

Міністерство освіти і науки України
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
Факультет обліку і фінансів
Кафедра обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною
безпекою

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ
В ЕКЗАМЕНАЦІЙНІЙ КОМІСІЇ:

Завідувач кафедри,
д.держ.упр., проф.

_____ **Ігор ПРИХОДЬКО**

« _____ » _____ **20__** р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на тему: Удосконалення організації обліку та контролю розрахунків з
заробітної плати працівників державної установи

Освітньо-професійна програма «Облік і оподаткування»
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Ступінь вищої освіти: Магістр

Здобувачка

Смирнова К.А._

Науковий керівник,
к.е.н., доцент
науковий ступінь, посада

Саванчук Т.М.

Дніпро – 2022

ДНІПРОВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ АГРАРНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет: Обліку і фінансів

Кафедра: Обліку, оподаткування та управління фінансово-економічною безпекою

Освітньо-професійна програма: «Облік і оподаткування»

Спеціальність: 071 «Облік і оподаткування»

Ступінь вищої освіти: Магістр

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедри _____

«_____» _____ 202__р.

ЗАВДАННЯ

Смирновій Карини Андріївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: «Удосконалення організації обліку та контролю розрахунків з заробітної плати працівників державної установи»

Науковий керівник: Саванчук Тетяна Миколаївна, к.е.н., доцент

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом по ДДАЕУ від «13» вересня 2022 року № 26.41

2. Термін подання здобувачем роботи: 12 грудня 2022 р.

3. Вихідні дані до роботи: Законодавчі та нормативно-правові документи з теми дослідження, річні фінансові звіти ДЖГ ДМР за 2017-2021 роки, дані синтетичного й аналітичного обліку, періодичні видання, праці провідних науковців, інтернет-ресурси.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

1. Теоретично-методичні основи нарахування заробітної плати в державному секторі. 2. Стан та розробка рекомендацій з удосконалення обліку розрахунків за заробітною платою в департаменті житлового господарства Дніпровської міської ради. 3. Внутрішній контроль нарахування заробітної плати та шляхи його покращення в департаменті житлового господарства Дніпровської міської ради. 4. Висновки та пропозиції.

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

1. Підходи до визначення сутності заробітної плати в нормативних актах. 2. Позиції щодо розуміння сутності поняття «заробітна плата». 3. Складові структурних частин заробітної плати працівників державних установ. 4. Організаційна структура облікового відділу ДЖГ ДМР. 5. Схема етапів облікового процесу розрахунків за заробітною платою працівників ДЖГ ДМР. 6. Етапи внутрішнього контролю розрахунків за заробітною платою в досліджуваному департаменті. 7. Тест внутрішнього контролю заробітної плати в ДЖГ ДМР

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання _____ 30 листопада 2021 р. _____

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1	Теоретично-методичні основи нарахування заробітної плати в державному секторі	Грудень 2021 р.	
2	Стан та розробка рекомендацій з удосконалення обліку розрахунків за заробітною платою в департаменті житлового господарства Дніпровської міської ради	Березень 2022 р.	
3	Внутрішній контроль нарахування заробітної плати та шляхи його покращення в департаменті житлового господарства Дніпровської міської ради	Червень 2022 р.	
4	Вступ, висновки та пропозиції	Вересень 2022 р.	
5	Список використаних джерел	Жовтень 2022 р.	
6	Оформлення роботи	Листопад 2022 р.	

Здобувачка _____
(підпис)

Карина СМІРНОВА
(прізвище та ініціали)

Науковий керівник _____
(підпис)

Тетяна САВАНЧУК
(прізвище та ініціали)

ЗМІСТ

РЕФЕРАТ	5
ВСТУП	6
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ	11
1.1. Економічний зміст поняття заробітної плати та її функції	11
1.2. Особливості нарахування заробітної плати працівників в державних установах	16
1.3. Нормативно-правова база регулювання обліку та контролю заробітної плати в державних установах	20
Висновки до першого розділу	25
РОЗДІЛ 2. СТАН ТА РОЗРОБКА РЕКОМЕНДАЦІЙ З УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ЗАРОБІТНОЮ ПЛАТОЮ В ДЕПАРТАМЕНТІ ЖИТЛОВОГО ГОСПОДАРСТВА ДНІПРОВСЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ	26
2.1. Характеристика економічних показників роботи державної установи та організація роботи бухгалтерської служби та ключові засади облікової політики досліджуваної державної установи	26
2.2. Організація первинного, синтетичного й аналітичного обліку при розрахунках за заробітною платою в ДЖГ ДМР	32
2.3. Напрями удосконалення обліку розрахунків із заробітної плати в ДЖГ ДМР	38
Висновки до другого розділу	44
РОЗДІЛ 3. ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ПОКРАЩЕННЯ В ДЕПАРТАМЕНТІ ЖИТЛОВОГО ГОСПОДАРСТВА ДНІПРОВСЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ	46
3.1. Основні засади внутрішнього контролю розрахунків із заробітної плати в державному секторі	46
3.2. Порядок здійснення внутрішнього контролю заробітної плати	51

3.3. Заходи з покращення внутрішнього контролю заробітної плати в ДЖГ ДМР	55
Висновки до третього розділу	59
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ	61
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	65
ДОДАТКИ	72

РЕФЕРАТ

Тема: «Удосконалення організації обліку та контролю розрахунків з заробітної плати працівників державної установи»

Кваліфікаційна робота містить: 72 с., 9 рис., 9 табл., 8 додатків, 53 літературних джерела.

Об'єкт дослідження: процес організації обліку й контролю розрахунків з заробітної плати працівників державної установи.

Предмет дослідження: комплекс теоретичних, методологічних і практичних засад організації обліку й контролю розрахунків з заробітної плати працівників державної установи.

Метою роботи є теоретичний розгляд і практичне обґрунтування особливостей організації обліку й контролю розрахунків із заробітної платні з працівниками державної установи, а також розробка рекомендацій та шляхів щодо їх удосконалення у досліджуваній установі.

Методи дослідження: теоретичне пізнання, спостереження, опис, аналіз та синтез, порівняльно-правовий метод, порівняння та узагальнення, графічний, табличний і розрахунково-аналітичний методи, систематизація, гіпотеза та припущення.

Визначено та узагальнено теоретично-методичні основи нарахування заробітної плати в державному секторі; проведено оцінку основних економічних показників роботи державної установи та досліджено організацію первинного, синтетичного й аналітичного обліку при розрахунках за заробітною платою в ДЖГ ДМР; розглянуто основні засади та порядок проведення внутрішнього контролю розрахунків з заробітної плати в ДЖГ ДМР; запропоновано шляхи покращення організації обліку та контролю розрахунків із заробітної плати в ДЖГ ДМР.

Результати впроваджені в діяльність департаменту житлового господарства Дніпровської міської ради Бабушкінського району Дніпропетровської області.

КЛЮЧОВІ СЛОВА

ЗАРОБІТНА ПЛАТА, РОЗРАХУНКИ З ПРАЦІВНИКАМИ, ДЕРЖАВНІ УСТАНОВИ, ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЬ, УДОСКОНАЛЕННЯ

KEYWORDS

SALARY, CALCULATIONS WITH EMPLOYEES, STATE INSTITUTIONS, ORGANIZATION OF ACCOUNTING, CONTROL, IMPROVEMENTS

ВСТУП

Актуальність теми. На сьогодні, незважаючи на швидкий розвиток ринкових відносин з приватною власністю та комерційними інтересами, неможливо уявити собі сучасне суспільство без існування державних установ. Заробітна плата виступає одним із головних показників в державній установі, що характеризують рівень соціально-економічного життя кожної людини, колективу та країни в цілому, бо являє собою головне джерело доходів працівників установ державного сектору.

Процес організації обліку й контролю розрахунків із заробітної плати працівників у державній установі має суттєві особливості через те, що свої особливості притаманні й самому державному секторі. І передусім це проявляється в наступному: статус неприбутковості, джерелами коштів на заробітну плату виступають асигнування з бюджету, наявність окремого плану рахунків, фінансування на заробітну плату здійснюється за кошторисно-бюджетним методом тощо. Крім того, заробітна плата – вагома складова загальних видатків державної установи. Не можна не наголосити, що протягом багатьох років зарплата працівників державного сектору знаходиться на низькому соціальному рівні.

Нині за умов, коли в установах та організаціях державного сектору виникає постійний дефіцит бюджетних коштів, набуває все більшої актуальності питання з організації дієвого контролю за їх використанням.

Втім, актуальність підвищується ще й тим, що деякі установи через помилки та перекручення виявляють порушення в розрахунках по зарплаті, а інші часто прибігають до шахрайських дій для зменшення розмірів податків та зборів. Попередити появу таких проблем та порушень можливо лише при ефективній організації контролю як державою, так і керівником установи.

Саме тому вагоме значення має як правильна організація обліку розрахунків з заробітної плати, так і дійовий контроль за їх здійсненням, що підсилює актуальність обраної теми дослідження.

Організація обліку й контролю розрахунків з зарплати працівників державної установи недосконала та перебуває у процесі реформування, але водночас є надзвичайно актуальною. Різні аспекти організації обліку зарплати досліджували такі вітчизняні автори, як: Р.М. Воронко, І.В. Замула, Л.В. Мельянкova, В.С. Приємницька, О.В. Щирська та інші дослідники. Питання організації контролю за розрахунками з заробітної плати обґрунтовані в працях різних науковців, серед яких: О.Ф. Вербило, Л.С. Герасимчук, О.В. Дубовська, А.В. Калина, В.С. Лень, О.М. Мартин, О. Накісько тощо. Серед зарубіжних авторів приділяли увагу питанню сутності заробітної плати такі дослідники, як: Д. Рікардо, П. Самуельсон, А. Сміт й ін.

Тим не менш, попри те, що значну кількість наукових праць присвячено проблемним питанням теми дослідження, дотепер питання з організації обліку й контролю за розрахунками із зарплати працівників саме державної установи залишаються замало розкритими та потребують удосконалення, що безпосередньо і зумовило вибір даної теми дослідження.

Мета і завдання. Мета кваліфікаційної роботи – теоретичний розгляд і практичне обґрунтування особливостей організації обліку й контролю розрахунків із заробітної платні з працівниками державної установи, а також розробка рекомендацій та шляхів щодо їх удосконалення у досліджуваній установі.

З огляду на поставлену мету виникає необхідність у вирішенні наступних завдань:

- розглянути економічний зміст, підходи до визначення поняття заробітної плати, її функції;
- дослідити особливості нарахування зарплати в державних установах;
- проаналізувати нормативно-правову базу регулювання обліку та контролю заробітної плати в державних установах;
- охарактеризувати економічні показники роботи державної установи;
- навести характеристику організації роботи бухгалтерської служби та ключові засади облікової політики досліджуваної державної установи;

- розглянути організацію первинного, синтетичного й аналітичного обліку при розрахунках за заробітною платою в ДЖГ ДМР;
- розробити рекомендації щодо удосконалення обліку розрахунків з заробітної плати в ДЖГ ДМР;
- визначити основні засади внутрішнього контролю при розрахунках з заробітної плати в державному секторі;
- встановити порядок проведення внутрішнього контролю за заробітною платою;
- запропонувати заходи з покращення внутрішнього контролю за заробітною платою в ДЖГ ДМР.

Об'єкт дослідження – процес організації обліку й контролю розрахунків з заробітної плати працівників державної установи.

Предметом дослідження виступає комплекс теоретичних, методологічних і практичних засад організації обліку й контролю розрахунків з заробітної плати працівників державної установи.

Методи дослідження. У процесі написання кваліфікаційної роботи використовувались наступні методи: теоретичне пізнання, спостереження, опис, аналіз та синтез – при дослідженні організації обліку й контролю розрахунків з заробітної плати в державній установі; порівняльно-правовий – при дослідженні й аналізі законодавчої та нормативної бази; порівняння та узагальнення – при характеристиці економічних показників роботи державної установи; графічний, табличний і розрахунково-аналітичний – при побудові таблиць та рисунків; систематизація, гіпотеза та припущення – при формуванні власної думки й внесення рекомендацій щодо покращення організації обліку й контролю розрахунків із зарплати в державній установі.

Інформаційною базою при написанні кваліфікаційної роботи виступають законодавчі й нормативні акти України, праці закордонних і вітчизняних вчених з питань щодо організації обліку й контролю розрахунків із зарплати в державній установі, первинні документи та відкриті дані фінансової звітності ДЖГ ДМР, спеціалізовані періодичні видання,

електронні книги з обліку та контролю заробітної плати, дані з мережі Інтернет, наукові статті та монографії, посібники з досліджуваної теми.

Наукова новизна здобутих результатів дослідження полягає в обґрунтуванні теоретичних питань та розробленні комплексу практичних рекомендацій з приводу організації обліку й контролю розрахунків, що стосуються заробітної плати працівників, в державній установі, а саме:

удосконалено:

– організацію облікового процесу у ДЖГ ДМР шляхом доповнення діючого положення департаменту про облікову політику елементами щодо обліку розрахунків із заробітної плати;

– аналітичний облік за розрахунками по зарплаті шляхом розширення аналітики через відкриття додаткових субрахунків, які дозволять відслідкувати за якими фондами здійснювали виплати і провести їх аналіз;

– контрольний процес на підприємстві шляхом розробки плану та програми внутрішньогосподарського контролю розрахунків за заробітною платою;

– документування внутрішньогосподарського контролю через розробку пакету робочих документів внутрішнього контролю розрахунків за заробітною платою;

набуло подальшого розвитку:

– трактування сутності поняття «заробітна плата» з погляду декількох позицій, що дозволить при її визначенні розглядати всі сторони цієї категорії;

– уточнення графіку документообігу в частині розрахунків за заробітною платою для систематизації та упорядкування первинної документації та облікових реєстрів у досліджуваній установі;

– методи мотивації до виконання додаткових функцій через застосування коефіцієнту трудової участі, котрий оцінює особистий внесок кожного працівника установи в загальну виконану роботу;

– поліпшення процесу виплати заробітної плати через зміну термінів її виплати в рамках законодавчих вимог.

Особистий внесок. Кваліфікаційна робота – самостійне наукове дослідження сукупності теоретично-практичних аспектів щодо організації обліку й контролю за розрахунками з зарплати працівників державної установи. Викладені в роботі наукові розробки та опрацювання, висновки і пропозиції належать персонально автору роботи.

Апробація результатів роботи. Основні положення результатів кваліфікаційного дослідження обговорювались й одержали позитивний відгук на XII Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, 28-29 жовтня 2021 р.), I Всеукраїнській (XVI міжвузівській) науково-практичній інтернет-конференції «Підготовка фахівців на шляху до євроінтеграції: проблеми та перспективи» (м. Дніпро, 14 квітня 2022 р.) і XIII Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи» (м. Дніпро, 28-29 жовтня 2022 р.).

Публікації. За результатами проведеного дослідження у наукових виданнях опубліковані 4 наукові праці, з яких у колективній монографії – 1 стаття та у матеріалах конференцій – 3 тези, загальним обсягом 0,69 друкованого аркуша.

Склад кваліфікаційної роботи: вступ, три структурні розділи, висновки й пропозиції, список літературних джерел, що нараховує 53 найменування. Кваліфікаційна робота також включає в себе 9 таблиць і 9 рисунків, 8 додатків. Кількість сторінок друкованого тексту основного змісту роботи – 72.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ

1.1 Економічний зміст поняття заробітної плати та її функції

В сучасному суспільстві та економіці нашої держави важливу роль становлять установи державного сектору, які чинять чималий вплив на розвиток економічних процесів.

Заробітна плата для працівників державних установ – їх основний дохід, від розміру якого залежить рівень достатку працівника та його ставлення до своєї роботи. Дане твердження підтверджує і Крохмаль В.В., який запевняє: «Достатній рівень заробітної плати є запорукою не лише добробуту громадян, але й процвітання країни в цілому» [19]. До того ж, зарплата має достатнє соціальне значення, водночас виступаючи як основний мотиватор до праці. Зважаючи на це, особливої уваги потребує розуміння сутності та визначення економічного змісту терміну заробітної плати, бо його об'єктивне трактування має важливе значення як для бухгалтерського обліку в державних установах, так і для самих державних установ безпосередньо.

Економічний зміст заробітної плати, яка виступає як економічна категорія, пов'язаний з вирішенням не менш ніж двох проблем:

- 1) відтворенням робочої сили;
- 2) мотивацією до праці, а отже і зацікавленістю працівників у здобутті кращих результатів діяльності.

При дослідженні як нормативних актів, так і літературних джерел, одразу увага концентрується на тому, що сутність поняття заробітної плати має багато трактувань, а це є поштовхом ретельного дослідження цього терміну, визначення його особливостей, щоб успішно сконструювати механізм формування оплати праці в цілому.

Під час визначення такої дефініції як заробітна плата, спочатку пріоритет надаємо положенням із нормативно-правових документів, які узагальнено у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Підходи до визначення сутності заробітної плати в нормативних актах

Нормативний акт	Визначення поняття «заробітна плата»
Кодекс законів про працю України [16]	«винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу»
Закон України «Про оплату праці» [41]	«винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу»
Податковий кодекс України [28]	«основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом»
Інструкція зі статистики заробітної плати [13]	«винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або вповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу»
Конвенція про захист заробітної плати [17]	«будь-яка винагорода або заробіток, які можуть бути обчислені в грошах, і встановлені угодою або національним законодавством, що їх роботодавець повинен заплатити, на підставі письмового або усного договору про наймання послуг, працівникові за працю, яку виконано, чи має бути виконано, або за послуги, котрі надано, чи має бути надано»

Переважає більшість визначень, наданих заробітній платі, із законодавчих і нормативних актів, що регулюють в Україні трудові відносини та оподаткування доходів у вигляді одержаної працівниками зарплати, – визнана на міжнародному рівні та за своєю суттю ці визначення є однаковими через те, що дана категорія розглядається в них тільки зі сторони працівника установи.

Зважаючи на тотожність визначень, доцільним є розгляд підходів до пояснення цієї категорії з огляду на точку зору різних авторів і науковців.

Почнемо з думок А. Сміта й Д. Рікардо – класиків в економічній теорії, які запропонували своє трактування заробітної плати. Отож, А. Сміт стверджує: «Заробітна плата включає в себе вартість життєвих засобів людини, щоб вона могла працювати». А ось Д. Рікардо, зазначає: «Заробітна плата є грошовим виразом мінімуму засобів існування» [9].

Натомість П. Самуельсон має не зовсім стандартну думку з цього приводу, наголошуючи, що «... люди за певну ціну здають свої послуги в оренду, а ціну цих послуг становить ставка заробітної плати» [7].

Вітчизняні автори та науковці, так само як і зарубіжні, в своїх дослідженнях надають заробітній платі свої визначення.

Зокрема, Горова А.С. вважає: «Заробітна праця є важливим елементом витрат виробництва й обігу та, водночас, одним з основних джерел доходу робітників і службовців» [8].

Деякі автори наголошують на тому, що сутність заробітної плати повністю розкривається через її вміння мотивувати працівників до праці. Так, Накісько О.В., Руденко С.В. і Грідін О.В. запевняють, що заробітна плата виступає «базовим елементом мотивації, який дозволяє задовольнити основні (первинні) потреби, досягти певного рівня добробуту та матеріальної забезпеченості» [23].

В той час як інші, навпаки, висловлюють думку про те, що зарплата не в повній мірі стимулює до праці. Наприклад Фролова Г.М., розуміє, що «заробітна плата, як складова системи мотивації персоналу, повинна стимулювати зацікавленість працівників та спеціалістів у результатах праці», але одночасно в своєму дослідженні визначає також і наступне: «Заробітна плата, як складова організації економічних відносин, вкрай неефективно виконує свої функції – відтворення робочої сили і стимулювання праці» [51].

Дубовська О.В. розглядає заробітну плату як «грошове вираження вартості і ціни робочої сили, яке виплачується працівникові за виконану роботу або надані послуги і спрямоване на мотивацію досягнення бажаного рівня продуктивності праці» [10].

А ось на думку Мартина О.М.: «Заробітна плата – це оплата послуг праці робітника, яка відображаючи соціально-економічне становище в національній економіці та рівень життя у суспільстві, дає можливість робітникові і його сім'ї забезпечувати поточне споживання, а також заощаджувати на майбутнє споживання» [21].

Натомість, Калина А.В. уточнює: «Заробітна плата – частина вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці» [14].

Отже, з точки зору трьох вищеописаних визначень, заробітна плата розглядається як основний вид винагород найманих працівників. Крім того, звертаємо увагу, що деякі економісти [4,6,22] дотримуються думки про заміну поняття заробітної плати на поняття трудового доходу, оскільки відповідно до статистичних даних встановлено: для 95% українців основним джерелом доходів є саме зарплата.

Загалом, велика кількість різних поглядів, що стосуються визначення поняття «заробітна плата», підтверджує всю багатогранність та неоднозначність цієї дефініції.

Крім того, необхідно зауважити, що кожний науковець при визначенні заробітної плати розглядає не всі сторони цієї категорії, а лише одну або декілька. Вважаємо доцільним описувати її з погляду декількох позицій, більш детально описаних на рис. 1.1.

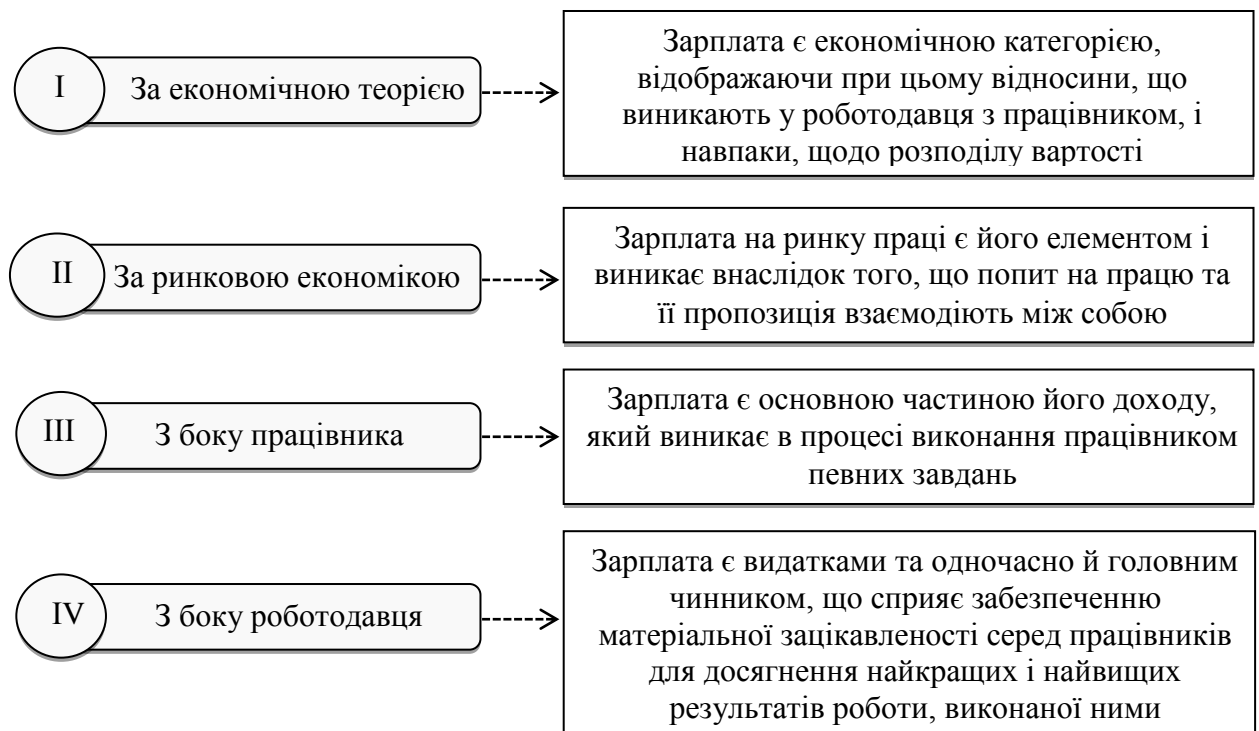


Рис. 1.1 Позиції щодо розуміння сутності поняття «заробітна плата»

Економічний зміст та сутність поняття заробітної плати найбільше розкриваються завдяки виконуваним нею функціям:

1) Відтворювальна – можливість підтримки та покращення умов життя працівника, до того ж і членів його родини, тобто забезпеченість всіма необхідними для життя благами, щоб відновлювати витрачену в процесі роботи робочу силу;

2) Стимулювальна – визначення взаємозалежності розміру зарплати від якості та кількості праці окремих працівників та їх трудових внесків у результати діяльності установ та організацій. Призначення такої залежності полягає в тому, щоб мотивувати працівників до ефективної праці та постійно покращувати її результати;

3) Соціальна – забезпечення соціальної справедливості у процесі розподілу заробітної плати між працівниками і власниками, крім того у процесі розподілу між працівниками зарплати відповідно до їх трудової участі та результатів праці. Ця функція необхідна, щоб забезпечувати однакову зарплату при однакових умовах праці, усуваючи при цьому будь-яку дискримінацію при оплаті праці;

4) Регулювальна – сприяння вирішенню проблем при регулюванні на ринку праці вартості робочої сили під дією взаємної залежності попиту на неї, пропозиції й поділу трудових ресурсів відповідно до регіонів, установ, галузей, при цьому враховуючи особисті інтереси працівників стосовно тієї сфери, до якої він прикладає свою працю;

5) Статусна – забезпечення соціального статусу працівників, престижу професії чи посади на ринку праці та статусу установи [47].

Хочеться підтвердити вищеописане словами Артеменко О.О.: «Заробітна плата багатофункціональна. Всі притаманні їй функції являють діалектичну єдність і лише в сукупності дозволять вірно зрозуміти сутність та зміст заробітної плати» [1].

1.2 Особливості нарахування заробітної плати працівників в державних установах

Для виплати працівникам державних установ заробітку спочатку здійснюють його нарахування, тобто розрахунок заробітної плати за місяць, яка відповідно до Закону України «Про оплату праці» [41] має наступну структуру: «Основна заробітна плата. Це – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Додаткова заробітна плата. Це – винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати» (рис. 1.2).

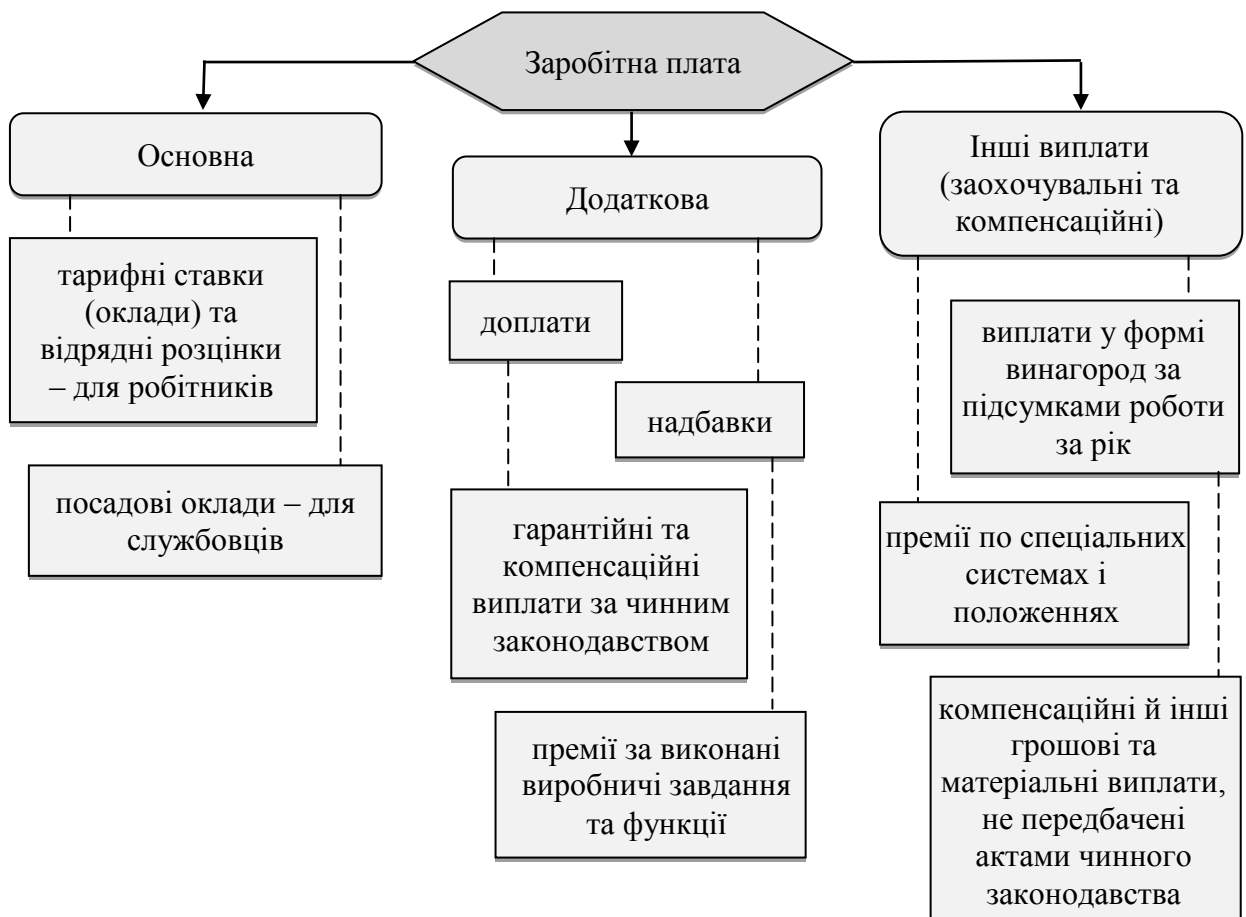


Рис. 1.2 Складові структурних частин заробітної плати працівників державних установ

Погоджуємось зі словами Левченко О.П.: «Тарифна ставка – норма оплати праці робітника відповідної спеціальності й кваліфікації за одиницю часу: годину, день або місяць» [20]. Тарифна ставка (оклад) для робітників встановлюється Єдиною тарифною сіткою [40].

Відрядною розцінкою називається розмір оплати праці робітника за одиницю вироблених продукції чи виробу або за виконання якоїсь операції. Щоб розрахувати таку розцінку можна використати один із способів: погодинну/денну тарифну ставку (відповідно до розряду роботи, яку виконує) або поділити на норму виробітку (погодинну/денну), або ж на норму часу, що встановлена в годинах/днях.

Звертаючи увагу на те, що в державних установах серед працівників переважають службовці, так як вони є працівниками не фізичної праці (як робітники), а розумової, тому розглянемо більш детально складові їх заробітної плати.

Назарова Г.В. вважає: «Для керівників, фахівців і службовців тарифні умови можна розробляти у вигляді схем посадових окладів» [11]. Тобто, враховуючи думку Назарової Г.В. та виходячи з визначення тарифної ставки Левченко О.П., можемо сформулювати власне визначення посадового окладу. Отож, посадовим окладом є норма оплати праці для службовців, керівників і спеціалістів за таку одиницю часу як місяць.

Місячний посадовий оклад є головною складовою заробітної платні у державних службовців і посадових осіб в органах місцевого самоврядування, який встановлюється згідно зі схемою посадових окладів, затвердженою Постановою № 268 «Про упорядкування структури та умов оплати праці працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів» [43]. Гудзь Н.В. уточнює, що схему посадових окладів слід розуміти, як «перелік посад і розміри місячних окладів за кожною професією» [50].

Ранг є видом спеціального звання, яке присвоюється державним службовцям або посадовим особам в органах місцевого самоврядування.

Надбавки за ранг нараховуються щомісяця і їх розміри встановлюються у відповідності до рангу працівника: ранг 1 – 1000 грн, ранг 2 – 900 грн, ранг 3 – 800 грн, ранг 4 – 750 грн, ранг 5 – 700 грн, ранг 6 – 650 грн, ранг 7 – 600 грн, ранг 8 – 550 грн, ранг 9 – 500 грн, ранг 10 – 450 грн, ранг 11 – 400 грн, ранг 12 – 350 грн, ранг 13 – 300 грн, ранг 14 – 250 грн, ранг 15 – 200 грн.

Вислуга років є певним періодом трудової діяльності працівника, який вираховується роками та надає право на отримання надбавок до його посадового окладу. Надбавку за вислугу років державним службовцям та посадовим особам в органах місцевого самоврядування нараховують щомісяця і їх розміри встановлюються у відповідності до стажу працівника: більше 3 років – це 10%, більше 5 – це 15%, більше 10 – це 20%, більше 15 – це 25% , більше 20 – це 30%, більше 25 – це 40%.

Розрахунок надбавки за вислугу років (НВР) проводять за формулою:

$$\text{НВР} = (\text{ПО} + \text{НР}) \times \text{розмір надбавки у \%} \quad (1.1)$$

де ПО – посадовий оклад, грн.;

НР – надбавка за ранг, грн.

До зарплати педагогічних та наукових працівників, медичних, фармацевтичних працівників, бібліотекарів, працівників культури і спорту та інших також відносять доплату за вислугу років, а саме: від 3 до 10 – це 10%, від 10 до 20 – це 20%, більше 20 – це 30%. В такому випадку розрахунок проводять за формулою:

$$\text{НВР} = \text{ПО} \times \text{розмір надбавки у \%} \quad (1.2)$$

Надбавка працівнику за високі досягнення у його праці встановлюється, у таких випадках:

- 1) працівник дотримується трудової дисципліни в установі;
- 2) поставлені завдання перед працівником виконуються в повному

обсязі, своєчасно та якісно;

3) відповідно до посадової інструкції та у межах повноважень працівник вирішує робочі питання самостійно та кваліфіковано;

4) працівник при виконанні обов'язків, зазначених в посадовій інструкції, проявляє творчий підхід та ініціативу.

Встановлюють вищезазначену надбавку за наказом керівника (директора) установи у розмірі, що не перевищує 50% посадового окладу.

Розрахунок надбавки за високі досягнення у праці (НВДП) державних службовців і посадових осіб в органах місцевого самоврядування проводять за формулою:

$$\text{НВДП} = (\text{ПО} + \text{НР} + \text{НВР}) \times \text{розмір надбавки у \%} \quad (1.3)$$

Для інших працівників державних установ, окрім вищезазначених, також встановлюється надбавка до посадового окладу за високі досягнення у праці, але розраховують за такою формулою:

$$\text{НВДП} = \text{ПО} \times \text{розмір надбавки у \%} \quad (1.4)$$

Щоб виокремити особистий вклад працівників в результати роботи установи та для матеріального стимулювання проявлення працівниками ініціативи в процесі роботи, високопродуктивної праці та в цілому підвищення її якості та ефективності, зацікавленості працівника у досягненні ним кращого кінцевого результату проводиться преміювання, яке на практиці здійснюється кожного місяця, кварталу або загалом за рік. При цьому конкретні умови та точні розміри премій визначаються положенням про преміювання відповідної установи чи органу.

Якщо розглядати інші компенсаційні виплати, то працівникам державних установ надаються одноразові виплати у вигляді матеріальної допомоги на оздоровлення й вирішення соціально-побутових питань. Такі матеріальні допомоги надаються раз на рік при взятті працівником відпустки

(лише щорічної), при цьому їх розмір не повинен бути більшим, ніж середньомісячна заробітна плата працівника. Так само наголошує у своїй праці й Лень В.С.: «Керівники мають право надавати працівникам матеріальну допомогу, у тому числі на оздоровлення, у сумі не більше ніж один посадовий оклад на рік, крім матеріальної допомоги на поховання» [27].

1.3 Нормативно-правова база регулювання обліку та контролю заробітної плати в державних установах

В діяльності установ, що належать до державного сектору, переважають деякі особливості (складова бюджетної системи України, статус неприбутковості, здійснення своєї діяльності на правах державної або ж комунальної власності тощо) [53], які обумовлюють певну специфіку в нормативному забезпеченні облікового та контрольного процесу в державних установах.

Нормативно-правовою базою регулювання обліку та контролю заробітної плати називається так званий комплекс нормативних і правових документів, що визначає загальні вимоги з ведення обліку та контролю зарплати працівників державних установ [46].

Головним законодавчим нормативно-правовим актом, на якому базується все чинне законодавство (про працю та заробітну плату громадян у тому числі) є Конституція України, відповідно до якої будь-яка людина має право на працю, заробітну плату, яка повинна бути не нижча встановленої законом, відпочинок і соціальний захист. До того ж зазначається, що кожен має право своєчасно отримувати винагороду за працю, яке захищається на законодавчому рівні [18].

Основні положення, що стосуються правових засад і гарантій прав громадян України в розпорядженні ними своїми здібностями до творчої й продуктивної праці, знаходять своє відображення в Кодексі законів про

працю України – нормативно-правовому документі, регулюючому як трудові відносини взагалі, так і зарплату, отриману працівниками за їх працю [16].

Загальні основи бюджетного законодавства містяться в Бюджетному кодексі України, який в тому числі регулює й деякі норми заробітної плати:

1) видатки з загального фонду на заробітну плату працівників державних установ та нарахування на неї є захищеними видатками бюджету. Це означає, що величина таких видатків не зміниться при скороченні бюджетних призначень, а виплати зарплати проводяться насамперед разом із перерахуванням обов'язкових платежів до фондів;

2) керівники державних установ проводять фактичні видатки на зарплату, зокрема видатки на премії, інші заохочення та матеріальну допомогу тільки в межах тих бюджетних асигнувань, виділених на заробітну плату працівників державних установ, які затверджені у їх кошторисах [3].

Питання, що стосуються податків і зборів, утримуваних з заробітної плати, регламентується нормами Податкового кодексу України. Крім того, за інформацією, що наводиться в даному нормативно-правовому документі, складова частина загального оподаткованого доходу – доходи, одержані у формі заробітної плати [28].

Основним нормативним актом, на підставі якого організують облік в установах в цілому та зокрема й облік заробітної плати є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [31].

У Законі України «Про оплату праці» – одному із важливих нормативних документів, регулюючих облік розрахунків, що стосуються заробітної плати, наводиться наступна інформація: визначення поняттю заробітної плати, її структура, джерела коштів на зарплату, системи оплати праці, а також форми, терміни, періодичність виплати зарплати, крім того й місце її виплати, й інше. Також зазначається, що заробітна плата працівникам установ, що фінансуються за рахунок бюджету, нараховується та виплачується за актами КМУ, при цьому в межах бюджетних асигнувань [41].

Законом України «Про державну службу» регламентується склад заробітної платні державних службовців, а саме: посадовий оклад, надбавки за вислугу років та ранг державних службовців, премії (якщо такі встановлюються) [32].

Відповідно до Закону України «Про державний бюджет України на ... рік» сума заробітної плати усіх категорій працівників бюджетних організацій або установ може змінюватись лише в межах таких бюджетних призначень на оплату праці, що передбачаються державним бюджетом [44].

Через те, що ціни на різні споживчі товари чи послуги підвищуються, в результаті це впливає на заробітну плату, оскільки доходи громадян, які працюють, знецінюються. Задля цього Законом України «Про індексацію грошових доходів населення» регулюється своєчасне здійснення індексації зарплати працівників [45].

В Законі України «Про охорону праці» прописані основні законодавчі норми, що стосуються нарахування заробітної плати у разі виникнення під час роботи простою, проходження працівниками медичного огляду [42].

Питання, що стосуються внесків, нарахованих на заробітну плату, регламентується нормами Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування». З огляду на це, за інформацією, що наводиться в даному нормативно-правовому документі, єдиний внесок для платників-роботодавців нараховується на суму тієї заробітної плати, що нарахована кожному застрахованому працівнику [39].

Середня заробітна плата працівників обчислюється за допомогою Постанови КМУ «Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати», в якій наводяться: період, за який вона обчислюється, виплати, які включаються до розрахунку, та безпосередньо сам порядок розрахунку. При цьому, середню зарплату обчислюють у тих випадках, коли:

- 1) працівникам надаються усі види відпусток, що передбачаються відповідно до законодавства (окрім відпусток, наданих через вагітність та пологи) або виплачуються компенсації за раніше невикористані ними

відпустки;

2) працівники виконують у свій робочий час державні чи громадські обов'язки;

3) працівників переводять на іншу, яка є легшою та нижче оплачуваною, роботу через стан їх здоров'я чи виробничу потребу;

4) вагітних жінок або жінок, у яких є діти менші за 3 роки, переводять на іншу, яка є легшою, роботу;

5) працівники направляються до медичних закладів на обстеження;

6) працівники залучаються заради виконання військових обов'язків;

7) в інших випадках проводяться виплати зважаючи на середню заробітну плату за чинним законодавством [36].

Постановою КМУ «Про упорядкування структури та умов оплати праці працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів» для керівників, спеціалістів і службовців в органах державної виконавчої влади затверджуються посадові оклади, розміри надбавок, доплат [43].

За інформацією, наведеною в Наказі Міністерства фінансів України «Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету», заробітній платі присвоєно код 2111:

1) заробітну плату відповідно до посадових окладів або ж розцінок усіх працівників у штаті, різні надбавки та доплати;

2) премії й інші, закріплені на законодавчому рівні, заохочення та винагороди;

3) матеріальну допомогу та допомогу, що надається працівникам на оздоровлення;

4) одноразову грошову допомогу, що надається при виході на пенсію або у відставку [33].

Меморіальні ордери з обліку заробітної плати та зведенню розрахункових відомостей з неї, крім того й інші облікові реєстри, державні

установи складають та упорядковують таке їх складання за формами документів, наведеними в Наказі Міністерства фінансів України «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» [37].

Організація внутрішнього контролю при розрахунках із заробітної плати в установах державного сектору посідає досить важливе місце серед загальної системи контролю, тому в Наказі Міністерства фінансів України «Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах» зазначено, що на всіх працівників та керівників установ покладено відповідальність виконувати свої завдання та обов'язки згідно з актами законодавства, регулюючими питання щодо: чисельності працівників, оплати їх праці, документообігу та звітування [34].

Для обліку особового складу та робочого часу, а також розрахунків щодо заробітної плати з працівниками установ, призначені відповідні форми документів, які є первинними, зазначені в Наказі Держкомстату України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» – чинному нормативному акті з обліку розрахунків за зарплатою працівників виплати працівникам [38].

Методологічні основи формування інформації у бухгалтерському обліку, крім того її подальше розкриття у фінансовій звітності щодо виплат, таких як поточні (заробітна плата за окладами й тарифами, нарахування на неї, премії, виплати за відпустки, інші заохочувальні виплати), при звільненні та інших виплат працівникам державних установ визначаються НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам» [24].

Планом рахунків бухгалтерського обліку, який розроблено спеціально для державного сектору, для розрахунків із працівниками за заробітною платою передбачено рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці», до якого відкривається субрахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати» для обліку за розпорядниками бюджетних коштів [35].

Висновки до першого розділу

1. Визначення поняття «заробітна плата» в більшості законодавчих і нормативних актах є майже тотожним і трактується як «винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу», натомість у працях науковців переважає велика кількість різних поглядів, що підтверджує всю багатогранність та неоднозначність цієї дефініції. Вважаємо доцільним описувати заробітну плату з погляду декількох позицій.

2. Економічний зміст і сутність поняття заробітної плати найбільше розкриваються завдяки виконуваним нею функціям, що роблять заробітну плату багатофункціональною категорією.

3. Відповідно до законодавства структурно заробітна плата працівників державних установ поділяється на 3 частини: основна, додаткова зарплата й інші виплати (компенсаційні та заохочувальні).

4. Дослідження показали, що нарахування заробітної плати в державних установах – досить громіздкий процес, що обумовлений формуванням заробітної плати працівників в залежності від їх тарифної ставки чи посадового окладу, надбавок, доплат, премій та інших складових.

5. Облік та контроль заробітної плати в державних установах достатньо забезпечений нормативно-правовою базою, що регулює їх організаційні та методичні аспекти, представленою у вигляді Конституції, кодексів, законів, наказів, національних стандартів тощо.

РОЗДІЛ 2. СТАН ТА РОЗРОБКА РЕКОМЕНДАЦІЙ З УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ЗАРОБІТНОЮ ПЛАТОЮ В ДЕПАРТАМЕНТІ ЖИТЛОВОГО ГОСПОДАРСТВА ДНІПРОВСЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ

2.1 Характеристика економічних показників роботи державної установи та організація роботи бухгалтерської служби та ключові засади облікової політики досліджуваної державної установи

Департамент житлового господарства Дніпровської міської ради (скорочена назва юридичної особи – ДЖГ ДМР) було засновано 23.03.2012.

Місцезнаходження департаменту: 49000, Дніпропетровська область, м. Дніпро, яке розташоване у центральній частині області, що, зі свого боку, позитивно відбивається на економічній діяльності установи, бо відстань між нею та економічно важливими пунктами досить мала.

За назвою державної установи відразу ж зрозуміло, що за організаційно-правовою формою департамент житлового господарства є органом місцевого самоврядування, тоді як за формою власності є державною/власністю територіальних громад.

Департамент житлового господарства Дніпровської міської ради – виконавчий орган міської ради, який підпорядковується міській раді та міському голові, утримується за кошти міського бюджету та виступає головним розпорядником таких коштів, замовником на виконання робіт, які належать до компетенції департаменту. До того ж в департаменті є особиста печатка та велика кількість рахунків, що відкриті в органах Державної казначейської служби України.

Органом управління департаментом є його директор: Грицай В.В.

Відповідно до КВЕД видом діяльності, яким займається департамент є: 84.11 Державне управління загального характеру.

Департамент здійснює свою діяльність, мета якої полягає у проведенні ремонтів та утримань об'єктів житлового фонду, які знаходяться у власності територіальних громад та ОСББ, що таким чином сприяє поліпшенню житлових умов населення міста. Крім того, мета діяльності теж полягає у забезпеченні та підтримці розвитку житлового господарства в місті, що сприяє задоволенню потреб мешканців у вигляді послуг, які надаються їм з утримання будинків та територій навколо них.

Під час кваліфікаційного дослідження необхідно провести повний аналіз і оцінку економічних показників роботи департаменту житлового господарства, фінансового й майнового стану установи впродовж 2017-2021 років.

У ході проведення оцінки складу та структури активів у додатку А, видно, що серед них у департаменті переважають фінансові активи, сумарна вартість яких у 2021 р. збільшилась в порівнянні зі станом у 2017 р., іншими словами, на 1854,27%, що говорить про позитивну динаміку. Причиною такого росту є збільшення вартості всіх показників, а особливо довгострокових фінансових інвестицій на 1856,60% упродовж досліджуваного періоду. Попри збільшення показника грошові кошти в національній валюті на 46,26%, дана ситуація не суттєво позначилась на збільшенні фінансових активів, бо ця стаття балансу свідчить про невикористані залишки річного фінансування, тому вони становлять незначні суми.

Оцінка нефінансових активів свідчить про їх ледве помітне збільшення у 2021 р. на 185,46% порівняно з 2017 р. Серед них найбільшу частину становлять незавершені капітальні інвестиції, які станом на 2021 р. збільшились на 208,46% з 2017 р. Разом з тим підвищилась вартість основних засобів на 17,84% та запасів на 0,96%, що має позитивне значення і вказує, що департамент має достатню забезпеченість основними засобами та запасами.

Взагалі, проаналізувавши динаміку загальної вартості валюти балансу,

маємо змогу встановити, що за досліджуваний період вона збільшилась на 1119,21%. Це вказує на значне зростання фінансових ресурсів департаменту та розширення його обсягів діяльності.

Здійснивши аналіз пасиву балансу, за додатком Б, можемо дійти висновку, що в його структурі найбільшу питому вагу займають власний капітал та фінансовий результат, які у 2021 р. збільшились на 1119,17% з 2017 р. внаслідок підвищення усіх показників даного розділу. За таких обставин зобов'язань набагато менше, проте у 2017 р. їх не було взагалі, а їх поява спостерігається у 2018, 2020 та 2021 рр. Таким чином, перевага власних коштів над зобов'язаннями установи є позитивним моментом і означає високий рівень фінансової стійкості та відносну незалежність департаменту від зовнішніх джерел фінансування. Але під час 2017-2021 рр. спостерігається від'ємне значення фінансового результату, що свідчить про нестачу фінансування чи недостатність надходжень доходів спеціального фонду для того, щоб забезпечувати поточні потреби установи.

Об'єктами здійснення аналізу та оцінки діяльності департаменту є не лише майно та джерела їх формування, а й доходи та витрати. Провідним завданням аналізу виступає дослідження їх структури та динаміки. Відповідно до НП(С)БОДС 124 «Доходи» – «доходи суб'єктів державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: доходи від обмінних операцій, доходи від необмінних операцій» [25].

Оцінивши склад та структуру доходів від обмінних операцій в додатку В, встановлюємо, що їх сформовано за допомогою бюджетних асигнувань, які склали найбільшу питому вагу, та незначної частини інших доходів від обмінних операцій. Серед доходів від необмінних операцій значне місце посідають трансферти та інші доходи від необмінних операцій. Підсумовуючи, дійшли такого висновку: доходи у 2021 р., порівнюючи з 2017 р., знизились на 22,75% внаслідок зменшення доходів від обмінних операцій.

Відповідно до НП(С)БОДС 135 «Витрати» – «витрати суб'єктів

державного сектору класифікуються в бухгалтерському обліку за такими групами: витрати за обмінними операціями, витрати за необмінними операціями» [26].

Оцінка складу витрат за обмінними операціями та їх структури, наведена у додатку Г, показує їх утворення з витрат на виконання бюджетних програм та інших витрат за обмінними операціями. А ось витрати за необмінними операціями включають у своєму складі трансферти та інші витрати за необмінними операціями. Таким чином, витрати у 2021 р., порівнюючи з 2017 р., мають тенденцію до зниження на 22,85% внаслідок зменшення витрат за обмінними операціями.

У ході діяльності установ державного сектору стан бюджету описується бюджетним дефіцитом чи профіцитом, або ж рівновагою між доходами та видатками. Тому на черзі їх оцінка в департаменті.

З додатку Д під час досліджуваного періоду в департаменті простежується дефіцит. Його значення у 2021 р. у порівнянні до 2017 р. знизилось на 61,58%, що є позитивною динамікою. Але все ж таки, стан дефіциту оцінюємо негативно, бо він свідчить про те, що витрати досліджуваного департаменту більші за доходи. Це є наслідком замалого бюджетного фінансування.

Наступним етапом характеристики економічних показників роботи департаменту є здійснення оцінки його фінансової стійкості, бо саме фінансова стійкість бюджетної установи, іншими словами, її спроможність успішного функціонування, виступає чи не головною вимогою при забезпеченні реалізації основного виду діяльності департаменту.

Таким чином, здійснивши оцінку відносних показників, представлених на Додатку Е, можна дійти такого висновку: за коефіцієнтом автономності дізналися про його знаходження в межах норми за 2017-2021 рр., а тому департамент є фінансово стійким, незалежним від зовнішніх кредиторів і в разі потреби без сумніву має можливість закрити свої зобов'язання власними коштам. Показання коефіцієнту фінансової стабільності зростає з 2017 р. по

2021 р., а це означає, що ризик вкладення капіталу зменшується. Коли ж брати до уваги коефіцієнт залежності від довгострокових зобов'язань, ще раз переконуємось про залежність від зовнішніх джерел фінансування, яка у департаменті відсутня, бо дорівнює 0 в кожному році досліджуваного періоду. З 2017 р. помічаємо тенденцію до збільшення у 2021 р. коефіцієнту маневреності власного капіталу на 0,337 – це вказує на те, що для фінансування поточної діяльності установи достатньо власних фінансових ресурсів. За коефіцієнтом забезпеченістю запасами спостерігається велике зростання з 2017 р. по 2021 р., водночас значення показників в кожному році дорівнює нормативному, це дає нам підстави вважати, що департамент вдосталь забезпечений запасами для проведення своєї діяльності. Реальна вартість основних засобів має помітну тенденцією до зменшення. Це відбулося внаслідок вибулих основних засобів, які повністю були фізично та морально зношені, про це говорить збільшення коефіцієнту їх зносу.

В досліджуваній установі бухгалтерська служба представлена як відділ бухгалтерського обліку та фінансової звітності – структурний підрозділ департаменту. При здійсненні своєї роботи Відділ керується діючими законами України, керівними документами вищестоящих органів управління, які регулюють діяльність Відділу, наказами директора департаменту та безпосередньо Положенням про Відділ.

На чолі Відділу стоїть його начальник, підпорядкований та підзвітний начальнику Управління. Загалом, чисельність облікового персоналу залежить від обсягів фінансування, навантаження роботою, кількості рахунків, функціональних обов'язків кожного працівника та інших умов. В департаменті розрахункова кількість обліковців бухгалтерії дорівнює реальній та становить 6 осіб.

Раціональна організація обліку здебільшого залежить від правильності побудови моделі існуючого в установі облікового відділу, організаційна структура якого представлена у вигляді лінійної та відображена на рис. 2.1.

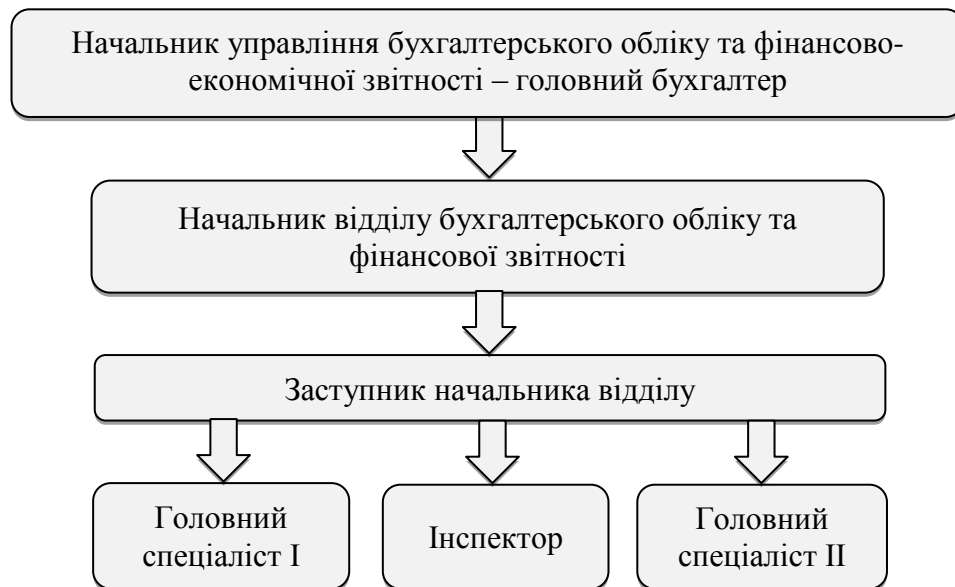


Рис. 2.1. Організаційна структура облікового відділу ДЖГ ДМР

Перед Відділом постають такі завдання: вести бухгалтерський облік та складати звітність бюджетної установи, відобразити в документах достовірну інформацію, дотримуватись бюджетного законодавства у разі взяття бюджетних зобов'язань, своєчасно надсилати такі зобов'язання на реєстрацію та здійснювати платежі в межах взятих зобов'язань, займатися підготовкою рішень та розпоряджень як міської ради, так і її виконавчого комітету, в межах своєї компетенції, розглядати та відповідати на звернення, заяви та скарги.

Організація роботи Відділу відповідає таким правилам:

- службові обов'язки працівників Відділу прописані в їх посадових інструкціях;
- при виконанні завдань, які з'являються у Відділі, він взаємодіє з іншими підрозділами департаменту та їх відділами;
- у ході своєї роботи використовує підтверджену відповідним чином документацію;
- усі працівники Відділу взаємозаміняють один одного.

Відділом затверджений графік документообігу, в якому вказані: номер за порядком та назва документу, посади осіб, відповідальних за складання і надання відповідних документів, в т. ч. контролюючим органам, строки

виконання або надання документів до Відділу.

В досліджуваній установі чимале значення має облікова політика. Відповідно до цього, у Положенні про облікову політику начальник Управління розробив і затвердив основні правила здійснення оцінки та обліку, їх методи, а разом з тим і процедури, застосовані департаментом, дякуючи яким облік ведеться правильно, а звітність складається як фінансова, так і бюджетна, до речі, в гривні – єдиній грошовій одиниці.

Відмінна особливість облікової політики в досліджуваній установі: при веденні обліку керуються НП(С)БО в державному секторі. Ними ж передбачаються і випадки при внесенні змін до облікової політики, які обов'язково повинні бути обґрунтовані та розкриті у фінансовій звітності департаменту. Коли такі випадки не передбачені, облікова політика, яка була обрана Положенням, застосовується на постійній основі.

При здійсненні записів проведених операцій в облікові реєстри, з метою їх збереження в паперовій та електронній формах, в департаменті використовують меморіально-ордерну форму ведення обліку, відповідно до якої меморіальними ордерами є накопичувальні відомості, оформлені не пізніше 5 числа у місяці, що наступає за звітним періодом. Разом з тим, всі меморіальні ордери реєструють у книзі Журнал-головна, в якій облік проводиться на певних субрахунках.

2.2. Організація первинного, синтетичного й аналітичного обліку при розрахунках за заробітною платою

Неможливо перебільшити значення первинного обліку за розрахунками із заробітної плати, оскільки саме первинні документи виступають для облікової інформації початковими джерелами, без яких ніяку господарську операцію до обліку не можна приймати.

Обліковий процес розрахунків за заробітною платою пояснюється його

етапами:

- первинний облік – оформлення первинної документації;
- поточний облік – складання облікових реєстрів;
- підсумковий облік – формування звітності (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Схема етапів облікового процесу розрахунків за заробітною платою працівників ДЖГ ДМР

Кожен обліковий процес починається з первинного обліку, тому за таких умов використовується процес первинної обробки інформації та її документування. Так, Кім Ю.Г. вважає: «Первинний облік – початкова стадія господарського обліку, на якій забезпечується фіксування господарської операції в первинному документі, її зміна і реєстрація» [15].

В свою чергу, Бруханський Р.Ф. трактує первинний бухгалтерський документ як «письмове підтвердження (доказ, свідоцтво) певної форми та змісту про фактичне здійснення господарської операції або письмове

розпорядження на право її здійснення» [2].

Початковою стадією первинного обліку розрахунків за заробітною платою є оформлення наказу директора про прийом працівників департаменту на роботу, а кінцевою – наказу директора про їх звільнення. Ці дві форми документів виступають безпосереднім приводом при нарахуванні та виплаті заробітної плати в досліджуваній установі.

Таким чином, працівників приймають на роботу в департамент на підставі їх заяв, а зараховують до штату відповідно до Наказу про прийняття на роботу, де прописується: ПІБ особи, дату, посаду, розмір окладу, надбавок та доплат, стаж і подібне. Потім на працівника відразу ж заводять особову справу – набір документів, що охоплюють всю інформацію про працівника, інакше кажучи, особисті, біографічні, дані про освіту, трудову діяльність особи. Складовою особової справи працівника є особиста картка (потрібна для аналізування особового складу та проведення обліку з руху кадрів) – містить дані про працівника, автобіографію.

При нарахуванні працівникам їх заробітної плати за почасовою оплатою першочергово звертаються до штатного розпису та таблицю робочого часу. Розглянемо детальніше про кожен із зазначених документів.

Штатний розпис – документ, яким визначається кількість працівників департаменту, організаційна структура, штат і посадові оклади. Штатом називається список і кількість посад в департаменті, затверджені міським головою здебільшого на початку року і дійсні протягом року. Однак у випадках, коли до законодавства вносять якісь зміни, тоді він затверджується з місяця, в якому відбулись ці зміни. Штатний розпис має наступні реквізити як документ: гриф затвердження, назва документу та текст, де зазначають: назву підрозділу, посаду працівника, ПІБ, кількість штатних посад по працівникам та разом по управлінню чи відділу, посадовий оклад, надбавка та доплата, місячний фонд заробітної плати по кожному працівнику порізно та всього по департаменту.

Для того, щоб нарахувати працівникам заробітної плати, сум

лікарняних та відпускних бухгалтер користується документами з обліку кадрів (усі вищеописані) та з обліку робочого часу.

Так, щомісяця кадровик разом з бухгалтером ведуть таблицю робочого часу працівників департаменту, який надає інформацію про загальний відпрацьований час за звітний місяць всіх працівників, є підставою для контролю з дотримання працівниками режиму часу роботи, встановленого в департаменті, підрахунку заробітної плати та складання Звіту з праці.

Табель робочого часу ведеться на всіх штатних працівників за їх посадами і в межах відповідного відділу. В таблиці вводять: ПІБ, посаду, числа місяця, дні явок, неявки (в тому числі чергова відпустка, хвороба, прогули чи інші неявки з дозволу), вихідні, святкові дні, загальний відпрацьований час. Далі підбивається підсумок по таблицю та погоджується директором департаменту.

Слід підкреслити: дані в таблиці щодо днів неявок заносяться лише за наявності підтверджуючих документів, які оформлені належним чином. Такими документами є листки непрацездатності, накази про відрядження чи надання відпустки та інші.

Ключовим документом при нарахуванні зарплати також є і відомості про її нарахування, в яких фіксують: порядковий номер, ПІБ та посада кожного працівника, його посадовий оклад, нараховані розміри заробітної плати (оклад, ранг, надбавки, доплати, премії, відпускні та лікарняні, індексація), утримання податків, зборів із неї, розмір зарплати, що підлягає до виплати.

При нарахуванні додаткової зарплати підставами є: Накази про преміювання, надбавки чи доплати.

Для оформлення в департаменті переведення працівника з одного управління чи відділу до іншого використовують Наказ про переведення на іншу роботу.

Для оформлення в департаменті щорічних й інших відпусток призначений Наказ про надання відпустки – є основою нарахування

відпускних, розраховані за середнім заробітком за останні 12 місяців, відрахувавши дні неробочі та святкові. Разом з тим, усі співробітники департаменту забезпеченні правом на щорічну відпустку, що оплачується, терміном 24 календарні дні – для простих працівників та 30 – для державних службовців.

Для нарахування допомоги по втраті працездатності потрібна наявність листків непрацездатності, з зазначенням причин, за яких вона виникла, та терміну, на який працівник звільняється від робочих обов'язків. На зворотній стороні прописується страховий стаж, призначена допомога та робочий період, за який нараховується допомога, розрахована за середнім заробітком за останні 12 місяців, але не вираховуючи дні вихідних та святкові.

Виплачують працівникам департаменту зарплату на підставі відомості про її виплату на картки працівників, в якій містяться такі дані окремо за кожним працівником департаменту: порядковий номер, ПІБ та номер рахунку працівника, валюта, номер підприємства, сума.

Заробітна плата – вагоме соціально-економічне явище, разом з тим виступає найскладнішою економічною категорією. Через це в системі обліку будь-якої установи державного сектору один із найважливіших – це саме облік заробітної плати, що ведуть в установах в необхідному та неухильному порядку.

До того ж, підтримуємо думку Подолянчук О.А.: «Облік заробітної плати потребує своєчасних оперативних і точних даних, адже вона пов'язана не лише з розрахунками із працівниками, а й – з бюджетом та фондами страхування. Тому, правильно організований облік заробітної плати забезпечує об'єктивність відображення інформації та своєчасність формування усіх форм звітності (фінансової, статистичної, податкової, спеціальної)» [29].

З метою організації синтетичного обліку розрахунків із заробітної плати в департаменті використовують рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці», до якого планом рахунків відкрито субрахунок 6511 «Розрахунки із

заробітної плати», який є пасивним, балансовим, характеристика якого показана на рис. 2.3.



Рис. 2.3. Характеристика субрахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати»

Нарахована працівникам заробітна плата є видатками департаменту і класифікується за економічним кодом 2111 «Заробітна плата», до того ж нарахування ЄСВ – за 2120 «Нарахування на оплату праці».

За допомогою вихідних документів з нарахування зарплати бухгалтер складає головний регістр синтетичного обліку, так званий меморіальний ордер 5-1 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати». В кінці кожного місяця підводять підсумок розрахунків за меморіальним ордером, виконавець ставить свій підпис та передає на перевірку та підпис головному бухгалтеру, який переносить дані з кореспонденції рахунків у книгу Журнал-головна. На підставі неї далі заповнюється оборотна відомість, баланс №1-дс та інша звітність.

При цьому всі вищеперераховані документи складаються за допомогою програми Excel і дані до них заносяться вручну, тобто немає спеціалізованої робочої програми. Оскільки департамент є державною установою, для нього нехарактерне використання програм, призначених для комерційних підприємств та організацій, натомість в департаменті бухгалтер формує заявку на заробітну плату через модуль Єдина інформаційна система управління бюджетом міста, а платіжні доручення – в програмі Payments

(фіндокументи), як для працівників бюджетної сфери. До того ж, складають і подають податкові та статистичні звіти, що стосуються зарплати в департаменті, завдяки програмі М.Е.Дос.

Наразі детально розберемо основні бухгалтерські записи, що знаходять своє відображення в меморіальному ордері 5-1 та взагалі відносяться до операцій з обліку зарплати, отримуваної працівниками ДЖГ ДМР, на прикладі червня місяця 2021 року:

Дебет 8011 Кредит 6511 Нарахували працюючим у департаменті заробітну плату на суму 1269230,00 грн.

Дебет 8012 Кредит 6313 Нарахували на заробітну плату ЄСВ на суму 282353,78 грн.

Дебет 6511 Кредит 6311 Утримали з заробітної плати ПДФО на суму 228461,40 грн.

Дебет 6511 Кредит 6312 Утримали з заробітної плати ВЗ на суму 19038,45 грн.

Дебет 6511 Кредит 2313 Видали працюючим у департаменті заробітну плату на їх карткові рахунки на суму 1021730,15 грн.

Заробітну плату працівникам в департаменті нараховують та виплачують регулярно два рази в місяць: 15 і 30 числа або в останній день роботи в місяці.

Організація аналітичного обліку зарплатні передбачає його проведення у базовій установі в розрізі кожного співробітника, виду виплат й утримань. Регістрами аналітичного обліку в департаменті є відомості нарахування зарплати та платіжні відомості на її виплату на картки працівників.

2.3 Напрями удосконалення обліку розрахунків із заробітної плати в ДЖГ ДМР

За нинішніх умов безліч науковців та практиків приділяють у своїх

дослідженнях велике значення питанням з покращення організації обліку при розрахунках із заробітної плати в державних установах завдяки специфіці їх діяльності, яка визначається доречністю розроблення нових методик при веденні обліку з урахуванням облікових вимог і контрольних. Але незважаючи на це, на сьогодні залишаються невирішені проблеми, які стосуються встановлення різних доплат, надбавок, розробки ефективного руху документів, створення інформативних аналітичних субрахунків та дійсних для державних службовців форм оплати праці й інше.

Внаслідок здійснених досліджень вдалось виявити певні недоліки при організації обліку за розрахунками із заробітної плати в департаменті житлового господарства практично-організаційного характеру.

За словами О. Целуйко: «Графік документообігу – це індивідуально розроблена схема взаємодії усіх підрозділів підприємства від моменту створення (отримання) документа до моменту його передачі в архів (у місця зберігання)» [49].

Як ми підкреслювали раніше, відділом бухгалтерського обліку та фінансової звітності затверджено графік документообігу, який насправді є значущим документом при провадженні діяльності департаменту та передбачає неабияке полегшення при роботі Відділу, через котрий проходить велика кількість документів. Втім якщо ж порушувати терміни (до прикладу, строки реєстрації зобов'язань, граничні строки подання реєстрів та звітів й інше) відповідно до законодавства необхідно буде понести відповідальність, тому саме через прийняття графіку документообігу та додержання термінів, котрі зазначені в ньому, виникає можливість оминати їх порушення.

Тим не менш, на нашу думку, необхідно крім спільного графіку додати графік документообігу в частині розрахунків за заробітною платою, розроблений у Додатку Ж, відсутність якого є суттєвим недоліком, бо він якраз і допомагатиме правильно та своєчасно складати первинну документацію з обліку зарплати, дотримуватись порядку їх перевірки та своєчасно передавати до архіву, в результаті буде можливість в

систематизації та упорядкуванні первинної документації та облікових реєстрів. Рекомендуємо графік документообігу оформити у вигляді таблиці з переліком наступних робіт: створення, перевірка й обробка документів і передача їх на зберігання (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Графік документообігу з обліку розрахунків за заробітною платою в
департаменті житлового господарства

Назва документа	Створення документа			Перевірка й обробка документа		Передача документа на зберігання
	Документи-підстава для складання	Хто складає	Термін складання	Хто перевіряє й обробляє	Термін перевірки й обробки	Відповідальний за зберігання

Разом з тим треба буде роздати виписки з графіку документообігу працівникам, відповідальним за відповідний процес роботи з документами, прописаними в графіку. У такий спосіб система здійснення обліку заробітної плати стане більш легкою, організованою та простою.

Відповідно до Положення про облікову політику, в департаменті заробітна плата виплачується двічі на місяць: аванс в першій половині поточного місяця – до 15 числа, основна частина в другій половині поточного місяця – до 30 чи 31 числа. Через такий графік виплат бухгалтер змушений наперед рахувати заробітну плату, і саме тому на наступний місяць необхідно формувати коригування таблицю робочого дня та перераховувати виплати за ті дні, котрі були невідпрацьовані через відпустку або тимчасову непрацездатність, але за які кошти були виплачені. Це є змістовним недоліком і однозначно потребує покращення. Набагато легше було б, якби зарплата виплачувалась у такі терміни: аванс – з 15 до 22 числа в поточному місяці, основна частина – з 1 до 7 числа наступного місяця. Тоді її рахували б за місяць, що минув і в якому точно було відомо, хто і коли пішов у відпустку, на лікарняний, був направлений у відрядження або з інших

причин не відпрацював робочий день.

В Положенні про облікову політику департаменту містяться детально описані наступні розділи щодо організації обліку:

- основних засобів, запасів та інших активів;
- коштів, розрахунків, інших активів та зобов'язань;
- доходів та видатків.

Втім, що стосується заробітної плати, то прописуються тільки підстава для нарахування та терміни її видачі. На нашу думку, цього недостатньо. Значить, для поліпшення організації обліку в частині заробітної плати в департаменті слід внести зміни в діюче Положення, прописавши в ньому, окремим підрозділом «Організація обліку розрахунків із заробітної плати», запропоновані на рис. 2.4 елементи облікової політики щодо обліку заробітної плати в базовій установі.

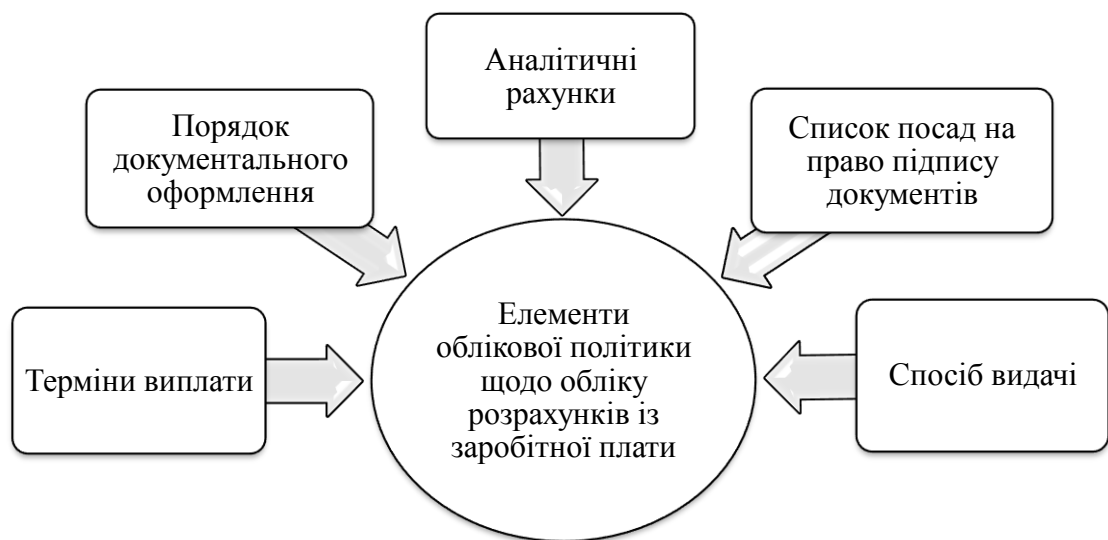


Рис. 2.4. Основні елементи щодо обліку розрахунків за заробітною платою, відображені в обліковій політиці ДЖГ ДМР

Для характеристики кожного елемента в Положенні про облікову політику, пропонуємо для елемента:

- спосіб видачі (вказати, яким способом видають зарплату: готівковим чи безготівковим. У разі другого способу, то за допомогою якої банківської установи);

- терміни виплати (зазначити строки, протягом яких виплачують зарплату в першій та другій половині місяця);
- аналітичні рахунки (навести перелік субрахунків для обліку розрахунків за заробітною платою);
- порядок документального оформлення (зазначити первинні документи щодо обліку заробітної плати, облікові синтетичні та аналітичні регістри);
- список посад на право підпису розрахункових документів (вказати осіб, які підписують документи при нарахуванні та виплаті зарплати, крім того й кадрові).

На нашу думку, в державному секторі постає проблема низької мотивації до праці, це стосується і досліджуваної установи, бо в департаменті особливість у переважанні розумової праці, іншими словами, немає залежності заробітку від виробленої продукції, що знову-таки підтверджує відсутність стимулів для підвищення виробітку та досягнення високих результатів у роботі. Віднайти рішення поставленої проблеми можливо завдяки введенню так званого коефіцієнту трудової участі – точна й об'єктивна оцінка особистого внеску кожного працівника установи і на цій основі нарахування доплат та заохочувальних виплат. Запровадження такого коефіцієнту, котрий характеризуватиметься індивідуальним характером, дозволить:

- об'єктивно оцінювати творчий вклад працівника у роботу та його індивідуальні здібності;
- розвинути мотивацію працівників виконувати більше обсягів робіт і додаткових функцій;
- підвищити якість та інтенсивність праці.

Відповідно, за таких умов, особливу увагу під час організації розрахунків за заробітною платою в департаменті необхідно приділити взаємозалежності заробітної плати та результатів виконаної роботи.

У той же час покращення потребує й аналітичний облік за заробітною

платою. Через це пропонуємо оновити структуру рахунків 651 та 631 шляхом розширення аналітики через введення нових субрахунків, розкритих більш детально у табл. 2.2 та 2.3.

Таблиця 2.2

Нові аналітичні субрахунки до синтетичного рахунку 651 «Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів»

Номер	Назва
6511/1	Розрахунки із основної заробітної плати
6511/2	Розрахунки із додаткової заробітної плати

Таблиця 2.3

Нові аналітичні субрахунки до синтетичного рахунку 631 «Розрахунки за податками та зборами розпорядників бюджетних коштів»

Номер	Назва
6311/1	Розрахунки за податком на доходи фізичних осіб із основної заробітної плати
6311/2	Розрахунки за податком на доходи фізичних осіб із додаткової заробітної плати
6312/1	Розрахунки за військовим збором із основної заробітної плати
6312/2	Розрахунки за військовим збором із додаткової заробітної плати

Вважаємо, запропоновані субрахунки:

- дадуть можливість відображати в обліку в повному обсязі операції, що стосуються процесу нарахування заробітної плати, утримань з неї, розмір зарплати, що підлягає видачі, при гармонізації з міжнародною практикою;
- сприятимуть поліпшенню та ефективності здійснення зазначеного вище процесу в практичній роботі департаменту, посиленню інформаційної та контрольної функцій;
- дозволять відслідковувати, за якими фондами здійснювались виплати, а це, зі свого боку, зменшить бухгалтеру витрачений час, а при складанні реєстрів обліку та звітності підвищить повноту інформації.

Висновки до другого розділу

1. ДЖГ ДМР здійснює свою діяльність, мета якої полягає у сприянні поліпшення житлових умов населення міста, забезпеченні та підтримці розвитку житлового господарства в місті. Протягом досліджуваного періоду спостерігається значне зростання фінансових ресурсів департаменту та розширення його обсягів діяльності, однак є місце замалого бюджетного фінансування і дефіциту.

2. В досліджуваній установі бухгалтерська служба представлена як відділ бухгалтерського обліку та фінансової звітності – структурний підрозділ департаменту, розрахункова кількість обліковців в якому дорівнює реальній та становить 6 осіб. Встановлено, що організація роботи Відділу відповідає певним правилам.

3. Чимале значення в базовій установі має облікова політика. Через що, у Положенні департаменту про облікову політику розроблено і затверджено основні правила здійснення оцінки та обліку, їх методи, а разом з тим і процедури, застосовані департаментом, дякуючи яким облік ведеться правильно, а звітність складається як фінансова, так і бюджетна. Відповідно до Положення використовують меморіально-ордерну форму ведення обліку.

4. Обліковий процес розрахунків за заробітною платою пояснюється його етапами: первинний, поточний та підсумковий облік. При цьому для первинного обліку в департаменті застосовуються первинні документи (щодо обліку кадрів та робочого часу) за формами для державних установ.

5. З метою організації синтетичного обліку розрахунків за заробітною платою в департаменті використовують рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці», до якого відкрито субрахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати». Регістрами синтетичного обліку є: меморіальний ордер 5-1 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати», книга Журнал-головна.

6. Організація аналітичного обліку зарплатні передбачає його проведення у базовій установі в розрізі кожного співробітника, виду виплат й

утримань. Регістрами аналітичного обліку є відомості нарахування зарплати та платіжні відомості на її виплату на картки працівників.

7. Для систематизації та упорядкування первинної документації та облікових реєстрів у досліджуваній установі пропонуємо затвердити графік документообігу в частині розрахунків за заробітною платою і роздати виписки з нього працівникам, відповідальним за відповідний процес роботи з документами.

8. З метою деталізації інформації щодо організації обліку в частині заробітної плати рекомендуємо внести зміни в діюче Положення департаменту про облікову політику, прописавши окремим підрозділом в ньому елементи стосовно обліку заробітної плати.

9. Обґрунтовано пропозицію про перенесення термінів виплати заробітної плати, щоб полегшити роботу бухгалтера при її розрахунку.

10. З метою поглиблення аналітичності вважаємо за доцільне оновити структуру рахунків 651 та 631 шляхом розширення аналітики через введення нових субрахунків. Запропоновані субрахунки: дозволять відслідковувати, за якими фондами здійснювались виплати, а це, зі свого боку, зменшить бухгалтеру витрачений час, та посилять інформаційну та контрольну функції.

РОЗДІЛ 3. ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА ШЛЯХИ ЙОГО ПОКРАЩЕННЯ В ДЕПАРТАМЕНТІ ЖИТЛОВОГО ГОСПОДАРСТВА ДНІПРОВСЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ

3.1. Основні засади внутрішнього контролю розрахунків із заробітної плати в державному секторі

Під час здійснення контролю в державному секторі його своєрідним підвидом і водночас однією з найважливіших частин є здійснення внутрішнього контролю за розрахунками із заробітної плати.

За даними з 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 розпорядника бюджетних коштів і підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління» [3].

За словами Воронко В.М.: «Контроль заробітної плати – це функція управління, що складається з системи спостереження і перевірки процесу обліку заробітної плати відповідно до прийнятих управлінських рішень» [5].

Щоб насправді зрозуміти сутність внутрішнього контролю саме в частині розрахунків за заробітною платою треба розібрати основні його характеристики: мету, завдання, предмет, джерела інформації, об'єкти, суб'єкти, методи.

В установах державного сектору мета внутрішнього контролю полягає у встановленні правдивості та достовірності інформації, відображеної в обліку та звітності, що пов'язана з оцінкою, документацією, обліком нарахування, утримання та розрахунків за заробітною платою, для виявлення та аналізу проблем, які виникають при цьому, і в результаті розроблення конкретних заходів та способів для їх вирішення.

Перед початком виконання внутрішнього контролю в державних установах необхідно визначитись з завданнями, які перед ним постають:

- обґрунтувати отримані асигнування на зарплату;
- перевірити дотримання штатної та трудової дисципліни;
- обґрунтувати встановлені надбавки і доплати;
- дослідити правильність розрахунку заробітної плати;
- встановити дотримання порядку при нарахуванні та сплаті податків і зборів, утримуваних із зарплат;
- визначити правдивість відображення операцій в обліку щодо здійснення нарахувань внесків на зарплату;
- з'ясувати якість формування та достовірність відображення інформації щодо розрахунків із зарплати в регістрах обліку та звітах.

При виконанні поставлених завдань контролер проводить дослідження певних джерел інформації, поділених у розрізі нормативно-правових та фактографічних (рис. 3.1).



Рис. 3.1 Джерела інформації внутрішнього контролю розрахунків за заробітною платою

Предметом внутрішнього контролю є операції, що стосуються обліку розрахунків із зарплати в установах державного сектору.

Наступною характерною ознакою внутрішнього контролю зарплати та розрахунків, проведених з нею, на наявності та стані яких зосереджується основна увага при здійсненні перевірки, є об'єкти:

- облік нарахування зарплати, її видачі в бюджетній установі;
- нормативно-правове та внутрішнє забезпечення розрахунків за заробітною платою;
- трудові ресурси та їх планування;
- системи оплати праці;
- документація з робочого часу та обліку розрахунків по зарплатні;
- преміювання й правильність їх надання в установі;
- дані звітності в розрізі розрахунків по зарплаті.

З об'єктами розібралися, наразі розглянемо інші не менш важливі елементи внутрішнього контролю, іншими словами, його суб'єкти, яким Замула І.В. надає таке визначення: «особи, групи осіб, відділи, служби та структурні підрозділи, які здійснюють контрольні дії по відношенню до об'єктів внутрішнього контролю відповідно до прав та обов'язків, передбачених посадовими інструкціями та положеннями» [12].

Так, суб'єктами при здійсненні внутрішнього контролю в розрізі розрахунків по заробітній платі, виступають:

- власники, керівники, інші ними уповноважені органи;
- внутрішній контролер або служба внутрішнього контролю;
- працівники, які проводять самоконтроль виконаної роботи;
- працівники відділів або підрозділів, на яких покладено контрольні функції;
- працівники, до обов'язків яких внутрішній контроль не належить, але через необхідність на них покладені контрольні функції.

Проводячи перевірки розрахунків по зарплаті, доцільним є використання таких методів внутрішнього контролю:

- 1) організаційні – вибіркова чи суцільна перевірка, ревізія;
- 2) документальні – дослідження документів, їх формальна й арифметична перевірка, нормативно-правове регулювання, взаємна перевірка з контролюючими органами;
- 3) розрахунково-аналітичні – економічний та статистичний аналізи, економічний та математичний методи, аналітичні та статистичні розрахунки;
- 4) узагальнюючі – документування результатів контролю, аналітичне групування за допомогою таблиць, діаграм, графіків за виявленими недоліками, власник установи приймає рішення за результатами контролю за допомогою складання Наказів, розпоряджень чи службових листів.

На думку Щирської О.В.: «Під організацією внутрішнього контролю слід розуміти набір дій, які здійснюються власником та спрямовані на підвищення правильності відображення процесу в бухгалтерському обліку, усунення неправомірностей та зловживань і постійне удосконалення внутрішнього контролю» [52].

За підходами різних авторів та науковців виникає можливість узагальнення та виокремлення послідовності дій у процесі організації внутрішнього контролю при розрахунках за зарплатою (рис. 3.2).

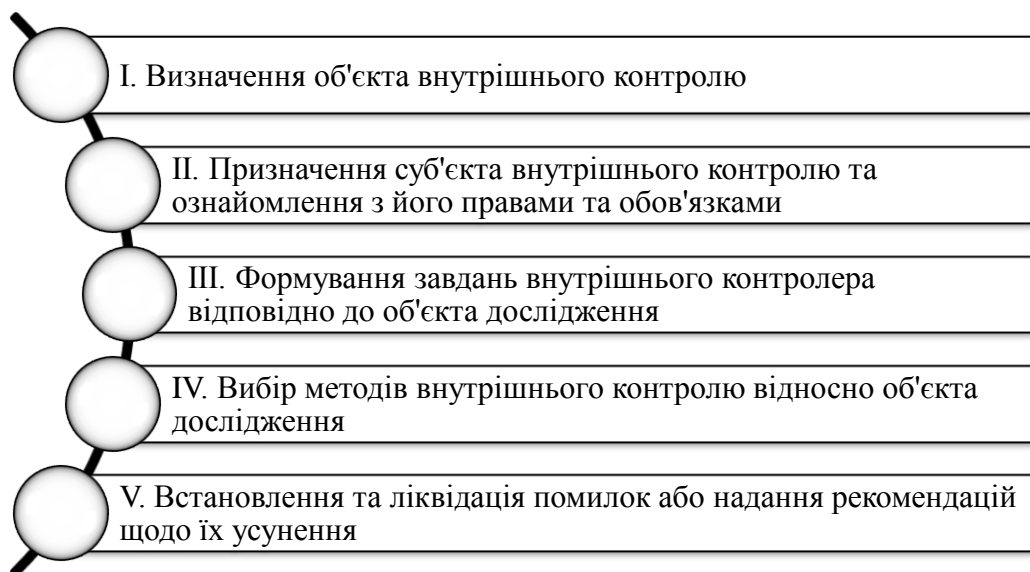


Рис. 3.2. Послідовність дій у процесі організації внутрішнього контролю при розрахунках заробітної плати

Складові внутрішнього контролю при розрахунках із заробітної плати:

- самоконтроль – кожен бухгалтер самостійно проводить контроль своїх дій та власної роботи;

- функціональний – начальники відділів, керівники структурних підрозділів, головні бухгалтери здійснюють контроль в межах своєї компетентності та в розрізі посадових обов'язків;

- розпорядчий – реалізується вищим керівництвом (директором або уповноваженими ним особами), яке призначене конкретно для виконання функцій контролю [48].

До загальних етапів внутрішнього контролю при розрахунках із зарплати відноситься перевірка:

1) наявності колективних і трудових договорів, Положень про оплату праці та їх дотримання в установі;

2) відповідності бази нарахування зарплати фактично відпрацьованому часу при погодинній оплаті праці та обсягам виконаних робіт – при відрядній;

3) правильного складання та документального оформлення розрахунків з працівниками щодо їх заробітної плати;

4) правильного обчислення сум відпускних при нарахуванні заробітної плати;

5) правильного нарахування допомоги через тимчасову втрату працездатності, враховуючи страховий стаж працівника;

6) правильного проведення утримань податків та зборів та здійснення нарахувань;

7) законного та правильного відображення операцій щодо заробітної плати працівників в обліку;

8) складання та заповнення фінансової, статистичної та бюджетної звітності з оплати праці, зокрема, що стосується заробітної плати;

9) відповідності даних в синтетичних й аналітичних регістрах обліку операцій щодо розрахунків за заробітною платою.

3.2. Порядок здійснення внутрішнього контролю заробітної плати

Приємницька В.С. стверджує: «Внутрішній контроль розрахунків з оплати праці, в тому числі й заробітної плати, включає ряд наступних ревізійних процедур: перевірка аналітичного обліку розрахунків з оплати праці та контроль відповідності даних таблицю обліку використання робочого часу, допомоги та доплат, утримань та нарахувань на заробітну плату податків та обов'язкових платежів, законність надання пільг, ревізія сум заробітної плати нарахованої для виплати; арифметична вибіркова перевірка сум заробітної плати у платіжних відомостях на підтвердження підсумків; правильність відображення в обліку депонованих сум у книзі аналітичного обліку депонованої зарплати; підведення підсумків утриманих із зарплати сум обов'язкових платежів та податку» [30].

Якщо ж говорити про конкретні етапи та дії при внутрішньому контролі розрахунків за заробітною платою в департаменті, то розглянемо їх більш детально (рис. 3.3).

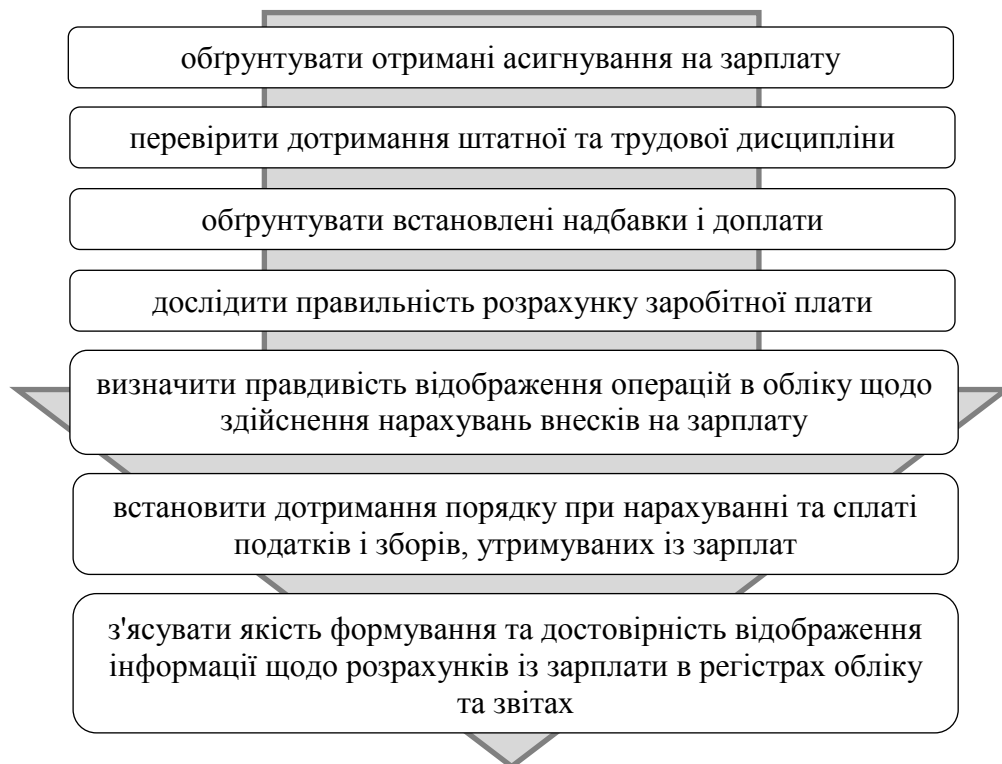


Рис. 3.3 Етапи внутрішнього контролю розрахунків за заробітною платою в досліджуваному департаменті

Відповідно до поставлених завдань на першому етапі при внутрішньому контролі треба обґрунтувати отримані асигнування на зарплату. Для цього здійснюють перевірку правильності планування видатків на зарплату та їх розподілу за економічною класифікацією, разом з тим встановлюють: по-перше, використовувались кошти, надані на заробітну плату, на якісь інші напрямки чи ні, а по-друге, чи виплачувалась заробітна плата не за своїми КЕКВ 2111 та 2120, згідно з економічною класифікацією видатків [33], а за рахунок інших. Крім того, аналізують, чи не планується та виплачується заробітна плата працівникам за кошти з загального фонду кошторису, тоді як вони фінансуються тільки із коштів спеціального фонду.

Наступний етап внутрішнього контролю розрахунків по зарплаті: перевірити дотримання штатної та трудової дисципліни. Спершу перевіряють, чи немає в установі місця утримання посад, непередбачених в штатному розписі, для цього треба порівняти фактичний штат працівників установи та штатний розпис. При перевірці дотримання трудової дисципліни потрібно розібратися як розподіляються обов'язки між працівниками та порівняти їх з реальним навантаженням при роботі.

Черговим етапом внутрішнього контролю за заробітною платою є обґрунтування встановлення працівникам надбавок і доплат. При цьому досліджується наступне: чи були приводи для їх встановлення, чи правильно визначили їх розміри та не були вони занижені або завищені.

Так само ще одним етапом внутрішнього контролю вирізняють дослідження розрахунку заробітної плати. Даний етап проводять на підставі інформації, взятої з первинних документів щодо обліку заробітної плати. Спершу зіставляють посадові оклади, зазначені в розрахунково-платіжних відомостях, з окладами в штатному розписі. Потім за Табелями робочого часу – основним джерелом при одержанні даних про використання часу роботи, перевіряють фактично відпрацьовані окремим працівником години, за які йому нараховують заробітну плату.

На черзі етап встановлення дотримання порядку при нарахуванні

податків і зборів, утримуваних із зарплат, та їх сплати. Як відомо, із зарплати працівників департаменту утримується ПДФО і військовий збір. Відповідно на такому етапі внутрішнього контролю перевіряють наступні основні питання: чи достатньо обґрунтовано визначення об'єкта оподаткування, наскільки правильно застосовано ставки, чи вчасно перераховано до бюджету податок та збір, було дотримано вимоги стосовно відображення податку та збору, утриманих та сплачених, в обліку та звітності. Ті ж самі питання стосуються і внутрішнього контролю визначення правдивості відображення операцій в обліку щодо здійснення нарахувань внесків на зарплату.

На заключному етапі внутрішнього контролю необхідно з'ясувати якість формування та достовірність відображення інформації щодо розрахунків із зарплати в регістрах обліку та звітах. Для цього залишки по субрахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати» зіставити з даними балансу, а обороти – з даними меморіального ордеру № 5-1. Перевірка вважається успішною, коли всі дані будуть рівними одне одному.

У процесі проведеної перевірки було встановлено осіб, які в досліджуваному департаменті проводять внутрішній контроль за заробітною платою. Так бухгалтер самостійно проводить контроль своїх дій та власної роботи при розрахунках, пов'язаних із заробітною платою, тобто здійснює самоконтроль. Так званий розпорядчий контроль, в межах внутрішнього контролю, реалізується вищим керівництвом – директором департаменту чи уповноваженими ним особами, які призначені конкретно для виконання функцій контролю. Однак здебільшого всі облікові та контрольні функції з обліку заробітної плати, в практичному розумінні, зосереджені в посадових обов'язках однієї особи, якою є головний бухгалтер.

Невід'ємна складова внутрішнього контролю за розрахунками із заробітної плати – тестування. Для цього в ході контрольної перевірки було складено тест внутрішнього контролю за формою, відображеною в табл. 3.1

Тест внутрішнього контролю заробітної плати в ДЖГ ДМР

№	Сутність	Так	Ні	Коментар
1.	Колективний договір укладено	+		
2.	Система оплати праці при нарахуванні зарплати: - почасова; - відрядна			почасова
3.	Положення про оплату праці затверджено (або основні моменти прописані в Положенні про облікову політику департаменту)		+	
4.	Штатний розпис затверджено	+		
5.	Графік відпусток затверджено	+		
6.	Накази про: прийом, переведення, надання відпустки, звільнення ведуться: - начальником відділу кадрової та організаційної роботи; - начальником управління діловодства та кадрової роботи; - директором департаменту			начальником відділу кадрової та організаційної роботи
7.	Щомісяця ведеться табель робочого часу	+		
8.	Бухгалтер нараховує заробітну плату й одночасно оформлює кадровий облік		+	
9.	Обов'язки бухгалтера з нарахування зарплати в установі прописані в його посадовій інструкції	+		
10.	Доступ до комп'ютерного обліку заробітної плати має лише бухгалтер, для виконання робочих обов'язків якого він необхідний	+		
11.	Для призначення працівникам департаменту допомоги по тимчасовій непрацездатності створена комісія із соціального страхування	+		
12.	Складається протокол комісії	+		
13.	Виплачується матеріальна допомога	+		
14.	Зарплата видається: - у грошовій формі; - у натуральній формі			у грошовій формі
15.	Зарплата виплачується: - на рахунок в банку; - готівкою.			на рахунок в банку

Підходимо до висновку, що даний тест для внутрішнього контролю допоміг встановити: в департаменті нарахування зарплатні затверджується та регулюється відповідними документами, несумісні обов'язки здійснюють окремі працівники, допомога за соціальним страхуванням призначається спеціально організованою комісією, зарплату виплачують в установі в грошовому вигляді на картки працівникам.

3.3. Заходи з покращення внутрішнього контролю заробітної плати в ДЖГ ДМР

За сучасних умов разом із зовнішнім контролем розрахунків за заробітною платою одночасно зростає немала роль їх внутрішнього контролю, який потребує деяких заходів покращення в досліджуваній установі.

В департаменті, як зазначали раніше, здебільшого всі облікові та контрольні функції щодо обліку заробітної плати зосереджені в посадових обов'язках однієї особи, якою є головний бухгалтер. На жаль, організувати за таких умов повною мірою належний внутрішній контроль дещо складно, що є недоліком. Вважаємо найбільш дієвою системою організації внутрішнього контролю за розрахунками із заробітної плати в тих установах, де для цього існують або створюють відділи/служби, повноваження та обов'язки яких закладені у спеціальні положення про роботу таких відділів та служб. Тим не менш, слід наголосити, що фінансово створити такі служби й відділи внутрішнього контролю можуть здебільшого середні та великі за обсягом своєї діяльності установи. Натомість, рекомендуємо ввести до штату департаменту окрему посадову особу – внутрішнього контролера, який повинен бути з відповідним рівнем професійної освіти, досвідом та компетенцією.

Зі свого боку, запропоновані рекомендації сприятимуть:

- 1) дотриманню норм діючого законодавства з приводу витрат департаменту на заробітну плату;
- 2) запобіганню здійснення порушень та помилок під час робочого часу працівників, при нарахуванні заробітної плати, проведенні утримань, у процесі розрахунків з бюджетом та органами соціального страхування з приводу утримань та нарахувань відповідно;
- 3) ефективному використанню коштів, виділених на фінансування заробітної плати працівників установи;

4) запобіганню штрафних (фінансових) санкцій при проведенні зовнішнього контролю розрахунків по заробітній платі.

Щоб підвищити результативність контрольної перевірки за розрахунками за заробітною платою в департаменті рекомендуємо в процесі її проведення скласти план внутрішнього контролю – організаційний документ, в якому визначені основні етапи перевірки із зазначенням переліку робіт на них та терміни проведення контрольної перевірки, що потрібні для того, аби точно й в повному обсязі виконати всі поставлені завдання.

Такий план, розроблену форму якого наведено в табл. 3.2, дозволяє ефективно розподіляти час роботи контролера на перевірку та встановлювати основні до розгляду питання.

Таблиця 3.2

План здійснення внутрішнього контролю за розрахунками із заробітної плати

Етап	Контрольні процедури	Термін проведення перевірки	ПІБ контролера	Відмітка про виконання
Початковий	Ознайомитись з нормативно-правовим регулюванням порядку нарахування й виплати та ведення обліку заробітної плати			
Основний	Перевірити правильність нарахованої та виплаченої заробітної плати			
	Перевірити правильність нарахованої та виплаченої допомоги за листками непрацездатності			
	Перевірити правильність нарахованих відпускних, премій, надбавок, доплат та їх виплати			
	Перевірити правильність утримання ПДФО і ВЗ			
	Перевірити правильність нарахування ЄСВ			
	Перевірити відповідність інформації синтетичного й аналітичного обліку зарплати			
	Провести оцінку повноти розкриття інформації щодо заробітної плати в фінансовій звітності			
Підсумковий	Підготувати та скласти звіт за результатами проведеного контролю			

Складений план є основою для формування більш детального документа – програми внутрішнього контролю за розрахунками із заробітної плати (табл. 3.3).

Таблиця 3.3

Програма внутрішнього контролю за розрахунками із заробітної плати

Контрольні процедури	Методи перевірки	Докази	Термін	ІПБ контролера
Перевірити правильність нарахованої та виплаченої заробітної плати	Документальна (по змісту, нормативно-правова, арифметична)	Накази, табель робочого часу, платіжна відомість, довідка бухгалтерії		
Перевірити правильність нарахованої та виплаченої допомоги за листками непрацездатності	Документальна (по змісту, нормативно-правова, арифметична)	Накази, табель робочого часу, платіжна відомість, довідка бухгалтерії, розрахунок лікарняних, листок непрацездатності		
Перевірити правильність нарахованих відпускних, премій, надбавок, доплат та їх виплати	Документальна (по змісту, нормативно-правова, арифметична)	Накази, табель робочого часу, платіжна відомість, довідка бухгалтерії, розрахунок відпускних		
Перевірити правильність утримання ПДФО і ВЗ	Документальна (по змісту, нормативно-правова, арифметична)	Платіжна відомість, довідка бухгалтерії, податковий розрахунок		
Перевірити правильність нарахування ЄСВ	Документальна (по змісту, нормативно-правова, арифметична)	Платіжна відомість, довідка бухгалтерії, податковий розрахунок		
Перевірити відповідність інформації синтетичного й аналітичного обліку зарплати	Документальна (по змісту, нормативно-правова, арифметична, порівняння)	Регістри синтетичного й аналітичного обліку		
Провести оцінку повноти розкриття інформації щодо заробітної плати в фінансовій звітності	Документальна (по змісту, нормативно-правова, арифметична, порівняння)	Меморіальний ордер №5, податковий розрахунок, книга Журнал-головна, Баланс ф. 1-дс		

За допомогою використання у процесі перевірки такої програми, із зазначеними в ній переліком контрольних процедур, їх методами та доказами, виникає можливість у систематизації роботи контролера та збільшення рівня проведеного внутрішнього контролю в департаменті.

Покращити контрольні заходи при проведенні перевірок розрахунків за заробітною платою можливо шляхом підвищення їх ефективності. Для цього

в установі треба використовувати спеціально розроблені документи. Через це пропонуємо для удосконалення внутрішнього контролю при розрахунках із заробітної плати у департаменті розробити документи внутрішнього контролю – робочі документи контролера, в які він буде вносити всю отриману в процесі перевірки інформацію, та які будуть слугувати як обґрунтовані докази якісного проведення контролю, спрямовані на деталізацію обліку та підвищення якості проведених контрольних перевірок (табл. 3.4).

Таблиця 3.4

Запропонований шаблон документа внутрішнього контролера з перевірки наявності документів, що є підставою при нарахуванні заробітної плати, та інформації про працівника в них у ДЖГ ДМР

Назва установи									
Дата проведення перевірки									
№ з/п	ПІБ працівника	Посада працівника	Трудова книжка	Особова справа	Наказ про			Штатний розпис	Табель робочого часу
					прийом	звільнення	...		

Крім того, доцільно буде розробити узагальнюючий документ внутрішнього контролера – загальну відомість розрахунків з працівниками за заробітною платою (Додаток 3), за яким буде здійснюватись перевірка за правильністю нарахувань та виплат заробітної плати. Необхідність виконання контролю саме з боку двох осіб – бухгалтера та внутрішнього контролера підвищить правильність розрахунків зарплати в департаменті.

Також, якщо згадати, що на заключному етапі внутрішнього контролю необхідно з'ясувати якість формування та достовірність відображення інформації щодо розрахунків із зарплати в регістрах обліку, то виникає необхідність в розробці ще одного робочого документу, форма якого наводиться у табл. 3.5.

Запропонований шаблон документа внутрішнього контролера з перевірки правильності та відповідності відображення в обліку нарахованої заробітної плати в ДЖГ ДМР

Джерело інформації	Сума, грн.			Коментар
	за даними бухгалтерії	за даними перевірки внутрішнім контролером	виявлені відхилення	
Виписки (КПКВ 121160, КЕКВ 2111, 2120)				
Меморіальний ордер № 5-1 (рахунок 6511)				
Книга Журнал-головна (рахунок 6511)				

Складання та заповнення даних документів рекомендуємо виконувати саме в запропонованій послідовності для зручності виконання перевірки та її більшої ефективності.

Таким чином, можна зауважити: якщо використовувати в установі при проведенні внутрішнього контролю запропоновані документи в сукупності, то виникає можливість деталізації обліку заробітної плати за напрямками, представлення інформації по зарплаті та даних за працівниками у більш розгорнутому вигляді, а в результаті – створення ефективної системи ведення обліку та контролю при розрахунках із зарплати працівників департаменту.

Висновки до третього розділу

1. Під час здійснення контролю в державному секторі його своєрідним підвидом і водночас однією з найважливіших частин є здійснення внутрішнього контролю за розрахунками із заробітної плати, розуміння сутності якого найкраще проявляється через основні його характеристики: мету, завдання, предмет, джерела інформації, об'єкти, суб'єкти, методи.

2. Внутрішній контроль розрахунків за заробітною платою в департаменті здійснюється відповідно до певних етапів його проведення.

3. Встановлено осіб, які в досліджуваній установі проводять внутрішній контроль за заробітною платою: самоконтроль – бухгалтер, розпорядчий контроль – вище керівництво (директор департаменту чи уповноважені ним особи, які призначені конкретно для виконання функцій контролю), однак здебільшого всі облікові та контрольні функції щодо обліку заробітної плати, зосереджені в посадових обов'язках однієї особи, якою є головний бухгалтер, що є певним недоліком і потребує покращення.

4. Невід'ємна складова внутрішнього контролю за розрахунками із зарплати – тестування. Для цього в ході контрольної перевірки було складено тест внутрішнього контролю, який допоміг встановити: в департаменті нарахування зарплатні затверджується та регулюється відповідними документами, несумісні обов'язки здійснюють окремі працівники, зарплату виплачують в установі в грошовому вигляді на картки працівникам тощо.

5. З метою організування належного контролю в повній мірі рекомендуємо ввести до штату департаменту окрему посадову особу – внутрішнього контролера, який повинен бути з відповідним рівнем професійної освіти, досвідом та компетенцією.

6. Щоб підвищити можливість у систематизації роботи контролера та результативність контрольної перевірки за розрахунками за заробітною платою в департаменті пропонуємо в процесі її проведення складати план та програму внутрішнього контролю, які потрібні для того, аби ефективно розподіляти час роботи контролера на перевірку та встановлювати основні до розгляду питання.

7. Для удосконалення внутрішнього контролю при розрахунках із заробітної плати у департаменті необхідно використовувати робочі документи контролера, в які він буде вносити всю отриману в процесі перевірки інформацію, та які будуть слугувати як обґрунтовані докази якісного проведення контролю, спрямовані на деталізацію обліку та підвищення якості проведених контрольних перевірок.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

З огляду на сформульовану на початку роботи мету, поставлені завдання та результати проведеного дослідження на тему "Удосконалення організації обліку та контролю розрахунків з заробітної плати працівників державної установи" можемо зазначити наступні висновки:

1. Встановлено, що поняття «заробітна плата» в більшості законодавчих і нормативних актах є майже тотожним і трактується як «винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу», натомість у працях науковців переважає велика кількість різних поглядів, що підтверджує всю багатогранність та неоднозначність цієї дефініції. Вважаємо доцільним описувати заробітну плату з погляду декількох позицій: за економічною теорією, за ринковою економікою, з боку працівника, з боку роботодавця. Економічний зміст і сутність поняття заробітної плати найбільше розкриваються завдяки виконуваним нею функціям (відтворювальна, стимулювальна, соціальна, регулювальна, статусна), що роблять заробітну плату багатofункціональною категорією.

2. Відповідно до законодавства структурно заробітна плата працівників державних установ поділяється на 3 частини: основна, додаткова зарплата й інші виплати (компенсаційні та заохочувальні). Дослідження показали, що особливість нарахування заробітної плати в державних установах – досить громіздкий процес, що обумовлений формуванням заробітної плати працівників в залежності від їх тарифної ставки чи посадового окладу, надбавок, доплат, премій та інших складових.

3. Проаналізовано нормативно-правове забезпечення обліку та контролю заробітної плати в державних установах і встановлено достатню забезпеченість нормативно-правовою базою, що регулює їх організаційні та методичні аспекти, представленою у вигляді Конституції, кодексів, законів, наказів, національних стандартів тощо.

4. Характеристика економічних показників роботи державної установи засвідчила, що ДЖГ ДМР здійснює свою діяльність, мета якої полягає у сприянні поліпшення житлових умов населення міста, забезпеченні та підтримці розвитку житлового господарства в місті. Протягом досліджуваного періоду спостерігається значне зростання фінансових ресурсів департаменту та розширення його обсягів діяльності, однак є місце замалого бюджетного фінансування і дефіциту.

5. Наведена характеристика організації роботи бухгалтерської служби та ключових засад облікової політики досліджуваної державної установи засвідчила, що ведення бухобліку покладено на відділ бухгалтерського обліку та фінансової звітності, розрахункова кількість обліковців в якому дорівнює реальній та становить 6 осіб. Встановлено, що організація роботи Відділу відповідає певним правилам. Чимале значення в базовій установі має облікова політика. Через що, у Положенні департаменту про облікову політику розроблено і затверджено основні правила здійснення оцінки та обліку, їх методи, а разом з тим і процедури, застосовані департаментом, дякуючи яким облік ведеться правильно, а звітність складається як фінансова, так і бюджетна. Відповідно до Положення використовують меморіально-ордерну форму ведення обліку.

6. Обліковий процес розрахунків за заробітною платою пояснюється його етапами: первинний, поточний та підсумковий облік. При цьому для первинного обліку в департаменті застосовуються первинні документи (щодо обліку кадрів та робочого часу) за формами для державних установ, але графік документообігу в частині розрахунків із заробітної плати не встановлений. З метою організації синтетичного обліку розрахунків за заробітною платою в департаменті використовують рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці», до якого відкрито субрахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати». Регістрами синтетичного обліку є: меморіальний ордер 5-1 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати», книга Журнал-головна. Організація аналітичного обліку зарплатні передбачає його проведення у

базовій установі в розрізі кожного співробітника, виду виплат й утримань. Регістрами аналітичного обліку є відомості нарахування зарплати та платіжні відомості на її виплату на картки працівників.

7. Під час здійснення контролю в державному секторі його своєрідним підвидом і водночас однією з найважливіших частин є здійснення внутрішнього контролю за розрахунками із заробітної плати, розуміння сутності якого найкраще проявляється через основні його характеристики: мету, завдання, предмет, джерела інформації, об'єкти, суб'єкти, методи, які є основними засадами внутрішнього контролю при розрахунках з заробітної плати в державному секторі.

8. Досліджено порядок проведення внутрішнього контролю розрахунків за заробітною платою в департаменті та визначено, що він здійснюється відповідно до певних етапів. Встановлено осіб, які в досліджуваній установі проводять внутрішній контроль за заробітною платою: бухгалтер, головний бухгалтер, вище керівництво (директор департаменту чи уповноважені ним особи, які призначені конкретно для виконання функцій контролю). Невід'ємна складова внутрішнього контролю за розрахунками із зарплати – тестування. Для цього в ході контрольної перевірки було складено тест внутрішнього контролю.

9. Щоб усунути виявлені в процесі дослідження недоліки та удосконалити організацію обліку та внутрішнього контролю розрахунків з заробітної плати пропонуємо такі заходи з їх покращення:

- для систематизації та упорядкування первинної документації та облікових реєстрів у досліджуваній установі затвердити графік документообігу в частині розрахунків за заробітною платою і роздати виписки з нього працівникам, відповідальним за відповідний процес роботи з документами;

- з метою деталізації інформації щодо організації обліку в частині заробітної плати внести зміни в діюче положення департаменту про облікову політику, прописавши окремим підрозділом в ньому елементи стосовно

обліку заробітної плати;

- щоб полегшити роботу бухгалтера при її розрахунку перенести терміни виплати заробітної плати;

- заради підвищення мотивації до виконання більшого обсягу робіт та додаткових функцій, досягнення високих результатів у роботі працівників, ввести так званий коефіцієнт трудової участі, котрий характеризуватиметься індивідуальним характером – точна й об'єктивна оцінка особистого внеску кожного працівника установи і на цій основі нарахування доплат та заохочувальних виплат;

- з метою поглиблення аналітичності оновити структуру рахунків 651 та 631 шляхом розширення аналітики через введення нових субрахунків, які дозволять відслідковувати, за якими фондами здійснювались виплати, а це, зі свого боку, зменшить бухгалтеру витрачений час, та посилять інформаційну та контрольну функції;

- задля організування належного контролю в повній мірі рекомендуємо ввести до штату департаменту окрему посадову особу – внутрішнього контролера, який повинен бути з відповідним рівнем професійної освіти, досвідом та компетенцією;

- щоб підвищити можливість у систематизації роботи контролера та результативність контрольної перевірки за розрахунками за заробітною платою в департаменті пропонуємо в процесі її проведення складати план та програму внутрішнього контролю, які потрібні для того, аби ефективно розподіляти час роботи контролера на перевірку та встановлювати основні до розгляду питання;

- використовувати робочі документи контролера, в які він буде вносити всю отриману в процесі перевірки інформацію, та які будуть слугувати як обґрунтовані докази якісного проведення контролю, спрямовані на деталізацію обліку та підвищення якості проведених контрольних перевірок.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Артеменко О.О. Оплата праці в структурі соціально-правової сфери. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства ім. П. Василенка*. Харків: ХНТУСГ, 2016. Вип. 171. С. 83-91.
2. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік: підручник. Т.: ТНЕУ, 2016. 480 с.
3. Бюджетний кодекс України: Закон України від 08 липня 2010 р. №2456-IV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення: 02.02.2022).
4. Вербило О.Ф., Мельянкova Л.В. Удосконалення обліку праці та її оплати. *Бухгалтерія в сільському господарстві*. 2010. № 17. С. 25–29.
5. Воронко Р.М. Контроль у системі споживчої кооперації України: сучасний стан та перспективи розвитку: *монографія*. Львів: Львівський торговельно-економічний університет. 2016. 448 с.
6. Герасимчук Л.С., Кантаєва О.В. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці. *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ, Серія: Економічні науки*. 2012. №12. С. 186–194.
7. Гетьман О.О. Шаповал В. М. Економіка підприємства. К.: Центр учбової літератури, 2015. 488 с.
8. Горова А. С. Особливості обліку виплат працівникам на фермерських господарствах. *Вісник ХНТУСГ ім. П. Василенка*. 2019. С. 29-32.
9. Дружиніна В.В., Черноус О.І. Оптимізація фонду заробітної плати на підприємствах в умовах кризи. *Актуальні проблеми економіки*. 2011. №9. С. 112-117.
10. Дубовська О. В. Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії. *Вісник ДДФА. Економічні науки*. 2014. № 2. С. 23-32.
11. Економіка праці: навчальний посібник / за заг. ред. Г. В. Назарової. Харків: ХНЕУ ім. С. Кузнеця, 2019. 330 с.

12. Замула І.В., Танасієва М.М. Внутрішній контроль: навч. Посібник. Чернівці: Технодрук, 2021. 336 с.
13. Інструкція зі статистики заробітної плати: Наказ Державного комітету статистики України від 13 січня 2004 р. № 5 / Державний комітет статистики України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text> (дата звернення: 06.12.2021).
14. Калина А.В. Розвиток соціально-економічної категорії «заробітна плата» та передумови для формування її гідного рівня. *Соціально-трудова відносина: теорія та практика*. 2017. № 1. С. 212-223.
15. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік: Первинні документи та порядок їх заповнення: навч. посібник. К.: Центр учбової літератури, 2014. 600 с.
16. Кодекс законів про працю України: Закон УРСР від 10 грудня 1971 р. № 322-VIII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08> (дата звернення: 06.12.2021).
17. Конвенція про захист заробітної плати № 95 від 01 липня 1949 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/993_146 (дата звернення: 06.12.2021).
18. Конституція України: Закон України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР. Верховна Рада України. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141.
19. Крохмаль В.В., Пархоменко-Куцевіл О.І. Державне управління сферою оплати праці. *Інвестиції: практика та досвід*. 2022. №7-8. С. 57-63.
20. Левченко О. П. Особливості обліку розрахунків по оплаті праці з персоналом підприємства. *Зб. наук. пр. Таврійського державного агротехнічного університету (економічні науки)*. 2018. № 3 (32). URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/4095/1/1..pdf>. (дата звернення: 14.01.2022).
21. Мартин О. М. Заробітна плата як економічна категорія: соціально-економічні аспекти. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.7. С. 233-

239.

22. Мельянюкова Л.В. Особливості контролю оплати праці в умовах її диференціації. *Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України, Серія: Економіка, аграрний менеджмент, бізнес*. 2013. Вип. 181(3). С. 183-186.

23. Накісько О., Руденко С., Грідін О. Заробітна плата як невід'ємна складова системи мотивації праці. *Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства: Економічні науки*. Харків: ХНТУСГ, 2019. Вип. 200. С. 226-235.

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам»: Наказ Міністерства фінансів України від 29 грудня 2011 р. № 1798 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12#Text> (дата звернення: 14.02.2022).

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 124 «Доходи»: Наказ Міністерства фінансів України від 24 грудня 2010 р. № 1629 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0089-11#Text> (дата звернення: 10.03.2022).

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 135 «Витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 18 травня 2012 р. № 568 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0903-12#Text> (дата звернення: 10.03.2022).

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

28. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 06.12.2021).

29. Подолянчук О.А. Облік та оподаткування розрахунків за поточними

виплатами працівникам. *Theoretical and practical aspects of the development of the European Research Area: monograph / edited by authors. 1st ed. Riga, Latvia: «Baltija Publishing», 2020. С. 220-246.*

30. Приємницька В. С., Мельянова Л. В. Особливості контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. *Економічні науки. Серія: Облік і фінанси*. 2013. Вип. 10(4). С. 152-155.

31. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-XIV / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 03.02.2022).

32. Про державну службу: Закон України від 10 грудня 2015 р. № 889-VIII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text> (дата звернення: 03.02.2022).

33. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету: Наказ Міністерства фінансів України від 12 березня 2012 р. № 333 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text> (дата звернення: 09.02.2022).

34. Про затвердження Методичних рекомендацій з організації внутрішнього контролю розпорядниками бюджетних коштів у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах: Наказ Міністерства фінансів України від 14 вересня 2012 р. № 995 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0995201-12#Text> (дата звернення: 11.02.2022).

35. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 2013 р. № 1203 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення: 15.02.2022).

36. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати:

Постанова Кабінету Міністрів України від 08 лютого 1995 р. № 100 / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-п#Text> (дата звернення: 07.02.2022).

37. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання: Наказ Міністерства фінансів України від 08 вересня 2017 р. № 755 / Міністерство фінансів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#Text> (дата звернення: 11.02.2022).

38. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: Наказ Державного комітету статистики України від 05 грудня 2008 р. № 489 / Державний комітет статистики України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text> (дата звернення: 14.02.2022).

39. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08 липня 2010 р. № 2464-VI / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 07.02.2022).

40. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: Постанова Кабінету Міністрів України від 30 серпня 2002 р. № 1298 / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-п#Text> (дата звернення: 14.01.2022).

41. Про оплату праці: Закон України від 24 березня 1995 р. № 108/95-ВР / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр#Text> (дата звернення 03.02.2022).

42. Про охорону праці: Закон України від 14 жовтня 1992 р. № 2694-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12#Text> (дата звернення: 04.02.2022).

43. Про упорядкування структури та умов оплати праці працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів: Постанова Кабінету Міністрів України від 09 березня 2006 р. № 268 / Кабінет Міністрів України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/268-2006-p#Text> (дата звернення: 09.02.2022).

44. Про Державний бюджет України на 2022 рік: Закон України від 02 грудня 2021 р. № 1928-IX / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 04.02.2022).

45. Про індексацію грошових доходів населення: Закон України від 03 липня 1991 р. № 1282-XII / Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1282-12#Text> (дата звернення: 04.02.2022).

46. Смирнова К., Погорелова Т. Нормативно-правове забезпечення регулювання обліку в бюджетних установах. *Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи*: матеріали XII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 28-30 жовтня 2021 р.: В 2 т. Том 1. Дніпро: Видавничо-поліграфічний центр «Гарант СВ», 2021. С. 54-55.

47. Смирнова К., Саванчук Т. Економічний зміст поняття заробітної плати, підходи до її визначення та функції. *Забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки: проблеми, пріоритети, перспективи* : матеріали XIII Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції 27-28 жовтня 2022 р.: Дніпро: ДДАЕУ, 2022. С. 45-47.

48. Смирнова К., Саванчук Т. Організація контролю розрахунків за заробітною платою в державних установах. *Актуальні проблеми сучасного бізнесу: обліково-фінансовий та управлінський аспекти*: колективна монографія / за заг. ред. І.П. Приходька, О.М. Губарик. Дніпро: Пороги, 2022. С. 107-116.

49. Схеми бухгалтерських проведення: практичне керівництво серії «Бібліотека «Баланс» / [головний редактор О. Целуйко]. Дніпропетровськ: ТОВ «Баланс-Клуб», 2014. № 16. 109 с.

50. Фінансовий облік: підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. 4-те вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.

51. Фролова Г.М. Вдосконалення системи оплати праці в органах публічного управління України. *Науковий Вісник ХНТУСГ ім. П. Василенка*. 2019. С. 95-98.

52. Щирська О.В. Координація роботи системи внутрішнього контролю на підприємстві. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації*. 2015. № 1. 221-230 С.

53. Smyrnova K.A. The concept of budgetary institutions and the peculiarities of the organization of their accounting. *Підготовка фахівців на шляху до євроінтеграції: проблеми та перспективи (до 100-річчя заснування Дніпровського державного аграрно-економічного університету): матеріали I Всеукраїнської (XVI міжвузівської) науково-практичної інтернет-конференції, (14 квітня 2022 року)*. Дніпро: ДДАЕУ, 2022. С. 55.

ДОДАТКИ

ДОДАТОК А

Оцінка складу, структури та динаміки активів ДЖГ ДМР

Вид активів (майна)	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (%) 2021 р. до 2017 р.
I. Нефінансові активи						
Основні засоби	5 712 703	5 909 333	6 006 649	6 560 159	6 732 045	117,84
Незавершені капітальні інвестиції	41 850 843	114 704 233	123 674 272	131 895 092	129 094 764	308,46
Запаси	28 973	36 225	38 219	23 182	29 250	100,96
Усього за розділом I	47 592 519	120 649 791	129 719 140	138 478 433	135 856 059	285,46
II. Фінансові активи						
Довгострокові фінансові інвестиції (акції та інші форми участі в капіталі)	60 380 683	285 509 883	607 009 883	871 874 483	1 181 405 506	1 956,60
Поточна дебіторська заборгованість:						
- за розрахунками із соціального страхування	-	3 707	-	11 165	27 442	-
- за розрахунками за товари, роботи, послуги	15 771	-	-	-	-	-
- інша поточна дебіторська заборгованість	11 729	27 500	27 500	27 500	-	-
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів:						
- у національній валюті (в касі та казначействі)	49 305	95 913	119 746	141 925	72 114	146,26
Усього за розділом II	60 457 488	285 637 003	607 157 129	872 055 073	1 181 505 062	1 954,27
III. Витрати майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-
Баланс	108 050 007	406 286 794	736 876 269	1 010 533 506	1 317 361 121	1 219,21

ДОДАТОК Б

Оцінка складу, структури та динаміки пасивів ДЖГ ДМР

Вид пасивів (капіталу)	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (%) 2021 р. до 2017 р.
I. Власний капітал та фінансовий результат						
Внесений капітал	7 587 946	7 962 429	8 189 636	8 902 883	9 250 580	121,91
Фінансовий результат	-1 769 465	-1 895 401	-1 997 522	-2 150 117	-2 437 022	137,73
Капітал у підприємствах	60 380 683	285 509 883	607 009 883	871 874 483	1 181 405 506	1 956,60
Цільове фінансування	41 850 843	114 704 233	123 674 272	131 895 092	129 094 764	308,46
Усього за розділом I	108 050 007	406 281 144	736 876 269	1 010 522 341	1 317 313 828	1 219,17
II. Зобов'язання						
Поточні зобов'язання:						
- за платежами до бюджету	-	1 102	-	2 177	7 432	-
- за розрахунками з оплати праці	-	4 548	-	8 988	39 861	-
Усього за розділом II	-	5 650	-	11 165	47 293	-
III. Забезпечення	-	-	-	-	-	-
IV. Доходи майбутніх періодів	-	-	-	-	-	-
Баланс	108 050 007	406 286 794	736 876 269	1 010 533 506	1 317 361 121	1 219,21

ДОДАТОК В

Оцінка складу, структури та динаміки доходів ДЖГ ДМР

Вид доходів	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (%) 2021 р. до 2017 р.
Доходи від обмінних операцій						
Бюджетні асигнування	340 313 583	606 322 029	226 602 895	312 379 728	261 193 441	76,75
Інші доходи від обмінних операцій	38 980	38 021	30 152	27 836	16 577	42,53
Усього доходів від обмінних операцій	340 352 563	606 360 050	226 633 047	312 407 564	261 210 018	76,75
Доходи від необмінних операцій						
Трансферти	4 272 285	3 973 976	4 130 343	1 636 072	5 000 000	117,03
Інші доходи від необмінних операцій	-	25 295	-	-	-	-
Усього доходів від необмінних операцій	4 272 285	3 999 271	4 130 343	1 636 072	5 000 000	117,03
Усього доходів	344 624 848	610 359 321	230 763 390	314 043 636	266 210 018	77,25

ДОДАТОК Г

Оцінка складу, структури та динаміки витрат ДЖГ ДМР

Вид витрат	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (%) 2021 р. до 2017 р.
Витрати за обмінними операціями						
Витрати на виконання бюджетних програм	341 090 614	213 357 405	226 011 366	311 613 068	261 375 196	76,63
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	4 705	175 969	-	-	-	-
Інші витрати за обмінними операціями	-	393 097 538	707 965	984 404	104 290	-
Усього витрат за обмінними операціями	341 095 319	606 630 912	226 719 331	312 597 472	261 479 486	76,66
Витрати за необмінними операціями						
Трансферти	4 272 285	3 973 976	4 130 343	1 636 072	5 000 000	117,03
Інші витрати за необмінними операціями	93 801	45 746	37 537	35 427	51 947	55,38
Усього витрат за необмінними операціями	4 366 086	4 019 722	4 167 880	1 671 499	5 051 947	115,71
Усього витрат	345 461 405	610 650 634	230 887 211	314 268 971	266 531 433	77,15

ДОДАТОК Д

Оцінка динаміки профіциту (дефіциту) від обмінних і необмінних операцій
ДЖГ ДМР

Вид доходів	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (%) 2021 р. до 2017 р.
Обмінні операції:						
доходи	340 352 563	606 360 050	226 633 047	312 407 564	261 210 018	76,75
витрати	341 095 319	606 630 912	226 719 331	312 597 472	261 479 486	76,66
профіцит (+), дефіцит (-)	-742 756	-270 862	-86 284	-189 908	-269 468	36,28
Необмінні операції:						
доходи	4 272 285	3 999 271	4 130 343	1 636 072	5 000 000	117,03
витрати	4 366 086	4 019 722	4 167 880	1 671 499	5 051 947	115,71
профіцит (+), дефіцит (-)	-93 801	-20 451	-37 537	-35 427	-51 947	55,38
Усього:						
доходи	344 624 848	610 359 321	230 763 390	314 043 636	266 210 018	77,25
витрати	345 461 405	610 650 634	230 887 211	314 268 971	266 531 433	77,15
профіцит (+), дефіцит (-)	-836 557	-291 313	-123 821	-225 335	-321 415	38,42

ДОДАТОК Е

Оцінка фінансової стійкості ДЖГ ДМР

Показник	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2020 р.	2021 р.	Відхилення (+,-) 2021 р. до 2017 р.
Коефіцієнт фінансової незалежності (автономії)	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	0,000
Коефіцієнт фінансової стабільності (автономного фінансування)	-	71908,16 7	-	90508,047	27854,309	-
Коефіцієнт залежності від довгострокових зобов'язань	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	0,560	0,703	0,824	0,863	0,897	0,337
Коефіцієнт стабільності структури оборотних активів	1,270	1,000	1,000	1,000	1,000	-0,270
Коефіцієнт забезпечення запасів власними коштами	2087,684	7885,923	15887,264	37618,285	40392,719	38305,035
Коефіцієнт забезпечення необоротних активів власним капіталом	2,272	3,368	5,682	7,299	9,698	7,427
Коефіцієнт реальної вартості основних засобів	0,053	0,015	0,008	0,006	0,005	-0,048
Коефіцієнт зносу основних засобів	0,247	0,258	0,267	0,263	0,272	0,025

Графік документообігу з обліку розрахунків за заробітною платою в Департаменті житлового господарства

Назва документа	Створення документа			Перевірка та обробка документа		Передача документа на зберігання
	Документи-підстава для складання	Хто складає	Термін складання	Хто перевіряє й обробляє	Термін перевірки й обробки	Відповідальний за зберігання
Наказ про прийняття на роботу	Заява працівника	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи	Не пізніше першого робочого дня	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Протягом 3-х днів	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи
Особова картка	Наказ про прийняття на роботу, анкетні дані працівника	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи	В день прийняття працівника на роботу	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи	Протягом 3-х днів	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи
Наказ про переведення на іншу роботу	Заява працівника	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи	На дату переведення працівника	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Протягом 3-х днів	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи
Наказ про надання відпустки	Заява працівника	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи	За три дні до відпустки	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Протягом 3-х днів	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи
Графік відпусток	Анкетування працівників	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи	Щорічно до 05 січня	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Протягом 3-х днів	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи

Наказ про звільнення	Заява працівника	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи	За один день до звільнення	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Протягом 3-х днів	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи
Штатний розпис	Організаційна структура	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи	В місячний строк з початку року	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Протягом 3-х днів	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи
Табель робочого часу	Листок непрацездатності, Наказ про надання відпустки, довідки	Начальник відділу кадрової та організаційної роботи	Щоденно в робочі дні	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Протягом 3-х днів	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності
Платіжна відомість	Відомість нарахування заробітної плати	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Не пізніше 3-го числа наступного за звітним місяцем	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Протягом 3-х днів	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності
Меморіальний ордер № 5-1	Виписки	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності	До 5-го числа наступного за звітним місяцем	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Протягом 3-х днів	Заступник начальника відділу бухгалтерського обліку та фінансової звітності

Запропонований шаблон документа внутрішнього контролера – загальна відомість розрахунків з працівниками за заробітною платою в ДЖГ ДМР

№ з/п	ПІБ працівника	Разом нарахована заробітна плата працівника, грн.			Разом утримано із заробітної плати працівника, грн.			Разом до видачі заробітна плата працівника, грн.		
		за даними бухгалтерії	за даними контролера	виявлені відхилення	за даними бухгалтерії	за даними контролера	виявлені відхилення	за даними бухгалтерії	за даними контролера	виявлені відхилення