

УДК 657.1.0121

Будько О.В.*доктор економічних наук, доцент,
професор кафедри фінансів та обліку
Дніпровського державного технічного університету***Фень А.М.***магістрант освітньої програми «Облік і оподаткування»
Дніпровського державного технічного університету***Budko Oksana***Doctor of Economics, Associate Professor,
Professor at Department of Finance and Accounting
Dniprovsky State Technical University***Fen Anzhela***Student of Master's Program in Accounting and Taxation
Dniprovsky State Technical University*

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ НАРАХУВАННЯ І ВИПЛАТИ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

NORMATIVE LEGAL PROVISION FOR ACCOUNTING AND PAYMENT OF SALARIES IN BUDGET INSTITUTIONS

АНОТАЦІЯ

Статтю присвячено висвітленню специфіки нарахування заробітної плати в бюджетних установах. Проаналізовано особливості фінансування та планування видатків на оплату праці. Розглянуто порядок визначення потреби в коштах на оплату праці. Акцентовано на складності бухгалтерського обліку праці та розрахунків з оплати праці. Визначено завдання обліку праці й заробітної плати. Представлено склад заробітної плати працівників бюджетної сфери. Розглянуто нормативні акти, які регулюють відносини з оплати праці, встановлюють умови оплати праці та розміри ставок посадових окладів бюджетних установ відповідної галузі. Визначено нормативно-правові документи за видами бюджетних установ. Указано на необхідність комп'ютеризації обліку розрахунків з оплати праці відповідно до особливостей бюджетної установи з урахуванням відповідного нормативного забезпечення. Визначено проблеми нарахування заробітної плати в бюджетних установах та запропоновано шляхи їх вирішення.

Ключові слова: бюджетні установи, бюджетні асигнування, заробітна плата, фонд основної заробітної плати, фонд додаткової заробітної плати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, посадовий оклад.

АННОТАЦИЯ

Статья посвящена раскрытию специфики начисления заработной платы в бюджетных учреждениях. Проанализированы особенности финансирования и планирования расходов на оплату труда. Рассмотрен порядок определения потребности в средствах на оплату труда. Акцентировано на сложности бухгалтерского учета труда и расчетов по оплате труда. Определены задачи учета труда и заработной платы. Представлен состав заработной платы работников бюджетной сферы. Рассмотрены нормативные акты, которые регулируют отношения по оплате труда, устанавливают условия оплаты труда и размеры ставок должностных окладов в бюджетных учреждениях соответствующей отрасли. Определены нормативно-правовые документы по видам бюджетных учреждений. Указано на необходимость компьютеризации учета расчетов по оплате труда в соответствии с особенностями бюджетного учреждения с учетом соответствующего нормативного обеспечения. Определены проблемы начисления заработной платы в бюджетных учреждениях и предложены пути их решения.

Ключевые слова: бюджетные учреждения, бюджетные ассигнования, заработная плата, фонд основной за-

работной платы, фонд дополнительной заработной платы, другие поощрительные и компенсационные выплаты, должностной оклад.

ANNOTATION

The article is devoted to the clarification of the specifics of the calculation of wages in budgetary institutions. The features of financing and planning of expenditures on labor remuneration are analyzed. The procedure for determining the need for funds for labor remuneration is considered. The complexity of accounting of labor and payroll calculations is emphasized. The tasks of accounting of labor and wages are determined, which consist in the control over observance of the regular discipline and the use of the wage fund; correct calculation of working time expenses and control over its rational use; Timely and reliable calculation of wages and allowances for temporary disability; realization of timely and reliable calculations of wages; control over the use of funds allocated for wages of general and special funds; compiling budget and financial reporting, and providing users with information on labor and wages. Represents the composition of wages of employees of the budget sphere. The normative acts regulating wage relations are considered, the conditions of remuneration and the rates of official salaries of budget institutions of the branch are set. Regulatory documents are defined according to types of budget institutions. It is indicated on the necessity of computerization of the calculation of payroll calculations in accordance with the features of a budgetary institution, taking into account the relevant normative provision. This will allow computerization of most processes of accrual, payment of wages, preparation and submission of budget and financial statements to the controlling bodies. The problems of paying wages in budget institutions are determined and the ways of their solution are proposed, which consist in improving the regulatory base in accordance with the features of budget institutions. It is proposed, when making changes to the working conditions, to use an integrated approach to all branches of the budget sphere in order to prevent the unfair differentiation between wage levels among employees of various budget institutions. The identified proposals will provide an improvement of the information base for managing the processes of calculation and payment of wages in budgetary institutions, taking into account the peculiarities of their activities.

Key words: budget institutions, budget allocations, wages, basic salary fund, additional wage fund, other incentive and compensatory payments, salary.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Ефективне функціонування сучасної держави неможливе без бюджетних установ, які є первинною ланкою бюджетної системи країни. Заробітна плата є основним джерелом доходів найманих працівників. Праця в бюджетних установах виступає як цілеспрямована діяльність людей з управління державою у цілому та місцевого самоврядування, охорони громадського порядку, забезпечення незалежного судочинства та прокурорського нагляду тощо, а також надання нематеріальних послуг у соціальній сфері для задоволення потреб членів суспільства. Облік розрахунків з оплати праці є доволі складною ділянкою облікового процесу на різних підприємствах, у тому числі й у бюджетній сфері. Видатки на заробітну плату мають найбільшу питому вагу в кошторисах і становлять основну суму загальних видатків, а тому облік праці та її оплати в бюджетних установах є важливою ділянкою обліку.

Організація обліку заробітної плати в бюджетних установах потребує більш детального дослідження для створення умов ефективного ведення та вдосконалення бухгалтерського обліку та звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спираються автори. Питання оплати праці та обліку в бюджетних установах були предметом наукових досліджень вітчизняних таких науковців, як О.М. Андрієнко [14], П.Й. Атамас [11], О. Верхогляд [12], Л.І. Жидеева [14], М.Г. Михайлов [13], О.П. Славкова [13], М.І. Телегунь [13], Є.Ю. Шара [14] та ін. У працях зазначених авторів розглядається сутність заробітної плати, її складові частини, аналізується законодавча база, яка регламентує оплату праці працівників бюджетних установ різних галузей господарства. Науковці та фахівці-економісти досліджують проблеми планування та оплати праці та їх обліку в бюджетних установах України.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми, котрим присвячується означена стаття. Водночас, незважаючи на вагомий внесок зазначених учених у сферу бюджетного обліку, потребують подальших досліджень питання бухгалтерського обліку нарахування і виплати заробітної плати й упорядкування нормативно-правового забезпечення з метою ефективної організації облікового процесу в бюджетних установах.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є визначення специфіки розрахунків з оплати праці та оцінка нормативно-правового забезпечення нарахування заробітної плати, висвітлення головних проблем, які виникають під час нарахування заробітної плати в бюджетних установах, та пошук шляхів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними в установленому порядку, що повністю утримуються за рахунок державного чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими. Вони фінансуються з державного або місцевих бюджетів [1].

Розміри фінансування з бюджету на рік передбачаються в річному розписі доходів і видатків відповідного бюджету, у кошторисах доходів і видатків бюджетних установ і називаються бюджетними асигнуваннями. Залежно від підпорядкованості бюджетної установи фінансування здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів.

Виділення коштів із бюджету на утримання бюджетної установи здійснюється тільки за наявності кошторису доходів і видатків у межах асигнувань, затверджених кошторисом. Використання виділених із бюджету коштів проводиться тільки на ті цілі, які були передбачені у відповідній статті кошторису та в межах отриманих сум.

У бюджетних установах фінансування виплат заробітної плати здійснюють за захищеною статтею видатків (код 2110), тобто виплати заробітної плати здійснюються в першу чергу.

Облік праці та розрахунків щодо зарплати є однією з найважливіших ділянок облікової роботи в бюджетних установах. Завдання обліку праці та заробітної плати полягають у:

- контролі над дотриманням штатної дисципліни і використанням фонду заробітної плати;
- правильному обчисленні витрат робочого часу та контролі над його раціональним використанням;
- своєчасному і достовірному нарахуванні заробітної плати і допомоги за тимчасовою непрацездатністю;
- здійсненні своєчасних і достовірних розрахунків щодо заробітної плати;
- контролі над використанням виділених на зарплату коштів загального і спеціального фондів;
- своєчасному складанні необхідної звітності й забезпеченні користувачів інформацією про працю і заробітну плату [11, с. 144].

Зазвичай видатки на заробітну плату становлять найбільшу частку кошторисних призначень бюджетних установ. Під час розрахунку потреби в коштах на оплату праці орієнтуються, насамперед, на штатний розпис, затверджений головним розпорядником на наступний рік. Важливо не тільки точно розрахувати потребу в коштах на оплату праці, а й розподілити асигнування за місяцями. Розрахункова потреба в коштах не може перевищувати граничних розмірів асигнувань, доведених головним розпорядником бюджетних коштів. Якщо в середині бюджетного періоду виявиться, що установі не вистачає коштів на заробітну плату, виділити

додаткові асигнування на неї буде доволі важко. Отже, ще до початку бюджетного періоду працівники бухгалтерії та планово-економічних відділів мають скласти максимально точні розрахунки потреби в коштах на заробітну плату [5].

Бюджетні установи всіх рівнів складають розрахунки потреби в бюджетних асигнуваннях, керуючись Порядком складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ [5].

Складність планування полягає у тому, що неможливо спланувати витрати на заробітну плату до копійки. Але слід намагатися зробити це якомога точніше, розподіливши асигнування за місяцями. Для цього необхідна тісна співпраця працівників кадрових, планово-економічних та бухгалтерських підрозділів.

Потребу в бюджетних коштах на заробітну плату визначають відповідно до штатного розпису, тарифікаційних списків та розрахункового обсягу премій, матеріальної допомоги, індексації заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат. Видатки бюджету, що включаються до проекту кошторису, обов'язково підтверджуються обґрунтованими розрахунками за кожним КЕКВ (п. 22 Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ) [5].

На бюджетні установи, як і на всі юридичні особи, поширюється дія законів України «Про оплату праці» [2], «Про відпустки» [3], Кодек-

су законів про працю [4], Інструкції Державної служби статистики (Міністерства статистики) [10], наказів та інструкцій інших державних органів щодо праці.

Відповідно до Закону України «Про оплату праці», заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [2].

Заробітна плата працівників бюджетних установ здійснюється на підставі актів Кабінету Міністрів України в межах бюджетних асигнувань. Постановами КМУ затверджуються умови оплати праці, тарифні сітки та схеми посадових окладів тощо [6].

Держава здійснює регулювання оплати праці працівників бюджетних установ шляхом: установлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій; установлення умов і розмірів оплати праці на підставі законодавчих та інших нормативних актів України, генеральної, галузевих, регіональних угод, колективних договорів у межах асигнувань за рахунок загального та спеціального фондів; оподаткування доходів працівників [11, с. 138].



Рис. 1. Склад заробітної плати основних працівників бюджетних установ

Фонд оплати праці складається з:

- фонду основної заробітної плати;
- фонду додаткової заробітної плати;
- інших заохочувальних та компенсаційних виплат [10].

Фонд основної заробітної плати включає нарахування винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норм часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків).

Фонд додаткової заробітної плати включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати включають винагороди та премії, які мають одноразовий характер, компенсаційні та інші грошові й матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми [10].

Склад заробітної плати основних працівників бюджетних установ відображено на рис. 1 [14, с. 296].

Законодавчі засади відносин з оплати праці регулюються Законом України «Про оплату праці» [2]. Окрім того, діє низка наказів міністерств, що встановлюють умови оплати праці та розміри ставок посадових окладів бюджетних установ відповідної галузі, зокрема:

1) Постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 30.08.2002 № 1298 [6];

2) Наказ Міністерства праці та Міністерства соціального захисту та охорони здоров'я «Про впорядкування умов оплати праці працівників установ охорони здоров'я та соціального захисту населення» від 05.10.05 № 308/519 [7];

3) Наказ Міністерства освіти і науки «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ» від 26.09.05 № 557 [8];

4) Постанова КМУ «Про впорядкування структури та умов оплати праці працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів» від 09.03.2006 № 268 [9].

Застосування вказаних нормативно-правових документів відповідно до специфіки бюджетної установи забезпечить об'єктивний та достовірний облік нарахування і виплати заробітної плати.

Важливу роль у вдосконаленні та спрощенні обліку розрахунків з оплати праці відіграють засоби комп'ютеризації. Важливо, щоб програмне забезпечення відповідало сучасним вимогам, урахувало особливості нормативно-правового забезпечення нарахування і виплати заробітної плати відповідної бюджетної установи, давало

зможу автоматизувати більшість процесів нарахування, виплати заробітної плати, складання і подання місячної і квартальної звітності до контролюючих органів. Це дасть змогу бухгалтеру мінімізувати ймовірність помилок, своєчасно нараховувати, виплачувати зарплату та подавати звітність щодо оплати праці.

Висновки з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Таким чином, заробітна плата працівника бюджетної сфери складається з багатьох компонентів, і під час їх нарахування виникають певні труднощі. З одного боку, це створює диференціацію між працівниками з різним стажем роботи та навичками, а з іншого – ускладнює процес нарахування заробітної плати. Бухгалтер повинен володіти повною інформацією про співробітника стосовно його стажу роботи, розміру рангу, вислуги, проценту надбавок і премії тощо. Також нарахування заробітної плати в бюджетній сфері вимагає від бухгалтера досконалого володіння знаннями нормативної та законодавчої бази, яка постійно оновлюється і вносить певні корективи в процес обліку розрахунків з оплати праці. Сьогодні законодавча база потребує вдосконалення. Велика кількість нормативно-законодавчих актів, які не відповідають сучасним умовам життя і не гарантують достатній рівень життя працівників, лише ускладнює облік розрахунків з оплати праці у бюджетній сфері. Під час внесення змін в умови оплати праці необхідно дотримуватися комплексного підходу до всіх галузей бюджетної сфери для уникнення несправедливої диференціації між рівнями заробітної плати працівників різних бюджетних установ.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 15.04.2019).
2. Закон України «Про оплату праці» № 108 /95-ВР від 24.03.1995. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 15.04.2019).
3. Закон України «Про відпустки» № 505/96-ВР від 15.11.1996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 15.04.2019).
4. Кодекс законів про працю. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08> (дата звернення: 15.04.2019).
5. Порядок складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ : Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-p> (дата звернення: 20.04.2019).
6. Постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» № 1298 від 30.08.2002. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-p> (дата звернення: 20.04.2019).
7. Про впорядкування умов оплати праці працівників установ охорони здоров'я та соціального захисту населення : Наказ Міністерства праці та Міністерства соціального за-

- хисту та охорони здоров'я від 05.10.2005 № 308/519. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1209-05> (дата звернення: 20.04.2019).
8. Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ : Наказ Міністерства освіти і науки від 26.09.2005 № 557. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1130-05> (дата звернення: 25.04.2019).
 9. Про впорядкування структури та умов оплати праці працівників апарату органів виконавчої влади, органів прокуратури, судів та інших органів : Постанова КМУ № 268 від 09.03.2006. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/268-2006-п> (дата звернення: 25.04.2019).
 10. Інструкція зі статистики заробітної плати : Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04> (дата звернення: 25.04.2019).
 11. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2009. 288 с.
 12. Верхогляд О. Витрати на оплату праці: плануємо потребу на наступний рік. *Бухгалтерія: бюджет*. 2014. № 48. С. 14–16.
 13. Михайлов М.Г., Телегунь М.І., Славкова О.П. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2011. 384 с.
 14. Шара Є.Ю., Андриєнко О.М., Жидєєва Л.І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2011. 440 с.
- zatverdzenyj postanovoju Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28.02.2002 r. № 228. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/awss/show/228-2002-п> (accessed 20 April 2019).
 6. Postanova KМУ «Pro oplatu praci pracivnykiv na osnovi jedynoji taryfnoji sitky rozrjadiv i koeficijentiv z oplaty praci pracivnykiv ustanov, zakladiv ta orghanizacij okremykh ghaluzej bjudzhetnoji sfery» № 1298 vid 30.08.2002 r. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-п> (accessed 20 April 2019).
 7. Pro uporjadkuvannja umov oplaty praci pracivnykiv ustanov okhorony zdorov'ja ta socialjnogho zakhystu naseleennja. Nakaz Minpraci ta Ministerstva socialjnogho zakhystu ta okhorony zdorov'ja vid 05.10.2005r., № 308/519. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1209-05> (accessed 20 April 2019).
 8. Pro uporjadkuvannja umov oplaty praci ta zatverdzhennja skhem taryfnykh rozrjadiv pracivnykiv navchalnykh zakladiv, ustanov osvity ta naukovykh ustanov. Nakaz Minosvity i nauky vid 26.09.2005r. № 557. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1130-05> (accessed 25 April 2019).
 9. Pro vporjadkuvannja struktury ta umov oplaty praci pracivnykiv aparatu orghaniv vykonavchoji vlady, orghaniv prokuratury, sudiv ta inshykh orghaniv. Postanova KМУ № 268 vid 09.03.2006r. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/268-2006-п> (accessed 25 April 2019).
 10. Instrukcija zi statystyky zarobitnoji platy, zatverdzhena nakazom Derzhavnogho komitetu statystyky Ukrainy vid 13.01.2004 r. №5. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04> (accessed 25 April 2019).
 11. Atamas P.J. (2009). *Oblik u bjudzhetnykh ustanovakh* [Accounting at budgetary institutions]. Kyiv: Centr uchbovoji literatury. (in Ukrainian).
 12. Verkhoghlyad O. (2014). Vytraty na oplatu praci: planujemo potrebu na nastupnyj rik [Labor costs: we plan for the next year]. *Bukhghalterija: bjudzhet*. no. 48, pp. 14-16.
 13. Mykhajlov M.Gh., Teleghunij M.I., Slavkova O.P. (2011). *Bukhghalterskyj oblik u bjudzhetnykh ustanovakh* [Accounting in budgetary institutions]. Kyiv: Centr uchbovoji literatury. (in Ukrainian).
 14. Shara Je.Ju., Andrijenko O.M., Zhydjejeva L.I. (2011). *Bukhghalterskyj oblik u bjudzhetnykh ustanovakh i orghanizacijakh* [Accounting in budgetary institutions and organizations]. Kyiv: Centr uchbovoji literatury. (in Ukrainian).

REFERENCES:

1. Bjudzhetnyj kodeks Ukrainy 08.07.2010 r., №2456-VI. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua> (accessed 15 April 2019).
2. Zakon Ukrainy «Pro oplatu praci» vid №108 /95-BP vid 24.03.1995r. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua> (accessed 15 April 2019).
3. Zakon Ukrainy «Pro vidpustky» №505/96-BP vid 15.11.1996 r. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80> (accessed 15 April 2019).
4. Kodeks zakoniv pro pracju. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/law/show/322-08> (accessed 15 April 2019).
5. Porjadok skladannja, rozghljadu, zatverdzhennja ta osnovnykh vymogh do vykonannja koshtorysiv bjudzhetnykh ustanov,