

**Міністерство освіти і науки України
Поліський національний університет
Кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту**

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

ФОМІНА ОЛЕНА ПЕТРІВНА

УДК 657.1:339.1

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ
В ОРГАНАХ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і тестів інших авторів мають посилання на відповідне джерело

_____ Олена ФОМІНА

Науковий керівник
Ярмолюк Олена Феліксівна
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2023

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського національного університету

Рецензент:

доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету,
к.е.н., доц. Стойко Олег Якович

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

_____ допустити до захисту _____

Голова комісії _____ Тетяна ГАЙДУЧОК _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту:

_____ допустити до захисту _____

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № 9 від 12 грудня 2023 року

В.о. завідувача кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Наталія МАЛЮГА _____
(підпис)

«12» грудня 2023 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) ФОМІНА Олена Петрівна захистив(ла) кваліфікаційну роботу з оцінкою: сума балів за 100-бальною шкалою _____, за університетською шкалою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

Ганна МАЙДУДА
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Фоміна О.П. Організація обліку та аналіз розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2023.

Робота спрямована на наукове обґрунтування теоретичних положень та на розробку практичних рекомендацій для поліпшення організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування.

У дослідженні аналізується сутність поняття "оплата праці" та розглядаються його основні характеристики. Досліджено організаційні аспекти формування оплати праці бюджетних установ та інформаційне забезпечення процесу управління. Тобто розкрито: економічний зміст з оплати праці бюджетних установ; організацію обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування; характеристику та аналіз діяльності бюджетних установ.

Обґрунтовано облікове забезпечення формування розрахунків з оплати праці та їх аналіз через дослідження завдання і ролі системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування, облікове забезпечення формування розрахунків з оплати праці, систему аналізу розрахунків з оплати праці.

Виділено інформаційну систему для потреб управління розрахунками з оплати праці, яка допомагатиме враховувати основні елементи при формуванні вартості з урахуванням вимог, які визначені у наказі щодо облікової політики.

Ключові слова: облік, аналіз, оплата праці, виплати працівникам, бюджетні установи

ABSTRACT

Fomina O.P. Organization of accounting and analysis of payroll calculations in local self-government bodies. - Manuscript.

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. – Polis National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2023.

The work is aimed at the scientific substantiation of theoretical provisions and the development of practical recommendations for improving the organizational and methodological support of accounting and analysis of payroll calculations in local self-government bodies.

The study analyzes the essence of the concept of "wage" and examines its main characteristics. The organizational aspects of the formation of remuneration of budgetary institutions and the information support of the management process have been studied. That is, the following are disclosed: the economic content of the remuneration of budgetary institutions; organization of accounting and analysis of payroll calculations in local self-government bodies; description and analysis of the activities of budget institutions.

The accounting support for the formation of wage calculations and their analysis is substantiated through the study of the task and role of the system of accounting and analysis of wage calculations in local self-government bodies, the accounting support for the formation of wage calculations, the system of analysis of labor calculations.

An information system has been allocated for the needs of managing payroll calculations, which will help to take into account the main elements in the formation of the cost, taking into account the requirements defined in the order on the accounting policy.

Key words: accounting, analysis, payment of labor, payments to employees, budgetary institutions

ЗМІСТ

Вступ.....	6
Розділ 1. Організаційні основи формування розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування та інформаційного забезпечення процесу управління.....	9
1.1. Економічний зміст розрахунків з оплати праці.....	9
1.2. Організація обліку та аналіз розрахунків з оплати праці бюджетних установ.....	15
1.3. Характеристика та аналіз діяльності бюджетної установи.....	18
Розділ 2. Організація обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування	23
2.1. Завдання і роль системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці бюджетних установ	23
2.2. Облік розрахунків з оплати праці бюджетних установ.....	25
2.3. Система аналізу розрахунків з оплати праці бюджетних установ.....	31
Висновки.....	40
Список використаних джерел.....	43
Додатки.....	48

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У сучасному розвитку ринкової економіки та реформуванні системи бухгалтерського обліку видатки на оплату праці виявляються ключовим засобом управління діяльністю організацій та установ.

Бухгалтерські рахунки, контроль та аналіз видатків на оплату праці відіграють важливу роль в бухгалтерській роботі кожної бюджетної установи. З одного боку, це пов'язано з важливістю цього питання для працівників у бюджетній сфері, для яких зарплата є джерелом матеріального становища. З іншого боку, кошти, що виділяються на оплату праці в бюджетній установі, є часткою державного (місцевого) бюджету та спрямовуються на конкретні цілі відповідно до затвердженого кошторису доходів і видатків установи.

Організація обліку витрат на оплату праці є основою соціально-трудова відносин у суспільстві, оскільки вона враховує інтереси всіх учасників трудового процесу. Будь-які зміни, пов'язані з рівнем заробітної плати, мають вплив на доходи всіх громадян та впливають на ключові макроекономічні показники розвитку країни.

Бухгалтерський облік заробітної плати та стимулювання праці завжди привертав увагу вчених, що підтверджується великою кількістю підручників, монографій та статей у журналах. Науковці, такі як Болотіна Н., Атамас П. Й., Гончарова Н., Зуб І., Ватуля І. Д., Левченко З. М., Коляда Т. та інші, вивчили проблеми специфіки обліку оплати праці в бюджетних установах. Незважаючи на їхні вагомні внески, подальші дослідження у цій сфері необхідні для вдосконалення системи оплати праці працівників бюджетних установ.

Мета кваліфікаційної роботи полягає в узагальненні поточних теоретичних положень, методів організації та практики обліку та аналізу розрахунків з оплати праці, а також у розробці рекомендацій для поліпшення ведення розрахунків з оплати праці з метою прийняття обґрунтованих облікових та управлінських рішень.

Для досягнення встановленої мети дослідження були визначені та вирішені наступні **завдання**:

- розкриття сутності розрахунків з оплати праці;
- вивчення нормативно-правового регулювання розрахунків з оплати праці, їх обліку та аналізу;
- дослідження первинних документів з обліку оплати праці органах місцевого самоврядування;
- оцінка синтетичного та аналітичного обліку оплати праці в органах місцевого самоврядування;
- розгляд питань порядку розрахунків з оплати праці та їх відображення в обліку;
- визначення основних напрямків організації та методики аналізу розрахунків з оплати праці та їх вдосконалення.

Об'єктом дослідження є операції, пов'язані з обліком та контролем розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування.

Предметом дослідження є методологічні, організаційні та практичні питання бухгалтерського обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування.

Методи дослідження. Під час написання кваліфікаційної роботи були використані такі методи дослідження: порівняльно-правовий – для аналізу нормативно-правового регулювання обліку оплати праці; системно-структурний – для аналізу організаційних та методологічних підходів до відображення розрахунків з оплати праці; соціологічний – для збору наукової інформації про об'єкт і предмет дослідження; економіко-математичне моделювання; статистичний – для збору та аналізу даних про діяльність бюджетних установ та об'єктів дослідження.

Джерелами інформації є фінансова звітність підприємства, його статут, законодавчі та нормативно-правові документи щодо обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування, офіційна

статистична інформація, методичні матеріали, дані з Інтернету, навчальна економічна література та наукові праці вітчизняних вчених-економістів.

Практичне значення дослідження. Отримані під час дослідження висновки та рекомендації можуть бути корисними для вітчизняних фахівців при обґрунтуванні шляхів вдосконалення обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування.

Структура та обсяг кваліфікаційної роботи. Основний текст роботи складає 37 сторінок, на яких представлено 5 таблиць та 17 рисунків. Робота містить вступ, два розділи, висновки та список використаних джерел (43 найменування).

РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В ОРГАНАХ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ

1.1. Економічний зміст розрахунків з оплати праці

Поняття "заробітна плата" має складну економічну сутність та потребує системного підходу до свого розуміння, як і її еволюцію в контексті формування та розвитку соціально-трудових відносин. Вчені, такі як В. Петті, Д. Рікардо, А. Сміт та А. Маршалл, розглядали заробітну плату в культурно-історичному вимірі. На сучасному етапі в економічній теорії праця розглядається як складова фізичної та інтелектуальної діяльності людини у виробництві економічних благ та послуг. Заробітна плата трактується як оплата за використання праці найманого працівника, підтверджуючи цю позицію американські економісти П. Самуельсон та В. Нордгауз [19].

Погляди вчених на визначення "заробітної плати" є різноманітними та неоднозначними. С. В. Мочерний стверджує, що поняття заробітної плати може бути розглянуте з різних позицій: від позиції підприємця та працівника до сприйняття як елементу ринку праці, грошового вираження вартості та ціни на "робочу силу", а також частково результативності її функціонування [8, с. 584]. І. М. Тимош вважає, що це поняття слід розглядати як економічну категорію, яка відображає відносини між роботодавцем та найманим працівником у контексті розподілу новоствореної вартості. Це свідчить про те, що заробітна плата відображає взаємодію багатьох економічних процесів та суб'єктів економічних відносин. Проте в дослідженнях вчених недостатньо уваги приділяється виокремленню цієї категорії з позиції установи державного сектору [32].

Згідно із Законом України "Про оплату праці", заробітна плата – це винагорода, яка, як правило, обчислюється у грошовій формі, і яку роботодавець згідно з трудовим договором виплачує працівникові за виконану роботу [25].

Враховуючи це, можна дати власне визначення з погляду бюджетної установи: заробітна плата – це складова фінансування витрат на оплату праці,

яка впливає на фінансовий результат установи сектору загального державного управління, і в той же час є головним чинником стимулювання матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці, що є ключовим для підвищення ефективності діяльності бюджетної установи та держави в цілому [32].

Підсумовуючи аналіз поглядів науковців та законодавчих актів України, можна сформулювати свою власну дефініцію економічної категорії "заробітна плата" з точки зору працівника бюджетної установи. Це винагорода, яка обчислюється в грошовому виразі та регулюється умовами трудового договору. Вона є ціною за виконану роботу та надані послуги працівником споживачам бюджетних послуг і важливим мотиваційним фактором. Рівень заробітної плати впливає на якість та кількість витраченої праці.

Крім поняття "заробітна плата", у науковій літературі та практичній діяльності часто вживається термін "оплата праці". Проте серед науковців існує розбіжність у розумінні співвідношення цих понять.

У своєму дослідженні "Оплата праці і заробітна плата: аспекти термінології", І. Лаптії стверджує, що поняття оплати праці є більш широким, ніж заробітна плата. Він розкриває оплату праці як систему юридичних норм, спрямованих на організацію усіх правовідносин у цій сфері та регламентацію її окремих аспектів, пов'язаних із виплатою працівникам роботодавцем відповідно до умов трудового договору [13, с. 82].

За його словами, заробітна плата - це винагорода, що включає виплати стимулюючого характеру, яку роботодавець виплачує працівникові систематично та своєчасно згідно з умовами трудового договору [13, с. 84].

В. І. Прокопенко вважає, що заробітна плата - це винагорода, обчислена у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за його виконану роботу. З іншого боку, оплата праці - це винагорода, встановлена заздалегідь в державному регулюванні або угодою сторін трудового договору [26, с. 365].

У своїй статті "Розмежування змісту термінів «заробітна плата» і «оплата праці» на основі аналізу наукових праць XXI століття" В. М. Божко зробив висновок, що існує три підходи до тлумачення співвідношення цих термінів: 1) вони є синонімами, тобто вони ідентичні за своїм змістом; 2) вони взаємопов'язані як частина і ціле; 3) вони мають причинно-наслідковий зв'язок: оплата праці є характеристикою певного процесу (як системи відносин), яким результатом є заробітна плата як винагорода [1].

Враховуючи результати нашого дослідження, стверджуємо, що на сьогодні в законодавчій базі України та наукових працях вітчизняних вчених відсутнє чітке розмежування понять "заробітна плата" і "оплата праці". Однак, на нашу думку, терміни "оплата праці" та "заробітна плата" мають взаємопов'язаний причинно-наслідковий зв'язок: "оплата праці" є більш широким та ми пропонуємо нашу власну інтерпретацію в контексті бюджетних установ: оплата праці - це система взаємин, спрямована на організацію забезпечення та виплати працівникам за виконану роботу та надані послуги споживачам бюджетних послуг, відповідно до нормативно-правових актів та внутрішніх документів цих установ, а також регламентацію їх окремих елементів і правових засобів у цій сфері. У той же час, "заробітна плата" - це елемент (предмет) оплати праці, грошова винагорода працівнику, яка є еквівалентом ціни за виконану роботу чи надані послуги споживачам бюджетних послуг [2].

Зі введенням Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі № 132 "Виплати працівникам" виникло питання тлумачення економічного змісту терміну "виплати працівникам". Дія НП(С)БОДС № 132 дозволила визначити складові та класифікаційні ознаки виплат працівникам установ сектору загального державного управління України, проте не надавала чіткого визначення терміну "виплати працівникам" [18].

В українських нормативних документах, зокрема у сфері бухгалтерського обліку, відсутня чітка дефініція терміну "виплати працівникам". Ми не знайшли жодних досліджень, проведених українськими вченими, які б глибоко та науково розкрили це поняття, адаптоване до установ сектору загального державного

управління в Україні. Це свідчить про те, що "виплати працівникам" не визначені як єдина концепція в бухгалтерському обліку у державному секторі.

Слід відмітити, що Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі № 25 "Виплати працівникам" надає визначення терміну "виплати працівникам" як усіх видів компенсації, яку суб'єкт господарювання надає в обмін на послуги, що надаються працівниками [17]. Однак МСБОДС 25 містить лише рекомендації та не є обов'язковим для впровадження, а класифікаційні ознаки, що використовуються для структури виплат працівникам бюджетних установ України, відрізняються від класифікаційних ознак МСБОДС 25. Стаття "Обліковий аспект оплати праці у бюджетних установах" містить порівняння стандартів МСБОДС 25 та НП(С)БОДС 132 і розглядає розбіжності в самій структурі виплат працівникам та їх класифікації [17].

У визначеннях, які подані у стандартах, йдеться про послуги, надані у минулому. Однак В. С. Леня у своїй науковій статті стверджує, що це не завжди вірно. Виділивши основні характеристики виплат працівникам, автор визначив виплати працівникам як різні форми поточної та майбутньої компенсації та додаткових благ, які надаються суб'єктом господарювання безпосередньо або через третю особу працівнику та членам його сім'ї відповідно до законодавства та внутрішньої практики в обмін на поточні, майбутні та минулі послуги та у зв'язку з фактом поточних та минулих трудових відносин [14].

О. Ф. Ярмолюк надає визначення "виплати працівникам" як компенсаційні платежі за надані послуги працівниками, які накопичуються у складі довгострокових і поточних зобов'язань та забезпечення підприємства [43]. Проте таке трактування, як і зазначене в стандартах, відображає лише один аспект виплат працівникам - компенсацію за надані послуги у минулому, і не враховує авансові виплати за майбутні послуги.

З урахуванням національних та міжнародних стандартів у державному секторі та законодавчих актів України, пропонується власне трактування поняття "виплати працівникам" для установ сектору загального державного управління. Ця концепція адаптує визначення В. С. Леня та визначає "виплати

працівникам" як будь-які форми поточної та майбутньої компенсації, що входять до фонду оплати праці, та додаткових благ, що установа сектору загального державного управління надає безпосередньо або через третю сторону працівнику та членам його сім'ї відповідно до законодавства та внутрішніх правил в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги, надані споживачам бюджетних послуг, та в контексті поточних та минулих трудових відносин. Це може допомогти уникнути теоретичних та практичних перешкод в організації та методиках бухгалтерського обліку бюджетних установ у частині виплат працівникам і сприяти гармонізації бухгалтерського обліку в державному секторі з міжнародною практикою [14].

На підставі аналізу наукових публікацій та законодавчих актів є доцільним відобразити взаємозв'язки між досліджуваними поняттями у формі схеми (рис. 1.1.).

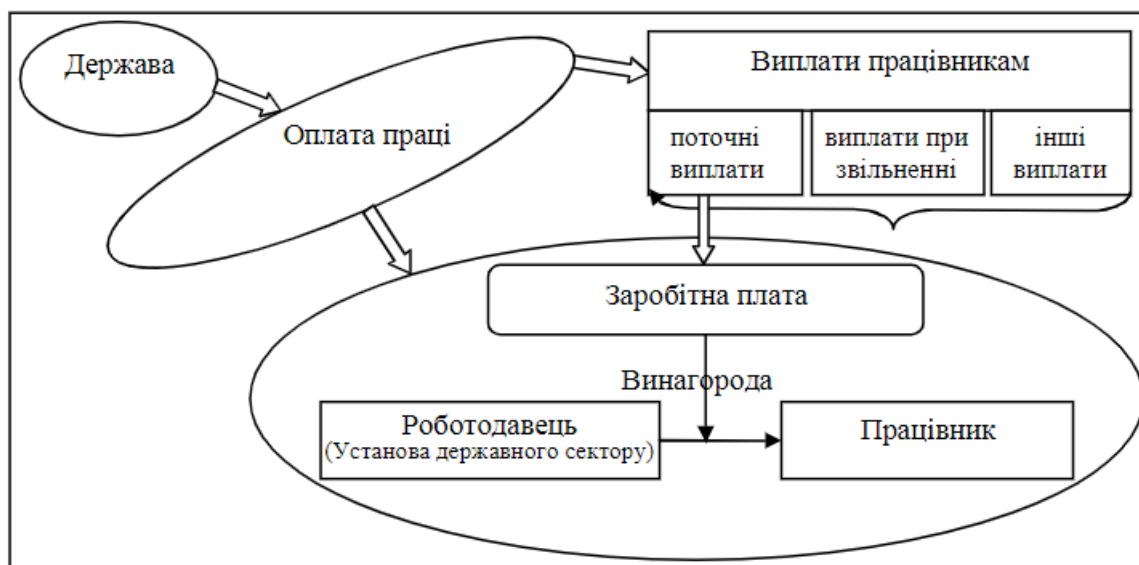


Рис. 1.1. Категорії «виплати працівникам», «оплата праці» та «заробітна плата»: їх взаємозв'язок

Джерело: розроблено автором

Взаємозв'язок між обліково-економічними категоріями "виплати працівникам", "оплата праці" та "заробітна плата" буде представлений нашою розробленою схемою, що чітко показує, що заробітна плата відображає

винагороду роботодавця (установи державного сектору) працівникові за витрачену працю та водночас є складовою частиною виплат працівникам. Держава регулює та забезпечує реалізацію цих виплат на основі нормативно-правових актів через систему відносин - оплату праці [14].

Оплата праці розглядається як особливо складна економічна категорія, оскільки існує значна кількість визначень цього терміну. Запропоновано власне тлумачення економічної сутності поняття "оплата праці" з точки зору працівника бюджетної установи: це винагорода, виражена у грошовій формі, порядок розрахунку якої регулюється трудовим договором. Оплата праці є ціною за виконану роботу та надані послуги працівником споживачам бюджетних послуг і є головним мотиваційним фактором, рівень якої впливає на якість та кількість витраченої праці.

Нами вперше було сформульовано трактування оплати праці з позиції бюджетної установи: оплата праці є складовою фінансування витрат на оплату праці, яка впливає на фінансові результати установи сектору загального державного управління України та є основним фактором забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці. Це є важливою умовою для підвищення ефективності діяльності бюджетної установи та держави в цілому [19].

Вивчення наукових праць другої половини ХХ століття виявило три точки зору на взаємозв'язок термінів "заробітна плата" та "оплата праці": їхня ідентичність за змістом; їх розгляд як частини та цілого; їх взаємозв'язок за причинно-наслідковим зв'язком, де оплата праці характеризує певний процес, результатом якого є заробітна плата.

Згідно з нашим баченням, терміни "оплата праці" та "заробітна плата" мають причинно-наслідковий зв'язок: "оплата праці" є більш широким терміном, який доцільно вважати в контексті бюджетних установ системою відносин, спрямованою на організацію забезпечення та виконання виплат працівникам за надані послуги та виконані роботи споживачам бюджетних послуг відповідно до нормативно-правових актів та внутрішніх документів цих установ,

регламентацію їх окремих елементів і правових засобів у цій сфері. З іншого боку, термін "заробітна плата" є елементом (предметом) оплати праці, грошовою винагородою працівнику, яка є еквівалентом ціни за виконану роботу або надані послуги споживачам бюджетних послуг [1].

Оскільки нормативно-правова база, що регулює теоретичні та методичні аспекти бухгалтерського обліку установ сектору загального державного управління України, не містить визначення "виплати працівникам", ми пропонуємо власне визначення економічної сутності виплат працівникам на основі дефініції В. С. Леня, адаптоване з позиції установи державного сектору [14]. Це дозволить подолати теоретичні та практичні перешкоди в організації та методикі бухгалтерського обліку в державному секторі у частині виплат працівникам. Таким чином, виплати працівникам включають усі форми компенсації (поточної та майбутньої), які належать до фонду оплати праці, а також додаткові блага, що установа сектору загального державного управління надає працівникам та членам їх сімей самостійно або через третю особу в обмін на поточні, майбутні та минулі послуги, надані споживачам бюджетних послуг, у зв'язку з фактом поточних та минулих трудових відносин та відповідно до законодавства та внутрішніх регламентів.

1.2. Організація обліку та аналіз розрахунків з оплати праці бюджетних установ

Оплата праці з одного боку, виступає основним - часто навіть єдиним - джерелом доходів найманих робітників та є основою матеріального добробуту їхніх сімей. З іншого боку, для роботодавців, це суттєва частина витрат виробництва і ефективний інструмент мотивації працівників для досягнення цілей підприємства. Тому питання організації заробітної плати та формування її рівня, разом із питанням забезпечення зайнятості, складають основу соціально-

трудових відносин у суспільстві, оскільки вони репрезентують нагальні інтереси всіх учасників трудового процесу [14].

В законодавстві України відсутнє чітке легальне визначення поняття "працівники бюджетної сфери". Наразі основним критерієм при визначенні цього поняття є джерело фінансування заробітної плати даної категорії працівників за рахунок бюджетних коштів. Таким чином, до поняття "працівники бюджетної сфери" включаються всі працівники, заробітна плата яких фінансується з бюджетних ресурсів різних рівнів. Фінансування витрат на оплату праці працівників бюджетних установ здійснюється в межах виділених асигнувань, передбачених у бюджеті доходів і видатків. Планування витрат на оплату праці при формуванні бюджету здійснюється відповідно до вимог Порядку складання, розгляду, затвердження та виконання бюджетів бюджетних установ [15].

Велике значення заробітної плати у механізмі функціонування ринкової економіки пояснюється тим, що вона має важливі ролі:

- відтворювальна функція забезпечує працівників та їхні сім'ї життєво важливими необхідностями для відновлення витраченої робочої сили та підтримки майбутніх поколінь;
- стимулююча функція встановлює залежність між розміром заробітної плати та особистим внеском працівника, а також результатами всього колективу підприємства;
- оптимізаційна функція забезпечує певні співвідношення в рості рівнів заробітної плати та продуктивності праці;
- регулювальна функція призначена для регулювання вартості робочої сили на ринку праці, враховуючи попит, пропозицію та розподіл трудових ресурсів, враховуючи інтереси працівника та ринкових умов;
- соціальна функція спрямована на забезпечення однакової оплати за однакоvu працю та усунення будь-якої форми дискримінації в оплаті праці. Ця функція виконується за допомогою поєднання державного та договірною регулювання заробітної плати [20].

Відтепер заробітна плата не виконує усі зазначені функції, що призводить до численних проблем у бюджетній сфері. В Україні діє дві паралельні системи оплати праці працівників бюджетної сфери: одна ґрунтується на Єдиній тарифній сітці, інша регулюється спеціальними нормативно-правовими актами, які стосуються спеціального законодавства щодо оплати праці окремих категорій працівників (державні службовці, судді, працівники правоохоронних органів, прокурорські працівники тощо). Слід активно використовувати тарифну систему як ефективний інструмент для диференціації оплати праці [21].

Використання тарифної сітки спрямоване на встановлення оптимальної диференціації тарифних ставок та посадових окладів, враховуючи складність та відповідальність виконуваної роботи. Так, Єдина тарифна сітка передбачає 25 тарифних розрядів та тарифні коефіцієнти від 1 до 4,51. Схема тарифних розрядів встановлена окремо для посад науково-педагогічних та педагогічних працівників, а також для посад фахівців, керівників та технічних службовців, загальних для всіх бюджетних установ, закладів та організацій. Наразі в системі встановлення додаткових видів оплати праці (надбавок та доплат) працівників окремих галузей бюджетної сфери є проблема, хоча надбавки і доплати, які індивідуалізували б розміри оплати праці, що не відображаються в Єдиній тарифній сітці, є практично відсутні [21].

Після аналізу існуючих систем оплати праці в Україні можна зробити висновок, що жодна з них наразі не є повністю ефективною і потребує вдосконалення. Детальніше:

- слід юридично закріпити визначення працівників бюджетної сфери, з урахуванням джерел фінансування для виплати їх заробітної плати;
- особливу увагу потрібно приділити питанню встановлення оптимальних меж тарифної сітки, оскільки це має вирішальне значення для побудови системи оплати праці працівників бюджетної сфери, залежно від їх кваліфікації;
- потрібно подальше вдосконалення системи нарахування надтарифних елементів заробітної плати працівників бюджетної сфери (надбавок, доплат,

стимулюючих та компенсаційних премій) у напрямку розробки прогресивних мотиваційних систем з чіткими показниками і методикою їх розрахунку;

- необхідно закріпити законодавчо принципи правового регулювання оплати праці працівників бюджетної сфери та ін. [23].

Отже, у сучасних умовах економічної та політичної ситуації в Україні оплата праці працівників бюджетних установ становить серйозну проблему через відсутність чіткої системи оплати для різних категорій працівників цієї сфери і негативну тенденцію у системі надбавок та доплат. Проте, необхідно вжити всіх заходів для стабілізації цього питання, що буде забезпеченням ефективного функціонування системи оплати праці працівників бюджетних установ.

1.3. Характеристика та аналіз діяльності бюджетної установи

Білокорочицька сільська рада є державною установою, що не має прибуткової мети, має самостійний баланс та відкриті рахунки в Державній казначейській службі України та банківських установах. Вона також має кутовий штамп та печатку з зображенням Державного герба України, своїм найменуванням та ідентифікаційним кодом згідно з ЄДРПОУ, а також може мати інші печатки та штампи за потреби [27].

Білокорочицька сільська рада занесена до Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України. Реєстр ведеться для єдиного державного обліку та ідентифікації суб'єктів господарювання, їх класифікації для отримання інформації у формалізованому вигляді та удосконалення статистичного обліку суб'єктів та створення реєстрів респондентів для статистичних спостережень [27].

Для отримання уявлення про фінансовий стан бюджетної установи, в першу чергу ми проведемо аналіз її балансу, який можна знайти у таблицях 1.1 та 1.2. [27].

Таблиця 1.1

**Аналіз динаміки активів Білокоровицької сільської ради
за 2020-2022 рр., грн.**

Показники	Роки			Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	2020	2021	2022	+/-	%, рази
I. Нефінансові активи					
Основні засоби	11660901	10789848	11351570	-309331	97,3
Первісна (переоцінена) вартість	45062728	38821251	39411340	-5651388	87,5
Знос	33401827	28031403	28059770	-5342057	84,0
Незавершене капітальне будівництво					
Запаси	896314	1028118	1259184	362870	140,5
Усього за розділом I	12557215	11818166	12610754	53539	100,4
II. Фінансові активи					
Поточна дебіторська заборгованість					
за розрахунками із соціального страхування	115492	136254	-	-	-
інша поточна дебіторська заборгованість	-	58077	17913	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів в національній валюті	27576	102427	179517	151941	у 6,5 р.
Усього за розділом II	143068	296758	197430	54362	138,0
Разом	12700283	12114924	12808184	107901	100,8

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності Білокоровицької сільської ради [27]

Таблиця 1.2

**Аналіз динаміки джерел формування майна Білокоровицької
сільської ради за 2020-2022 рр., грн.**

Показники	Роки			Відхилення 2017 р. до 2016 р.	
	2020	2021	2022	+/-	%, рази
I. Власний капітал та фінансовий результат					
Внесений капітал	11660901	10789848	39411340	27750439	у 3,4 р.
Фінансовий результат	923890	1130745	-26652379	-27576269	-2884,8
Усього за розділом I	12584791	11920593	12758961	174170	101,4
II. Зобов'язання				0	
Поточні зобов'язання:				0	
за платежами до бюджету	10394	39247	3320	-7074	31,9
за розрахунками з оплати праці	105098	155081	14593	-90505	13,9
Усього за розділом II	115492	194331	49223	-66269	42,6
БАЛАНС	12700283	12114924	12808184	107901	100,8

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності Білокоровицької сільської ради [27]

Після аналізу складу активів установи можна зробити висновок, що за 2022 рік сума активів зросла на 107901 грн, що становить збільшення на 0,8% порівняно з 2020 роком. Це було досягнуто завдяки збільшенню фінансових активів на 54362 грн, або на 38,0%, зокрема зростанню суми грошових коштів та їх еквівалентів розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів на 151941 грн, або на 6,5%. Також вартість нефінансових активів зросла на 53539 грн, або на 0,4%, що було спричинене збільшенням суми запасів на 362870 грн, або на 40,5%.

Згідно з інформацією в таблиці 1.2, вартість джерел формування майна Білокоровицької сільської ради у порівнянні з 2020-2022 роками зросла на 107901 грн, що становить збільшення на 0,8%. Це було досягнуто завдяки збільшенню суми власного капіталу та фінансового результату на 174170 грн, або на 1,4%.

В сучасних умовах управління господарством дуже важливим стає покращення методів складання та виконання бюджетів бюджетних установ. З метою збільшення швидкості та аналітичності управління необхідно стандартизувати процес документування господарських операцій з урахуванням новітніх програмних розробок, які дозволяють ефективно та оперативно обробляти інформацію на електронних носіях.

Тепер проведемо аналіз показників діяльності Білокоровицької сільської ради, що представлені в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3

Аналіз діяльності Білокоровицької сільської ради за 2020-2022 роки

Показники	Роки			Відхилення 2022 до 2020 рр.	
	2020	2021	2022	+/-	%
1	2	3	4	5	6
ДОХОДИ					
<i>Доходи від обмінних операцій</i>					
Бюджетні асигнування	33231136	41920541	39640052	6408916	119,3
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	183532	201606	88607	-94925	48,3
Доходи від продажу активів		27311	2035	-	-
Інші доходи від обмінних операцій	102557	101207	108546	5989	105,8

Продовження табл. 1.3

1	2	3	4	5	6
<i>Усього доходів від обмінних операцій</i>	33517225	42250665	39839240	6322015	118,9
<i>Доходи від необмінних операцій</i>					
Трансферти	2034136	-	-	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	10300	4991	35049	24749	340,3
<i>Усього доходів від необмінних операцій</i>	2044436	4991	35049	-2009387	1,7
<i>Усього доходів</i>	35561661	42255656	39874289	4312628	112,1
ВИТРАТИ					
<i>Витрати за обмінними операціями</i>					
Витрати на виконання бюджетних програм	32583469	40496376	65970248	33386779	202,5
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	309509	255273	148588	-160921	48,0
Інші витрати за обмінними операціями	74854	70937	58730	-16124	78,5
<i>Усього витрат за обмінними операціями</i>	32967832	40822586	66177566	33209734	200,7
<i>Витрати за необмінними операціями</i>					
Трансферти	2034136	-	-	-	-
Інші витрати за необмінними операціями	636353	1226215	1479847	843494	232,6
<i>Усього витрат за необмінними операціями</i>	2670489	1226215	1479847	-1190642	55,4
<i>Усього витрат</i>	35638321	42048801	67657413	32019092	189,8

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності Білокоровицької сільської ради [27]

Здійснюючі аналіз даних таблиці, можна зробити висновок, що за період з 2020 по 2022 рік показники діяльності Білокоровицької сільської ради зазнали змін. Загальна сума доходів протягом 2020-2022 років зросла на 4312628 грн, або на 12,1%, а загальна сума витрат збільшилася на 32019092 грн, або на 89,8%.

Тепер ми звернемося до показників діяльності Білокоровицької сільської ради, які представлені в таблиці 1.4.

**Аналіз елементів витрат за необхідними операціями Білокоровицької
сільської ради за 2020-2022 роки**

Показники	Роки			Відхилення 2022 до 2020 рр.	
	2020	2021	2022	+/-	%, раз
Витрати на оплату праці	22459686	28068304	28161190	5701504	125,4
Відрахування на соціальні заходи	4803993	6034839	6197388	1393395	129,0
Матеріальні витрати	4556729	3772609	31735969	27179240	у 7,0 р.
Амортизація	1072570	2875897	24289	-1048281	2,3
Інші витрати	74854	70937	58730	-16124	78,5
Усього	32967832	40822586	66177566	33209734	у 2,0 р.

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності Білокоровицької сільської ради [27]

Після аналізу елементів витрат за необхідними операціями Білокоровицької сільської ради за 2020-2022 роки можна зробити висновок, що загальна сума витрат зросла на 33209734 грн, або на 2,0 р. Це сталося через збільшення суми матеріальних витрат на 27179240 грн, або на 7,0 р., витрат на оплату праці на 5701504 грн, або на 25,4%, та відрахувань на соціальні заходи на 1393395 грн, або на 29,0%.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В ОРГАНАХ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ

2.1. Завдання і роль системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці бюджетних установ

Система обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування має декілька важливих завдань і ролей. Перш за все, ця система створює можливість точного обліку заробітної плати працівників бюджетної сфери. Це дозволяє здійснювати контроль за виплатами, що є важливим у забезпеченні фінансової стійкості та дотриманні законодавства.

Одним з головних завдань системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці у бюджетних установах є забезпечення точності та легальності виплат працівникам. Це означає, що система повинна гарантувати відповідність усіх розрахунків заробітної плати чинному законодавству та внутрішнім правилам установи, а також ретельний контроль за виплатами [9].

Крім того, система обліку оплати праці повинна забезпечувати адекватну оцінку витрат на персонал, що може включати в себе не лише прості виплати, а й додаткові витрати, такі як соціальні виплати, страхування, надбавки, компенсації тощо. Це допомагає управлінцям бюджетних установ правильно формувати бюджет та управляти фінансовими ресурсами.

Система обліку та аналізу розрахунків з оплати праці допомагає управлінцям ефективно керувати персоналом, виявляти та аналізувати тенденції у витратах на заробітну плату, а також створювати стимули для підвищення продуктивності працівників.

Облік оплати праці на підприємстві включає вибір та впровадження методів збору та обробки інформації, а також технічних засобів обліку та оргтехніки, які найкраще відповідають організаційно-технічним умовам та дозволяють отримати необхідну інформацію в найкоротші терміни. Оплата праці працівників, що працюють у трудових відносинах на підприємствах, установах, організаціях, незалежно від форми власності та господарювання, регулюється

[40]:

- з одного боку, це включає встановлення державного мінімального розміру оплати праці, стандартів, гарантій та компенсацій, умови та розміри оплати праці працівників установ і організацій, що фінансуються з бюджету, умови та розміри винагороди керівників державних підприємств, оподаткування доходів працівників;

- з іншого боку, це включає угоди, укладені на державному, галузевому, регіональному та корпоративному рівні. Режим оплати праці на рівні підприємства включає розроблення, затвердження та застосування внутрішніх (локальних) нормативних документів, включаючи положення про оплату праці, преміювання за виконання виробничих завдань і функцій, річну оплату праці тощо [40].

Для ефективної організації обліку заробітної плати та її виплат на підприємстві важливо дотримуватися наступних вимог:

- сучасні технології та оптимальна організація виробництва;
- наявність кваліфікованих бухгалтерів та сучасного комп'ютерного обладнання;
- детальне планування роботи та заробітної плати [23, с. 95].

Система оплати праці використовується для розподілу завдань за їх складністю та розподілу працівників за рівнем кваліфікації та тарифним розрядом. Це є основою для структурування та диференціація заробітної плати [23].

Політика обліку підприємства визначає різні підходи до обліку та звітності щодо виплат працівникам та оплати відпускних. Вона містить такі вимоги щодо обліку праці та заробітної плати:

- методи та системи виплат праці;
- процедури створення фонду відпусток;
- форми документування процесів виплат праці;
- порядок внесення змін до організації праці [24].

У зарубіжній практиці існує різноманітність систем оплати праці, але їх

загальна спрямованість полягає в підвищенні ефективності виробництва. Країни з розвинутою ринковою економікою переходять від традиційних форм оплати праці, залежно від індивідуального виробництва, до погодинної оплати праці. Це пояснюється тим, що в умовах нових технологій стає складніше вимірювати особистий внесок окремого працівника у виробничий процес та підтримувати співпрацю всередині колективу працівників. Також це стимулює розвиток взаємодії у колективі, зацікавленість у досягненні результатів роботи як для окремих працівників, так і для всього колективу [31].

Отже, система обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в бюджетних установах грає ключову роль у забезпеченні фінансової дисципліни, справедливості та ефективності управління персоналом.

2.2. Облік розрахунків з оплати праці бюджетних установ

В бюджетній установі оплата праці є пріоритетною, оскільки згідно з Законом України "Про Державний бюджет України" [21] вона є захищеною статтею. Усі нарахування сплачуються до бюджету, відповідно до затверджених законодавством податків, які направляються до відповідних фондів.

Для визначення розміру заробітної плати найманих працівників застосовується показник фонду оплати праці. Фонд оплати праці - це кошти, які були виділені з місцевого бюджету та від надання майна в оренду, які враховані у кошторисі видатків на наступний рік, з якого буде здійснюватися фінансування заробітної плати працівників [4].

Перед початком фінансового року визначається запланований фонд оплати праці, який затверджується в кошторисі на наступний рік. Фактично фонд оплати праці обліковується в платіжних документах щомісяця, і в кінці року можна оцінити фактично виконаний відсоток фонду [9].

Вся відповідальність за складання, дотримання та використання фонду оплати праці покладена на головного бухгалтера установи та керівника, згідно з

відповідними затвердженими документами (положення, посадові інструкції). В разі невиконання норм і законів передбачена адміністративна, а в окремих випадках навіть кримінальна відповідальність. Для перевірки правильності нарахування заробітної плати існують відповідні контролюючі органи.

В бюджетних установах переважно використовується погодинна оплата праці для найманих працівників. Рівень їх заробітної плати регулюється Законом України "Про оплату праці", зокрема, статтею 8 цього закону [21].

Крім того, стаття 3 Закону України "Про оплату праці" регулює ще один важливий показник в економіці України - "мінімальна заробітна плата". Мінімальна заробітна плата - це встановлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці [21].

Усі бюджетні установи отримують фінансування з бюджету, і цей аспект також регулюється Законом України "Про оплату праці". Відповідно до статті 13 цього закону, оплата праці працівників установ і організацій, що отримують фінансування з бюджету, здійснюється на підставі актів Кабінету Міністрів України в межах бюджетних виділень [21].

Погодинна оплата праці є найбільш поширеним способом оплати праці в бюджетних установах.

Найбільш значним податком зі заробітної плати працівників в бюджетних установах є податок на доходи фізичних осіб, який становить 18% від усього нарахованого доходу [21].

Щомісяця працівникам нараховується заробітна плата, в якій враховані оклади, надбавки, доплати, премії, а також інші компенсаційні виплати, відпустки тощо. З цих нарахувань утримується 22% єдиного соціального внеску, який сплачується роботодавцем за працівника (в окремих випадках ставка складає 8,41%). З заробітної плати працівника також утримується військовий збір у розмірі 1,5%. Протягом хоч будь-якого місяця, працівник може вирішити, чи хоче він щоб 1% профспілкових внесків утримувалося з його заробітної плати, оскільки цей податок є необов'язковим для сплати до бюджету [21]. Цей процес нарахування заробітної плати показаний на рис. 2.1.

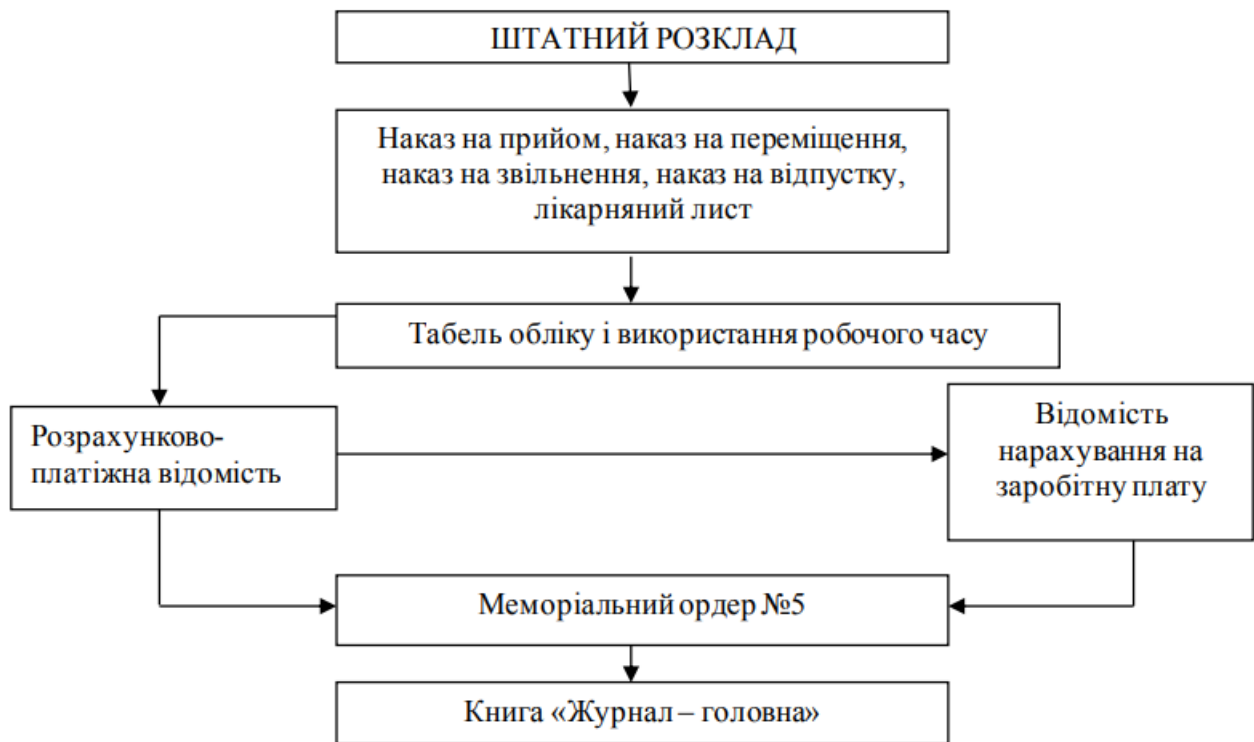


Рис. 2.1. Процес нарахування заробітної плати

Джерело: розробка автора

Керівник установи та головний бухгалтер затверджують штатний розклад, який є ключовим документом для розрахунку заробітної плати. Він складається на підставі відповідних законів України та положень, що безпосередньо стосуються діяльності установи. Розмір посадового окладу для кожного працівника визначається індивідуально в залежності від його посади та надбавок, що стосуються цього працівника.

Рахунок 65 "Розрахунки з оплати праці" використовується для обліку й узагальнення інформації щодо розрахунків за виплатами працівникам заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, а також стипендій аспірантам та учням та інших подібних виплат. На дебеті рахунку відображаються виплати нарахованої заробітної плати, матеріальної допомоги, премій, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю тощо, а на кредиті - їх нарахування, утримання та перерахування відповідно до призначення утриманих заробітної плати сум [21].

Усі суми нарахованої заробітної плати відображаються за кодами

економічної класифікації видатків – 2111, а також нарахування на заробітну плату – 2120. Всі нараховані виплати, які відображені в розрахунково-платіжних відомостях, показуються в "Меморіальному ордері № 5 – Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій". В кінці кожного місяця в цьому меморіальному ордері підводяться підсумки та внесені до журналу-головної. Ці дані використовуються для формування оборотних відомостей по субрахунку, які в свою чергу використовуються для складання фінансової, податкової і статистичної звітності [21].

Отже, основною складовою витрат бюджетних установ є заробітна плата. Облік оплати праці є надзвичайно складним та трудомістким і вимагає багато уваги зі сторони бухгалтера для правильного ведення обліку. Якщо в установі правильно організований бухгалтерський облік оплати праці, то й результативність роботи в цій установі буде високою. Для отримання повної картини щодо діяльності установи внутрішні показники з оплати праці допомагають здійснювати контроль за обліком та розрахунками з оплати праці [9].

В сучасних економічних та політичних умовах в Україні система оплати праці працівників бюджетних установ є складною проблемою, оскільки відсутня чітка система оплати для різних категорій працівників у бюджетній сфері, а також спостерігається негативна тенденція у системі надбавок та доплат. Проте необхідно вжити заходів для стабілізації цього питання, що сприятиме ефективному функціонуванню системи оплати праці працівників бюджетних установ та сприятиме розвитку мотиваційного механізму серед бюджетних працівників.

Думка Н. Гончарової щодо необхідності розробки та вдосконалення концептуальних підходів до оплати праці бюджетних працівників включає в себе широкий спектр заходів, таких як створення та удосконалення нормативно-правового забезпечення, механізмів стимулювання, системи інституціональних перетворень для адекватного правового регулювання, а також створення системи підтримки працівників бюджетної сфери [28, с. 379].

Ефективна матеріальна мотивація досягається лише в тому випадку, коли вона дійсно відображає результати праці. Обережно розроблена система оплати праці дуже важлива, оскільки працівники повинні мати впевненість в тому, що між їхньою заробітною платою та продуктивністю праці і якістю вироблених продуктів або послуг існує сталий зв'язок [12].

Організація системи оплати праці має значний вплив на продуктивність працівників бюджетних установ. Можна виокремити кілька ключових факторів, що впливають на продуктивність, такі як система та форми оплати праці, мотиваційні механізми, пов'язані з продуктивністю праці в бюджетних установах та інші [34, с. 48].

В ході проведеного дослідження слід відзначити, що ключову роль у мотивації виконання обов'язків бюджетними працівниками відіграє заробітна плата як основний вид доходу. У сучасній Україні функціонують дві системи оплати праці бюджетних працівників: одна ґрунтується на Єдиній тарифній сітці, а інша базується на спеціальних нормативно-правових актах, що належать до спеціального законодавства, яке регулює оплату праці окремих категорій працівників (державні службовці, судді, працівники правоохоронних органів, прокурорські працівники тощо). Важливо зазначити активне застосування тарифної системи як ефективного інструменту для диференціації оплати праці [34, с. 50–52].

Використання тарифної сітки спрямовано на створення оптимальної різноманітності тарифів та посадових окладів, враховуючи складність та відповідальність виконуваних робіт. Щодо оплати праці державних службовців та працівників на основі Єдиної тарифної сітки, наразі відсутня система встановлення додаткових видів оплати праці (надбавок та доплат) працівників окремих секторів бюджетної сфери, хоча ці додаткові виплати є засобом індивідуалізації розмірів оплати праці з урахуванням факторів, які не відображаються в Єдиній тарифній сітці [23, с. 88–92].

Після аналізу систем оплати праці в Україні можна зробити висновок, що на сьогодні жодна з них не є повністю ефективною для працівників бюджетної

сфери. Тому існує об'єктивна потреба удосконалення системи оплати праці для цієї категорії працівників.

Головною метою держави має бути стабільне підвищення рівня заробітної плати працівників бюджетної сфери враховуючи інфляцію, а також прийняття нормативно-правових актів, що містять ефективні заходи для поліпшення матеріального стану цієї категорії працівників. Особливу увагу потрібно приділити питанню визначення оптимального діапазону тарифної сітки, оскільки це має велике значення для побудови системи оплати праці працівників бюджетної сфери в залежності від їх кваліфікації. Також важливим є удосконалення системи нарахування додаткових елементів заробітної плати працівників бюджетної сфери (надбавок, доплат та премій) шляхом розробки прогресивних мотиваційних систем з чіткими показниками та методикою їх розрахунку та нарахування [23, с. 94].

Отже, дослідження свідчать про те, що сучасний стан системи оплати праці державних службовців, особливо найнижчих категорій, потребує негайного удосконалення та адаптації до міжнародних стандартів ураховуючи особливості формування ринкових механізмів в Україні. В умовах сучасної економічної та політичної ситуації оплата праці працівників бюджетних установ є загрозливою проблемою, оскільки відсутня чітка система оплати для різних категорій працівників бюджетної сфери. Більше того, спостерігається негативна динаміка в системі надбавок та доплат. Тим не менш, необхідно вжити всіх можливих заходів для стабілізації цієї ситуації, що є запорукою ефективного функціонування системи оплати праці у бюджетних установах та сприятиме розвитку системи мотивації серед працівників бюджетної сфери.

Таким чином, система оплати праці повинна стимулювати працівників бюджетної сфери до творчості, розвитку професійних та особистісних якостей, а також сприяти належному розумінню мотиваційних заходів. Потребує більш ретельного дослідження система мотивації в бюджетній сфері. У контексті переходу до ринкових умов функціонування, існуюча система, яка базується на тарифах та посадових окладах, не відповідає вимогам ринку, оскільки зводиться

до встановлення фіксованих тарифів та ставок. Це призводить до відсутності зв'язку між результатами праці та виготовленими товарами або послугами на ринку.

2.3. Система аналізу розрахунків з оплати праці бюджетних установ

Головне завдання аналізу полягає в повному, достовірному та своєчасному відображенні операцій з використання бюджетних коштів відповідно до їх призначення та визначенні впливу зовнішніх і внутрішніх факторів на отримання та використання фінансових результатів бюджетних установ. Для досягнення цієї мети необхідно провести детальний аналіз доходів та витрат бюджетних установ, вивчити та розрахувати ключові показники їх господарської діяльності на основі бюджетної класифікації, визначити призначення та зміст доходів та видатків, ознайомитися з процесом формування кошторису бюджетних установ і дослідити основні принципи та порядок їх фінансування.

Аналіз розрахунків з оплати праці в діяльності бюджетних установ є важливим компонентом фінансового управління. У зв'язку з тим, що бюджетні установи фінансуються державними коштами, аналіз розрахунків на оплату праці має велике значення для забезпечення ефективного використання державних ресурсів. Деякі ключові аспекти аналізу розрахунків на оплату праці для бюджетних установ включають (рис. 2.2):

1. Бюджетні обмеження: врахування обмежень у бюджеті є основним фактором аналізу витрат на оплату праці в бюджетних установах. Наявність обмежень може обумовити необхідність ефективного розподілу коштів на заробітну плату та визначення пріоритетних напрямків витрат.

2. Забезпечення соціальних гарантій: врахування витрат на соціальні гарантії для працівників бюджетних установ та дотримання законодавства про оплату праці.

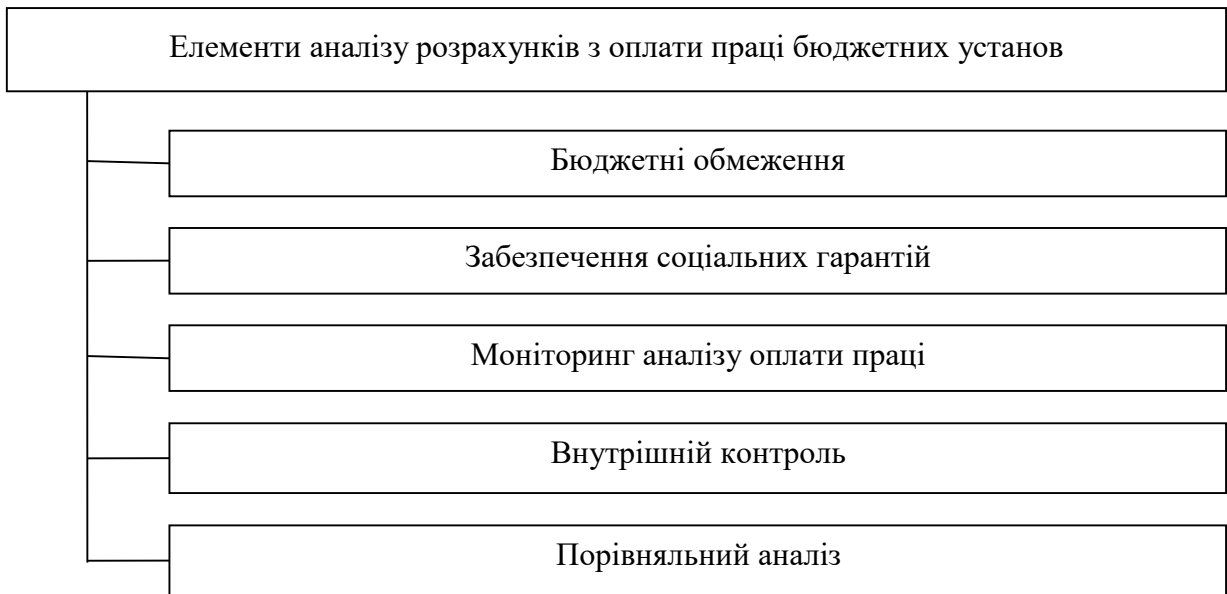


Рис. 2.2. Основні елементи аналізу розрахунків з оплати праці бюджетних установ

Джерело: власне дослідження

3. Моніторинг аналізу оплати праці: це включає в себе постійний моніторинг та аналіз витрат на оплату праці з метою виявлення та вирішення ефективності та розумності витрат.

4. Внутрішній контроль: встановлення системи внутрішнього контролю для забезпечення точності та ефективності витрат на оплату праці.

5. Оптимізація витрат: аналіз та виявлення недоліків у витратах на оплату праці для подальшої оптимізації та раціонального використання бюджетних коштів.

6. Порівняльний аналіз: порівняння витрат на оплату праці бюджетних установ зі стандартами та показниками бюджетних установ інших країн або регіонів.

Для більш детального дослідження проаналізуємо структуру витрат за необхідними операціями, до яких входять витрати на оплату праці, передбачає визначення питомої ваги окремих елементів витрат у загальній сумі витрат і оцінку їх зміни за звітний період [9].

Зобразимо графічно частку витрат на оплату праці в структурі елементів витрат за необмінними операціями Білокоровицької сільської ради за 2022 рік, яка займає 9,4 % (рис. 2.3), що менше на 5,2 % порівняно з 2020 роком.

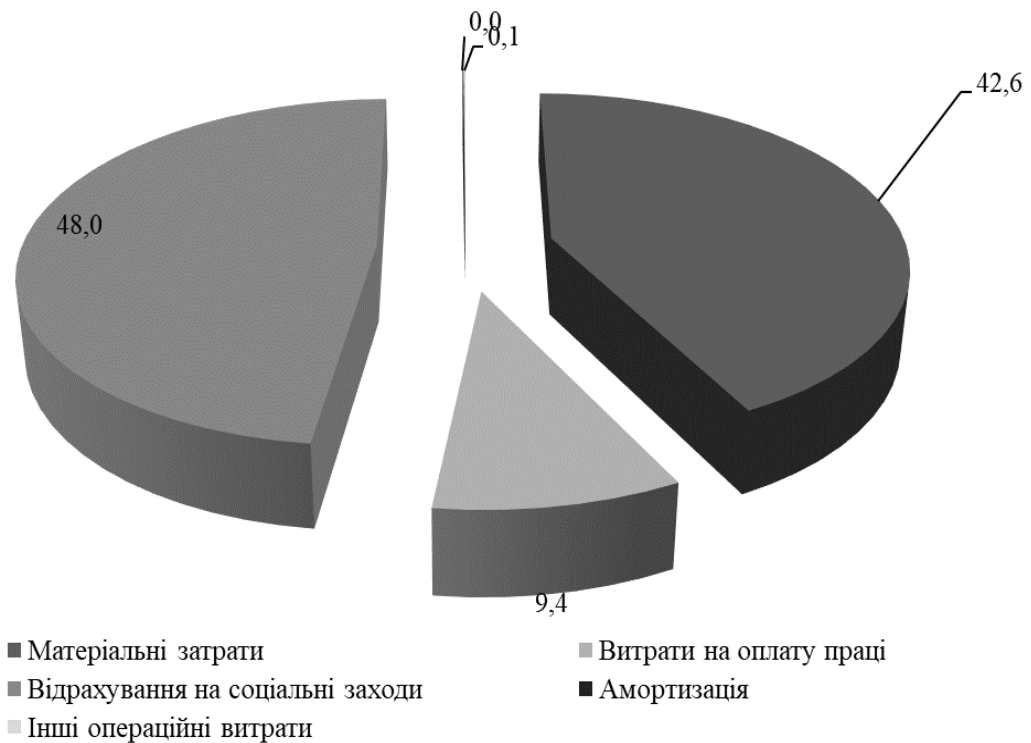


Рис. 2.3. Витрати на оплату праці в структурі витрат за необмінними операціями Білокоровицької сільської ради за 2022 рік, %

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності Білокоровицької сільської ради [27]

Проаналізуємо динаміку витрат на оплату праці за 2020 - 2022 роки, що дасть можливість більш детально охарактеризувати особливості формування витрат на оплату праці за необмінними операціями Білокоровицької сільської ради (рис. 2.4).

Після дослідження витрат на оплату праці наступним етапом аналізу є оцінка формування фонду оплати праці Білокоровицької сільської ради. Фонд оплати праці у даному випадку є величиною, яка виплачується працівникам за їхню роботу. Зазвичай, в розроблених бюджетних установах бюджетний розвиток виділяє від 50% до 80% загальних витрат на оплату праці. Аналіз фонду оплати праці включає кілька етапів, включаючи:

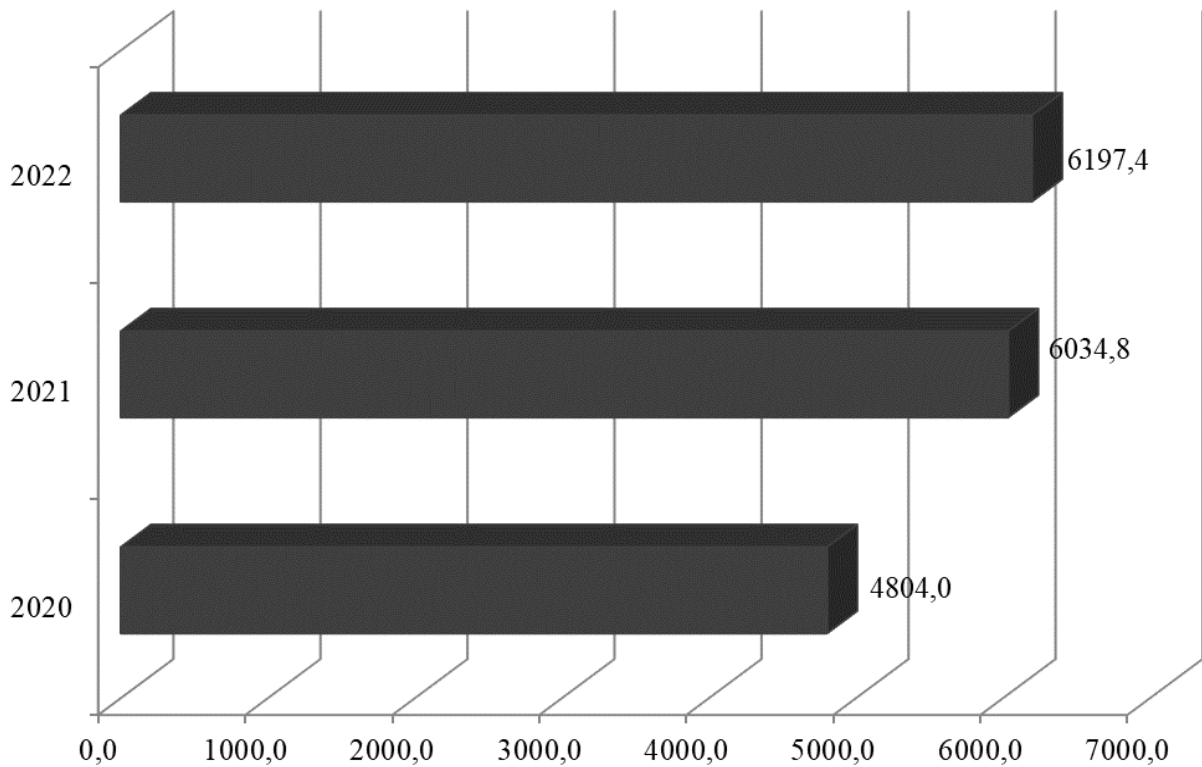


Рис. 2.4. Динаміка витрат на оплату праці Білокоровицької сільської ради за 2020– 2022 роки, грн.

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності Білокоровицької сільської ради [27]

- оцінку фонду як економічного компонента витрат
- аналіз фонду в контексті витрат бюджету.

Фонд оплати праці є ключовим показником, який використовується для складання різної звітності, такої як фінансова, статистична і бухгалтерська. Цей фонд може бути розділений на основний та додатковий. Основний фонд включає заробітну плату за посадовими окладами, тоді як до додаткового відносяться різні надбавки, доплати та оплата відпусток.

Для аналізу фонду оплати праці працівників установи ми проведемо оцінку його структури та динаміки з економічного погляду, джерелами формування та категоріями працівників.

В таблиці 2.1 наведено дані аналізу складу та структури фонду оплати праці Білокоровицької сільської ради за II квартал трьох різних років (2020, 2021, 2022).

**Аналіз складу та структури фонду оплати праці
Білокоровицької сільської ради**

Складові фонду оплати праці	Роки						Відхилення 2022 р. до 2020 р.	
	II квартал 2020		II квартал 2021		II квартал 2022			
	грн.	%	грн.	%	грн.	%	+,-	%
Фонд оплати штатних працівників, усього	1020,1	100,0	1307,8	100,0	1331,6	100,0	311,5	30,5
Фонд основної заробітної плати	414,2	40,6	574,9	44,0	563,9	42,3	149,7	36,1
Фонд додаткової заробітної плати	528,3	51,8	501,5	38,3	496,7	37,3	-31,6	-6,0
з нього: надбавки та доплати до тарифних ставок та посадових окладів	239,7	23,5	155,1	11,9	156,7	11,8	-83,0	-34,6
премії та винагороди, що носять систематичний характер (щомісячні, щоквартальні)	288,6	28,3	346,4	26,5	340	25,5	51,4	17,8
Заохочувальні та компенсаційні виплати	77,6	7,6	231,4	17,7	271	20,4	193,4	249,2
з них: матеріальна допомога	77,6	7,6	106,4	8,1	104,2	7,8	26,6	34,3
соціальні пільги, що мають індивідуальний характер	-	-	125	9,6	166,8	12,5	166,8	100,0

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності Білокоровицької сільської ради [27]

Як видно з таблиці 2.1 протягом досліджуваного періоду спостерігається збільшення загального фонду оплати праці Білокоровицької сільської ради – в 2022 році за II квартал він зріс проти II кварталу 2020 року на 311,5 грн. або 30,5 %. Це вважається позитивним аспектом, оскільки це сприяє підвищенню соціально-економічного становища працівників. Однак слід зауважити, що це викликано переважно зростанням мінімальної заробітної плати.

Найбільшу питому вагу у фонді оплати праці займає фонд основної заробітної плати – 563,9 грн. або 42,3 % у 2022 році [27].

Графічно зобразимо динаміку та структуру фонду оплати праці Білокоровицької сільської ради на рис. 2.5-2.6.

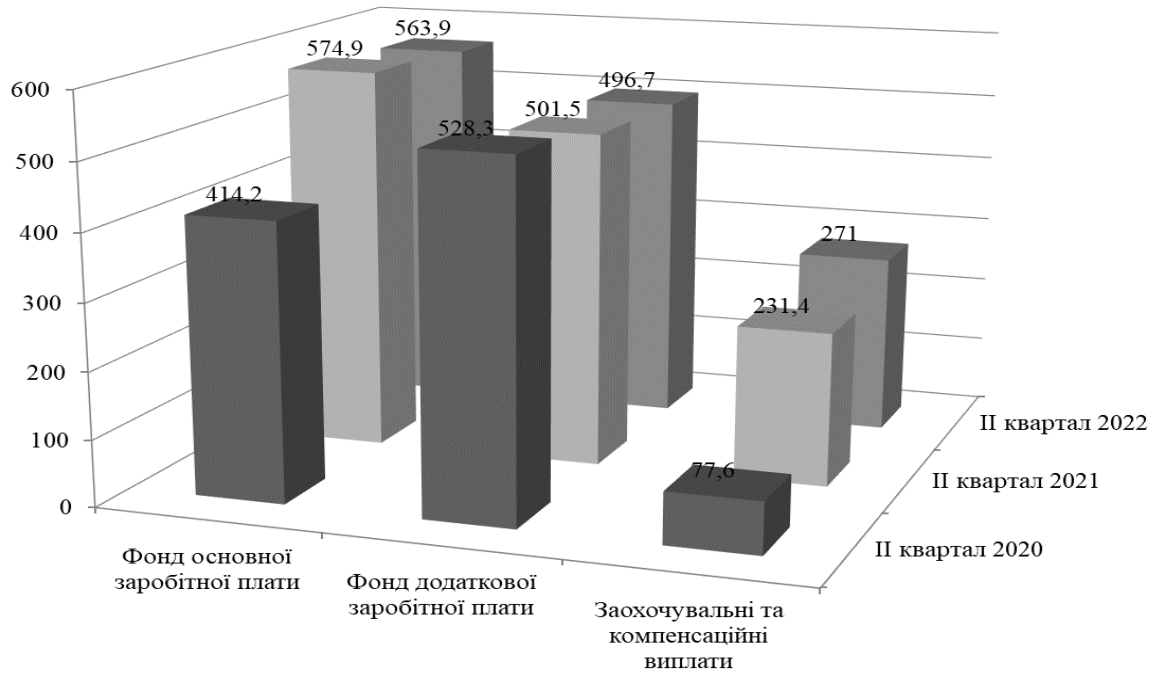


Рис. 2.5. Динаміка загального фонду оплати праці Білокоровицької сільської ради, грн.

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності Білокоровицької сільської ради [27]

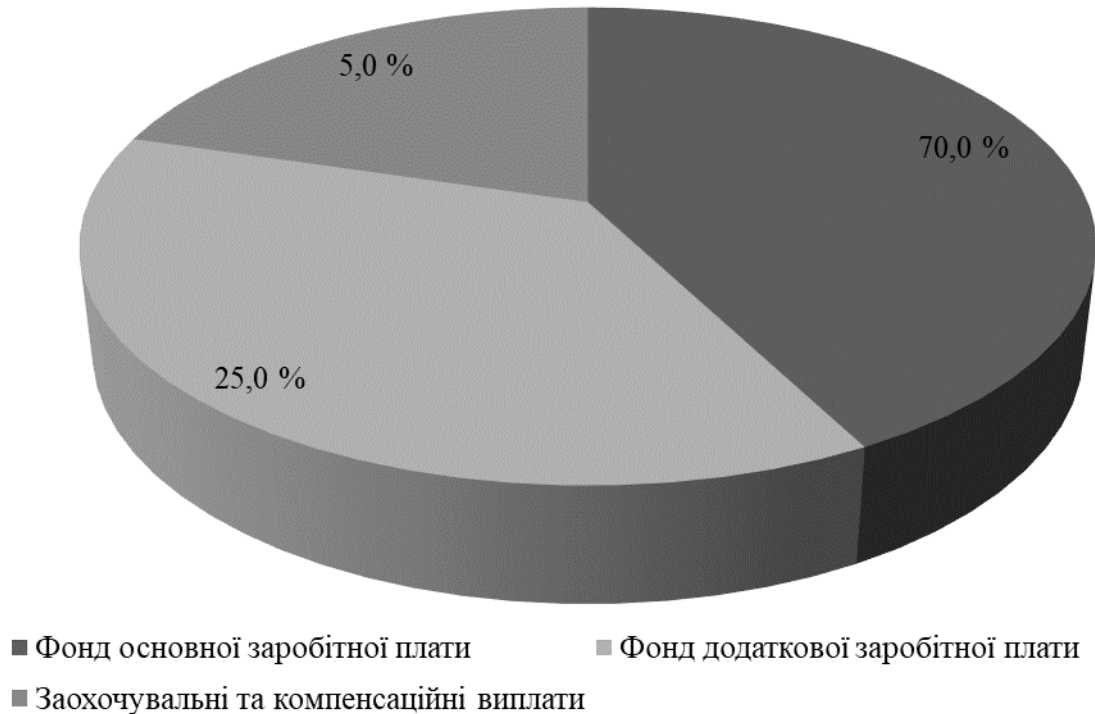


Рис. 2.6. Структура загального фонду заробітної плати Білокоровицької сільської ради в 2022 році, %

Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності Білокоровицької сільської ради [27]

Отже, загальний фонд заробітної плати збільшився, тому що було здійснено підвищення тарифних ставок, або збільшено кількість робочих годин, або обидва фактори сприяли цьому збільшенню.

В цілому, аналіз розрахунків з оплати праці для бюджетних установ має на меті забезпечити ефективне використання бюджетних ресурсів, забезпечити соціальні гарантії для працівників, а також виконання законодавчих вимог, тому він підлягає контролю.

Контроль дозволяє перевірити правильність розрахунків з оплати праці, виявити можливі помилки або недоліки у системі оплати праці, а також запобігти можливим зловживанням чи простроченням виплат. Додатково контроль дозволяє виявити можливі втрати та ризики, пов'язані з обліком та оплатою праці, та вжити заходів їх усунення. Також контроль розрахунків з оплати праці допомагає впевнитися у відповідності витрат бюджетних коштів законодавству та нормативам, що регулюють оплату праці працівників бюджетних установ.

Завдання внутрішнього контролю в нарахуванні витрат на оплату праці бюджетною установою включають [10]:

- перевірка організації робочих місць та виконання професійних обов'язків працівників;
- контроль дотримання умов оплати праці;
- перевірка наявності та відповідності законодавству первинних документів з обліку робочого часу;
- оцінка дотримання встановлених штатним розкладом посадових окладів працівників установи;
- перевірка реальності здійснення операцій із нарахування та виплати заробітної плати працівникам бюджетної установи та правильності їх відображення в обліку;
- перевірка синтетичного та аналітичного обліку операцій із заробітною платою працівників бюджетної установи;
- перевірка повноти, правильності та достовірності відображення інформації про нарахування витрат на оплату праці у звітності тощо.

Головні джерела інформації для перевірок в бюджетних установах включають [10]:

- документи, такі як положення про бюджетну організацію, положення про їх структурні підрозділи, накази, розпорядження, посадові інструкції, документи про освіту, трудові книжки, особисті картки, проходження перепідготовки та інші;
- інформація про видачу заробітної плати, розрахункові відомості та табелі робочого часу;
- реєстри синтетичного та аналітичного обліку, книга «Журнал-головна», звіти по праці, податкова, статистична, фінансова та інша звітність.

Під час перевірки витрат на оплату праці в бюджетних установах контролер використовує наступні методи контролю: аналіз економічних та математичних даних, аналіз і статистичні розрахунки, економічний аналіз; перевірка документів, камеральні перевірки, зустрічні перевірки, аналітичне моделювання, дотримання нормативно-правового регулювання, аналітичний та логічний аналіз, експертиза різних видів, взаємний контроль операцій та документів [10].

Одним з важливих етапів перевірки є вибіркове порівняння сум нарахованої заробітної плати, яка зазначена в первинних облікових документах, з даними розрахунків накопичувальної відомості за табельними номерами працівників, а також порівняння цих даних із інформацією, вказаною в розрахунково-платіжній відомості.

Для здійснення контролю за операціями з оплати праці важливо детально вивчити внутрішні розпорядницькі документи, які регулюють це питання. Тому необхідно перевірити дотримання умов Колективного договору, Положення про оплату праці, Положення про преміювання та інші відповідні документи [27].

Шляхом покращення контролю за розрахунками оплати праці досягається більш велика прозорість у фінансовій діяльності установи. Це означає, що усі операції, пов'язані з оплатою праці, будуть доступні для перевірки та аналізу, а це підвищує довіру як самого персоналу, так і зовнішніх стейкхолдерів. Точність

даних та їх повнота відображення у відповідних документах гарантує, що всі працівники отримують відповідну компенсацію за свою працю, а також будуть інформовані про свої права та вигоди, що є важливим для створення задоволеності та конструктивного взаємовідношення між персоналом та установою. Такий підхід також сприяє підвищенню ефективності управління персоналом, допомагає уникнути конфліктів та непорозумінь, тим самим створюючи сприятливий робочий середовище.

Крім цього, більша інформованість працівників у сфері трудового законодавства та умов оплати праці сприяє підвищенню відповідальності та дисципліни, що є важливим для ефективної та плавної роботи установи. Остаточо, це дозволяє установі ефективніше виконувати свої соціально-економічні завдання, що має важливе значення для стабільності та розвитку держави.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі розроблена система обліку та аналізу розрахунків з оплати праці працівників у місцевому самоврядуванні, що дозволяє зробити наступні висновки:

1. Оплата праці є складовою фінансування витрат на оплату праці, яка впливає на фінансові результати установи сектору загального державного управління України та є ключовим у стимулюванні працівників до досягнення високих результатів роботи. Це є важливою умовою для підвищення ефективності діяльності бюджетної установи та держави в цілому.

2. У сучасних умовах економічної та політичної ситуації в Україні оплата праці працівників бюджетних установ становить серйозну проблему через відсутність чіткої системи оплати для різних категорій працівників цієї сфери і негативну тенденцію у системі надбавок та доплат. Проте, необхідно вжити всіх заходів для стабілізації цього питання, що буде забезпеченням ефективного функціонування системи оплати праці працівників бюджетних установ.

3. Система обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в органах місцевого самоврядування має декілька важливих завдань і ролей. Перш за все, ця система створює можливість точного обліку заробітної плати працівників бюджетної сфери. Це дозволяє здійснювати контроль за виплатами, що є важливим у забезпеченні фінансової стійкості та дотриманні законодавства.

4. Одним з головних завдань системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці у бюджетних установах є забезпечення точності та легальності виплат працівникам. Це означає, що система повинна гарантувати відповідність усіх розрахунків заробітної плати чинному законодавству та внутрішнім правилам установи, а також ретельний контроль за виплатами.

5. Аналіз розрахунків з оплати праці в бюджетних установах є важливим компонентом фінансового управління. У зв'язку з тим, що бюджетні установи фінансуються державними коштами, аналіз розрахунків на оплату праці має

велике значення для забезпечення ефективного використання державних ресурсів.

6. Протягом досліджуваного періоду спостерігається збільшення загального фонду оплати праці Білокоровицької сільської ради – в 2022 році за II квартал він зріс проти II кварталу 2020 року на 311,5 грн. або 30,5%. Це вважається позитивним аспектом, оскільки це сприяє підвищенню соціально-економічного становища працівників. Однак слід зауважити, що це викликано переважно зростанням мінімальної заробітної плати.

7. Шляхом покращення контролю за розрахунками оплати праці досягається більш велика прозорість у фінансовій діяльності установи. Це означає, що усі операції, пов'язані з оплатою праці, будуть доступні для перевірки та аналізу, а це підвищує довіру як самого персоналу, так і зовнішніх стейкхолдерів. Точність даних та їх повнота відображення у відповідних документах гарантує, що всі працівники отримують відповідну компенсацію за свою працю, а також будуть інформовані про свої права та вигоди, що є важливим для створення задоволеності та конструктивного взаємовідношення між персоналом та установою. Такий підхід також сприяє підвищенню ефективності управління персоналом, допомагає уникнути конфліктів та непорозумінь, тим самим створюючи сприятливий робочий середовище.

8. Система оплати праці на підприємствах бюджетної сфери має кілька недоліків: низький рівень та нерівномірність заробітної плати, нерівномірність у розмірах посадових окладів для працівників, що виконують однаково складну та функціонально схожу роботу, обмеження ЄТС, відсутність об'єктивних методів для визначення кваліфікаційних груп та характеристик професій працівників у галузях бюджетної сфери, неузгодженість посадового окладу (тарифної ставки) для працівника першого тарифного розряду з законодавчо встановленою мінімальною заробітною платою і т.д. Це має негативний вплив на соціальний статус більшості працівників у бюджетному секторі економіки та виступає демотиваційним чинником для працівників, що призводить до втрати інтересу до трудової діяльності.

9. Заробітна плата працівників у бюджетній сфері не відповідає основним функціям, таким як забезпечення соціально-економічного статусу працівників та мотивація до праці. Тому важливим завданням соціально-економічної політики держави повинно стати перегляд політики компенсації праці працівників у бюджетній сфері з метою підвищення їх мотивації та забезпечення об'єктивної диференціації заробітної плати.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Божко В. М. Розмежування змісту термінів «заробітна плата» і «оплата праці» на основі аналізу наукових праць ХХІ століття. *Вісник Запорізького національного університету. Юридичні науки*. 2010. № 4. С. 50–56.
2. Божко В. М. Термінологічні відмінності поняття «оплата праці» і «заробітна плата»: міжнародно-правовий аспект. *Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Юридичні науки*. 2010. № 3. С. 172–181.
3. Васильєва, В., Бабенко, Л., Тумановська, О. Сучасний стан та напрями вдосконалення організації обліку розрахунків з оплати праці в бюджетній установі. *Економічний простір*, 2019. № 146, С. 100-112.
4. Гаврюкова А. Г. Шляхи вдосконалення оплати праці в системі мотивації бюджетних установ. *Управління розвитком*. № 10. 2012. С. 75–77.
5. Галайда Т. О., Рябуха А. І. Європейський досвід застосування ефективних систем оплати праці та мотивації працівників підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2016. Вип. 16 (1). С. 65–68.
6. Гамова О. В., Козачок І. А., Нікітюк А. В. Особливості обліку та удосконалення контролю нарахування заробітної плати в бюджетній організації. *Ефективна економіка*. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6880>
7. Гуренко Т. О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1153/1111> (дата звернення: 23.11.2023)
8. Економічна енциклопедія : у 3 т. Т. 1 /редкол.: С. В. Мочерний. Київ : Академія, 2008. 864 с.
9. Клименко, С. О., Мікрюкова Л. В. Організація обліку та аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. *Науковий вісник*

Миколаївського державного університету імені В. О. Сухомлинського. Серія : Економічні науки. 2014. Вип. 5.2. С. 37-40

10. Комірна О.В., Міняйло В.П., Гусар М.М. Контрольно-аналітичне забезпечення управління витратами на оплату праці бюджетних установ. *Електронний фаховий науково-практичний журнал «Інфраструктура ринку»*, 2018 р. № 18. С. 45-50.

11. Криштоп Н. А. Напрями вдосконалення оплати праці та мотивації працівників у бюджетних установах. URL: <http://surl.li/oqdvu> (дата звернення: 07.12.2023)

12. Куцик В. І., Медвідь Я. Я. Концептуальні засади реформування оплати праці в бюджетних установах. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/chem_biol/nvnltsu/18_5/169_Kucyk_18_5.pdf. (дата звернення: 07.12.2023)

13. Лаптії І. Оплата праці і заробітна плата: щодо питання термінології. *Право України*. 2005. № 7. С. 81–84.

14. Лень В. С. Виплати працівникам: поняття, структура та облік. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2015. № 2 (2). С. 266–274

15. Матвеева В., Замазій С. Все про облік та оподаткування в бюджетних організаціях. Харків : Фактор, 2005. 305 с.

16. Машевська А. Економічна сутність та підходи до визначення «заробітна плата». *Молодий вчений*. 2021. № 4 (92). С. 308-313

17. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі 25 «Виплати працівникам». URL: http://www.multiprofile.com.ua/25_final.pdf. (дата звернення: 07.12.2023)

18. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12>. (дата звернення: 07.12.2023)

19. Олійник В. Оплата праці в державному секторі: термінологічний аспект. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2016. № 3. С. 56–65.

20. Оплата праці в бюджетній сфері потребує змін: плюси і мінуси Єдиної тарифної сітки. URL: http://www.acrada.gov.ua/control/main/uk/publish/printable_article/1290592. (дата звернення: 07.12.2023)

21. Офіційний сайт Верховної Ради України. URL: <https://www.rada.gov.ua/> (дата звернення: 05.12.2023).

22. Пахомова І. Г., Лобанова К. В. Концептуальні засади реформування оплати праці в бюджетних установах України. *Вісник Хмельницького Національного Університету*. 2011. № 3. Т. 3. С. 73-76.

23. Покатаєва О. В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці в бюджетних установах. *Актуальні проблеми економіки*. № 10. С. 87–95.

24. Попова, В., Колотило, Ю. Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом. *Молодий вчений*, 2019. №10 (74), С. 714-721.

25. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95–ВР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/>. (дата звернення: 07.12.2023)

26. Прокопенко В. І. Трудове право України : підручник, 3-те вид., переробл. та доповн. Харків : Консум, 2002. 528 с.

27. Сайт Білокоровицької громади Коростенського району Житомирської області: <https://bilokorovuska-gromada.gov.ua/> (дата звернення: 07.12.2023)

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

29. Склярук І. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в сучасних умовах. *Економіка та суспільство*. 2023. Випуск № 47. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2130> (дата звернення: 05.12.2023).

30. Сокол К.О. Внутрішній контроль розрахунків за виплатами працівникам у бюджетних установах. URL: http://vtei.com.ua/images/2020/25_03_2020/4/7.pdf (дата звернення: 25.11.2023).

31. Страшко В.І. Стратегічні напрями удосконалення системи освіти в контексті підвищення конкурентоспроможності робочої сили на ринку праці. *Економіка і організація управління*. № 1 (49) 2023. С. 170-180.

32. Тимош І. М. Економіка праці. Тернопіль : Астон, 2010. 347 с.

33. Тищенко В. Б. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. URL: <http://surl.li/oqdvu> (дата звернення: 07.12.2023)

34. Тонконог Т. Ю. Особливості системи оплати праці працівників бюджетної сфери та напрямки її удосконалення. *Вісник НБУ*. 2010. № 6. С. 48–56.

35. Фабіянська В. Ю., Огородник А. О. Особливості обліково-контрольного забезпечення розрахунків з оплати праці працівників бюджетної сфери. *Вісник Хмельницького національного університету*. Економічні науки. 2019. № 3. С. 199-206

36. Фоміна О. Особливості аудиту розрахунків з постачальниками на підприємств. *Актуальні проблеми економіки, обліку, фінансів та права в умовах сучасних викликів*: збірник тез доповідей міжнародної науково-практичної конференції (Ізмаїл, 16 грудня 2023 р.). Ізмаїл: ЦФЕНД, 2023. С. 296-298.

37. Фоміна О.П., Нечипоренко О.М. Організація обліку видатків на оплату праці працівників бюджетних установ. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу*: зб. праць учасників Між. наук.-практ. інтернет-конф., м. Житомир, 10 листопада 2023 р.: Поліський університет, 2023. С. 182-184.

38. Ходаківська Л. О. Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці. *Економіка і суспільство*. 2018. №17. С. 668–673.

39. Цимбалюк С. Оплата праці працівників бюджетної сфери: проблеми та перспективи поліпшення. *Україна: аспекти праці*. 2012. № 3. С. 10-15.

40. Чеканова В.В. Організація обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах України. *Управління розвитком*. 2014. № 9 (172). С. 161 – 163.

41. Шара Є. Ю., Олійник В.С. Обліковий аспект оплати праці у бюджетних установах. *Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України*. 2015. № 2 (69). С. 144–152.

42. Швець П. Реформування оплати праці працівників бюджетної сфери в Україні. *Демографія та соціальна економіка*. 2023. № 2. С. 131-146.

43. Ярмолюк О. Ф. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства. *Ефективна економіка*. 2014. № 4. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2947>. (дата звернення 13.12.2021)

ДОДАТКИ