ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Вищого навчального закладу Укоопспілки
«Полтавський університет економіки і торгівлі»
18 квітня 2019 року № 88-Н
Форма № П-4.04

ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД УКООПСПІЛКИ
«ПОЛТАВСЬКИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТОРГІВЛІ»

Навчально-науковий інститут бізнесу та сучасних технологій
Форма навчання заочна
Кафедра бухгалтерського обліку і аудиту

Допускається до захисту

Завідувач кафедри _____доц. Є.А. Карпенко
«10» грудня 2020 р.

ДИПЛОМНА РОБОТА

на тему: «Облік і контроль розрахунків з оплати праці в державному секторі»

(за матеріалами відділу освіти Чутівської РДА, м. Чутово)

зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

за освітньою програмою «Облік і аудит»

ступеня «магістр»

Виконавець роботи **Слобода Ліна Ігорівна**

_____ 07.12.2020 р.

Науковий керівник **к.е.н., доцент Мілька Алла Іванівна**

_____ 07.12. 2020 р.

Полтава – 2020

ЗМІСТ

ВСТУП ……..... 3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ…….. 6
1.1. Загальна характеристика діяльності бюджетних установ……. 6
1.2. Суть поняття, форми і системи оплата праці бюджетних установах…… 15
1.3. Характеристика господарської діяльності та постановки обліку і внутрішнього контролю по відділу освіти Чутівської РДА……... 23
Висновки за розділом 1…….. 30
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ……... 32
2.1. Документальне оформлення розрахунків з оплати праці……... 32
2.2. Методика обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах…. 41
2.3. Напрями удосконалення обліку розрахунків з оплати праці із застосування інформаційних технологій ……. 46
Висновки за розділом 2…….. 67
РОЗДІЛ 3. КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ…… 69
3.1. Організація контролю розрахунків з оплати праці……. 69
3.2. Методика контролю розрахунків з оплати праці у бюджетних установах…….. 73
3.3. Типові помилки при перевірці розрахунків з оплати праці в бюджетних установах…… 82
Висновки за розділом 3…….. 85
ВИСНОВКИ ……... 87
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ДЖЕРЕЛ…… 91
ДОДАТКИ……..... 103

ВСТУП

Особливістю здійснення бухгалтерського обліку у бюджетних організаціях є те, що він чітко регулюється державою у всіх аспектах, зокрема виплати заробітної плати, здійснення нарахування та утримань податків та єдиного внеску, відображення руху коштів, визнання та оцінка доходів та витрат тощо. З погляду на контроль з боку держави процедури бухгалтерського обліку мають здійснюватись систематично у розрізі кожного контрагента та надавати для зовнішніх і внутрішніх користувачі необхідну інформацію.

Бюджетна сфера є дуже різноманітною, і покликана задовольняти соціально-економічні потреби населення через надання державою або органом місцевого самоврядування необхідних послуг, тобто метою їх діяльності є не отримання прибутку, а задоволення потреб населення відповідно до його запитів.

Діяльність бюджетних установ проводиться за рахунок коштів державного чи місцевого бюджетів. Окремі бюджетні установи мають можливість здійснювати свою діяльність, як за бюджетні кошти, так і кошти отримані нею від надання свої послуг у порядку, що регламентуються державою, тому бухгалтерський облік має свою специфіку. Вона полягає у тому, що установі за даними бухгалтерського обліку необхідно здійснювати постійний контроль за отриманими асигнуваннями, власними надходженнями та їх використанням.

Теоретичні основи та практичні питання застосування бухгалтерського обліку у бюджетних установах та організаціях, а також його методологія відображена у працях: П.Й. Атамаса, О.П. Гаценка, А.М. Герасимовича, Р.Т.Джоги, О.В. Дишканта, Г.Г. Кірейцевої, А.М. Кузьмінського, М.В. Кужельногом, С.О. Левицької, Л.Г.Ловінської, С.В. Свірко, В.В. Сопко, Н.І. Сушко, І.Т. Ткаченка та інших.

Основи здійснення та методики контролю за достовірністю ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах знайшли своє місце у працях М.Т. Білухи, Є.В. Калюги, П.Ф.Коваля, А.М. Любченко, Є.В. Мниха, Н.І.Рубан,

О.О.Чечуліної, В.О. Шевчука та інших вчених.

Враховуючи зміни які відбуваються у багатьох сферах нашої держави та зважаючи на наукові дослідження вітчизняних та зарубіжних вчених із цієї проблематики, слід вказати на цілу плеяду невирішених питань та дискусійних положень через наближення вітчизняної практики бухгалтерського обліку до міжнародного досвіду ефективності використання бюджетних коштів.

. Метою роботи є вивчення теоретичних підходів до застосування положень бухгалтерського обліку та контролю у діяльності бюджетних установ.

Відповідно до мети у роботі визначено ряд завдань, які спрямовані на її досягнення:

1) розглянути особливості, форми та системи оплати праці у бюджетних установах;

2) дослідити основи організації обліку розрахунків з оплати праці бюджетної установи;

3) вивчити питання методики контролю розрахунків з оплати праці бюджетних установ;

4) дослідити аналітичний і синтетичний облік розрахунків з оплати праці та документальне забезпечення цього процесу;

5) дослідити питання використання інформаційних технологій з обліку та контролю оплати праці та розглянути «Корпорацію ПАРУС» як одну з найбільш поширених автоматизованих систем у бюджетних установах.

Об’єктом дослідження є облік і контроль розрахунків з оплати праці.

Предметом дослідження є теоретичні та організаційно-методичні аспекти обліку і контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах.

Суб’єктом дослідження є відділ освіти Чутівської районної державної адміністрації (далі відділ освіти Чутівської РДА).

Вивчення об’єкта дослідження проводиться на основі діалектичного методу, за допомогою якого господарські операції установ бюджетної сфери розглядаються у нерозривному зв’язку та розвитку. Системний підхід дає змогу

дослідити бухгалтерський облік бюджетних установ, як функціональну складову системи управління, яка формує інформаційне середовище для прийняття рішень. Використання методів аналізу та синтезу забезпечило можливість вивчення методики проведення контролю. Наукові методи індукції та дедукції дали змогу вивчити та удосконалити обліково-аналітичне забезпечення розрахунків із заробітної плати у бюджетних установах.

Інформаційну базу дослідження становлять монографічні видання, наукові статті, облікова інформація та фінансова звітність, законодавчі та нормативні документи з питань бухгалтерського обліку та контролю господарських операцій у бюджетній сфері.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що вони формують підґрунтя для дослідження і практичного розв`язання проблем удосконалення обліку і контролю та ефективності його використання з урахуванням вітчизняних вимог стандартів та з використання сучасних інформаційних технологій.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

1.1. Загальна характеристика діяльності бюджетних установ

Бюджет є невід'ємним елементом суспільних відносин і водночас є концентрованим вираженням державної політики, яка направлена на реформування економіки держави. Через бюджет держава нагромаджує грошові кошти для фінансування пріоритетних напрямів виробництва, соціального розвитку, активізує заходи щодо збільшення надходжень до бюджетів усіх рівнів. На теперішньому етапі розвитку економіки країни, гостро стоїть питання функціонування та фінансового забезпечення однієї з помітних складових елементів фінансової системи - фінансів державних (бюджетних установ) та організацій. Ці установи і організації виконують різні функції, що пов'язані з управлінням державою та регіонами, здійсненням заходів економічного, соціального, екологічного спрямування, забезпечення правопорядку та недоторканості території держави. В свою чергу, вони мають свої конкретні функції і задачі, виконання яких забезпечується фінансуванням з бюджетів різних рівнів.

Варто відмітити, що установа визначається, як орган, що реалізує чіткі управлінські, культурно-освітні або соціально-побутові функції.

За формою власності установи поділяють на державні та громадські. За характером діяльності виділяють установи адміністративні (органи державного, регіонального управління тощо), соціально-культурні (освітні, лікувальні заклади тощо), господарські (управління, трести тощо).

Державні установи, в залежності від підпорядкованості та обсягу діяльності, поділяють на установи загальнодержавного та місцевого значення. Потрібно відзначити, що характерною ознакою установи, є наявність

законодавства про них, спеціальних положень або спеціальних статутів.

В свою чергу організацією є група осіб, яка становить колектив або єдине ціле. Якщо ж підприємства є прибутковими організаціями і, здійснюючи свою діяльність на основі самоокупності, мають за мету діяльності прибуток, то бюджетні установи і організації для виконання своїх функцій фінансуються з бюджету - загальнодержавного чи місцевого і є неприбутковими.

З вищевикладеного можна зробити висновок, що державна установа (організація) є одним з видів юридичної особи, що перебуває на фінансуванні державного чи місцевого бюджету і має свій самостійний кошторис.

Установи, що фінансуються з бюджетів різних рівнів вносяться до Реєстру неприбуткових установ та організацій, що є підставою не бути платником податку на прибуток. Бюджетні установи відносяться до одного з різновидів організацій некомерційного характеру, для яких одержання прибутку не є їх основною метою. До них належать організації, утворені органами державної влади (міністерствами, відомствами тощо), місцевого самоврядування (територіальними громадами міст, сіл, виконавчими органами). До таких організацій належать установи охорони здоров'я, культури і мистецтв, фізичної культури і спорту, освітні заклади, органи державної фіскальної служби, а також інші установи, що утворені органами державної влади.

Державні установи використовують державні кошти відповідно до їх призначення по мірі виконання заходів, що передбачені в кошторисах, суворо дотримуються фінансово-бюджетної дисципліни та забезпечують граничну економію матеріальних цінностей і грошових коштів.

Досліджуючи зміст нормативно-правових актів чинного законодавства України, значної уваги заслуговує Бюджетний кодекс України, який визначає характеризує бюджетні установи, як органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними в установленому порядку, що повністю утримуються за рахунок державного чи місцевого бюджету, й є неприбутковими [10].

Окрім Бюджетного кодексу України, сутність бюджетних установ, як

економічної категорії, знайшла своє відображення в працях вітчизняних учених-практиків, а саме, П.Й. Атамаса, В.Д. Базилевича, Т.А. Бутинця, В.Д. Василика, Р.Т. Джоги, О.О. Єрмакова, В.І. Лемішовського, І.О. Лютого, С.Я. Огородника, , С.В. Свірко, В.М. Федосова, Ю. Цал-Цалко та ін.

Разом з тим, залишається ще багато питань, які стосуються особливостей функціонування та їх ролі в економіці країни. Сутність та особливості функціонування бюджетних установ в Україні представлено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Визначення сутності та особливостей функціонування бюджетних установ [авторське узагальнення]

Автори	Визначення та особливості функціонування бюджетних установ
С.В. Свірко [77]	Суб'єкти господарювання в державному секторі, як правило, діють за умов бюджетних обмежень у формі асигнувань або бюджетів (чи їх аналогів), які набирають чинності після затвердження відповідними законодавчими актами.
О.В. Артюх [7]	Бюджетна установа - це організація, створена органами державної влади або органами місцевої самоврядності для здійснення управлінських, соціально-культурних, науково-технічних або інших функцій некомерційного характеру, діяльність якої фінансується за рахунок державного або місцевих бюджетів на основі кошторису доходів і витрат
Р.Т. Джога [18]	Бюджетні установи є юридичними особами, мають замкнену систему обліку і ведуть облікову політику, спрямовану не на зіставлення витрат і результатів праці та отримання прибутку, а на облік видатків у процесі надання нематеріальних послуг
В.П. Пантелєєв [56]	Бюджетні установи - організації, створені органами державної влади (міністерством, відомством тощо), місцевого самоврядування (територіальними громадами міст, сіл, виконавчими органами), діяльність яких повністю або частково фінансується за рахунок коштів державного або місцевого бюджетів
Р.Є. Федів [87]	Характерним є надання державних послуг соціального прямування на безоплатній основі.
А.І. Кашперська [27]	Бюджетна установа - розпорядник бюджетних коштів в особі керівника, уповноважена на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення витрат бюджету.
М.Г. Михайлов [44]	Бюджетні установи - це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевого бюджету.
Р.М. Фрич [88]	Бюджетні установи є некомерційними організаціями (що не мають на меті отримання прибутку), створюються задля здійснення соціально-культурної, наукової й управлінської діяльності, є суб'єктами фінансового права, головним чином, у зв'язку з використанням для виконання своїх завдань коштів, що виділяються їм із бюджету

На нашу думку, визначені особливості функціонування бюджетних установ підкреслюють їх роль та значимість у системі державних фінансів та вказують на важливість їх існування в фінансовій системі держави.

Серед спільних ознак, що властиві бюджетним установам, можна визначити правосуб'єктність - юридичні особи публічного права, форму власності - державна чи комунальна, форму бюджетного фінансування - кошторисне фінансування, характер діяльності - невиробничий та неприбутковий економічний результат діяльності.

Разом з тим, своєрідними ознаками бюджетних установ є:

– правовий статус - юридична особа (бюджетний орган, бюджетна організація, бюджетна установа) або відокремлений підрозділ (структурна одиниця) бюджетної організації;

– правовий режим майна - головний розпорядник бюджетних коштів (бюджетний орган), розпорядник бюджетних коштів другого ступеня (бюджетна організація), розпорядник бюджетних коштів третього ступеня (бюджетна установа);

– форми реалізації права власності - користування (усі типи бюджетних закладів), розпорядження (бюджетний орган, бюджетна організація), володіння (бюджетний орган).

Важливо зазначити, що, на дивлячись на чинну нормативно-правову базу, що регулює діяльність бюджетних установ та організацій, жоден із цих актів не визначає їх чітку класифікацію.

Так, в цілому, за напрямами використання бюджетних коштів, бюджетні установи характеризують за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету: М.А. Афанасьєв, та І.О. Кривогов класифікують бюджетні установи за функціональною ознакою та за ієрархічною системою вертикальних зв'язків; І.Д. Ватуля, М.І. Ватуля, З.М. Левченко розглядають бюджетні установи за галузевою приналежністю та функціями (загальнодержавні функції, громадський порядок, безпеку та судову владу,

економічну діяльність, охорону навколишнього природного середовища, житлово-комунальне господарство, освіту, духовний та фізичний розвиток, соціальний захист, соціальне забезпечення, оборону та охорону здоров'я) [17].

Втім вважаємо, що вищезазначені класифікації бюджетних установ є неповними і вимагають доповнення такої класифікаційної ознаки, як джерела фінансування (за рахунок коштів державного бюджету та коштів місцевого бюджету).

Допускаємо, що запропонована класифікація дасть змогу систематизувати та узагальнити бюджетні установи за місцем в ієрархічній системі зв'язків, функціональною ознакою та джерелами фінансування.

Бюджетні установи здійснюють свою діяльність за рахунок бюджетного фінансування, що представляє собою процес виділення, зарахування, розподілу та перерахування коштів на рахунки розпорядників коштів у межах, визначених кошторисами і затверджених у бюджеті.

Вивчаючи поняття «кошторисне фінансування», більшість вітчизняних учених тлумачить його з судження забезпечення витрат бюджетних установ за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів.

Але, на нашу думку, даний підхід не в повній мірі відображає сучасний досвід функціонування бюджетних установ та організацій, оскільки ринкові засади виділяють принципово інші, ніж раніше, підходи до організації фінансового забезпечення діяльності бюджетних установ, які характеризуються раціональним поєднанням бюджетного фінансування з наданням платних послуг і виконанням робіт за договорами з підприємствами та організаціями.

Враховуючи сучасні проблеми недофінансування бюджетних установ, значно підвищується значення власних надходжень у забезпеченні їх функціонування. Адже, власні надходження грошових коштів і доходів у матеріальній чи нематеріальній формі, які отримує бюджетна установа, є результатом його ініціативної самостійної фінансово-господарської діяльності. Основними джерелами тут виступають кошти з надання платних послуг, виконання робіт, гранти, дарунки та благодійні внески, а також кошти

від реалізації в установленому порядку продукції чи майна та іншої діяльності.

Потрібно відмітити, що некомерційна діяльність бюджетних установ і організацій не має на меті одержання прибутку і відбувається в загальнодержавних інтересах з метою залучення додаткових фінансових ресурсів. Основні джерела формування і напрями використання коштів бюджетних установ наведені на рис. 1.1.

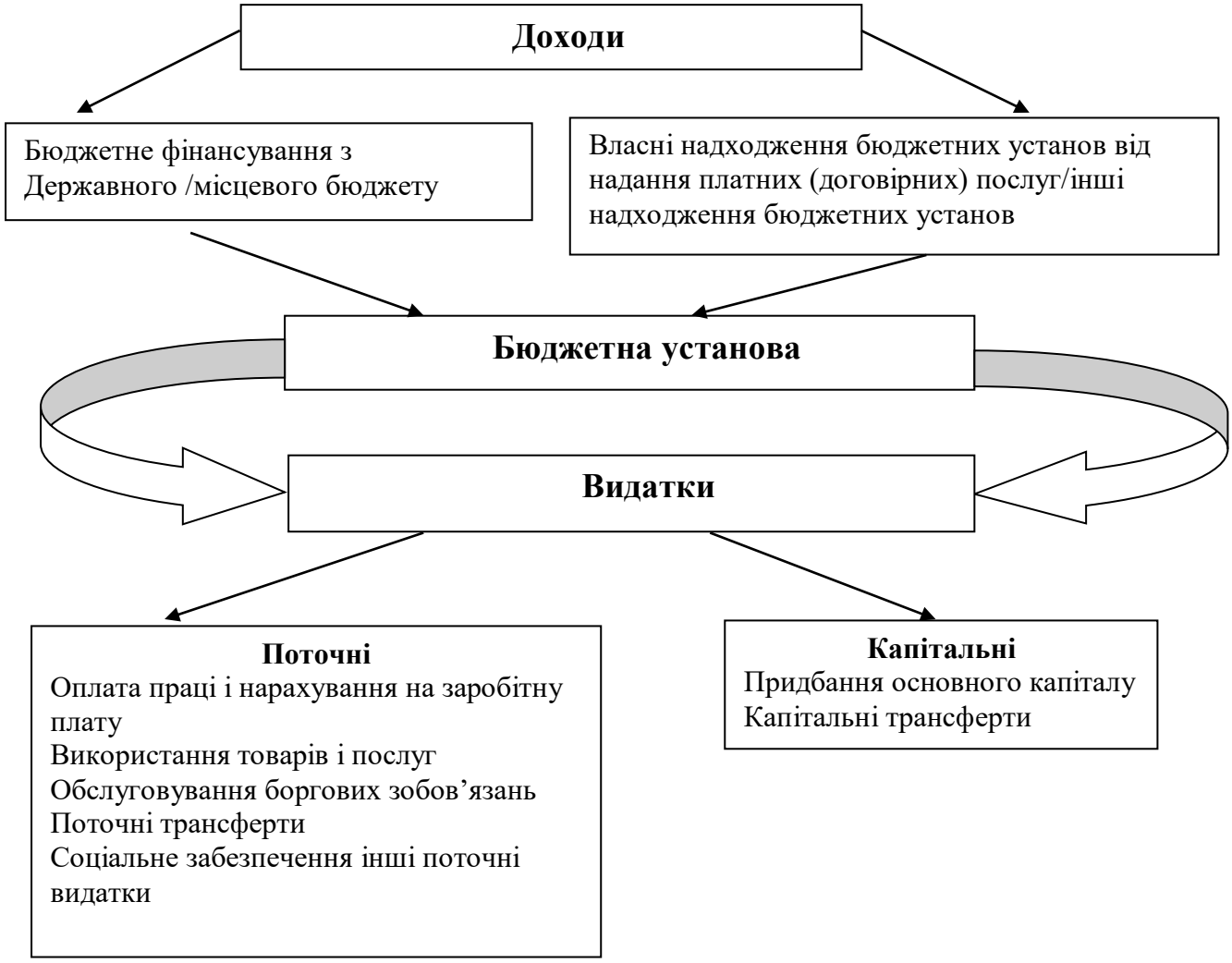

Рис. 1.1. Джерела формування і напрями використання коштів бюджетних установ

Фінансово-бюджетна діяльність бюджетних установ являє собою сукупність дій в сфері фінансів щодо цільового покриття видатків/витрат відповідними доходами в процесі виконання закріплених державою за ними функцій. Механізм фінансового забезпечення виконання завдань бюджетних

установ згідно з їх функціональним призначенням та досягнення запланованих результатів передбачає їх участь в бюджетному процесі.

Як учасники бюджетного процесу, бюджетні установи є учасниками бюджетної системи України, дотримуються її принципів і втілюють, згідно з субординаційним статусом, певні кроки на всіх етапах бюджетного процесу, визначені чинним бюджетним законодавством України а саме:

1) складання проектів бюджетів - через планування фінансово-бюджетної й господарської діяльності та формалізацію його наслідків у вигляді планово-фінансової документації;

2) розгляду проекту та прийняття Закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) - шляхом обґрунтування показників планово-фінансової документації [68];

3) виконання бюджету, враховуючи внесення змін до Закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) - виконанням кошторисів бюджетних установ, як складових бюджетів певного рівня;

4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього - веденням бухгалтерського обліку, завершальним етапом якого виступає підготовка та подання бухгалтерської звітності бюджетних установ.

Враховуючи те, що за всіма ознаками бюджетні установи є виробниками специфічного нематеріального продукту у вигляді послуг та робіт, що, безумовно, мають вартісний вимір, який модифікується, як у певний обсяг фінансового забезпечення з відповідного бюджету, так і у ціну продукту, бюджетні установи є повноправними суб’єктами господарської діяльності в сфері нематеріального виробництва, діяльність яких має некомерційний характер.

Розгляд сукупності складових господарського життя бюджетних установ допускає сформувати певні особливості їх господарської діяльності, які проявляються як на макро -, так і макрорівні:

1) вона є різноплановою (на сьогодні в Україні функціонує біля 72400

установ і організацій, які повністю або частково фінансуються коштом загальнодержавного та/або місцевих бюджетів і сфера функціональної діяльності яких досить різноманітна);

2) її варто розглядати не стільки в економічному, а перед усім в соціально-політичному аспекті (оскільки бюджетні установи покликані виконувати державні функції: захисту суверенітету і територіальної цілісності, забезпечення правового порядку, захисту життя людини, соціального захисту громадян, охорону здоров'я, освіти, забезпечення літературної, художньої, наукової та технічної творчості, здійснення правової допомоги і, нарешті, усього комплексу функцій держави через систему законодавчої, виконавчої та судової влади [20];

3) вона полягає у наданні послуг певного галузевого спрямування (як специфічний результат її здійснення, що за своєю економічною сутністю являє собою особливу споживну вартість, корисну як конкретну діяльність, покликану задовольнити суспільні та особисті потреби, послуги бюджетних установ мають такі ознаки і такий вплив на економічний механізм даних суб'єктів господарювання:

- послуги є продуктом нематеріального виробництва, а отже мають нематеріальну природу формо прояву;

- послуги мають адресний характер і є невіддільними від джерела надання - людини;

- послуги мають індивідуальний характер, що має схильність до зміни; неможливо запастись послугами на майбутнє, транспортувати (транспортування послуги можливе лише як зміна місця перебування виконавця), споживати в більшій, аніж потрібно, кількості (ця особливість продукту сфери нематеріального виробництва визначає необхідність попереднього індивідуального чи суспільного попиту на відповідні види діяльності));

4) оскільки господарська діяльність бюджетних установ втілюється у сфері нематеріального виробництва, в її межах найчастіше простежується збіг

двох фаз руху та реалізації кінцевого продукту – послуги, тобто традиційна схема «виробництво - розподіл – обмін - споживання» набуває дещо скороченого вигляду, а саме: «виробництво - споживання»; що, в свою чергу, зумовлює необхідність прямого адресного контакту «виробника» та «споживача» послуг;

5) в її полі фактично відсутнє поняття «брак» у звичному його розумінні, а отже і оцінка негативного результату, оскільки важко оцінити вартість неякісної послуги;

6) вона будується на засадах неприбутковості;

7) вона здійснюється за допомогою використання майна, яке знаходиться в бюджетних установах на правах оперативного управління відповідно до Господарського кодексу України;

8) в цілому, її фінансові показники регламентуються кошторисом - основним фінансово-плановим документом, яким на бюджетний період встановлюються повноваження з приводу отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов’язань та реалізація платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень;

9) її некомерційний характер робить неможливим визнання бюджетних установ в якості суб’єктів банкрутства, а тому щодо вказаних суб’єктів господарювання автоматично не діє механізм банкрутства, а саме, розпорядження майном боржника, мирова угода, санація (відновлення платоспроможності) боржника, ліквідація банкрута [10].

Отже, аналіз дослідження сутності та особливостей функціонування бюджетних установ дає підстави стверджувати, що бюджетні установи та організації займають чільне місце у фінансовій системі держави але постійно виникає необхідність проведення подальших поглиблених досліджень для виявлення основних проблем їх функціонування, фінансування та розробки дієвих заходів щодо покращення умов їх подальшого розвитку.

1.2. Суть поняття, форми і системи оплата праці бюджетних установах

Економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників регламентуються Законом України «Про оплату праці» від 24.03.95р. №108/95-ВР [60]. Згідно з ним заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Відповідно до статті 14, пп. 14.1.48 Податкового кодексу України Заробітна плата – це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом [33]. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконаної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності бюджетної установи.

В літературі економіки існує велика кількість визначень оплати праці, при цьому жодна із них не є загальною і поширеною. Наприклад, Жуліна Є. Г. бачe оплату праці як одну з форм власних грошових доходів персоналу, які він передбачає отримувати в обмін на якісні та кількісні витрати праці [18]. Аналогічну точку зору дотримувався Саакян А. К.: «оплата праці – це форма особистих доходів працівників, одержувана за витрати праці певної кількості і якості, його індивідуальні і колективні результати, які нараховуються за правилами і нормами, встановленим компетентними органами» [50] та Адамчук В. В., що говорив, що оплата праці є одним з елементів елементів доходу найманих працівників, різних форм прав власності на ресурс праці, що йому належить.

Роботодавець, що здобуває ресурс праці з метою використання його як чинника виробництва, оплата найманих працівників є обов'язковою частиною витрат всього виробництва [4]. Капелюк З. А. описував оплату праці як винагороду за працю в залежності від складності, а також від умов та

обсягу роботи, кваліфікації працівника, і виплати компенсаційного, стимулюючого характеру.

Після доповнення визначення, Владімірова Л. П. уточнює, що оплатою праці потрібно розуміти: в першу чергу, виплати роботодавця в натуральному, грошовому вираженні, що разом утворюють поточний дохід співробітника, а також враховувати відрахування на соціальне страхування від хвороби, нещасного випадку тощо; по-друге, величину ціни предметів споживання і послуг, що забезпечують його працездатність, та задовольняє духовні і фізичні потреби та сім'ї.

Натомість, Рікардо Д. висловив у своїх працях іншу думку. Він говорив, що праця має вартість як ринкову , так і природну. Він відокремив ринковою вартістю заробітну плату, а під природною – вартість існування працівника та його сім'ї. Також, спеціаліст у сфері економіки вважав, що оплата праці може коливатися навколо природної ціни, що формується не тільки попитом, а й пропозицією.

Самуельсон П. вважав, що «люди за певну ціну здають свої послуги в оренду». З цього відомо, що вартість оренди і є ставкою оплати праці. Він вважав, що оплата праці відіграє одну з важливих ролей серед інших, товарну ціну. У зв'язку з тим, що для майже всієї частини населення оплата праці є єдиним джерелом доходу.

Економічні джерела свідчать, що науковці по-різному тлумачать цей термін (табл. 1.1).

Комплексний підхід до сутності заробітної плати розкривається у функціях, які вона повинна виконувати в процесі суспільного відтворення. У сучасній науковій літературі зустрічається достатня кількість тлумачень функцій оплати праці, при чому зміст однієї й тієї ж функції у різних дослідників трактується по-різному.

Таблиця 1.1

Дослідження сутності поняття «заробітна плата»

[авторське узагальнення]

Автор	Визначення
К. Брезицька	Заробітна плата - це плата за працю, а її величина - це ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці і її пропозицію
І. Петрова	Заробітна плата - винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу
Ф. Бутинець	Заробітна плата - оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили
А. Калина	Заробітна плата - це частина доданої вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці
С. Васильчак	Заробітна плата - це будь-який заробіток, обчислений у грошовому виразі, що його за трудовим договором власник, або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги
О. Дубовська	Заробітна плата - це грошове вираження вартості і ціни робочої сили, яке виплачується працівникові за виконану роботу або надані послуги і спрямоване на мотивацію досягнення бажаного рівня продуктивності праці
Н. Жидовська	Заробітна плата - це будь-яка винагорода, або заробіток, що обчислюється в грошах, котрі підприємець виплачує за працю, яка або виконана, або має бути виконана, або за послуги, які або надані, або мають бути надані
Л. Швець	Заробітна плата - це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.
В. Пашуто	Заробітна плата - це об'єктивно необхідний для відтворення робочої сили та ефективного функціонування виробництва об'єм вираженої в грошовій формі основної частини життєвих засобів, що відповідає досягнутому рівневі розвитку продуктивних силі і зростає пропорційно підвищенню ефективності праці трудящих. Це не дохід, а витрати підприємства на відтворення трудових ресурсів на суспільно необхідному рівні.
А. Колот	Заробітна плата - це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. Заробітна плата - це елемент ринку праці, що є ціною, за якою найменший працівник продає послуги робочої сили.

На нашу думку, найбільшої уваги заслуговують п'ять функції розрахунків з персоналом, які представлено у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Функції заробітної плати [авторське бачення]

Функції	Сутність функції
Відтворювальна	Заробітна плата – це основне джерело доходів населення, тому вона повинна встановлюватись на такому рівні, який забезпечить задоволення первинних потреб, сприятливих умов проживання, відпочинку та оздоровлення для нормального відтворення трудових здібностей працівника, а також дасть можливість ростити та виховувати дітей, які є майбутніми трудовими ресурсами, тобто забезпечувати відтворення поколінь.
Стимулююча	Рівень заробітної плати повинен встановлюватися залежно від кількості та якості витраченої праці, трудового внеску працівника в результати роботи підприємства, а також спонукати його постійно поліпшувати результати своєї роботи.
Регулююча	Формування попиту на робочу силу на ринку праці шляхом зниження або підвищення рівня заробітної плати у регіонах та галузях і забезпечення оптимального розміщення робочої сили у них. Також ця функція передбачає диференціацію розміру оплати праці від фаху і кваліфікації працівника, тяжко-сті виконуваних робіт.
Соціальна	Забезпечення соціальної справедли-вості у розподілі доходів як між найманими працівниками та робото-давцями, так і між найманими працівниками згідно з результатами праці. Також ця функція націлена на усунення будь-якої дискримінації при нарахуванні та виплаті заробітної плати

Бюджетні установи виконують фінансування заробітної плати за окремою статтею, яка є захищеною відповідно до Закону України «Про Державний бюджет України». Виплати по заробітній платі здійснюються першочергово разом з перерахуванням до фондів обов'язкових платежів.

Визначення, а також розуміння економічної сутності оплати праці значно пояснює ефективність її застосування і наукових досліджень. Для початку, розглянемо відмінності поняття «заробітна плата» і «оплата праці». Заробітна плата є не тільки платою за кінцевий результат праці, через те, що сутність її полягає в стимулі співробітника, через елементи організації, розмір і порядок виплати, які доволі часто розвивають у співробітників особистий інтерес до виконання праці. Якщо це пояснити іншими словами, заробітна плата, по-перше, це оплата за виконану роботу, а по-друге, є стимулом до виконання роботи. Однак, розуміння терміну «оплата праці» є більш розкритим, ніж термін «заробітна плата», оскільки перше включає в себе весь комплекс

відносин, які пов’язані з регулюванням, встановленням та наданням працівнику виплат за його роботу, а заробітна плата – це лище винагорода за вже виконану роботу працівником, і яку роботодавець зобов’язується компенсувати йому. На протязі декількох років в економічній літературі спостерігається поєднання цих термінів. В результаті чого, ці поняття стали використовуватися як синоніми, що суперечить їх економічному змісту.

Фонд оплати праці установ - це обсяг коштів, отриманих у вигляді фінансування із бюджету, а також від надання платних послуг, що заплановані згідно з кошторисом доходів і видатків бюджетних установ для використання виплати заробітної плати працівникам [44].

Під час планування та обліку заробітної плати потрібно розрізняти плановий і фактичний фонд заробітної плати.

Плановий фонд – це об’єднання асигнувань, передбачені кошторисом бюджетних установ.

Фактичний фондом вважають нараховану заробітну плату працівникам по розрахунково-платіжним відомостям.

Відповідно до ст. 2 Закону України «Про оплату праці» фонд заробітної плати включає такі складові, як [33]:

- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Основна заробітна плата визначає винагороду за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці. Вона включає в себе відрядні розцінки, тарифні ставки та посадові оклади. До її складу входить:

- заробітна плата, нарахована за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норм часу, виробітку, обслуговування) з відрядними розцінками, тарифікаційними ставками (окладами) працівників і посадовими окладами незалежно від форм та систем оплати праці, прийнятих на підприємстві;
- всі суми процентних або комісійних нарахувань залежно від обсягу

доходів (прибутку), отриманих від реалізації продукції (робіт, послуг), у тих випадках, якщо вони є основною заробітною платою;

- суми авторського гонорару працівникам мистецтва, редакцій газет та журналів, телеграфного агентства, видавництв, радіо, телебачення та ін., а також оплату їх праці, що виконується за ставками авторської винагороди [30].

Винагорода теж являє собою додаткову заробітну плату, але, на відміну від основної заробітної плати, вона виплачується за роботу більше, ніж установлені норми – за трудові успіхи, кмітливість, а також за роботи в особливих умовах праці. Фонд додаткової заробітної плати включає в себе:

- доплати й надбавки щодо тарифних ставок та зарплат (за високу кваліфікацію, особисті надбавки, за знання іноземних мов, за поєднання професій (посад), за роботу у складних, шкідливих умовах, за вислугу років та стаж роботи);
- гарантії та компенсації, відповідно до чинного законодавства (оплата у вихідні та святкові дні, оплата щорічної та додаткової відпустки, виплати, пов’язані із заробітною платою, оплата навчальної відпустки, оплата працівникам-донорам днів обстежень, здачі крові);
- премії, пов’язані з виконанням виробничих завдань (виконання та перевиконання виробничих завдань, підвищення продуктивності праці, поліпшення кінцевих результатів господарської діяльності структурного підрозділу, економія матеріальних цінностей тощо).

За правильне планування і витрачання фонду оплати праці відповідальність належним чином покладено на керівника установи та головного бухгалтера.

Найважливішими формами оплати праці у бюджетних установах є:

- погодинна;
- відрядна [44].

Кількість відпрацьованих годин та кваліфікація працівника мають першорядне значення для визначення розміру заробітної плати у вигляді

погодинної заробітної плати.

У бюджетних установах переважає погодинна форма оплати праці.

Вона ділиться на:

- штатно-окладну – при якій кожному працівникові встановлюється місячний посадовий оклад згідно зі штатним розкладом, посадою, освітою, вченим ступенем, категорією;
- просту погодинну – побудована на принципі погодинної оплати праці: встановлюється фіксована погодинна ставка;
- погодинно-преміальну – якому крім доходу відповідно до заробітної плати виплачується премія за досягнення відповідних якісних та кількісних показників [16].

Цей порядок оплати праці є досить продуктивним і стимулюючим.

Форми, системи та розмір оплати праці працівників встановлюються бюджетною установою самостійно у колективному договорі з дотриманням норм та гарантій, передбачених законодавством. Ця законодавча норма надає бюджетній установі значну свободу дій, та покладає на них велику відповідальність, адже ефективність праці цілком визначається, наскільки правильно і ефективно організовують стимулювання діяльності установи.

Колективний договір, будучи внутрішнім нормативним документом, укладається в бюджетні установі з метою регулювання трудових і соціально-економічних відносин, узгодження інтересів працюючих працівників.

Відповідно до статті 97 Кодексу законів про працю України [21] основою організації оплати праці є тарифна система оплати праці.

До складу тарифної системи входять окремі елементи. Одним з них є тарифна сітка - це коефіцієнти співвідношення тарифних ставок, що присвоюються працівникам в залежності від їх кваліфікації та складності виконуваних робіт.

Тарифні системи оплати праці використовуються для розподілу робіт у залежності від складності, а працівників - у залежності від кваліфікації та відповідальності за розрядом тарифної сітки. Вони являються основою

формування розміру заробітної плати [11].

Посадовий оклад - це норма оплати праці керівників, фахівців, працівників за відпрацьований поточний місяць. Схема посадових окладів - це перелік посад і відповідних їм посадових окладів, які визначаються не у фіксованому розмірі, а у вигляді верхньої та нижньої межі посадового окладу за кожною посадою.

Тарифно-кваліфікаційні характеристики містять докладні характеристики основних видів робіт із зазначенням вимог, що вимагається до кваліфікації працівника. Віднесення виконаних робіт до певних тарифних розрядів і присвоєння кваліфікаційного розряду працівникам проводиться бюджетною установою згідно з тарифно-кваліфікаційним довідником за погодженням з уповноваженим колективом органом.

Важливе значення в організації оплати праці має застосування такої системи, яка найбільше відповідатиме організаційно-технічним умовам бюджетної установи і тим самим сприятиме поліпшенню результатів трудової діяльності.

У Законі України «Про оплату праці» визначені основні принципи оплати праці працівники, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями будь-яких форм господарювання.

Джерелом оплати праці працівників в установи та організації, які отримують фінансуються з бюджету є кошти, що виділяються з відповідних бюджетів, а також кошти одержані внаслідок господарської діяльності та з інших джерел.

Здійснення оплати праці проводиться на підставі [8]:

- законодавчих і інших нормативних актів;
- галузевих та територіальних угод;
- колективних та трудових договорів;
- грантів;
- генеральної угоди на національному рівні.

Отже, поєднання понять «заробітна плата» та «оплата праці» призводить до нечіткого розуміння принципів, що стосуються заробітної плати та організації її оплати. Заробітна плата як соціальна та економічна категорія належить до найскладніших категорій економічної науки, аналіз якої вимагає застосування комплексного підходу. Існує ряд нормативних та правових актів, які безпосередньо впливають на організацію обліку розрахунків та контролю з оплати праці бюджетних установ.

1.3. Характеристика господарської діяльності та постановки обліку і внутрішнього контролю по відділу освіти Чутівської РДА

Повноваження місцевих державних адміністрацій визначені розділом III Закону України «Про місцеві державні адміністрації».

Відповідно до статті 13 Закону України «Про місцеві державні адміністрації до відання місцевих державних адміністрацій у межах і формах, визначених Конституцією і законами України, належить вирішення питань:

1) забезпечення законності, охорони прав, свобод і законних інтересів громадян;

2) соціально-економічного розвитку відповідних територій;

3) бюджету, фінансів та обліку;

4) управління майном, приватизації, сприяння розвитку підприємництва та здійснення державної регуляторної політики;

5) промисловості, сільського господарства, будівництва, транспорту і зв'язку;

6) науки, освіти, культури, охорони здоров'я, фізкультури і спорту, сім'ї, жінок, молоді та неповнолітніх;

7) використання землі, природних ресурсів, охорони довкілля;

8) зовнішньоекономічної діяльності;

9) оборонної роботи та мобілізаційної підготовки;

10) соціального захисту, зайнятості населення, праці та заробітної плати.

Місцеві державні адміністрації вирішують й інші питання, віднесені законами до їх повноважень.

Відділ освіти районної державної адміністрації (далі – відділ) утворюється головою районної держадміністрації, входить до її складу і в межах району забезпечує виконання покладених на нього завдань.

Відділ є юридичною особою публічного права, має самостійний баланс, рахунки в органах Казначейства, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки.

Відділ підпорядкований голові районної держадміністрації, підзвітний і підконтрольний Департаменту освіти і науки облдержадміністрації, а також з питань здійснення контролю за діяльністю підпорядкованих навчальних закладів - Державній інспекції навчальних закладів України.

Відділ у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, актами Президента України, Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства освіти і науки, молоді та спорту України, інших центральних органів виконавчої влади, розпорядженнями голів обласної та районної держадміністрації, а також Положенням про відділ освіти.

Основним завданням відділу є забезпечення реалізації на території району державної політики у сфері освіти, наукової, науково-технічної, інноваційної діяльності, трансферу технологій, інтелектуальної власності, оздоровлення та відпочинку дітей.

Відділ відповідно до покладених на нього завдань:

– забезпечує розвиток системи освіти з метою формування гармонійно розвиненої, соціально активної, творчої особистості;

– визначає потреби, розробляє пропозиції щодо розвитку та удосконалення мережі навчальних закладів;

– створює в межах своїх повноважень умови для реалізації рівних прав громадян України на освіту, забезпечує соціальний захист дітей дошкільного та шкільного віку, педагогічних, інших працівників закладів та установ освіти;

– створює умови для здобуття громадянами повної загальної середньої освіти відповідно до освітніх потреб особистості та її індивідуальних здібностей і можливостей, реалізації їх права відповідно до законів України на здобуття вищої освіти;

– забезпечує розвиток освітнього, творчого (інтелектуального), наукового та науково-технічного потенціалу з урахуванням національно-культурних, соціально-економічних, екологічних, демографічних та інших особливостей району;

– здійснює контроль за дотриманням актів законодавства з питань освіти, виконанням навчальними закладами усіх форм власності державних вимог щодо змісту, рівня та обсягу дошкільної, позашкільної, загальної середньої, професійно-технічної освіти, а також за дотриманням актів законодавства у сфері трансферу технологій, інноваційної діяльності та інтелектуальної власності;

– координує діяльність навчальних закладів та підрозділів, організовує роботи з їх нормативного, програмного, кадрового, матеріально-технічного і науково-методичного забезпечення;

– здійснює управління навчальними закладами, що є комунальною власністю і перебувають у безпосередньому підпорядкуванні;

– здійснює атестацію навчальних закладів системи загальної середньої освіти, розташованих на території, оприлюднює результати атестації;

– забезпечує моніторинг у сфері освіти, наукової, науково-технічної та інноваційної діяльності та трансферу технологій в районі, захисту інтелектуальної власності;

– здійснює контроль за дотриманням актів законодавства у сфері трансферу технологій, інноваційної діяльності та інтелектуальної власності;

– сприяє інтеграції вітчизняної освіти і науки у світову систему зі збереженням і захистом національних інтересів;

– забезпечує у межах своїх повноважень розвиток різних форм позашкільної освіти, в тому числі за місцем проживання дітей, формування

програм розвитку позашкільної освіти, спрямованих на творчий розвиток особистості, виявлення та підтримку обдарованих дітей, талановитої молоді, здійснення навчально-методичного керівництва із зазначених питань;

– організовує оздоровлення, відпочинок і дозвілля дітей та молоді;

– аналізує стан освіти, наукової, науково-технічної та інноваційної діяльності, трансферу технологій, забезпечує захист прав інтелектуальної власності;

– вживає заходів із забезпечення навчальними закладами належного рівня дошкільної, позашкільної, загальної середньої освіти, організує їх навчально-методичне й інформаційне забезпечення, сприяє підвищенню кваліфікації та розвитку творчості педагогічних працівників;

– формує замовлення на навчально-методичну літературу, бланки звітності та документи про освіту;

– вживає у межах своєї компетенції заходів щодо поліпшення матеріальних та житлових умов працівників освіти і науки, організації їх медичного обслуговування;

– сприяє збереженню і розвитку мережі фізкультурно-спортивних закладів, вживає заходів щодо їх кадрового комплектування та зміцнення матеріально-технічної бази;

– здійснює контроль за дотриманням навчальними закладами державних вимог щодо змісту, рівня і обсягу освітніх послуг відповідно до рівня і профілю навчання тощо.

Відділ в установленому законодавством порядку та у межах повноважень взаємодіє з іншими структурними підрозділами, апаратом районної держадміністрації, органами місцевого самоврядування, територіальними органами, іншими центральними органами виконавчої влади, а також підприємствами, установами та організаціями з метою створення умов для провадження послідовної та узгодженої діяльності щодо строків, періодичності одержання і передачі інформації, необхідної для належного виконання покладених на нього завдань та здійснення запланованих заходів.

Відділ очолює начальник, який призначається на посаду і звільняється з посади головою районної держадміністрації згідно із законодавством про державну службу за погодженням з обласною державною адміністрацією в установленому законодавством порядку.

Начальник відділу:

1) здійснює керівництво структурним підрозділом, несе персональну відповідальність за організацію та результати його діяльності, сприяє створенню належних умов праці у відділі;

2) подає на затвердження голові районної держадміністрації положення про відділ;

3) затверджує посадові інструкції працівників відділу та розподіляє обов'язки між ними;

4) планує роботу відділу, вносить пропозиції щодо формування планів роботи районної держадміністрації;

5) вживає заходів до удосконалення організації та підвищення ефективності роботи відділу;

6) звітує перед головою районної держадміністрації про виконання покладених на відділ завдань та затверджених планів роботи;

7) може входити до складу колегії районної держадміністрації;

8) призначає на посади та звільняє з посад керівників навчальних закладів та підпорядкованих структурних підрозділів тощо.

Для узгодженого вирішення питань, що належать до компетенції відділу, може створюватися колегія відділу у складі: голови колегії – начальника відділу, секретаря, членів колегії - інших відповідальних працівників відділу та його підпорядкованих підрозділів.

Відділ має у своєму підпорядкуванні підрозділи — районний методичний кабінет, централізовану бухгалтерію та господарську групу.

Граничну чисельність, фонд оплати праці працівників відділу визначає голова місцевої держадміністрації у межах відповідних бюджетних призначень.

Штатний розпис та кошторис відділу затверджує голова райдержадміністрації за пропозицією начальника відділу відповідно до Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 28. 02.2002 № 228 (зі змінами).

Припинення діяльності відділу здійснюється шляхом його реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення), або ліквідації – за рішенням голови районної державної адміністрації, а у випадках, передбачених законами України – за рішенням суду, відповідно до вимог чинного законодавства

Структурним підрозділом відділу освіти Чутівської РДА є централізована бухгалтерія (додаток А). Всі працівники бухгалтерії відповідно до посадових інструкцій (додаток Б).

Так, головний бухгалтер здійснює загальне керівництво процесом організації та ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової і бюджетної звітності. Заступник головного бухгалтера здійснює контроль за веденням бухгалтерського обліку зобов’язань і господарських операцій (реалізація послуг, розрахунків з постачальниками та замовниками за надані послуги, рух грошових коштів на рахунках). Також заступник головного бухгалтера веде оперативний облік надходжень і платежів грошових коштів на поточних рахунках.

Бухгалтер з заробітної плати здійснює обробку кадрових документів, табелів обліку робочого часу, листків тимчасової непрацездатності, нарахування заробітної плати. Формою контроль по відділу освіти Чутівської РДА виступає ревізія.

Основні показники діяльності по відділу освіти Чутівської РДА характеризують додатки В, Д, Е, які представлено на рис. 2.2 та 2.3.

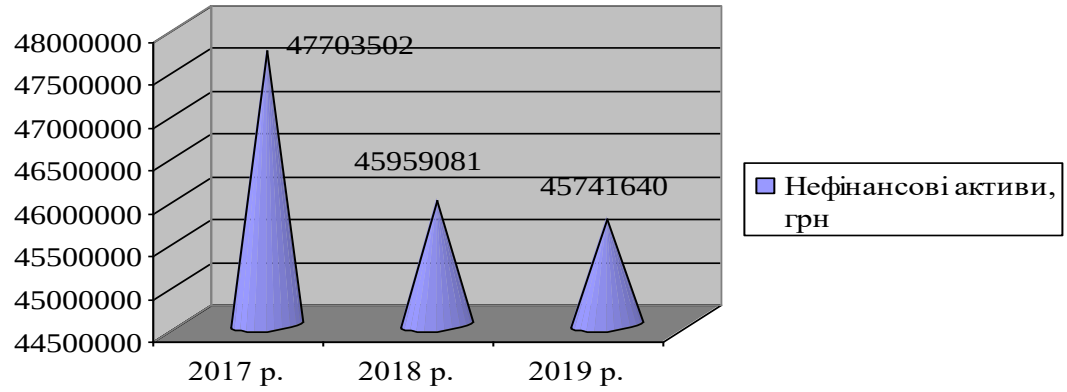

Рис. 2.2. Динаміка нефінансових активів по відділу освіти Чутівської РДА за 2017-2019 рр.

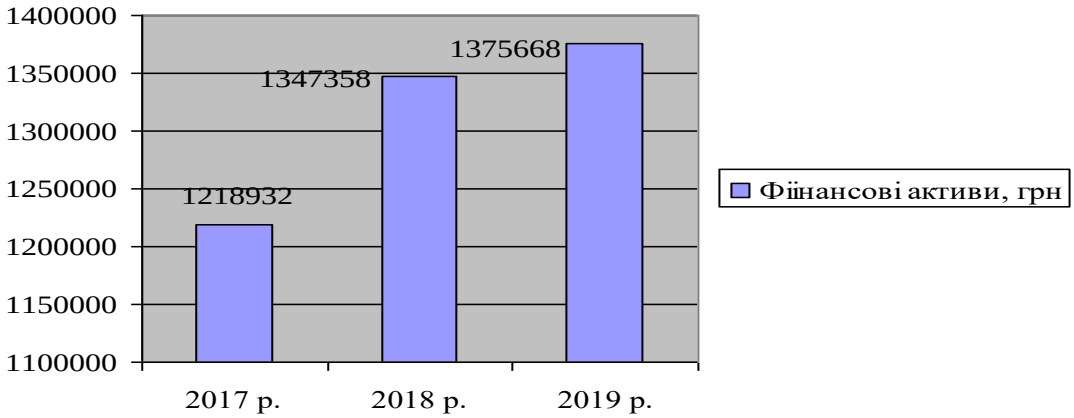

Рис. 2.3. Динаміка фінансових активів по відділу освіти Чутівської РДА за 2017-2019 рр.

Інформація представлена на рис. 2.2 та 2.3 характеризує динаміку не фінансових та фінансових активів. За 2017-2019 рр простежується зменшення суми не фінансових активів з 47703502 грн. до 45741640, тобто за аналізований період сума зменшилася на 1961862 грн. Фінансові активи, навпаки, мають тенденцію до росту.

Висновок до розділу 1

Оплата праці є досить суперечливою категорією в системі економічних показників, оскільки вона відображає різні інтереси сторін трудових відносин. Механізм оплати праці в ринкових умовах сильно змінюється. Основним його завданням є стимулювання продуктивності праці. Оскільки досить часто відбувається зміна нормативно-правової бази та відбувається накопичення великої кількості первинних і зведених документів з питань оплати праці, то в роботі бухгалтера важливим елементом є їх перегляд та вдосконалення згідно з вимогами, що є чинними на даний момент. Для того, щоб покращити ефективність роботи бухгалтерських служб у бюджетних установах, важливою є розробка концепції документування операцій щодо оплати праці. Вона являє собою систему поглядів та підходів щодо вирішення завдань удосконалення організації документування оплати праці в бюджетних установах.

Форми, системи та розмір оплати праці працівників встановлюються військовим госпіталем самостійно у колективному договорі з дотриманням норм та гарантій, передбачених законодавством. Ця законодавча норма надає бюджетній установі значну свободу дій, та покладає на неї велику відповідальність, адже ефективність праці цілком визначається, наскільки правильно і ефективно організовують стимулювання діяльності установи.

В основу розрахунку оплати праці бюджетної установи є тарифна система, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів. Основну заробітну плату нараховують виходячи з тарифних ставок, згідно з встановленими нормами праці. Вона установлюється у вигляді тарифних ставок, відрядних розцінок для працюючих та посадкових окладів працівників.

До фонду оплати праці в бюджетних установах входять кошти у вигляді фінансування з бюджету та кошти, що були отримані внаслідок надання послуг тощо.

Бюджетна установа, що утримується за рахунок коштів бюджету формує дохідну частину загального фонду, затверджує виконання кошторисів, згідно

планових обсягів бюджетних асигнувань, які виділяють для утримання цієї організації. Під час здійснення фінансування обов'язковою вимогою є дотримання принципу цільового використання коштів.

Основним завданням відділу освіти Чутівської РДА є забезпечення реалізації на території району державної політики у сфері освіти, наукової, науково-технічної, інноваційної діяльності, трансферу технологій, інтелектуальної власності, оздоровлення та відпочинку дітей.

Відділ очолює начальник, який призначається на посаду і звільняється з посади головою районної держадміністрації згідно із законодавством про державну службу за погодженням з обласною державною адміністрацією в установленому законодавством порядку.

Структурним підрозділом відділу освіти Чутівської РДА є централізована бухгалтерія. Всі працівники бухгалтерії відповідно до посадових інструкцій.

За 2017-2019 рр простежується зменшення суми нефінансових активів з 47703502 грн. до 45741640, тобто за аналізований період сума зменшилася на 1961862 грн. Фінансові активи, навпаки, мають тенденцію до росту.

РОЗДІЛ 2
ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

2.1. Документальне оформлення розрахунків з оплати праці

Організація бухгалтерського обліку по відділу освіти Чутівської РДА спрямована на забезпечення контролю за майном установи, виконання зобов'язань, управління обліковим процесом, використання матеріальних, тружовиї та інших ресурсів.

Елементами організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах є суб'єкти ведення бухгалтерського обліку - обліковий персонал, документування, План рахунків бухгалтерського обліку, звітність установи, організація матеріальної відповідальності, інвентаризація, облікова політика, процедури забезпечення збереження документів, організація системи контролю, технічне забезпечення ведення бухгалтерського обліку та складання звітності [11].

Організація бухгалтерського обліку по відділу освіти Чутівської РДА відбувається на підставі принципів організації бухгалтерського обліку, плану організації обліку, співвідношення між децентралізацією та децентралізацією управління, вимог суб'єктів управління і зовнішніх користувачів щодо параметрів надання інформації, нормативних вимог, облікової політики та плану рахунків бухгалтерського обліку.

Одними з головних складових частин організації бухгалтерського обліку бюджетних установ є форма оргнаізації та форма ведення бухгалтерського обліку в бюджетній установі.

Ці елементи формують можливості для моделювання системи бухгалтерського обліку на рівні її організації.

Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах здійснюється

з моменту створення установи. Тому, що в майбутньому саме організація бухгалтерського обліку безпосередньо впливає на ефективність бухгалтерського обліку і звітності [16].

Потрібно відзначити, що дотримання принципів бухгалтерського обліку і фінансової звітності дозволяє направити обліковий процес на інформаційно-аналітичне забезпечення системи управління державними фінансами, забезпечення системи стратегічного бюджетного планування, досягенння ефективності всієї діяльності бюджетних установ [76].

На організацію облікового процесу по відділу освіти Чутівської РДА впливають внутрішні та зовнішні фактори.

Так, до зовнішніх факторів відносять галузеву приналежність або вид діяльності установи, стратегію фінансово- господарського розвитку, систему інформаційного забезпечення установи, рівень інфляції, законодавство [18].

До внутрішніх факторів відносять форму власності та організаційно-правову форму установи, обсяги діяльності, систему оподаткування, автономність станови, рівень кваліфікації бухгалтерських кадрів, систему матеріального стимулювання працівників,технологію обробки облікової інформації, методику калькулювання собівартості послуг.

Отже, раціональна організація бухгалтерського обліку та звітності повинна забезпечувати своєасною та повною інформацією всіх її користувачів.

Основні завдання організації обліку праці та заробітної плати наступні [11]:

— відображення точної, достовірної інформації щодо працівників;

— організація повної реєстрації та своєчасної обробки первинних документів з обліку праці і заробітної плати;

— організація безперервності інформаційних потоків між структурними підрозділами та бухгалтерією установи щодо оплати праці;

— організація своєчасного нарахування та виплати заробітної плати;

— своєчасне перерахування до бюджетів і фондів податків і внесків до фондів, пов’язаних з нарахуваннями та виплатою заробітної плати

працівникам.

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

Тарифна сітка (схема посадових окладів) формується на основі: тарифної ставки робітника першого розряду, яка встановлюється у розмірі, що перевищує законодавчо встановлений розмір мінімальної заробітної плати; міжкваліфікаційних (міжпосадових) співвідношень розмірів тарифних ставок (посадових окладів). Тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники) розробляються Міністерством праці України.

Оплата праці робітників бюджетних установ здійснюється за фактично відпрацьований час, виходячи з посадового окладу (тарифної ставки), або залежно від виконання норм виробітку, відрядних розцінок. При цьому враховуються також підвищення, доплати, надбавки, премії та інші виплати, згідно із чинним законодавством [44].

З метою упорядкування оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери, а також створення механізму підтримання на постійному рівні оптимальних міжгалузевих та міжпосадових співвідношень в оплаті праці Кабінетом Міністрів України згідно з Постановою „Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери” № 1298 від 30.08. 2002р. (зі змінами та доповненнями) затверджено: єдину тарифну сітку розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери; схему тарифних розрядів посад керівних, наукових, науково-педагогічних, педагогічних працівників, професіоналів, фахівців та інших працівників бюджетних установ, закладів та організацій; схему тарифних

розрядів посад (професій) професіоналів, фахівців, керівників інших структурних підрозділів і технічних службовців, загальних для всіх бюджетних установ, закладів та організацій; схему тарифних розрядів посад (професій) робітників, загальних для всіх бюджетних установ, закладів та організацій; ставки погодинної оплати праці працівників усіх галузей економіки за проведення навчальних занять.

Посадові оклади проректорів, заступників керівників бюджетних установ, закладів та організацій, заступників керівників структурних підрозділів цих установ, закладів та організацій встановлюються на 5-15 відсотків, головних бухгалтерів - на 10-30 відсотків, помічників керівників - на 30-40 відсотків нижче ніж посадовий оклад відповідного керівника, визначений за схемами тарифних розрядів, затвердженими цією постановою [16].

Працівникам установ, закладів та організацій освіти, науки, культури, які мають статус національних закладів культури може зберігатися при визначенні максимальних розмірів посадових окладів (ставок заробітної плати, тарифних ставок) та ставок погодинної оплати праці додатковий коефіцієнт підвищення посадових окладів, що застосовувався для зазначених працівників до набрання чинності цією постановою.

Надбавки працівникам [11]:

1) у розмірі до 50 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати, тарифної ставки): за високі досягнення у праці; за виконання особливо важливої роботи (на строк її виконання); за складність, напруженість у роботі. Граничний розмір зазначених надбавок для одного працівника не повинен перевищувати 50 відсотків посадового окладу. Таке обмеження не поширюється на працівників національних закладів (установ). У разі несвоєчасного виконання завдань, погіршення якості роботи і порушення трудової дисципліни зазначені надбавки скасовуються або зменшуються;

2) за почесні звання України, СРСР, союзних республік СРСР "народний" - у розмірі 40 відсотків, "заслужений" - 20 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати);

3) за спортивні звання "заслужений тренер", "заслужений майстер спорту" - у розмірі 20 відсотків, "майстер спорту міжнародного класу" - 15 відсотків, "майстер спорту" - 10 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати). Надбавки за почесні та спортивні звання встановлюються працівникам, якщо їх діяльність за профілем збігається з наявним почесним або спортивним званням. За наявності двох або більше звань надбавки встановлюються за одним (вищим) званням. Відповідність почесного або спортивного звання профілю діяльності працівника на займаній посаді визначається керівником установи, закладу або організації;

4) за знання та використання в роботі іноземної мови: однієї європейської - 10, однієї східної, угро-фінської або африканської - 15, двох і більше мов - 25 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати). Надбавка не встановлюється працівникам, для яких вимогами для зайняття посади передбачено знання іноземної мови, що підтверджено відповідним документом.

Доплати працівникам:

1) у розмірі до 50 відсотків посадового окладу (тарифної ставки): за виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників; за суміщення професій (посад); за розширення зони обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт. Зазначені види доплат не встановлюються керівникам бюджетних установ, закладів та організацій, їх заступникам, керівникам структурних підрозділів цих установ, закладів та організацій, їх заступникам;

2) у розмірі до 40 відсотків годинної тарифної ставки (посадового окладу) за роботу в нічний час, якщо вищий розмір не визначено законодавством, за кожну годину роботи з 10 години вечора до 6 години ранку;

3) за вчене звання: професора - у граничному розмірі 33 відсотки посадового окладу (ставки заробітної плати); доцента, старшого наукового співробітника - у граничному розмірі 25 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати). Зазначена доплата встановлюється працівникам, якщо їх діяльність за профілем збігається з наявним вченим званням. За наявності у

зазначених працівників двох або більше вчених звань доплата встановлюється за одним (вищим) званням;

4) за науковий ступінь: доктора наук - у граничному розмірі 25 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати); кандидата наук - у граничному розмірі 15 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати). Зазначені доплати встановлюються працівникам, якщо їх діяльність за профілем збігається з наявним науковим ступенем. За наявності у працівників двох наукових ступенів доплата встановлюється за одним (вищим) науковим ступенем. Відповідність вченого звання та наукового ступеня профілю діяльності працівника на займаній посаді визначається керівником установи, закладу або організації. Документи, що засвідчують наявність наукового ступеня та вченого звання, повинні відповідати нормам та вимогам, передбаченим законодавством;

5) за використання в роботі дезінфікувальних засобів, а також працівникам, які зайняті прибиранням туалетів, - у розмірі 10 відсотків посадового (місячного) окладу;

Водіям автотранспортних засобів: надбавки за класність водіям II класу - 10 відсотків, водіям I класу - 25 відсотків установленої тарифної ставки за відпрацьований час; доплати за ненормований робочий день - у розмірі 25 відсотків тарифної ставки за відпрацьований час.

В межах фонду заробітної плати, затвердженого у кошторисах, керівникам місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, при яких створені централізовані бухгалтерії, керівникам бюджетних установ, закладів та організацій надано право:

- установлювати працівникам цих установ, закладів та організацій конкретні розміри посадових окладів та доплат і надбавок до них;
- надавати працівникам матеріальну допомогу, в тому числі на оздоровлення, в сумі не більше ніж один посадовий оклад на рік, крім матеріальної допомоги на поховання;

- затверджувати порядок і розміри преміювання працівників відповідно до їх особистого внеску в загальні результати роботи у межах коштів на оплату праці.

Преміювання керівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери, їх заступників, встановлення їм надбавок та доплат до посадових окладів, надання матеріальної допомоги здійснюється за рішенням органу вищого рівня у межах наявних коштів на оплату праці.

Відповідно до ст. 2 Закону України „Про відпустки" №504/96-ВР від 15.11.1996р. (зі змінами та доповненнями) працівникам бюджетних установ надаються такі види відпусток [8]:

1) щорічні відпустки: основна відпустка; додаткова відпустка за роботу із шкідливими та важкими умовами праці; додаткова відпустка за особливий характер праці; інші додаткові відпустки, передбачені законодавством;

2) додаткові відпустки у зв'язку з навчанням;

3) творча відпустка;

4) соціальні відпустки: відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами; відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; відпустка у зв'язку з усиновленням дитини; додаткова відпустка працівникам, які мають дітей;

5) відпустки без збереження заробітної плати.

Законодавством, колективним договором, угодою та трудовим договором можуть установлюватись інші види відпусток.

Порядок обчислення заробітної плати працівникам за час щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, творчої відпустки, додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, та компенсації за невикористані відпустки, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Допомога у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності нараховується згідно з Законом України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування" від 28.12.2014 №77−VIII".

Розмір допомоги залежить не від трудового, а страхового стажу. Так, при

страховому стажі до 3-х років— 50 %, від 3-х до 5-ти років— 60 %, від 5-ти до8-ми років— 70 % , більше 8 років— 100 %. Допомога з тимчасової втрати працездатності внаслідок захворювання або травми, непов'язаної з нещасним випадком на виробництві у загальному випадку оплачується за перші 5 днів за рахунок роботодавця, а за наступні дні— за рахунок Фонду соціального страхування. Законом визначено також категорії працівників, яким допомога з тимчасової непрацездатності нараховується у розмірі 100 % незалежно від їхстрахового стажу, а саме: застрахованим особам, віднесеним до 1−4 категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; одному з батьків або особі, що їх замінює та доглядає хвору дитину віком до 14 років, яка потерпілих від Чорнобильської катастрофи; ветеранам війни та особам, на яких поширюється чинність Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту"; особам, віднесеним до жертв нацистських переслідувань відповідно до Закону України "Про жертви нацистських переслідувань"; дон-рам, які мають право на пільгу, передбачену статтею 10 Закону України "Про донорство крові та її компонентів ".

Страховий стаж обчислюють на день настання страхового випадку. Страховий стаж — це період(сума періодів), протягом якого особа підлягає соціальному страхуванню у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і

Сплачує (за неї сплачують) страхові внески до Фонду соціального страхування в порядку, встановленому законодавством. До нього також зараховують [18]:

— тимчасову непрацездатність;

— відпустку у зв'язку з вагітністю та пологами;

— відпустку по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;

— періоди одержання виплат за окремими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування, крім пенсій усіх видів.

У разі настання непрацездатності внаслідок виробничої травми або професійного захворювання оплата за рахунок коштів роботодавця(перших п'яти днів тимчасової непрацездатності) та за рахунок коштів Фонду фонду

соціального страхування (починаючи з шостого дня тимчасової непрацездатності) призначається та виплачується за місцем роботи потерпілого, на якому стався страховий випадок, у розмірі 100 % середньої заробітної плати. Допомога по вагітності і пологах згідно з пп. 165.1.1 Податкового кодексу України не включається до загального місячного(річного) оподатковуваного доходу платника податку, а тому не є об'єктом оподаткування військовим збором та податком на доходи фізичних осіб.

Для нарахування заробітної плати необхідна інформація про особовий склад працюючих, який визначається структурою працівників бюджетної установи. За функціональним призначенням персонал бюджетної установи поділяється на три групи: персонал основної діяльності; адміністративно-управлінський персонал; допоміжний обслуговуючий персонал.

Типові форми первинних документів з обліку розрахунків із заробітної плати затверджені наказом Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489. Форми первинних документів з обліку розрахунків із заробітної плати по відділу освіти Чутівської РДА подано на рис 2.1.

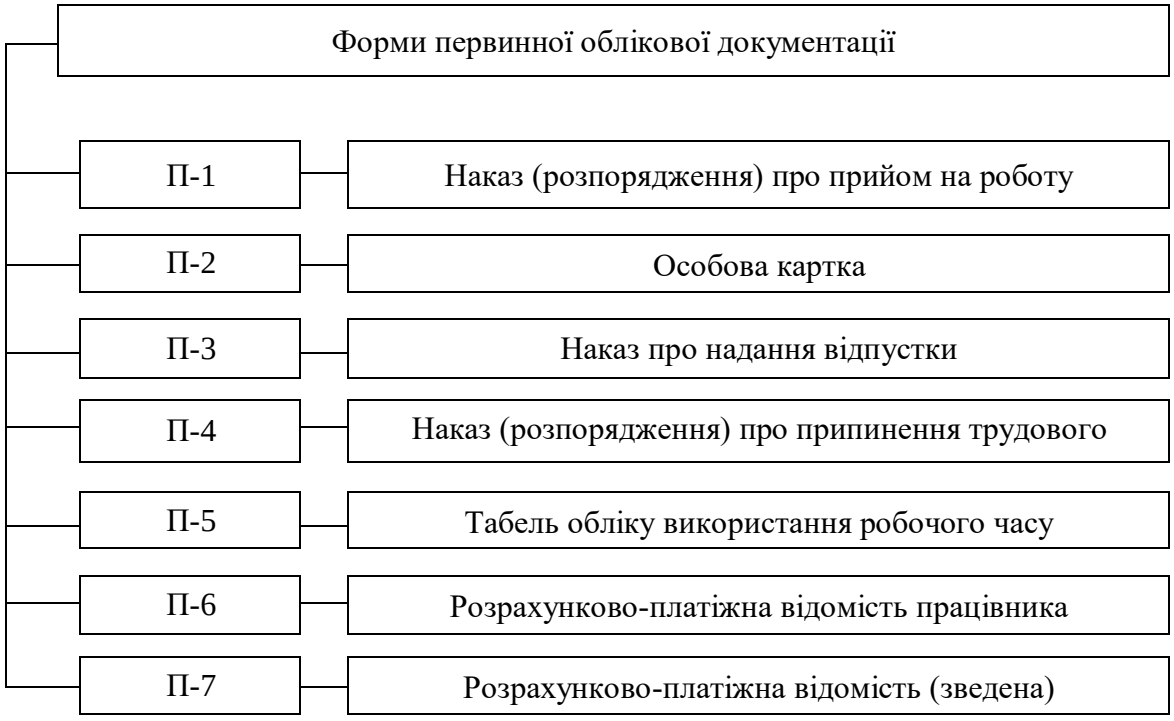

Рис. 2.1. Форми первинних документів з обліку розрахунків із заробітної плати по Відділу освіти Чутівської РДА

У обліковій політиці по відділу освіти Чутівської РДА для здійснення обліку робочого часу необхідно визначати:

- осіб, які є відповідальними за ведення обліку використаного часу;
- посадових осіб, які мають засвідчувати своїми підписами інформацію, яка зазначається у табелі;
- строки, протягом яких табелі обліку мають бути передані відповідним посадовим особам на підпис;
- строки, протягом яких табелі мають бути передані до бухгалтерії з метою нарахування зарплати;
- порядок внесенні нових працівників до табелю, а також вилучення з табелю відомостей про звільнених працівників;
- правила, а також порядок присвоєння табельного номера кожному працівнику;
- правила коригування відомостей щодо фактично виконаної працівником роботи та відомостей про відсутність працівників на робочому місці.

2.2. Методика обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формах) за роботи, виконані працівниками у державному секторі, та її розкриття у фінансовій звітності визначає НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам”.

Планом рахунків бухгалтерського обліку для розрахунків з працівниками із заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, зі студентами, аспірантами і учнями із стипендій та інших подібних виплат передбачено рахунок 65 "Розрахунки з оплати праці" (табл. 2.1) [58].

Таблиця 2.1

Рахунки з обліку праці та її оплати в державному секторі економіки

65	Розрахунки з оплати праці		
	651	Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів	
		6511	Розрахунки із заробітної плати
		6512	Розрахунки з виплати стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню
		6513	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит
		6514	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках
		6515	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування
		6516	Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків
		6517	Розрахунки з працівниками за позиками банків
		6518	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання
		6519	Інші розрахунки за виконані роботи

За кредитом рахунку відображаються суми нарахованої працівникам заробітної плати, матеріальної допомоги, премій, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю тощо, суми, що утримуються із заробітної плати за дорученнями-зобов'язаннями працівників, суми стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню, суми, що утримуються із заробітної плати, стипендій, пенсій, допомоги тощо за виконавчими листами та іншими документами, суми нарахованих гонорарів, що виплачуються позаштатному складу, за дебетом - їх виплата, утримання з них, перерахування за призначенням утриманих із заробітної плати сум, а також суми, що не отримані в строк і віднесені на субрахунки "Розрахунки з депонентами" [11].

Для обліку операцій за розрахунками з депонентами, тобто з працівниками, які не одержали заробітну плату в установлений термін, Планом рахунків бухгалтерського обліку передбачено субрахунок 6412 "Розрахунки з

депонентами" ведеться облік операцій за розрахунками з депонентами - сум заробітної плати і стипендій, пенсій, допомоги та інших виплат населенню, які не одержані в установлений строк, також ведеться облік сум депонентської заборгованості, строк позовної давності якої минув і яка підлягає сплаті до відповідних бюджетів.

Нарахування заробітної плати в бухгалтерському обліку відображається за кредитом субрахунку 6511 у кореспонденції з дебетом субрахунків витрат 8011 або 8111 “Витрати на оплату праці”, залежно від того, за рахунок яких надходжень вона нараховується(бюджетних чи власних).

На заробітну плату працівників бюджетних установ нараховуються і з неї вираховуються ті ж податки і внески, що й для підприємств. Із заробітної плати вираховуються податок на доходи фізичних осіб (18 %) та військовий збір (1,5 %). Загальна ставка нарахувань на заробітну плату єдиного соціального внеску становить 22 %.

Із заробітної плати працівників бюджетних установ здійснюються такі необов’язкові утримання: за рішенням адміністрації: планові та позапланові аванси; неповернуті вчасно підзвітні суми; суми завданих матеріальних збитків; штрафи, накладені в адміністративному порядку; за судовими виконавчими листами; узгоджені з працівниками: профспілкові внески; сплата відсотків за позики; сплата відсотків за товари, продані в кредит; індивідуальне страхування.

Основні бухгалтерські проводки, що мають відношення до зарплати наведено в табл. 2.2 [58].

Оплата праці працівників бюджетних установ здійснюється за кодом економічної класифікації видатків 2110 “Оплата праці”. Ця категорія включає оплату праці всіх працівників бюджетних установ(організацій) (крім військовослужбовців - код 2111) згідно з встановленими посадовими окладами, ставками або розцінками, матеріальну допомогу, в тому числі видатки на премії та інші види заохочень чи винагород(у грошовій та/або матеріальній формі.

Таблиця 2.2.

Бухгалтерські записи, пов’язані з заробітною платою

Господарська операція	Дебет	Кредит
Нарахована заробітна плата, премія, відпускні	8011	6511
Нарахована допомога з тимчасової втрати працездатності за перші п’ять днів (шифр затрат 2120 “Нарахування на оплату праці”	8011	6511
Нарахована допомога з тимчасової втрати працездатності за рахунок фонду	2114	6511
Відраховано з заробітної плати, премії, відпускних, допомоги у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності податок з доходів фізичних осіб	6511	6311
Відраховано з заробітної плати, премії, відпускних, допомоги у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності військовий збір	6511	6311
Депоновано зарплату, премію, допомогу у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності, відпускні	6511	6412
Видано з каси зарплату, премію, відпускні, допомогу у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності	6511	2211
Видано депоновану суму	6412	2211
Утримано із зарплати за товари продані в кредит та перераховано суму продавцю товарів	6511	6513
	6513	2117
Перераховано зарплату на ощадну книжку, картковий рахунок	6511	6514
	6514	2313
Відраховано із зарплати та перераховано за договорами добровільного страхування	6511	6515
	6515	2313
Утримано профспілкові внески	6511	6516
Перераховано утримані профспілкові внески профспілці	6516	2313
Утримано та перераховано утриману суму за позичками банку	6511	6517
	6517	2117
Утримано із зарплати та перераховано за виконавчими документами	6511	6518
	6518	2313
Утримання із зарплати неповернутих підзвітних сум	6511	2116
Нарахування на заробітну плату єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування	8012 (8112)	6313

Для розрахунків з працівниками із заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, зі студентами, аспірантами і учнями із стипендій та інших подібних виплат по відділу освіти Чутівської РДА застосовується субрахунок 6511 "Розрахунки із заробітної плати".

Основні бухгалтерські записи, пов’язані з заробітною платою працівників по відділу освіти Чутівської РДА наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Основні бухгалтерські записи**, пов'язані з заробітною платою працівників по відділу освіти Чутівської РДА за вересень 2019 року**

Господарська операція	**Дебет**	**Кредит**	**Сума**
Нарахована заробітна плата, премія, відпускні	8011	6511	120000,00
Нарахована допомога з тимчасової втрати працездатності за перші п'ять днів (шифр затрат 2120 «Нарахування на оплату праці»	8011	6511	1850,00
Нарахована допомога з тимчасової втрати працездатності за рахунок фонду	2114	6511	650,00
Відраховано з заробітної плати, премії, відпускних, допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності податок з доходів фізичних осіб	6511	6311	971,00
Відраховано з заробітної плати, премії, відпускних, допомоги у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності військовий збір	6511	6311	125,00
Видано з каси зарплату, премію, відпускні, допомогу у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності	6511	2211	6500,00
Перераховано зарплату на ощадну книжку, картковий рахунок	6511 6514	6514 2313	5200,00

Облік нарахованої заробітної плати і утримань з неї по відділу освіти Чутівської РДА відображають у меморіальному ордері № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій» ф. № 405 (бюджет). Записи систематизують за відповідними кодами функціональної класифікації видатків та видами коштів спеціального фонду. У централізованих бухгалтеріях записи показують у розрізі установ, що обслуговуються централізованою бухгалтерією. Суми виданої з каси заробітної плати відображають у меморіальному ордері № 1 «Накопичувальна відомість за касовими операціями» ф. № 380 (бюджет). Дані меморіальних ордерів у кінці місяця переносяться до книги Журнал-головна.

Аналітичний облік депонованої заробітної плати здійснюється у „Книзі аналітичного обліку депонованої заробітної плати та стипендій" - ф. № 441 (бюджет).

2.3. Напрями удосконалення обліку розрахунків з оплати праці із застосування інформаційних технологій

У наш час розвиток інформаційних технологій має суттєвий вплив на ефективність організації обліку та проведення аналізу оплати праці. Завдяки застосуванню автоматизованих облікових систем під час здійснення бухгалтерського обліку та аналізу оплати праці в бюджетній установі можна:

- спростити розрахункові операції;
- підвищити якість та наглядність даних, що містяться в облікових реєстрах;
- зменшити кількість помилок.

На сьогоднішній день відбувається швидке оснащення бюджетних установ інформаційними технологіями, що дає можливість накопичувати дані як на машинних носіях інформації, так і безпосередньо в облікових реєстрах. Застосування інформаційних технологій дає можливість у найкоротші строки отримати інформацію, яка є необхідна. Це допомагає підвищити оперативність прийняття рішень установі.

Автоматизовані системи відіграють важливу роль у бухгалтерській діяльності бюджетної установи та значно спрощують роботу. Однак не всі бюджетні установи, організації застосовують інформаційні технології у своїй діяльності. На території України майже кожна десята бюджетна установа не користується ними при виконанні обліково-аналітичної роботи [32].

Автоматизовані облікові системи розрахунків з оплати праці не є досконалими. Причинами цьому є такі недоліки:

- часткова автоматизація операцій з документообігу;
- низький рівень розробки алгоритмів формування звітності;
- відсутній ефективний механізм архівації та зберігання даних.

Одною з обов'язкових умов автоматизації та обліку є наявність програми реєстрації та обробки бухгалтерських даних. Програми обробки бухгалтерської інформації мають бути адаптовані до правил ведення бухгалтерського обліку.

При цьому вони повинні бути адаптовані до правил ведення бухгалтерського обліку. Це стосується:

- подання бухгалтерських реєстрів у зручному для читання вигляді;
- неможливості несанкціонованих виправлень в записах тощо.

Форми та методи бухгалтерського обліку обираються самостійно організацією, в залежності від того, який об'єм облікової роботи та залежно від наявності обчислюваних машин.

До основних завдань працівників обліково-аналітичної служби бюджетної установи належить проведення аналізу оплати праці. Проте більшість таких облікових систем є не пристосовані для цього. Саме через це необхідно розробляти нові облікові системи та вдосконалювати вже діючі. Це необхідно для покращення ефективності та управління у бюджетних установах [32].

На даному етапі становлення ринкової економіки відбувається перехід до нової економічної моделі. Важливе місце в ній займають інформаційні технології, які були засновані на засобах обробки та збереження інформації, а також на комунікаційних засобах.

Інформаційною технологією є сукупність процесів циркуляції та переробки інформації, а також опис даних процесів. Це сукупність процедур, за допомогою яких реалізуються функції накопичення, збору, одержання, опрацювання, аналізу та передачі інформації в організаційній системі з використанням засобів обчислювальних технологій. Для того, щоб забезпечити ефективність управління праці, інформаційна технологія має володіти:

- гнучкістю;
- мобільністю;
- адаптивністю до зовнішніх впливів.

Користування інформаційними технологіями передбачає вміння працювати з інформацією та обчислювальною технікою [13].

У системі бухгалтерського обліку, не залежно від того, який суб’єкт господарювання розглядається -організація чи установа яка фінансується з бюджету будь-якого рівня, одне з центральних місць належить обліку праці і

заробітної плати. Це пов’язано з тим, що праця пов’язана з витратами виробництва та обігу, а заробітна плата являє собою основне джерело доходу працівників та службовців. Зарплату використовують як один з основних важелів управління економікою.

Технологічний процес обробки відомостей при наявності комп’ютерної форми обліку в бюджетній установі, в свою чергу, здійснюється за такими етапами [32]:

- зібрання та проведення реєстрації первинних даних, з метою їх оброки на комп’ютері;
- формувань облікових даних на електронних носіях у формі облікових масивів;
- отримання результатів за звітний період.

Завдяки впровадженню інформаційних технологій у військовому госпіталі можна здійснювати розрахунок сум нарахувань єдиного соціального внеску. При здійсненні такого розрахунку враховуються:

а) зміни процентних ставок, що відносяться до бази оподаткування;
б) зарплата, що була нарахована за попередні розрахункові періоди;
в) обмеження бази оподаткування щодо кожного з працівників установи.

Автоматизовані системи надають можливість розраховувати нарахування єдиного соціального внеску в аспекті джерел надходження коштів, за рахунок чого нараховується зарплата. Це безумовно є однією з головних переваг системи.

Автоматизована система обліку оплати праці може функціонувати у таких формах (рис. 2.2).

На території нашої держави найчастіше застосовуються програми автоматизації обліку та оплати праці таких розробників:

- «1 С: Бухгалтерія»;
- «ПАРУС-Бюджет»;
- «Галактика»;

- «БЕСТ ЗВІТ» тощо.

Рис. 2.2. Форми автоматизованої системи обліку оплати праці

Фактичним стандартом у галузі засобів автоматизації бухгалтерського обліку на сьогоднішній день є програма «1С: Бухгалтерія». Вона є універсальною бухгалтерською програмою. Її призначенням є ведення синтетичного та аналітичного обліку щодо різних розділів.

Аналітичний облік здійснюється цією програмою щодо об'єктів аналітичного обліку у натуральному та вартісну вираженнях.

За допомогою цієї програми бухгалтерські проведення можна здійснювати як вручну, так і автоматично. Усі здійснені проводки заносять до журналу операцій. Під час перегляду бухгалтерських проведень в цьому журналі їх можна групувати та шукати за різними параметрами.

Окрім журналу операцій системою здійснюється підтримка ще декількох списків довідкової інформації, а саме:

- список видів об'єктів аналітичного обліку;
- план рахунків;
- списки об'єктів аналітичного обліку (субконтно) тощо.

На основі проводок, що вже були введені, може проводитись розрахунок підсумків. Вони можуть підбиватися за:

а) квартал;

б) рік;

в) місяць;

г) будь-який період обмежений двома датами.

Розрахунок підсумків може бути здійснено за запитом та одночасно з введенням проводок.

Після завершення здійснення розрахунків, програмою формуються різні відомості, а саме:

- зведені проводки;
- картка рахунку;
- картка рахунку щодо одного конкретного об'єкта;
- оборотно-сальдові відомості;
- оборотно-сальдові відомості щодо об'єктів аналітичного обліку;
- аналіз рахунку за датами;
- аналіз рахунку за об'єктами аналітичного обліку;
- журнальний ордер;
- картка об'єкту аналітичного обліку за всіма рахунками.

Програма містить режим формування довільних звітів. Це надає можливість описати форму та зміст звіту на «бухгалтерській мові». При цьому в нього включаються залишки та обороти за рахунками та за об'єктами аналітичного обліку.

Цей режим допомагає реалізувати звіти, що надаються в податкові органи. Також він може бути застосований для створення внутрішніх звітів та для аналізу фінансової діяльності організації в довільній формі.

Важливою функцією даної програми є збереження резервної копії інформації та режим збереження в архіві текстових документів.

З метою вдосконалення обліку розрахунків з оплати праці доцільним є перехід на «1С: Бухгалтерія 8». Її перевагою є те, що вона містить конфігурацію «1С: Зарплата і управління персоналом для України». Призначенням цієї конфігурації є комплексна автоматизація розрахунків заробітної плати та реалізація кадрової політики бюджетної установи. Дана програма є прикладним рішенням нового покоління. В ній враховані вимоги

законодавства.

Також, у відділеннях Державної казначейської служби широко використовується програма ТАСК (Трансакційна автоматизована система казначейства).

Завдяки впровадженню програми в бюджетних установах, можна буде здійснювати облік в єдиній інформаційній базі.

Згідно з результатами обліку доходів, а також сум обчислених податків і внесків у програмі «1С: Зарплата і управління персоналом для України» формується регламентована звітність.

Основним призначення інформаційних технологій обліково-аналітичної системи є оперативне одержання звітності з оплати праці. Це здійснюється за допомогою механізмів одержання звітних даних із первинних складових елементів систем, що є спеціально розробленими. Здійснення розробки такого типу механізмів дозволяє забезпечити спеціальні взаємозв'язки між регістрами електронними документами автоматизованої облікової системи розрахунків оплати праці. Це здійснюється на базі комп'ютерної платформи «1С:Підприємство». Ще одною важливою рисою механізмів автоматизованої системи є те, що завдяки ним можна здійснювати аналіз формування і використання фонду оплати праці.

Комплекс автоматизації обліку в бюджетній установі може базуватися на основі табличного процесора Excel, який є одним з найпопулярніших пакетів програм, які призначені для створення табличних документів. Засоби, які пропонуються ним, можуть вирішувати різні завдання, в тому числі складання фінансового звіту установи.

Важливим є те, що система володіє:

а) високими обчислювальними можливостями;

б) розвинутими засобами складання ділової графіки;

в) засобами обробки текстів;

г) засобами ведення баз даних.

Працюючи з Excel можна :

- використовувати робочу книгу для збереження взаємозалежних таблиць. Вона складається з окремих аркушів, які під час здійснення роботи можна видаляти, перейменовувати, переставляти місцями, копіювати і ховати;

- використовувати найбільш зручні засоби коригування даних у таблиці, а також використовувати будь-які можливості роботи з фрагментами;

- використовувати набір вбудованих функцій для здійснення розрахунків. Для їх завдання може бути використано Майстер функцій;

- застосовувати імена для посилання;

- здійснювати належне оформлення таблиць. Тобто, використовувати різні шрифти, способи вирівнювання тексту та чисел, зміни ширини стовпців і висоти рядків, затемнення й обрамлення осередків;

- застосовувати різноманітні формати, що відображають числові дані;

- використовувати широкий набір діаграм з метою графічного представлення даних робітника, оформляти їх належним чином та роздруковувати;

- з допомогою консолідації виконувати звід даних з двох різних таблиць;

- автоматично розраховувати проміжні підсумки та створювати зведені таблиці.

Безумовною перевагою цього комплексу є його повна сумісність з програмою автоматизації обліку «1С:Бухгалтерія», незалежно від її версії. Можливості цього комплексу дозволяють дуже швидко і легко перенести в нього всі облікові дані з «1С:Бухгалтерії».

Отже, можна сказати, що автоматизована обліково-аналітична система розрахунків з оплати праці може бути реалізована за допомогою різного програмного забезпечення. Вона є гнучкою до змін у законодавстві, а також виникає можливість частково вносити такі зміни без допомоги спеціалістів.
Розробки у цьому напрямі не є завершеними, а значить можуть продовжуватися. Це спричинено тим, що під час вдосконалення обліку розрахунків з оплати праці з використанням інформаційних технологій, враховуються певні особливості конкретної установи.

Платформа «Парус» - це багатофункціональна система, яка є досить простою та зручною в користуванні. Її складова - Система «Парус-Бюджет» - є комплексною системою автоматизації облікових завдань для тих установ, які існують за рахунок державного бюджету. В ній враховано багаторічний досвід діяльності компанії у галузі розробки програмного забезпечення для бухгалтерій бюджетних установ.

За допомогою даної програми, можна виконувати такі дії:

а) здійснювати індексацію заробітної плати у програмі;
б) формувати зобов'язання і платіжні доручення;
в) формувати касові документи;
г) нараховувати зноси на необоротні активи;
д) обліковувати записи та надання послуг у програмі;
е) розраховувати відпускні та заробітну плату;
ж) розраховувати лікарняні;
з) складати кошторис установи;
и) розраховувати допомогу при вагітності та пологах, а також визначати оплату за дні відрядження працівника;
к) формувати звіти тощо.

Програма автоматизації фінансової діяльності підприємств і організацій ПАРУС - Заробітна плата версії 7.40 дозволяє автоматизувати процес нарахування заробітної плати на всіх його етапах, починаючи від ведення особистих рахунків працівників, до розрахунку заробітної плати і всіх відповідних їй податків, виплат і утримань, з формою і печаткою всіх необхідних документів.

Для того, щоб розпочати роботу з системою потрібно провести її налаштування. Воно дозволяє врахувати специфіку нарахування заробітної плати на підприємстві, а також вимоги та інструкції, що є діючими на даний момент. У даній системі велика частина параметрів вже має необхідне налаштування. Тобто необхідно тільки перевірити її, а в разі необхідності внести зміни.

Налаштування системи полягає у налаштуванні «Словників». Налаштувати словники можна як перед роботою в системі, так і в її процесі.

Перед тим як здійснювати нарахування заробітної плати, необхідно налаштувати список виплат і утримань, що знаходиться в словнику «Налаштування видів виплат». Під час здійснення налаштування необхідно добавити в список властиві для даної організації виплати і утримання, які відсутні в типовому варіанті налаштування. Окрім цього можна видалити виплати та утримання, які не використовуються установою.

Кожний вид виплат і утримань в системі заснований на якому-небудь методі розрахунків. Даний метод розрахунків є основним критерієм виду виплат і утримань. Методи розрахунку попередньо визначені в системі, а їх зміна користувачем є неможливою.

Словник «Налаштування видів виплат» складається з двох частин:

1) таблиця нарахувань;
2) таблиця утримань.

Кожен запис має свій унікальний код - реєстраційний номер виду виплати. Всі види виплат можна розділити на три групи. Кожній групі відповідає свій діапазон реєстраційних номерів:

1) 1 -699 - нарахування;
2) 700-899 - утримання;
3) 900-999 - тарифні оклади і підвищення до основного окладу.

Під час добавляння нового нарахування або утримання реєстраційний номер встановлюється в межах діапазону, що визначений для кожної групи видів виплат.

Необхідно враховувати, що список видів виплат, які знаходяться в системі, є стандартним і поставляється з інсталятором. Види виплат, які не є задіяні, можна видалити.

Необхідно відмітити, що тарифна частина (з 900 по 999), яка відноситься до нарахувань, використовується як складова частина окладу або надбавки і під час нарахування заробітної плати в особовому рахунку не відображається.

Робота в системі базується на різних методах. Зокрема для реєстраційних номерів з 1 по 699 передбачені такі методи розрахунків:

- оклад;
- надбавка;
- процент від суми;
- середній заробіток;
- лікарняний лист;
- відпустка;
- компенсація;
- воєнна пенсія;
- індексація та інші методи.

Оклад передбачає нарахування суми, яка залежить від виробітку, тобто кількості відпрацьованих днів або годин за табелем відпрацьованого робочого часу за місяць або кількості виробленої продукції.

Дана операція здійснюється у такій послідовності:

1) У вікні перегляду видів оплат необхідно вибрати запис з методами розрахунку окладу і нажати клавішу «Enter». На екрані має появитись форма Параметри методу «Оклад».

2) Дальше потрібно заповнити рядки форми.

3) В рядку «Вид окладу» необхідно вибрати значення, яке пропонується системою.

4) В разі необхідності потрібно здійснити налаштування в словнику «Налаштування видів оплати». За допомогою клавіші «Space» потрібно відмітити необхідні записи. Наявність прапорця буде свідчити про заповнення всіх необхідних даних.

Якщо відмічено весь список нарахувань, що запропоновані системою, то прапорець буде чорного кольору на білому фоні. Для того, щоб відмітити весь запропонований список, можна мишкою поставити прапорець в даному полі і всі рядки відмітяться автоматично.

5) В полі «Базова сума» вказується сума окладу (рис. 2.3.)

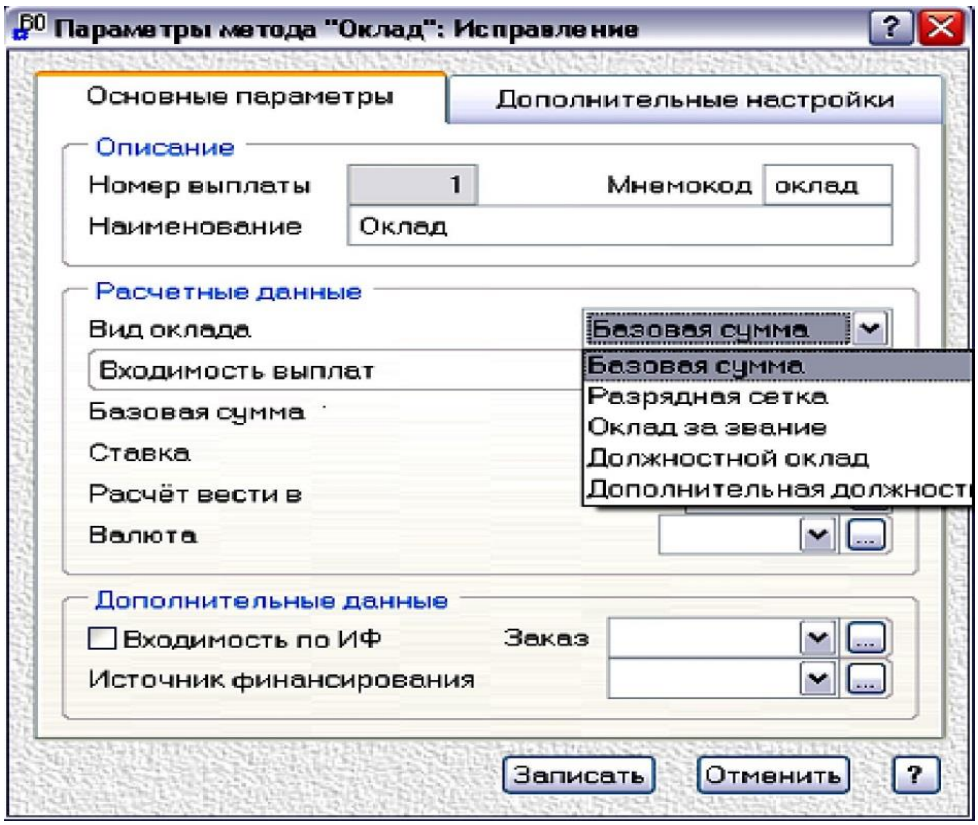

Рис. 2.3. Вид вікна «Параметри методу «Оклад»»

6) В полі «Ставка» вказується число ставок при роботі за неповною ставкою.

7) В полі «Розрахунок ввести в...» вказується вид виробітку.

8) В полі «Валюта» вказується вид валюти, у випадку коли сума нараховується в валюті. Заповнення здійснюється за допомогою словника «Найменування і курси валют».

9) Обирається вкладка «Додаткові налаштування».

10) Поле «Місячна норма з врахуванням ставки» дозволяє автоматично зменшити норму часу працівника у відповідності з його ставкою.

11) Усі дані значення зберігаються за допомогою кнопки «Записати».

Метод надбавки призначений для нарахування надбавок і доплат, що зазначаються в відсотках до основного окладу або підвищення до нього. Нарахування за даним методом залежить від фактично відпрацьованих робочих днів або годин за табелем переліку робочого часу.

Даний метод реалізується за допомогою таких дій:

1) У вікні перегляду видів оплат необхідно вибрати запис з методом розрахунку надбавки і нажати клавішу «Enter». На екрані появиться форма «Параметри методу надбавки». Поля цієї форми необхідно заповнити.

2) В полі «Прохідність виплат» вказується список нарахувань, що входять в надбавку для визначення розрахункової суми.

3) В полі «Розрахунок з.» вибирається одне з запропонованих значень. Надбавка до окладу може нараховуватись виходячи з нарахувань минулого або теперішнього місяця. Надбавка до окладу може нараховуватись виходячи з постійних виплат.

4) В полі «Ставка вказується число ставок при роботі на неповну ставку.

5) Метод визначення виробітку зазначається в полі «Розрахунок ввести в». Дане поле заповнюється за допомогою списку можливість значень.

6) В полі «Процент надбавки» вказується відповідний процент надбавки.

7) Вибирається вкладка Списки / Налаштування.

8) Поле «Фактичний виробіток» використовується у випадку, якщо фактично відпрацьований час необхідно визначати за конкретно визначеним видом нарахування.

9) Зберігання визначених значень.

Під час здійснення налаштування утримань велика частина параметрів заповнюється з використанням довідників. Для кожного конкретного працівника існує можливість змінити який-небудь параметр, який відрізняється від вказаного в налаштуванні. Це можна здійснити в постійних виплатах працівника. У вікні постійних виплат вказується не тільки список повторюваних нарахувань, але і список повторюваних утримань, таких як податки. Таким чином в словнику «Налаштування видів оплат» вказуються загальні параметри і алгоритм розрахунку того чи іншого утримання. Індивідуальні параметри, наприклад, вид пільг, сума кредиту тощо встановлюються в постійних виплатах у конкретного працівника.

Метод розрахунку утримань (податків) призначений для розрахунку податків, наприклад, відрахувань в пенсійний фонд, а також будь-яких

утримань, що вираховуються за шкалою.

Даний метод реалізується таким шляхом (рис. 2.4):

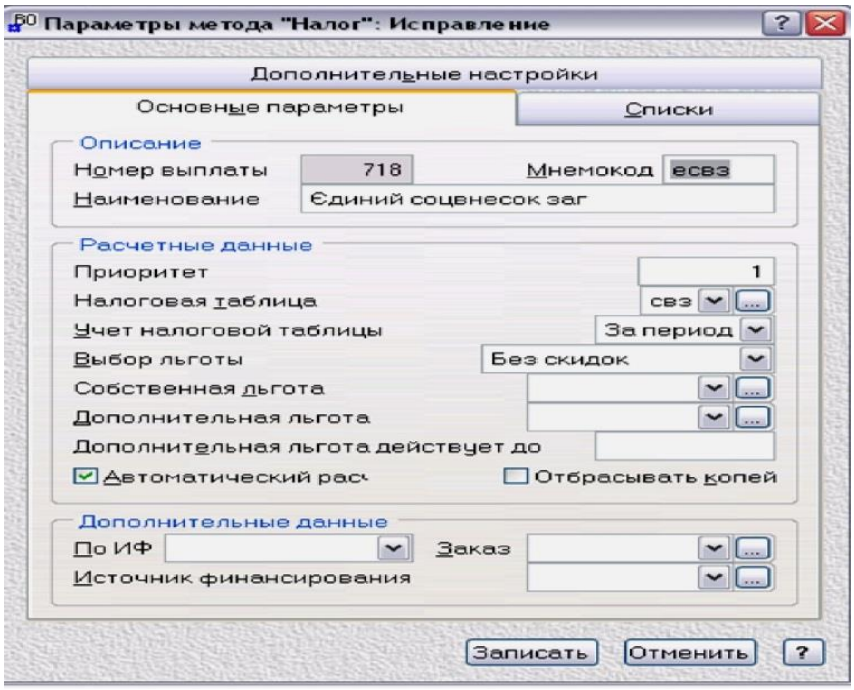

Рис. 2.4. Вид вікна для форми «Параметри методу «Податки»»

1) У вікні перегляду видів оплат потрібно вибрати запис з методом розрахунку «Податок» і нажати клавішу «Enter». На екрані має появитись форма «Параметри методу податку». Потрібно заповнити поля даної форми.

2) Далі потрібно вибрати вкладку «Основні параметри».

3) В полі «Податкова таблиця» необхідно вибрати податкову таблицю, за якою буде здійснюватися розрахунок суми податку або іншого утримання.

4) Дальше потрібно вибрати вкладку «Списки».

5) Вказується перелік нарахувань, які оподатковуються та не оподатковуються. Для цього необхідну із списку нарахувань і утримань вибрати потрібно записи і помітити їх клавішею «Space». Після цього нажати кнопку «Вибрати».

6) Далі вказуються види оплат, які можуть бути нараховані в даному місяці, але за минулий або майбутній період, податок з яких має увійти в загальний рядок податку за місяць, що продовжується.

7) В полі «Утримання податку» має бути відмічено найменування

утримання, що реєструється.

8) Потрібно вибрати вкладку «Додаткові налаштування».

9) Встановлення, так званого, «чекера» в полях налаштування «Автоматичне добавлення / Видалення» дозволяє автоматично добавити окремим рядком податок за період, що відрізняється від того, що продовжується.

10) Значення мають бути збережені за допомогою кнопки «Записати».

Ще одним з методів введення є «Аванс». Він може нараховуватись як процент від постійних виплат або як процент від попередньо нарахованої суми.

При виконанні цього методу проводяться послідовно наступні дії (рис.2.5).

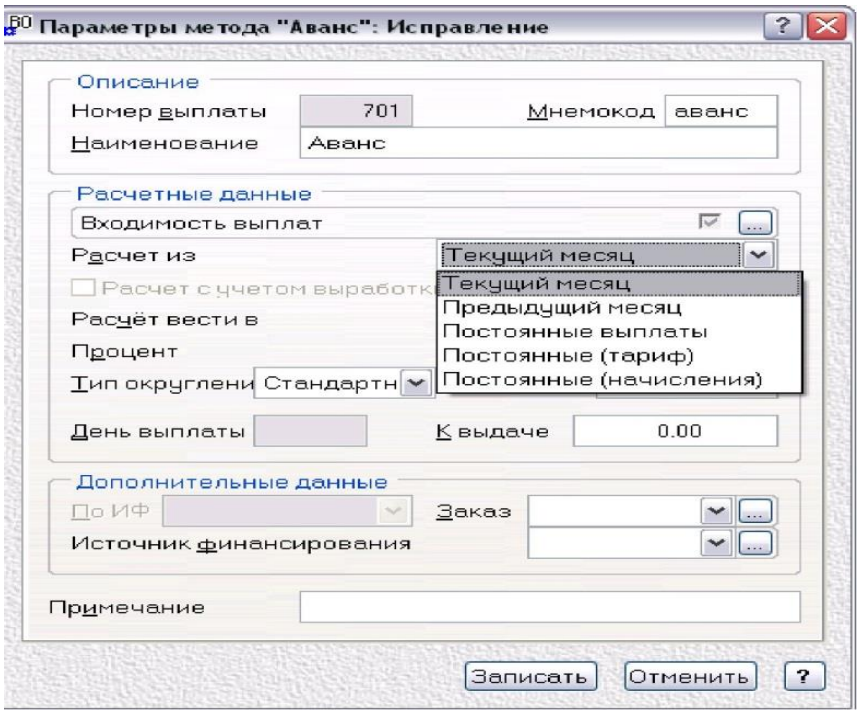

Рис. 2.5. Вид вікна для форми «Параметри методу «Аванс»»

1) У вікні перегляду видів оплат вибирається запис з методом розрахунку «Аванс» і наживається клавіша «Enter». На екрані відобразиться форма для завдань параметрів, яку необхідно заповнити.

2) В полі «Входимость виплат» вказується список нарахувань у тому випадку, якщо сума авансу нараховується як відсоток від нарахувань.

3) У полі «Розрахунок з...» аванс може бути розрахований з заробітку

минулого місяця або місяця що продовжується, або з постійних виплат.

4) В полі «Відсоток вказується відсоток нарахування авансу.

5) В полі «До видачі» зазначається постійна сума авансу. Постійну суму авансу при налаштуванні види утримання можна не вказувати, а зазначити при визначенні постійних утримань в особовій карточці працівника.

6) Поле «День виплати» доступне, якщо в полі «Розрахунок з.» вибрано одне із значень, що пов'язане з постійними виплатами. Призначення цього поля полягає у тому, що якщо в розрахунковому місяці було підвищення окладу і в постійних виплатах присутня не одна строчка, то за установленою датою система визначає з якої суми виконувати розрахунок відсотку авансу.

7) Зазначені дані зберігаються.

Розрахунок заробітної плати у даній системі ділиться на два етапи:

I етап - автоматичне нарахування заробітної плати на основі відомостей, що містяться у постійних виплатах і утриманнях особового рахунку. На даному етапі система створює такі постійні виплати і утримання як: оклад, надбавки, ПДФО, ЄСВ та інші виплати, що зазначені в постійних виплатах і утриманнях особових рахунків працівників.

II етап - внесення нарахувань і утримань, що обумовлені властивостями заробітної плати конкретного місяця (лікарняні листи, відпуск, зміни у відпрацьованому часі, разові премії.

У системі передбачено можливість автоматичного розрахунку заробітної плати працівників. До автоматичного розрахунку працівників входить:

- розрахунок з минулого місяця. Розрахунок заробітної плати за зразком нарахувань попереднього розрахункового місяця;
- розрахунок із постійних виплат. Розрахунок заробітної плати на основі інформації, що міститься в постійних виплатах і утриманнях особового рахунку. Система збирає постійні виплати у утримання, до яких належать зокрема: оклад, надбавки, премії, податки, що були зазначені у виплатах та утриманнях особових рахунків;
- розрахунок з наказів. Розрахунок передбачає добавлення нарахувань,

що відзначені в зареєстрованих системою наказах до вже існуючих нарахувань даних працівників;

- розрахунок нарахувань та утримань. Розрахунок заробітної плати на основі інформації, що не входить в постійні виплати і утримання особового рахунку. Система дозволяє виконувати автоматичне внесення і видалення нарахувань і утримань працівниками;

- розрахунок з табеля. При виконанні автоматичного розрахунку із табеля використовуються дані про відпрацьований час, що вказаний в табелі.

Методи розрахунку заробітної плати відрізняються одне від одного вихідними параметрами, на основі яких здійснюється розрахунок. Однак, не дивлячись на це, принцип заповнення форм для завдання параметрів розрахунку практично однаковий для всіх методів.

Для розрахунку заробітної плати необхідно провести такі дії:

1) Зайшовши в Головне меню програми вибрати пункт «Функції» / «Автоматичний розрахунок». На екрані має бути відображено меню вибору розрахунку:

- розрахунок з минулого місяця;
- розрахунок із постійних виплат;
- розрахунок нарахувань та утримань;
- розрахунок з наказів;
- розрахунок з табеля.

2) Далі необхідно обрати потрібну строку (наприклад, розрахунки з постійних виплат) і нажати клавішу «Enter». На екрані має бути відображено форму для уточнення розрахункових даних. Тоді потрібно заповнити поля даної форми.

3) Встановлюються дати початку і кінця періоду розрахунку заробітної плати в полях «Період з...по...».

4) Коли включити один з перемикачів групи «Повторні виплати» відбувається наступне:

а) встановлення значка в положення «Добавлять» використовується тоді,

коли при автоматичному розрахунку не враховується той факт чи були здійснені дані нарахування та утримання в заробітній платі. Вони будуть автоматично змінені в будь-якому випадку;

б) якщо значок встановлений в положенні «Не добавлять», то ті нарахування чи утримання, які були раніше нараховані в заробітній платі за вибраний період, не будуть повторно розраховані.

в) при положенні значка «Предупреждать», при виконанні автоматичного розрахунку система попередить про те, що в зарплаті працівника за вибраний період уже були нараховані дані виплати. Також можна буде вибрати чи потрібно нараховувати дані виплати повторно чи ні.

Під час роботи з системою «Парус» можна також здійснювати розрахунок виплат за лікарняним листом.

Цей метод розрахунку призначений для розрахунку допомоги за лікарняним листом (рис. 2.6).

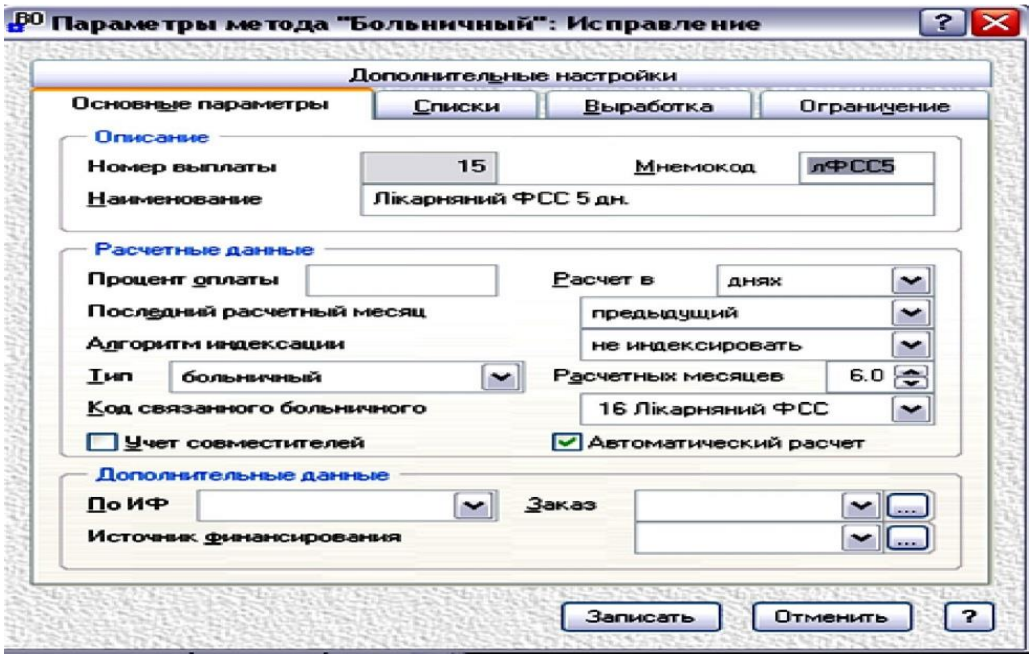

Рис. 2.6. Вид вікна для форми «Параметри методу «Лікарняний»»

Цей метод реалізується за рахунок проведення таких дій:

1) У вікні перегляду видів виплат необхідно вибрати метод розрахунків «Лікарняний лист» і вибрити клавішу «ЕПєГ». На екрані має появитися форма

для зазначення параметрів. Потрібно заповнити поля даної форми. Далі потрібно заповнити вкладку «Основні параметри». В полі «% оплати» вказується відсоток оплати лікарняного. Налаштування можна здійснити таким чином, що система буде самостійно вибирати відсоток оплати лікарняного листа в залежності від вказаного стажу. Це налаштування виконується на вкладці «Додаткові налаштування».

2) В полі «Розрахунок в» визначається норма робочого часу для конкретного розрахунку місячного або середньомісячного заробітку. Норма робочого часу розраховується автоматично як сума фактичного відпрацювання за зазначену кількість місяців або як фактичний виробіток за місяць, що продовжується. Заповнюється з допомогою списку можливих значень.

3) В полі «Останній розрахунковий місяць» вказується місяць, починаючи з якого відраховується назад кількість місяців, що вказуються з полі розрахункових місяців.

4) Поле «Алгоритм індексації» призначене для зазначення методу розрахунку коефіцієнта індексації лікарняних листів. Це поле заповнюється з допомогою списку можливих значень і приймається одне із значень. Індексація лікарняних листів може виконуватися, наприклад, у випадку, коли в організації було масове підвищення окладів на будь-яку дату.

При використанні даного налаштування, коефіцієнт, на який буде збільшуватися розрахункова сума зарплати для нарахування лікарняного, буде розраховуватися автоматично. Але для цього, під час збільшенні окладу в постійних виплатах, повинен бути закритий старий оклад і добавлений новий.

5) В полі «Код лікарняного» зазначається код виду оплати лікарняного листа, який система буде нараховувати, у випадку, якщо час хвороби перевищує 5 днів.

Використання двох видів оплати для нарахування лікарняного дозволяє окремо включати в строки лікарняний за 5 днів і за останні дні, а також для утримань - враховувати в види оплат, що підлягають оподаткуванню необхідні лікарняні. Згідно з законодавством, перші 5 днів оплачує роботодавець,

наступні - Фонд соціального страхування.

6) Поле «Тип» може приймати три значення «лікарняний», «середній заробіток» і «середнє за виробітком». Перемикач «лікарняний» означає, що розрахунок лікарняного буде здійснювати за діючою на даний момент схемою.

7) Прапорець «Врахування сумісників» визначає чи будуть при визначенні розрахункової суми враховуватись суми внутрішніх сумісників. Якщо прапорець встановлений, то в розрахунку даного нарахування будуть брати участь суми по основному місцю роботи і за сумісництвом.

8) Якщо прапорець встановлений, то виплати з даним методом розрахунку будуть автоматично перераховуватись при зміні суми видів оплат, що входять в розрахунок даної виплати. Якщо перемикач не встановлений, то виплата не буде перерахована автоматично при зміні суми видів оплат, що входять в розрахунок даної виплати, і її перерахунок буде здійснений тільки після того, як буде здійснено вхід в форму даної виплати, при роботі з нарахуваннями / утриманнями діючого періоду конкретного працівника.

Метод розрахунку матеріальної допомоги призначений для нарахування матеріальної допомоги, з врахуванням суми, встановленої законодавством.

Сума матеріальної допомоги не підлягає оподаткування у випадку, якщо вона надається:

- окремим працівникам у випадках, коли така необхідність настає неочікувано;
- виплата має разовий характер, наприклад, для вирішення соціально - побутової проблеми.

Налаштування «Нарахувань матеріальної допомоги» здійснюється наступним чином.

1) Зайшовши в словник «Налаштування видів оплати», перед тим як налаштовувати оподатковувану матеріальну допомогу, потрібно створити нарахування «Неоподатковувана матеріальна допомога» з методом «Готова сума».

2) У вікні перегляду видів оплат потрібно вибрати запис з методом

розрахунку «Матеріальна допомога» і нажати клавішу «Enter». На екрані появиться форма для зазначення параметрів. Потрібно заповнити або коригувати поля цієї форми.

3) Якщо матеріальна допомога нараховується із різних джерел фінансування і оформляється різними видами нарахувань у конкретного працівника, то в поле «Нарахування оподатковуваної матеріальної допомоги» необхідно відмітити налаштовані види оподаткованої матеріальної допомоги.

4) В полі «Код нарахування неоподатковуваної матеріальної допомоги» вказується неоподатковувана матеріальна допомога, яку попередньо налаштовують, використовуючи метод «Готова сума». Для кожної оподатковуваної матеріальної допомоги має бути своя неоподатковувана матеріальна допомога.

5) В полі «Сума до нарахування» вказується зафіксована сума зараховуваної матеріальної допомоги. Дане поле доступне, якщо в полі «Розрахунок суми матеріальної допомоги за методом» - не вибрана зарплата з методом «Середній заробіток». Якщо виплата вибрана, то сума матеріальної допомоги буде визначатися за середнім заробітком згідно налаштуванню вибраного нарахування.

6) Далі потрібно вибрати вкладку «Додаткові налаштування»

7) В списку «Заробітна плата» зазначаються виплати, що входять до складу зарплати.

8) В полі «Неоподатковувана матеріальна допомога з початку року» вибирається константа, що визначає суму неоподатковуваної матеріальної допомоги.

9) В полі «Податкова пільга дійсна до суми» вибирається значення із словника Таблиця констант, де зберігається сума обмеження доходу згідно законодавства.

10) В полі «Розрахунок наявності соціальної пільги за» відмічається діюче утримання «Податок 2004», в якому знаходиться відмітка про наявність у працівника соціальної пільги. Тоді при нарахуванні працівнику матеріальної

допомоги, наприклад в розмірі 2000 грн., і нарахуванні заробітної плати в розмірі 1200 грн. система автоматично розділить суму матеріальної допомоги на оподатковувану та неоподатковувану, оскільки соціальна пільга працівнику передбачена і розіб'є цю суму на два рядки.

Якщо б сума заробітної плати перевищила суму обмеження доходу, то матеріальна допомога буде повністю оподатковуваною і ділитися не буде.

11) Якщо необхідно налаштувати матеріальну допомогу без врахування соціальної пільги, тоді не потрібно відмічати списки в полях «Заробітна плата», «Розрахунок наявності соціальної пільги за».

Для того, щоб здійснити налаштування і розрахунок фондів необхідно в головному меню програми відкрити пункт «Словники» - «Налаштування фондів». Словник призначений для створення рядків налаштувань нарахувань ЄСВ (фондів). Першочергово словник вже не пустий, а містить перелік налаштувань.

Сума фонду розраховується виходячи із сум, що були нараховані працівнику. При цьому аналізуються суми видів оплат, що відмічені в списках фонду і Податкова таблиця фонду.

Кожний рядок налаштування фонду прикріплюється до визначеного переліку особових рахунків, умови відбору яких встановлюються у вкладці «Параметри відбору».

Система може автоматично здійснювати формування списку проводок за нарахуванням заробітної плати і відрахуванням в фонди. При формуванні зводу проводок по заробітній платі система обробляє існуючі виплати і утримання у відповідності з записами, налаштованими для формування п'ятого меморіального ордеру, який фактично є зразком господарських операцій по заробітній платі. При цьому система сумує дані проводок виплат і утримань, здійснює необхідні вирахування за формулами, визначеними в налаштуваннях.

Створення зведення проведень за заробітною платою, зміна параметрів складу проводок або характеристик окремих проводок за заробітною платою здійснюється у вікні «Налаштування 5-го меморіального ордеру».

Таким чином за допомогою програми Парус можна здійснити широке коли дій, що пов’язані з фінансовою діяльністю установи, оплатою праці та самою заробітною платою.

Висновок до розділу 2

Організація бухгалтерського обліку по відділу освіти Чутівської РДА спрямована на забезпечення контролю за майном установи, виконання зобов’язань, управління обліковим процесом, використання матеріальних, тружовиї та інших ресурсів. На організацію облікового процесу по відділу освіти Чутівської РДА впливають внутрішні та зовнішні фактори.

У обліковій політиці по відділу освіти Чутівської РДА для здійснення обліку робочого часу необхідно визначати:

- осіб, які є відповідальними за ведення обліку використаного часу;
- посадових осіб, які мають засвідчувати своїми підписами інформацію, яка зазначається у табелі;
- строки, протягом яких табелі обліку мають бути передані відповідним посадовим особам на підпис;
- строки, протягом яких табелі мають бути передані до бухгалтерії з метою нарахування зарплати, тощо.

Для розрахунків з працівниками із заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, зі студентами, аспірантами і учнями із стипендій та інших подібних виплат по відділу освіти Чутівської РДА застосовується субрахунок 6511 "Розрахунки із заробітної плати". Бухгалтерські записи з обліку розрахунків по заробітній платі по відділу освіти Чутівської РДА не суперечать вимогам чинного законодавства.

Облік нарахованої заробітної плати і утримань з неї по відділу освіти Чутівської РДА відображають у меморіальному ордері № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій» ф. № 405 (бюджет).

Записи систематизують за відповідними кодами функціональної класифікації видатків та видами коштів спеціального фонду.

На сьогоднішній день відбувається швидке оснащення бюджетних установ інформаційними технологіями, що дає можливість накопичувати дані як на машинних носіях інформації, так і безпосередньо в облікових реєстрах. Застосування інформаційних технологій дає можливість у найкоротші строки отримати інформацію, яка є необхідна. Це допомагає підвищити оперативність прийняття рішень установі.

Одною з таких програм є «Парус». Система «Парус-Бюджет» є комплексною системою автоматизації облікових завдань для тих установ, які існують за рахунок державного бюджету. В ній враховано багаторічний досвід діяльності компанії у галузі розробки програмного забезпечення для бухгалтерій бюджетних установ.

Програма автоматизації фінансової діяльності бюджетних установ і організацій ПАРУС - Заробітна плата версії 7.40 дозволяє автоматизувати процес нарахування заробітної плати на всіх його етапах, починаючи від ведення особистих рахунків працівників, до розрахунку заробітної плати і всіх відповідних їй податків, виплат і утримань, з формою і печаткою всіх необхідних документів.

РОЗДІЛ 3
КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

3.1. Організація контролю розрахунків з оплати праці

Складовою частиною фінансово-економічного контролю є бюджетний контроль. Бюджетний контроль - це сукупність заходів, які належить здійснювати державним органам. До таких засобів належать:

- розподіл та використання грошових фондів органів місцевого самоврядування та фондів бюджету України в цілому;
- пошук резервів, з яких можна збільшити надходження доходів до бюджету;
- покращення бюджетної дисципліни.

До бюджетного контролю належить перелік основних завдань, зображених на рис. 3.1.

Елементами державного контролю є його суб'єкт, об'єкт, предмет, методи та процес контролю.

Суб'єктами бюджетного контролю є органи місцевого самоврядування та державної влади, на яких було покладено функції здійснення бюджетного контролю. До даних суб'єктів віднесені практично всі органи, що задіяні у бюджетному процесі.

Стадії бюджетного контролю виступають його предметом. Виділяють декілька форм бюджетного контролю. Однією з найважливіших форм є ревізії. Ревізії щодо операцій з оплати праці здійснюються у визначеному порядку, а саме [33]:

1) здійснення перевірки нормативів оплати праці;
2) перевірка правильності нарахування зарплати та розрахунків з персоналом;
3) перевірка документів, що стосуються заробітної плати;

4) перевірка витрат, які пов'язані з оплатою праці.

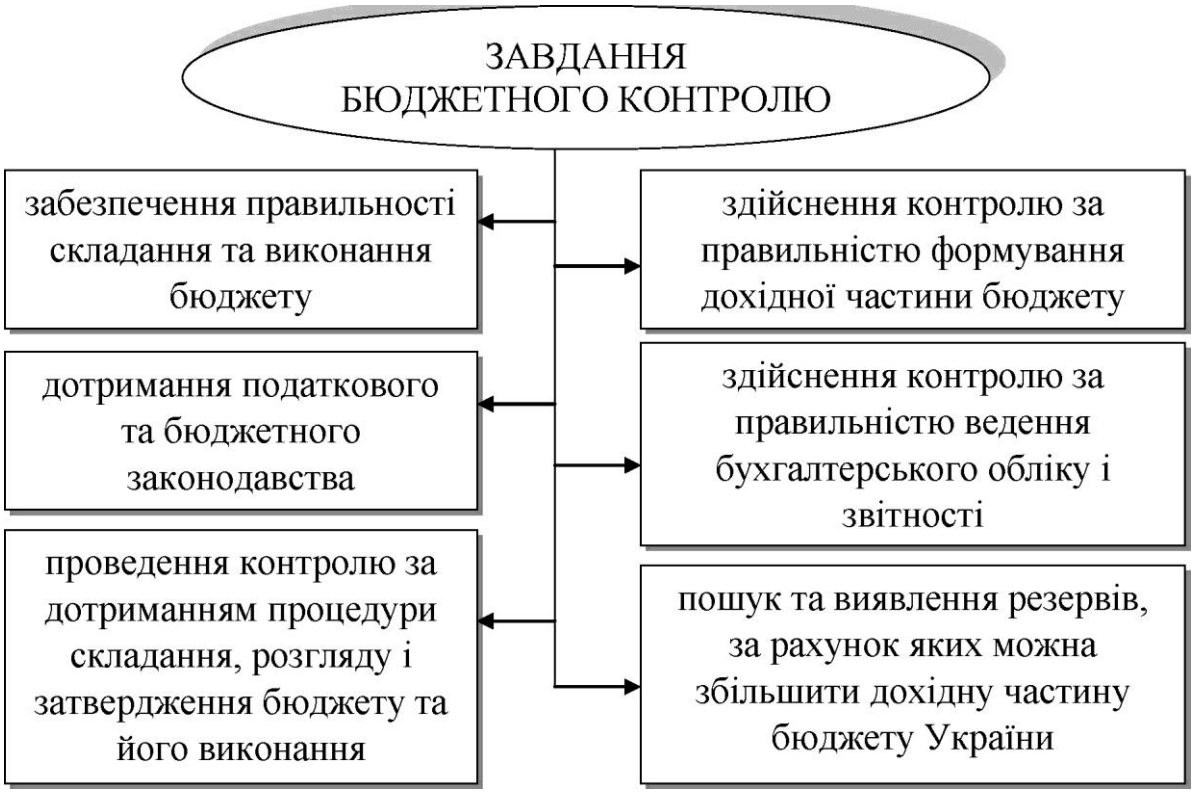

Рис. 3.1. Завдання бюджетного контролю в частині фінансово-економічного контролю

Основними джерелами, що регулюють контроль щодо розрахунків оплати праці у бюджетних установах є:

а) нормативна база щодо праці та її оплати, а саме:

- Закон України «Про оплату праці»;
- Закон України «Про відпустки»;
- будь-які інші нормативно-правові акти, що регулюють питання з оплати праці, розрахунку з працівниками, утримань із заробітної плати тощо;

б) первинні документи обліку заробітної плати;

в) табелі, розрахунково-платіжні відомості, регістри бухгалтерського обліку, акти перевірок, накази тощо.

На сьогодні одна з головних проблем бюджетних установ полягає в тому, що вони працюють в умовах недостатнього фінансування з державного бюджету. Для цього потрібно не тільки планувати,

реалізовувати та контролювати надходження та витрати бюджетних програм, а й керувати результатами виконання.

У бюджетних установах виплати та контроль працівникам здійснюються на основі нормативних та правових актів України, зокрема Кодексу законів про працю, Закону України «Про оплату праці», постанов, інструкцій розпоряджень щодо оплати праці; загальні, регіональні, галузеві, колективні договори в межах бюджетних асигнувань та позабюджетних надходжень.

З метою підвищення ефективності здійснені витрати на виплати працівникам бюджетних установ здійснюється системою контролю, найважливішим обов'язком якої є надання соціального захисту працівникам установ [37].

Суб'єкти та органи, що застосовують контроль, розділяють його на зовнішній і внутрішній. Державний фінансовий контроль, містить нагляд за бюджетним законодавством та контроль за використанням державної та спільної власності, посів провідне місце серед видів контролю.

Контроль виконується органом державного фінансового контролю відповідно до Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю України», шляхом проведення державного фінансового аудиту, інспектування та перевірки державних закупівель.

З метою точного визначення доцільності дій, що виконуються особою, яка перебуває під державним фінансовим контролем над виплатами працівникам, слід визначити низку завдань (додаток Б), що охоплюють роботу всіх підрозділів та службовців організації при виплаті працівникам чи працівникам організації. Маючи інформацію про цей процес.

Перевіряючи виплати працівникам, доцільно не тільки виявити порушення та зловживання, а й знайти резерви для витрат на заробітну плату. Перевірка зобов’язань із нарахування заробітної плати починається з підтвердження облікових даних рахунку на рахунку 65 «Оплата праці» [33].

Для цього кредит даного рахунку перевіряється сумою зі списку зареєстрованих платіжних відомостей або сумою платіжної інформації для виставлення рахунків. Погодинна система заробітної плати показує обґрунтованість використання тарифів та зарплат, а також відповідність умовам договору, при відрядній - виконання кількісних та якісних показників, правильне застосування стандартів та розцінок [13].

Під час процедур контролю необхідно забезпечити правильність вживання тарифних розрядів та відповідних їм тарифних ставок відповідно до Пстанови «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери». Необхідно перевірити документи, що підтверджують виконання обсягу роботи, за яку нараховується зарплата – табелі обліку робочого часу, аудиторні книжки, рецензовані журнали, індивідуальні плани вчителя тощо.

Крім того, здійснюючи виплати працівникам бюджетних установ, потрібно перевірити:

- порядок виплати заробітної плати працівникам за сумісництвом;

- розрахунок виплат працівникам, обчислення яких здійснюється на основі середньої заробітної плати працівника;

- цільове використання коштів загального фонду на використання коштів працівників бюджетних установ. Оскільки ці кошти, згідно зі ст. 55 Бюджетного кодексу України - це захищені видатки Державного бюджетУкраїни [37];

- правильність розрахунку планових показників виплат працівникам залежить від обґрунтованості, за якою сума витрат за кодом економічної класифікації 2120 «Нарахування на оплату праці», яка також входить до переліку захищених статей витрат Державного бюджету ;

- точність нарахування та сплати єдиного соціального внеску;

- своєчасне визначення не отриманих з сум, для заробітної плати.

Оскільки первинні документи регулюють нарахування, виплати

заробітної плати та трудові відносини, вони важливі під час контролю з оплати праці. Установа повинна чітко визначити обов'язки щодо обліку виплат працівникам, а саме: облік використання робочого часу та особового складу, розрахунки з працівниками та службовцями тощо.

Отже, проведення контролю коштів на виплати працівникам по відділу освіти Чутівської РДА займає велику роль, оскільки такі витрати займають найбільшу питому вагу в загальному обсязі всіх витрат. Під час його здійснення відбувається процес контролю за використанням фонду оплати праці. Крім того, моніторинг виплат працівникам - це трудомісткий процес, який потрібно проводити з особливою ретельністю, оскільки витрати на заробітну плату в бюджетних установах становлять значну частину загальної оцінки витрат.

3.2. Методика контролю розрахунків з оплати праці у бюджетних установах

Під час здійснення контролю щодо розрахунків з оплати праці по відділу освіти Чутівської РДА може бути використана така інформація:

- відомості, що містяться у наказі про прийняття на роботу: порядок зарахування працівників на роботу, дотримання трудового законодавства;

- дані з особової картки працівника: характеристика працівника, перевірка якісних показників працівника;

- відомості з наказу про надання відпустки: інформація про використання працівниками відпусток та дотримання трудового законодавства;

- інформація з табеля обліку робочого часу та розрахунків заробітної плати: щоденний облік використання робочого часу, контроль використання робочого часу;

- інформація з розрахунково-платіжних відомостей, зокрема - порядок нарахування зарплати та видача її працівникам, контроль за оплатою праці.

- інформація, що була розміщена в особових рахунках працівників: облік зарплати за весь час роботи працівника в даній установі, контроль за обліком праці робітника та її оплати;

- інформація з аналітичного та синтетичного обліку за рахунком 66 «Розрахунки з оплати праці»: здійснення обліку зарплати, здійснення розрахунків працівниками та службовцями, контроль за використанням зарплати, контроль розрахунків з робітниками.

Розпочинаючи перевірку розрахунків з оплати праці по відділу освіти Чутівської РДА, необхідно з'ясувати, які форми та системи оплати праці застосовуються в даній установі, чи існують внутрішні положення про оплату праці працівників, колективний трудовий договір, списковий та середньообліковий склад їх, як організовано облік розрахунків з оплати праці.

Під час здійснення контролю з розрахунків оплати праці може бути використано законодавчу та нормативну інформацію. Це може бути [56]:

- інформація з нових тарифних ставок та посадових окладів, що були введені Кабінетом міністрів України для перевірки правильності використання діючих форм і систем оплати праці;

- інформація з основних положень щодо обліку зарплати про стан обліку заробітної плати;

- відомості про порядок отримання та використання коштів, що спрямовані на оплату праці та правильність їх нарахування і використання.

- інформація з типових правил внутрішнього трудового розпорядку про виконання правил внутрішнього трудового розпорядку.

- інформація з плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, з метою перевірки правильності відображення операцій щодо оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку;

- інформація з Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р №. 996-XIУ, з метою здійснення контролю обґрунтованості ведення бухгалтерського обліку щодо оплати праці.

Для здійснення контролю щодо операцій з оплати праці, інформація є

дуже важливим джерелом. Нормативно-законодавча база необхідна ревізору для того, щоб обґрунтувати законність операцій, що мають зв'язок з нарахуванням, документальним забезпеченням і обліком цих операцій.

По відділу освіти Чутівської РДА першочергово слід перевірити облік особового складу, який ведеться у відділі кадрів установи. Ця перевірка здійснюється незалежно від діючих організацій, форм та систем оплати праці. Відомості про особовий склад містяться в первинних документах: наказі або розпорядженні про прийняття на роботу, переведення звільнення та надання відпустки. При здійсненні контролю, проводиться перевірка особової картки, що ведеться по кожному працівнику, в якій зазначені необхідні анкетні відомості та здійснюється фіксація всіх змін, які відбуваються в його роботі.

Разом з тим, здійснюється перевірка правильності присвоєння табельного номера кожному з працівників. Наступною є перевірка правильності ведення обліку використання робочого часу. На основі табеля, проводиться перевірка правильності та підрахунків загального фонду робочого часу, кількість днів, у яких була неявка працівника через різні причини, фактично відпрацьований час та розрахунки по заробітній платі.

Під час перевірки первинних документів по відділу освіти Чутівської РДА встановлюється повнота заповнення усіх реквізитів, наявність відповідних підписів уповноважених осіб, які відповідають за облік виконаних робіт, відсутність у документах виправлень.

За погодинної оплати праці, з'ясовується обґрунтованість застосування тарифних ставок та дотримання умов контрактів, а за відрядної - виконання кількісних та якісних показників, правильність використання норм та розцінок.

Під час проведення ревізії з розрахунків, при повному робочому місяці, перевіряють правильність присвоєння посадових розрядів, згідно з наказом про присвоєння відповідної посади. При неповному робочому місяці перевірка розрахунків зарплати проводиться шляхом ділення посадового окладу на кількість робочих днів та множення денної зарплати на кількість відпрацьованих протягом звітного місяця днів. Згідно норм діючого

законодавства, окрім перевірки виплат за виконання роботи, відпрацьований час, надані послуги, здійснюється перевірка нарахувань інших видів виплат (рис. 3.2).

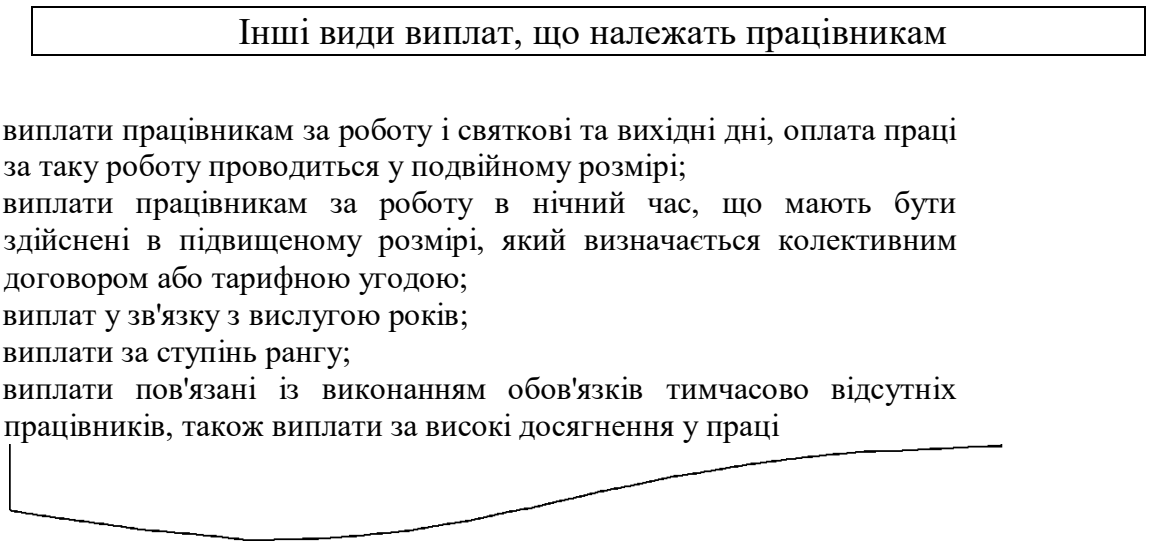

Рис. 3.2. Види виплат, які можуть бути нараховані працівникам окрім основних виплат за виконану роботу, відпрацьований час, надані послуги

Під час здійснення перевірки по відділу освіти Чутівської РДА середньої заплати, потрібно [37]:

- визначити час, за який має бути нарахована зарплата;

- визначити виплати, що входять до зарплати;

- визначити порядок розрахунку виплат заробітної плати та виплат в разі тимчасової непрацездатності працівника;

- вивчити відповідність порядку нарахування зарплати за час відпустки працівника, компенсації за невикористану відпустку, порядку нарахування зарплати працівників тощо.

Під час здійснення досліджень стосовно правильності розрахунку середньої зарплати, необхідно враховувати той факт, що в його суму не входять такі види виплат, як виплати у понаднормовий час; виплати за роботу у святкові дні; виплати у зв’язку з сумісництвом професій; премії, що не входять до фонду оплати праці, а також всі інші види виплат, що мають тимчасовий

характер.

Під час здійснення перевірки по відділу освіти Чутівської РДА правильності нарахування заробітної плати за відпустку, необхідно встановити такі відомості:

- визначити чи правильно було визначено тривалість відпустки;
- визначити чи правильно розрахована сума зарплати до відпустки;
- визначити чи правильно розрахований середньомісячний і середньоденний заробіток.

Одним з видів перевірки є встановлення причин ненадання відпустки у заданий термін. Випадки ненадання відпустки та її заміни грошовою компенсацією є порушенням законодавства. Це призводить до перевитрачання фону оплати праці.

У випадках, коли виплати нараховуються у зв’язку з тимчасовою непрацездатністю робітника, увагу звертають на лікарняний листок. Цей документ є основою для нарахування зарплати у таких випадках. Обов'язковими реквізитами такого листка є підпис та печатка лікаря. Ще одною важливою умовою у такому випадку є стаж роботи працівника.

Також по відділу освіти Чутівської РДА проводять перевірку повноти утримань із зарплати. Основна увага приділяється податку на доходи фізичних осіб та військовому збору. Під час здійснення перевірки, проводиться арифметичний контроль сум внесків, що були утримані.

Також здійснюється перевірка розрахунків із депонентами. Необхідно встановити причини та реальність виникнення заборгованостей, правильність її відображення в обліку, а також законність списання заборгованості. З цією метою здійснюють звіряння реєстру депонованих сум, розрахунково-платіжних відомостей та книги обліку розрахунків. Разом з тим здійснюють вибіркове звіряння підписів у документах з виплат.

Найбільш трудомісткою стадією контролю є перевірка та обробка документів щодо нарахування зарплати. Саме тому важливе значення для перевірки має комп’ютерна техніка, що пов’язана із здійсненням перевірки

операцій з оплати праці та розрахунків з персоналом.

Наступною визначається правильність кореспонденції рахунків та сум нарахованої зарплати, що вказуються у облікових реєстрах. Досліджується по відділу освіти Чутівської РДА відповідність аналітичного обліку по заробітній платі синтетичному обліку за рахунком 66 «Розрахунки з оплати праці». Разом з тим, досліджується залишок, що відображений в балансі за рахунком на перше число звітного місяця, з даними розрахунково-платіжної відомості. Сума заборгованості перевіряється у відповідності до сум платіжної відомості, згідно з якою виплачена зарплата працівникам. Також перевіряється чи особи, що були зазначені у відомості отримали зазначену зарплату. Крім того, потрібно здійснити перевірку правильності підрахунку.

Ведення аналітичного обліку може здійснюватись на особових рахунках, картках, або в пам'яті персональних машин. З цими картками, особовими рахунками та даними пам'яті зіставляються розрахунково-платіжні відомості. Під час здійснення перевірки по відділу освіти Чутівської РДА обов'язково з'ясовують чи не ставалось випадків, при яких могли нарахувати зарплату особі, що не числиться у відділі кадрів [33].

Окрім цього перевіряють правильність показників відпрацьованого часу, які були зазначені. Дані показники порівнюють з відомостями з табельного обліку. Завдяки цьому, можна виявити випадки, коли для нарахування оплати праці у відомості, були внесені особи, яких раніше звільнили, вигадані особи або особи, які ніколи не працювали в цій установі. Також проводять перевірки щодо випадків, коли одну особу може бути внесено в різні розрахунково-платіжні відомості і таким чином видано їй зарплату двічі.

Витрати, що не передбачені у кошторисі є недопустимими через те, що затверджений кошторис є граничним рівнем витрат, що можуть бути здійснені установою. Під час здійснення фінансування необхідно дотримуватись принципу цільового використання бюджетних коштів. Мається на увазі, що кошти, які отримуються бюджетною установою, для здійснення виплат зарплати, можуть бути використані лише з цією метою. На будь-які інші дії ці

кошти не можуть бути використані.

Узагальнення всіх порушень та недоліків використання трудових ресурсів і розрахунків з оплати праці можна здійснити, провівши аналіз одержаних матеріалів перевірки.

Рахункова палата здійснює зовнішній контроль та аудит фінансової і господарської діяльності бюджетних установ. Цей контроль проводиться в частині використання коштів наданих з Державного бюджету України.

Для проведення контролю нарахування заробітної плати досить важливим є послідовність проведення контролю, адже від цього залежить ефективність проведеного контролю.

Нами запропоновано Програму контролю нарахування заробітної плати по відділу освіти Чутівської РДА представлена в табл. 3.1, яка є основою формування контрольного процесу, що включає певний перелік питань, а також включає додаткові процедури щодо обліку праці та оперативного економічного контролю за використанням праці та фонду її оплати.

Для здійснення контролю нарахування заробітної плати по відділу освіти Чутівської РДА, а також по окремих видах оплат і утримань перевіряючим здійснюється формування відомості розподілу нарахованої заробітної плати по видах оплат (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Зразок відомості перевірки розподілу нарахувань (утримань) заробітної плати за видами оплат по відділу освіти Чутівської РДА

Вид оплат	Найменування виду оплат	Сума	Фактичний час	Фонд зарплати плановий	Фонд зарплати фактичний	Відхилення	Фонд матеріального заохочення	Фонд соцстрахування

Для здійснення контролю нарахування заробітної плати в розтині категорій працюючих, а також видів оплат, що не входять у фонд оплати праці, здійснюється відображення інформації у виді відомості розподілу нарахувань заробітної плати по категоріях працюючих (табл. 3.3).

Таблиця 3.1

Програма контролю нарахування заробітної плати по відділу освіти Чутівської РДА

Перелік контрольних процедур	Джерела інформації
1. Перевірка дотримання положень законодавства про працю	
1.1. Перевірка правильності оформлення працівників (приймання і звільнення)	Накази, контракти, трудові договори, особові картки
1.2. Перевірка правильності застосування тарифних ставок при погодинній оплаті та норм і розцінок при відрядній оплаті	Тарифікаційної список, штатний розклад, наряди, алгоритми розрахунків, Правила внутрішнього трудового розпорядку
1.3. Перевірка обліку робочого часу, дотримання встановленого режиму роботи	Табеля обліку розрахунків робочого часу, особові картки
2. Контроль системи нарахування заробітної плати	
2.1. Перевірка обґрунтованості нараху-вання заробітної плати	Положення з оплати праці, трудові договори, особові картки, розрахунково - платіжні відомості, табелі обліку робочого часу, штатний розклад
2.2. Перевірка обґрунтованості та правиль-ності нарахування додаткових виплат	Накази з особового складу, особові рахунки, лікарняні листи
2.3 Перевірка правильності розрахунку середнього заробітку для різних цілей	Базу для розрахунку середнього заробітку, розрахунково-платіжні відомості, табелі обліку робочого часу
3. Контроль обґрунтованості застосування пільг	
3.1. Перевірка правомірності застосування відрахувань і пільг для обчислення податку на доходи фізичних осіб	Документи, надані співробітником на використання податкових соціальних відрахувань
3.3. Перевірка правильності утримань за виконавчими листами	Наявність виконавчих листів, реєстратор листів, правильність розрахунку листів, оподатковування бази для утримання, особові рахунки
3.4. Перевірка правильності визначення сукупного доходу для цілей оподатку-вання фізичних осіб	Розрахунок, розрахунково-платіжні відомості, табелі обліку робочого часу
3.5. Перевірка депонованих сум по заробітній платі	Книга аналітичного обліку депонованої заробітної плати, каса
4. Перевірка ведення синтетичного та аналітичного обліку нарахування заробітної плати та зведених розрахунків з оплати праці	
4.1. Перевірка ведення аналітичного обліку розрахунків по фізичних особах за всіма видами оплати	Особові рахунки, розрахунково-платіжні документи на кожного співробітника
4.2. Перевірка правильності відображення оборотів за рахунками і субрахунками Головної книги з аналогічними показниками регістрів синтетичного обліку	Головна книга, журнали, картка рахунка, оборотно - сальдові відомості, кореспонденція рахунків з нарахувань та утримань із заробітної плати
5.1. Оформлення результатів перевірки	Сукупність розрахунків, довідок, звітів, які узагальнюють результати контролю

Таблиця 3.3

Зразок відомості перевірки розподілу нарахуванні заробітної плати по категоріях працюючих за період по відділу освіти Чутівської РДА

Категорія працюючих	Вид оплати	Найменування виду оплати	Сума	Сума, що входить до фонду оплати праці	Сума, що не входить до фонду оплати праці

Пропонуємо з метою отримання своєчасної інформації про характер, величину, причини та винуватців відхилень складають відомість про відхилення від норм по заробітній платі для різних рівнів управління, що дозволяє керівнику відділу освіти Чутівської РДА оперативно приймати рішення про попередження подальших відхилень (табл. 3.4).

Таблиця 3.4.

Зразок відомості відхилень від нормальних умов праці по відділу освіти Чутівської РДА

Відділ, цех, дільниця	Вид оплат	Код послуг, замовлення	Код виробничих затрат	Код причин та винуватців відхиленні	Всього за причинами		Всього за структурним підрозділом	
					Час	Сума	Час	Сума

Отже, можна сказати, що по відділу освіти Чутівської РДА однією з найважливіших форм в системі контролю є ревізія операцій стосовно оплати праці. Її доцільно здійснювати у визначеному порядку:

- здійснення перевірки обґрунтованості нормативних актів щодо оплати праці, розцінок та ставок зарплати;

- перевірка правильності нарахування зарплати та розрахунків з працівниками;

- перевірка документального обліку зарплати, а також витрат, що пов’язані з оплатою праці тощо.

3.3. Типові помилки при перевірці розрахунків з оплати праці в бюджетних установах

Серед віднайдених ревізорами порушень при нарахуванні й виплаті зарплати бюджетними установами, можна виділити найтиповіші, які наведемо нижче [33, 37].

1. Штучне завищення бюджетною організацією річного фонду оплати праці, що відбувається ще на етапі формування бюджетного запиту (передбачаючи у річному обсязі ФОП зарплату сезонним працівникам на протязі всього року, фактично виплачуючи її лише у визначений період), при цьому зекономивши кошти їх можна використати на виплату премій адміністративно-управлінському персоналу або ж взагалі використати не на оплату праці. Слід зазначити, що у випадках надмірного нарахування зарплати сума порушення водночас збільшується на суму нарахувань надмірно сплачених установою.

2. Виплата доплати за роботу в шкідливих умовах без проведення атестації робочих місць та без затвердження розміру цих доплат наказом по установі. На підставі атестації робочих місць, установи повинні розробити перелік цих посад та конкретних робіт, на які встановлюються доплати за шкідливі умови праці, який має бути затвердженим установою за погодженням з профспілковим комітетом і включатися до колективного договору. При чому така доплата має нараховуватися лише за фактичної зайнятості на цих робочих місцях, тобто за період відрядження чи лікарняного така доплата не нараховується.

3. Доплата за науковий ступінь або вчене звання може здійснюватися лише тоді, коли його діяльність за профілем збігається з науковим ступенем, тобто, коли приміром вчене звання працівника відповідає його діяльності, профілю роботи. Така відповідність визначається при прийняті на роботу, при цьому керівник несе відповідальність за правильність встановлення цієї доплати.

4. Подвійна оплата праці працівників за один і той самий період, найчастіше у випадках поєднання нарахування зарплати і відпускних (зарплати

і лікарняних; відпускних і лікарняних), при відкликанні працівника з відпустки. Основною причиною такого порушення є неуважність табельника і бухгалтера чи недостатність їх навичок і знань. У разі відкликання особи з відпустки його працю слід оплачувати з урахуванням тієї суми, що була йому нарахована за невикористану частину відпустки. Якщо ж працівник захворів під час відпустки, надавши лікарняний листок, то щорічну відпустку мають продовжити або перенести на інший період, але не нараховувати одночасно відпускні та лікарняні.

5. Якщо в установі працюють інваліди, за наявності завіреної копії виписки з акта огляду в медико-соціальній експертній комісії про встановлення групи інвалідності (підтвердних документів) нарахування внесків на загальнообов'язкове пенсійне страхування на їх зарплату повинно здійснюватися окремо від нарахувань на загальний ФОП.

6. В установі на кожного працівника має бути заведена трудова книжка, а її рух слід фіксувати в Книзі обліку руху трудових книжок і вкладишів до них. Трудові книжки ведуться на всіх працівників,які працюють в установі більше 5 днів, і повинні зберігатися як бланки суворої звітності. Відповідальність за організацію ведення обліку, зберігання і видачу трудових книжок покладено на керівника установи. Отже, вважається порушенням, коли працівник фактично не працює в установі, але числиться в штаті і отримує зарплату.

7. Лише для працівників бюджетних установ, які не є держслужбовцями або посадовими особами органів місцевого самоврядування згідно законодавства передбачена основна відпустка 24 дні та додаткова відпустка за особливий характер праці – до 4 днів за роботу на комп'ютері, в той час як держслужовцям надається щорічна відпустка тривалістю 30 днів, в які вже враховано особливий характер праці. Тому буде вважатися порушення нарахування держслужбовцю крім 30 днів відпуски ще 4 дні за роботу на комп'ютері, оскільки вони вже включені в 30 календарних дні щорічної відпуски.

8. Якщо установою залучається сторонній фахівець для виконання певної роботи і з ним укладається трудовий договір, то оплату праці слід проводити за КЕКВ 1111 «Заробітна плата», якщо ж фахівець залучається для виконання разових робіт і з ним укладено договір підряду, то оплату слід проводити за рахунок відповідного КЕКВ (переважно це видатки за КЕКВ 1139) згідно з економічною суттю операцій і платежів. Тобто існує певна невизначеність джерела оплати таких позаштатників, тому частим порушенням трапляться здійснення оплати праці не за відповідним КЕКВ, що призводить до нецільового витрачання бюджетних коштів [2; с. 17].

9. Збільшення посадових окладів, спричинене підвищенням мінімальної заробітної плати без внесення змін в штатні розписи і не затвердження їх керівником, трактуються як незаконні видатки через проведення завищених виплат внаслідок завищення посадових окладів. Тобто оскільки основою для нарахування зарплати є штатний розпис, то перед збільшенням посадових окладів, необхідно внести зміни до нього і затвердити його певним чином.

Зазвичай, надмірні виплати за рахунок бюджетних коштів відшкодовуються за рахунок винної особи, або самих працівників, які добровільно повертають незаконно виплачену їм зарплату. Крім того, увага звертається як на факти надмірної і незаконної оплати праці, так і на випадки недоотримання працівниками належної їм суми коштів.

Підсумовуючи все вище викладене, можна внести такі пропозиції щодо попередження порушень по відділу освіти Чутівської РДА:

- Підвищити контроль достовірності і обґрунтованості бюджетних запитів;
- Вести поточний контроль проведення доплат за шкідливі умови праці, науковий ступінь та вчене звання;
- Запровадити періодичні консультації бухгалтерів з певних нюансів по оплаті праці працівників бюджетної сфери, підвищити рівень відбору кваліфікаційних кадрів та проводити контроль знань бухгалтерів на рівні підприємства;

- Встановити жорсткіші міри покарання керівників та працівників бухгалтерії за неодноразові порушення ведення бухгалтерського обліку та недотримання законодавства.

Висновок до розділу 3

Бюджетний контроль - це сукупність заходів, які належить здійснювати державним органам. Суб'єктами бюджетного контролю є органи місцевого самоврядування та державної влади, на яких було покладено функції здійснення бюджетного контролю. До даних суб'єктів віднесені практично всі органи, що задіяні у бюджетному процесі. У бюджетних установах виплати та контроль працівникам здійснюються на основі нормативних та правових актів України.

Проведення контролю коштів на виплати працівникам по відділу освіти Чутівської РДА займає велику роль, оскільки такі витрати займають найбільшу питому вагу в загальному обсязі всіх витрат.

Розпочинаючи перевірку розрахунків з оплати праці по відділу освіти Чутівської РДА, необхідно з'ясувати, які форми та системи оплати праці застосовуються в даній установі, чи існують внутрішні положення про оплату праці працівників, колективний трудовий договір, списковий та середньообліковий склад їх, як організовано облік розрахунків з оплати праці.

Під час перевірки первинних документів по відділу освіти Чутівської РДА встановлюється повнота заповнення усіх реквізитів, наявність відповідних підписів уповноважених осіб, які відповідають за облік виконаних робіт, відсутність у документах виправлень. Також по відділу освіти Чутівської РДА проводять перевірку повноти утримань із зарплати.

Узагальнення всіх порушень та недоліків використання трудових ресурсів і розрахунків з оплати праці можна здійснити, провівши аналіз одержаних матеріалів перевірки.

Нами запропоновано Програму контролю нарахування заробітної плати по відділу освіти Чутівської РДА та відомості перевірки ділянок, які стосуються оплати праці. В роботі виділено найтиповіші порушення, які можуть біти виявлені ревізорами при нарахуванні й виплаті зарплати бюджетними установами.

ВИСНОВКИ

Можна сказати, що оплата праці є досить суперечливою категорією в системі економічних показників, оскільки вона відображає різні інтереси сторін трудових відносин. Механізм оплати праці в ринкових умовах сильно змінюється. Основним його завданням є стимулювання продуктивності праці. Оскільки досить часто відбувається зміна нормативно-правової бази та відбувається накопичення великої кількості первинних і зведених документів з питань оплати праці. В роботі бухгалтера важливим елементом є їх перегляд та вдосконалення згідно з вимогами, що є чинними на даний момент. Для того, щоб покращити ефективність роботи бухгалтерських служб у бюджетних установах, важливою є розробка концепції документування операцій щодо оплати праці. Вона являє собою систему поглядів та підходів щодо вирішення завдань удосконалення організації документування оплати праці в бюджетних установах.

Форми, системи та розмір оплати праці працівників встановлюються військовим госпіталем самостійно у колективному договорі з дотриманням норм та гарантій, передбачених законодавством. Ця законодавча норма надає бюджетній установі значну свободу дій, та покладає на неї велику відповідальність, адже ефективність праці цілком визначається, наскільки правильно і ефективно організовують стимулювання діяльності установи.

В основу розрахунку оплати праці бюджетної установи є тарифна система, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів. Основну заробітну плату нараховують виходячи з тарифних ставок, згідно з встановленими нормами праці. Вона установлюється у вигляді тарифних ставок, відрядних розцінок для працюючих та посадкових окладів працівників.

Джерелом оплати праці працівників в установи та організації, які отримують фінансуються з бюджету є кошти, що виділяються з відповідних бюджетів, а також кошти одержані внаслідок господарської діяльності та з інших джерел.

До фонду оплати праці в бюджетних установах входять кошти у вигляді

фінансування з бюджету та кошти, що були отримані внаслідок надання послуг тощо.

Бюджетна установа, що утримується за рахунок коштів бюджету формує дохідну частину загального фонду, затверджує виконання кошторисів, згідно планових обсягів бюджетних асигнувань, які виділяють для утримання цієї організації. Під час здійснення фінансування обов'язковою вимогою є дотримання принципу цільового використання коштів.

Основні нормативно-правові документи, які в Україні регулюють оплату праці найманих працівників - це Кодекс Законів про працю та Закон України «Про оплату праці». Крім цього, існує ще дуже багато інструкцій, постанов і наказів, що регулюють конкретні види нарахувань і утримань.

Основним завданням відділу освіти Чутівської РДА є забезпечення реалізації на території району державної політики у сфері освіти, наукової, науково-технічної, інноваційної діяльності, трансферу технологій, інтелектуальної власності, оздоровлення та відпочинку дітей.

Відділ очолює начальник, який призначається на посаду і звільняється з посади головою районної держадміністрації згідно із законодавством про державну службу за погодженням з обласною державною адміністрацією в установленому законодавством порядку.

Структурним підрозділом відділу освіти Чутівської РДА є централізована бухгалтерія. Всі працівники бухгалтерії відповідно до посадових інструкцій.

За 2017-2019 рр простежується зменшення суми не фінансових активів з 47703502 грн. до 45741640, тобто за аналізований період сума зменшилася на 1961862 грн. Фінансові активи, навпаки, мають тенденцію до росту.

Організація бухгалтерського обліку по відділу освіти Чутівської РДА спрямована на забезпечення контролю за майном установи, виконання зобов’язань, управління обліковим процесом, використання матеріальних, тружовиї та інших ресурсів. На організацію облікового процесу по відділу освіти Чутівської РДА впливають внутрішні та зовнішні фактори.

Для розрахунків з працівниками із заробітної плати, допомоги у зв'язку з

тимчасовою непрацездатністю, зі студентами, аспірантами і учнями із стипендій та інших подібних виплат по відділу освіти Чутівської РДА застосовується субрахунок 6511 "Розрахунки із заробітної плати". Бухгалтерські записи з обліку розрахунків по заробітній платі по відділу освіти Чутівської РДА не суперечать вимогам чинного законодавства.

Облік нарахованої заробітної плати і утримань з неї по відділу освіти Чутівської РДА відображають у меморіальному ордері № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій» ф. № 405 (бюджет). Записи систематизують за відповідними кодами функціональної класифікації видатків та видами коштів спеціального фонду.

На сьогоднішній день відбувається швидке оснащення бюджетних установ інформаційними технологіями, що дає можливість накопичувати дані як на машинних носіях інформації, так і безпосередньо в облікових реєстрах. Застосування інформаційних технологій дає можливість у найкоротші строки отримати інформацію, яка є необхідна. Це допомагає підвищити оперативність прийняття рішень установі.

Автоматизовані системи відіграють важливу роль у бухгалтерській діяльності бюджетної установи та значно спрощують роботу. Використання інформаційних технологій впливає на ефективність організації обліку та проведення аналізу оплати праці. Завдяки застосуванню автоматизованих облікових систем під час здійснення бухгалтерського обліку та аналізу оплати праці в установі значно спрощується робота та підвищується її рівень.

Одною з таких програм є «Корпорація Парус».

Система «Парус-Бюджет» є комплексною системою автоматизації облікових завдань для тих установ, які існують за рахунок державного бюджету. В ній враховано багаторічний досвід діяльності компанії у галузі розробки програмного забезпечення для бухгалтерій бюджетних установ.

Програма автоматизації фінансової діяльності бюджетних установ і організацій ПАРУС - Заробітна плата версії 7.40 дозволяє автоматизувати процес нарахування заробітної плати на всіх його етапах, починаючи від

ведення особистих рахунків працівників, до розрахунку заробітної плати і всіх відповідних їй податків, виплат і утримань, з формою і печаткою всіх необхідних документів.

Проведення контролю коштів на виплати працівникам по відділу освіти Чутівської РДА займає велику роль, оскільки такі витрати займають найбільшу питому вагу в загальному обсязі всіх витрат.

Нами запропоновано Програму контролю нарахування заробітної плати по відділу освіти Чутівської РДА та відомості перевірки ділянок, які стосуються оплати праці. В роботі виділено найтиповіші порушення, які можуть біти виявлені ревізорами при нарахуванні й виплаті зарплати бюджетними установами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ІНФОРМАЦІЙНИХ ДЖЕРЕЛ ДЖЕРЕЛ

1. Амбарчян В.С. Звітність суб'єктів державного сектору: вітчизняні стандарти та зарубіжний досвід складання і подання / В.С. Амбарчян // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. - 2015. - № 4. - С. 3-11.

2. Амбарчян М.С. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: структура та нові концептуальні поняття / М.С. Амбарчян // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки. - 2015. - № 3. - С. 12-17.

3. Арнаутова Г.І. Облік доходів бюджетних установ та шляхи їх удосконалення / Г.І.Арнаутова // Матеріали науково-практичної студентської конференції КНТЕУ,2018.С.28-31.

4. Артеменко Н. В. Удосконалення звітності бюджетних установ як елемента реформування бюджетного обліку/ Н.В. Артеменко // Міжнародна науково-практична конференція «Соціально-економічні аспекти розвитку економіки та менеджменту». (Львів, 25-26 вересня 2015 р.) / Громадська організація «Львівська економічна фундація». – Львів : ЛЕФ. – 2015. – С. 123-125.

5. Артеменко Н. В. Облік у бюджетних установах: проблеми реформування та напрями їх вирішення / Н.В. Артеменко // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут». Збірник наукових праць. Серія: Технічний прогрес і ефективність виробництва. – Харків: НТУ ХПІ. – 2015. – № 26(1135). – С. 106-110.

6. Артеменко Н. В. Облік доходів місцевих бюджетів: проблеми формування надходжень та шляхи їх вирішення / Н. В. Артеменко, О. І. Линник // Глобальні і національні проблеми економіки : електронне фахове видання / Миколаїв : МНУ ім. В. О. Сухомлинського. – 2016. – Вип. 9. – С. 737-739.

7. Артюх О.В. Облік у бюджетних установах: навч. посіб./О.В.Артюх.– Одеса: ОНЕУ, ротапринт, 2013 р. – 264 с.

8. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах: навч. посіб./ П.Й.Атамас.- Київ: Центр учбової літератури, 2018.- 284 с.

9. Болюх М.А. Аналіз фінансово-господарської діяльності бюджетних установ : навч. посіб./ М.А. Болюх, А.П. Заросило.- Київ : КНЕУ, 2014.- 344 с.

10. Бюджетний кодекс України від 09.07.2010 № 2478-VI [Електронний ресурс]: Офіційний сайт Верховної ради України. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgibin/laws/main.cgi?nreg=245617&p=128284739430993

11. Верига Ю. А. Облік у бюджетних установах: навч. посіб. / Ю. А. Верига, Т. В. Гладких, О. В. Артюх, Н. О. Кулявець, А. І. Мілька. – Київ: Центр учбової літератури, 2012. – 592 с.

12. Гевлич Л. Л. Застосування облікової політики як засобу підвищення ефективності бюджетного обліку / Л. Л. Гевлич // Финансы, учет, банки. - 2012. № 1 (18). – С. 42– 49.

13. Гевлич Л. Л. Наявні результати та перспективи подальшого реформування вітчизняного бюджетного обліку / Л. Л. Гевлич, І. Г. Гевлич // Финансы, учет, банки. – 2014. - № 1 (20). – С. 85–92.

14. Господарський кодекс України: Кодекс від 16.01.2003 № 436–IV [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/.-Назва з екрана.

15. Гудзь Н. Бухгалтерський облік: навч.посіб./Н.Гудзь.-К.: ЦУЛ, 2019.-424 с.

16. Дідик А.М. Бюджетні установи: облік, оподаткування та звітність: навч. посіб./ Дідик А.М., Лемішовський В.І.- Львів: Видавництво «Апріорі», 2017.- 1168 с.

17. Дяченко К.С. Особливості функціонування бюджетних установ у системі державних фінансів/ К.С. Дяченко // Економіка і суспільство. – 2016.№ 7.С.24-

18. Джога Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: підручник/за заг.ред.Р.Т. Джоги .- К.: ЦУЛ,2016.-344 с.

19. Зубілевич С.Я. Нові стандарти бухгалтерського обліку у державному секторі України: проблеми запровадження/ С.Я.Зубілевич, Н.М.Позняковська// Вісник НУВГП.-2016.№ 2(74).С.61-71.

20. Інформація щодо кількості установ та організацій, включених до Єдиного реєстру розпорядників бюджетних коштів та одержувачів бюджетних коштів на 11.09.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/222338; jsessionid=D30C26109A4F578E468E9E6C9B7346AB. –Назва з екрана.

21. Карпенко Н.Г. Завдання та порядок відображення в обліку видатків бюджетних установ/Н.Г.Карпенко//Молодий вчений: наук. журн.,2017. № 5(45).

22. Кашперська А.І. Облік у бюджетних установах. Конспект лекцій для студентів напряму підготовки 071 «Облік і оподаткування» кваліфікаційний рівень бакалавр / А.І. Кашперська. – Х. : ХДУХТ, 2017. – 143 с.

23. Кемарська Л.Г. Особливості аналізу фінансової звітності суб'єктів державного сектору/ Л.Г. Кемарська// Економіка і суспільство.- 2017. № 8. С. 768-774.

24. Кондратюк І. Аналіз запасів бюджетної установи за даними форм фінансової звітності / І. Кондратюк // Економічний аналіз. - 2013. - № 12, частина 2. – С. 242–245.

25. Концепція реалізації державної політики у сфері реформування системи державного фінансового контролю до 2020 року [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/310-2018-%D1%80.=Назва з екрана.

26. Кононова О.Є. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб./О. Є. Кононова.-Дніпро: ДВНЗ ПДАБА – Вена: Premier Publishing s.r.o. Vienna,2018. – 102 с.

27. Корінь А.М. Шляхи удосконалення методики складання фінансової звітності /А.М. Корінь //Глобальні та національні проблеми економіки.-2015.№4.С.994-998.

28. Кощинець М.І. Зарубіжний досвід щодо реформування бухгалтерського обліку в державному секторі/М.І.Кощинець.- [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://core.ac.uk/download/pdf/147039808.pdf.Назва з екрана.

29. Кудіна І. О. Формування облікової політики бюджетних установ: організаційно-методичний аспект / І. О. Кудіна, О. О. Гладчук // Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер. :Економіка і управління. - 2013. № 26. - С. 269-275.

30. Лень В.С. Облік у бюджетних установах : Навчальний посібник/ за ред. Леня В.С. - Чернігів: Десна Поліграф, 2016. - 560 с.

31. Лень В.С. Політика бухгалтерського обліку в бюджетних установах: зміна і структура /В.С.Лень, В.А.Нехай//Вісник ЧНТУ. Серія економічної науки.Чернігів:ЧНТУ,2014.-№4(76) –С.289-301.

32. Ларікова Т.В. Сучасні інформаційні технології в обліковому механізмі бюджетних установ / Т.В. Ларікова // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. – 2016. – Вип. 19. – С. 139–142.

33. Ловинська Л.Г. Бухгалтерський облік і контроль державного сектору в умовах модернізації управління державними фінансами : у 2 т. / за ред. Л.Г. Ловинської. – Київ : ДННУ «Акад. фін. управління», 2013. – Т. 1.

34. Ловінська Л.Г. Реформування бухгалтерського обліку в державному секторі відповідно до міжнародних стандартів: навч.посіб. / Л.Г. Ловінська, Н.І. Сушко, С.В. Свірко та ін. .-Київ:ЦУЛ, 2013. – 568 с.

35. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: підручник/О.В. Лишиленко.- Київ: Центр наукової літератури,2017.-670 с.

36. Лютий І.О. Новітні тенденції розвитку фінансової системи держави / І.О. Лютий // Фінанси України. – 2015. – № 5. – С. 24–30.

37. Лучко М.Р. Контроль у державному секторі економіки: навч. посіб. / М. Р. Лучко, Н. М. Зорій, Н. М. Хорунжак. -Тернопіль:ТНЕУ, 2015. - 287 с.

38. Матросова В.О. Проблеми фінансування бюджетних організацій на основі кошторису / В.О. Матросова // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2013. - №2. – С.92-95.

39. Методичні рекомендації щодо облікової політики суб'єкта державного сектору: Наказ Міністерства фінансів України від 23.01.2015 р. № 11. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/metod-recomendacii-buhobliku-subjektivderjavnogo-sektoru/metodichni-rekomendatsiyi-shchodo-oblikovoyi-politiki/. –Назва з екрана.

40. Методичні рекомендації зі співставлення субрахунків бухгалтерського обліку та перенесення залишків: Наказ Міністерства фінансів України від 21.12.16 р. № 1127. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik.- - Назва з екрана.

41. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів суб'єктів державного сектора: наказ Міністерства фінансів України від 23.01.15 р. № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

42. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів суб'єктів державного сектора: наказ Міністерства фінансів України від 23.01.15 р. № 11[Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

43. Міклуха О.Л. Особливості формування фінансової звітності суб'єктів державного сектору у сучасних умовах/О.Л.Міклуха//Національний університет водного господарства та природокористування, м. Рівне//Серія «Економічні науки», випуск 3(79),2017. С.88-94.

44. Михайлов М.Г. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: навч. посіб./М.Г.Михайлов.- К.: ЦУЛ, 2019.- 384 с.

45. Назарова К. Аналіз діяльності бюджетних установ : навч. посіб./ К. Назарова, Т. Купченко.- К.: : КНТЕУ, 2016.- 208 с.

46. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: URL: http://www.rada.gov.ua.-Назва з екрана.

47. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України № 1541 від 28.12.2009 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: URL: http://www.rada.gov.ua.-Назва з екрана.

48. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 102 «Консолідована фінансова звітність»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

49. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 103 «Фінансова звітність за сегментами»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

50. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 121 «Основні засоби»: наказ Міністерства фінансів України від 12.11.10 р. № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

51. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 122 «Нематеріальні активи»: наказ Міністерства фінансів України від 12.11.10 р. № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

52. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 123 «Запаси»: наказ Міністерства фінансів України від 12.11.10 р. № 1202 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

53. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

54. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок»: наказ Міністерства фінансів України від 242.12.2010 р. № 16292 станом на 01.04.2018. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0. - Назва з екрана.

55. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: наказ Міністерства фінансів України від 18.05.2012 № 568. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

56. Пантелєєв В.Г. Облік у бюджетних установах : навч. посіб. / В. П. Пантелєєв. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2016. – 280 с.

57. Писаренко Т.М. Особливості організації обліку у бюджетних установах / Т. М. Писаренко // Економічні науки. Серія: Облік і фінанси. - 2013. - № 10(2). - С. 193-202.

58. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203[Електронний ресурс]. – Режим доступу https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo /buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

59. Подання фінансових звітів: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: file:///C:/Documents%20and%20Settings/1/Мои%20документы/1-.pdf. 11. -Назва з екрана.

60. Податковий кодекс України: кодекс від 02.12.2010: № 2755–VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17. - Назва з екрана.

61. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88 [Електронний ресурс]. – Режим доступу https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

62. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.14 № 879 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

63. Порядок відкриття та закриття рахунків у національній валюті в органах Державної казначейської служби України: наказ Міністерства фінансів України від 22.06.12 № 758. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik .-Назва з екрана.

64. Порядок заповнення форм фінансової звітності в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України № 307 від 28.02.2017 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua.-Назва з екрана.

65. Порядок бухгалтерського обліку окремих активів та зобов'язань бюджетних установ: постанова Кабінету міністрів України від 28.02.2000 р. № 419 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik- Назва з екрана.

66. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.15 р. № 1219 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik- Назва з екрана.

67. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 року № 996- XIV. Редакція від 03.01.2017 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/ show/996-14.- Назва з екрана.

68. Про державний бюджет України на відповідний рік: Закон України. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/ show/996-14.- Назва з екрана.

69. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013 р. № 1203. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov. ua - Назва з екрана.

70. Про затвердження типових форм обліку та списання запасів бюджетних установ та інструкції про їх складання: наказ Державного казначейства України від 18.12.2000 р. № 130. [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0962-00.Назва з екрана.

71. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування державного бюджету за витратами : наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2012 : № 1407 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik.- Назва з екрана.

72. Про затвердження Порядку казначейського обслуговування місцевих бюджетів : наказ Міністерства фінансів України від 23.08.2012 : № 938 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: **Ошибка! Недопустимый объект гиперссылки.**/buhgalterskiy-oblik.- - Назва з екрана.

73. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових регістрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання наказ Міністерства фінансів України від 08.09.2017 : № 755 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua /zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik.- - Назва з екрана.

74. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 27.01.2018 р. № 2939-XII. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/.- Назва з екрана.

75. Про схвалення Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 20.06.2018 р. № 437-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/.- Назва з екрана.

76. Сарапіна О.А. Організація бухгалтерського обліку в установах державного сектору економіки: теоретико-методологічні та практичні підходи/О.А. Сарапіна //Вісник Черкаського університету: Серія «Економічні науки», 2019. №1.

77. Свірко С.В. Предметна сфера та об'єктний склад бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління/ С.В. Свірко// ВІСНИК ЖДТУ, 2017. № 3 (81).

78. Свірко С.В. Бюджетний облік в Україні: новації XXI ст./С.В.Свірко//Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу,2017.№1(36).С.221-246.

79. Смірнова І.В. Національні та міжнародні стандарти обліку для державного сектору: особливості застосування/І.В. Смірнова//Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки, 2018.№33.С.152-164.

80. Стратегія модернізації системи бухгалтерського обліку та фінансової звітності в державному секторі на період до 2025 року: розпорядження Кабінету Міністрів України від 20 червня 2018 р. № 437-р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik.- - Назва з екрана.

81. Сушко Н.І. Класифікація надходжень і витрат в процесі казначейського обслуговування державного бюджету в умовах євроінтеграції/Н.І.Сушко// Scientific Journal «ScienceRise».№2016.№2/1(19).С.47-54.

82. Типове положення про бухгалтерську службу бюджетної установи: постанова Кабінету міністрів України від 26.01.11 р. № 59 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/buhgalterskiy-oblik. - Назва з екрана.

83. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями

розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами: наказ Міністерства фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. - [Електронний ресурс]

84. Титикало В.С. Трансформація фінансової звітності бюджетних установ відповідно до МСБОДС: авт. дис. кандидата екон.наук: 08.06.04/В.С. Титикало.- Житомир, 2017.

85. Ткаченко Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: підручник/ Н.М. Ткаченко.- К.: Алерта,2017.- 174 с.

86. Ткачук Н.М. Фінансування бюджетних установ: теоретична сутність, форми і методи / Н.М. Ткачук // Наука й економіка. – 2015. – № 2. – С. 99–106.

87. Федів Р.Є. Реформування обліку фінансових результатів діяльності бюджетних установ / Р.Є. Федів // Збірник наукових праць ЧДТУ. – №21. С. 112–116.

88. Фрич Р.М. Ознаки бюджетних установ як суб'єктів фінансового права / Р.М. Фрич // Держава та регіони. Серія «Право та державне управління». – 2012. – № 2. С. 115–119.

89. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15- Назва з екрана.

90. Черкашина Т.В. Організація облікової політики у бюджетних установах за новими стандартами державного сектору / Т.В. Черкашина // Економічні науки: Зб. наук. пр. Серія: Облік і фінанси. – Луцьк, 2015. Вип. 12 (45), Ч. 2. – С. 261 – 270.

91. Шара Є. Ю. Звітність бюджетних установ: навч. посіб. / Є. Ю. Шара. – К.: ЦУЛ,2014.– 360 с.

92. Штимер Л.Т. До питання фінансового аналізу діяльності установ державного сектору економіки/Л.Т. Штимер // Економічний форум. -2016. № 2. С. 329-338.

93. Щодо складання фінансової звітності суб'єктами державного сектору: Лист Міністерства фінансів України № 35220-06-5/8303 від 28.03.2017 р.

[Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.minfin.gov.ua. -Назва з екрана.

94. Яровенко Т.С. Бухгалтерський облік в державному секторі України: особливості і перспективи/ Т.С. Яровенко // Економіка і суспільство, 2016. №2 С.774-779.