системі обліку. Удосконалити організацію обліку оплати праці може відбуватися у різний спосіб, зокрема, шляхом: аналізу і вдосконалення наявної системи документообігу; зміни системи оплати праці на більш орієнтовані на мотивацію, запровадження гнучких форм та систем оплати праці; вдосконалення чинної моделі аналітичного обліку, що полягає в конкретизації розрахунку для групування інформації щодо сум нарахованої заробітної плати, виходячи з власних потреб підприємства; впровадження автоматизованої системи обробки облікової інформації, що дозволяє скоротити час розрахунків і обліку оплати праці та з найменшими затратами у визначенні терміни одержати інформацію; створення зарплатного проекту для виплати заробітної плати за допомогою системи платіжних карток; використання результатів наукових досліджень, у т. ч. й міжнародного досвіду. Удосконалення організації обліку заробітної плати допоможе сприяти підвищенню продуктивності праці, допоможе врегулювати рівень витрат підприємства.

Оплата праці є невід'ємною частиною соціально-трудових відносин. Механізм формування фонду оплати праці має сприяти підвищенню продуктивності праці, зростанню конкурентоспроможності підприємства. Збільшення рівня оплати праці, з одного боку, призводить до зростання мотивації та якості праці, а з іншого – вимагає відповідних економічних умов для матеріального заохочення.

Проведений аналіз показав, що на підприємстві спостерігається збільшення загального фонду оплати праці та середньомісячної заробітної



плати одного працівника, що є позитивним явищем, сприяє мотивації працівників і підвищенню якості їхньої праці. Основними шляхами подальшого підвищення продуктивності праці та вдосконалення системи її мотивації будь-якого підприємства комунальної власності, можуть бути: забезпечення зворотного зв'язку керівника з підлеглими щодо задоволеності отриманою винагородою; поліпшення соціально-побутових умов та умов праці; посилення зв'язку заробітної плати з результатами праці; залучення персоналу до розроблення та вдосконалення програм стимулювання; надання підлеглим роботи, що вимагає від них повної віддачі.

Для підвищення ефективності та продуктивності виробництва, зростання обсягів реалізації продукції, отримання прибутків тощо на промисловому підприємстві необхідно вдосконалювати систему оплати праці на засадах ресурсозбереження та стимулювання працівників до сумлінного виконання своїх службових обов'язків. Це повинно стати головним кроком до усунення причин надмірної експлуатації праці, забезпечення належних умов їхньої праці та обґрунтування підвищення заробітної плати для працівників.

Правильне застосування преміальної системи є ефективним важелем для заохочення досягнутих успіхів в праці і стимулювання їх подальшого зростання.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондаренко Н., Крайняк А. Еволюція підходів до тлумачення сутності заробітної плати та її функцій у сучасних умовах господарювання. *Облік і фінанси*. 2021. № 3 (93). С. 107–117.
2. Дорош Н., Філоненко Н. Ключові аспекти сутності заробітної плати та її оплати. *Молодий вчений*. 2021. № 3 (91). С. 351–358.
3. Бестюк А. Організація обліку оплати праці на підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. *Економіка та суспільство*. 2021. № 23. URL: <https://www.economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1568>.
4. Дробязко С.І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 4–8.
5. Максимчук І.А., Сорока Л.М. Організація обліку розрахунків за виплатами працівникам підприємства: виклики пандемії covid-19. *Економіка та держава*. 2021. № 8. С. 119–123.
6. Машевська А.А. Теоретичне підґрунтя організації оплати праці суб'єктів господарювання. *Ефективна економіка*. 2019. № 11. URL: [http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/11\\_2019/189.pdf](http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/11_2019/189.pdf).
7. Машевська А.А. Організаційно-методичне забезпечення обліку і оподаткування оплати праці. *Ефективна економіка*. 2021. № 12. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=9759>.
8. Онищенко В.П. Форми оплати праці в Україні. *Головбух*. 2020. Вип.8. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7319-formi-oplati-prats>.
9. Сліпачук О. Графік документообігу з обліку праці та заробітної плати. *Заробітна плата*. 2017. № 7. С. 28.
10. Уманська В.Г., Бутко Н.В., Свинаренко І.В. Виплати працівникам підприємства: облік, оподаткування та контроль. *Економічний простір*. 2021. № 166. С. 110–114.
11. Чернецька О.В. Аспекти обліку розрахунків за виплатами допомоги з тимчасової непрацездатності. С. 158–162. URL: <file:///D:/%D0%A0%D0%B0%D0>

%B1%D0%BE%D1%87%D0%B8%D0%B9%20%D1%81%D1%82%D0%BE%D0%BB/%D0%94%D0%B8%D0%BF%D0%BB%D0%BE%D0%BC%20%D0%9A%D0%90%D1%88%D0%B5%D0%B2%D0%B0%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%B0/%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%D0%9D%D0%9C%D0%B5%D1%82%D0%90%D0%A3%20conf-nmetau\_accounting\_2021%20(2).pdf

12. Гончарук І.В., Браніцький Ю.Ю., Томашук І.В. Основні аспекти ефективного формування і використання ресурсного потенціалу у сільськогосподарських підприємствах (на прикладі Уладово-Люлинецької ДСС ІБК НААН України». *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 10(26). С. 54–68.

13. Єлісеєва О.К., Кутова Н.Г., Столетова І. Г. Аналіз та оцінка тенденцій заробітної плати в Україні. *Вісник Хмельницького національного університету. Серія: Економічні науки*. Хмельницьк, 2021. № 2. С. 86–90.

14. Коба О.В. Ярова А.В. Аналіз фонду оплати праці та ефективності використання трудових ресурсів на підприємстві. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. С 176–181. URL: file:///D:/%D0%A0%

D0%B0%D0%B1%D0%BE%D1%87%D0%B8%D0%B9%20%D1%81%D1%82%D0%BE%D0%BB/%D0%94%D0%B8%D0%BF%D0%BB%D0%BE%D0%BC%20%D0%9A%D0%90%D1%88%D0%B5%D0%B2%D0%B0%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%B0/!!!!%D0%9A%D0%BE%D0%B1%D0%B0%20%D0%AF%D1%80%D0%BE%D0%B2%D0%B0%20%D0%90%D0%BD%D0%B0%D0%B%D1%96%D0%B7%20%D0%B7-%D0%BF.pdf

15. Яцух О.О., Захарова Н.Ю. Фінансовий стан підприємства та методика його оцінки. *Вчені записки ТНУ імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління*. 2018. Т. 29 (68). № 3. С. 173–180.

16. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>.

17. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

18. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>.
19. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text>.
20. Про індексацію грошових доходів населення: Закон України від 03.07.1991 р. № 1282-ХІІ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1282-12>.
21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання»: наказ Міністерства фінансів України від 31.01.2000 р. № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>.
22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00#Text>.
23. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 р. № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>.
24. Порядок обчислення середньої заробітної плати: постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 р. № 100. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF#Text>.
25. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням: постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.2001 р. № 1266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-%D0%BF#Text>.
26. Про затвердження прикладів обчислення середньої заробітної плати (доходу) за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування: наказ Міністерства соціальної політики України від 21.10.2015 р. № 1022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1022739-15#Text>.
27. Порядок проведення індексації грошових доходів населення: постанова Кабінету Міністрів України від 17.07.2003 р. № 1078. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-%D0%BF>.
28. Про перелік товарів, не дозволених для виплати заробітної плати

натурою: постанова Кабінету Міністрів України від 03.04.1993 р. № 244. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/244-93-%D0%BF#Text>.

29. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text>.

30. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text>.

31. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств: наказ Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0132555-01#Text>.

32. Щодо розрахунку витрат на оплату праці при формуванні фонду оплати праці підприємствами житлово-комунального господарства з урахуванням положень Галузевої угоди: роз'яснення Департаменту економіки систем життєзабезпечення офіційний веб-сайт Міністерство розвитку громад та територій України URL: <https://www.minregion.gov.ua/napryamki-diyalnosti/zkhk/tarif/upravlinnya-ekonomiki-sistem-zhittyezabezpechennya-roz-yasnyuye/shhodo-rozrahunku-vytrat-na-oplatu-praczi-pry-formuvanni-fondu-oplaty-praczi-pidpryyemstvamy-zhytlovo-komunalnogo-gospodarstva-z-urahuvannyam-polozhen-galuzevoyi-ugody//>

33. Інструкція зі статистики заробітної плати : наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2014 р. № 5 зі змінами та доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text>.

34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996 XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.

35. Косова Т., Сухарев П., Ващенко Л. Організація і методика економічного аналізу. Київ: Центр навчальної літератури, 2019. 528 с.

36. Мулик Т., Материнська О., Пльонсак О. Аналіз господарської діяльності аналізу. Київ: Центр навчальної літератури, 2019. 384 с.
37. Сименко І. Аналіз господарської діяльності. Київ: Центр навчальної літератури, 2017. 384 с.
38. Трінька Л.Я., Липчанська (Іванчук) О.В. Економічний аналіз: навчально-методичний посібник. Київ: Алерта, 2013. 568 с.
39. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text>.
40. Бараник З.П., Карабанова О.В. Чинники впливу на стан та розвиток трудового потенціалу України: статистичний аспект. *Статистика України*. 2016. № 1. С. 42–49.
41. Савицька Г.В. Економічний аналіз діяльності підприємства: навч. Посібник. Київ: Знання, 2007. 668 с.