

визначається такими факторами, як сфера діяльності, галузева специфіка, технічні можливості, розмір організації та її якісні характеристики, особливості зовнішнього середовища, стратегія розвитку, знання і досвід керуючої команди і багатьма іншими. Виходячи з вищесказаного можна з упевненістю говорити про те, що саме інформація і тільки «потрібна» інформація допоможе в правильному і організованому управлінні в організації. Аналізуючи бухгалтерську звітність за ряд років, можна з упевненістю стверджувати, що основними «проблемними» статтями є сировина і матеріали, готова продукція, дебіторська і кредиторська заборгованість. Розглянемо більш докладно дебіторську заборгованість. Основою формування системи антикризового управління дебіторською заборгованістю є фінансова інформація. Однак звіти, які в даний час складаються, включають в себе інформацію лише про виставлених рахунках-фактурах та отриманих платіжних дорученнях, зіставивши які, можна визначити тільки сумарний залишок дебіторської заборгованості покупця. Однією з таких заходів є формування кредитної політики. В її основі лежить порівняння потенційних вигод від збільшення обсягу продажів за рахунок реалізації в кредит з вартістю обслуговування цього кредиту. Основними елементами кредитної політики є формування кредитного рейтингу клієнтів і вироблення умов комерційного кредитування. Формування кредитного рейтингу клієнтів полягає в розподілі покупців за групами ризику непогашення дебіторської заборгованості. В основу розподілу можуть бути закладені такі показники, як загальний час роботи з даними покупцем, обсяг продажів, що припадає на даного покупця, обсяги і терміни простроченої заборгованості по даному покупцю, а також якісна оцінка значущості клієнта з позиції працюючого з ним менеджера. Кредитний рейтинг необхідно перевести в числове значення. З цією метою всі згадані вище показники переводяться в 100-бальну шкалу вимірювання, в якій нулю відповідає найменш, а ста найбільш детально визначений значення. Потім кожному показнику присвоюється вагове значення значущості. Ваги значущості визначаються на підставі аналізу досвіду роботи з покупцями за минулі звітні періоди. Надання клієнту товарного кредиту ефективно тоді, коли його частка в товарообороті перевищує частку в сукупній дебіторській заборгованості.

При вирішенні цих питань на допомогу приходять АВС аналіз. Розподіл клієнтів за групами здійснюється за наступним алгоритмом: розраховується частка товарообігу по кожному кредиту в загальній сумі товарообігу всіх покупців, а потім клієнти розподіляються по групах А, В, С в порядку зменшення їхньої частки в сукупному товарообігу. До групи А включаються клієнти, що приносять основну частину виручки (70-80% від обсягу продажів); в групу В - 10-20% товарообігу підприємства і закупівлі яких невеликі, але стабільні; в групу С потрапляють інші клієнти. Результати розподілу клієнтів за групами ризику неплатоспроможності направляються головному бухгалтеру, який в свою чергу використовує їх при визначенні сумнівності, того чи іншого боргу. Після розподілу всіх дебіторів по групах фінансовий менеджер працює над визначенням групових умов кредитування - визначає оптимальні вартість кредиту, термін кредитування і розмір кредиту, що надається.

Л.І. Штокало, С.Я. Миколишин, М.В. Михайлюк
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ

Заробітна плата – це одна з найскладніших економічних категорій та важливих соціально-економічних явищ. Тому облік праці та заробітної плати є одним із

найважливіших у системі обліку в бюджетній установі, який ведеться в обов'язковому порядку. Діяльність бюджетних установ є дуже різноманітною: соціальна сфера, управління державою та місцеве самоврядування, незалежне судочинство тощо. Оплата праці є найвагомішою складовою всіх видатків бюджетних установ, а їх облік є однією з найважливіших ділянок або напрямів облікового процесу. Бухгалтерський облік виплат працівникам у бюджетній сфері України є недосконалим і знаходиться у процесі реформування [4].

Проблематика заробітної плати в Україні як у теоретичному, так і практичному аспектах є надзвичайно актуальною. Ці проблеми досліджували і досліджують такі українські вчені, як Ф.Ф. Бутинець, С.В. Васильчак, С.В. Голов, А.М. Колот, Д.О. Онищенко, В.С. Толубяк та інші. Серед зарубіжних авторів питання сутності оплати праці та структури фонду оплати праці приділяли увагу такі зарубіжні науковці, як С.Л. Брю, К.Р. Макконел, Д. Рікардо, А. Сміт, Ж.Б. Сей, Дж. Кейнс та ін.

Проте низка теоретичних, методичних, організаційних, практичних, нормативно-правових та інших аспектів з обліку, аналізу, аудиту праці та її оплати в сучасних умовах розвитку національної економіки, формування соціально орієнтованого ринку праці в контексті стандартизації і гармонізації їх з міжнародними вимогами вивчені недостатньо. Насамперед це стосується питань щодо сутності та складових праці як соціально-економічної й обліково-аналітичної категорії, методики та організації бухгалтерського обліку, аналізу, аудиту нарахувань і виплат заробітної плати з використанням сучасних комп'ютерних технологій.

Основними нормативно-правовими актами, що регулюють питання оплати праці є: Конституція України, Кодекс законів про працю, закони, Постанови Кабінету Міністрів України, інструкції, які затверджуються Міністерством статистики України. Основним нормативно-правовим актом, що визначає сутність та принципи оплати праці в Україні є Закон України "Про оплату праці". Основою організації оплати праці є тарифна система, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики. При тарифній системі діють дві форми оплати праці: погодинна і відрядна.

Техніка підрахунку заробітної плати складається з трьох етапів: нарахування, утримання із заробітної плати та визначення зарплати до видачі. При погодинній заробітній платі сума нарахованої зарплати визначається як добуток відпрацьованих нормо-годин на тарифну ставку. Нарахування заробітної плати здійснюється у розрахунково-платіжних відомостях по кожному працівнику. Утримання із заробітної плати представлені податком з доходів фізичних осіб, профспілкові внески, військовий збір, вклади, а також аліментами, які є обов'язковими. На заробітну плату проводять нарахування єдиного внеску. Для забезпечення первинного обліку у бюджетній установі використовуються первинні документи, а саме: відомості про посадові оклади (штатний розпис), присвоєні розряди (накази (розпорядження), годинні тарифні ставки (тарифну сітку), а також дані табельного обліку відпрацьованого ними часу за відповідний період (місяць) [5]. Розміри допомоги по тимчасовій непрацездатності та відпускних визначаються виходячи з середнього заробітку за дванадцять попередніх місяців відповідно до законодавства. Аналітичний облік нарахування й видачі заробітної плати в бюджетних установах ведеться в розрізі кожного працівника, видів виплат і утримань в картках – особових рахунках, які містять інформацію по нарахованих сумах, утриманнях, виплаті. Організація синтетичного обліку нарахування заробітної плати працівникам здійснюється за допомогою пасивного субрахунка 6511 "Розрахунки із заробітної плати".

Організація оплати праці справляє великий вплив на ефективність діяльності працівників бюджетної установи. До основних факторів, що впливають на ефективність

праці, можна віднести систему та форми оплати праці, мотиваційні механізми, що стосуються ефективності праці в бюджетній установі тощо [1]. Слід зазначити, що провідна роль у мотивації належить заробітній платі як основній формі доходу бюджетних працівників.

Одним з найбільш дієвих способів контролю за станом обліку розрахунків з оплати праці є організація внутрішнього аудиту. Метою проведення аудиту розрахунків з оплати праці є перевірка [3]:

- реальності операцій по заробітній платі, що відображені в обліку;
- повноти відображення в обліку операції по заробітній платі;
- правильності нарахувань на заробітну плату та утримань з неї;
- своєчасності виплати заробітної плати;
- правильності бухгалтерського обліку заробітної плати;
- достовірності залишків, відображених у фінансовій звітності установи,

стану розрахунків із заробітної плати та пов'язаними з ними утриманнями із заробітної плати та нарахуваннями на фонд оплати праці єдиного соціального внеску.

Джерелами інформації для аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установ є: Статут (Положення) установи; кошторис доходів та видатків; первинні документи з обліку праці та її оплати; облікові реєстри, що використовуються для відображення операцій з обліку розрахунків з оплати праці; меморіальні ордери; акти, довідки попередніх перевірок та інша документація, що узагальнює результати контролю; звітність бюджетної установи. Предметом аудиту є господарські операції, пов'язані з обліком праці та її оплати в бюджетних установах.

Перевірка розрахунків з оплати праці є трудомістким процесом, тому аудитор зазвичай проводить лише вибіркочну перевірку найважливіших розрахунків, при цьому важливо правильно провести вибірку.

Внутрішній аудит необхідно проводити за такими напрямками:

- перевірка правильності заповнення та законності первинних документів;
 - перевірка дотримання чинного трудового законодавства;
 - перевірка правомірності і правильності застосування пільг з прибуткового податку фізичних осіб та іншим обов'язковим соціальним зборам;
 - перевірка правильності нарахування заробітної плати і утримань з неї.
- Перевірка правильності нарахувань на фонд оплати праці;
- перевірка достовірності відображення інформації в формах бухгалтерської звітності;
 - розробка рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності праці, її оплати та ін.

Внутрішній аудит розрахунків з оплати праці дозволяє переконатися у тому, що фонд оплати праці і трудовий потенціал використовується повністю і ефективно, а організація та умови праці відповідають вимогам законодавства.

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

- особливу увагу потрібно приділити проблемі встановлення оптимального діапазону тарифної сітки, оскільки для побудови системи оплати праці працівників бюджетної сфери залежно від їх кваліфікації діапазон тарифної сітки має виключне значення;
- потребує подальшого вдосконалення система нарахування надтарифних елементів заробітної плати працівників бюджетної сфери (надбавок, доплат та премій стимулюючого характеру) в напрямі розробки прогресивних мотиваційних систем з

конкретними і зрозумілими показниками та методикою їх розрахунку та нарахування [2].

Отже, оплата праці працівників бюджетних установ в сучасній економічній та політичній ситуації України є досить проблемною, оскільки немає чіткої системи оплати праці різних категорій працівників бюджетної сфери, а також спостерігається негативна тенденція у системі надбавок та доплат. Але, незважаючи на це, необхідно вжити всіх необхідних заходів щодо стабілізації даного питання, що стане запорукою ефективного функціонування апарату оплати праці працівників бюджетних установ та не зашкодить розвитку мотиваційного механізму серед бюджетних працівників.

Сучасна система оплати праці повинна мотивувати бюджетних працівників до творчої активності, прояву ділових і особистісних якостей, формувати адекватне сприйняття мотиваційних заходів.

Потребує детальнішого дослідження система мотивації бюджетної сфери. Під час переходу до ринкових умов господарювання існуюча тарифно-посадова система вступила в суперечність з вимогами ринку. Вона передбачає встановлення фіксованих тарифів і ставок. Як наслідок, панує зрівняння, відсутній зв'язок між результатами трудової діяльності й поставленим на ринок товаром чи послугою. Варто зазначити, що така система оплати праці дає як власникам, так і найманим робітникам дуже мізерні важелі впливу на підлеглих. Йде постійно діючий процес "роздування штатної чисельності" та її скорочення, що породжує соціальні конфлікти і негативно впливає на діяльність бюджетної організації.

1. Гаврюкова А.Г. Шляхи вдосконалення оплати праці в системі мотивації бюджетних установ / А.Г. Гаврюкова // *Управління розвитком*. – 2012. – №10(131). – С.75 - 77.

2. Покатаєва О. В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці в бюджетних установах / Покатаєва О. В. // *Актуальні проблеми економіки*. – 2010 р. – № 10. – С. 87-95.

3. Клименко С.О. Організація обліку та аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах / С.О. Клименко, Л.В. Мікрюкова // *Науковий вісник МДУ імені В.О. Сухомлинського*. – 2014. – №5.2 (101). – С. 37 - 40.

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

5. Шара Є.Ю. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях. Навчальний посібник / Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидесва Л.І. - К.: Центр учбової літератури, 2011. - 440_с

К. Шумська, Л. Ракуш

Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В УКРАЇНІ

Передумовою економічного зростання будь-якої сучасної країни є інноваційно орієнтований розвиток підприємств. Ця обставина вимагає інвестиційного забезпечення та державного стимулювання своєчасного відновлення зношених і застарілих основних засобів на підприємствах. Обсяги та доступність традиційних джерел фінансування оновлювальних процесів, таких як амортизація, власні кошти, бюджетне фінансування, банківські кредити, не задовольняють інвестиційні потреби промислових підприємств у здійсненні широкомасштабного оновлення основного капіталу.

Розробці науково-методичних засад управління процесом відтворення основних засобів присвячені роботи багатьох вітчизняних і зарубіжних вчених-економістів, таких, як: Бутинець Ф.Ф., Ванькович Д.В., Голов С.Ф., Захарін С. В., Пророк Р.В., Сопко В.В., Федаш Г.В., Хом'як Р.Л та інші. Однак, незважаючи на значну кількість наукових праць та істотні досягнення в цій галузі знань, низка завдань теоретико-методичного забезпечення процесу відтворення основного капіталу промислових