

О. С. Бондаренко

кандидат економічних наук, доцент кафедри економіки, обліку і аудиту

Київський національний університет технологій та дизайну

Т. В. Салівон

магістрант кафедри економіки, обліку і аудиту,

Київський національний університет технологій та дизайну

**ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ
В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ**

E. Bondarenko

Candidate of economic sciences, associate professor, department of economics, accounting and audit,

T. Salivon

Graduate student, department of economics, accounting and audit,

Kyiv national University of technologies and design

**IMPROVING THE ORGANIZATION OF SALARY ACCOUNTING
IN BUDGETARY INSTITUTIONS**

Виокремлено відмінні риси в організації обліку заробітної плати на підприємствах та бюджетних установах, обґрунтовано види виплат працівникам, запропоновано напрями вдосконалення організації обліку заробітної плати в бюджетних установах на основі виокремлення аналітичних рахунків та розробки відповідних інформативних таблиць.

Highlighted features in the organization of the account of wages at the enterprises and budgetary institution, reasonably types of employee benefits, main directions of improving the organization of salary accounting in budgetary institutions on the basis of the allocation of new sub-analytical accounts and the development of appropriate informative tables.

Ключові слова: організація обліку, аналітичний облік, інформативність обліку заробітної плати.

Key words: accounting, analytical accounting, information salary accounting.

Постановка проблеми. Сучасне суспільство не може ефективно функціонувати без бюджетних установ, бухгалтерський облік яких є системою контролю за наявністю та рухом бюджетних і позабюджетних коштів, будується на загальноприйнятих у міжнародній практиці принципах, виконує управлінську, контрольну, інформаційну функції. Порядок його ведення визначається законодавством про бюджетний устрій, нормативними документами Міністерства фінансів України, Державного казначейства, інструкціями установ і організацій, що фінансуються з державного і місцевих бюджетів. Тому останніми роками бухгалтерський облік в бюджетних установах все більше привертає увагу науковців і практиків у напрямку внесення радикальних змін в системи оплати праці та їх стимулювання, оптимізацію доходів працюючих та їх оподаткування, організацію обліку та представлення звітності, що є обов'язковою передумовою сталого соціально-економічного розвитку.

Аналіз останніх досліджень. В сучасних дослідженнях науковці приділяють значну увагу питанням удосконалення організації та ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах. Специфіка діяльності бюджетних установ визначає доречність розробки нових методик ведення бухгалтерського обліку на основі врахування облікових та контрольних вимог. Однак на сьогодні найбільш не вирішеними залишаються питання щодо забезпечення дієвої системи оплати праці державних службовців, формування відповідної системи надбавок та доплат, розробки раціонального документообігу, впровадження інформативних рахунків.

Мета дослідження. Метою статті є розробка підходів щодо вдосконалення організації фінансового обліку заробітної плати в бюджетних установах на основі обґрунтування системи аналітичних рахунків та розробки інформативних таблиць щодо врахування в межах управлінського обліку утримань і нарахувань.

Виклад основного матеріалу. Тенденції, що відбуваються в економіці України, зумовлюють необхідність відновлення спроможності заробітної плати працівників бюджетних установ бути стимулом до творчої активності, прояву ділових і особистісних якостей. Тому

процеси реформування бухгалтерського обліку в бюджетних установах та зміни діючої системи організації оплати праці вимагають докорінних змін у методології обліку розрахунків з оплати праці.

Заробітна плата в бюджетних установах є виплатами працівникам, що надаються за використану працю та є ціною витраченої праці. Виплати працівникам бюджетних установ відіграють роль інструменту соціального захисту та компенсацій, які надаються державою через суб'єктів господарювання державного сектора в обмін на послуги працівників.

Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам», встановлено методичний фундамент для створення в бухгалтерському обліку інформації щодо виплат працівникам, та її розкриття у фінансовій звітності [1]. В цілому виплати працівникам діляться на три групи (рис. 1.).



Рис 1. Групи виплат працівникам

Виплати працівникам є фактичними видатками за кодами бюджетної класифікації, які з 1.01.2013 року змінені. Стаття «Оплата праці працівників бюджетних установ» (код 1110, а з 1.01.13. код 2110) включає оплату праці у грошовій формі всіх працівників бюджетних установ за посадовими окладами, ставками або розцінками, а також річні доплати до цих ставок (за ранг, стаж, вислугу років, науковий ступінь, надурочні години і т. ін.).

Поточні виплати включають заробітну плату за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні виплати, що підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців по закінченні періоду, у якому працівники виконують відповідну роботу.

Виплати при звільненні передбачають виконання зобов'язань, які визнаються у разі, якщо суб'єкт державного сектора має невідмовне зобов'язання звільнити працівника або кількох

працівників до досягнення ними пенсійного віку або надавати виплати при звільненні згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою.

Інші виплати працівникам, зокрема матеріальна допомога, визнаються зобов'язанням у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат.

Враховуючи види виплат, вже помітно, що організація бухгалтерського обліку заробітної плати в бюджетних установах суттєво відрізняється від підприємств. Це обумовлено рядом відмінних рис: 1) визначальним для бухгалтерського обліку бюджетних установ є їх статус неприбуткових; 2) джерелами коштів на оплату праці є асигнування з бюджету, а також частина доходів, що одержані у результаті їх господарської діяльності; 3) нормативні документи щодо організації бухгалтерського обліку в бюджетних установах розробляються та затверджуються Державним казначейством України; 4) результатом виконуваної роботи працівників бюджетних установ часто є не продукція, а послуги ; 5) праця в бюджетних установах носить переважно розумовий характер; 6) у складі сукупних витрат бюджетних установ на оплату праці припадає від 60 до 85% усіх витрат; 7) наявність досить високого рівня кваліфікації працюючих (в деяких галузях частка спеціалістів вищої кваліфікації сягає понад 50% загальної чисельності працівників).

Враховуючи зазначені характерні риси, вдосконалення організації обліку заробітної плати в бюджетних установах має вирішувати такі завдання: 1) контроль за дотриманням штатної дисципліни та раціональним використанням робочого часу; 2) правильне обчислення витрат робочого часу та облік праці; 3) правильне обчислення заробітної плати та утримання з неї; 4) здійснення своєчасних і достовірних розрахунків по заробітній платі; 5) контроль за використанням фонду заробітної плати; 6) забезпечення споживачів інформацією про працю і заробітну плату [9]. Виконання цих завдань дозволить легко і без всяких труднощів правильно організувати процес обліку заробітної плати працівників бюджетних установ.

Одним із шляхів вирішення зазначених завдань є впровадження в бюджетних установах певних елементів управлінського обліку. Так, для обґрунтування розподілу сум утримань та

нарахувань на заробітну плату по джерелам фінансування доцільно запропонувати інформативну таблицю, де має вказуватися загальна сума утримань та нарахувань за відповідний місяць. Розроблена таблиця дає змогу при перерахуванні обов'язкових платежів до бюджету і отримання готівки на виплату заробітної плати визначати фонди здійснюваних виплат. Приклад застосування запропонованої форми управлінського обліку за матеріалами Гнідинської сільської ради представлено в табл. 1.

Таблиця 1

Розподілення суми утримань та нарахувань на заробітну плату по джерелам фінансування (за серпень 2012 року)

Утримання на заробітну плату	
Джерело фінансування: Загальний фонд	Разом
Нарахований дохід	40833,40
Податок з фізичних осіб	5741,15
ЄСВФО (ЄСВ фонду оплати) з заробітної плати	378,64
ЄСВФО з лікарняних	-
ЄСВФО з ЦПУ	-
ЄСВФО з осіб зазначених в п. 9 ст. 8	1849,26
Профспілкові внески	397,16
інші	-
Нарахування на заробітну плату	
Джерело фінансування: Загальний фонд	
ЄСВР з заробітної плати	14822,54
ЄСВР з лікарняних	-
ЄСВР з ЦПУ	-

Поряд із зазначеною таблицею для визначення загальної суми видів нарахувань заробітної плати та інших виплат персоналу в установах, які підпорядковуються Гнідинській сільській раді, зокрема, пожежна частина (060702), дитячий садок (070101), бібліотека (110201), доцільно використовувати інформативну таблицю, яка відобразить нарахування заробітної плати та

інших виплат персоналу за КФК (кодом функціональної класифікації) за кожен місяць. Її представлено в табл. 3.

Таблиця 3

**Нарахування заробітної плати та інших виплат персоналу по КФК
(за грудень 2012 року)**

Види нарахувань	Разом	010116	060702	070101	110201
Види окладів	32097,08	8076,54	7265,50	15368,04	1387,00
Індексація заробітної плати	1133,95	1133,95			
Надбавки за ранг	285,91	285,91			
Доплата за категорію	617,59			617,59	
За складність і напруженість	4927,34	601,09	3632,75	693,50	
Відпускні	17550,78	7033,07	5857,29	4660,42	
Відпускні наступного місяця	1579,77	117,54	102,79	1359,44	
Одноразова допомога на оздоровлення	15572,00	7237,00	2234,00	6101,00	
Доплата за суміщення професій	1386,25			1386,25	
Премія з фонду оплати праці	19913,79	11261,29	7265,50	1387,00	
Перехідні відпускні	6715,62			6715,62	
Доплата за роботу в нічні години	958,80		958,80		
Доплата за особливу працю	2608,83			1915,33	693,50
Доплата за шкідливі умови праці	646,23	55,10		591,13	
Доплата за класність	461,09		461,09		
Доплата за стаж роботи	3057,63	931,49	195,73	1514,31	416,10
Премії до свят	3700,00	3300,00		400,00	
Заміна працівників	3483,26		2820,43	662,83	
Усього	119185,84	40833,40	30793,88	45061,96	2496,60

Для удосконалення організації бухгалтерського обліку заробітної плати важливим є досконалість синтетичного і аналітичного обліку. Синтетичний облік надає узагальнюючу інформацію і є основою для складання фінансової звітності. 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. Він є основним при визначенні розміру заробітної плати, відрахувань з неї та при віднесенні на рахунки витрат. Тому для бюджетних установ доцільним є до субрахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати» запропонувати уточнений склад аналітичних рахунків четвертого і п'ятого порядків (рис. 2).

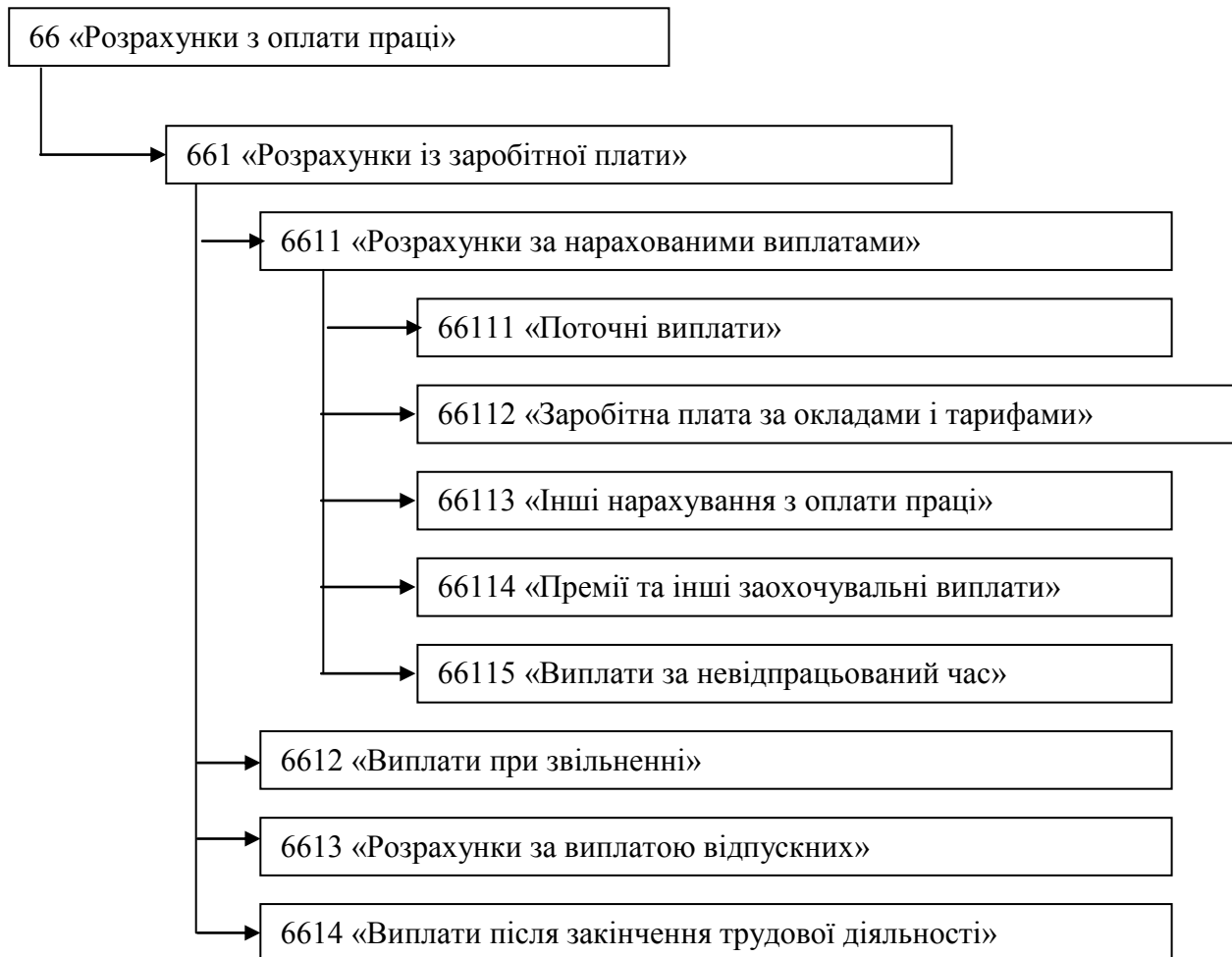


Рис. 2. Аналітичні рахунки до субрахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати»

Такий склад рахунків забезпечить детальніше врахування різних виплат працівника та дозволить деталізувати інформацію під час формування бухгалтерських проведення.

Висновки. Таким чином, застосування бюджетними установами України розроблених пропозицій щодо впровадження додатково аналітичних рахунків четвертого і п'ятого порядків до субрахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати» забезпечить більш точне врахування різних виплат, зокрема премії, виплати за невідпрацьований час, виплати при звільненні, відпускні, інші виплати по закінченню трудової діяльності, та підвищить рівень інформативності обліку

заробітної плати в бюджетних установах. Рекомендації щодо розробки інформативних таблиць з утримань і нарахувань дозволять відслідковувати фонди здійснення виплат, що дозволить скоротити витрати часу бухгалтера та підвищить повноту інформації під час складання звітності.

Література

1. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 132 «Виплати працівникам» № 1798 від 29.12. 2011 р.
2. Дудченко Н. І. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах / Дудченко Н. І. // Фінансові ринки і цінні папери.– 2009. – № 15. – С. 24–28.
3. Карпович Ю.В. Особливості обліку нарахування та виплати заробітної плати в установах охорони здоров'я / Ю.В. Карпович, І.Г. Волошан // Управління розвитком. – 2010. – № 3(100). – С.158-159.
4. Нестеренко Ж.К. Особливості організації оплати праці в бюджетних установах та необхідність її комп'ютеризації // Сталий розвиток економіки. – 2012. – №2. – С. 158-162.
5. Покатаєва О. В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці в бюджетних установах / Покатаєва О. В. // Актуальні проблеми економіки. – № 10. – С. 87–95.
6. Старченко Н.М. Удосконалення методики обліку виплат працівникам в бюджетних установах // Економічні науки. – 2012. – № 9. – С. 178-184.
7. Тонконог Т. Ю. Особливості системи оплати праці працівників бюджетної сфери та напрямки її удосконалення / Тонконог Т. Ю. // Вісник НБУ. – № 6. – 2010. – С. 48–56.
9. Чадченко О.С. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах // Управління розвитком. – 2012. – № 10. – С. 91-93.