



Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Організація та методика контролю оплати праці бюджетної установи»

Студентки 2 курсу, 4 групи
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
спеціалізації «Фінансовий контроль»

Гусар Марії
Миколаївни

Науковий керівник
доктор економічних наук, доцент

Назарова Каріна
Олександрівна

Гарант освітньої програми
доктор економічних наук, професор

Симоненко
Валентин
Костянтинович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ОПЛАТИ ПРАЦІ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ.....	10
1.1. Оцінка стану наукових досліджень з питань контролю оплати праці бюджетної установи.....	10
1.2. Критичний аналіз нормативно-правового регулювання обліку і контролю оплати праці бюджетної установи.....	18
1.3. Стан соціального захисту населення в Україні та проблеми оплати праці органах соціального обслуговування.....	25
1.4. Організаційно-економічна характеристика ТЦСО Овруцького району та аналіз основних показників діяльності.....	33
Висновки до розділу I.....	43
РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТЦСО ОВРУЦЬКОГО РАЙОНУ.....	45
2.1. Оцінка системи обліку оплати праці в ТЦСО Овруцького району.....	45
2.2. Оцінка система внутрішнього контролю оплати праці ТЦСО Овруцького району та шляхи її удосконалення.....	59
2.3. Використання сучасних технологій у інформаційному забезпеченні контролю оплати праці бюджетної установи.....	65
Висновки до Розділу II.....	72
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТЦСО ОВРУЦЬКОГО РАЙОНУ.....	74
3.1. Методологія контролю оплати праці та шляхи їх удосконалення.....	74
3.2. Аналіз оплати праці ТЦСО Овруцького району.....	82
3.3. Апробація розроблених пропозицій з удосконалення аналізу і контролю оплати праці та оцінка ефективності їх впровадження.....	89
Висновки до розділу III.....	95
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	97
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	100
ДОДАТКИ.....	110

ВСТУП

Актуальність дослідження. Заробітна плата є основним джерелом грошових доходів найманих працівників та часткою видатків державного бюджету. За умов постійного бюджетного дефіциту важливим є питання контролю за використанням бюджетних коштів в установах і організаціях, які фінансуються з державного бюджету. Головною складовою управління оплатою праці є організація її бухгалтерського обліку і контролю в бюджетній установі, що обумовило актуальність обраної теми магістерської роботи.

Теоретичними, організаційними та методологічними аспекти обліку праці та її оплати займалися зарубіжні та вітчизняні вчені, зокрема: Андросова О.Ф., Білуха М.Т., Богиня Д.П., Бланк І.О., Бутинець Ф.Ф., Гадзевич О.І., Гапоненко Н.Л., Давидова К., Кантаєва О.В., Комірна О. В., Лігоненко Л.О., Маляревський Ю.Д., Міняйло В. П., Мних Є. В., Назарова К. О., Пасенко Н.С., Пилипенко А.А., Секіріна Н.В., Сирцева С.В. та інші.

Питання організації контролю оплати праці в бюджетній установі є основою соціально-трудових відносин найманих працівників, роботодавців і держави, що впливають на ефективність управління трудовими ресурсами в цілому. Теоретичний та практичний аспекти питання контролю оплати праці є актуальним, оскільки заробітна плата – це одна з найскладніших економічних категорій. Крім того, оплата праці є одним із чинників ефективності діяльності установи, оскільки розмір нарахованої заробітної плати, своєчасність і повнота розрахунків з працівниками впливає на якість праці працівників та суму витрат бюджету. До того ж, заробітна плата є базою для нарахування єдиного соціального внеску та утримання податку з доходів фізичних осіб.

Контроль заробітної плати є одним із найважливіших у всій системі контролю в бюджетній установі. В будь-якій установі обліку заробітної плати ведеться в обов'язковому порядку, він є складним та трудомістким. Саме тому проблемні питання обліку, аналізу та контролю за нарахуванням та виплатою заробітної плати потребують глибоких досліджень, оскільки їх розв'язання, у

свою чергу, позитивно вплине на формування достовірної інформації про розрахунки з оплати праці працівників.

Науковою новизною роботи є вдосконалення системи внутрішнього контролю оплати праці шляхом створення відповідної облікової політики, правильного розподілу контрольних функцій в бюджетній установі та запровадженням нового етапу внутрішнього контролю.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є удосконалення теоретичних, організаційних та методологічних положень стосовно вдосконалення контролю оплати праці, а також розробка на цій основі практичних рекомендацій з організації та методики контролю оплати праці для Територіально центру соціального обслуговування Овруцького району.

Досягнення зазначеної мети можливо за умови вирішення низки наступних завдань:

- оцінити стан наукових досліджень з питань контролю оплати праці бюджетної установи;
- здійснити критичний аналіз нормативно-правового регулювання обліку і контролю оплати праці бюджетної установи;
- надати професійну оцінку стану соціального захисту населення в Україні та проблеми оплати праці органах соціального обслуговування;
- представити організаційно-економічна характеристику ТЦСО Овруцького району та аналіз основних показників діяльності;
- оцінити систему обліку оплати праці в ТЦСО Овруцького району;
- оцінити систему внутрішнього контролю оплати праці ТЦСО Овруцького району та шляхи її удосконалення;
- охарактеризувати використання сучасних технологій у інформаційному забезпеченні контролю оплати праці бюджетної установи;
- надати пропозиції стосовно удосконалення методики аналізу оплати праці;
- розробити пропозиції із удосконалення аналізу і контролю оплати праці та оцінка ефективності їх впровадження.

Об'єкт дослідження: процес контролю оплати праці в ТЦСО Овруцького району.

Предмет дослідження: організаційні, методичні та практичні аспекти контролю оплати праці ТЦСО Овруцького району.

Методичні прийоми дослідження. У процесі вирішення зазначених завдань застосовано загальнонаукові та спеціальні методи наукового пізнання: історичний (для розкриття генезису поняття оплата праці, її етимології); аналізу та синтезу (для дослідження стану та динаміки розвитку соціальної сфери в Україні та об'єкта дослідження); порівняльного аналізу (для дослідження кількості осіб, які потребують соціальної допомоги); структурного аналізу (для визначення структури доходів та видатків ТЦСО Овруцького району); опитування (для оцінки системи внутрішнього контролю ТЦСО Овруцького району); абстрагування з метою виділення суттєвих та несуттєвих чинників, які впливають на систему внутрішнього контролю); експертних оцінок (для визначення бачення удосконалення системи внутрішнього контролю); узагальнення (для систематизації результатів дослідження та формування висновків).

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативно-правові акти з питань оплати праці та діяльності ТЦСО Овруцького району, енциклопедичні видання, монографічні дослідження, статті вітчизняних та зарубіжних авторів.

Апробація результатів дослідження. Основні теоретичні, організаційні та методологічні результати впроваджено в діяльності ТЦСО Овруцького району.

Структура роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків до розділів, висновків та пропозицій, додатків, списку використаних джерел. Обсяг роботи становить 109 сторінок. Робота містить 23 таблиці, 30 рисунки, 8 додатків. Список використаних джерел налічує 91 пункт.

РОЗДІЛ 1. НАУКОВО-ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ОПЛАТИ ПРАЦІ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ

1.1. Оцінка стану наукових досліджень з питань контролю оплати праці бюджетної установи

Для найманих працівників заробітна плата є основним джерелом доходів (табл. 1.1), а основне її призначення полягає в стимулюванні продуктивності праці і зацікавленості працівників в результатах діяльності організацій, в яких вони працюють.

Таблиця 1.1

Структура доходів населення України 2016 - 2017 рр.*

% від загального обсягу доходів

Доходи	Рік				
	2013	2014	2015	2016	2017
Заробітна плата	50,6	48,8	47,2	46,7	52,4
Пенсії, стипендії, соціальні допомоги, надані готівкою	27,1	27	25,2	23,1	20,2
Грошова допомога від родичів, інших осіб	6,2	7	8,1	8,1	7,5
Інші доходи	16,1	17,2	19,5	22,1	19,9
Абсолютне відхилення в порівнянні з попереднім роком					
Заробітна плата	-	-1,8	-1,6	-0,5	5,7
Пенсії, стипендії, соціальні допомоги, надані готівкою	-	-0,1	-1,8	-2,1	-2,9
Грошова допомога від родичів, інших осіб	-	0,8	1,1	0	-0,6
Інші доходи	-	1,1	2,3	2,6	-2,2
Відносне відхилення в порівнянні з попереднім роком					
Заробітна плата	-	-4	-3	-1	12
Пенсії, стипендії, соціальні допомоги, надані готівкою	-	0	-7	-8	-13
Грошова допомога від родичів, інших осіб	-	13	16	0	-7
Інші доходи	-	7	13	13	-10

*Систематизовано автором на основі джерела 1.

Поняття праці в бюджетних установах трактується як цілеспрямована діяльність людей щодо надання нематеріальних послуг для задоволення потреб громадян та суспільства в цілому (соціальна сфера), здійснення незалежного

судочинства, охорони громадського порядку, діяльність місцевого самоврядування та управління державою.

За умов постійного бюджетного дефіциту являється актуальним питання контролю за використанням бюджетних коштів в установах і організаціях, які фінансуються з державного бюджету. Важлива роль у вирішенні даних проблем відводиться процесу підвищення дієвості контролю його організації та результативності. Оплата праці виступає одним із основних факторів ефективності діяльності бюджетної установи, оскільки розмір заробітної плати, своєчасність та повнота розрахунків має позитивний вплив на якість праці співробітників та на обсяг видатків. Здійснення контролю за обліком праці та заробітної плати є важливою ділянкою діяльності бюджетної установи, а тому вимагає дослідження та постійного впровадження заходів стосовно удосконалення.

Проте, незважаючи на значні досягнення науковців щодо розкриття сутності методики здійснення контролю оплати праці, практичне її застосування в бюджетній установі вимагає комплексного підходу з урахуванням змін чинного законодавства.

Заробітна плата з давніх часів викликає зацікавленість вітчизняних та зарубіжних науковців. Дослідженнями питань з організації, регулювання, обліку та аналізу заробітної плати, займалися такі науковці, як: Бутинець Ф. Ф. [37], Вербило О. Ф. [39], Корягін І. В. [53], Лепьохіна І. О. [59], Саух І. В. [77] та ін. Кожен з науковців вносив свій вклад у формування існуючої системи регулювання оплати праці, але українське законодавство постійно змінюється і вимагає регулярних досліджень з метою вдосконалення системи розрахунків з працівниками.

У своєму економічному вченні «Дослідження про природу і причини багатства народів» (1776 р.) шотландський економіст Адам Сміт визначення заробітної плати розглядав як вартість праці та зазначав, що розміру заробітної плати повинно вистачати для існування працівника та його родини. Послідовник Адама Сміта англійський економіст Давид Рікардо у своїй праці «Основи

політичної економії і податкового обкладання» (1817 р.) підтримував думки свого попередника та поняття заробітної плати охарактеризував як плату за працю, обумовлену вартістю необхідних для працівника і його родини засобів для існування.

У вітчизняній економічній літературі також відсутній єдиний підхід до суті заробітної плати, особливостей її реалізації в трансформаційний період, до вирішення проблем, що виникають на ринку праці в царині визнання рівня заробітної плати, її диференціації, інструментів державного регулювання заробітної плати, що спонукає до подальшого вивчення цього питання [46, с.122]. Український економіст М. Туган-Барановський розглядав заробітну плату, як частку від суспільного продукту, яка належить робітничому класу .

Сучасний науковець Гуня О. В. оцінює заробітну плату більшості найманих працівників не як джерело добробуту, а як соціальну виплату компенсаційного характеру [41, с. 26].

Таблиця 1.2

Основні підходи до визначення поняття «заробітна плата» у сучасній економічній літературі

Автор	Визначення терміну «заробітна плата»
1	2
Салова Н.	Винагорода за працю в залежності від кваліфікації працівника, складності, кількості, якості і умов виконуваної роботи, а також виплати компенсаційного і стимулюючого характеру [75, с. 304]
А. Жуков	Виплачувана за використання праці сума засобів, в основі визначення якої є ціна праці [45, с. 105];
Н. Ю. Мардус	Частина доданої вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці [64, с. 272];
Р. С. Литвиненко	Грошове вираження вартості і ціни товару «робоча сила» та частково результативності функціонування робочої сили [60, с. 687].
Л.Сук	Винагорода, обчислена, як правило, в грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [80, с. 37]
Вербилло О.Ф.	Основна частина трудового доходу найманого працівника, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці і який має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили [39]
Лепьохіна, І. О.	Елемент ринку праці, що складається в результаті попиту на працю і її пропозиції і виражає ринкову вартість використання найманої праці[59]

Закінчення табл. 1.2

1	2
Садовніков О.А.	Винагорода або заробіток , обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано [74]
Кодекс законів про працю	це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу[8].

Незважаючи на давній історичний характер такого поняття як «заробітна плата» на сьогоднішній день серед науковців все ще існують суперечності щодо визначення даної категорії, тому доречно розглянути її сутність.

Слід зазначити, що дефініція терміну, яка дається автором залежить від того, які функції заробітної плати він виділяє (дод. А). Наприклад науковці, які виділяють регулюючу функцію заробітної плати О. Ф. Вербило, І. В. Жиглей, І. Козуб, С. Р. Литвиненко в першу чергу зазначають, що заробітна плата – це категорія, яка відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником. Стимулюючу та мотиваційну функції заробітної прати виділяють М. В. Корягін, А. Крутова, Л. В. Маринич, І. В. Саух, та зазначають, що оплата праці головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці. У сучасній науковій літературі, також існує безліч визначень заробітної плати (табл. 1.2). Найпоширенішими визначеннями заробітної плати, наведеними в літературних джерелах є:

- заробітна плата – сукупність виплат в грошовій (валютній) і (або) натуральній формі, отриманих робітником (нарахованих йому) за певний період часу (день, місяць, рік) [46, с.134];
- заробітна плата – частина вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці [87];
- винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [71, с.76].

Останнє визначення на нашу думку найточніше надає трактування визначенню «заробітної плати». У законодавстві, відповідно до ст. 1 Закону

України "Про оплату праці" зазначено наступне визначення «заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [20].

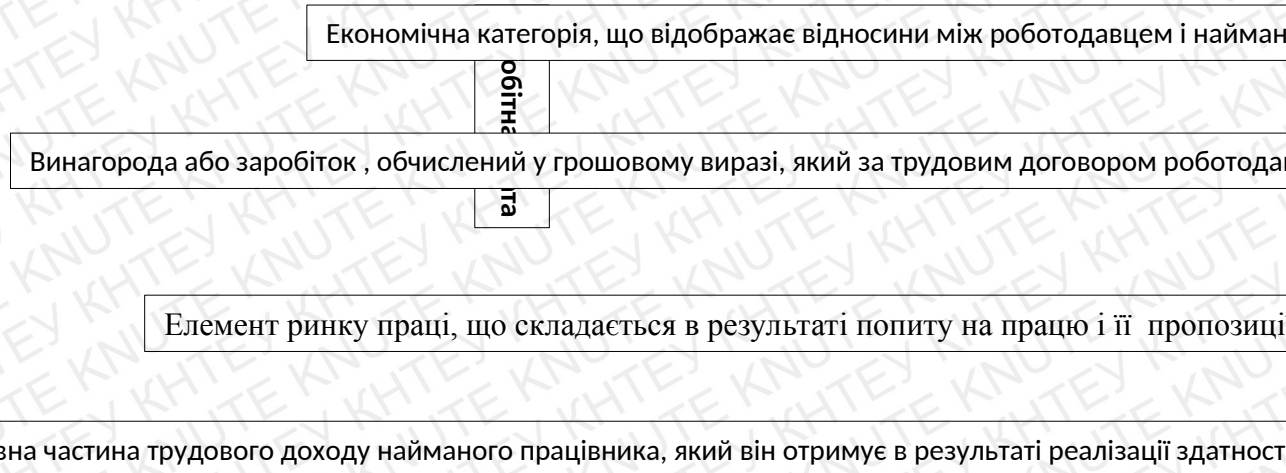


Рис. 1.1. Сутність категорії «заробітна плата»*

*систематизовано автором на підставі [72, с. 139–141]

Безперечно визначення «заробітна плата» є економічною категорією, тому що відображає суттєві властивості економічного процесу перерозподілу ресурсів. Виділяють наступні аспекти трактування терміну «заробітна плата» як економічної категорії (рис.1.1.).

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та сфери діяльності установи. Праця - як економічний ресурс є сукупністю використовуваних при здійсненні громадсько-корисної діяльності фізичних та розумових здібностей людей. Розрізняють декілька видів заробітної плати (рис. 1.2.) в залежності від природи їх виникнення. Основна заробітна плата є ключовою, без якої не можуть існувати інші її різновиди. Додаткова заробітна плата гарантується законодавством, або трудовим договором, який укладений з співробітником.

мами праці (часу, виробітку, обслуговування) у вигляді тарифних ставок (окладів) та відрядних розцінок для працівників і поса

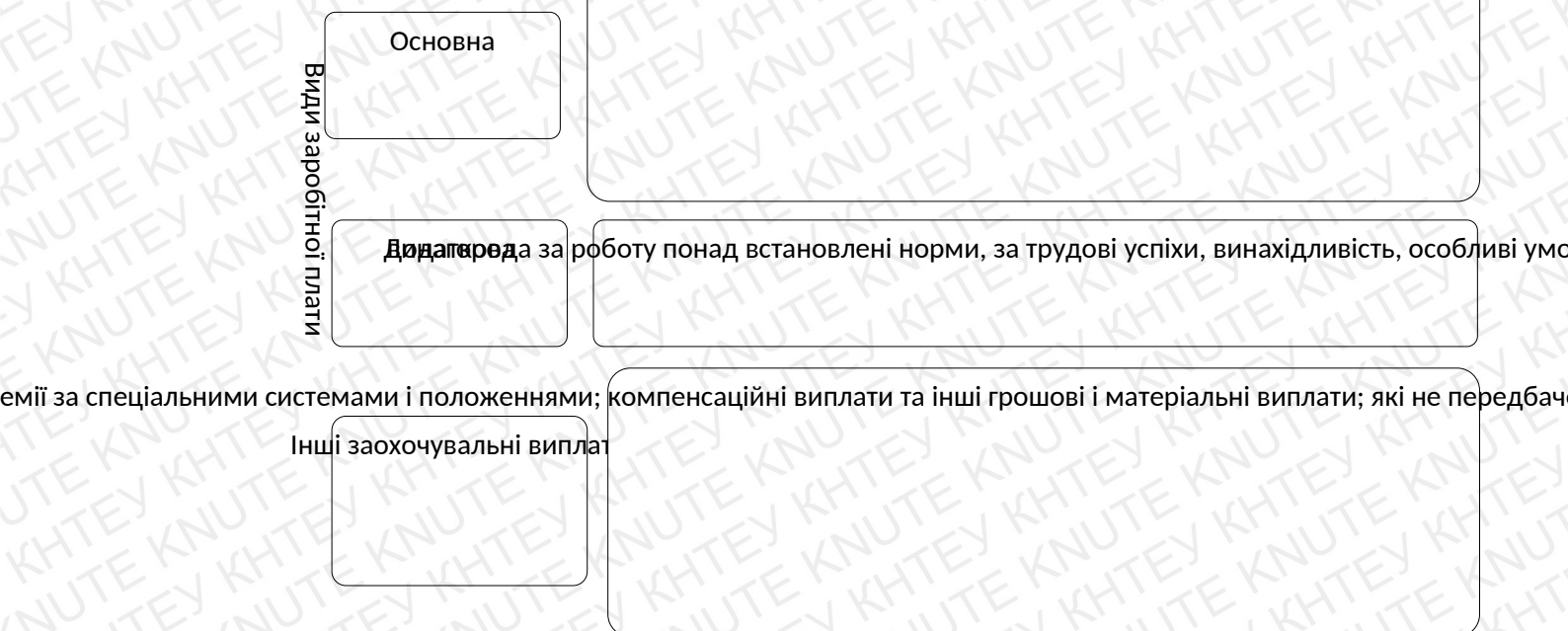


Рис. 1.2. Види заробітної плати*

* удосконалено з використанням матеріалів [7]

Важливими складовими організації заробітної плати є її форми, які забезпечують зв'язок між оплатою праці та її результатами. Погодинна оплата праці є найпоширенішою формою, що застосовується в бюджетних установах. Дана форма реалізується декількома способами (рис. 1.3.)

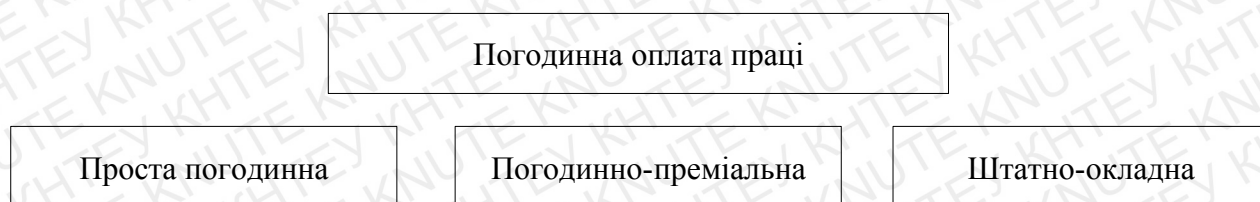


Рис. 1.3. Види погодинної оплати праці

У випадку існування простої погодинної форми оплати праці для працюючих встановлюється тверда погодинна ставка. Крім заробітку у відповідності до посадового окладу виплачується премія за погодинно-преміальною погодинної форми оплати праці.

Диференціація розміру заробітної плати залежить від наступних факторів: від складності роботи; від кваліфікації працівника та його професійних навичок; від стажу робітника від результатів діяльності (як конкретного працівника так і

організації в цілому); від важкості виконуваної роботи; від умов праці та шкідливості для здоров'я.

Сутність будь-якого поняття в економіці відображається у функціях, які воно виконує (рис. 1.4.).

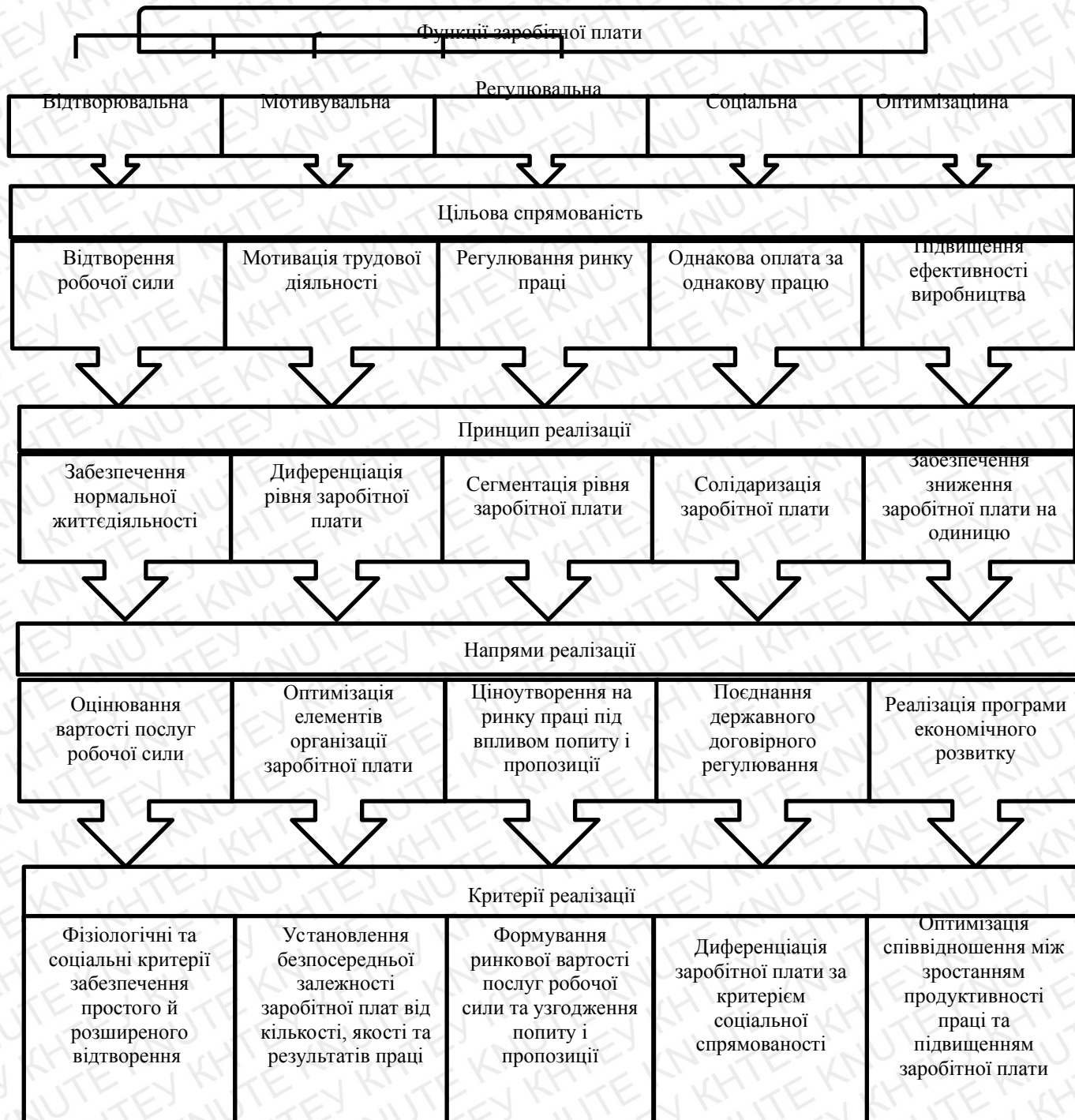


Рис. 1.4. Структурно-логічна схема функцій заробітної плати [84]

Заробітна плата відповідно до Закону «Про державний бюджет в Україні» є захищеною статтею, а це означає, що разом з перерахуванням до фондів обов'язкових платежів здійснюються і виплати по оплаті праці.

В бюджетних установах виплати працівникам здійснюються в межах затвердженого фонду оплати праці. Бюджетні кошти повинні витратитися раціонально та ефективно, саме тому бухгалтерська служба повинна забезпечувати контроль за їх використанням, а саме за обсягом видатків на оплату праці (рис. 1.5.)

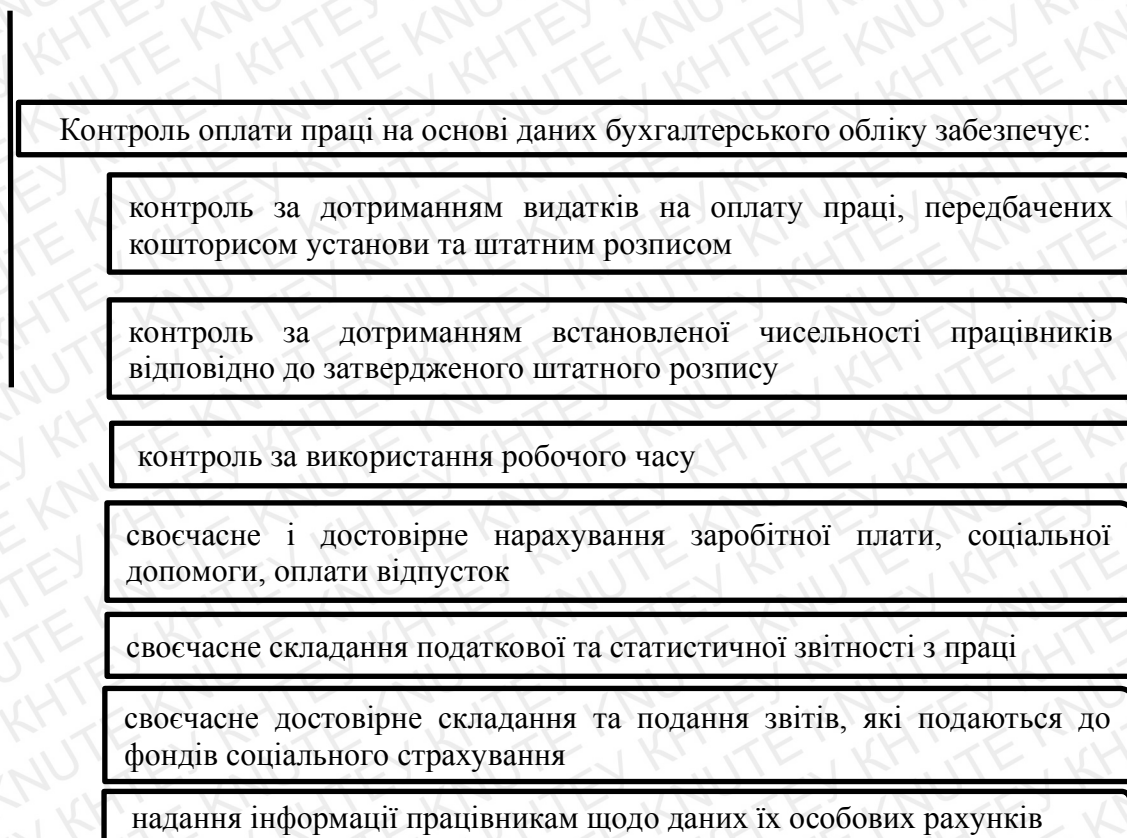


Рис. 1.5. Контрольні функції на основі даних, опрацьованих службою бухгалтерського обліку

Отже, заробітна плата – це оплата послуг праці робітника, яка відображаючи соціально-економічне становище в національній економіці та рівень життя у суспільстві, дає можливість робітникові та його сім'ї забезпечувати поточне споживання, а також заощаджувати на майбутнє споживання [65, с. 133].

Отже, що контроль оплати праці бюджетних устав є важливою частиною контролю за всією діяльністю установи та вимагає ретельного дослідження. В наслідок реформування та існування нестабільної законодавчої бази виникає необхідність в покращенні теоретичної бази контролю обліку та нарахування заробітної плати в бюджетній установі.

1.2. Критичний аналіз нормативно-правового регулювання обліку і контролю оплати праці бюджетної установи

Заробітна плата є предметом заінтересованості не лише керівництва установи та співробітників, а й центром уваги інших зацікавлених органів (профспілок, пенсійного фонду, фіскальної служби та інших державних структур), тому вимагає ретельного організаційного забезпечення.

До основних складових, на яких базується організація оплати праці відносять систему і форму оплати праці, її нормування та тарифікацію, які в свою чергу надають можливість встановити порядок нарахування заробітної плати, кількісну та якісну оцінку праці.

Нормативно-правова база – система нормативних актів, прийнятих уповноваженими суб'єктами права у формі, яка визначена законодавством. Ці акти призначені для регулювання суспільних відносин через встановлення, зміни або скасування певних правових норм та визначенні міри відповідальності осіб за вчинені правопорушення. В Україні нормативно-правові документи є основним джерелом права.

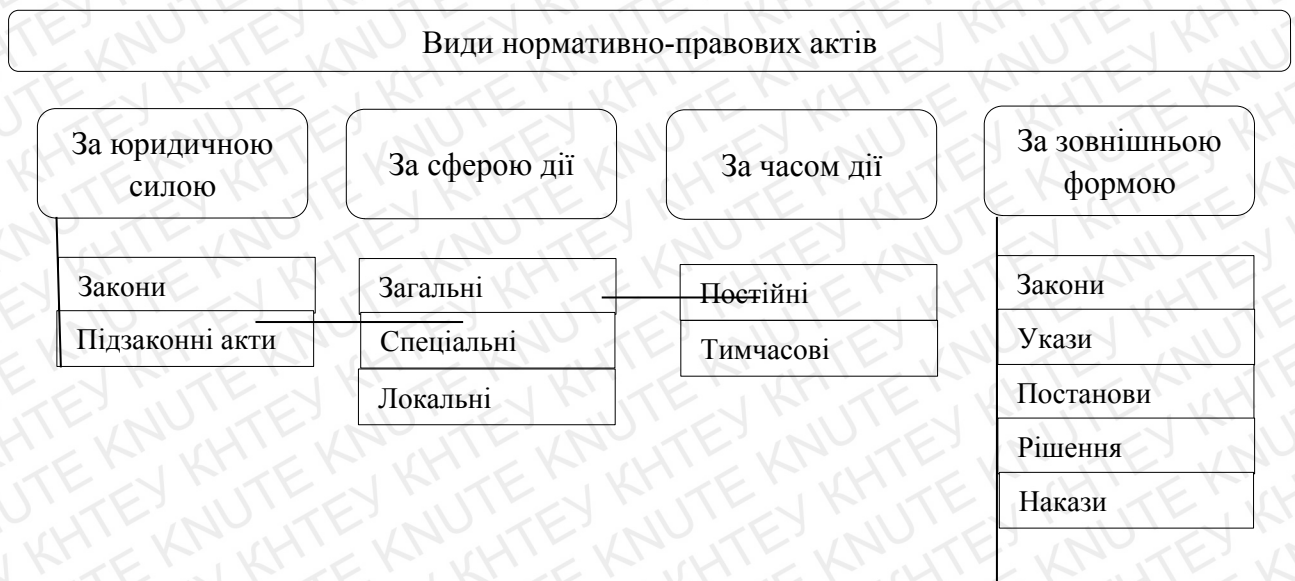


Рис. 1.6. Класифікація нормативно-правових актів*

*систематизовано на основі джерела [78, с. 524]

Нормативне регулювання діяльності підприємств і організацій покликане забезпечити правильне й уніфіковане ведення бухгалтерського обліку. Трудові відносини в Україні регулюються численними законодавчими та нормативними актами.

Нормативно-правові документи розподіляються на три рівні та мають різну юридичну силу (рис.1.7.)



Рис. 1.7. Нормативно-правове забезпечення розрахунків з працівниками бюджетних установ та організацій*

*систематизовано автором на основі джерела [1]

Низка нормативно-правових документів, які мають чинність на території України, регламентують облік розрахунків з працівниками бюджетних установ. Нормативно-правова база представлена у дод. Б. Головним законодавчим актом в Україні є Конституція, на основі якої базуються всі закони держави, в тому числі і закони про працю та її регулювання. Стаття 43-46 Конституції України наголошують на те, що кожен має право: на працю є заробітною платою не нижче зазначеної законом; на належні та безпечні для здоров'я умови праці; на відпочинок та соціальний захист [1].

Трудові відносини між роботодавцем та співробітниками регулюються Кодексом законів про працю, який стимулює зростання продуктивності праці, поліпшення якості роботи, підвищення ефективності суспільного виробництва і піднесення на цій основі матеріального і соціального рівня життя працівників, зміцненню трудової дисципліни і поступовому перетворенню праці на благо суспільства в першу життєву потребу кожної працездатної людини [8].

За виконання свої трудових обов'язків працівники отримують винагороду за працю (грошове вираження вартості і ціни товару «робоча сила»). Відповідно до ст. 98 КЗпП України оплата праці працівників організацій та установ, що фінансуються з бюджету, здійснюється на основі законів та інших нормативно-правових актів України, генеральної, галузевих, регіональних угод, колективних договорів, у межах бюджетних асигнувань, а також позабюджетних доходів, що зазначено в [8].

Сукупність чинників, які впливають на розмір заробітної плати визначаються як умови оплати праці, які для посадових осіб місцевого самоврядування визначаються органом місцевого самоврядування, виходячи з умов оплати праці, встановлених для державних службовців відповідних категорій і схем посадових окладів згідно з додатками 48-54, 57 до Постанови КМУ від 09.03.2006 № 268 «Про упорядкування структури та умов оплати праці

працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів» [30]. Відповідно до статті 8 Закону України «Про оплату праці» від 24 березня 1995р. умови та розміри розрахунків з працівниками установ та організацій, що фінансуються з державного бюджету, визначаються Кабінетом міністрів України [20].

Державне регулювання розрахунків з працівниками здійснюється шляхом встановлення мінімального розміру заробітної плати, оподаткування доходів працівників та встановлення розмірів і умов оплати праці керівників організацій/установ, які фінансуються чи дотуються з державного бюджету.

Рівень мінімальної заробітної плати регулюється Законом «Про Державний бюджет України» що затверджується в поточному році на наступний. Зміни рівня оплати праці протягом останніх п'яти років відображені в табл. 1.3 [13]. Станом на кінець 2017р. мінімальний рівень заробітної плати становив 3 200 грн, що на 1600 грн більше у порівнянні з минулим роком (або на 100%), тобто збільшення відбулось у два рази. Збільшення мінімального розміру заробітної плати у 2017 році – найбільше протягом 2000-2018 років (за 18 років).

Таблиця 1.3.

Мінімальний розмір заробітної плати в Україні за 2013-2017 рр.

Рік:	Мінімальна заробітна плата		Відхилення (від попереднього року)	
	у місячному розмірі	у погодинному розмірі	Абсолютне	Відносне, %
2013	1218	7,3	-	-
2014	1218	7,3	0	0
2015	1 378	8,29	160	13
2016	1 600	9,59	222	16
2017	3 200	19,34	1 600	100

Ще в XVIII ст. у теорії розподілу доходів Адам Сміт писав, що заробітна плата повинна бути більшою за прожитковий мінімум. Вона повинна визначатися з урахуванням потреб для нормального функціонування працездатних осіб.

Прожитковий мінімум – це вартісна величина достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження його здоров'я набору визначених продуктів харчування, а також мінімального набору

непродовольчих товарів та мінімального набору послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб окремої особистості [26]. Розрахунок прожиткового мінімуму здійснюється з використанням вартісної величини прожиткового мінімуму через мінімальний споживчий кошик (мінімальний набір продуктів харчування, непродовольчих товарів та набір послуг, які можуть забезпечити існування).

Зміни розміру прожиткового мінімуму за останні п'ять років можна побачити в табл. 1.4. Згідно з ухваленим Законом «Про Державний бюджет України на 2018 рік» прожитковий мінімум на одну особу в розрахунку на місяць з 01.01.18 р. становить – 1 700 грн; з 01.07.18 р. – 1 777 грн; з 01.12.18 р. – 1 853 грн [13].

Таблиця 1.4.

Прожитковий мінімум в Україні за соціальними та демографічними групами за 2015 - 2017 рр.

Рік	Діти до 6 років	Діти від 6 до 18 років	Працездатні особи	Особи, які втратили працездатність	Загальний показник
2013	1 176	1 032	1 286	1 218	949
2014	1 176	1 032	1 286	1 218	949
2015	1 167	1 455	1 378	1 074	1 330
2016	1 355	1 689	1 600	1 247	1 544
2017	1 492	1 860	1 762	1 373	1 700

Розмір мінімальної заробітної плати повинен бути достатнім для придбання товарів і послуг, з яких складається споживчий кошик українця. Порівняємо рівень мінімальної заробітної плати з прожитковим мінімумом (рис. 1.8.), за офіційними даними Міністерства фінансів України [89].

Відповідно до статті 13 Закону України «Про оплату праці» оплата праці працівників установ і організацій, що фінансуються з бюджету, здійснюється на підставі актів Кабінету Міністрів України в межах бюджетних асигнувань [20].

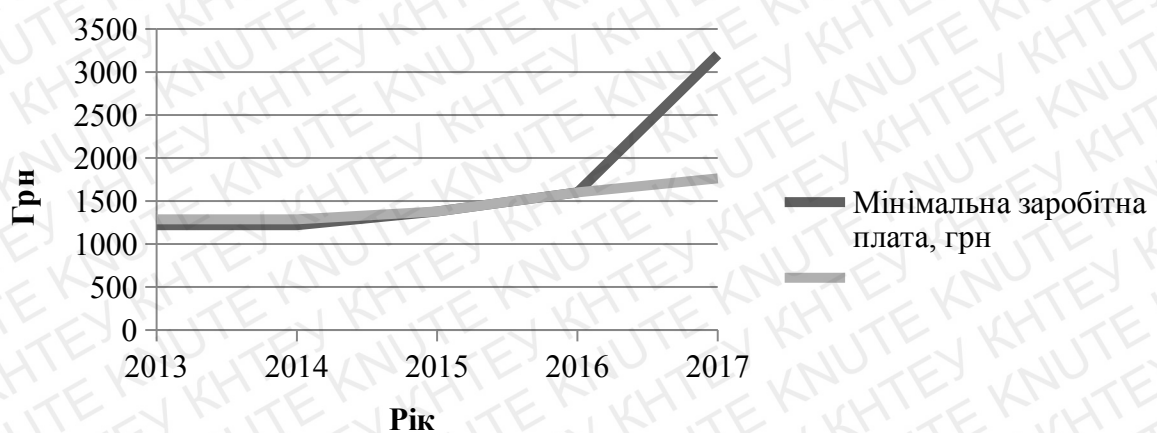


Рис. 1.8. Порівняння прожиткового мінімуму та мінімальної зарплати в Україні 2013 – 2017 рр. (на кінець року) [88]

До заробітної плати може відноситися велика кількість складових, які формують її розмір – оклад. Зарплата держслужбовців відповідно до ст. 50 Закону №889-VIII «Про державну службу» від 10.12.2015 належать: посадовий оклад, надбавки за вислугу років, надбавки за ранг держслужбовця, премії, виплати за

навантаження у розмірі 50% посадового окладу тимчасово відсутнього держслужбовця у зв'язку з виконанням його обов'язків та виплати на додаткове навантаження внаслідок виконання обов'язків за вакантною посадою (здійснюється за рахунок економії фонду посадового окладу за даною посадою) [14]. Постановою Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 №1298 «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» (із змінами), затверджено Єдину тарифну сітку розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери (на сьогоднішній день запроваджений III етап) [21].

Посадові оклади (тарифні ставки) за розрядами Єдиної тарифної сітки визначаються шляхом множення окладу (ставки) працівника 1 тарифного розряду на відповідний тарифний коефіцієнт. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 28.12.2016 № 1037 «Про оплату праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери»: посадовий оклад (тарифна ставка) працівника 1 тарифного розряду, встановлюється у розмірі прожиткового мінімуму для працездатних осіб [22].

Встановлено доплати співробітникам у розмірі до 40% годинної тарифної ставки за роботу вночі, за використання в роботі дезінфікуючих засобів, а також працівникам, які зайняті прибиранням туалетів, - у розмірі 10 відсотків посадового окладу. Водіям транспортних засобів встановлені надбавки за класність: водіям другого класу - 10 відсотків, водіям першого класу - 25 відсотків установленної тарифної ставки (посадового окладу) за відпрацьований час; доплати за ненормований робочий день встановлюються у розмірі 25 відсотків тарифної ставки за відпрацьований час за місяць.

Окрім нормативно-правових актів організація праці здійснюється за допомогою угоди (генеральної, галузевої чи регіональної), колективним або трудовим договором та внутрішніми нормативними документами установи такими як колективний та трудовий договір. Колективний договір – це нормативно-правовий договір (угода), який укладається між роботодавцем і

найманим працівником на основі чинного законодавства, метою якого є узгодження інтересів та регулювання відносин (трудових, виробничих та соціально-економічних). Трудовий договір - це договір (угода) між керівником установи, підприємства, організації та працівником, за яким у керівника та працівника виникають певні зобов'язання.

Починаючи з 1 січня 2015р. всі бюджетні установи ведуть бухгалтерський облік і складають річну звітність на підставі принципів і методів обліку, закріплених в обліковій політиці. Такі вимоги передбачені НП(С)БО 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок» [6]. В обліковій політиці бюджетної установи повинно бути зазначено, на яких рахунках здійснюється облік заробітної плати, а також інша додаткова інформація, яка не носить обов'язковий характер. Організація праці здійснюється і на основі внутрішніх нормативних документів, до яких відносять: штатний розпис установи; положення про оплату праці. Як штатний розпис так само і Положення про оплату праці повинно бути у кожній бюджетної організації чи установи. Цим Положенням визначається система та структура оплати праці, за яку роботу та в якому обсязі передбачені доплати в діючій установі, періодичність та строки виплат, які повинні відповідати чинному законодавству.

Отже, контроль за дотриманням законодавства про працю в бюджетних установах здійснюють як самі бюджетні установи так і вищі розпорядники бюджетних коштів, органи Державного казначейства, Рахункова палата. Професійні спілки та їх об'єднання здійснюють громадський контроль за дотриманням законодавства про оплату праці найманих працівників. За недотримання норм в обліку, порушення законодавства та будь-які махінації стосовно розрахунків з працівниками, при встановленні такого факту, винні особи можуть бути притягнуті до дисциплінарної, адміністративної, матеріальної та навіть до кримінальної відповідальності. Покарання за невиплату заробітної плати передбачено Кримінальним кодексом України стаття 175.

1.3. Стан соціального захисту населення в Україні та проблеми оплати праці органах соціального обслуговування

Протягом усього життя будь-яка людини може знаходитися перед небезпекою, яка може супроводжуватися настанням обставин, які можуть безпосередньо здійснити вплив на стан її здоров'я та стати причиною втрати заробітку — основного джерела засобів для існування. До таких обставин можна віднести хворобу, старість, інвалідність. Дані обставини впливають на соціальну стабільність суспільства і тому, держава бере на себе певну відповідальності у разі їх настання і створює систему соціального захисту.

Поняття "соціальний захист" має широке і вузьке тлумачення. У широкому розумінні соціальний захист визначається як діяльність держави, спрямована на забезпечення формування та розвитку повноцінної особистості, створення умов для самовизначення й ствердження в житті. У вузькому — соціальний захист розглядається як сукупність гарантій (економічних та правових), які забезпечують найважливіші соціальні права громадян.

Основним положенням Конституції, яке являється підґрунтям законодавчого визначення змісту права людини на соціальний захист в межах України, є ст. 46. Відповідно до Основного Закону громадяни нашої держави мають право на соціальний захист [1].

Відповідно до Конституції України держава гарантує всім громадянам реалізацію їх прав шляхом:

- створення розгалуженої мережі закладів соціально-культурних послуг та соціального забезпечення;
- організації та проведення системи державних та громадських заходів щодо забезпечення соціального захисту населення;
- надання громадянам гарантованого рівня матеріального забезпечення та соціального обслуговування, що визначається на підставі соціальних нормативів;

- забезпечення державного та громадського контролю за здійсненням права на соціальний захист;
- встановлення відповідальності за порушення прав і законних інтересів громадян щодо соціального захисту [1].

Чинне законодавство не дає єдиного визначення «соціального захисту» та визначає його як систему державних гарантій стосовно забезпечення прав громадян на соціальну допомогу і підтримку у зв'язку з постійною та (або) тимчасовою непрацездатністю (хворобою, безробіттям) та в інших випадках, які передбачені законами України.

Соціальний захист забезпечується двома шляхами, а саме: організаційними та фінансовими заходами, які здійснюються державою, або шляхом сприяння здійсненню таких заходів громадськими та іншими недержавними організаціями.

Таким чином, поняття "соціальний захист" охоплює соціальні права людини. Право на працю, освіту, житло, відпочинок, безпечне довкілля, охорону здоров'я, достатній життєвий рівень, безпечні умови праці, заробітну плату (нижчу мінімально встановлених стандартів) та ін.

Держава в межах соціального забезпечення здійснює адресну підтримку малозабезпечених громадян, шляхом забезпечення прожиткового мінімуму для різних груп населення, та захищає громадян, які опинилися в екстремальних умовах, витрачаючи фінансові ресурси шляхом здійснення видатків на соціальний захист (табл. 1.5).

Таблиця 1.5

Видатки бюджету на соціальний захист за 2013-2017 рр.*

млн. грн

Види бюджету	Рік				
	2013	2014	2015	2016	2017
Державний бюджет	52 485	53 447	67 863	101 340	134 514
Місцеві бюджети	5 314	4 744	8 889	9 379	11 020
Зведений бюджет	57 799	58 191	76 752	110 719	145 534

*Удосконалено автором на підставі [88]

Як видно з таблиці, сума видатки на соціальний захист населення має тенденцію до зростання протягом всіх досліджених періодів. Слід зазначити, що

видатки на соціальний захист населення є однією з найбільших статей витрат Державного Бюджету України (рис. 1.9.).

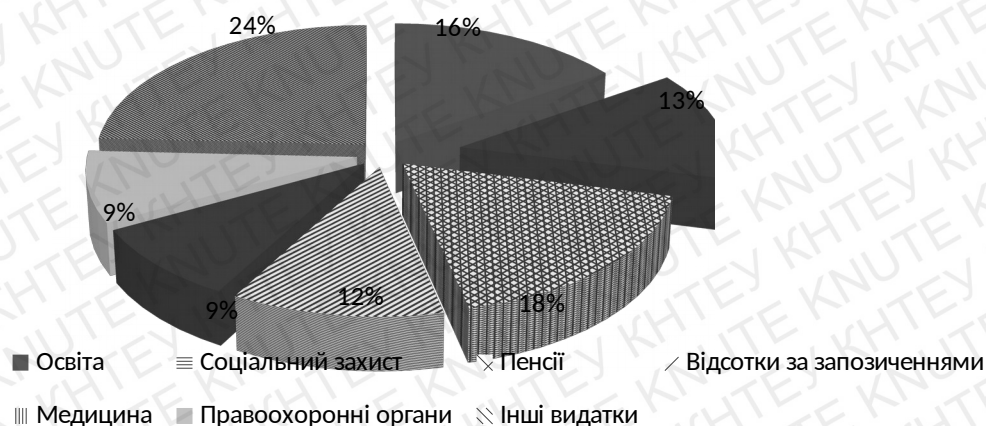


Рис. 1.9. Видатки Державного Бюджету у розрізі напрямів витрат у 2017 р. [88]

Однією з найбільших груп соціально незахищених громадян являються особи з інвалідністю (табл. 1.6). Відповідно до законодавства особою з інвалідністю є особа зі стійким розладом функцій організму, що при взаємодії із зовнішнім середовищем може призводити до обмеження її життєдіяльності, внаслідок чого держава зобов'язана створити умови для реалізації нею прав нарівні з іншими громадянами та забезпечити її соціальний захист [24].

Таблиця 1.6

Динаміка кількості осіб з інвалідністю (2013-2018 рр.)

Показник	Рік					Відносне відхилення (у порівнянні з попереднім роком), %			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017
Усього, тис. осіб	2 788	2 832	2 569	2 614	2 603	2	-9	2	0
у тому числі:									
I групи	298	291	252	251	241	-2	-14	0	-4
II групи	1 054	1 042	916	919	901	-1	-12	0	-2
III групи	1 269	1 330	1 250	1 291	1 306	5	-6	3	1
Діти з інвалідністю	167	168	151	154	156	1	-10	2	2
Кількість осіб з інвалідністю у розрахунку на 1000 населення	61	63	60	61	61	3	-5	2	0

*Удосконалено автором на підставі джерела[90]

Як видно з таблиці, частина соціально незахищеного населення у загальній кількості населення щорічно зростає, що спонукає розвиток та удосконалення соціального захисту в Україні

Таблиця 1.7.

Кількість громадян, які перебувають у складних життєвих обставинах і потребували надання соціальних послуг протягом 2017р.

Показник	ними життєвими обставинами	з них потребували надання послуг у відділеннях					
		соціальної допомоги вдома	Спеціалізованих	денного перебування	стаціонарного догляду	організації надання адресної натуральної та грошової допомоги	в інших підрозділах луги суб'єктів, що надають
Усього	1 347 447	443 403	1 002	348 073	10 581	406 674	137 714
з них:							
Жінки	961 013	330 941	615	247 695	6 281	280 845	94 636
із загальної кількості :							
проживають у сільській місцевості	755 820	277 878	11	187 397	8 048	216 449	66 037
із загальної кількості – за категоріями користувачів:							
Особи віком 80 років і старші	323 108	172 690	220	56 965	3 996	69 694	19 543
Особи з V групою рухової активності	27 231	15 617	137	1 740	2 268	4 709	2 760
із загальної кількості – за статусом:							
Внаслідок війни	204 650	109 796	107	30 285	2 115	48 579	13 768
Члени сімей учасників АТО	10 872	772	-	1 140	13	4 492	4 455
Біженці	139	4	-	3	-	132	-

*Систематизовано автором на основі джерела [91]

Загальна кількість громадян, які потребують соціального захисту у 2017 році становила 1 347 447 громадян (табл. 1.7) в той час коли загальний обсяг населення країни відповідно до статистичних даних становив 42 216 766. Тобто можна зробити висновок, що на одну особу, яка опинилася в складній ситуації і потребує соціального захисту, припадало 33 особи, які не потребують даного захисту включаючи дітей.

Таблиця 1.8

Обслуговування громадян, які виявлені та перебували на обліку у зв'язку із складними життєвими обставинами і потребували надання соціальних послуг, за регіонами у 2017 році

Область	Обслуговування	Обслуговано, осіб			Із загальної кількості обслугованих осіб		
		Усього	З них - жінки	Проживають у сільській місцевості	Ветерани війни (у т.ч. особи з інвалідністю внаслідок війни)	Члени сімей в АТО	Ветерани праці
Усього	674	1 263 581	900 542	690 760	189 320	9 241	319 577
Вінницька	34	37 529	20 988	22 643	8 744	98	2 511
Волинська	20	31 892	22 129	22 267	4 834	267	8 913
Дніпропетровська	53	77 874	58 587	24 735	14 039	69	19 555
Донецька	31	41 823	31 665	19 186	6 032	5	11 201
Житомирська	26	40 854	28 537	17 761	6 972	222	15 472
Закарпатська	25	36 223	26 953	23 224	5 706	219	13 431
Київська	35	53 597	39 854	27 543	10 859	175	15 633
Кіровоградська	27	45 915	32 842	30 839	7 018	115	9 665
Інші	423	897 874	638 987	502 562	125 116	8 071	223 196

*Систематизовано автором на основі джерела [91]

Тобто на одну особу, яка перебуває у складних життєвих обставинах та потребує соціального захисту у 2017 році припадало 108 тис. грн. Та необхідно зазначити, що видатки на соціальне забезпечення включають не лише безпосередню матеріальну допомогу громадянам, а й утримання закладів соціального забезпечення та ін. Всього на території України протягом 2017р.

функціонувало 674 територіальні центри соціального обслуговування (табл. 1.8.). Територіальний центр здійснює соціальне обслуговування та надає соціальні послуги громадянам, що перебувають у складних життєвих обставинах і потребують сторонньої допомоги за місцем проживання.

Обсяг безпосередньої допомоги, яку отримали громадяни нашої держави протягом 2017р. значно менший (табл. 1.9).

Прожитковий мінімум для осіб, які втратили працездатність на кінець 2017р. становив 1 373 грн, тобто можна зробити висновок, що обсяг безпосередньої соціальної допомоги, який припадає на одного громадянина, який опинився в складних життєвих обставинах та потребує соціальної підтримки перевищує даний показник.

Таблиця 1.9

Розподіл суб'єктом, що надає соціальні послуги, наданої за джерелами фінансування допомоги громадянам, яких виявлено та які перебувають на обліку у 2017 році (у середньому на одну особу грн)

Джерело фінансування допомоги	Грошова допомога	Натуральна допомога
Загальна сума допомоги	1 597,93	229,00
у тому числі:		
З місцевих бюджетів	1 544,72	143,71
З позабюджетних коштів	53,21	85,30

Основною складовою соціальної політики держави є соціальне забезпечення, яке вважається невід'ємним компонентом системи соціального захисту громадян. Тому саме забезпечення соціальним захистом усіх верст населення визначається головним показником рівня розвитку країни. Застосування ефективної соціальної політики, що полягає в ефективному та якісному фінансуванні соціальної сфери забезпечує належний розвиток суспільства та економіки в цілому.

Умови оплати праці працівників закладів установ соціального захисту населення регулюються наказом Міністерства праці та соціальної політики в Україні та Міністерства охорони здоров'я України від 05.10.2005 р. N 308/519 «Про впорядкування Умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення» [12].

Відповідно до п.2.2.1 Наказу N 308/519 [12] встановлюються розміри тарифних розрядів працівників установ соціального захисту населення встановлюються за групами з оплати праці. Розмір посадового окладу зазначається в штатному розписі, який затвердженому керівником територіального центру соціального обслуговування громадян на поточний рік.

Працівникам, які мають право на підвищення посадових окладів (ставок) у зв'язку зі шкідливими та важкими умовами праці, в штатному розписі установи встановлюється розмір місячного окладу з урахуванням підвищення.

У разі зміни протягом року розміру посадового окладу, доплат та надбавок тарифікаційною комісією вносяться відповідні зміни до тарифікаційного списку. Перелік посад працівників установ соціального захисту, які мають право на встановлення надбавки за вислугу років, визначений п.3 Порядку, затвердженого наказом Міністерства соціальної політики України від 15.06.2011 р. N 239 [50].

Існуюча нормативна база містить багато недомовок, що є основною проблемою оплати праці в закладах соціального обслуговування. Неоднозначно трактується законодавство відносно посади «фахівець із соціальної роботи». Відповідно до додатку 3 наказу №526 «Про умови оплати праці працівників закладів соціального захисту дітей, закладів соціального обслуговування і центрів соціальних служб для сім'ї, дітей та молоді» [28] тарифний розряд для фахівця із соціальної роботи передбачено тільки з такими кваліфікаційними категоріями – провідний та I категорії. Типовими штатними розписами передбачено, що до штату обласного та міського центру соціального обслуговування входять посади фахівця із соціальної роботи, який має саме таку кваліфікацію, але стосовно міських та районних центрів такого застереження не зазначено. Тобто можна вважати, що кандидат на цю посаду може мати будь-яку кваліфікаційну категорію.

Деякі неточності виявлені стосовно посади методиста. В додатку 3 наказу №526 «Про умови оплати праці працівників закладів соціального захисту дітей, закладів соціального обслуговування і центрів соціальних служб для сім'ї, дітей та молоді» [28] взагалі не зазначається тарифного розряду та умов оплати праці

даної посади, яка передбачена в обласних центрах соціального обслуговування. Переліком №963 «Про затвердження переліку посад педагогічних та науково-педагогічних працівників» [17] посаду методиста віднесено до педагогічних працівників, що вирішує дане питання.

На сучасному етапі розвитку країни виникає соціальна загроза оплати праці працівників на підприємствах та в установах бюджетної сфери не залежно від їх кваліфікації та складності самої праці, яка виникла в результаті підвищення мінімального розміру заробітної плати. Дане «зрівняння» притаманне і центам надання соціальних послуг як і будь-якій бюджетній організації.

Проблемою оплати праці в територіальних центрах соціального обслуговування є не лише відсутність чіткого законодавства, а й не недотримання чинного. В аудиторському звіті за результатами державного фінансового аудиту виконання «Обласної Комплексної програми соціального захисту і соціального забезпечення населення області на 2013-2020 роки» за період з 01.07.2015 по 31.08.2017 зазначається, що впродовж досліджуваного періоду організації не мали штатної чисельності, штатні розписи не були затверджені, відсутні посадові інструкції та правила внутрішнього трудового розпорядку, трудові договори та цивільно-правові договори на виконання робіт між організаціями та їх членами не укладалися, що підтверджує відсутність умов формування фонду оплати праці [5].

Отже, сучасна система соціального захисту має на меті вирішувати набагато більше проблем, що стосуються бідності та безробіття. Необхідно наголосити, що соціальний захист населення спрямований не тільки на боротьбу з бідністю, шляхом організації невідкладних персональних матеріальних чи натуральних допомог особам, які опинилися в складних життєвих ситуаціях, а й на запобігання бідності, надаючи можливість людям створювати резерви для соціального захисту під час свого активного (працездатного) періоду життя.

1.4. Організаційно-економічна характеристика ТЦСО Овруцького району та аналіз основних показників діяльності

Територіальний центр соціального обслуговування (надання соціальних послуг) Овруцького району перебуває у власності Овруцької районної ради. Установа функціонує на підставі Положення (дод. В), затвердженого рішенням дев'ятої сесії VII скликання Овруцької районної ради №152 від 28.10.2016р. та надає соціальні послуги самотнім громадянам похилого віку, особам з інвалідністю, які перебувають в складних життєвих обставинах та не в змозі їх самотійно подолати.

Відповідно до Переліку соціальних послуг [18], умов та порядку їх надання структурними підрозділами територіального центру в установі надаються різні види послуг (рис. 1.10.).



Рис. 1.10. Види соціальних послуг, які надаються ТЦСО Овруцького району*

*Систематизовано автором на підставі [дод. Д]

Загальна чисельність осіб, яким надаються соціальні послуги в установі становить – 1 421 чоловік.

В установі є затверджена структура працівників, в якій визначається її гранична чисельність (дод. Е). У складі установи функціонують:

- Апарат – 12 штатних одиниць;
- Відділення соціальної допомоги вдома – 67 штатних одиниць;
- Відділення стаціонарного догляду для постійного проживання – 26 штатних одиниць;

- Відділення денного догляду для дітей-інвалідів – 5 штатних одиниць;
- Відділення організації надання адресної натуральної та грошової допомоги – 7 штатних одиниць.

Загальна штатна чисельність установи становить 117 штатних одиниць.

Основним відділенням, яке забезпечує надання широкого спектру соціальних послуг на дому різним категоріям громадян похилого віку та особам з інвалідністю являється відділення соціальної допомоги вдома. Станом на 31.12.2017р. відділенням надано соціальні послуги 697 громадянам, в тому числі: 129 осіб - міські жителі; 568 особи, які проживають в сільській місцевості.

Із загальної чисельності підопічних відділення 59 обслуговуються на платній основі. Для обслуговування підопічних штатним розписом передбачено 61 ставка соціальних робітників (фактично працюють 68 чоловік), середнє навантаження на одну ставку соціального робітника 11 чоловік, при нормативі – 6 осіб в сільській місцевості та 10 у місті.

З метою найбільшого охоплення всіх потребуєчих соціального обслуговування складаються графіки відвідування підопічних з урахуванням віку, потреб, стану здоров'я, видів соціальних послуг. При цьому забезпечено не менш як два рази на тиждень відвідування підопічних соціальним робітником. Протягом року соціальними робітниками відділення виконано 8 728 доручень по наданню платних соціальних послуг. Станом 01.10.2017р. від надання платних соціальних послуг у відділеннях та соціальної допомоги вдома на рахунок територіального центру соціального обслуговування громадян надійшло 44,5 тис. грн. В середньому вартість наданих платних послуг становить – 78,48 грн на одну особу в місяць.

Керівництвом територіального центру соціального обслуговування Овруцького району здійснюється постійний контроль за якістю надання соціальних послуг та дотриманням графіків обслуговування підопічних. Проводились виїзні перевірки роботи спеціальних робітників по місту, сільським радам району та опитування підопічних з приводу якості надання соціальних послуг. Протягом 2017р. здійснено 68 перевірок та складено відповідні довідки.

На базі територіального центру функціонує відділення стаціонарного догляду, яке розміщене в селі Нові Велідники, для постійного проживання осіб похилого віку, інвалідів різних категорій. На кінець 2017р. в ньому проживало 45 підопічних, з них 2 – на платній основі. Відділенням надаються послуги з проживання, харчування, медичного забезпечення, соціального обслуговування на безоплатній основі одиноким громадянам похилого віку, інвалідам. Вартість перебування осіб, які мають рідних працездатного віку становить – 3 619 грн за місяць. Від надання платних послуг у стаціонарному відділенні за рік надійшло – 47,4 тис. грн.

У відділенні організації надання адресної натуральної та грошової допомоги станом на кінець 2017р. перебуває на обслуговуванні 662 особи, в тому числі: 488, що обслуговуються виключно цим відділенням. В складі відділення функціонують:

- Швейна майстерня;
- Перукарня;
- Пункт прокату ортопедичних виробів;
- Будівельна бригада.

Протягом звітного періоду (2017р.) від їх діяльності отримано 10 тис. грн (рис. 1.11.).

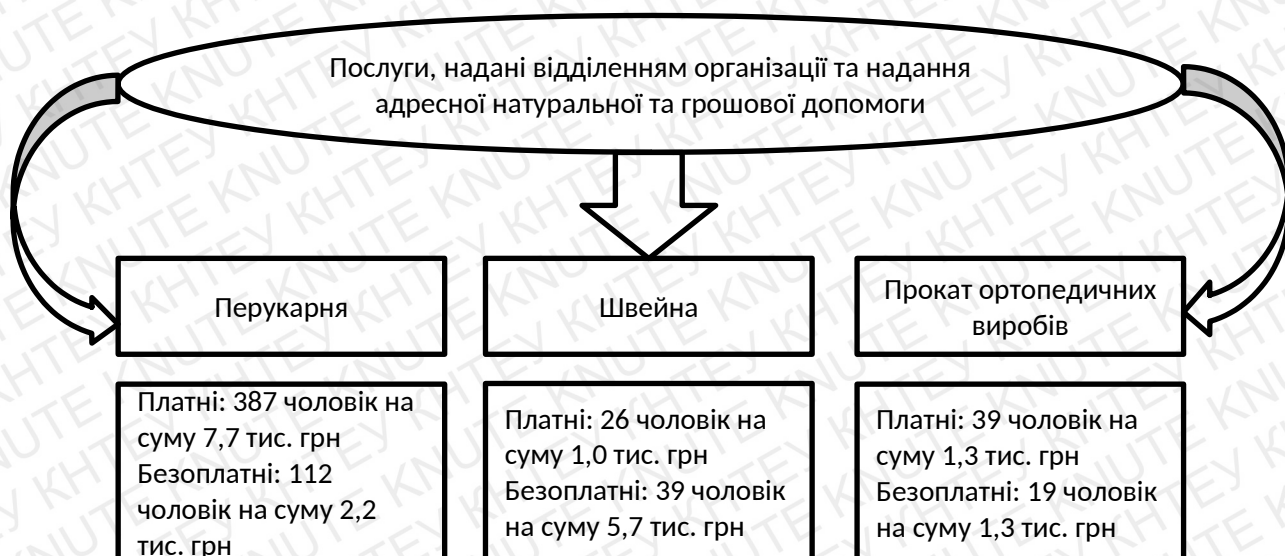


Рис. 1.11. Види послуг, які надаються територіальним центром соціального обслуговування громадян Овруцького району протягом 2017р.

Установою виконано заявки по ремонту парканів, чистці димоходів, відкиданні снігу, порубці дров та інші, які були надані 90 особам. Також було надано натуральну допомогу 164 чоловікам на суму 17,1 тис. грн.

Протягом 2017р. від надання платних послуг в трьох відділеннях отримано – 101,9 тис. грн. Надходження від надання послуг від неосвоєної діяльності становили 29,5 тис. грн.

У відділенні для денного догляду для дітей-інвалідів на обслуговування перебувало 17 дітей, які отримують послуги логопеда, психолога, масажиста. Відділення досить нове та функціонує з листопада 2014р. але потребує покращення матеріальної бази.

В 2017 році територіальний центр працював в складних умовах. Недостатність кошторисних призначень на заробітну плату призвела до необхідності погодження працівникам 15 календарних днів відпустки за власний рахунок, що призвело до численних скарг від підопічних та порушення графіків обслуговування. Враховуючи економію фонду заробітної плати також за рахунок не заповнення вакансій, чорнобильських відпусток та лікарняних вдалося до мінімуму звести недостатність коштів на заробітну плату працівників та уникнути значного скорочення працівників. Поточна заробітна плата виплачувалась вчасно, кредиторська заборгованість по заробітній платі, нарахуванням, оплаті комунальних послуг та енергоносіїв – відсутня.

У 2018 році установа фінансується з трьох основних джерел:

- Бюджету Овруцької районної ради;
- Бюджету Овруцької ОТГ;
- Бюджету Словечанської ОТГ.

Територіальний центр соціального обслуговування громадян Овруцького району на щорічній основі складає фінансову звітність (дод. Г), яка має 5 форм:

- Баланс;
- Звіт про фінансові результати;
- Звіт про рух грошових коштів;
- Звіт про власний капітал, та

- Примітки до фінансової звітності.

В зазначених звітах відображаються основні показники діяльності установи, які характеризують її на звітну дату. Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів суб'єкта державного сектору та бюджету [53].

Основним звітним документом, який на певну дату відображає та узагальнює в грошовій оцінці засоби бюджетної установи та джерела їх формування є баланс бюджетної установи. Активи та пасиви формують баланс установи (актив = пасив). Валюта балансу це загальний підсумок всіх активів (або всіх пасивів). Динаміку валюти балансу Територіального центру соціального обслуговування громадян можна побачити на рис. 1.12.

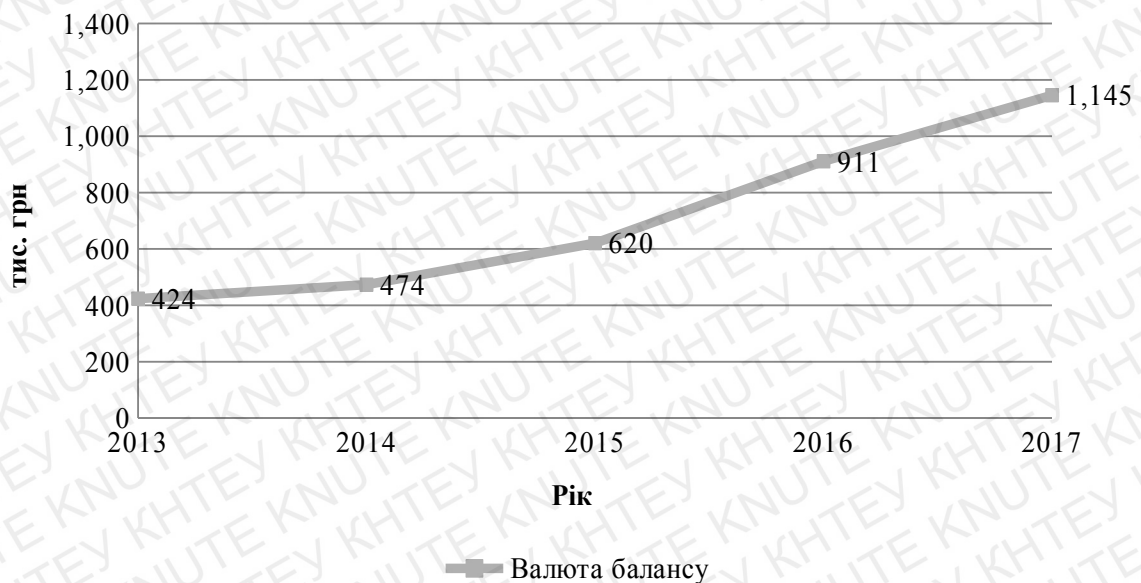


Рис. 1.12. Динаміка зміни активів, які утримуються ТЦСО Овруцького району (тис. грн)

З рис. 1.12. видно, що обсяг активів з кожним роком зростає, що означає збільшення засобів бюджетної установи, які використовуються для надання соціальних послуг – виконання установою своїх функцій. Як бачимо значне зростання відбулось у 2016 році (на 291 тис. грн, або на 47%), у 2017 році валюта балансу у порівнянні з 2016 роком зросла на 234 тис. грн, або на 27%.

На кінець 2017р. установа не має довгострокової та короткострокової заборгованості, що характеризує її як абсолютно платоспроможну та ліквідну. Тому в даній ситуації розрахунок показників ліквідності, фінансової стабільності, автономії є недоцільним.

На балансі установи розміщені фінансові (грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів) та нефінансові активи, які складаються з:

- Основних засобів;
- Запасів.

Наявність фінансових ресурсів на балансі установи говорить про неоптимальне використання матеріальних ресурсів, бо грошові кошти, мають використовуватись для забезпечення, поліпшення діяльності бюджетної установи.

Видатки на функціонування бюджетної установи найбільш повно відображають поточний стан її діяльності (табл. 1. 10).

Видатки на утримання бюджетної установи зростають на щорічній основі. Більшість видатків спрямовані на оплату праці і нарахування на заробітну плату (рис. 1.13.). Частина видатків спрямовується на оплату використаних товарів і послуг, до яких відносять:

- Предмети, матеріали, обладнання та інвентар;
- Медикаменти та перев'язувальні матеріали;
- Продукти харчування;
- Оплата послуг, комунальних послуг та енергоносіїв;
- Соціальне забезпечення, інші виплати населенню;
- Інші поточні видатки.

Найбільшу частину було спрямовано у 2017 році на продукти харчування 328 079 тис. грн, також видатки на оплату комунальних послуг та енергоносіїв постійно зростають, що можна пов'язати із збільшенням тарифів на електроенергію в країні. На соціальне забезпечення було витрачено 45 200 грн, таку ж суму складала видатки на інші виплати населенню. Інші поточні видатки становили 71 921 грн.

Таблиця 1.10

Видатки державного бюджету на Територіальний центр соціального обслуговування Овруцького району 2013-2017рр.

млн. грн

Показники	Надійшло коштів за рік					Абсолютне відхилення (в порівнянні з попереднім роком)				Відносне відхилення (в порівнянні з попереднім роком), %			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017
Рік	2013	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017
Видатки та надання кредитів - усього	2 764	2 945	3 255	3 755	5 749	181	311	499	1 994	7	11	15	53
у тому числі:	2 764	2 945	3 255	3 755	5 749	181	311	499	1 994	7	11	15	53
Поточні видатки													
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2 491	2 623	2 948	3 113	4 963	132	325	165	1 850	5	12	6	59
Використання товарів і послуг	272	322	305	641	669	50	-16	336	27	18	-5	110	4
<i>Предмети, матеріали, обладнання та інвентар</i>	25	90	36	144	31	64	-54	109	-114	256	-60	302	-79
<i>Медикаменти та перев'язувальні матеріали</i>	8	12	0	10	20	4	-12	10	10	47	-100	-	99
<i>Продукти харчування</i>	101	81	0	200	328	-20	-81	200	128	-20	-100	-	64
<i>Оплата послуг (крім комунальних)</i>	3	11	9	8	15	8	-2	0	7	314	-19	-2	82
<i>Видатки на відрядження</i>	0	1	0	0	1	1	-1	0	1	251	-86	-100	-
<i>Комунальні послуги та енергоносії</i>	135	127	261	279	274	-7	133	18	-5	-5	105	7	-2
<i>Соціальне забезпечення</i>	0	0	0	0	45	0	0	0	45	-	-	-	-
<i>Інші виплати населенню</i>	0	0	2	0	45	0	2	-2	45	-	-	-100	-
<i>Інші поточні видатки</i>	0	0	0	0	72	0	0	0	72	-	-	-	-

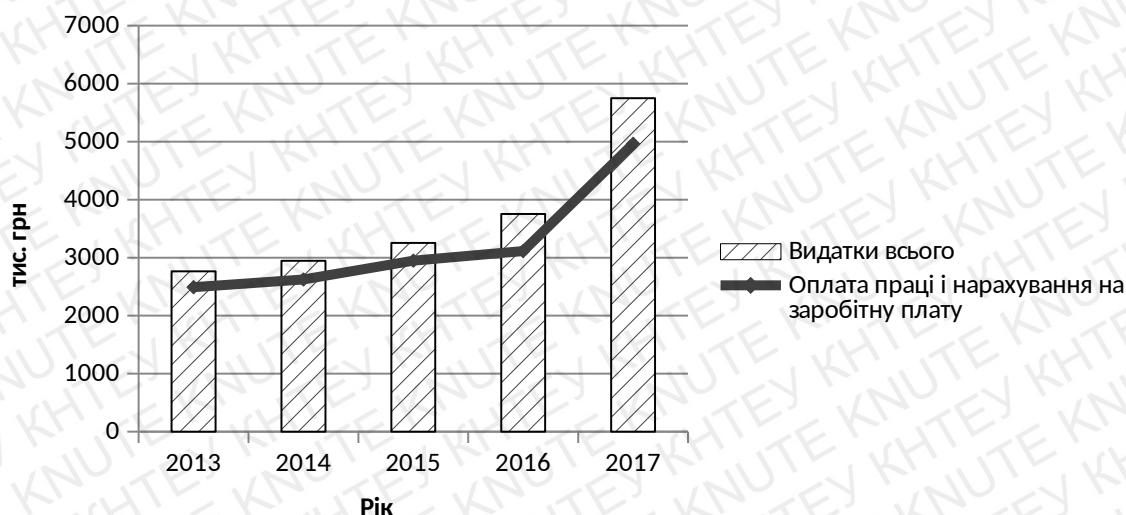


Рис. 1.13. Співвідношення видатків на оплату праці і нарахуванні на заробітну плату та загальних видатків

Частка видатків на оплату праці і нарахування на заробітну плату в загальних видатках з кожним роком зменшується (рис. 1.13). Що говорить про те, що бюджетні кошти витрачаються не лише на утримання самих працівників Територіального центру обслуговування, а й на матеріальну та натуральну допомогу населенню, які потрапили в складну життєву ситуацію та потребують надання соціальних послуг.

Територіальний центр соціального обслуговування Овруцького району, як було зазначено вище, надає платні послуги: що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю; від додаткової (господарської) діяльності; від оренди майна. Протягом 2015-2017рр. (табл. 1.11) сума отриманих доходів від надання платних послуг зростала. В 2014 році можна побачити значний спад суми отриманих доходів, що стало наслідком складної економічної ситуації в країні, початком антитерористичної операції на Сході та зниження платоспроможності українського населення в загальному.

В загальному найбільше доходів бюджетна установа отримує за послуги, що надаються згідно з основною діяльністю. Також значна частка доходів отримується від додаткової (господарської) діяльності. Від оренди майна

бюджетних установ, так як бюджетна установа не володіє значним обсягом активів, які придатні для здачі в оренду.

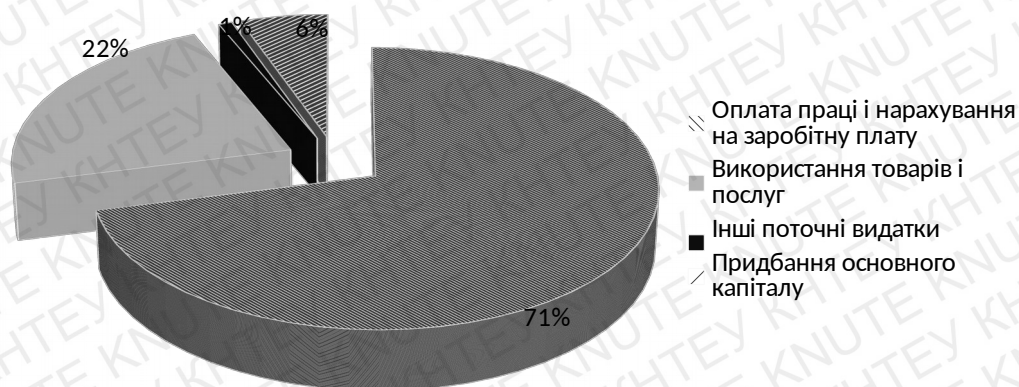
Таблиця 1.11

**Доходи, отримані Територіальним центром соціального обслуговування
Овруцького району як плата за послуги (2013-2017рр.)**

тис. грн

Джерело доходів	Нараховано доходів за рік					Відносне відхилення у порівнянні з попереднім роком, %			
	2013	2014	2015	2016	2017	2014	2015	2016	2017
Всього	126	80	144	164	180	-37	80	14	10
За послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	63	31	98	118	126	-51	217	20	6
Від додаткової (господарської) діяльності	24	48	43	43	53	101	-11	0	21
Від оренди майна бюджетних установ	39	1	2	2	2	-98	296	-14	-16

За рахунок доходів, які надійшли установі як плата за послуги, здійснюються поточні та капітальні видатки (рис. 1.14.).



**Рис. 1.14. Структура використання коштів отриманих як плата за
послуги (2017 р.)**

Придбання основного капіталу відноситься до капітальних видатків, які були здійснені саме на придбання обладнання та предметів довгострокового використання. Інші види видатків відносяться до поточних.

Використання коштів на оплату праці і нарахування на заробітну плату включає:

- Заробітну плату;
- Нарухування на оплату праці.

22% від загальної суми видатків становлять використання товарів та послуг, які в основному є витратами на предмети, матеріали, обладнання та інвентар.

Для визначення ефективності діяльності установи ми розрахували коефіцієнт співвідношення загальної суми видатків із державного бюджету на утримання закладу, до кількості осіб, які обслуговуються співробітниками установи та користуються соціальними послугами (табл. 1.12).

Ефективність функціонування установи зростає з кожним роком. У 2017 році на одного громадянина, який обслуговується бюджетною установою припадало 4 045 грн видатків із державного бюджету.

Таблиця 1.12

Ефективність функціонування ТЦСО Овруцького району

Показник	Рік				
	2013	2014	2015	2016	2017
Кількість осіб, які обслуговуються установою	1 236	1 228	1 240	1 390	1 421
Сума видатків із державного бюджету	2 763 517	2 944 733	3 255 478	3 754 542	5 748 651
Сума видатків на одну особу	2 236	2 398	2 625	2 701	4 045

Слід зазначити, що Територіальний центр соціального обслуговування громадян Овруцького району ефективно здійснює свою діяльність та з роками збільшує обсяги її здійснення. Кількість осіб, які обслуговуються в центрі щорічно зростає, що викликає необхідність збільшення персоналу та суми видатків державного бюджету на утримання установи.

Заклад, діяльність якого досліджується, є соціально важливим для населення Житомирської області та є важливою частиною розвитку соціальної сфери, тому потребує розвитку та формування, на перспективу, нових відділів установи та запровадження нових типів послуг.

Висновки до розділу I

Здійснивши оцінку стану наукових досліджень з питань контролю оплати праці бюджетної установи та критичний аналіз нормативно-правового регулювання обліку і контролю оплати праці бюджетної установи, дослідивши стан соціального захисту населення в Україні та проблеми оплати праці в органах соціального обслуговування, визначивши організаційно-економічну характеристику Територіального центру соціального обслуговування Овруцького району та провівши аналіз основних показників діяльності установи, узагальнивши і систематизувавши отриману інформацію було отримано наступні результати:

1. Контроль оплати праці бюджетної установи являється актуальним питанням, оскільки заробітна плата є по-перше джерелом доходу для більшості суб'єктів економіки і тим самим її величина впливає на купівельну спроможність громадян і економічну ситуацію в країні, по-друге заробітна плата є захищеною державою статтею видатків бюджетних установ, що як наслідок викликає значні зловживання матеріальними ресурсами в даній сфері.

2. Сутність поняття «заробітна плата» трактується неоднозначно та структуру заробітної плати є наступна: основна заробітна плата, додаткова та інші заохочувальні виплати. Погодинна форма оплати праці, як найбільш характерної для бюджетних установ та розрізняють її наступні види: проста погодинна; погодинно-преміальна; штатно-окладна. Заробітна плата виконує наступні функції: відтворювальну, мотивуючу, регулюючу, соціальну, оптимізаційну.

3. Основні контрольні функції служби бухгалтерського обліку бюджетної установи, які допоможуть зменшити помилки та зловживання в даній сфері є: контроль за дотриманням видатків на оплату праці, передбачених кошторисом установи та штатним розписом; контроль за використанням робочого часу; своєчасне і достовірне нарахування заробітної плати, соціальної допомоги, оплати відпусток; своєчасне достовірне складання та подання звітів, які подаються до фондів соціального страхування; контроль за дотриманням

встановленої чисельності працівників відповідно до затвердженого штатного розпису.

4. Організація оплати праці в бюджетних установах в Україні регулюється значною кількістю нормативно-правових документів, які мають різну юридичну силу, що було виявлено в процесі економіко-правового аналізу нормативної бази з теми дослідження.

5. Кількість осіб, які опинилися в складних життєвих ситуаціях та потребують соціальної допомоги зростає на щорічній основі, відповідно відбувається зростання обсягу видатків на соціальну захист населення, які здійснюються за рахунок державного та місцевих бюджетів. Найбільшу частку осіб, які потребують соціальної допомоги становлять ветерани війни (в тому числі особи з інвалідністю внаслідок війни), члени сімей учасників АТО та ветерани праці. На один функціонуючий територіальний центр припадає 1 875 особи, які потребують соціальної допомоги.

6. ТЦСО Овруцького району надає соціальні послуги догляду вдома, денного догляду, стаціонарного догляду та натуральну допомогу особам, які її потребують. На базі центру функціонують п'ять відділень. Діяльність центру здійснюється за рахунок доходів, які формують спеціальний фонд установи та загального фонду (фінансування держави). В основному видатки ТЦСО Овруцького району спрямовані на оплату праці та нарахування на оплату праці. Аналіз основних показників діяльності бюджетної установи, а саме: динаміки зміни валюти балансу, аналізу видатків державного бюджету на утримання бюджетної установи, формування доходів, від надання платних послуг характеризує підвищення ефективності діяльності установи.

РОЗДІЛ 2. ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТЦСО ОВРУЦЬКОГО РАЙОНУ

2.1. Оцінка системи обліку оплати праці в ТЦСО Овруцького району

Значним кроком у реформуванні бюджетного обліку являється запровадження з 01 січня 2015р. перших дев'яти Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі:

- 121 «Основні засоби»;
- 122 «Нематеріальні активи»;
- 123 «Запаси»;
- 125 «Зміни облікових оцінок та виправлення помилок»;
- 127 «Зменшення корисності активів»;
- 128 «Зобов'язання»;
- 130 «Вплив змін валютних курсів»;
- 132 «Виплати працівникам»;
- 133 «Фінансові інвестиції».

Застосування в бухгалтерському обліку даних Положень має відбитися, перш за все, у формуванні облікової політики і подальшій організації обліку в бюджетних установах [85].

Організація бухгалтерського обліку – раціональна система відображення операцій і результатів діяльності з урахуванням економіко-організаційних особливостей підприємства, результати впровадження якої гарантують достовірність інформації, їх повноцінність для прийняття оперативних та стратегічних рішень [55, с. 17].

Організація ведення бухгалтерського обліку у Територіальному центрі надання соціальних послуг Овруцького району покладена на відділ бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Відділ очолює – головний бухгалтер, який призначається на посаду директором установи. На період

відсутності головного бухгалтера, виконання його обов'язків покладено на його заступника.

Територіальний центр очолює директор, який призначається на посаду та звільняється з посади в установленому порядку, Овруцькою районною радою, за пропозицією управління праці та соціального захисту населення Овруцької районної державної адміністрації, погодженою з департаментом праці та соціального захисту населення Житомирської обласної державної адміністрації.

Облік передбачає ведення документації на всіх рівнях здійснення господарських операцій. Відповідно до Наказу Державного комітету статистики №489 від 05.12.2008р. необхідно скласти певні первинні документи для підтвердження здійснення конкретної господарської операції.

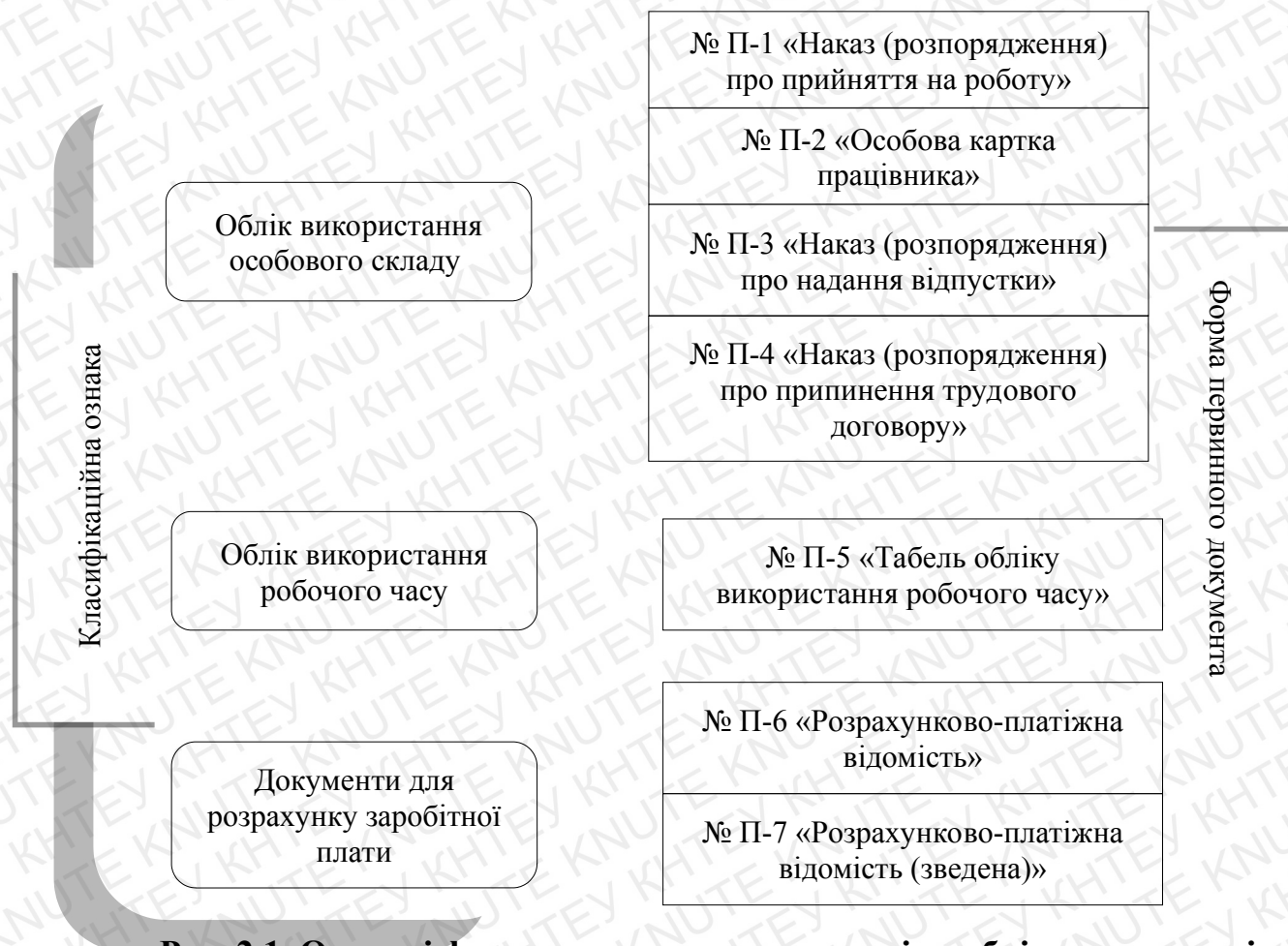


Рис. 2.1. Основні форми первинних документів з обліку розрахунків з працівниками [19]

У Територіальному центрі соціального обслуговування громадян Овруцького району облік особового складу ведеться інспектором з кадрів, який

здійснює свою трудову діяльність на основі Рішення Овруцької районної ради «Про затвердження структури та граничної чисельності працівників Територіального центру соціального обслуговування (надання соціальних послуг) Овруцького району». Всі працівники установи підлягають обліку, незалежно від роботи яку вони виконують чи посади яку займають.

Інспектор з кадрів веде облік на бланках типових (рис. 2.2.) відповідно до чинного законодавства.

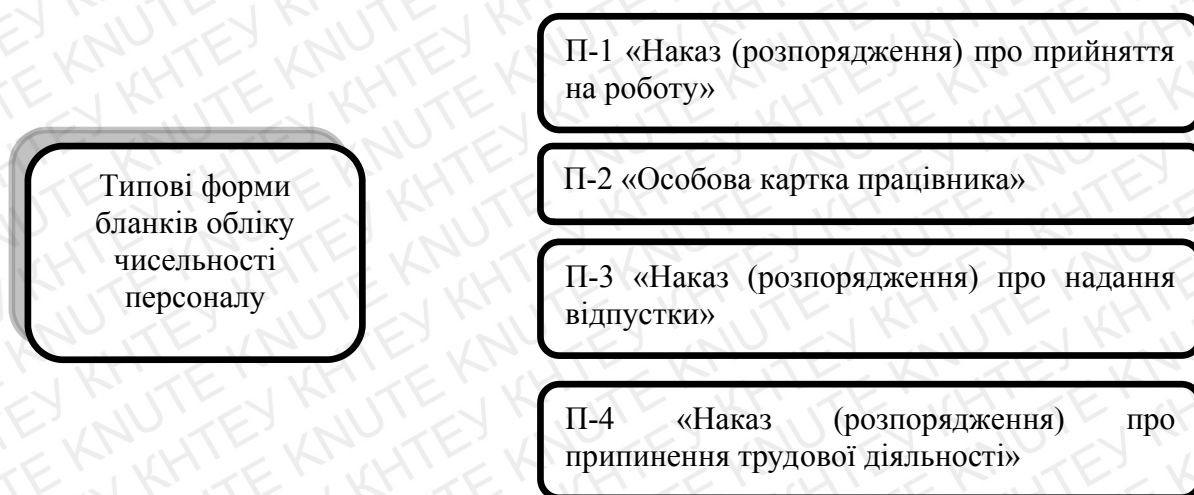


Рис. 2.2. Типові форми бланків обліку чисельності персоналу [58, с.323]

При прийомі на роботу нового співробітника, інспектор з кадрів має право запросити, а особа, яка влаштовується зобов'язана пред'явити наступний перелік документів:

- 1) Заява на прийняття на роботу з вказаною в ній посадою;
- 2) Особова картка;
- 3) Трудова книжка (для осіб, що зараховуються в штат);
- 4) Копія паспорта;
- 5) Копія військового квитка (для чоловіків);
- 6) Копію документа, що підтверджує наукову ступінь вченого звання, у разі, якщо її було отримано раніше;
- 7) Копія довідки про отримання ідентифікаційного коду;
- 8) 2 фотокартки (4 x 6);
- 9) та інші, у разі необхідності.

Підставою для здійснення розрахунків з працівниками територіального центру є: кадрові документи стосовно призначення чи звільнення робітника, таблиць обліку робочого часу, розпорядження про преміювання, надані відпустки, листи з тимчасової втрати працездатності. Усі дії щодо руху персоналу (переміщення, звільнення, прийняття на роботу) відбуваються за наказом директора установи.

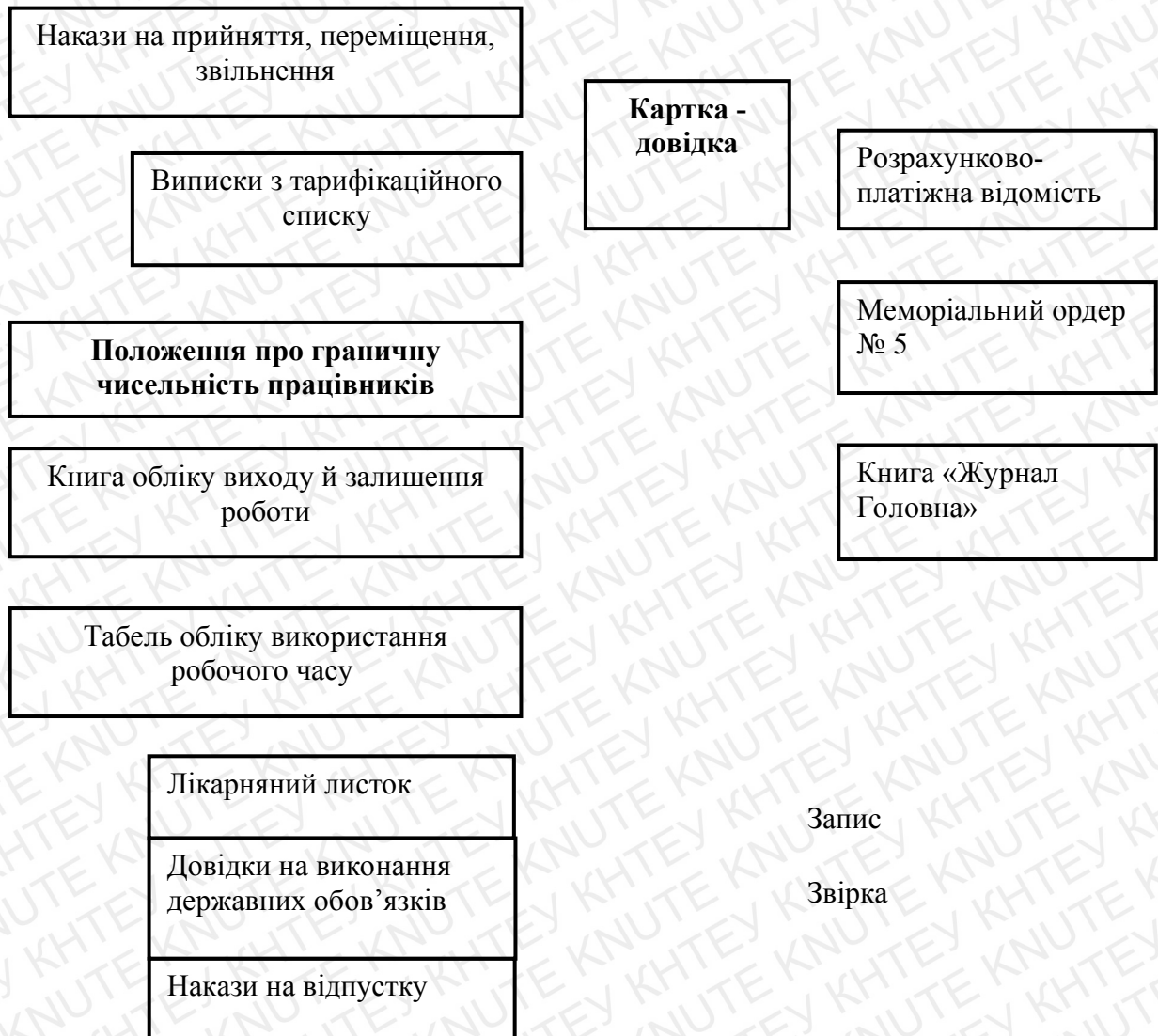


Рис. 2.3. Схема облікового процесу нарахування заробітної плати в Територіальному центрі соціального обслуговування громадян Овруцького району [38, с.118]

Схема облікового процесу щодо нарахування заробітної плати, яка використовується в Територіальному центрі соціального обслуговування

Овруцького району є типовою та використовується більшістю бюджетними установами (рис. 2.3).

Одночасно з обліком особового складу в територіальному центрі ведеться облік робочого часу. Для обліку робочого часу використовують табель, який заповнюється уповноваженою особою (дод. Ж).

Формування Табелів та їх облік ведеться з метою акумулювання та використання даних для аналізу та контролю трудової дисципліни. Також дані з таблицю обліку робочого часу використовують для нарахування заробітної плати робітникам, що працюють як за погодинною системою оплати так і тих, хто працює за посадовим окладом.

В таблиці зазначаються будь-які відхилення від встановлених норм, збільшення тривалості робочого дня чи відсутність на робочому місці (знаходження працівника у відпустці, на лікарняному чи у відрядженні), всі позначення дозволено вносити до таблицю лише на підставі підтверджуючих документів.

Табель має форму іменного списку працівників відділу напроти кожного прізвища зазначається кількість годин, які він відпрацював. Список формується в алфавітному порядку або за табельним номером. В даний бланк включаються всі працівники установи без винятку, з урахуванням і тих співробітників, що працюють за сумісництвом. В Територіальному центрі соціального обслуговування Овруцького району складаються два таблиці обліку робочого часу, один для працівників, які здійснювали трудову діяльність в місті, інший – в сільській місцевості.

В кінці місяця відповідальна особа підводить підсумки фактично відпрацьованого часу. Оплачувані дні неявок, що дозволені законодавством (відрядження) обліковуються у таблиці.

Нарахування заробітної плати працівникам та виплата здійснюється на основі розрахунково-платіжної відомості, з урахуванням в ній всіх утримань. Ця відомість підписується керівником установи та головним бухгалтером.

Всі операції щодо розрахунків з працівниками передбачають нарахування та утримання податків та зборів, які перераховують до державного бюджету. Визначають три основні види податків, які нараховуються та утримуються з заробітної плати – це податок з доходів фізичних осіб (ПДФО), військовий збір (ВЗ) та єдиний соціальний внесок (ЄСВ).

У 2017 році нарахування ПДФО в незалежності від нарахованої заробітної плати здійснювалося в розмірі 18%, наприклад: у Німеччині ставка ПДФО варіюється від 19% до 53%, а у США від 10% до 32%. Військовий збір у розмірі 1,5% за усіма видами нарахованої заробітної плати. Винятком є лише допомога по вагітності, з якої утримань військового збору не здійснюють. Нарахування на заробітну плату єдиного соціального внеску у 2017 році дорівнювало 22%, в цьому випадку винятком є лише працівники-інваліди на їх доходи нараховують лише 8,41% [4].

Ставки податків, що нараховуються і утримуються відповідно до чинного законодавства, варіюються в розрізі окремих видів доходів та окремих груп працівників (табл. 2.1.) [4].

Таблиця 2.1

Ставки ЄСВ, ПДФО та ВЗ для окремих видів доходів, що застосовувалися у 2017р.*

Види виплат	Звичайні працівники			Працівники-інваліди		
	Нарахування	Утримання		Нарахування	Утримання	
	ЄСВ	ПДФО	ВЗ	ЄСВ	ПДФО	ВЗ
Заробітна плата	22%	18%	1,5%	8,41%	18%	1,5%
Тимчасова непрацездатність	22%	18%	1,5%	8,41%	18%	1,5%
Допомога по вагітності	22%	X	x	8,41%	X	X

*Сформовано автором самостійно на основі джерела [4]

Територіальний центр соціального обслуговування громадян виступає агентом з перерахування податків до державного бюджету, які утримуються із заробітної плати фізичних осіб та є відповідальним за своєчасне та повне перерахування сум податку до відповідного бюджету. Податки сплачується

(перераховується) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом.

Податковим Кодексом України [4] передбачені податкові соціальні пільги, що дозволяє платнику податку зменшити суму оподаткованого доходу. Слід зауважити, що ця пільга може використовуватися лише для зменшення податку по заробітній платі.

Згідно з Кодексу законів про працю, всі бюджетні установи розрахунки з оплати праці здійснюють два рази на місяць, з проміжком не більше ніж 16 днів. На початку місяця виплачується аванс – 50% від заробітної плати з вирахуванням податків, в кінці місяця виплачується фактична сума за мінусом податків та авансу. У разі якщо день розрахунку за заробітною платою припадає на неробочий день, то розрахунки здійснюються напередодні [8].

Територіальний центр соціального обслуговування Овруцького району, як і інші бюджетні організації, використовує бухгалтерські рахунки, які, в свою чергу, від способу групування та узагальненій інформації, яка на них обліковується, поділяються на аналітичні та синтетичні. Синтетичний облік в бюджетних установах здійснюється згідно з Інструкцій «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі», який застосовується установами з 01 січня 2017р. [10].

На відміну від синтетичних рахунків, які використовуються для узагальнення інформації, використання аналітичних рахунків дає можливість детально розібрати кожен об'єкт бухгалтерського обліку.

Облік розрахунків з працівниками ведеться за окремим кодом економічної класифікації витрат, а саме - КЕКВ 2111. За цим же кодом виплачують усі утримання із заробітної плати працівників (ПДФО, військовий збір). Для розрахунків допомоги по вагітності та пологах чи тимчасовій втраті працездатності КЕКВ не передбачено, оскільки кошти які виплачують у цих випадках відносяться до страхових, а не бюджетних.

План рахунків - це перелік рахунків і субрахунків призначених для узагальнення інформації щодо фактичної діяльності суб'єктів загальнодержавного

сектору у бухгалтерському обліку. У ньому за десятковою системою наведені коди й найменування синтетичних рахунків й субрахунків. Перша цифра балансового рахунку визначає клас рахунків, друга - номер синтетичного рахунку, третя - ідентифікатор суб'єкта державного сектору [10].

Відповідно до Плану рахунків облік розрахунків з працівниками бюджетних установ ведеться з використанням 6 класу «Зобов'язання», рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці» [10].

Рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці» передбачає низку субрахунків, які відображено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2

Перелік субрахунків рахунку 65 «Розрахунки з працівниками» з відповідними субрахунками

№	Сутність рахунку
651 1	Розрахунки із заробітної плати
651 2	Розрахунки з виплати стипендії, пенсії, допомоги та інших трансфертів населенню
651 3	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит
641 4	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках
651 5	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування
651 6	Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків
651 7	Розрахунки з працівниками за позиками банків
651 8	Розрахунки за виконавчими документами
651 9	Інші розрахунки за виконані роботи

За дебетом 651 «Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів» рахунку відображаються безпосередні виплати працівникам та перерахування утримання з заробітної плати, а за кредитом - нарахування заробітної плати, премій, допомоги з тимчасовою втратою працездатності, матеріальної допомоги та інше.

Нарахування заробітної плати працівникам в Територіальному центрі соціального обслуговування Овруцького району здійснюються, переважно, за тарифними ставками. Нарахування заробітної плати за тарифними ставками здійснюється за одиницю відпрацьованого часу. Під час використання установою погодинної форми оплати праці розрахунок розміру заробітної плати відбувається за наступної формулою 2.1.:

$$\sum \text{з/п} = \text{ТС грн/год} * t \quad (2.1.)$$

де - $\sum \text{з/п}$ – сума заробітної плати за місяць;

ТС грн/год – тарифна ставка за відпрацьовану годину;

t – кількість годин, відпрацьованих протягом місяця.

Більшістю бюджетних установ в основному використовуються місячні тарифні ставки або як їх ще називають - посадові оклади.

Посадовий оклад - це норма оплати праці керівників, професіоналів, фахівців та технічних службовців за місяць. Схеми посадових окладів - це перелік посад і відповідних посадових окладів, що визначаються, як правило, не у фіксованому розмірі, а у вигляді верхньої і нижньої межі посадового окладу за кожною посадою [52, с.45].

Нарахування заробітної плати за посадовими окладами відбувається за ненормованим робочим графіком з працівниками керівних посад, технічних службовців та спеціалістів. Особливістю таких розрахунків є те, що оплата здійснюється не за відпрацьовані години, а за відпрацьовані дні. Тобто, якщо відпрацьовані всі робочі дні місяця посадовий оклад виплачується у повному обсязі, який зазначений положенням про граничну кількість працівників установи, у випадку, коли відпрацьовано неповний місяць, заробітна плата розраховується за формулою середньоденного окладу (2.2):

$$\text{ЗП за п.о.} = (\text{ПО} * \text{РД}) / \text{Д} \quad (2.2)$$

де - ЗП за о.п. – заробітна плата за посадовим окладом;

ПО – посадовий оклад;

РД – робочі дні фактично відпрацьовані за місяць;

Д – кількість робочих днів у місяці.

По деяким категоріям працівників оклади не встановлюються, оплата здійснюється за погодинними ставками, що передбачені Постановою Кабінету Міністрів України №1298 «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» [21].

При погодинно-преміальній оплаті до погодинної оплати додаються сума премії за своєчасне виконання або перевиконання поставлених завдань, а також за якісно виконану роботу.

За відрядною формою праця оплачується за кількісними і якісними показниками щодо виготовленої продукції (робіт, послуг) відповідно до встановлених розцінок.

При простій відрядній системі оплата передбачена за виконаний обсяг роботи, розмір заробітної плати напряму залежить від обсягів виконаної роботи, виготовленої продукції, наданих послуг. Проста відрядна оплата праці розраховується за формулою 2.3:

$$\text{ЗП пв} = \text{відрядна розцінка} * \text{обсяг виконаної роботи} \quad (2.3)$$

За відрядно-преміальною системою передбачені премії за перевиконання встановлених нормативів.

При непрямій відрядній системі розраховується зарплата допоміжних робітників, що обслуговують основних працівників відрядної системи. Використання цієї системи оплати праці можна поєднувати з будь-якою іншою системою, бо в ній непередбачено залежності від відпрацьованого часу певним робітником. За непрямою відрядною системою заробітна плата розраховується наступним чином (формула 2.4):

$$\text{ЗП в.неп.} = \text{ГТС} * t * K_{\text{в.н}} \quad (2.4.)$$

де – ЗП в.неп. – заробітна плата за непрямою відрядною системою;

ГТС – годинна тарифна ставка;

t – кількість годин відпрацьованих конкретним робітником;

К в.н. – середній коефіцієнт виконання норм виробітку.

Відрядно-прогресивною системою передбачено здійснення розрахунків за роботу виконану понад планову норму. Заробітна плата розраховується за підвищеними відрядними розцінками (формула 2.5.):

$$\text{ЗП впр} = P_{\text{п}} * q + P_{\text{п}} * q_{\text{п}} \quad (2.5.)$$

де – ЗП впр – заробітна плата за відрядно-прогресивною системою;

$P_{\text{п}}$ – проста відрядна розцінка;

$P_{\text{п}}$ – підвищена відрядна розцінка;

q – кількість виготовлених одиниць в межах норми;

$q_{\text{п}}$ – кількість понаднормово виготовлених одиниць.

Акордна система нарахування заробітної плати є удосконаленим варіантом прямої відрядної та погодинної оплати праці. Вона характеризується тим, що загальну суму заробітної плати робітникам установлюють не за відпрацьований час чи обсяг виконаної роботи, а за кінцевими результатами роботи, за обсяг фактично виробленої продукції.

Для наочності наведено алгоритм розрахунку обліку заробітної плати у Територіальному центрі соціального обслуговування Овруцького району. Відповідно до штатного розпису, посадовий оклад (за загальним фондом) директора складає 14 129,25 грн. За першу половину місяця було видано аванс у розмірі 5 687,00 грн.

Із заробітної плати утримуються податки:

ПДФО: $14\,129,25 * 18\% = 2\,543,27$ грн

ВЗ: $14\,129,25 * 1,5\% = 211,94$ грн

Всього утримано: $2\,543,27 + 211,94 = 2\,755,21$ грн

До виплати: $14\,129,25 - 2\,543,27 - 211,94 = 11\,374,04$ грн

На заробітну плату додатково нараховується ЄСВ у розмірі 22%:

$14\,129,25 * 22\% = 3\,108,44$ грн

Отже, сума до виплати становитиме:

$14\,129,25 - 2\,543,27 - 211,94 - 3\,108,44 = 8\,265,60$ грн

У табл. 2.3 наведено приклад нарахування і виплати заробітної плати директора територіального центру.

Таблиця 2.3

Кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку за розрахунками з оплати праці

№ п/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція субрахунків	
		Дт	Кт
1.	Нараховано заробітну плату	8011 «Витрати на оплату праці»	6511 «Розрахунки із заробітної плати»
2.	Утримано ПДФО	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»
3.	Утримано ВЗ	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»
4.	Нараховано єдиний внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	8012 «Відрахування на соціальні заходи»	6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»
5.	Виплачено заробітну плату	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	2311 «Поточні рахунки в банку»

Розрахунки виплат з тимчасової непрацездатності відбуваються за наступною формулою (2.6):

$$Л = \text{Ср.д.ЗП} * \downarrow \% \text{СС} * Д \text{ непрацездатності} \quad (2.6)$$

де – Л –сума лікарняних;

Ср.д.ЗП – середня заробітна плата за 1 календарний день (2.7);

$\downarrow \% \text{СС}$ –понижувальний відсоток страхового стажу;

Д непрацездатності – кількість днів непрацездатності.

$$\text{Ср.д.ЗП} = (\sum \text{ЗП за 12 міс}) / (\text{Кі-ть календ.днів за 12 міс}) \quad (2.7)$$

При розрахунку днів тимчасової непрацездатності враховується страховий стаж, на який в свою чергу впливає понижувальний відсоток.

Понижувальний відсоток в залежності від страхового стажу можна побачити у табл. 2.4. Понижувальний відсоток це відсоток від середньоденної зарплати, який знімається із суми лікарняних. До страхового стажу зараховуються періоди, протягом яких особа підлягала страхуванню у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності і за які щомісячно сплачені роботодавцем або застрахованою особою страхові внески в сумі не менше мінімального страхового внеску [83]. Цей стаж обчислюється в місяцях. До страхового стажу також

включається період відпустки по догляду за дитиною до досягнення трирічного віку, період отримання допомоги з тимчасової непрацездатності, допомоги з вагітності та пологів, допомоги з безробіття, допомоги унаслідок нещасного випадку на виробництві, пенсії по інвалідності.

Таблиця 2.4

Понижувальний відсоток в залежності від страхового стажу

Страховий стаж	%
до 3 років	50
від 3 до 5 років	60
від 5 до 8 років	70
понад 8 років	100

Сума оплати днів відпустки розраховується за наступною формулою:

$$\text{Відпускні} = \text{Ср.ЗП за 1 кал.день} * \text{кі-ть кал.днів відпустки} \quad (2.8),$$

де середня заробітна плата за один календарний день розраховується наступним чином (2.9):

$$\text{Ср.ЗП за 1 кал.день} = (\text{виплати за розрахунковий період}) / (\text{Кі-ть кал.днів у розрах.періоді}) \quad (2.9)$$

У цьому розрахунку календарні дні, як правило беруться без урахування святкових і неробочих днів. У 2018 році кількість святкових днів складає 11 днів згідно Закону України «Про внесення змін до ст.73 Кодексу законів про працю щодо святкових і неробочих днів» від 16 листопада 2017р. №2211-VIII, при розрахунку середня заробітна плата за один календарний день необхідно пам'ятати, що у 2017 році таких днів було – 12 [11].

Розрахунок відпускних включає два етапи: визначення розрахункового періоду; розрахунок виплат за цей період.

У Територіальному центрі соціального обслуговування Овруцького району надурочні роботи можуть проводитися лише за письмовим наказом директора, виключно у передбачених чинним законодавством випадках.

Роботи у вихідні чи святкові дні компенсуються у грошовому виразі у подвійному розмірі чи наданням відпочинку в інший день. Доплати за

використання в роботі дезінфекційних засобів складають 10% посадового окладу, у тому числі і для працівників, що зайняті прибиранням туалетів (незалежно від періоду і часу використання таких засобів).

Доплату за виконання обов'язків працівників, що тимчасово відсутні на робочому місці, встановлюють за наказом керівника установи на ім'я працівника, який поряд зі своєю основною роботою виконуватиме обов'язки працівника, який може знаходитися у відпустці, на лікарняному, у відрядженні або з інших причин. У наказі обов'язково зазначають розмір доплати, перелік обов'язків та видів робіт, які тимчасово має виконувати працівник, строк їх виконання. Розмір такої доплати не може перевищувати 50% посадового окладу.

Отже, проаналізувавши організацію обліку заробітної плати в Територіальному центрі соціального обслуговування Овруцького району слід зазначити, що система обліку, організація документообігу, система синтетичних рахунків, яка використовується бухгалтерією, є типовою та характерною для всіх бюджетних установ. Тобто слід наголосити на тому, що вище згадана бюджетна установа під час організації облікового процесу не використовує інноваційні технології та не прагне до удосконалення обліку та покращення його організації.

Звертаючи увагу на те, що Територіальний центр соціального обслуговування громадян, крім населення міста Овруч та району обслуговує населення, яке опинилося в складній життєвій ситуації, прилеглої Словечанської ОТГ (об'єднання територіальної громади), для задоволення потреб всіх споживачів соціальних послуг необхідно збільшити кількість персоналу установи і, відповідно, збільшиться обсяг роботи стосовно обліку заробітної плати її нарахування та виплати, що стане причиною для потреби удосконалення існуючої системи оплати праці.

2.2. Оцінка система внутрішнього контролю оплати праці ТЦСО Овруцького району та шляхи її удосконалення

Бюджетні кошти, є коштами громадян України, які витрачаються на конкретні цілі, для забезпечення державою своїх функцій. Нецільове використання бюджетних коштів, їх перевитрачання та розкрадання є порушенням законодавства України та несе за собою кримінальну відповідальність. Контроль за використанням бюджетних коштів повинен здійснюватися на всіх рівнях розпорядників: як на рівні бюджетних установ так і на рівні Міністерств, та повинен забезпечуватись функціонуванням системи внутрішнього контролю.

Система внутрішнього контролю включає в себе систему бухгалтерського обліку, контрольне середовище й окремі засоби контролю. До окремих засобів контролю може бути віднесена робота внутрішніх контрольних служб [61, с. 18].

Функціонування внутрішнього контролю в бюджетній установі необхідне для забезпечення виконання конкретних завдань (рис. 2.4.).



Рис. 2.4 Завдання внутрішнього контролю [68, с. 190]

Контроль за нарахуванням, обліком та виплатою заробітної плати є важливою складовою внутрішнього контролю за діяльністю бюджетної установи в цілому. В роботі ми дослідили та оцінили систему внутрішнього контролю оплати праці в Територіальному центрі соціального обслуговування Овруцького району.

На першому етапі оцінки системи внутрішнього контролю оплати праці ми здійснили формування тестів контролю (дод. 3) для даної бюджетної установи. Для цього нами спочатку було досліджено обсяги діяльності установи, визначено середню кількість працівників та визначено області можливих відхилень.

Проведення тестів внутрішнього контролю дало нам результати (зазначимо найважливіше), які дали нам змогу здійснити оцінку внутрішнього контролю оплати праці.

Було виявлено, що особи, що нараховують заробітну плату, не виконують обов'язки з обліку кадрів та обліку праці. Заробітну плату в територіальному центрі нараховує бухгалтер. Нарахування та виплата заробітної плати контролюється головним бухгалтером та директором установи. Облік кадрів здійснює Інспектор з кадрів, а деякі функції з обліку кадрів виконує директор, а саме: визначає забезпеченість кадрами та їх нестачу.

Доступ до комп'ютеризованого обліку заробітної плати мають тільки особи, яким необхідний такий доступ у межах службових обов'язків, а саме директору, головному бухгалтеру та бухгалтеру. Інспектор з кадрів немає даного доступу, так як немає безпосереднє відношення до нарахування заробітної плати.

Табеля обліку робочого часу ведуться щомісяця. Кількість відпрацьованих днів співробітником контролюється завідувачем відділення, який функціонує в межах кожного відділення. Кількість відпрацьованих днів співробітників, які реалізують свою діяльність в апараті територіального центру, контролює директор установи. За його відсутності дану процедуру здійснює головний бухгалтер. В установі існує проблема стосовно працівників, які надають соціальні послуги в сільській місцевості, так як територіально сам соціальний центр знаходиться в районному центрі, тому за час існування установи були виявлені

випадки прогулів співробітниками та існує ризик того, що не всі вони виявляються керівництвом.

Наприклад, відділ соціальної допомоги вдома має чисельність – 67 співробітників. З них:

- Завідувач відділення;
- Фахівець із соціальної допомоги вдома – 3 особи;
- Фахівець із соціальної роботи II категорії / соціальний працівник – 2 особи;
- Соціальні робітники – 61 особа.

Завідувач відділення здійснює безпосередній контроль за фахівцями із соціальної допомоги вдома та - із соціальної роботи II категорії. Фахівці у свою чергу контролюють роботу соціальних робітників. Слід зазначити, що на одного фахівця припадає більше 12 підконтрольних працівників, контроль за якими, у випадку, якщо вони надають послуги у різній місцевості, реалізовувати важко.

Графік відпусток працівників є незатвердженим, що є причиною ризику одної відпустки для більшості працівників (наприклад, літній період) та нестачі кадрів для виконання установою своїх обов'язків. Та слід зазначити, що з метою економії бюджетних коштів та їх нестачі, деякі співробітники вимушені йти у відпустку за власний рахунок.

Накази про прийом, звільнення, надання відпусток ведуться інспектором з кадрів за затвердженням директора установи та завідувача відділенням. Також копії зберігаються в бухгалтерії для опрацювання та правильного нарахування заробітної плати.

Нарахування заробітної плати, визначення вирахування із неї та нарахування соціального внеску здійснюється автоматично, за допомогою програми 1С. Вся заробітна плата перераховується співробітникам на карткові рахунки, тому її депонування не відбувається.

В процесі здійснення тестів контролю ми провели бесіду із співробітниками, які надають платні послуги безпосередньо, а саме перукаря та швачки. Дане бесіда, була проведена з метою виявлення зловживань у процесі надання платних

послуг, а саме стосовно присвоєння матеріальних ресурсів суб'єктами надання послуг та, як наслідок, заниження доходів установи.

Як наслідок, нами було виявлено, що кількість споживачів платних послуг перукаря та швачки не обліковується точно, і відповідальність за повне перерахування доходів даними працівниками в касу (оплату можна здійснити лише готівкою) лежить лише на них та на їхньому чистому сумлінні.

Також інші працівники мають можливість приховувати доходи (наприклад масажисти).

В результаті проведення тестів контролю нами було досліджено два основні напрямки:

- нарахування та виплата заробітної плати;
- контроль за здійсненням трудової діяльності працівниками установи.

Нарахування та виплата заробітної плати контролюється достатньо, але має досить трудомісткий характер, що, в результаті зростання обсягу співробітників установи, спричинить ускладнення його здійснення.

Удосконалення контролю за нарахуванням, обліком та виплатою заробітної плати повинно здійснюватися в межах загального удосконалення системи бухгалтерського обліку її спрощення та зменшення її трудомісткості. Також, для більш детального обліку заробітної плати важливим є питанням удосконалення аналітичного обліку.

Погоджуючись з думкою сучасного молодого вченого О.С. Бондаренка, що дані аналітичного обліку характеризують розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, фонд заробітної плати і його структуру, динаміку заробітної плати за категоріями персоналу, місцями виникнення витрат. Фонд заробітної плати є основою під час визначення розміру заробітної плати, відрахувань з неї та при віднесенні на рахунки витрат. Тому для бюджетних установ доцільним є до субрахунку 651 «Розрахунки із заробітної плати» запропонувати уточнений склад аналітичних рахунків п'ятого порядків (рис. 2.5.) [34].

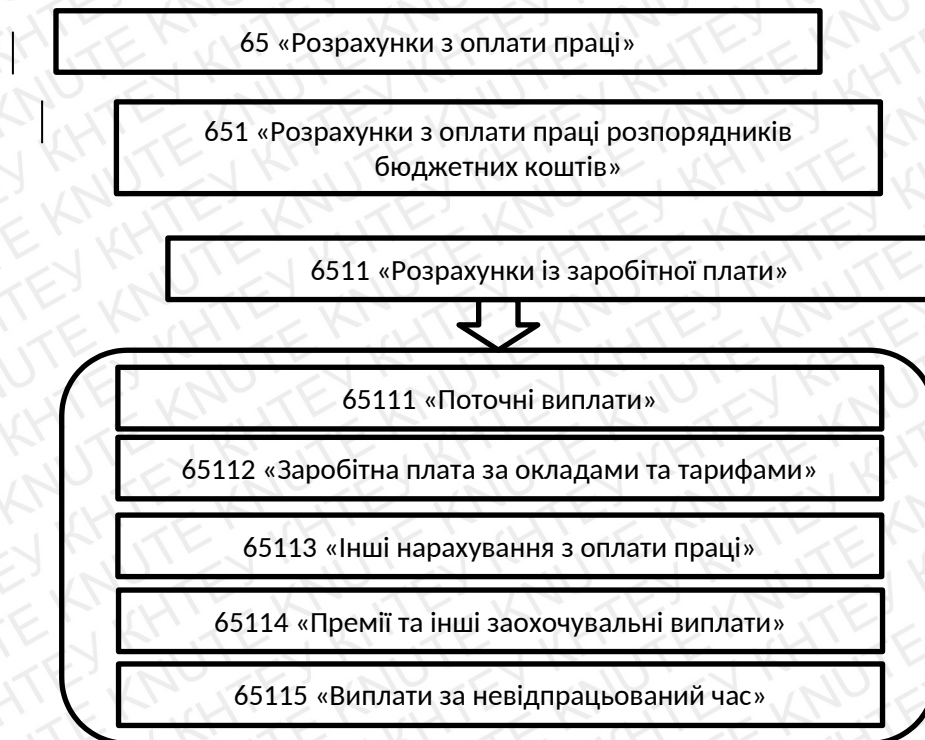


Рис. 2.5. Аналітичні рахунки до рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати» [34]

Використання зазначених субрахунків дасть змогу деталізувати нарахування та облік заробітної плати а також надасть можливість в найкоротші терміни формувати чітку інформації, стосовно розміру заробітної плати та елементів які в неї включені (премії, оклад, лікарняні, надбавки), що полегшить контрольні функції.

Важливим питанням є контроль за здійсненням трудової діяльності працівників, особливо стосовно надання платних послуг. Для вирішення даної проблеми ми пропонуємо організувати подвійний контроль за кількісним обліком наданих послуг, який не повинен ускладнити їх споживання.

Ефективність системи внутрішнього контролю бюджетної установи напряму залежить від правильної організації системи інформаційних потоків. При цьому, належну увагу необхідно приділити графікам документообігу, що значно підвищить оперативність надання релевантної інформації та допоможе визначити проблемні моменти у формуванні управлінських звітів [36, с.5].

Система внутрішнього контролю бюджетної установи та система обліку і його організація взаємопов'язані. Це стає причиною того, що під час дослідження

системи бухгалтерського обліку до її складу включають систему внутрішнього контролю. Чесність працівників та запровадження етичних цінностей в бюджетній установі є одним із основних складових системи внутрішнього контролю.

Для директора установи та керівників відділів, важливо правильно визначати ризики внутрішнього контролю. Ризики діяльності бюджетної установи можуть виникати або змінюватися відповідно до таких обставин:

- зміни у середовищі, в якому проводиться діяльність;
- новий персонал (важливо приділяти значну увагу підвищенню кваліфікації кадрів та не допускати високого рівня плинності кадрів);
- нові або модернізовані інформаційні системи;
- швидкі темпи росту діяльності;
- нові технології, нові продукти або види діяльності;
- реструктуризація;
- зміни у чинному законодавстві тощо [36, с.6].

Отже, необхідно приділяти увагу працівникам бюджетної установи, а саме перевіряти їхню кваліфікацію, досвід роботи на аналогічній посаді для щойно прийнятих на роботу співробітників. Ефективним заходом буде здійснення підвищення кваліфікації працівників установи, організовувати навчання для персоналу та інструктаж службовців. Контроль за кількістю персоналу також є важливою складовою системи внутрішнього контролю, який реалізовується шляхом перевірки кількості працівників відповідно штатного розпису та фактичної кількості співробітників. До того ж, фактична кількість працівників повинна не перевищувати граничну чисельність, яка закладена в бюджет установи на поточний рік.

2.3. Використання сучасних технологій у інформаційному забезпеченні контролю оплати праці бюджетної установи

На сучасному етапі розвитку економіки в Україні спостерігається невідповідність наявної теоретичної бази з методики та організації бухгалтерського обліку існуючим вимогам, які виставляє інноваційна економіка інформаційного суспільства. На сьогодні головною складовою економічного розвитку та зростання є інновації, у тому числі і в організації обліку, що потребує відповідного теоретичного забезпечення. До того ж, необхідно наголосити, що інноваційний процес у сфері обліку є нерозривною складовою частиною інноваційного розвитку установи загалом.

Термін «інновація» походить від англійського «innovation» - «оновлення, новизна, зміни» [69, с. 222].

Відповідно до чинного законодавства України, а саме Закону України «Про інноваційну діяльність» інновації – це новостворені (застосовані) і (або) вдосконалені конкурентоздатні технології, продукція або послуги, а також організаційно-технічні рішення виробничого, адміністративного, комерційного або іншого характеру, що істотно поліпшують структуру та якість виробництва і (або) соціальної сфери [20].

Та необхідно наголосити на тому, що інноваційний процес розвитку передбачає підвищення кваліфікації персоналу відповідно до сучасних вимог. Даний процес в будь-якій бюджетній установі може відбуватися довго та важко для самих співробітників. Наприклад середній вік працівника ТЦСО Овруцького району 45 років, більшість осіб із сільської місцевості та не є впевненими користувачами персонального комп'ютера. Також слід не забувати, що будь які зміни супроводжуються додатковими витратами.

Багато науковців виділяють класифікаційні групи інновацій в залежності від способі впливу на інноваційний об'єкт та методу їх реалізації.

Погоджуємося з запропонованою узагальненою системою інновацій, яка запропонована професором М. М. Бенько, що являється найбільш характерною саме для організації обліку (табл. 2.5.), яка побудована з метою більш конкретно, об'єктивно та комплексно визначання результативності та виявлення неоднорідності інновацій і та дає змогу обирати метод управління [32].

Таблиця 2.5.

Класифікація інновацій в обліку як цільовій підсистемі інноваційної діяльності [32]

Класифікаційне групування	Характеристика
Організаційно-управлінські	Пов'язані з процесами оптимальної організації обліку як області застосування.
Економічні	Вирішують задачі організації раціональних інформаційних потоків у обліку, підвищують достовірність і оперативність інформації
Інновації-процеси	Інновація орієнтована на економічну ефективність обліку
Поліпшуючі	Націлені на нові технології, організацію процесу управління, у т.ч. обліку, як об'єкту інноваційної діяльності
Наступні	Проводяться в рамках розвитку і вдосконалення нових та (або) існуючих напрямків діяльності чи процесів як причин виникнення, у т.ч. облікового процесу
Локальні	Проводяться як реакція на фактичні зміни зовнішнього середовища
Комплексні	Стосуються змін, що торкаються одразу кількох напрямків діяльності, процесів – інноваційної сфери (наприклад впровадження нових інноваційних програмних продуктів і нових інноваційних процесів)
Системні	Системні інновації торкаються усієї діяльності суб'єкта чи цільової підсистеми інновацій з урахуванням усіх взаємозв'язків і взаємозалежностей
Основні	Основні інновації торкаються основних процесів діяльності та функцій управління
Додаткові	Зумовлені основними і забезпечують реалізацію основних нововведень

Як зазначалося в попередньому питанні, дослідження системи бухгалтерського обліку до свого складу включає дослідження системи внутрішнього контролю, класифікацію інновацій в якому ми можемо здійснювати таким же чином.

Інновації різних видів є взаємопов'язаними та мають певні вимоги до механізму їх запровадження. Для бухгалтерського обліку, як інформаційної системи внутрішнього контролю, найбільш оптимальним є підхід до визначення інновацій, який враховує науково-технічний, технологічний, економічний, організаційний, інформаційний, управлінський та процесний аспекти. Визначення інновацій відбувається в залежності від аспектів обліку (табл. 2.6) [32].

Таблиця 2.6

. Визначення інновацій в залежності від аспектів обліку, їх види та економічний ефект [32]

Аспект інновації	Сутність	Економічний ефект
Науково-технічний	Інновація – це результат розв'язання проблем облікового за допомогою нових ідей, відкриттів та винаходів	Вкладання коштів у забезпечення зміни поколінь техніки
Технологічний	Інновація – це сукупний процес розвитку, якісного вдосконалення і застосування технології у обліку на основі досліджень і розробок	Вкладання коштів у забезпечення зміни технології
Економічний	Інновація – це результат вирішення завдань економічного змісту у системі обліку, які невпинно змінюються, що забезпечує економічну ефективність	Удосконалення методології обліку. Системний підхід до автоматизації обліку
Організаційний	Інновація – важлива зміна в системі обліку, що спирається на нові знання організаційних форм, нову техніку і технології	Удосконалення організації обліку
Управлінський	Інновація – винахід, що забезпечує ефективність діяльності	Удосконалення методології обліку.
Процесний	Інновація – це всі зміни процесів, що відбуваються в системі обліку	Удосконалення методології обліку.
Інформаційний	Інновація – це результат вирішення завдань організації раціональних інформаційних потоків, що забезпечує підвищення достовірності	Системний підхід до автоматизації обліку. Трансформація методу обліку

Не звертаючи увагу на важливість інновацій Територіальний центр соціального обслуговування Овруцького району як і більша частина бюджетних установ, не використовує їх в процесі здійснення контролю оплати праці.

Контроль оплати праці безпосередньо пов'язаний з контролем за організацією праці, а саме виявленням прогулів та запізнь.

Досить популярною та зручною для використання є додаток Бітрікс24, який дає змогу контролювати всі робочі процеси. Основним недоліком даного додатку є необхідність підключення до глобальної мережі Інтернет, який в наших реаліях в деяких установах може бути відсутній. Але кількість переваг, які має додаток для контролю за організацією праці, є досить значна. По перше видно коли кожен співробітник знаходиться на робочому місці, також даний додаток можна завантажити на телефон (що зручно у випадках дистанційної роботи, поза межами центрального офісу). Бітрікс24 дозволяє ставити керівникам завдання своїм підлеглим та бачити процес їх виконання та час завершення.

Також, ще одним способом покращення організації праці може бути запровадження контрольно-пропускної системи, яка на сьогодні є досить популярною та використовується значною кількістю установ. Її встановлення дасть змогу не лише контролювати час, коли співробітники приходять на роботу та покидають робочі місця, а й зменшить кількість сторонніх осіб, які можуть проникнути на територію установи.

Важливим елементом внутрішнього контролю за оплатою праці є вибір програмного забезпечення для її нарахування, обліку та контролю. На сьогоднішній день існує низка програм, які полегшують ведення бухгалтерського обліку та допомагають здійснювати контроль за діяльністю підконтрольного об'єкта.

Використання Microsoft Dynamics AX (AX 2012) - системи планування бізнес-ресурсів (ERP) для середніх та великих організацій може полегшити організацію контролю в бюджетній установі. Система Microsoft Dynamics AX (AX 2012) функціонує подібно до програмного забезпечення Microsoft та є рішенням

щодо автоматизації та підвищення ефективності управління фінансами, бізнес-аналітикою та витратами.

Функціональні можливості системи Microsoft Dynamics AX (AX 2012) стосовно управління персоналом досить широкі, а саме:

- Побудова організаційної структури;
- Здійснення підпору персоналу;
- Аналітика розвитку персоналу;
- Здійснення кадрового обліку.

Модуль «Розрахунок заробітної плати», який існує в даній програмі може дозволити:

- Збереження даних про персонал та історію їх змін;
- Здійснювати розрахунок сум заробітної плати і інших виплат співробітникам різних категорій;
- Проводити розрахунок утримань із заробітної плати у відповідності з чинним законодавством;
- Розраховуватись з податковими органами по зазначених формах звітності.

В свою чергу, досить популярною та актуальною програмою являється програмне забезпечення SAP, вона дозволяє виконувати велику кількість функцій, які відносяться до управлінських процесів.

Вище згадане програмне забезпечення німецького походження і вміщує в собі великий спектр можливостей, а саме: автоматизація бухгалтерського обліку, складських операцій, кадровий та фінансовий облік. Вона передбачає виконання логічних операцій, оброблює дані різного походження тому і ціна її в Україні досить висока, але до того ж вона має досить складну структуру, що вимагає існування відповідних навичок у працівників.

Спеціалісти визначають позитивні та негативні сторони даного програмного забезпечення (рис. 2.6.).

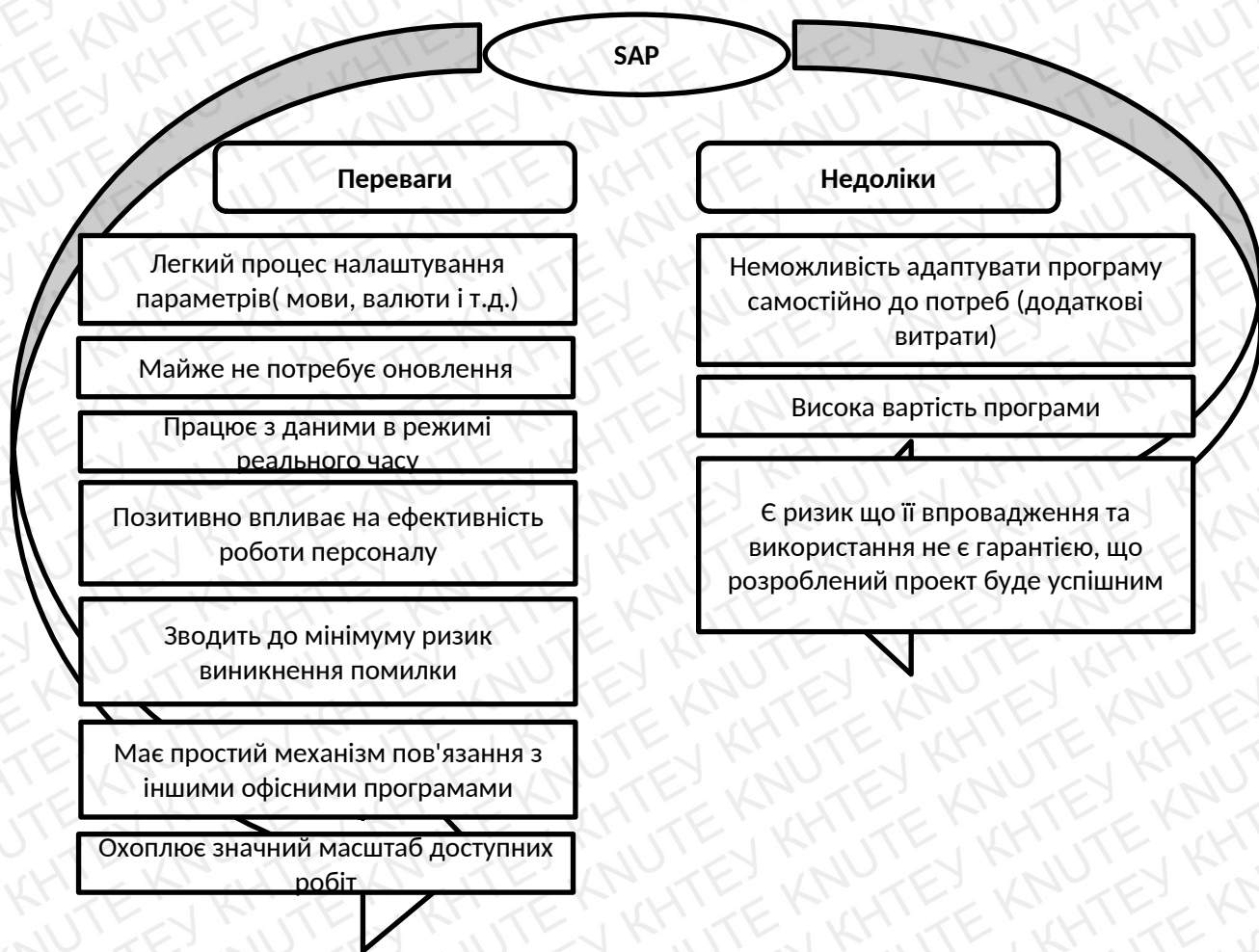


Рис. 2.6. Переваги та недоліки програмного забезпечення SAP

Програмне забезпечення SAP має різні серед яких є розділ «Персонал», який складається з єдиного HR модуля, який допомагає організувати роботу відділу кадрів, пошук та набір нового персоналу, а також нарахування заробітної плати для кожного із працівників.

Напевно найпопулярнішим програмним забезпеченням, яке використовується для нарахування заробітної плати є «М.Е.Дос Зарплата». «М.Е.Дос Зарплата» - це модуль системи електронного документообороту «М.Е.Дос», яка автоматично здійснює розрахунок та нарахування заробітної плати співробітників малих та середніх установ, а також всі процеси обліку та управління персоналом.

Модуль «М.Е.Дос Зарплата» надає в розпорядження бухгалтера перелік типових нарахувань, фондів та їх нарахування, комплекти всіх необхідних звітів, які сформовані з урахуванням вимог контролюючих органів.

Модуль «М.Е.Дос Зарплата» дає можливість:

- Створювати та вести особисті картки співробітників, в яких зберігається вся необхідна інформація;
- Вести розрахункові листи співробітників;
- Здійснювати нарахування в фонди, як в цілому по установі так і окремо по кожному співробітнику;
- Формувати документи для перерахування виплат співробітникам і аліментів в банки на особисті рахунки;
- Зберігати розрахункові листи за попередній рік і всі попередні роки;
- Нараховувати заробітну плату відповідно до чинного законодавства (в розрізі по кожному відділам і по установі в цілому)
- Перераховувати заробітну плату по кожному співробітнику враховуючи графік його роботи;
- Здійснювати перерахування утримань та відрахувань із заробітної плати у відповідні юрисдикції.

Вибір програмного забезпечення бюджетною установою залежить від обсягу працівників, форм оплати праці, кваліфікації співробітників бухгалтерії.

Отже, для ТЦСО Овруцького району запровадження для нарахування заробітної плати програмного забезпечення «М.Е.Дос» модулю «М.Е.Дос Зарплата» є найбільш актуальним. Дане програмне забезпечення забезпечить обробку інформації про всіх співробітників установи та є відносно не дороге в обслуговуванні та не вимагає спеціальних навичок в роботі. Автоматизація операцій нарахування заробітної плати, здійснення відрахувань з неї покращить контроль за даними процесами.

Висновки до Розділу II

Здійснивши оцінку системи бухгалтерського обліку оплати праці та системи внутрішнього контролю оплати праці ТЦСО Овруцького району, дослідивши ступінь використання сучасних технологій у інформаційному забезпеченні контролю оплати праці бюджетної установи, узагальнивши і систематизувавши отриману інформацію було отримано наступні висновки:

1. Система обліку, організація документообігу, система синтетичних рахунків, яка використовується бухгалтерією ТЦСО Овруцького району, є типовою та характерною для більшості бюджетних установ. Розрахунково-платіжна відомість, лікарняний листок, накази на відпустку, накази на прийняття на роботу (переміщення, звільнення) – це основні форми первинних документів, які використовуються ТЦСО Овруцького району для обліку розрахунків з працівниками. Нарахування заробітної плати в установі здійснюється на основі розрахунково-платіжної відомості з урахуванням усіх утримань (воєнного збору, податку з доходів фізичних осіб). Синтетичний облік заробітної плати ведеться відповідно до Інструкції «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі».

2. Основними завданнями внутрішнього контролю бюджетної установи є: інформаційне забезпечення системи управління; забезпечення збереження майна та ефективне використання ресурсів установи та її потенціалу; забезпечення дотримання політики керівництва кожним працівником установи; забезпечення ефективного функціонування установи; своєчасна адаптація установи до змін у внутрішньому та зовнішньому середовищі.

Для покращення внутрішнього контролю в ТЦСО Овруцького району необхідно запровадити аналітичні рахунки п'ятого порядку до рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати», які були запропоновані О. С. Бондаренком. Організація бухгалтерського обліку за даними синтетичними рахунками дозволить розширити аналітичні можливості під час опрацювання інформації,

стосовно нарахування, обліку, виплати, визначення відрахувань із заробітної плати, та розкрити її більш точно. Основними ризиками діяльності бюджетної установи є: зміни в середовищі в якому проводиться діяльність; новий персонал; нові або модернізовані інформаційні системи; швидкі темпи росту діяльності; зміни у чинному законодавстві.

3. На сучасному етапі розвитку економіки в Україні спостерігається невідповідність наявної теоретичної бази з методики та організації бухгалтерського обліку існуючим вимогам, які виставляє інноваційна економіка інформаційного суспільства. На сьогодні головною складовою економічного розвитку та зростання є інновації, у тому числі і в організації обліку, що потребує відповідного теоретичного забезпечення. Інноваційний процес у сфері обліку є нерозривною складовою частиною інноваційного розвитку установи загалом.

Найоптимальнішим рішенням, для підкріплення технологічної бази облікового процесу, аналізу та контролю, ТЦСО Овруцького району є запровадження для нарахування заробітної плати програмного забезпечення «М.Е.Дос» модулю «М.Е.Дос Зарплата». Дане програмне забезпечення забезпечить обробку інформації про всіх співробітників установи та є відносно не дороге в обслуговуванні, не вимагає спеціальних навичок в роботі. Автоматизація операцій нарахування заробітної плати та здійснення відрахувань з неї полегшить контроль за даними процесами так як дана інновація враховує науково-технічний, технологічний, економічний, організаційний, інформаційний, управлінський та процесний аспекти.

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ КОНТРОЛЮ ОПЛАТИ ПРАЦІ ТЦСО ОВРУЦЬКОГО РАЙОНУ

1.1. Методологія контролю оплати праці та шляхи їх удосконалення

Однією з основних функцій управління є «контроль», який в сучасних умовах національного господарювання бюджетних установ визначається як спостереження за об'єктам контролю та прийняття рішень які забезпечать його оптимальне функціонування.

Реформування бюджетного обліку в Україні вимагає удосконалення методики контролю за виплатами працівникам в бюджетних установах. Перевірка розрахунків щодо оплати праці є однією з важливих і складних ділянок контролю, так як торкає економічні інтереси усіх без винятку працівників установи [2, с. 241].

Аналізуючи спеціальну наукову літературу щодо характеристики поняття «метод фінансового контролю» можна виділити декілька ознак даного поняття, які виділяють більшість вчених:

- Під визначенням «метод контролю» розуміють сукупність способів та прийомів;
- Основною метою контролю вважають вивчення фактичного стану об'єкта, перевірку та підтвердження інформації про об'єкт дослідження на предмет законності, достовірності, доцільності.

Найбільш узагальнене визначення надає Ф.Ф. Бутинець зазначаючи, що «метод господарського контролю – це сукупність способів та прийомів перевірки законності, достовірності та доцільності операцій господарського об'єкта шляхом документальних досліджень, визначення реального стану, порівняння та оцінки результатів перевірки» [37, с. 29]. Погоджуючись з даним визначенням слід зазначити про існування різних видів контролю.

Розрізняють зовнішній та внутрішній контроль відповідно до суб'єктів (органів), які його здійснюють. Різні суб'єкти контролю використовують різні методи під час його здійснення.

Провідне місце серед зовнішнього контролю займає державний фінансовий контроль, мета якого полягає у контролі за дотриманням бюджетного законодавства, використанням державного та комунального майна (дод. К).

Згідно Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю України» [25] державний фінансовий контроль здійснюється суб'єктом державного фінансового контролю в наступних формах:

- державного фінансового аудиту;
- інспектування;
- перевірки закупівель та моніторингу закупівлі.

Форми фінансового контролю можуть ототожнюватись з його методами. С. В. Бардаш стверджує, що схожість між формою та методом контролю полягає в тому, що у процесі контролю, який здійснюється за певною методикою, виконуються процедури контролю, в основу яких покладено прийоми певного методу контролю [66, с.76].

Відповідно до Наказу Міністерства Фінансів України «Про затвердження Методики проведення Державною фінансовою інспекцією України, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання» [16] державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання - це різновид державного фінансового контролю, який полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

Інспектування як зазначається в Законі України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю України» [25] здійснюється органом державного фінансового контролю у формі ревізії та являє собою документальну та фактичну перевірку певного комплексу або окремих питань

фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна гарантувати визначення існуючих випадків порушення законодавства, встановлення винних посадових і матеріально відповідальних осіб у їх допущенні. За результатами ревізії складається в акт.

Сутність перевірки державних закупівель полягає у фактичному та документальному аналізі дотримання законодавства про державні закупівлі підконтрольними установами. Дані перевірки реалізуються органом державного фінансового контролю на всіх стадіях державних закупівель. Результати перевірки державних закупівель викладаються в акті [25].

Закон України «Про публічні закупівлі» характеризує моніторинг закупівель як «аналіз дотримання замовником законодавства у сфері публічних закупівель на всіх стадіях закупівлі з метою запобігання порушенням законодавства у сфері публічних закупівель» [27].

Особливою формою контролю є внутрішній контроль. Відповідно до Бюджетного кодексу України, внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих структур [2].

Ефективна організація внутрішнього контролю є одним із заходів, спрямованих на вдосконалення управління, яка забезпечує високий рівень виконання його завдань, чіткий порядок у його веденні [62, с. 116].

Таким чином, правильна організація внутрішнього контролю забезпечить керівництво достовірною інформацією про стан справ і на основі цього визначить перспективи його подальшої діяльності [49, с. 47].

Загальнонаукові методичні прийоми та способи внутрішнього контролю в бюджетних установах включають аналіз і синтез, індукцію і дедукцію, аналогію і моделювання, абстрагування і конкретизацію, системний аналіз, функціонально-вартісний аналіз.

Специфічні методичні прийоми фінансового контролю включають прийоми, вироблені практикою контрольної роботи на основі досягнень теоретичних знань економічної науки. Специфічні методичні прийоми і способи фінансового контролю використовують для одержання необхідних доказів у процесі виконання контрольних дій та класифікуються за двома групами (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Класифікація специфічних методів прийомів фінансового контролю

Фактичний контроль - це контроль, який проводиться безпосередньо на об'єкті контролю і передбачає такі дії щодо реального стану підконтрольного об'єкта, як вимірювання, обміри, зважування, лабораторний аналіз та подальше співставлення їх з нормативними та обліковими даними для виявлення розбіжностей [42].

Основним методом фактичного контролю є інвентаризація. Під інвентаризацією розуміють перевірку фактичної наявності та стану об'єкту

контролю, яка здійснюється шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації та порівняння отриманих даних з даними бухгалтерського обліку.

Інвентаризації притаманний комплекс наступних господарсько-правових ознак: наявність розпорядчого документу, здійснення дій колегіальним органом, виявлення кількісних і якісних характеристик об'єкту, реєстрація та оцінка фактів, нормативно-правове регулювання, бухгалтерська обробка документів, узагальнення та реалізація результатів, прийняття рішень.

Документальний контроль дозволяє встановити суть і достовірність господарської операції за даними первинної документації, облікових регістрів і звітності, в яких вона знайшла відображення в бухгалтерському, оперативному і статистичному обліку [42].

Під час здійснення внутрішнього контролю доцільним є те, щоб контрольна операція здійснювалася не однією особою з початку до кінця.

З попереднього випливає, що внутрішні контролери, обов'язково мають володіти наступними методами:

- перевірка документів за формальними ознаками;
- перевірка документів за змістом;
- арифметична перевірка документів;
- нормативна перевірка документів;
- зустрічна перевірка документів;
- техніко-економічний розрахунок;
- економічна оцінка господарських операцій та ін.

Безпосередньо під час здійснення контролю оплати праці використовуються всі вище перераховані методичні прийоми фактичного та документального фінансового контролю.

Комірна О. В. та Міняйло В. П. зазначають, що на організацію контролю витрат на оплату праці впливають такі фактори: вид і масштаб діяльності; складність організаційної структури; наявність достатніх фінансових ресурсів; доцільність охоплення аналізом і контролем різних аспектів діяльності; ставлення керівництва до аналізу і контролю, а також прийнята форма організації системи

внутрішнього контролю, яка діє в бюджетній установі (рис. 3.2). При цьому організація аналізу і контролю нарахування витрат на оплату праці повинна мати комплексний характер, щоб охоплювати всі стадії контрольно-аналітичної роботи [49, с. 47].



Рис. 3.2. Форми організації системи внутрішнього контролю в бюджетній установі [51]

Завданнями системи внутрішнього контролю нарахування витрат на оплату праці в бюджетній установі є:

- перевірка організації робочих місць та виконання професійних обов’язків працівників;
- контроль за дотриманням 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 по нарахуванню та виплаті 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 [70].

Стадії здійснення внутрішнього контролю за нарахуванням витрат на оплату праці включають: організаційну, технологічну, контролюючу, результативну (рис.3.3).



Рис. 3.3 Стадії здійснення внутрішнього контролю за нарахуванням витрат на оплату праці [40]

На першій стадії визначаються суб'єкти здійснення контрольних процедур та об'єкти, що підлягають контролю. Окреслюється коло питань, на які слід звернути увагу в ході перевірки; здійснюється планування контролю; систематизуються джерела інформації, які є основою для здійснення контролю.

На другій стадії має здійснюватися: обстеження розпорядчих документів, дослідження господарських операцій, перевірка первинних документів, облікових регістрів та фінансової звітності; інвентаризація розрахунків з працівниками щодо виплат тощо.

Результативна стадія передбачає аналіз причин відхилень, розробку методики усунення виявлених порушень та нівелювання їх впливу на господарську діяльність установи та на процес забезпечення виплат персоналу, вжиття адміністративних заходів відносно винуватців відповідно до їх службових інструкцій.

На останній, інспекційній стадії внутрішньогосподарського контролю виплат персоналу керівник відділу контролю або уповноважена особа повинен здійснювати перевірку ходу виконання прийнятих рішень, реалізації розроблених заходів на результативній стадії [40].

Проаналізувавши існуючі в Україні системи оплати праці, можна говорити про те, що на даний час ні одна з діючих систем оплати праці працівників бюджетної сфери не є повністю ефективною і потребує вдосконалення, а саме:

- особливу увагу необхідно приділити проблемі встановлення оптимального діапазону тарифної сітки, оскільки для побудови системи оплати праці працівників бюджетної сфери залежно від їх кваліфікації діапазон тарифної сітки має виключне значення;

- потребує подальшого вдосконалення система нарахування надтарифних елементів заробітної плати працівників бюджетної сфери (надбавок, доплат та премій стимулюючого характеру) в напрямі розробки прогресивних мотиваційних систем з конкретними і зрозумілими показниками та методикою їх розрахунку та нарахування [51].

Для створення найбільш вдалого контролю нарахування витрат на оплату праці бюджетних установ необхідно:

- затвердження прогресивних мотиваційних систем із конкретними і зрозумілими показниками та методикою їх розрахунку та нарахування;

- розроблення графіків документообігу для оформлення документації, які напряму пов'язані з обліком розрахунків згідно з оплатою праці. Також важливо детально прописувати всіх виконавців та строки складання документів, що дає змогу оптимізувати час обробки документації та забезпечення чіткого руху документів між виконавцями облікового процесу, які безпосередньо пов'язані з обліком оплати праці. Саме завдяки такому графіку документообігу з'являться чітко розподілені функції обліку між різними відділеннями бухгалтерії, і вірогідність учинення помилок під час нарахування, обліку та виплати заробітної плати зменшиться;

- вдосконалення організації служби внутрішнього контролю, яка зможе дати змогу максимізувати інформаційний потенціал. Завдяки цим нововведенням можна також удосконалити знання всіх тонкощів діяльності підприємства, не нівелюючи водночас правильність ведення обліку цієї ділянки.

3.2. Аналіз оплати праці ТЦСО Овруцького району

Аналіз – це загальнонауковий метод дослідження, який передбачає рух наукової думки від цілого до часткового [43]. Аналіз оплати праці передбачає дослідження в двох напрямках. Перший напрямок – це вивчення структури фонду оплати праці, другий – аналіз оплати праці за окремими підрозділами установи.

Аналіз фонду оплати праці його формування та використання необхідно здійснювати за напрямками, які зазначені на рис. 3.4. найзмістовнішим є напрям, який надає можливість виявити причини коливань обсягу фонду заробітної плати, який реалізується за допомогою факторного аналізу.

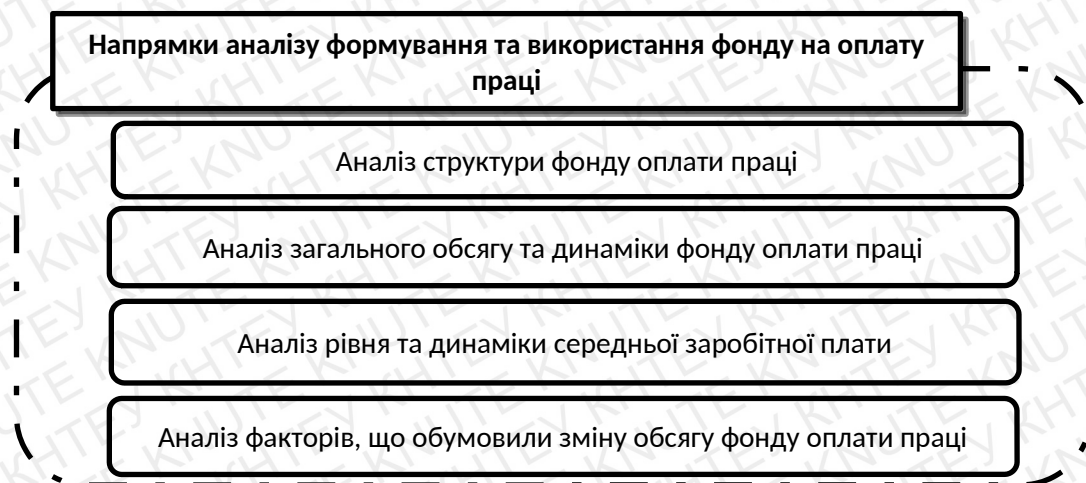


Рис. 3.4. Напрямки здійснення аналізу формування та використання фонду оплати праці

Здійснимо аналіз оплати праці ТЦСО Овруцького району відповідно до вище зазначених напрямків.

Аналіз загального обсягу та динаміки фонду оплати праці ТЦСО Овруцького району відображений на рис. 3.5. Як видно із графіка фонд заробітної плати протягом п'яти років щорічно зростає. Зміна у 2013-2016 роках має аналогічний характер, а в 2017 році ми можемо побачити значне зростання майже на 60% у порівнянні з попереднім роком.

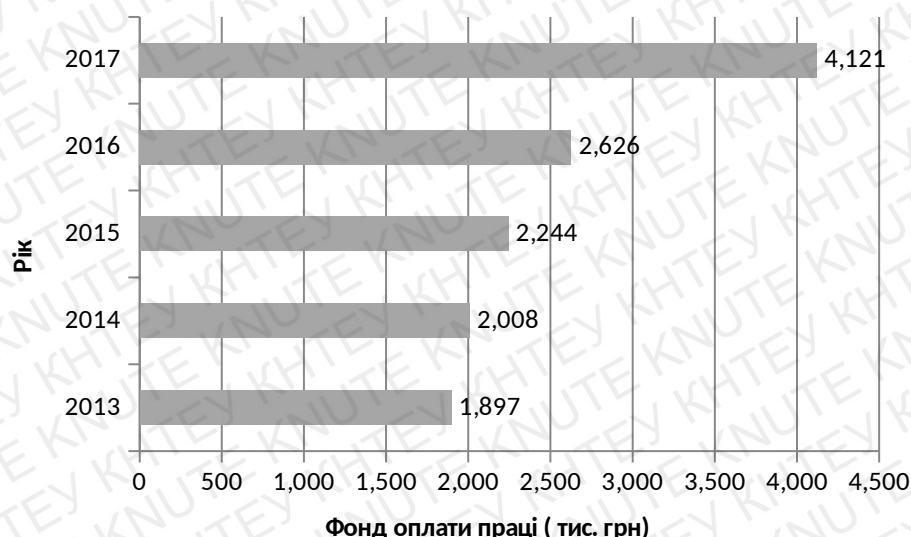


Рис. 3.5 Динаміка фонду оплати праці ТЦСО Овруцького району 2013-2017 рр (тис. грн)

Заробітна плата у ТЦСО Овруцького району виплачується за рахунок загального та спеціального фонду (табл. 3.1). Більша частина 97-98% фонду оплати праці формується за рахунок загального фонду, а за рахунок спеціального фонду формується лише 2-3%.

Таблиця 3.1

Структурний аналіз фонду оплати праці в залежності від джерела фінансування 2013-2017 рр.

Показник	Рік				
	2013	2014	2015	2016	2017
Фактичне значення					
Фонд оплати праці, в тому числі:	1 897	2 008	2 244	2 626	4 121
За рахунок загального фонду, тис. грн	1 856	1 960	2 188	2 564	4 015
Частка в загальному фонді, %	98	98	97	98	97
За рахунок спеціального фонду	41	49	56	63	107
Частка в загальному фонді, %	2	2	3	2	3
Абсолютне відхилення (у порівнянні з попереднім роком)					
Фонд оплати праці, в тому числі:	-	111	236	382	1 495
За рахунок загального фонду, тис. грн	-	104	228	376	1 451
За рахунок спеціального фонду	-	8	8	6	44
Відносне відхилення (у порівнянні з попереднім роком), %					
Фонд оплати праці, в тому числі:	-	6	12	17	57
За рахунок загального фонду, тис. грн	-	6	12	17	57
За рахунок спеціального фонду	-	18	16	11	71

тис. грн

В результаті того, що частина фонду оплати праці, яка формується за рахунок спеціального фонду, є несуттєва, то зміна обсягу фонду оплати праці пропорційна зміні видатків на оплату праці за рахунок загального фонду, які у 2014, 2015, 2016, 2017 роках зросли на 6%, 12%, 17% та 57% відповідно у порівнянні з попереднім роком.

Середня заробітна плата є важливим елементом аналізу фонду оплати праці бюджетної установи. Середня заробітна плата (СЗП) – по бюджетній установі – це показник, що визначає розмір нарахованої заробітної плати, яка припадає на одного працівника бюджетної установи. Даний показник визначається діленням загального обсягу фонду оплати праці на загальну чисельність працівників установи.

Динаміка середньої заробітної плати в ТЦСО Овруцького району відображена на рис. 3.6 з якого видно, що середня заробітна плата протягом 2013-2017 рр. зростала на щорічній основі. Значне збільшення спостерігається в 2017р. у порівнянні з 2016р. (майже на 50%).

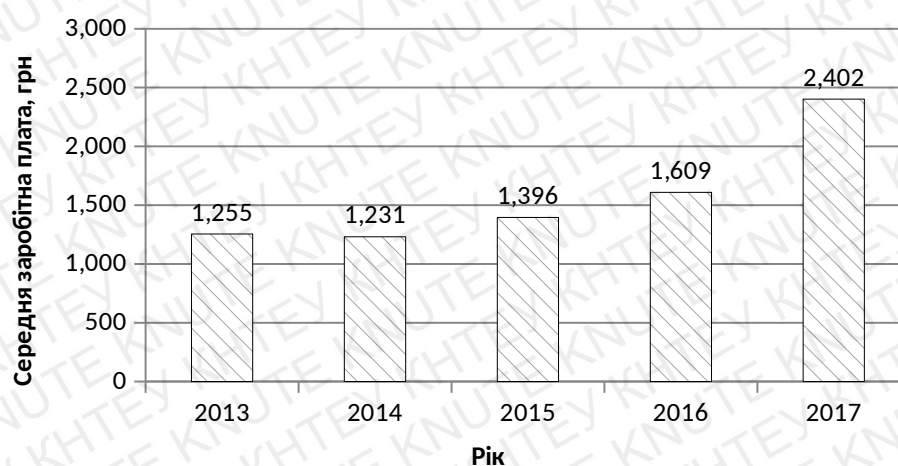


Рис. 3.6 Динаміка середньої заробітної плати ТЦСО Овруцького району протягом 2013-2017 років (грн).

Порівняємо середню заробітну плату ТЦСО Овруцького району із мінімальною заробітною платою та середнім рівнем заробітної плати по Житомирській області (табл. 3.2). Із таблиці видно що середня заробітна плата ТЦСО Овруцького району протягом 2013-2016 років практично дорівнювала мінімальній заробітній платі, та у 2017 році склала лише 75% від неї, що було

спричинене зростанням швидшими темпами мінімальної заробітної плати ніж середньої заробітної плати в установі. Дана зміна спричинена наступними факторами:

1) В результаті недофінансування ТЦСО Овруцького району та, як наслідок, економії бюджетних коштів частина працівників була переведена на ставку 0,75 або 0,5 від окладу.

2) Для економії бюджетних коштів протягом 2017р. керівництвом приймалося рішення про надання неоплачуваної відпустки деяким працівникам.

Середня заробітна плата ТЦСО Овруцького району від того ж показника по області становить протягом 2013-2017 років 49-40% - даний коефіцієнт носить стабільний характер.

Таблиця 3.2

Порівняння середньої заробітної плати ТЦСО Овруцького району з середньої заробітною платою (СПЗ) по Житомирській області та мінімальною заробітною платою за 2013-2017 рр.

Показник	2013	2014	2015	2016	2017
СЗП ТЦСО	1 255	1 231	1 396	1 609	2 402
СЗП по Житомирській області	2 571	2 768	3 268	4 020	5 835
Мінімальна заробітна плата (на кінець року)	1 218	1 218	1 378	1 600	3 200
Відношення СЗП до (%):					
СЗП по Житомирській області	49%	44%	43%	40%	41%
Мінімальна заробітна плата (на кінець року)	103%	101%	101%	101%	75%

грн

На розмір фонду оплати праці впливає велика кількість показників та серед них виділимо: кількість працівників; розмір заробітної плати.

Для визначення впливу зміни основних показників, які впливають на фонд оплати праці необхідно провести факторний аналіз, в результаті чого ми зможемо охарактеризувати даний вплив кількісно.

Для факторного аналізу фонду заробітної плати, нами була використана наступна формула (застосовуємо до місячного фонду оплати праці):

$$\text{ФОП} = K . n p . * M 3 П * K n \quad (3.1), \text{ де}$$

ФОП – фонд оплати праці;

К.пр. – кількість працівників;

МЗП – мінімальний рівень заробітної плати;

Кн – коефіцієнт надбавки (те саме, що відношення середньої заробітної плати бюджетної установи до мінімальної заробітної плати).

Таблиця 3.3

**Факторний аналіз зміни місячного фонду заробітної плати ТЦСО
Овруцького району 2014-2017 років**

Показник	2013	2014	2015	2016	2017
Місячний фонд оплати праці	158 078	167 364	187 015	218 844	343 456
Мінімальна заробітна плата (на кінець року)	1 218	1 218	1 378	1 600	3 200
Середня кількість працівників	126	136	134	136	143
Коефіцієнт співвідношення СЗП та МЗ	1,03	1,01	1,01	1,01	0,75
Зміна місячного фонду заробітної плати (в порівнянні з попереднім роком)	-	9 286	19 651	31 829	124 612
Зміна фонду оплати праці за рахунок зміни мінімального розміру заробітної плати	-	0	21 985	30 129	218 844
Зміна фонду оплати праці за рахунок зміни середньої кількості працівників	-	12 546	-2 785	3 241	22 528
Зміна фонду оплати праці за рахунок зміни коефіцієнта надбавки	-	-3 260	450	-1 541	-116 760

Як видно з таблиці місячний фонд оплати праці зростає на щорічній основі та найбільше зростання спостерігається у 2017 році. У 2014 році спостерігається не значне зростання це пов'язано з тим, що розмір мінімальної заробітної плати в цьому періоді не змінювався у порівнянні з попереднім, кількість працівників зросла на 10 осіб, що спричинило зростання місячного фонду на 12 546 грн, зменшення фонду на 3 260 грн спричинене зменшенням співвідношення між середньою заробітною платою та мінімальним рівнем заробітної плати.

У 2015 році зростання мінімальної заробітної плати на 160 грн спричинило зростання місячного фонду оплати праці на 21 985 грн. У 2016 та 2017 роках мінімальний рівень заробітної плати теж зніс на 222 та 1600 грн відповідно що спричинило зростання місячного фонду оплати праці на 30 129 грн у 2016 році та 218 844 грн у 2017 році.

У результаті економії бюджетних коштів (причини були описані вище) як наслідок відбулось значне зменшення співвідношення між середньою заробітною платою та її мінімальним рівнем, що спричинило зменшення місячного фонду оплати праці на 116 760 грн.

Також заробітну плату доцільно аналізувати за окремими підрозділами бюджетної установи (рис. 3.7). Найбільший підрозділ, який функціонує в бюджетній установі – надання соціальної допомоги вдома. На кінець 2017р. в межах даного відділу здійснювало трудову діяльність 86 осіб та фонд оплати плаці даного відділу в загальному фонді у грудні місяці становив більше 53%.

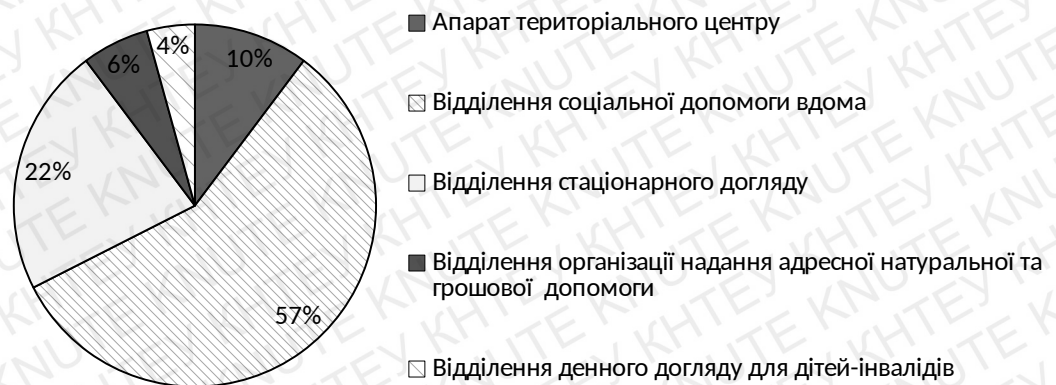


Рис. 3.7 Структура річного фонду оплати праці в розрізі відділів ТЦСО Овруцького району у 2017 році (%).

У відділенні надання соціальної допомоги вдома здійснюють трудову діяльність такі штатні одиниці:

- Завідувач відділення (1 одиниця);
- Фахівець із соціальної допомоги вдома (3 одиниці);
- Соціальний працівник (2 одиниці);
- Соціальний робітник (61 одиниця).

На даний відділ припадає 2 360 тис. грн річного фонду заробітної плати. Основна частина із цієї суми (рис. 3.8) складає заробітну плату соціальних робітників – 1 874 тис. грн. Найменше – 84 тис. грн на завідувача відділення (одна штатна одиниця).

Під час даного аналізу ми використовували відомості нарахування заробітної плати в яких можна побачити ім'я працівників, що стало причиною виявлення швидкої плинності кадрів соціальних робітників. В середньому один соціальний робітник безперервно здійснює свою трудову діяльність на займаній посаді близько 4 місяці.

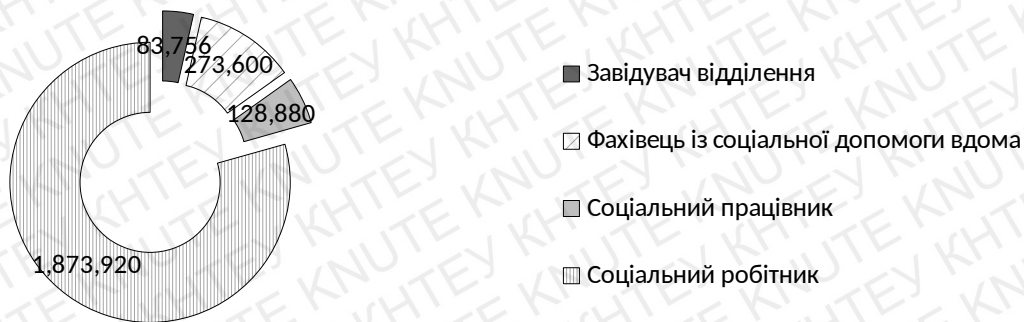


Рис. 3.8 Структура річного фонду заробітної плати ТЦСО Овруцького району відділу надання соціальної допомоги вдома у розрізі штатних одиниць у 2017р.(грн)

Аналіз заробітної плати ТЦСО Овруцького району у двох напрямках дає змогу визначити ключові моменти, на які необхідно звернути увагу під час організації та функціонування внутрішнього контролю на підприємстві, до яких в першу чергу необхідно віднести:

- мотиваційні виплати працівникам (премії);
- виплати компенсації за невикористану відпустку (впливає плинність кадрів);
- можливість виникнення помилки.

Отже, контроль за оплатою праці та її аналіз повинні тісно взаємодіяти та створювати цілісну систему, яка визначатиме управлінські рішення стосовно організації обліку, а також здійснення нарахування та виплати заробітної плати. В ТЦСО Овруцького району дану контрольну-аналітичну функцію за структурно-функціональної форми контролю здійснюють працівники бухгалтерії та директор установи, що не ліквідує існуючі ризики внутрішнього контролю.

3.3. Апробація розроблених пропозицій з удосконалення аналізу і контролю оплати праці та оцінка ефективності їх впровадження

Всі, без виключення, бюджетні установи повинні вести бухгалтерський облік і складати бухгалтерську звітність на підставі принципів і методів обліку, зафіксованих в обліковій політиці.

При визначенні облікової політики і складанні відповідного розпорядчого документа бюджетні установи, як суб'єкти державного сектору, керуються Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі [9] й іншими нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку в державному секторі.

Облікова політика суб'єкта державного сектору визначається у розпорядчому документі, в якому мають бути встановлені методи оцінки, обліку, процедури, які має застосовувати суб'єкт державного сектору та щодо яких нормативно-правовими актами з бухгалтерського обліку передбачено більше ніж один варіант. Одно варіантні методи оцінки, обліку і процедур до такого розпорядчого документа включати недоцільно [6].

Однією з найважливіших рекомендацій, яку ми представили директору ТЦСО Овруцького району, з метою підвищення внутрішнього контролю та покращення організації бухгалтерського обліку є запровадження облікової політики. На даний момент вона знаходиться в стадії формування, та є ще не затвердженою, та в процесі її формування були враховані пропозиції стосовно покращення контролю за оплатою праці, які будуть викладені в наступних положеннях:

1. Були оптимізовані запропоновані нами субрахунки для обліку заробітної плати та враховані всі пропозиції. В результаті цього будуть затверджені наступні субрахунки для обліку заробітної плати (табл. 3.4). Специфічними субрахунками є 6521.ч «Розрахунки із заробітної плати (ЧАЄС)» та 6611.ч «Розрахунки за спеціальними видами платежів (ЧАЄС)», так як

бюджетно установа функціонує в третій зоні Чорнобильського відчуження і більшість працівників мають чорнобильські посвідчення та мають право на додаткову відпустку та додаткові грошові виплати.

Таблиця 3.4

Рахунки обліку заробітної плати в Територіальному центрі соціального обслуговування громадян відповідно до проекту Наказ про облікову політику

Синтетичні рахунки		Субрахунки II-го рівня	
Код	Назва	Код	Назва
651	Розрахунки з оплати праці	6511	Розрахунки із заробітної плати
		6511л/л	Розрахунки із заробітної плати (лікарняні)
		6511ч	Розрахунки із заробітної плати (ЧАСС)
		6515	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахунками внесків за добровільним страхуванням
		6516	Розрахунки з членами профспілки безготівковим перерахуванням сум членських профспілкових внесків
		6518	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання
652	Розрахунки із страхування	6521	За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування (22%)
		6521ч	За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування (22%,)
661	Розрахунки за іншими операціями і кредиторами	6611	Розрахунки з іншими кредиторами
		6611ч	Розрахунки за спеціальними видами платежів (ЧАСС)

2. Також в обліковій політиці буде затверджено чіткий документообіг документів з оплати праці (табл. 3.5). Важливим є те що під час формування документообігу задіяні всі відділи бюджетної установи. Акт робіт по трудовій угоді формують всі відділи відповідно до кількості відпрацьованих годин працівниками поіменно та передають до бухгалтерії, яка збирає всю інформації стосовно нарахувань заробітної плати, а саме:

- Авансові звіти (у випадку якщо протягом місяця співробітники були в відрядженні);
- Накази на премію надбавки та доплати (підписані директором);
- Табелі обліку використаного робочого часу;

- Лікарняні та накази на відпустку (відділ кадрів).

Таблиця 3.5

**Документообіг з оплати праці в Територіальному центрі соціального
обслуговування громадян відповідно до проекту Наказ про облікову
політику**

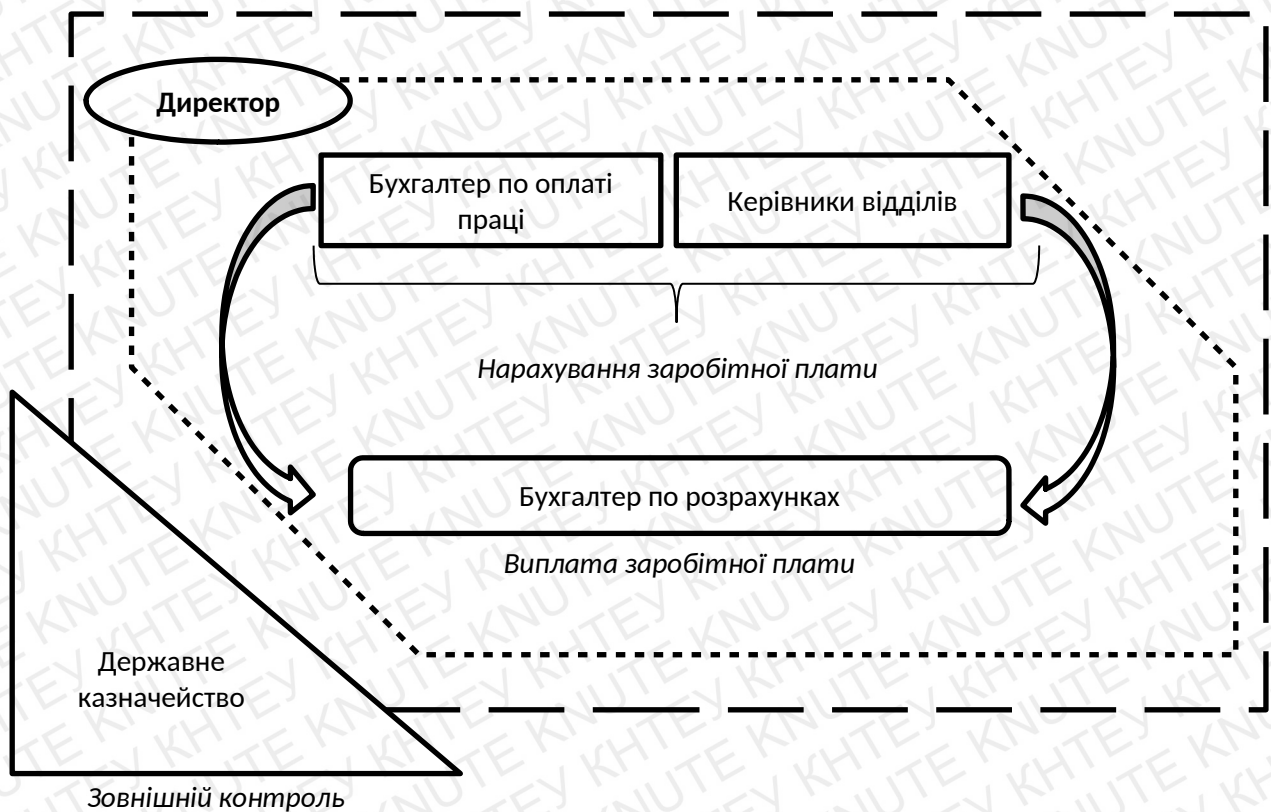
Назва документа	Виконавець	Кому подається	Терміни виконання
Акт виконаних робіт по трудовій угоді	Усі відділи за напрямками	Бухгалтерію	Наступний робочий день після підписання акту
Авансовий звіт	Усі працівники які відбувають у відрядження	Бухгалтерію	На 3-й день по закінченню терміну відрядження
Штатний розпис	Гол.бухгалтер	Бухгалтерію, відділ кадрів	Після затвердження, але не пізніше 5-го числа поточного місяця
Накази на премію надбаки та доплати	Директор	Бухгалтерію	До 15 числа кожного місяця
Табель обліку використання робочого часу	Інспектор відділу кадрів	Бухгалтерія	До 20 числа кожного місяця
Наказ (по кадрах)	Відділ кадрів	Бухгалтерія	До 15 числа щомісячно
Заявка на перерахування заробітної плати в установу банку	Бухгалтерія	УДКСУ	До 10 та до 25 числа кожного місяця
Звіт по коштах ФСС з ТВП	Бухгалтерія	Відділення Фонду соціального страхування	До 20 числа наступного місяця за звітний період
Звіт про суми нарахування заробітної плати та сум ЕССВ	Бухгалтерія	Пенсійний фонд	До 20 числа наступного за звітним місяцем
Податковий розрахунок сум доходу, нарахованих на користь платників податків і сум утриманих податків, форма 1-ДФ	Бухгалтерія	ОДПІ	На 45 день за звітним періодом
Графік відпусток	Відділ кадрів	Керівнику	До 1 лютого
Форма 6-ПВ про кількість працівників, їх якісний склад та професійне завдання	Економіст	Управління статистики	Не пізніше 31 січня щороку
Форма 10-ПІ про зайнятість та працевлаштування інвалідів	Відділ кадрів	Управління статистики	Не пізніше 1 березня після закінчення періоду

Оптимальне поєднання внутрішнього контролю з аналізом оплати праці створює міцне підґрунтя для прийняття управлінських рішень та забезпечує зменшення помилок (як навмисних так і випадкових) під час нарахування, обліку та виплати заробітної плати в бюджетній установі.

В першу чергу для організації оптимального внутрішнього контролю потрібно визначитись з формою його організації в бюджетній установі. В ТЦСО Овруцького району діє структурно-функціональна форма організації внутрішнього контролю (контрольні функції виконують працівники бухгалтерії та директор установи), яка є найпростішою формою організації внутрішнього контролю та характеризується недоліком – відсутність незалежності суб'єкта контролю. Найбільш дієвою формою організації внутрішнього контролю являється функціонування служби внутрішнього аудиту. Та слід зауважити, що організація внутрішнього контролю повинна базуватися на принципі ефективності, тобто затрати на її утримання повинні бути менші ніж вигоди від її функціонування. Тому беручи до уваги обсяги діяльності ТЦСО Овруцького району, кількість працівників установи, обсяг видатків, які вона здійснює, та суму можливих викривлень слід наголосити на тому, що структурно-функціональна форма організації внутрішнього контролю оптимально їй підходить, але необхідно відредагувати розподіл контрольних функцій стосовно нарахування, обліку та виплати заробітної плати, а саме:

- розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії стосовно нарахування, обліку та виплати заробітної плати (один нараховує, інший виплачує) (рис. 3.9);
- контроль нарахування заробітної плати керівниками відділів (стосовно кількості відпрацьованих годин працівниками та розміру місячного нарахування);
- визначення чіткої схеми преміювання та затвердження її районною адміністрацією.

Введення в дію вище зазначених пунктів забезпечить посилення поточного контролю за оплатою праці, а саме за нарахуванням заробітної плати її обліком та виплатою.



**Рис. 3.9 Рекомендований розподіл обов'язків працівників ТЦСО
Овруцького району стосовно нарахування та виплати заробітної плати**

Для покращення ретроспективного контролю та збільшення його ефективності ми пропонуємо впровадження ще однієї стадії внутрішнього контролю – рекомендаційної. Ми прогнозуємо що існування даної стадії поряд із іншими (організаційною, технологічною, результативною та контролюючою) пришвидшить адаптацію визначених рекомендацій суб'єктами внутрішнього контролю на результативній стадії. Також на рекомендаційній стадії буде здійснюватися оцінка ефективності запропонованих рекомендацій та напрями їх удосконалення та коригування. Якщо в процесі оцінки будуть внесені поправки відносно організації внутрішнього контролю, введені нові рекомендації стосовно її покращення то суб'єкти контролю знову повернуться до контролюючої стадії. Даний процес буде повторюватися до того часу, поки всі відхилення не будуть виявлені та виправлені (рис. 3.10).

Безпосередньо під час виконання контрольних процедур застосовуються різні методи внутрішнього контролю. Увагу необхідно приділити аналітичним процедурам, які можуть пришвидшити та полегшити контрольний процес та, як наслідок, зекономити фінансові ресурси (бюджетні кошти). Нажаль, вагомість аналітичних процедур на сьогоднішній день працівниками бюджетних установ недооцінюється та практично не здійснюється, як процедура внутрішнього контролю.

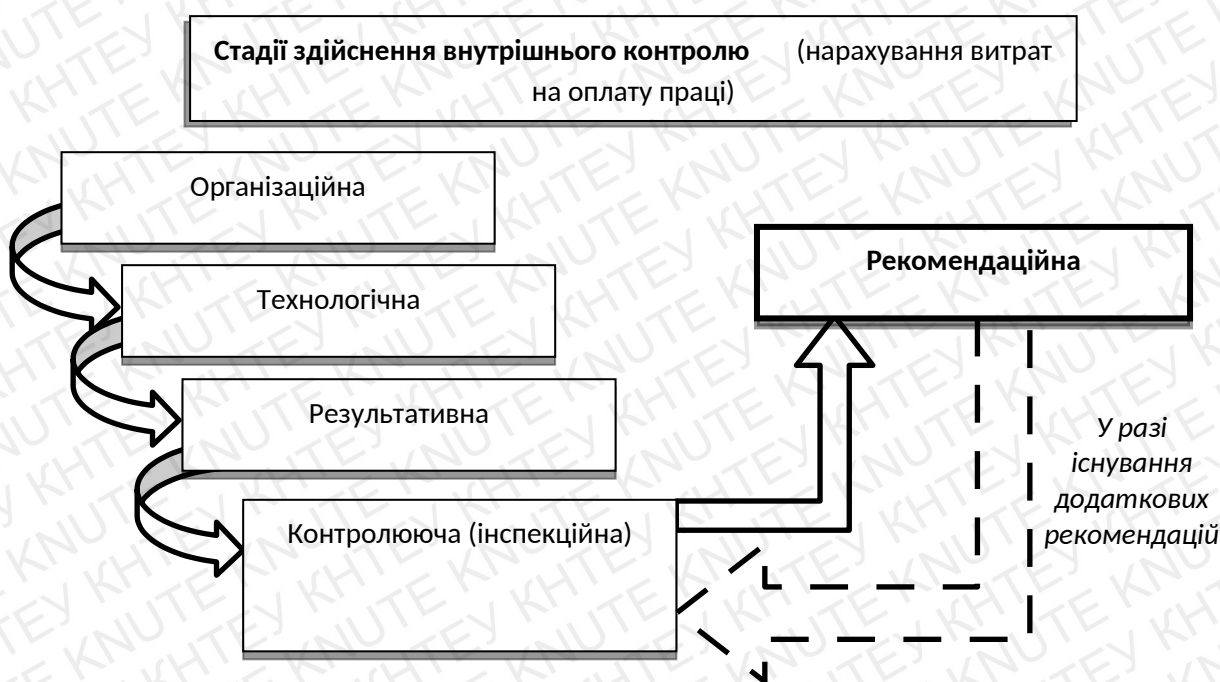


Рис. 3.10 Зв'язок стадій внутрішнього контролю

Рекомендації, які були надані нами в процесі дослідження вже зайшли своє відображення в роботі ТЦСО Овруцького району. На сьогоднішній день іде процес затвердження Наказу про облікову політику з врахуванням вище зазначених рекомендацій. Як очікується це дасть можливість:

- спростити виконання контрольних процедур;
- зменшить вірогідність виникнення помилки під час нарахування, обліку та виплатою заробітної плати;
- визначить чіткі межі відповідальності співробітників.

Отже, необхідно зазначити, що система внутрішнього контролю в Територіальному центрі соціального обслуговування піддалась реформації та

позитивним змінам в результаті визначення чітких, регламентованих, затверджених директором, напрямів розвитку.

Висновки до розділу III

Здійснивши оцінку стану наукових досліджень з питань методології контролю оплати праці, провівши аналіз оплати праці, методів контролю в Територіальному центрі соціального обслуговування Овруцького району, та дослідивши практичну цінність розроблених пропозицій з удосконалення аналізу і контролю оплати праці визначивши ефективність їх впровадження було отримано наступні висновки:

1. Для створення найбільш вдалого контролю нарахування витрат на оплату праці бюджетних установ необхідно:

- затвердження прогресивних мотиваційних систем із конкретними і зрозумілими показниками та методикою їх розрахунку та нарахування;

- розроблення графіків документообігу для оформлення документації, які напряму пов'язані з обліком розрахунків згідно з оплатою праці. Також важливо детально прописувати всіх виконавців та строки складання документів, що дає змогу оптимізувати час обробки документації та забезпечення чіткого руху документів між виконавцями облікового процесу, які безпосередньо пов'язані з обліком оплати праці. Саме завдяки такому графіку документообігу з'являться чітко розподілені функції обліку між різними відділеннями бухгалтерії, і вірогідність учинення помилок під час нарахування, обліку та виплати заробітної плати зменшиться;

- вдосконалення організації служби внутрішнього контролю, яка зможе дати змогу максимізувати інформаційний потенціал. Завдяки цим нововведенням можна також удосконалити знання всіх тонкощів діяльності підприємства, не нівелюючи водночас правильність ведення обліку цієї ділянки

2. Аналіз заробітної плати ТЦСО Овруцького району у двох напрямках дав змогу визначити ключові моменти, на які необхідно звернути увагу під час організації та функціонування внутрішнього контролю на підприємстві, до яких в першу чергу необхідно віднести:

- мотиваційні виплати працівникам (премії);

- виплати компенсації за невикористану відпустку (впливає плинність кадрів);
- можливість виникнення помилки.

Контроль за оплатою праці та її аналіз повинні тісно взаємодіяти та створювати цілісну систему, яка визначатиме управлінські рішення стосовно організації обліку, а також здійснення нарахування та виплати заробітної плати. В Територіальному центрі соціального обслуговування Овруцького району дану контрольно-аналітичну функцію за структурно-функціональної форми контролю здійснюють працівники бухгалтерії та директор установи, що не ліквідує існуючі ризики внутрішнього контролю.

3. Існуюча структурно-функціональна форма організації внутрішнього контролю оптимально підходить ТЦСО Овруцького району, але необхідно відредагувати розподіл контрольних функцій стосовно нарахування, обліку та виплати заробітної плати, беручи до уваги обсяги діяльності установи, кількість працівників, обсяг видатків, які вона здійснює, та суму можливих викривлень. Для підвищення ефективності контролю оплати праці необхідно:

- здійснити розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії стосовно нарахування, обліку та виплати заробітної плати (один нараховує, інший виплачує);
- реалізувати контроль за нарахуванням заробітної плати керівниками відділів (стосовно кількості відпрацьованих годин працівниками та розміру місячного нарахування);
- визначення чіткої схеми преміювання та затвердження її районною адміністрацією.

Введення в дію вище зазначених пунктів забезпечить посилення поточного контролю за оплатою праці, а саме за нарахуванням заробітної плати її обліком та виплатою.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У випускній кваліфікаційній роботі здійснено теоретичні, науково-практичні узагальнення, запропоновані методичні підходи та практичні інструментарії контролю оплати праці в бюджетній установі на прикладі ТЦСО Овруцького району. Результати мають теоретичний та прикладний характер, що надає можливість їх використання під час організації внутрішнього контролю оплати праці. На основі проведеного дослідження сформовані наступні висновки:

1. За умов постійного бюджетного дефіциту являється актуальним питання контролю за використанням бюджетних коштів в установах і організаціях, які фінансуються з державного бюджету. Важлива роль у вирішенні даних проблем відводиться процесу підвищення дієвості контролю його організації та результативності. Оплата праці виступає одним із основних факторів ефективності діяльності бюджетної установи, оскільки розмір заробітної плати, своєчасність та повнота розрахунків має позитивний вплив на якість праці співробітників та на обсяг видатків. Здійснення контролю за обліком праці та заробітної плати є важливою ділянкою діяльності бюджетної установи, а тому вимагає дослідження та постійного впровадження заходів стосовно удосконалення. Багато науковців займаються дослідженням оплати праці, що формує об'ємну теоретичну базу даного питання. Стосовно чинної нормативно-правової літератури існують певні неточності стосовно визначення посад та кваліфікаційних вимог, які існують до працівників закладів соціальних послуг. Обсяг видатків на утримання установ соціального захисту населення зростає на щорічній основі. Умови оплати праці працівників установ соціального захисту населення регулюються наказом Міністерства праці та соціальної політики в Україні та Міністерства охорони здоров'я України від 05.10.2005 р. N 308/519 «Про впорядкування умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення».

2. ТЦСО Овруцького району надає соціальні послуги догляду вдома, денного догляду, стаціонарного догляду та натуральну допомогу особам, які її

потребують. На базі центру функціонують п'ять відділень. Діяльність центру здійснюється за рахунок доходів, які формують спеціальний фонд установи та загального фонду (фінансування держави). В основному видатки ТЦСО Овруцького району спрямовані на оплату праці та нарахування на оплату праці. Аналіз основних показників діяльності бюджетної установи, а саме: динаміки зміни валюти балансу, аналізу видатків державного бюджету на утримання бюджетної установи, формування доходів, від надання платних послуг характеризує підвищення ефективності діяльності установи.

Установу очолює директор, який призначається на посаду та звільняється з посади в установленому порядку, Овруцькою районною радою, за пропозицією управління праці та соціального захисту населення Овруцької районної державної адміністрації, погодженою з департаментом праці та соціального захисту населення Житомирської обласної державної адміністрації. Організація ведення бухгалтерського обліку у Територіальному центрі надання соціальних послуг Овруцького району покладена на відділ бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Відділ очолює – головний бухгалтер, який призначається на посаду директором установи. На період відсутності головного бухгалтера, виконання його обов'язків покладено на його заступника.

3. Шляхи удосконалення системи внутрішнього контролю оплати праці в ТЦСО Овруцького району на підставі її оцінки наступні:

- запровадження нових синтетичних рахунків;
- правильний розподіл повноважень.

Найоптимальнішим рішенням, для підкріплення технологічної бази облікового процесу, аналізу та контролю, ТЦСО Овруцького району є запровадження для нарахування заробітної плати програмного забезпечення «М.Е.Дос» модулю «М.Е.Дос Зарплата». Дане програмне забезпечення забезпечить обробку інформації про всіх співробітників установи та є відносно не дороге в обслуговуванні, не вимагає спеціальних навичок в роботі. Автоматизація операцій нарахування заробітної плати та здійснення відрахувань з неї полегшить контроль за даними процесами так як дана інновація враховує науково-технічний,

технологічний, економічний, організаційний, інформаційний, управлінський та процесний аспекти.

4. Внутрішні контролери, обов'язково мають володіти наступними методами контролю:

- перевірка документів за формальними ознаками;
- перевірка документів за змістом;
- арифметична перевірка документів;
- нормативна перевірка документів;
- зустрічна перевірка документів;
- техніко-економічний розрахунок;
- економічна оцінка господарських операцій та ін.

5. Існуюча структурно-функціональна форма організації внутрішнього контролю оптимально підходить ТЦСО Овруцького району, але необхідно відредагувати розподіл контрольних функцій стосовно нарахування, обліку та виплати заробітної плати, беручи до уваги обсяги діяльності установи, кількість працівників, обсяг видатків, які вона здійснює, та суму можливих викривлень. Для підвищення ефективності контролю оплати праці необхідно:

- здійснити розподіл обов'язків між працівниками бухгалтерії стосовно нарахування, обліку та виплати заробітної плати (один нараховує, інший виплачує);
- реалізувати контроль за нарахуванням заробітної плати керівниками відділів (стосовно кількості відпрацьованих годин працівниками та розміру місячного нарахування);
- визначення чіткої схеми преміювання та затвердження її районною адміністрацією.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Конституція України: із змін., внесеними згідно із Законом України від 30 вересня 2016 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254к/96вр>
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456–VI. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
3. Кримінальний кодекс України, Відомості Верховної Ради України, 2001, №25-26 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2341-14>.
4. Податковий кодекс України. Відомості Верховної Ради (ВВР), 2011, №13-14, №15-16, №17, ст.112 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
5. Аудиторський звіт за результатами державного фінансового аудиту виконання «Обласної Комплексної програми соціального захисту і соціального забезпечення населення області на 2013-2020 роки» за період з 01.07.2015 по 31.08.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dkrs.kmu.gov.ua/kru/doccatalog/document?id=135840>.
6. Зміни облікових оцінок та виправлення помилок, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 125, Наказ Міністерства фінансів України від 24.12.2010 №1629 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0090-11>.
7. Інструкція про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування: наказ Міністерства фінансів України від 20.04.2015 № 449. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15>
8. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.71 № 322-VIII // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1971. – № 50. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.

9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 "Подання фінансової звітності" (Форми N 1-дс, 2-дс, 3-дс, 4-дс)/ наказ Міністерства фінансів України №1541 від 28.12.2009 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11>.

10. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2015р. №1219 із змінами та доповненнями внесеними Наказом Міністерства фінансів України від 23 грудня 2016р. №1135, від 13 червня 2017р. №571. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16>.

11. Про внесення змін до статті 73 Кодексу законів про працю України щодо святкових і неробочих днів/ Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2211-19>.

12. Про впорядкування Умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення. Наказ Міністерства праці та соціальної політики в Україні та Міністерства охорони здоров'я України №308/519 від 05.10.2005 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1209-05>.

13. Про державний бюджет України, Закон України. Відомості Верховної Ради, 2018 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2246-19>.

14. Про державну службу, Закон України. Відомості Верховної Ради №4 106 України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19>.

15. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування Відомості Верховної Ради (ВВР), 1999, № 46-47, ст.403 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1105-14>.

16. Про затвердження Методики проведення Державною фінансовою інспекцією України, її територіальними органами державного фінансового аудиту діяльності суб'єктів господарювання. Наказ Міністерства Фінансів України

26.06.2014 № 728 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0826-14>.

17. Про затвердження переліку посад педагогічних та науково-педагогічних працівників/ постанова Кабінету Міністрів України від 14 червня 200 р. № 963[Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/963-2000-%D0%BF>.

18. Про затвердження Переліку соціальних послуг, що надаються особам, які перебувають у складних життєвих обставинах і не можуть самостійно їх подолати/ наказ Міністерства соціальної політики України від 03.09.2012 №537 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1614-12>.

19. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці. Державний комітет статистики України Наказ від 05.12.2008 №489 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/norm_doc/2008/489/489_2008.htm.

20. Про інноваційну діяльність/ Закон України/Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2002, №36, ст.266 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/40-15>.

21. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» (із змінами), Постанова КМУ №1298 від 30.08.2002 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF/ed20140423>

22. Про оплату праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери, Постанова КМУ №1037 від 28.23.2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1037-2016-%D0%BF>.

23. Про оплату праці: Закон України від 28.12.94 р. № 334/94ВР (зі змінами і доповненнями) / остання редакція від 01.01.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95%E2%F0>.

24. Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні. Закон України Відомості Верховної Ради УРСР, 1991, №21. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/875-12>.

25. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні. Закон України. Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, № 13, ст.110 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.

26. Про прожитковий мінімум, Закон України. Відомості Верховної Ради №38, 1999 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/966-14>.

27. Про публічні закупівлі. Закон України. Відомості Верховної Ради (ВВР), 2016, № 9, ст.89 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/922-19>.

28. Про умови оплати праці працівників закладів соціального захисту дітей, закладів соціального обслуговування і центрів соціальних служб для сім'ї, дітей та молоді/ наказ Міністерства соціальної політики від 18.05.2015 №526 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0597-15>.

29. Про умови оплати праці робітників, зайнятих обслуговуванням органів виконавчої влади, місцевого самоврядування та їх виконавчих органів, органів прокуратури, судів та інших органів, Наказ Міністерства праці України № 77 від 11.10.1996р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0593-96>.

30. Про упорядкування структури та умов оплати праці працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів, постанова КМУ від 9 березня 2006р. №268 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/268-2006-%D0%BF>

31. Артамонова Н. С. Управління витратами: навч. посіб. / Н. С. Артамонова, М. О. Акульшина. – Київ: Сладкевич Б. А., 2018. – 116 с.

32. Бенько М. М. Зміст інновацій в обліку, аналізі і контролі як адаптивної реакції на зміни економічних процесів [Електронний ресурс] / М. М. Бенько // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси . - 2013. - Вип. 10(5). - С. 5-14.

33. Бойко, О. В. Теорія організацій [Електронний ресурс] : навч.- метод. посібник для другого (магістерського) рівня вищої освіти ЗДІА ден. та заоч. форм навчання в галузі знань 28 "Управління та адміністрування" за освіт.-проф. програмою "Менеджмент організацій і адміністрування" спец. 074 (281) "Публічне / О. В. Бойко, В. Г. Воронкова, М. А. Ажажа ; ЗДІА. - Запоріжжя : ЗДІА, 2018. - 120 с.

34. Бондаренко О.С. Салівон Т.В. Вдосконалення організації обліку заробітної плати в бюджетних установах/ Ефективна економіка/ №1, 2013.

35. Бондар-Підгурська О. В. Ділове адміністрування (Корпоративне управління) [Текст] : навч. посіб. / О. В. Бондар-Підгурська, А. О. Глебова. – Київ : Ліра-К, 2018. – 487 с.

36. Бунда О.М., Гузенко О. М. Внутрішній контроль, як елемент запобігання порушень в обліку бюджетної установи: Проблеми методики бухгалтерського обліку, контролю та аналізу. - №1 (34) 2016. – С. 3-19.

37. Бутинець Ф. Ф. Контроль і ревізія : підручник / Ф. Ф. Бутинець, В. П. Бондар, Н. Г. Виговська, Н. І. Петренко ; за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : ПП Рута, 2006. – 560 с.

38. Бухгалтерський облік бюджетних установ. Конспект лекцій у схемах і таблицях (для студентів та 4 курсу денної форми навчання напряму підготовки 0502 (6.030601) – «Менеджмент» ; 6 курсу заочної форми навчання спеціальності 7.050106 «Облік і аудит».— / Крайвська І. А., Новицька Н. В.; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х.: ХНАМГ, 2009.

39. Вербило О.Ф. Удосконалення обліку праці та її оплати / О.Ф. Вербило, Л.В. Мельянова // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2010. – № 17. – С. 25-29.

40. Гончар Л. В., Рубан А. Є. Організація внутрішньогосподарського контролю операцій з оплати праці та шляхи його удосконалення / Л. В. Гончар, А. Є. Рубан // Вісник ЖДТУ. – 2010. – №3. – С. 59-61.
41. Гуня В. О., К. В. Кислиця // Прикладна статистика: проблеми теорії та практики. - 2017. - Вип. 18-19. - С. 24-31.
42. Державний фінансовий аудит: методологія і організація : монографія / Є.В. Мних, М.О. Никонович, Н.С. Барабаш, С.В. Бардаш, К.О. Назарова, О.Т. Олендій; за ред. Є. В. Мниха. – К. : Київ. нац.торг.-екон. ун-т, 2009. – 319 с.
43. Економічний аналіз: зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: О. В. Ярощук (голов. ред.) та ін. – Тернопіль: Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2017. – Том 27. – № 1. – 290 с.
44. Жиглей, І.В. Колективний договір на підприємстві: заходи організації обліку та оподаткування/ І.В. Жиглей, К. Шиманська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – № 9. – С. 45-57.
45. Жуков А. Модернизация экономики : монографія / А. Жуков. – К. : АТИСО, 2014. – С. 105–114.
46. Золотогоров В.Г. Экономика: Энциклопедический словарь 2-е изд., стереотип. — Мн.: Книжный дом, 2004. — 720 с.
47. Козачок, І. А. Облік в галузях народного господарства [Електронний ресурс] : навч.-метод. посібник для студ. ЗДІА спец. 071 "Облік і оподаткування" ден. та заоч. форм навчання / І. А. Козачок ; ЗДІА. - Запоріжжя : ЗДІА, 2018. - 204 с.
48. Козуб І. Умова про оплату праці як одна з умов трудового договору / І. Козуб // Підприємництво, господарство і право. - 2013. - №3. – С. 59 - 63
49. Комірна О. В., Міняйло В. П., Гусар М. М. Контрольно-аналітичне забезпечення управління витратами на оплату праці бюджетних установ. Інфраструктура ринку, Економіка та управління національним господарством 2018 №18. С. 45-50.

50. Коновал С. Умови оплати праці працівників установ соціального захисту населення /С. Коновал// Праця і зарплата №16 – 24 квітня 2013р. – с. 46
51. Коновалова О. – Вісник (про податки та збори). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100004736-perevirki-derzhpratsi-scho-potribno-znati>.
52. Корнієнко Л. Оклад або ставка: в чому різниця?/ Праця і зарплата №43 (959), 18 листопада 2015 р. – с. 43-48.
53. Корягін М.В., Попкова О.О. Аспекти законодавчо-нормативного регулювання оплати праці та її бухгалтерського обліку в країнах СНД / М.В. Корягін, О.О. Попкова // Міжнародний збірник наукових праць – 2015 № 3(21). Електронний ресурс -Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/840/1/22.pdf>.
54. Крутова А. Облік праці та її оплати в інформаційній системі підприємства торгівлі / А. Крутова, О. Нестеренко // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. Сер.: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2015. – Вип. 2. – С. 174–187. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ptmbo_2015_2_16.10.
55. Кужельний М.В. Організація обліку: підручник / М.В. Кужельний, С.О. Левицька. – К.: Центр учбової літератури, 2010 – 352с
56. Кужельний М.В. Теорія бухгалтерського обліку: підручник/ М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. – К.: КНЕУ, 2001. – 334с.
57. Лаговська О. А. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством [Текст] : Б 943 навч. посібник / О. А. Лаговська, С. Ф. Легенчук, В. І. Кузь, С. В. Кучер ; Житомир. держ технолог. ун-т . - К. : Кондор, 2018. - 418 с.
58. Лебединська О.С. Особливості технології проведення аудиту персоналу на підприємстві /О.С. Лебединська // Бізнес Інформ. – 2014. – № 11. – С. 323–327.
59. Лепьохіна, І. О. Теоретичні аспекти формування заробітної плати та її функції / І. О. Лепьохіна // Вісник ЖДТУ. Економічні науки. –2015. – № 2 (56).
60. Литвиненко Р. С. Оподаткування доходів у вигляді заробітної плати / Р. С. Литвиненко // Матеріали науково-практичних конференцій студентів за результатами проходження виробничих та переддипломних фахових практик по

напрямах підготовки. [Сучасний стан і перспективи вдосконалення практичної підготовки студентів економічного профілю]. – Полтава : ПДАА, 2015. – С. 81 – 82.

61. Макальская А. К. Внутренний аудит: учебно-практич. пособие. Москва: Издательство «Дело и сервис», 2007. 80 с.

62. Макаренко А. П. Бухгалтерський облік [Текст] : навч. посібник для студ. Б 943 економ. спец. внз першого (бакалаврського) рівня : навч. посібник : [рек. вченою радою ЗДІА] / А. П. Макаренко, Т. О. Меліхова, Ю. В. Подмешальська, Н. С. Чакалова ; ЗДІА. - Запоріжжя : ЗДІА, 2018. - 548 с.

63. Макаренко А.П., Боюк І.В. Аудит операцій і розрахунків з оплати праці та обліку її витрат на підприємстві. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2011. № 1(13). С. 112–118.

64. Мардус Н. Ю. Аудит : навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл./ Н. Ю. Мардус, О. О. Фальченко; за ред. Л. Л. Яковлева. - К.: НТУ«ХП», 2014. - 178 с.

65. Маринич Л.В. Правовий екскурс щодо проблем реформування інституту оплати праці / Л.В. Маринич // Фінанси підприємств – 2011-1. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [//www.nbuv.gov.ua/e/FP/.11mlviop.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/e/FP/.11mlviop.pdf)

66. Методи контролю у сфері господарювання: теоретичний та праксеологічний аспекти / С.В. Бардаш, Т.С. Осадча // Економічний часопис-XXI. — 2012. — № 9-10. — С. 76-79.

67. Назарова, К. О. Аналіз діяльності бюджетних установ [Текст] : Навч.посібник / К. О. Назарова, Т. А. Кумченко ; За заг.ред.Г.О.Кравченко. – К. : КНТЕУ, 2006. – 208с. – Бібліогр.:С.198-199.

68. Новик І. В. Організація системи внутрішнього контролю на підприємстві. Українська академія друкарства, віл. Під Голоском, 19, Львів, 79020, України: Наукові записки/Scientific Papers*2017 /2 (55). – с. 188-196.

69. Переходов В. Н. Основы управления инновационной деятельностью / В. Н. Переходов. – М. : ИНФРА-М, 2005.

70. Петрицька О. С. Організаційні аспекти контролю розрахунків з оплати праці в бюджетній установі/ О. С. Петрицька// Економіка. Управління. Інновації. – Випуск №2 (12). – 2014.
71. Петрова І. Л. Сегментація ринку праці: теорія і практика регулювання / І. Л. Петрова - К. : Таксон, 1997. - 246 с.
72. Покатаєва О. В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві / О. В. Покатаєва, Г. О. Кошулинська // «Держава та регіони. Науквиробничий журнал». Серія : Економіка та підприємництво. – 2013. – № 3. – С. 139–141.
73. Птащенко, Л. О. Фінансовий контролінг [Текст] : навч. посібник / Л. О. Птащенко, В. В. Сержанов ; Полтав. нац. техн. ун-т ім. Ю. Кондратюка, Ужгород. нац. ун-т. - К. : ЦУЛ, 2018. - 344 с.
74. Садовніков О.А. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та удосконалення їх шляхів / О.А. Садовніков, Г.В. Сировой // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля: науковий журнал. – 2014. – № 8(162). – Ч. 1. С. 76-83.
75. Салова Н. Сучасне розуміння сукупної винагороди за працю / Н. Салова // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2016. – № 9. – С. 602-607.
76. Салова Н. А. Сучасні моделі стимулювання персоналу підприємства / Н. А. Салова // Теоретичні і практичні аспекти економіки та інтелектуальної власності. - 2014. - Вип. 1(1). - С. 306-311. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpaeiv_2014_1%281%29__52
77. Саух І. В. Документальне забезпечення розрахунків з оплати праці // І. В. Саух / Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2011 - Випуск 1(19). – С. 311 – 319.
78. Скакун Ф.О. Теорія права та держави: підручник / Скакун Ф.О. – К.: Алерта, 2013. – 524с.
79. Слюсаренко В.Є. Практикум з бухгалтерського обліку: [Навч. посіб.] / В.Є. Слюсаренко. – Київ: «Центр учбової літератури», 2017. – 388 с.

80. Сук Л. Облік праці та її оплати // Бухгалтерія. – 2011. – №2. – С. 37-44.
81. Сьомченко В. В., К. О. Засипко // Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. - 2017. - № 1. - С. 121-127.
82. Тимохова, Г. Б. Інтелектуальний бізнес [Текст] : навч. посібник для внз / Г. Б. Тимохова ; Народна укр. акад. - К. : Кондор, 2018. - 316 с.
83. Ткаченко Н.М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку / Монографія – К.: А.С.К., 2001. – 348 с.
84. Фільштейн Л.М. Облікове супроводження реалізації функцій оплати праці / Л.М. Фільштейн, О.В. Пальчук // Збірник наукових праць КНТУ. Економічні науки. – Вип.28. – Кропивницький (Кіровоград): Наукові праці КНТУ, 2015. – С. 131 – 142
85. Черкашина Т.В. Формування облікової політики у бюджетних установах: проблеми та їх вирішення - №24 (540), 15.06.2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://repository.kpi.kharkov.ua/bitstream/KhPI-Press/34015/1/vestnik_KhPI_2017_45_Artemenko_Suchasni_pidkhody.pdf.
86. Шевченко А. Облік виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку / А. Шевченко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. – 2013. – Вип. 35(2). – С. 52–58. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2013_35\(2\)__11.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Znpchdtu_2013_35(2)__11.pdf).
87. Яременко Л. М. Концептуальні засади оплати праці в умовах ринкової економіки [Електронний ресурс] / Л. М. Яременко. - Режим доступу : http://www.nbuv.gov.ua/old_jm/Soc_Gum/Evu/2010_15_1/Yarem.pdf.
88. Державна служба статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
89. Міністерство фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.kmu.gov.ua/ua>.
90. Міністерство охорони здоров'я України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://moz.gov.ua/>.

91. Міністерство соціальної політики України [Електронний ресурс]. –
Режим доступу: <https://www.msp.gov.ua/>.

ДОДАТКИ