

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКА ДЕРЖАВНА ІНЖЕНЕРНА АКАДЕМІЯ

УДК 331.2.

Куковинець Оксана Вікторівна

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ЗАРОБІТНОЇ
ПЛАТИ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ

Спеціальність 8.03050901 – Облік і аудит

АВТОРЕФЕРАТ

на здобуття наукового ступеня магістр

Запоріжжя, 2016

Магістерською роботою є рукопис

Робота виконана на кафедрі облік і аудит Запорізької державної інженерної академії Міністерства освіти і науки України

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
кафедри обліку, аналізу, оподаткування
та аудиту

Харченко Наталія Вікторівна

Запорізька державна інженерна академія,
викладач кафедри обліку і аудиту

Рецензенти:

Ісаєва Наталія Василівна

Заступник начальника відділу Інспектування у
сфері послуг Держінспекції в Запорізькій області

Захист відбудеться «15» січня 2015 року о 9 годині за участі державної
екзаменаційної комісії Запорізької державної інженерної академії за адресою:
69000, м. Запоріжжя, пр. Леніна 226 , Л- корпус, аудиторія № л 404

Вчений секретар,

кандидат економічних наук, доцент О. В. Гамова

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Заробітна плата – це одна з найскладніших економічних категорій та важливих соціально-економічних явищ. Це один із головних показників, що характеризує рівень економічного та соціального стану суспільства і залежить, передусім, від продуктивності праці. Виходячи з цього, цілком очевидно є потреба у своєчасній, об'єктивній та достовірній інформації про заробітну плату з погляду кожної із сторін соціально – трудових відносин – держави, роботодавця і найманого працівника.

Бухгалтерський облік у бюджетних установах виконує свої конкретні завдання, має специфічні об'єкти, ведеться за окремим планом рахунків і балансу, який відрізняється від балансу госпрозрахункових підприємств та організацій. Тому тема обліку і контролю заробітної плати в бюджетних установах особливо актуальна.

У бюджетних установах основними формами заробітної плати в тарифній системі виділяють дві основні форми оплати праці: погодинна та відрядна.

Питаннями обліку і контролю заробітної плати в бюджетних установах займалися зарубіжні та вітчизняні вчені, серед них: Альберт М., К.Ф. Брезицька, І.М. Бурденко, С.В. Васильчак, М.Д. Вердников, Н.В. Вітвицька. Лемішовський В., Папинова О., Сімутіна Я., Чибісов Ю., Шеремета О. та ін..

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до плану науково-дослідницьких робіт Запорізької державної інженерної академії до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту «Наукові засади інноваційного розвитку суб'єктів підприємництва, їх оподаткування, облік та аудит в умовах євроінтеграції». Зокрема автором запропоновано вдосконалення обліку заробітної плати в бюджетній установі.

Мета та завдання роботи. Метою магістерської роботи є узагальнення теоретичних аспектів обліку та контролю заробітної плати в бюджетній установі, розробка пропозицій щодо удосконалення обліку та контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж».

Реалізація мети роботи зумовила необхідність виявлення і розв'язання наступного комплексу завдань:

- узагальнити теоретичні аспекти обліку та контролю заробітної плати в бюджетній установі;
- розглянути облік заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»;

- проаналізувати основні показники діяльності ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»;
- провести контроль обліку заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»;
- розробити пропозиції щодо удосконалення обліку та контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж».

Об'єктом дослідження є процес обліку та контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж».

Предмет дослідження є теоретико-методичні підходи щодо обліку та контролю заробітної плати.

Методи дослідження. Магістерська робота проведена на основі діалектичного підходу до вивчення теоретичних аспектів обліку та контролю заробітної плати в бюджетних установах. Окрім того, у процесі дослідження використано абстрактно-логічний метод: метод порівняння, метод групування, абсолютних, середніх відносних величин, балансовий метод: метод деталізації, графічний метод.

Інформаційна база. Теоретичну основу виконаного дослідження складають законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, а також дані бухгалтерського обліку і звітності Державного вищого навчального закладу «Запорізький будівельний коледж».

Практичне значення отриманих результатів полягає у вирішенні актуальних проблем, пов'язаних з удосконаленням обліку та контролю заробітної плати в бюджетній установі, а також в можливості їх використання у вдосконаленні систем оплати праці в бюджетних установах.

Апробація результатів дослідження. Куковинець О.В., Харченко Н.В. Облік і контроль заробітної плати в бюджетній установі / О.В. Куковинець, Н.В. Харченко // Облік, аналіз та аудит: еволюція, сучасний стан та перспективи розвитку: зб. матеріалів II Всеукр. студ. наук.-практ. конф., 8 грудня 2015 р. — К. : КНЕУ, 2015. — с.

Публікації. За результатами дослідження подано до друку 1 публікацію у «Держава та регіони» серія «Економіка та підприємництво», м. Запоріжжя, обсягом 9 сторінок.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 125 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 19 рисунків та 37 таблиць. Список використаних джерел складається із 69 найменувань.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ МАГІСТЕРСЬКОЇ РОБОТИ

У вступі обґрунтовано актуальність обраної теми магістерської роботи, визначено мету і завдання, предмет і об'єкт дослідження, викладено наукову новизну, теоретичне і практичне значення отриманих результатів.

У першому розділі «Теоретичні аспекти обліку та контролю заробітної плати в бюджетній установі» розглянуто теоретичні аспекти обліку та контролю заробітної плати в бюджетній установі.

В бюджетній установі, подібно до сфери підприємницької діяльності, праця виступає як цілеспрямована діяльність людей і є основним джерелом їхніх доходів. Але на відміну від працівників матеріального виробництва працівники бюджетних установ мають предметом свого впливу або людину або суспільство загалом. У процесі праці працівники бюджетних установ надають різні нематеріальні послуги. Контроль за мірою праці та мірою споживання здійснюється за допомогою заробітної плати.

Заробітна плата – це одна з найскладніших економічних категорій і важливих соціально-економічних явищ. Оплата праці є найвагомішою складовою усіх видатків бюджетних установ, а їх облік є однією з найважливіших ділянок або напрямів облікового процесу.

Основними формами оплати праці в бюджетних установах є почасова й відрядна, але переважає, як правило почасова оплата. Основою організації оплати праці є тарифна система, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів, тарифно-кваліфікаційні характеристики.

Завданнями бухгалтерського обліку заробітної плати в бюджетних установах є:

- контроль за дотриманням штатного розпису й фонду заробітної плати;
- контроль за використанням робочого часу;
- своєчасне й достовірне нарахування заробітної плати та соціальної допомоги та контроль утримань з них;
- контроль за використанням виділених на заробітну плату коштів загального і спеціального фондів;
- забезпечення різних рівнів управління інформацією про працю й заробітну плату.

Регулювання заробітної плати на рівні установи передбачає розроблення, затвердження й застосування внутрішніх нормативних документів, зокрема положень: про оплату праці, про преміювання за виконання робочих завдань і функцій, про винагороду за підсумками роботи за рік тощо. Ці положення розробляються відділом організації праці й заробітної плати та затверджуються, як правило, наказом керівника установи.

Протягом місяця відбувається підготовка та опрацювання первинних документів по обліку виробітку, відпрацьованого часу та іншої вихідної інформації для розрахунків заробітної плати (табл.1). Після їх розрахункової обробки складаються розрахункові відомості, які узагальнюють статистичні дані по розрахунках з робітниками та службовцями.

Таблиця 1–Типові форми первинної облікової документації з обліку заробітної плати установ, організацій

Типова форма	Назва документа	Сутність документа	Особливості документообігу
№П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Наказ про прийняття на роботу застосовується для обліку прийнятих на роботу	Заповнюється у відділі кадрів на всіх працівників
№П-2	Особова картка працівника	Містить особисті дані працівника	На підставі підписаного наказу про прийом на роботу відділ кадрів заповнює документ первинного обліку -особову картку працівника; робить відповідні записи в трудову книжку; бухгалтерія відкриває особовий рахунок чи аналогічний йому документ
№П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	Застосовується для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надається працівникам відповідно до чинних законодавчих актів і колективних договорів, графіків відпусток	На підставі наказу про надання відпустки відділ кадрів робить відмітки в особовій картці працівника, а бухгалтерія робить розрахунок заробітної плати, що належить за відпустку
№П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору	Застосовується при звільненні працівників	На підставі наказу про припинення трудового договору бухгалтерія робить розрахунок із працівником
№П-5	Табель обліку використання робочого часу	Облік використання робочого часу, контроль за станом трудової дисципліни на підприємствах	Ці документи здають до бухгалтерії для нарахування заробітної плати
№П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	1) за ними здійснюються розрахунки з робітниками та службовцями; 2) вони є формою аналітичного обліку до рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці»	Заповнюються в бухгалтерії
№П-7	Розрахунково -платіжна відомість (зведена)		

Заробітна плата, нарахована працівникам за відпрацьований час або за виконану роботу, для бюджетних установ становить фактичні видатки за кодом економічної класифікації 2111 «Заробітна плата». Ця категорія включає оплату праці всіх працівників бюджетних установ згідно зі встановленими посадовими окладами, ставками або розцінками, а також матеріальну

допомогу, у тому числі витрати на премії та інші види заохочень або винагород. Величина оплати праці відображається без нарахувань до фонду оплати праці, які враховуються за кодом 2120 «Нарахування на заробітну плату» (табл.2)].

Таблиця 2 – Характеристика КЕКВ з заробітної плати

КЕКВ	Назва категорії	Призначення категорії
1	2	3
2111	«Заробітна плата»	Обліковує: 1) заробітна плата за встановленими посадовими окладами (тарифними ставками) або розцінками всіх штатних працівників, у тому числі за трудовими договорами; надбавка за вислугу років; доплата за ранг, надбавки та доплати обов'язкового характеру (оплата роботи в нічний час, доплати за науковий ступінь, за знання та використання в роботі іноземної мови тощо); 2) премії та інші види заохочень чи винагород відповідно до законодавства; 3) матеріальна допомога, допомога на оздоровлення при наданні щорічної відпустки та в інших випадках за рішенням адміністрації установи (організації) відповідно до законодавства; 4) винагороди та інші виплати,
		нараховані працівникам, які не перебувають у штаті установи (організації), відповідно до умов цивільно-правового договору (за винятком суб'єктів господарювання); 5) одноразова грошова допомога у зв'язку з виходом на пенсію або, якщо це передбачено законодавством, у відставку
2120	«Нарахування на оплату праці»	Обліковує: здійснюється нарахування бюджетними установами (організаціями) на фонд оплати праці, а саме: сплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, нарахованого відповідно до законодавства

Для обліку розрахунків із працівниками за всіма видами заробітної плати призначено пасивний субрахунок 661 «Розрахунки із заробітної плати» рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці». За кредитом цього субрахунку відображаються нараховані суми, а за дебетом — утримання, вирахування, виплати, суми депонованої заробітної плати.

Бухгалтерські записи на суми нарахованої заробітної плати й утримань з неї відображають на підставі розрахунково-платіжних відомостей. Основні бухгалтерські проведення з обліку заробітної плати наведено в табл. 3.

Таблиця 3 — Основні бухгалтерські проведення з обліку заробітної плати

№ п/п	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Нарахована заробітна плата, доплати, премії, відпускні за рахунок загального фонду	801 «Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи», 802 «Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи»	661 «Розрахунки із заробітної плати»

Продовження таблиці 3

1	2	3	4
2	Нарахована зарплата, премії, доплати за рахунок спеціального фонду	811 «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги», 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень», 813 «Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду»	661 «Розрахунки із заробітної плати»
3	Нараховано по лікарняному листку за перші 5 днівнепрацездатності	801 «Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи», 802 «Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи», 811 «Видатки за коштами, отриманими як плата за послуги», 812 «Видатки за іншими джерелами власних надходжень», 813 «Видатки за іншими надходженнями спеціального фонду»	661 «Розрахунки із заробітної плати»
4	Нараховано допомогу у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю за рахунок фонду соціального страхування	652 «Розрахунки із соціального страхування»	661 «Розрахунки із заробітної плати»
5	Нараховано ЄСВ на заробітну плату	801 «Видатки з державного бюджету на утримання установи та інші заходи», 802 «Видатки з місцевого бюджету на утримання установи та інші заходи»	651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»
6	Утримано ЄСВ із заробітної плати	661 «Розрахунки із заробітної плати»	651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»
7	Утримано податок на доходи фізичних осіб	661 «Розрахунки із заробітної плати»	641 «Розрахунки за податками і зборами в бюджет»
8	Утримано військовий збір	661 «Розрахунки із заробітної плати»	641 «Розрахунки за податками і зборами в бюджет»
12	Виплачено заробітну плату	661 «Розрахунки із заробітної плати»	311 «Поточні рахунки на видатки установи»

Аналітичний облік розрахунків по заробітній платі ведеться по кожній особі. Для цього в бухгалтерії при прийманні на роботу на кожного

працівника відкривається картка-довідка ф. 417 (особовий рахунок). На лицьовій стороні вказуються всі дані про працівника: П.І.Б., посада, професія, розмір окладу, рік народження, пільги та інше.

При проведенні контролю в бюджетній установі однією з найважливіших і складних ділянок перевірки є контроль заробітної плати, оскільки безпосередньо зачіпає економічні інтереси усіх без винятку працівників установи, що перевіряється.

Контроль заробітної плати – це дуже трудомістке і відповідальне завдання з надання впевненості, бо поєднує в собі елементи фінансового контролю й контролю на відповідність, що пов'язано з необхідністю дотримання трудового та податкового законодавства при формуванні фінансової інформації про заробітну плату та інші виплати працівникам.

Контроль розрахунків з заробітної плати в бюджетних установах може бути повністю виділений всамоостійний етап ревізійної перевірки або здійснений частково в ході перевірки інших аспектів діяльності установи. Тому розробка концепції проведення контролю заробітної плати є першочерговим завданням практики в бюджетних установах. Для розробки цієї концепції необхідно вирішити три основні взаємопов'язані і взаємообумовлені завдання:

- загальні підходи, цілі та завдання контролю обліку заробітної плати;
- контроль витрат на заробітну плату;
- дії ревізора після проведення контролю обліку заробітної плати.

Під час проведення контролю необхідно керуватися Законом України «Про аудиторську діяльність», Міжнародними стандартами аудиту, Планом рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ та іншими законодавчо-нормативними актами, що регламентують облік в бюджетних установах.

Мета контролю заробітної плати – встановити дотримання установою чинного законодавства з оплати праці та правильність відображення господарських операцій в обліку; отримання достатніх доказів упевненості в ефективності їх використання, достовірності відображення та розкриття інформації відповідно до діючих принципів та тверджень подання фінансової звітності.

Основними завданнями контролю заробітної плати є:

- підтвердження достовірності нарахувань та виплат робітникам та службовцям, відображення даних процесів в обліку;
- з'ясування законності та повноти утримань із заробітної плати та інших виплат працівникам на користь установи, інших суб'єктів;
- перевірка організації аналітичного обліку заробітної плати та взаємозв'язку аналітичного та синтетичного обліку;
- оцінка заходів, яких вживає адміністрація з метою своєчасного стягнення заборгованості працівників, є важливими джерелами інформації для перевірки цих питань.

Постановку завдань методології проведення контролю заробітної плати можна розглянути у працях багатьох вітчизняних вчених, що наведено в таблиці 4.

Таблиця 4 - Постановка завдань в методології проведення контролю заробітної плати у працях вітчизняних вчених

Завдання	В.І. Подольський	Л.П. Кулаковська, Ю.В. Піча	Г.М. Давидов	В.В. Сопко	Л.М. Чернелевський	В.Я. Савченко	А.В. Бодюк	В.П. Суйц	Л.О. Кадуріна
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1 Урахування попереднього контролю	-	-	-	-	-	+	+	+	-
2 Фактори і умови, що впливають на формування активів та фонду заробітної плати	-	-	+	+	-	-	+	+	+
3 Трудові ресурси, відповідним чином класифіковані в установі	+	+	+	+	+	+	+	+	+
4 Розрахунки з заробітної плати, відповідно до діючих тарифів в аналогічних галузях, що враховують трудове законодавство	+	+	+	+	+	+	+	+	+
5 Операції, що пов'язані з рухом трудових ресурсів, законно, своєчасно та правильно документально оформлені	+	+	+	+	+	+	+	+	+
6 Закони та нормативні акти, відповідним чином враховані при розрахунку заробітної плати	+	+	+	+	+	+	+	+	+
7 Оцінка науково-дослідної діяльності в установі та визначення ефективності використання трудового потенціалу підприємства	-	-	+	-	-	-	+	+	-
8 Оцінка податкового навантаження на заробітну плату робітників підприємства	-	-	-	-	-	-	-	-	-

За результатами перевірки заробітної плати ревізор повинен запропонувати механізм виправлення виявлених помилок передусім з метою уникнення фінансових санкцій при подальших перевірках контролюючих органів.

У другому розділі «Облік заробітної плати та аналіз основних показників ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»» було розглянуто загальну характеристику підприємства; особливості обліку в установі ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»; аналіз основних показників ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж».

ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» є вищим навчальним закладом першого рівня акредитації, у якому здійснюється підготовка фахівців освітньо-кваліфікаційного рівні молодшого спеціаліста за кількома спорідненими спеціальностями, має відповідний рівень кадрового та матеріально-технічного забезпечення та є не прибутковою бюджетною установою. Фінансування коледжу здійснюється за рахунок коштів

державного бюджету, а також додаткових джерел фінансування, незаборонених законодавством.

Основним плановим документом установи, який надає повноваження щодо отримання доходів і здійснення видатків, визначає обсяг і спрямування коштів для виконання бюджетною установою своїх функцій та досягнення цілей, визначених на бюджетний період відповідно до бюджетних призначень, є кошторис.

Бухгалтерський облік в коледжі здійснюється бухгалтерією, яку очолює головний бухгалтер. Права та обов'язки головного бухгалтера і всіх посадових осіб бухгалтерії затверджені посадовими інструкціями.

Для управління діяльністю, зокрема операціями, пов'язаними з заробітною платою в коледжі, необхідний постійний, абсолютно обґрунтований бухгалтерський облік цих операцій на підставі достовірних даних первинної документації.

Перелік документального забезпечення бухгалтерського обліку нарахування заробітної плати працівникам ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» наведений в таблиці 5.

Таблиця 5 – Документальне забезпечення бухгалтерського обліку нарахування заробітної плати працівникам ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»

Первинні документи	Документи-підстави
1	2
розрахунково-платіжні відомості, розрахункові відомості, платіжні відомості, розрахунки та довідки бухгалтерії	штатний розпис; посадові інструкції бухгалтерів; Колективний договір; положення про: облікову політику, бухгалтерську службу, оплату праці, соціальний пакет, преміювання, охорону праці; табель використання робочого часу; наряди; список осіб, які працювали понаднормово; договори підряду та акти виконаних робіт до них; накази; заяви працівників; графік відпусток

Підсумкове узагальнення інформації та одержання підсумкових показників, що характеризують діяльність установи, здійснюється шляхом складання звітності за звітний період. Звітність складається на основі даних бухгалтерського обліку, за достовірність якого несуть відповідальність керівник і головний бухгалтер коледжу. Ця обставина зумовлює засвідчення даних звітності підписами керівника і головного бухгалтера. Відповідно до чинного законодавства та установчих документів вони несуть відповідальність за організацію та здійснення бухгалтерського обліку й складання звітності.

Інформація по заробітній платі відображається у таких формах звітності:

- форма № 1 «Баланс»;
- форма № 2д, № 2м «Звіт про надходження та використання коштів загального фонду»;

- форма № 4-1д, № 4-1м «Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги»;
- форма № 1-ПВ «Звіт з праці» (місячна);
- форма № 1-ПВ «Звіт з праці» (квартальна);
- форма № 1 ДФ «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку»;
- «Звіт про суми нарахованої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення, допомоги, компенсації) застрахованих осіб та сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування до органів Пенсійного фонду України»;
- звіт, що подається до Фонду соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності («Заява – розрахунок»);
- «Звіт по коштах загальнообов'язкового державного соціального страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням».

Фінансовий стан бюджетної організації – це комплексне поняття, яке є результатом взаємодії всіх елементів системи фінансових відносин бюджетної організації, визначається сукупністю виробничо-господарських факторів і характеризується системою показників, що відображають надходження, наявність, розміщення і використання фінансових ресурсів спеціального і загального фонду.

Предметом аналізу основних показників ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» є баланс, кошторис, звіт про використання коштів загального фонду, звіт про використання коштів, як плата за послуги, план асигнувань із загального фонду.

ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» є бюджетною неприбутковою установою, тому необхідно здійснити аналіз використання бюджетних коштів загального фонду за 2014 р. (табл. 6).

Таблиця 6 – Аналіз використання бюджетних коштів загального фонду за 2014 р.

Показник	Надійшло коштів за 2014 рік		Використано за 2014 рік		Відхилення, грн.
	Сума, грн.	Питома вага, %	Сума, грн.	Питома вага, %	
1	2	3	4	5	6
1 Видатки та надання кредитів – усього	11 436 149,51	100	11 410 883,13	100	- 25 266,38
1.1 Поточні видатки	11 436 149,51	-	11 410 883,13	-	- 25 266,38
1.11 Оплата праці і нарахування	5 918 935,39	51,76	5 918 935,39	51,87	-
1.12 Використання товарів і послуг	1 233 432,93	10,77	1 208 166,55	10,59	- 25 266,38
1.13 Соціальне забезпечення	4 283 781,19	37,47	4 283 781,19	37,54	-

Складомоєструктуру використаннябюджетнихкоштівзагального фонду за 2014 р.увідсотках (рис.1).

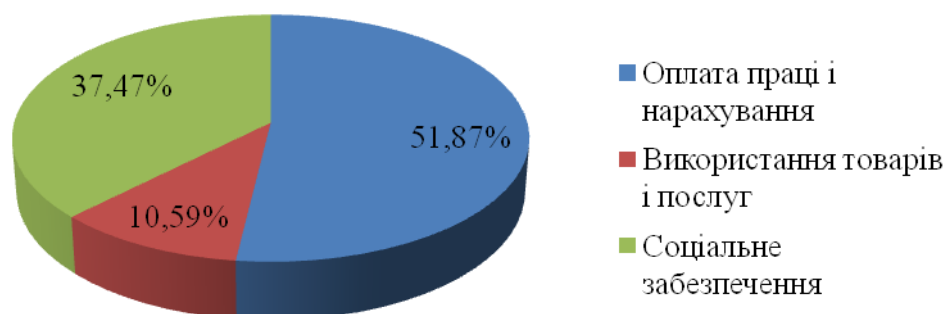


Рисунок 1 – Структура бюджетнихкоштівзагального фонду за 2014р. ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»

Аналізуючи наведені дані можна зробити висновок, що кошти надані з бюджету до загального фонду використовуються майже повністю на протязі 2014 року. На оплату праці використовують більшу половину наданих коштів, а саме 51,87 %,що обумовлено зростанням посадових окладів і збільшенням рівня мінімальної заробітної плати, виплатою премій, надбавок.. За звітний період не використані кошти надані на товари та послуги в розмірі 25 266 грн., це обумовлюється залишком з минулого року.

Витрати коледжу плануються відповідно з нормативно-правовими актами, які визначають порядок формування обсягу витрат по їх категоріям. Проаналізуємовидатковучаєстину кошторисуколеджу на 2015рік в табл.7.

Таблиця 7 – Аналізпоточнихвидатківкошторису ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» на 2015 рік

Видатки	КЕКВ	Сума, грн.	Питома вага, %
1	2	3	4
Поточнівидатки:	2000	4 911 940,00	100
Оплата праціпрацівниківбюджетнихустанов	2110	2 244 281,00	45,69
Нарахування на заробітну плату	2120	813 950,00	16,57
Використаннятоварів і послуг	2200	617 372,00	12,57
Соціальнезабезпечення	2700	1 236 337,00	25,17

Із таблиці видно, що установі більш всього потрібні фінансування по КЕКВ 2110 «Оплата праці працівників бюджетних установ» - 45,69 %, та КЕКВ 2200 «Придбання товарів і послуг» - 12,57 %. Складомоєструктуруаналізупоточнихвидатківкошторису на 2015рікувідсотках (рис.2)

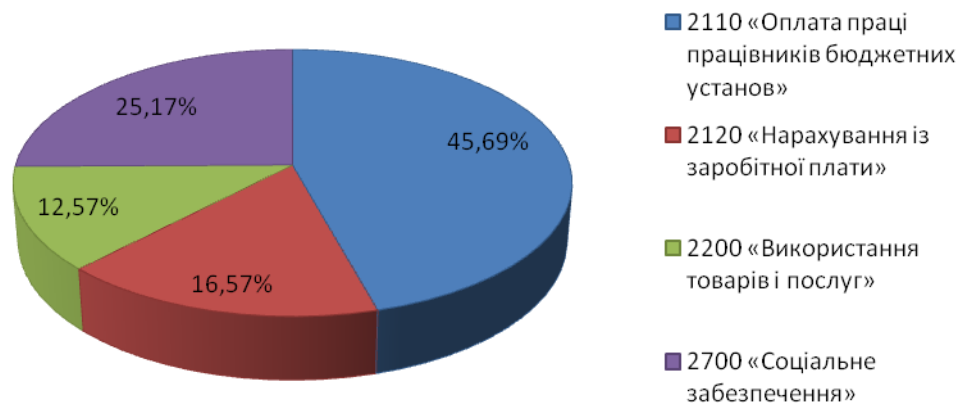


Рисунок 2 – Структура поточних видатків кошторису ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» на 2015 р.

Аналіз виконання кошторису доходів і витрат коледжу за 2014 р. показав, що фінансування здійснюється у повному обсязі. Коледж належним чином виконав кошторис за загальним та спеціальним фондами.

У третьому розділі «Пропозиції щодо удосконалення обліку і контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»» проведено внутрішній контроль заробітної плати та надані пропозиції щодо удосконалення обліку та контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж».

Завданням контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» є:

- перевірка обґрунтованості асигнувань на заробітну плату;
- дотримання штатної дисципліни;
- дотримання трудової дисципліни;
- обґрунтованості встановлення надбавок і доплат;
- правильності розрахунку середнього заробітку;
- дотримання порядку нарахування і сплати обов'язкових платежів.

Джерелами контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» є такі документи: штатний розпис; накази про рух особового складу; особові картки працівників; таблиці обліку відпрацьованого часу; листки непрацездатності; розрахунково-платіжні відомості; реєстри депонованої зарплати; меморіальний ордер № 5; дані синтетичного та аналітичного обліку за рахунком 66 «Розрахунки з оплати праці»; форми фінансової і статистичної звітності.

Маючи джерела контролю, мету та завдання перевірки контролер переходить до планування перевірки, кінцевим результатом якого є складання загального плану контролю заробітної плати (Таблиця 8).

Таблиця 8 - Загальний план для проведення контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»

ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»					
Період контролю за 2014 рік					
Термін контролю з 01.09.2015р. по 30.09.2015р.					
№ п/п	Етапи	Перелік процедур контролю	Термін перевірки	Документи, що надані до перевірки	ПІБ контролера
1	2	3	5	6	7
1	Підготовчий	Знайомство з діяльністю коледжу, оцінка системи внутрішнього контролю, планування контролю заробітної плати	01.09.15	Статут, наказ про облікову політику устаткування	Куковинець О.В.
2	Основний	Звірка залишків у фінансовій звітності із залишками у регістрах бухгалтерського обліку, Головні книзі	02.09.15 – 04.09.15	Фінансова звітність, ордер, головна книга	Куковинець О.В.
		Перевірка кореспонденції рахунків з обліку заробітної плати	05.09.15 – 07.09.15	Розрахунково-платіжні відомості, меморіальний ордер 5	Куковинець О.В.
		Звірка залишку заборгованості по заробітній платі в розрахунково-платіжних відомостях і Головні книзі	08.09.15 – 10.09.15	Розрахунково-платіжні відомості, Головна книга	Куковинець О.В.
		Перевірка правильності здійснення утримання податку на доходи фізичних осіб	11.09.15 – 13.09.15	Розрахунково-платіжні відомості	Куковинець О.В.
		Перевірка правильності нарахування відпускних, премій та винагород	14.09.15 – 16.09.15	Розрахунково-платіжні відомості	Куковинець О.В.
		Перевірка правильності відображення в первинних документах лікарняних	17.09.15 – 20.09.15	Розрахунково-платіжні відомості, листи непрацездатності	Куковинець О.В.
		Перевірка правильності розрахунку середнього заробітку для різних цілей	21.09.15- 25.09.15	Розрахунково-платіжні відомості, таблиці обліку робочого часу	Куковинець О.В.
3	Заключний	Підготовка звіту контролера, розробка шляхів усунення недоліків	26.09.15 – 30.09.15	Робочі документи контролера	Куковинець О.В.

В ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» було проведено внутрішнє тестування працівників та складено робочу програму на основі загального плану проведення перевірки заробітної плати.

Після утвердження робочої програми контролер розпочинає перевірку і складає робочі документи, в яких фіксує результати проведеного контролю.

Після розрахунку заробітної плати обов'язковим є утримання з нарахованого доходу, контролер висвітлює утримання податку на доходи з фізичних осіб у наступному робочому документі (табл.9)

Таблиця 9 - Робочий документ контролера «Перевірка правильності здійснення утримання податку на доходи фізичних осіб»

ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»							
Період контролю за 2014 рік							
Термін контролю з 01.09.2015р. по 30.09.2015р.							
№ п/п	ПІБ	І квартал 2014 року	Оподаткований дохід, грн.	ПДФО, грн.		Відхилення, грн.	Примітки
				За даними коледжу	За даними контролера		
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Манич О.С.	Березень	1963,52	294,53	294,53	-	-
		Квітень	2036,05	315,41	305,41	-10,00	Сума не співпадає
		Травень	2311,25	346,69	366,69	-20,00	Сума не співпадає
2	Цупало Р.М.	Березень	2063,26	309,99	309,49	+0,50	Сума не співпадає
		Квітень	1986,35	297,95	297,95	-	-
		Травень	1786,56	267,98	267,98	-	-

Після робочого документу робиться висновок контролера по знайденим порушенням.

З метою удосконалення контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» пропонується впровадження внутрішнього контролю заробітної плати, який забезпечить дотримання нормативно-правових актів при нарахуванні заробітної плати, утримання з неї, правильність ведення бухгалтерського обліку із заробітної плати та оцінка ефективності діяльності працівників установи.

Ефективна організація внутрішнього контролю є одним із заходів, спрямованих на вдосконалення управління установою, яка забезпечує високий рівень виконання його завдань, чіткий порядок у його веденні. Для цього пропонуються найоптимальніші етапи внутрішнього контролю, а саме:

- організаційний етап, на якому проводиться: окреслення повноважень суб'єктів контролю; визначення об'єктів контролю та джерел інформації; окреслення кола завдань; вибір методів перевірки;

- методичний етап, до якого відноситься: інвентаризація розрахунків з працівниками щодо виплат; вивчення первинних і розпорядчих документів, що підтверджують виплати працівникам; перевірка правильності облікового

відображення операцій з виплат персоналу на рахунках бухгалтерського обліку, в регістрах обліку та бухгалтерській звітності;

- на результативному етапі слід провести аналіз і оцінку виявлених відхилень та їх вплив на господарську діяльність ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж», розробити заходи щодо усунення виявлених помилок та уникнення їх в майбутньому.

Для узагальнення результатів внутрішнього контролю заробітної плати пропонуємо робочі документи контролера, які на нашу думку стануть обґрунтованими доказами раціонального проведення контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж».

Для більш повної перевірки первинних документів з обліку праці пропонуємо робочий документ, який більш точно відобразить кількість відпрацьованих днів та годин кожним працівником (табл. 10).

Таблиця 10 – Запропонована форма робочого документу контролера «Арифметична перевірка таблицю обліку робочого часу»

№ п/п	Показник	Дані обліку	Порядок перевірки	Дані ревізора	Відхилення	Примітки
1	2	3	4	5	6	7
1	Фактично відпрацьована кількість днів					
2	Фактично відпрацьована кількість годин					
3	Кількість пропусків					

З метою контролю нарахування заробітної плати потрібно виконати нормативно-правову перевірку, за допомогою якої з'ясувати доцільність використаних нормативів заробітної плати, розцінок та ставок заробітної плати, наявність на підприємстві колективного договору та положення про оплату праці (табл. 11).

Таблиця 3.11 – Запропонована форма робочого документу контролера «Перевірка відхилень у документах при реєстрації господарських операцій по заробітній платі за результатами нормативно-правової перевірки»

№ з/п	Документ перевірки(№ документа, дата)	Наявність документа	Нормативний документ, на підставі якого встановлено відхилення	Примітки
1	2	3	4	5
1				

Для перевірки правильності відображення реєстрації господарських операцій по заробітній платі пропонуємо провести формальну перевірку, яка дозволяє контролювати повноту і правильність оформлення документів, заповнення реквізитів, відповідність підписів осіб, які склали документ, дозволяє переконатись, що для оформлення даної господарської операції використано бланк необхідної форми. Її застосовують з метою виявлення фактів підробки та дописувань в документах, виправлення цифрових даних

та зміни реквізитів.Форму робочого документу відхилень за результатами формальної перевірки наведено у табл.12.

Таблиця 12 – Запропонована форма робочого документу контролера «Перевірка документів реєстрації господарських операцій по заробітній платі за результатами формальної перевірки»

№ з/п	Документ перевірки						Відхилення
	Дані підприємства			Дані контролера			
	№ документа	Дата реєстрації	Господарська операція	№ документа	Дата реєстрації	Господарська операція	
1	2	3	4	5	6	7	8
1							

А для перевірки правильності виконаних розрахунків,на нашу думку, доцільно застосуватиметодичний прийом арифметичної перевірки щодо реєстрації у документах господарських операцій по заробітній платі. Результати перевірки доцільно відобразити у запропонованій формі робочого документу контролера (табл.13).

Таблиця 13 – Запропонована форма робочого документу контролера «Перевірка відхилень у документах при реєстрації господарських операцій по заробітній платі за результатами арифметичної перевірки»

№ з/п	Документ перевірки	Значення за даними підприємства	Порядок перевірки (алгоритм у цифровому вимірі)	За даними контролера	Відхилення
1	2	3	4	5	6
1					

Удосконалення бухгалтерського обліку заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» полягає в оновленні автоматизації даної ділянки обліку. Для цього пропонуємо ввести в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» програму «1С:Підприємство 8. Зарплата і кадри для бюджетних установ України», яка призначена для автоматизації бухгалтерського й податкового обліку, розрахунку заробітної плати і ведення кадрового обліку в установах, що фінансуються за рахунок коштів бюджетів усіх рівнів, підготовку обов'язкової (регламентованої) звітності, в організаціях, що здійснюють будь-які види комерційної діяльності відповідно до діючого законодавства. Вона призначена для застосування в кадрових службах і бухгалтеріях.

До складу пакету включений план рахунків бухгалтерського обліку, організація аналітичного, валютного, кількісного обліку на рахунках відповідають вимогам законодавства по веденню бухгалтерського обліку й відображенню даних у звітності. При необхідності користувачі можуть самостійно створювати додаткові субрахунки й розрізи аналітичного обліку.

Конфігурація «Зарплата і кадри для бюджетних установ України» - це готове до роботи рішення, в якому враховані вимоги законодавства і реальна практика роботи установ різної відомчої приналежності. Програма вирішує наступні завдання:

- розрахунок заробітної плати;
- розрахунок грошового утримання службовців на державній службі;
- числення регламентованих законодавством податків з співробітників і внесків з фонду оплати праці;
- відображення нарахованої зарплати і податків у витратах установи;
- управління грошовими розрахунками з працівниками, включаючи депонування;
- облік кадрів і аналіз кадрового складу;
- автоматизація кадрового діловодства.

Введення в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» програми «1С: Зарплата і кадри 8 для бюджетних установ України» істотно підвищить якість обробки облікової інформації по заробітній платі та значно полегшить роботу бухгалтерії.

Для вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» пропонуємо внести зміни до внутрішнього Плану рахунків бухгалтерського обліку, яким користується установа. А саме до субрахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати» необхідно відкрити субрахунки з більш детальною структурою, що подані на рис.3.

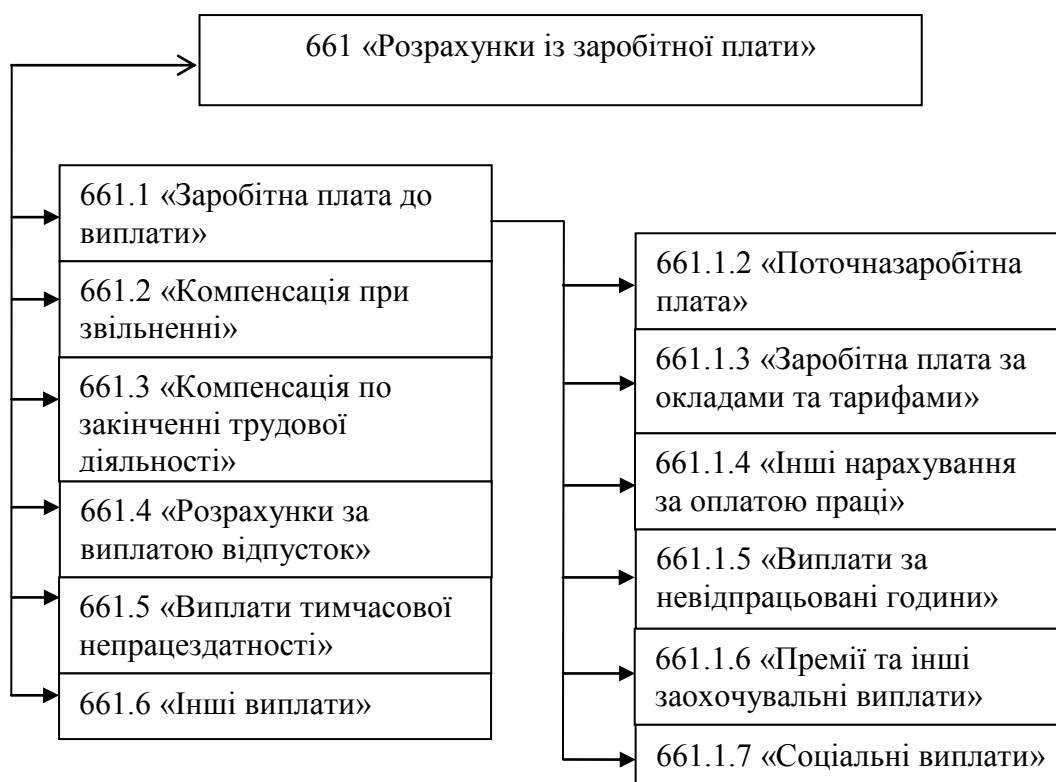


Рисунок 3 – Деталізована структура субрахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати» в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж»

Для того, щоб в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» виплатити заробітну плату, бухгалтеру необхідно зробити необхідні утримання та нарахування податків. В установі використовують загальні субрахунки для обліку утримань та нарахувань, тому, на нашу думку, необхідним є

впровадження в бухгалтерський облік коледжу спеціально-розроблених субрахунків, що допоможе: відобразити достовірну інформацію з нарахувань та утримань податків, скоротити час на заповнення звітності.

В зв'язку зі змінами, які плануються на 2016 рік, вважаємо, що потрібно шукати найоптимальніші варіанти рішення цієї проблеми. І тому пропонуємо субрахунки, які можуть використовуватися безпосередньо з 2016 року. Основні зміни, які планують ввести до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році, а також внести зміни до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» такі: працюватиме єдина ставка нарахування ЄСВ у розмірі 22%; із заробітної плати робітників більше не утримуватимуть ЄСВ (3,6%). Утримання скасовується; ставка ПДФО більше не залежить від розміру доходу, а буде сталою: у 2016 році – 18%.

Пропонуємо кореспонденції рахунків щодо нарахування та утримання податків, що може використовувати ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» з 2016 року, які наведені в таблиці 14.

Таблиця 14 – Кореспонденції з обліку нарахування та утримання податків, які може використовувати ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» в 2016 році

№ з/п	Зміст господарської інформації	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату 22% (за рах. загального фонду)	801	651.1
2	Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату інвалідів 8,41% (за рах. загального фонду)	801	651.2
3	Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату на лікарняні 22% (за рах. загального фонду)	801	651.3
4	Утримано податок на доходи фізичних осіб 18% (за рах. загального фонду)	661	641.1
5	Утримано військовий збір 1,5% (за рах. загального фонду)	661	641.2
6	Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату 22% (за рах. спеціального фонду)	811	651.11
7	Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату інвалідів 8,41% (за рах. спеціального фонду)	811	651.12
8	Нараховано єдиний соціальний внесок на заробітну плату на лікарняні 22% (за рах. спеціального фонду)	811	651.13
9	Утримано податок на доходи фізичних осіб 18% (за рах. спеціального фонду)	661.1	641.11
10	Утримано військовий збір 1,5% (за рах. спеціального фонду)	661.1	641.12

Бухгалтерія ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» має самостійно визначити, які з пропонованих субрахунків доцільніше використовувати, адже вони розподілені, як для видатків із загального фонду, так і для видатків із спеціального фонду.

ВИСНОВКИ

Заробітна плата - одна з найбільш важливих і складних ділянок роботи, що потребує точних і оперативних даних, в яких підтверджуються зміни чисельності працюючих, витрати робочого часу, категорії працівників, здійснення контролю за використанням трудових ресурсів. До заробітної плати відносять: основну, додаткову та інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Основою заробітної плати 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, але найбільш поширеною є погодинна.

Складаються розрахунково-платіжні відомості, які узагальнюють аналітичні дані обліку заробітної плати по кожному працівникові.

Облік заробітної плати здійснюється на балансовому рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці».

Метою контролю заробітної плати є дотримання установою чинного законодавства з оплати праці та правильність відображення господарських операцій в обліку; отримання достатніх доказів упевненості в ефективності їх використання, достовірності відображення та розкриття інформації відповідно до діючих принципів та тверджень подання фінансової звітності. При проведенні контролю заробітної плати необхідно мати інформаційне забезпечення: сукупність бухгалтерських документів, облікових реєстрів, форм звітності та інших документів, пов'язаних з дотриманням трудового і податкового законодавства з питань праці та її оплатою.

Для обліку розрахунків з працівниками за всіма видами заробітної плати і допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю призначено пасивний субрахунок 661 «Розрахунки із заробітної плати» рахунка 66 «Розрахунки з оплати праці», за кредитом якого відображаються нараховані суми, а за дебетом – утримання, вирахування, виплати, суми депонованої заробітної плати.

Заробітна плата, нарахована працівникам за відпрацьований час або за виконану роботу, для коледжу є фактичними видатками за кодами бюджетної класифікації 2100-2120.

На основі даних річної фінансової звітності було проаналізовано використання коштів наданих з бюджету до загального фонду в 2014 році. На оплату праці використовують більшу половину наданих коштів, а саме 51,87 %, що обумовлено зростанням посадових окладів і збільшенням рівня мінімальної заробітної плати, виплатою премій, надбавок.. За звітний період не використані кошти надані на товари та послуги в розмірі 25 266 грн., це обумовлюється залишком з минулого року.

Установі більш всього потрібні фінансування по КЕКВ 2110 «Оплата праці працівників бюджетних установ» - 45,69 %, та КЕКВ 2200 «Придбання товарів і послуг» - 12,57 %.

Аналіз виконання кошторису доходів і витрат коледжу за 2014 р. показав, що фінансування здійснюється у повному обсязі. Коледж належним чином виконав кошторис за загальним та спеціальним фондами.

При проведенні контролю правильності обліку заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» виявлені порушення проведення нарахування заробітної плати та утримання з неї; правильність заповнення облікових регістрів з обліку заробітної плати.

Про наявність помилок сповіщено головного бухгалтера та складено звіт контролера з описом проведеної роботи та отриманих результатів перевірки.

Контроль заробітної плати – це дуже трудомістке і відповідальне завдання з надання впевненості, бо поєднує в собі елементи фінансового контролю й контролю на відповідність, що пов'язано з необхідністю дотримання трудового та податкового законодавства при формуванні фінансової інформації про заробітну плату та інші виплати працівникам.

Розглянуто етапи внутрішнього контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж». Запропоновані робочі документи проведення внутрішнього контролю заробітної плати в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж».

В зв'язку з розвитком нових інформаційних технологій, ми пропонуємо ввести в ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» програму «ІС:Підприємство 8. Зарплата і кадри для бюджетних установ України», яка призначена для автоматизації бухгалтерського й податкового обліку, розрахунку заробітної плати і ведення кадрового обліку в установах, що фінансуються за рахунок коштів бюджетів усіх рівнів.

А розроблені пропозиції щодо впровадження додатково аналітичних рахунків четвертого і п'ятого порядків до субрахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати» забезпечить більш точне врахування різних виплат ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж».

В зв'язку зі змінами, які плануються на 2016 рік, вважаємо, що потрібно впровадження в бухгалтерський облік коледжу спеціально-розроблених субрахунків для обліку нарахування та утримання податків, що допоможе: відобразити достовірну інформацію з нарахувань та утримань податків, скоротити час на заповнення звітності. А бухгалтерія ДВНЗ «Запорізький будівельний коледж» має самостійно визначити, які з запропонованих субрахунків доцільніше використовувати, адже вони розподілені, як для видатків із загального фонду, так і для видатків із спеціального фонду.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ МАГІСТЕРСЬКОЇ РОБОТИ

1 Куковинець О.В., Харченко Н.В. Облік і контроль заробітної плати в бюджетній установі / О.В. Куковинець, Н.В. Харченко // Облік, аналіз та аудит: еволюція, сучасний стан та перспективи розвитку: зб. матеріалів II Всеукр. студ. наук.-практ. конф., 8 грудня 2015 р. — К. : КНЕУ, 2015. — с.

2 Куковинець О.В. Харченко Н.В. Облік і контроль заробітної плати в бюджетній установі / О.В. Куковинець., Н.В. Харченко // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво (подано до друку).