

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ОДЕСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
Кафедра бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту

Допущено до захисту
Завідувач кафедри
д.е.н., професор Лоханова Н. О.

(підпис)
«__» _____ 2024 р.

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
на здобуття освітнього ступеня магістра
зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
за магістерською програмою професійного спрямування
«Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності»
на тему: Облік і контроль розрахунків з оплати праці: нормативно-правове
забезпечення та діюча практика (на прикладі КНП «ООЦЕМД і МК» ООР»)

Виконавець:

студентка 21 групи ЦЗФН

Пужанська Наталія Олегівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

Науковий керівник:

кандидат економічних наук, доцент

(науковий ступінь, вчене звання)

Сиротенко Наталія Анатоліївна

(прізвище, ім'я, по батькові)

/підпис/

АНОТАЦІЯ

Пужанська Н. О. Облік і контроль розрахунків з оплати праці: нормативно-правове забезпечення та діюча практика на прикладі КНП «ООЦЕМД і МК» ООР».

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» за освітньою програмою професійного спрямування «Облік, аудит і оподаткування підприємницької діяльності».

Одеський національний економічний університет. Одеса, 2024.

У роботі розглядаються теоретичні та методичні аспекти обліку і контролю розрахунків з оплати праці.

Проаналізовано економічну сутність цих розрахунків, існуючу систему обліку і контролю та їх ключові проблеми.

Запропоновано напрями вдосконалення облікових процесів в частині системи первинного, синтетичного та аналітичного обліку, а також рекомендації щодо підвищення ефективності контролю розрахунків з оплати праці.

Ключові слова: облік, контроль, розрахунки з оплати праці, нормативно-правове забезпечення, КНП.

ANNOTATION

Puzhanska N. O. Accounting and control of payroll: regulatory and legal support and current practice on the example of the KNP «OOCEMD and MK» OOR».

Qualifying work on obtaining a master's degree in the specialty 071 «Accounting and Taxation» for the educational program “Accounting, audit and taxation of entrepreneurial activity». Odesa National Economic University. Odesa, 2024.

The work deals with theoretical and methodological aspects of accounting and control of payroll.

The economic essence of these calculations, the existing system of accounting and control and their key problems are analyzed.

The directions of improvement of accounting processes in terms of primary, synthetic and analytical accounting, as well as recommendations for improving the efficiency of control over payroll are proposed.

Keywords: accounting, control, payroll, regulatory and legal support, KNP.

ЗМІСТ

ВСТУП	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В КОМУНАЛЬНОМУ НЕКОМЕРЦІЙНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ	7
1.1. Економічна сутність розрахунків з оплати праці.	7
1.2. Система обліку розрахунків з оплати праці.....	17
1.3. Проблемні аспекти обліку розрахунків з оплати праці	26
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В КНП «ООЦЕМД І МК» ООР»	33
2.1. Загальна економічна характеристика підприємства.....	33
2.2. Особливості первинного, синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з оплати праці	40
2.3. Напрямки вдосконалення системи обліку розрахунків з оплати праці	54
РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В КНП «ООЦЕМД І МК» ООР»	60
3.1. Мета, завдання, і джерела інформації контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві.....	60
3.2. Особливості системи контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві та рекомендації щодо її поліпшення.....	63
3.3. Аналіз розрахунків з оплати праці на підприємстві	68
3.4. Використання економіко-математичного моделювання для оцінки ефективності розрахунків з працівниками.....	75
ВИСНОВКИ	81
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	84
ДОДАТКИ	97

ВСТУП

Актуальність теми. Облік і контроль розрахунків з оплати праці є однією з пріоритетних і складних ділянок бухгалтерії підприємств. Праця є ключовим економічним ресурсом, що забезпечує додану вартість та потребує справедливої оцінки й оплати. Заробітна плата є основним джерелом доходу для працівників і водночас відображає політику держави стосовно соціально-економічного статусу громадян. Вона впливає на трудовий потенціал, зайнятість та стабільність кадрів, що підвищує результативність діяльності підприємства.

Оплата праці поєднує інтереси роботодавців, працівників і держави, визначаючи якість соціально-трудових відносин. Водночас, заробітна плата – це складна економічна категорія, яка вимагає ретельного обліку та контролю.

Питання оплати праці досліджували такі науковці, як А. Маршалл, Дж. Кейнс, А. Колот, А. Калина, Д. Богиня, О. Валецька, А. Гордеюк, О. Грішнова, О., А. Клименко, А. Машевська, І. Склярчук, В. Оніщенко, Ю. Помешальська, В. Лисак, Ф. Бутинець, М. Матюха, Т. Білобровенко та інші. Їх праці торкаються важливих елементів, таких як методологія обліку та контролю, правове регулювання, проблеми класифікації і стандартизації розрахунків із оплати праці.

Проте окремі елементи теорії та практики обліку та контролю оплати праці залишаються дискусійними й потребують подальших наукових досліджень та розробок для їх удосконалення.

Однією з ключових проблем, яка потребує дослідження, є недостатнє теоретичне розуміння економічної сутності оплати праці, розбіжності у категоріально-понятійному апараті, недосконала наукова класифікація, а також питання організації носіїв інформації та автоматизації обліку й аудиту операцій із обліку оплати праці. У сучасній практиці також майже відсутні чітко визначені методики аудиту заробітної плати, що ускладнює здійснення ефективного контролю в цій сфері. Особливого значення ці питання набули в умовах реформи системи охорони здоров'я, яка передбачила трансформацію бюджетних медичних закладів у комунальні некомерційні підприємства (далі – КНП).

З 2018 року в дію вступила оновлена медична реформа, яка мала на меті удосконалити систему охорони здоров'я шляхом автономізації закладів охорони здоров'я (далі – ЗОЗ). У зв'язку з цим організаційно-правова форма підприємств була змінена з бюджетних установ на КНП.

Комунальне некомерційне підприємство – це підприємство, майно якого є власністю територіальної громади та перебуває під оперативним управлінням органу місцевого самоврядування.

Цей процес відкрив нові можливості для ЗОЗ, зокрема в частині фінансової та управлінської автономії, що дозволило медичним установам самостійно приймати рішення щодо використання коштів. Медична реформа поставила перед КНП нові виклики, а саме у сфері організації обліку та контролю оплати праці. Таким чином, дослідження питань обліку та контролю заробітної плати в умовах функціонування КНП є надзвичайно актуальним для забезпечення фінансової стабільності медичних закладів та підвищення ефективності їх діяльності.

Мета дослідження полягає у визначенні особливостей та загальних проблем обліку та контролю розрахунків з оплати праці в КНП, розробити рекомендації для вдосконалення облікових процедур.

Для досягнення поставленої мети в процесі дослідження були визначені та виконані такі **завдання**:

- дослідити економічну сутність розрахунків з оплати праці в КНП;
- розглянути основні підходи до системи обліку з оплати праці;
- виявити та проаналізувати проблемні аспекти обліку оплати праці;
- надати загально-економічну характеристику досліджуваного підприємства;
- визначити особливості перинного, синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з оплати праці;
- запропонувати напрямки вдосконалення системи обліку оплати праці;
- окреслити мету, завдання та джерела інформації для контролю розрахунків з оплати праці;
- дослідити особливості системи контролю та надати рекомендації щодо її вдосконалення;

- провести аналіз оплати праці на підприємстві, оцінити її ефективність та вплив на діяльність підприємства;
- розробити економіко-математичну модель для дієвого управління підприємством на основі показників оплати праці.

Об’єктом дослідження є процес організації обліку та контролю розрахунків з оплати праці на КНП «ООЦЕМД і МК» ООР».

Предметом дослідження є теоретичні, організаційні та методичні аспекти обліку, контролю та аналізу розрахунків з оплати праці в комунальних некомерційних підприємствах, на прикладі КНП «ООЦЕМД і МК» ООР».

Інформаційна база включає чинні нормативно-правові акти, що регулюють оплату праці в Україні, наукові публікації, внутрішня документація, фінансова та статистична звітність досліджуваного підприємства.

Структура та обсяг роботи. Кваліфікаційна робота магістра складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел (102 найменування), та 19 додатків. Загальний обсяг роботи становить 97 сторінок. Основний зміст викладено на 82 сторінках. Робота містить 19 таблиць, 3 рисунки.

Публікації. За результатами дослідження підготовлено публікацію:
Пужанська Н. О. Дискусійні питання обліку розрахунків з оплати праці в закладах охорони здоров’я. Сучасні тенденції розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування : Матеріали VII науково-практичної міжнародної конференції молодих науковців, здобувачів освіти (Луцьк, 21 листопада 2024 р.). Луцьк : ВНУ імені Лесі Українки, 2024. С. 171–172.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ПИТАННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В КОМУНАЛЬНОМУ НЕКОМЕРЦІЙНОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

1.1. Економічна сутність розрахунків з оплати праці.

В контексті сучасної економіки, де економічні умови постійно змінюються, оплата праці залишається однією з найважливіших складових успішного функціонування ринку праці. Заробітна плата не лише є матеріальною компенсацією за виконану роботу, але й виступає показником вартості людського капіталу, що залежить від рівня кваліфікації, досвіду та продуктивності праці.

У закладах охорони здоров'я справедлива оплата праці є критично важливою для забезпечення якісного надання медичних послуг. Висока заробітна плата мотивує лікарів, фельдшерів, медичних сестер та інших медичних працівників до постійного професійного розвитку, що безпосередньо впливає на рівень медичного обслуговування. Задоволення працівників заробітною платою сприяє зменшенню плинності кадрів і створює стабільне середовище для роботи, а також впливає на імідж медичного закладу та стає привабливим для нових фахівців.

Як економічна категорія та складова частина системи господарювання, заробітна плата відображає відносини виробництва та розподілу, взаємодію різних суб'єктів економічних інтересів, рівень розвитку продуктивних сил і зрілість виробничих відносин. У сучасних умовах змішаної економіки, що характеризується багатогранністю форм власності, послуги робочої сили набувають статусу товару. Тому важливо врахувати вартісну оцінку цих послуг як основоположний аспект у дослідженні природи заробітної плати. Її двоїстий характер виявляється у тому, що вона, з одного боку є джерелом доходу для працівника, а з іншого – складовою витрат підприємства [24].

Розглянемо тлумачення поняття заробітна плата з точки зору законодавства України, закріпленого в різних нормативно-правових актах, що регулюють трудові відносини.

Дані для аналізу наведені в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Тлумачення поняття заробітна плата у нормативно-правових документах

№	Нормативно-правовий документ	Визначення
1	2	3
1	Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII	Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу.
2	Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI	Заробітна плата – це доходи працівника у вигляді грошових виплат за виконану роботу, які підлягають оподаткуванню відповідно до законодавства.
3	Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР	Заробітна плата – це обов’язкове для роботодавця забезпечення працівників винагородою за їх працю, що визначається у грошовій формі.
4	МСБО 19 «Виплати працівникам»	Виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб’єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками.
5	НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»	Виплати працівникам – це виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками.

Джерело: Узагальнено автором на підставі [34; 49; 61; 76; 77].

Отже, можна виділити спільні та відмінні риси у визначенні понять «заробітна плата» та «виплати працівникам». Спільною рисою для всіх визначень є те, що вони виступають формою компенсації за працю виконану працівниками. Вони завжди мають грошовий характер, що підкреслюється в Законі України «Про оплату праці», Кодексі законів про працю України та Податковому кодексі України.

Усі ці законодавчі акти наголошують на обов’язковості виплат роботодавця, що вказує на правову природу зобов’язань у сфері оплати праці. Водночас відмінності виявляються у деталях визначення, Кодекс законів про працю України акцентує на грошовому вираженні заробітної плати, тоді як Закон України «Про оплату праці» підкреслює, що це обов’язкове забезпечення працівників винагородою. Податковий кодекс України акцентує увагу на оподаткуванні доходів працівника, що додає елемент податкового регулювання до концепції заробітної плати.

НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» визначає, що виплати працівникам можуть здійснюватися як у грошовій, так і негрошовій формах. Основний акцент

робиться на тому, що ці виплати надаються за виконані роботи чи наданні послуги відповідно до умов трудового договору. Водночас така залежність від роботодавця може призвести до нерівності, оскільки не завжди враховуються витрати інтелектуальних і фізичних ресурсів працівника.

На відміну від цього, МСФЗ 19 «Виплати працівникам» розглядає ці виплати як форму компенсації за працю, що надається у межах обміну між працівником і підприємством. Цей підхід фокусується на справедливості винагороди, зважаючи на всі ресурси, які витрачають працівники для виконання завдання.

В цьому контексті, сутність заробітної плати можна розглянути через функції, які вона має виконувати в процесі суспільного відтворення. Необхідно зазначити, що в офіційних документах про оплату праці не визначені функції, однак у сучасній науковій літературі існує безліч тлумачень функцій оплати праці і зміст однієї й тієї ж функції може трактуватися по-різному.

Функції заробітної плати можна розділити на декілька ключових категорій, які представлені в табл. 1.2

Таблиця 1.2

Основні функції заробітної плати та їх складові

№	Функція	Опис	Основні складові
1	2	3	4
1	Відтворювальна	Забезпечує нормальне відтворення робочої сили відповідної кваліфікації	Покриття витрат на проживання, освіти, професійний розвиток, відпочинок та інші необхідні потреби
2	Стимулююча	Спонукає працівників до ефективної діяльності на своїх робочих місцях	Мотивація до підвищення продуктивності, надбавки за високу якість праці, премії за досягнення цілей
3	Регулююча	Заробітна плата повинна бути диференційованою за професіями, кваліфікацією, складністю та важливістю роботи	Встановлення різних рівнів оплати праці залежно від складності, відповідальності та кваліфікації
4	Соціальна	Забезпечує рівну оплату за однакову роботу, з урахуванням принципу соціальної справедливості	Рівність оплати за однакову працю, дотримання соціальних стандартів, боротьба з дискримінацією

Джерело: Узагальнено автором на підставі [43; 52].

Отже, кожна з функцій має свої характерні особливості які забезпечують ефективне використання праці і соціальну справедливість. Важливість цих функцій підтверджує їх вплив на мотивацію працівників, диференціацію заробітної плати за професіями та рівнем кваліфікації, а також на дотримання принципів соціальної рівності. Таким чином, розуміння цих функцій є необхідним для формування обґрунтованої політики оплати праці, що сприятиме підвищенню продуктивності та стабільності на ринку праці.

Проте такі визначення є досить поверхневими, що ускладнює глибокий аналіз і розуміння як економічних так і соціальних аспектів оплати праці.

Проблематика заробітної плати завжди привертала увагу науковців, оскільки вона є багатогранним феноменом. Підходи до визначення заробітної плати варіюються залежно від теоретичних концепцій, у межах яких вона розглядається. Дослідники пропонують різні класифікації, які допомагають зрозуміти цю категорію в контексті ринку праці, соціальної справедливості та економічного розвитку. Дані для аналізу наведені в додатку А.

Критично проаналізувавши різні погляди на економічну сутність поняття «заробітна плата», можна зробити висновок, що заробітна плата історично розглядалася як винагорода за фізичну працю, яка на початку мала натуральну форму – їжу, одяг, житло. У сучасних умовах натуральні форми оплати також використовуються у вигляді бонусів, як-от безкоштовне харчування, медичне страхування чи службове житло, доповнюючи грошову винагороду. Ідеї Дж. Кейнса та А. Маршалла акцентують важливість стимуляційної функції та її впливу на зайнятість і продуктивність. Згідно з теорією Кейнса рівень заробітної плати впливає на сукупний попит і економічну активність, цей підхід залишається актуальним і сьогодні, коли заробітна плата розглядається не лише як витрата для підприємства, а як ключовий фактор, що забезпечує економічне зростання.

Також варто звернути увагу на концепції А. Маршалла які підкреслюють зв'язок заробітної плати з граничною продуктивністю праці. Принцип диференціації оплати праці зберігся з давнини, розмір винагороди визначається з урахуванням

кваліфікації, досвіду та результативності, що дозволяє формувати справедливі системи оплати праці адаптовані до вимог ринку.

Врахування інституційних чинників, таких як роль профспілок та державного регулювання, є необхідним для підтримання соціальної стабільності, що в свою чергу впливає на економічний розвиток країни.

Саме тому, на нашу думку, заробітну плату слід розглядати як повноцінну компенсацію за надані послуги, так як сучасна праця потребує від працівників не лише фізичних зусиль, а й інтелектуальної віддачі, яка вимагає постійного розвитку та оновлення навичок. Такий підхід дозволяє досягти балансу між інтересами роботодавця та працівника, забезпечуючи їхню мотивацію та підвищуючи ефективність праці.

Рівень оплати праці слід розглянути через її складові, адже структура заробітної плати є ключовим елементом управління трудовими ресурсами, а через форми та системи оплати праці суспільство проводить диференціацію заробітних плат, встановлюючи конкретні співвідношення в оплаті праці залежно від її кількості та якості [44].

Відповідно до інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Державним комітетом статистики України від 13.01.2004 року № 5, фонд оплати праці включає основну, додаткову заробітну плату та інші заохочувальні і компенсаційні виплати наведені в додатку Б, яка ілюструє різноманітні складові, що формують загальний рівень оплати праці працівників [35, с. 46].

Закон України «Про оплату праці» дає таке визначення основним категоріям фонду оплати праці [77]:

- Основна заробітна плата – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

- Додаткова заробітна плата – винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає

доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

– Інші заохочувальні та компенсаційні виплати. До них належать виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, виплати в рамках грантів, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми.

У сучасній літературі немає єдиного погляду на структуру заробітної плати, О. Валецька вважає, що поділ на три частини передбачений Законом України «Про оплату праці» суперечить природі заробітної плати. На її думку, якщо розглядати зарплату як винагороду за виконання трудової функції, до неї не слід включати одноразові та компенсаційні виплати [9, с.86].

А. Гордеюк підкреслює, що структура заробітної плати не відповідає ст. 94 Кодексу законів про працю та загальній його системі, яка окремо регулює гарантійні й компенсаційні виплати та соціально-побутові пільги [15, с.133].

На нашу думку, заробітна плата повинна охоплювати всі три елементи: основну, додаткову та інші заохочувальні й компенсаційні виплати. Оскільки, основна заробітна плата виконує функцію базового доходу, що забезпечує фінансову стабільність працівників, тоді як додаткова заробітна плата виступає механізмом мотивації, який заохочує до продуктивності та ініціативності. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати виконують соціальну функцію, сприяючи забезпеченню справедливості та рівності винагороди за однакову працю.

Важливість чіткої диференціації між цими складовими полягає в тому, щоб ефективно відповідати потребам ринку та очікуванням працівників. Наприклад, можна запровадити гнучкі системи преміювання або доплати за особливі досягнення, що може підвищити залученість співробітників і знизити плинність персоналу.

Нормативно-правове регулювання діяльності КНП в Україні охоплює широкий спектр законодавчих актів, які визначають порядок створення, статус,

управління, фінансування, умови праці, соціальні гарантії порядок, нарахування та виплати працівникам, в додатку В наведені основні законодавчі акти які регулюють оплату праці.

Проаналізувавши дані наведені в додатку В, можна виділити основні законодавчі акти та елементи регулювання оплати праці, такі як Закон України «Про оплату праці», Кодекс законів про працю формують правову основу трудових відносин та механізмів оплати праці. Додаткові нормативні акти, такі як Закон України «Про охорону праці», забезпечують безпечні умови праці та передбачають відповідні компенсації для працівників.

У свою чергу, Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» визначає соціальні гарантії. Постанова КМУ «Деякі питання оплати праці працівників державних та комунальних закладів охорони здоров'я» від 13.01.2023 р. № 28, регулює мінімальний розмір заробітної плати для медичних працівників за виконану в повному обсязі місячну (годинну) норму праці в межах фонду оплати праці на рівні не менше визначеного.

Наказ Міністерства праці та соціальної політики України, Міністерства охорони здоров'я України «Про впорядкування умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення» від 05.10.2005 № 308/519, забезпечує додаткові виплати медичним працівникам. Також ці нормативи передбачають порядок взаємодії КНП з НСЗУ, що впливає на фінансування.

Таким чином, багаторівнева система законодавчого регулювання забезпечує належний рівень соціальній гарантій, безпеку праці та умови стабільної діяльності КНП.

Держава регулює доходи працівників усіх форм власності шляхом встановлення мінімальних гарантій, перелік наведено в додатку Г. Регулюючи ряд важливих прав та соціальних стандартів у сфері оплати праці, що забезпечують захист трудових прав громадян, таких як, умови та розмір винагороди для керівників підприємств, службовців державних установ та організацій, що

фінансуються з бюджету, а також регулювання фондів заробітної плати для працівників монопольних компаній і оподаткування їх доходів. Дотримання гарантій є обов'язковим для всіх суб'єктів трудових відносин [77]

Розглянемо вплив мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму на рівень оплати праці, так як це важливий критерій соціально-економічної політики.

Мінімальна заробітна плата – це встановлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці [36]. Рівень мінімальної заробітної плати зазначений в Законі України про Державний бюджет на відповідний рік, що передбачено п.5 ст.38 Бюджетного кодексу України. Прожитковий мінімум, у свою чергу відображає мінімальний рівень доходів, необхідний для забезпечення базових потреб громадян [57, с. 439].

У 2024 році в Україні відбулися зміни в розмірах прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати. Прожитковий мінімум на одну особу з 01.01.2024 року становить 2920 грн. на місяць. Для працевдатних осіб цей показник підвищений до 3028 грн. Він використовується для розрахунку різних соціальних виплат і окладів, зокрема в державних установах. Мінімальна заробітна плата також змінилася, з 01.01.2024 по 31.03.2024 року вона становила 7100 грн., а з 01.04.2024 року була підвищена до 8000 грн [19; 30].

Ця сума є гарантованим державою мінімумом, який повинен виплачуватися працівникам за виконану місячну або годинну норму праці. Будь-яка виплата менше за цю суму вважається порушенням трудового законодавства і може призвести до серйозних наслідків для роботодавців [35].

Зв'язок між цими двома показниками полягає в тому, що підвищення прожиткового мінімуму впливає на рівень мінімальної заробітної плати та соціальних виплат. Це забезпечує захист доходів громадян від інфляції, оскільки рівень мінімальної заробітної плати повинен відповідати базовим потребам, які оцінюються через прожитковий мінімум [30].

На сьогодні заробітна плата в Україні залишається на низькому рівні, що загострює економічні та соціальні проблеми. За 2019-2023 роки середня заробітна

плата в Україні демонструвала зростання, однак все ще суттєво відстає від рівня доходів у країнах ЄС. Станом на 2023 рік середня зарплата в Україні становила приблизно 20 000 грн. (500 євро) на місяць, тоді як середня зарплата в ЄС досягає 2000-3000 євро, залежно від країни [39].

Найвищі зарплати спостерігаються у країнах Північної та Західної Європи, таких як Данія та Німеччина, де середній місячний дохід становить близько 4500-5000 євро. У Східній Європі, наприклад у Польщі чи Угорщині середня зарплата коливається в межах 1500-2000 євро. Рівень доходів в Україні порівняно із сусідніми державами ЄС в 5-10 разів менший, а в деяких випадках – до 20 разів нижче, порівнюючи з найбільш розвиненими країнами Європи [40].

Аналіз середньомісячної заробітної плати в сфері охорони здоров'я за період 2019-2023 років розраховано за даними додатка Д, показує її зростання більш ніж удвічі.

У 2019 році середня заробітна плата медичного працівника становила 7087 грн., що відповідало періоду відносної економічної стабільності. Найбільший приріст зафіксовано у 2021 році, коли зарплата піднялась з 8 995 грн., до 11 825 грн. Основними факторами зростання були індексація заробітних плат у відповідь на інфляцію, реалізація медичної реформи, а також доплати під час пандемії COVID-19. Додатковими чинниками, що вплинули на підвищення заробітної плати в цей період стали запровадження нових механізмів та збільшення фінансування ЗОЗ. Особливо це стосувалося лікарів, які працювали в стаціонарах або були задіяні у боротьбі з пандемією. Однак, карантинні обмеження та зниження попиту вплинули на окремі галузі, зокрема туризм та роздрібну торгівлю.

У 2022-2023 роках темпи зростання сповільнилися, середньорічний показник становив 14 002 грн., і 14 970 грн., що обумовлено економічною нестабільністю, викликаною повномасштабною війною. Водночас значне підвищення було помічене у сферах інформаційних технологій, фінансів та телекомунікацій, де середнє значення перевищувало 30 000 грн., через високий попит на фахівців у цих галузях,

зокрема в умовах цифрової трансформації та зростаючої потреби у фінансових послугах.

На рис.1.1. представлена динаміка середньомісячної заробітної плати в Україні у сфері охорони здоров'я за 2019-2023 роки.



Рис. 1.1. Динаміка середньомісячної заробітної плати в Україні у сфері охорони здоров'я за 2019-2023 роки

Джерело: [85]

Отже, можна дійти висновку, що незважаючи на всі позитивні фактори рівень заробітної плати в сфері охорони здоров'я, залишається незадовільним.

На сьогодні в Україні заробітна плата вже не виконує своїх соціальних та стимулюючих функцій, це зумовлено низьким рівнем оплати праці, що не забезпечує належного рівня життя та не стимулює до підвищення продуктивності.

Попри державні ініціативи з підвищення оплати праці медичними працівникам її розмір досі не відповідає зростаючим потребам інфляції. Загалом рівень оплати праці в сфері охорони здоров'я не відповідає міжнародним стандартам, що призводить до відтоку кваліфікованих фахівців за кордон у пошуках кращих умов праці.

Ситуація стала гіршою через війну, яка спричинила руйнування інфраструктури, зниження ділової активності та значні бюджетні витрати на

оборону. Бойові дії вплинули на ринок праці, що призвело до втрати робочих місць у багатьох секторах економіки, особливо у прифронтових регіонах та на окупованих територіях. Багато підприємств були змушені припинити або скоротити діяльність, а значна частина працівників втратила можливість отримувати стабільні доходи.

1.2. Система обліку розрахунків з оплати праці

Облік розрахунків з оплати праці в КНП відіграє важливу роль, особливо в умовах воєнного стану. Медичні заклади забезпечують безперервний доступ до життєво необхідних послуг, і від своєчасного нарахування справедливої заробітної плати залежить мотивація персоналу, який працює в екстремальних умовах. Зважаючи на підвищене навантаження на медичних працівників і обмежені бюджетні ресурси, особливо важливо дотримуватись законодавчих норм та оптимізувати витрати. Правильно організований облік гарантує фінансову стійкість підприємств, що необхідно для стабільної роботи системи охорони здоров'я, збереження кадрового потенціалу та підтримання довіри населення.

У закладах охорони здоров'я, що функціонують як комунальні некомерційні підприємства, оплата праці регулюється відповідно до статті 97 Кодексу законів про працю та статті 15 Закону України про оплату праці.

КНП мають можливість самостійно визначати у колективному договорі форми та системи оплати праці, посадові оклади, умови нарахування, розміри надбавок, доплат, премій, винагород, а також інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат, з дотримання норм і гарантій, передбачених законодавством, а також генеральними, галузевими (міжгалузевими) та територіальними угодами [42].

Важливо відмітити, що згідно з частиною 7 статті 65 Господарського кодексу України, на підставі якої діють КНП, вказується, що на всіх підприємствах де використовується наймана праця, власник і трудовий колектив або уповноважені ними органи повинні укладати колективний договір [53, с. 431].

Визначення посадових окладів є основним елементом системи оплати праці. Оскільки такі заклади мають автономію в організації праці, посадові оклади можуть

встановлюватися за різними підходами з урахуванням нормативних вимог і внутрішньої політики підприємства.

В Україні найпоширеніші форми оплати праці можна поділити на дві основні категорії: погодинна та відрядна, дані наведені в додатку Е.

Кожна з цих форм має свої модифікації, які дозволяють адаптувати систему оплати праці до специфіки виробництва, умов роботи та мотивації працівників.

Погодинна оплата використовується, коли вимірником результатів праці є кількість відпрацьованого часу, заробітна плата працівника розраховується на основі часу, який він провів на роботі.

Оплата праці на основі окладу є різновидом погодинної оплати, оскільки нарахування за оклад залежить від кількості відпрацьованих днів або годин у місяці. Цю організацію оплати також називають тарифною системою, оскільки вона вимагає розробки тарифних ставок, схем посадових окладів і тарифно-кваліфікаційних характеристик. В Україні тарифна система є основоположною відповідно до ст. 96 КЗпП, яка регулює питання оплати праці, установлює принципи її організації та забезпечує права працівників [53, с.431].

Відрядна оплата базується на матеріальному результаті, тобто кількості виробленої продукції чи виконаної роботи. У цьому випадку працівник отримує оплату залежно від обсягу виконаної роботи, який вимірюється у штуках, тонах, кілограмах, метрах тощо. Відрядна оплата може бути фіксованою (одна ціна за одиницю) або прогресивною (збільшення оплати за перевищення планових показників). Додатково існують такі різновиди відрядної оплати: відрядно-преміальна, непряма відрядна та акордна оплата[35].

Відповідно вибір між погодинною та відрядною формою оплати праці залежить від специфіки підприємства, характеру виконуваних робіт, а також мотиваційних потреб працівників, багато хто комбінує ці форми оплати, створюючи гібридні системи, які дозволяють врахувати переваги обох підходів. щоб ефективно відповідати потребам ринку та очікуванням працівників [53, с.429].

Основним документом, який визначає порядок організації оплати праці на підприємстві, розміри основної, додаткової заробітної плати та інші заохочувальні

та компенсаційні виплати, є Положення про оплату праці на підприємстві. Даний документ повинен містити інформацію про [51]:

- загальні принципи організації оплати праці на підприємстві, системи і форми оплати праці, які застосовуються до різних категорій працівників;
- побудову основної (тарифної) оплати праці з інструкціями за посадами і професіями тарифних ставок та окладів або порядку розрахунку, в залежності від показників роботи працівника і підприємства в цілому;
- обумовлені додаткові надбавки і компенсації із зазначенням їх розмірів;
- інші преміальні системи, що використовуються на підприємстві та шкалу преміювання;
- умови надання матеріальної допомоги;
- механізм розрахунку та виплати компенсацій за відпустки та лікарняні;
- порядок вирішення спірних питань з оплати праці;
- вимоги до конфіденційності та захисту даних про заробітну плату.

Положення має бути складене з урахуванням особливостей організації праці на підприємстві та відповідати діючим законодавчим нормам України.

Посадові оклади визначаються відповідно до тарифної сітки, яка базується на кваліфікації працівників та займаних посад. Кожна категорія працівників (лікарі, медичні сестри, молодший персонал) прив'язана до певного тарифного розряду. Розміри окладів залежить від складності виконуваних обов'язків і стажу роботи. Вони регулюються штатним розписом та колективним договором. Також при встановленні окладів для медичних працівників важливу роль відіграють державні нормативні акти, які визначають мінімальні стандарти оплати праці наведені в додатку В.

Постанова №28 визначає мінімальний рівень зарплати для медичних працівників, але не встановлює фіксовану суму, у такому випадку керівники КНП можуть підвищувати зарплати в залежності від фінансових можливостей свого закладу.

Постанова також має вимогу про диференціацію заробітних плат медичним, фармацевтичним та фахівцям з реабілітації. При цьому необхідно врахувати

кваліфікацію, додаткову відповідальність, а також умови праці, що можуть бути визнані особливими або складними, дані наведені додатку Ж.

Данні доплати регулюються з урахуванням норм ЄТС та вимог постанов КМУ щодо бюджетної сфери. Зміни до умов можуть залежати від внутрішніх розпоряджень закладів і додаткових нормативних актів органів управління.

Оплата праці керівника ЗОЗ встановлюється згідно з вимогами Постанови КМУ № 859 і залежить від: середньооблікової чисельності персоналу в еквіваленті повної зайнятості, вартості активів або доходу від реалізації послуг (за даними фінансової звітності), співвідношення з середньою зарплатою медичних працівників закладу (не більше, ніж на 60% вищою). При цьому будь-які інші види надбавок, доплат, премій, які визначені колективним договором, але не передбаченні постановою № 859, керівникам державних і комунальних підприємств не виплачують [42].

Для реалізації нарахування та виплати заробітної плати необхідно використовувати низку документів, які формують основу для обліку оплати праці. Основними з них є [64]:

- Кадрова документація, що включає особисті справи працівників, накази про прийняття на роботу, переведення, надання відпусток і звільнення. Ці документи є основою для підтвердження трудових відносин і обсягу виконаної роботи.
- Табелі робочого часу – це документ який фіксує використання робочого часу, він дозволяє чітко визначити скільки годин працівник відпрацював.
- Розрахункові, платіжні та розрахунково-платіжні відомості, що містять інформацію про нараховані суми заробітної плати.

Ці документи формують повну і надійну основу для обліку оплати праці, а також забезпечують правильність і контроль за нарахуванням заробітної плати відповідно до чинного законодавства України.

Облік розрахунку з оплати праці здійснюється на основі типових документів, затверджених законодавством України. Незалежно від організаційно-правової форми, усі підприємства зобов'язані вести кадрову документацію, яка є

обов'язковою. Заробітна плата виплачується у робочі ні не рідше двох разів на місяць. Перша виплата здійснюється у вигляді авансу за перші 15 календарних днів, а друга – як основна заробітна плата за другу половину місяця. Остаточний розрахунок із працівниками має бути не пізніше ніж через сім днів після завершення розрахункового періоду. При цьому інтервал між виплатами не може перевищувати 16 календарних днів. Якщо день виплати припадає на вихідний, святковий або інший неробочий день, заробітна плата повинна бути виплачена напередодні [53, с.444].

Конкретні дати виплат визначаються колективним договором або іншим нормативно-правовим актом роботодавця, узгодженим із профспілковою організацією чи іншим уповноваженим органом трудового колективу [53, с.445].

В Україні порядок надання відпусток регулюється Законом України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР. Роботодавець зобов'язаний щорічно надавати працівникам основну оплачувану відпустку не менше ніж 24 календарних дні. Оплата здійснюється у розмірі 100 % від заробітної плати, оплата має здійснюватися не пізніше ніж за три робочі дні до початку відпустки [53, с.455-459].

На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» консолідується інформація щодо розрахунків за виплатами працівникам, це стосується всіх виплат заробітної плати [46].

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» включає такі субрахунки [76]:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображає нараховану працівникам основну та додаткову зарплату, премії, надбавки, доплати, винагороди та інших виплат працівникам, що входять до фонду оплати праці. За дебетом цього субрахунку реєструються виплати, а також утримання, такі як податок на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО), військовий збір (далі – ВЗ), суми аліментів, штрафів, добровільних внесків та інші утримання з виплат працівникам.

- 662 «Розрахунки з депонентами» використовується для відображення заборгованості підприємства з виплат працівникам у випадку, коли готівка отримана для виплати через касу але працівники не отримали її в установленний строк. Сума

заборгованості переноситься на цей рахунок до моменту її фактичної виплати працівникові.

– 663 «Розрахунки за іншими виплатами» використовується для обліку інших виплат, які не входять до фонду оплати праці, але є частиною загальних витрат підприємства. Сюди належать виплати, що здійснюються не через зарплату, такі як допомога по тимчасовій непрацездатності.

Нарахована заробітна плата відноситься до операційних витрат та вважається витратною частиною підприємства (згідно з п. 23 НП(С)БО 16 «Витрати»). Для їх відображення використовують рахунки 9 класу, також можуть використовувати рахунок 23 «Виробництво». Вибір рахунку залежить від категорії працівників, яким здійснюється нарахування [76].

Для регулювання оплати праці в Україні існує група законодавчих актів, які визначають податкове навантаження на заробітну плату. Існує два види оподаткування заробітної плати: перший – нарахування на заробітну плату; другий – утримання із заробітної плати.

Основні види утримань наведені в табл. 1.3

Таблиця 1.3

Основні види утримань із заробітної плати

№	Категорія	Вид утримання	Розмір	Нормативний документ	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Обов'язкові утримання	ПДФО	18 %	Податковий кодекс України (ст. 164-170)	Утримується із нарахованої ЗП
		Військовий збір	1,5 %	Податковий кодекс України (ст. 168)	Утримується із нарахованої ЗП
2	За рішенням суду	Аліменти, штрафи, компенсації	До 50 % (70 % в окремих випадках)	Закон України «Про виконавче провадження», КЗпП України (ст. 128)	Рішення суду є обов'язковою підставою
3	Добровільні утримання	Внески до профспілок, кредити	Згідно з заявою працівника	Закон України «Про оплату праці», КЗпП України (ст. 127)	Вимагається письмова згода працівника
4	Інші утримання	Повернення авансів, майна	Відповідно до внутрішніх документів	КЗпП України (ст. 127)	За погодження з керівником

Джерело: Узагальнено автором на підставі [59].

Згідно з п. 169.4.1 ПКУ платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отримуваного від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги [57].

Податкова соціальна пільга (далі – ПСП) – це сума, яка зменшує розмір доходу працівника при розрахунку ПДФО. Тим самим зменшується база нарахування ПДФО та сума самого податку. ПСП застосовується лише при розрахунку ПДФО й не застосовується при розрахунку військового збору. Також ПСП може бути застосована лише щодо доходів у вигляді зарплати (у т.ч. прирівняних до неї лікарняних). До доходів за цивільно-правовими договорами чи інших незарплатних доходів ПСП не застосовується [55].

Для застосування ПСП працівник має подати до свого роботодавця відповідну заяву та документи, що підтверджують право на пільгу. Застосування ПСП можливе лише в одного роботодавця, навіть якщо працівник працює за сумісництвом на іншому підприємстві. Розміри ПСП на 2024 рік наведені в додатку К.

Система соціального страхування є однією з ключових складових соціально-економічної політики будь-якої держави, вона забезпечує захист населення у випадках втрати доходів через безробіття, тимчасову непрацездатність або інші життєві обставини [38].

В Україні важливу роль у цій системі виконує Єдиний соціальний внесок (далі – ЕСВ), який об'єднує фінансування пенсійного, медичного та соціального страхування. Регулюється Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 року № 2464-VI [68].

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – це консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.[74]

З 2016 загальна ставка ЄСВ становить 22 % від нарахованого доходу та 8,41 % для працівників з інвалідністю. Ця єдина ставка застосовується до заробітної плати, лікарняних і декретних виплат, а утримання з доходів не передбачено [68].

Під час мобілізації роботодавці можуть не сплачувати ЄСВ за найманих працівників призваних на військову службу до Збройних Сил України. На період воєнного стану та протягом 3-х місяців після його припинення штрафи та пеня за порушення, пов'язані зі сплатою ЄСВ, не застосовуються [72].

В табл. 1.4 наведень типові проведення з нарахування та виплати заробітної плати.

Таблиця 1.4

Типові проведення з нарахування та виплати заробітної плати

№з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1	Нараховано заробітну плату основному персоналу	91	661	50 000,00
1.1	Нараховано заробітну плату апарату управління	92	661	30 000,00
1.2	Нараховано заробітну плату технічному персоналу	93	661	10 000,00
1.3	Нараховано відпускні	471	661	20 000,00
1.4	Нараховано допомогу по тимчасовій непрацездатності (5 днів)	23	661	5 000,00
2	Нараховано ЄСВ на заробітну плату основному персоналу (22 %)	91	651	6 600,00
2.1	Нараховано ЄСВ заробітну плату основному персоналу (8,41 %)	91	651	1 682,00
2.2	Нараховано ЄСВ заробітну плату апарату управління (22 %)	92	651	6 600,00
2.3	Нараховано ЄСВ заробітну плату технічному персоналу (22 %)	93	651	2 200,00
2.4	Нараховано ЄСВ на відпускні (22 %)	471	651	4 400,00
2.5	Нараховано ЄСВ на допомогу по тимчасовій непрацездатності (5 днів) (8,41 %)	23	651	420,50
3	Утримано ПДФО із заробітної плати та відпускних	661	641	20 700,00
4	Утримано військовий збір із заробітної плати та відпускних	661	642	1 725,00
5	Утримано аліменти	661	685	5 600,00
6	Виплачена заробітна плата та відпускні на карткові рахунки	661	311	46 725,00
7	Виплачена заробітна плата з каси	661	301	30 250,00
8	Депоновано суму своєчасно не одержаної заробітної плати	661	662	10 000,00

Продовження табл. 1.4

1	2	3	4	5
9	Виплачена сума депонованої зарплати	662	301	10 000,00

Джерело: Розроблено автором.

Порядок нарахування виплат, пов'язаних із тимчасовою втратою працездатності та соціальних гарантій регулюється Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23.09.1999 № 1105-XIV.

Підставами для нарахування є: лікарняні листи, висновки медичних закладів або рішення центрів зайнятості тощо. Сума допомоги визначається відповідно до середньої заробітної плати за попередні періоди. Протягом перших п'яти днів хвороби лікарняні виплачує роботодавець, з шостого дня, а також у випадках допомоги по вагітності та пологах або нещасних випадках на виробництві, виплати здійснюються за рахунок Пенсійного фонду України [54].

Уряд впровадив зміни до Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» та Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 21.09.2022 року № 2620-IX, яким передбачено нову організаційну модель соціального страхування, а саме з 01.01.2023 року уповноваженим органом в системі загальнообов'язкового державного соціального страхування є Пенсійний Фонд України. При цьому розмір виплат для громадян залишається незмінним, а окремі з них навіть збільшились [67].

В табл. 1.5 наведені основні види виплат із загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Таблиця 1.5

Основні види виплат з загальнообов'язкового державного соціального страхування

№	Вид виплат	Підстава для виплат	Розмір виплати	Тривалість виплати
1	2	3	4	5
1	Тимчасова втрата працездатності	Хвороба чи травма, догляд за хворими членами сім'ї	Залежить від страхового стажу; від 50 % до 100 % середньої зарплати	До відновлення працездатності або на час догляду
2	Виплата по вагітності та пологах	Декретна відпустка	100 % середньої зарплати за останні 12 місяців	126 -180 днів залежно від умов (звичайні чи складні пологи)

Продовження табл. 1.5

1	2	3	4	5
3	Виплата на догляд за дитиною	Догляд за дитиною до трьох років	Фіксована допомога(відповідно до законодавства)	До досягнення дитиною трьох років
4	Виплата на поховання	Смерть застрахованої особи або члена сім'ї	Фіксована сума(встановлюється державою щороку)	Одноразова виплата
5	Виплата на догляд за хворими	Догляд за хворою дитиною або члена сім'ї	Залежить від страхового стажу; від 50% до 100% середньої зарплати	На час хвороби або потреби в догляді
6	Виплати для осіб з інвалідністю	Втрата працездатності внаслідок інвалідності	Розмір залежить від групи інвалідності та попереднього доходу	Постійно або до відновлення працездатності

Джерело: Узагальнено на підставі [67].

В результаті дослідження обліку з оплати праці в КНП встановлено, що специфіка діяльності цих установ вимагає впровадження дієвої організації системи оплати праці та необхідністю враховувати фінансові обмеження підприємства.

Основними елементами на які необхідно звернути увагу для вдосконалення системи обліку оплати праці в КНП є:

- Систематизація облікових процедур відповідно до чинного законодавства та специфіки підприємств;
- контроль за дотриманням трудового законодавства та колективних угод у частині оплати праці;
- оптимізація документообігу, що забезпечує точне відображення даних про нарахування та виплату заробітної плати.

1.3. Проблемні аспекти обліку розрахунків з оплати праці

Облік розрахунків з оплати праці, як і інші облікові процеси, є багатогранною сферою, що вимагає комплексного підходу для забезпечення фінансової дисципліни. Він включає коректне нарахування заробітної плати, податків та внесків, облік індексації, премій та інших винагород, подібно до обліку матеріальних активів чи

зобов'язань вимагаючи відповідності постійним змінам законодавства. Такий комплексний підхід допомагає запобігти помилкам, уникнути штрафів та забезпечити прозорість перед контролюючими органами.

Система оплати праці в КНП є комплексною та багатогранною, що потребує уваги з боку керівництва і може бути адаптована під потреби конкретного закладу та вимоги часу. Вона повинна забезпечувати не лише конкурентоспроможність, а й мотивацію працівників для надання якісних медичних послуг.

Не зважаючи на те що, впровадження медичної реформи в Україні розпочалася ще у 2018 році, більшість комунальних некомерційних підприємств перебувають у процесі реорганізації. Цей тривалий перехід зумовлений багатьма факторами, наприклад адаптація до нових моделей управління та реалізацією вимог перед контролюючими органами які впливають на щоденну діяльність підприємств. Це вимагає значних зусиль для належної інтеграції нових стандартів обліку та звітності, що часто призводить до затримок у виконанні поставлених завдань та потребу додаткових ресурсів. Варто розглянути наступні аспекти, що ускладнюють цей процес:

- Відсутність єдиного підходу до обліку в КНП.

Підприємства які функціонують в межах охорони здоров'я, опиняються в ситуації, коли їх облікові процеси не мають єдиного стандартизованого підходу. Без єдиного стандарту обліку виникають проблеми з узгодженням фінансових звітів між різними комунальними некомерційними підприємствами, це створює перешкоди для порівняння результатів діяльності та ведення аналітики. Також використання різних систем обліку ускладнює інтеграцію даних і ведення статистики.

- Непрозорість та суперечливість нормативно-правових актів.

Однією із основних проблем які перешкоджають стабільному функціонуванню підприємства є часті зміни в законодавстві. В Україні регулярно переглядаються ставки податків, мінімальна заробітна плата та інші показники, що впливають на розрахунок заробітної плати, а також вводяться нові законодавчі акти, і зміни є додатковим навантаженням на бухгалтерські підрозділи, що змушені адаптувати свої процеси до нових вимог.

Складності додає непрозорість та суперечливість нормативно-правових актів, які регулюють розрахунки. Відсутність чітких методичних рекомендацій щодо ведення обліку в ЗОЗ може призводити до різних підходів в обліку. Наприклад, під час пандемії COVID-19 виникали проблеми із нарахуванням додаткових виплат для медичних працівників через нечіткі правила розподілу та різні джерела фінансування. Відповідно до постанови КМУ «Деякі питання оплати праці медичних та інших працівників, які безпосередньо зайняті на роботах з ліквідації гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2» від 23.03.2020 року №246, медичним працівникам, залученим до боротьби COVID-19, були гарантовані доплати до 300% посадового окладу. Проте виникли складнощі з визначенням кола працівників, які мають право на ці доплати, що часто залежало від інтерпретації керівників закладів і призводило до нерівномірного розподілу виплат та суперечок між персоналом. Водночас коли керівники намагалися забезпечити рівномірний розподіл доплат, контролюючі органи висловлювали зауваження, вказуючи на можливі порушення процедур або недотримання критеріїв виплат.

Постанови передбачали, що доплати мають здійснюватися як за рахунок договорів з НСЗУ так і з місцевих бюджетів. Однак на практиці затримки в отриманні коштів та відсутність достатніх бюджетних ресурсів призвели до того, що деякі працівники отримували виплати з великим запізненням або не в повному обсязі. У 2021 році після змін у програмах медичних гарантій COVID-доплати були об'єднані з новими механізмами фінансування, що призвело до непорозумінь між медичними закладами та НСЗУ.

Національна служба здоров'я України запропонувала доплати за результатами виконання договорів, наголошуючи на важливості дотримання медичних маршрутів. Центр екстреної медичної допомоги отримає більше коштів, якщо бригада доставлятиме пацієнта до того закладу, який має договір з НСЗУ на лікування інсульту та інфаркту, такі зміни спричинили непорозуміння з НСЗУ щодо обсягів фінансування і подачі звітності про надані послуги. Однією з проблем стало те, що виплати працівникам мали відбуватися щомісяця але не завжди було зрозуміло, чи

отримає заклад фінансування в повному обсязі. Якщо підприємство покриє витрати власними коштами не факт, що кошти повернуться вчасно або в запланованому обсязі. Така невизначеність створювала фінансові ризики для закладів.

Таким чином, непрозорість та суперечливість нормативно-правових актів у поєднанні з високою динамічністю законодавчих змін створюють значні проблеми для обліку розрахунків з оплати праці, змушуючи бухгалтерські служби підтримувати високу гнучкість і оперативність, водночас зростає навантаження на кадрові ресурси, адже помилки в обліку можуть призвести до штрафів або позбавлення фінансування з боку НСЗУ та інших органів.

– Проблеми цифровізації та автоматизації процесів.

Багато комунальних підприємств в Україні стикаються з проблемами при впровадженні сучасних програмних забезпечень для обліку розрахунку оплати праці та автоматизації бухгалтерських операцій. Причиною є висока вартість програмного забезпечення, недостатня підготовка кадрів до використання новітніх технологій, особливо з перенесенням даних в уже наявні облікові системи. Відсутність ефективних цифрових інструментів може призводити до затримок у виплатах та підвищувати ймовірність помилок. Загалом це питання особливо важливе для великих підприємств, таких як центри екстреної медичної допомоги, які мають складну організаційну структуру із численними підрозділами. На сьогодні Україна не має спеціального програмного забезпечення, що відповідає усім необхідним потребам для діяльності екстреної медичної допомоги. Крім того фонд оплати праці складає 80 % фінансування, а лише 20 % коштів йдуть на розвиток підприємства. Протягом тривалого часу підприємства поступово модернізують свою технологічну інфраструктуру та прагнуть адаптуватися до сучасних вимог для безперервного введення бухгалтерського обліку.

– Ускладнений облік надбавок і стимулюючих виплат.

В умовах високого навантаження на медичний персонал, працівники часто отримують надбавки за інтенсивність праці, роботу в небезпечних умовах або понаднормову зайнятість. Правильний облік таких виплат потребує спеціальних

підходів і часто викликають ускладнення у зв'язку з нестачею регламентуючих норм або неузгодженістю централізованих рішень та локальними ініціативами.

- Високе навантаження на персонал та кадровий дефіцит.

В умовах нестачі кадрових ресурсів виникають перешкоди зі своєчасним обліком фінансових операцій, що ускладнює виконання зобов'язань перед працівниками. Через війну значна частина кваліфікованих кадрів виїхала за кордон у пошуках безпечніших умов життя і праці. Це ще більше загострило проблему нестачі професіоналів на внутрішньому ринку праці і підвищило навантаження на тих, хто залишився. Недостатня кількість кваліфікованих бухгалтерів призводить до помилок у розрахунках заробітної плати, включаючи облік премій, надбавок і доплат. Неправильний облік цих компонентів може викликати не тільки фінансові проблеми але й знизити мотивацію працівників, адже коректна та своєчасна виплата є основою довіри та задоволення співробітників. У таких умовах підприємствам необхідно знайти рішення для подолання кадрової кризи. Підвищення заробітної плати може стати дієвим інструментом для залучення нових фахівців, а навчання допоможе підвищити кваліфікацію наявних працівників. Важливо також запровадити більш гнучкі умови праці, щоб підвищити привабливість підприємств для нових кадрів.

- Проблеми прозорості та звітності.

Через складну організаційну структуру, складний та об'ємний рівень звітності, який вимагають як державні, так і місцеві органи, ЗОЗ стикаються з викликами у забезпеченні правильності відображення обліку. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності вимагає значних зусиль для коригування внутрішніх облікових систем. Також є проблема в інтеграції нових інформаційних технологій, які потрібні для автоматизації звітності. Це спонукає підприємства подавати звіти з недостовірними даними та підвищує ймовірність накладання штрафних санкцій з боку контролюючих органів.

- Захист персональних даних та кібербезпека.

Витік або неналежне використання даних може призвести до юридичних санкцій та втрати довіри з боку персоналу. Основними проблемами в цій сфері є:

- Через обмежені ресурси, ЗОЗ не завжди можуть впровадити надійні системи захисту даних;
- ризик витоку даних у разі використання застарілих або недостатньо захищених програмних продуктів для ведення обліку;
- відсутність належного внутрішнього контролю за доступом до конфіденційних даних, що може призвести до несанкціонованого доступу;
- невідповідність вимогам Закону України «Про захист персональних даних» від 01.06.2010 року № 2297-VI, через брак інструкцій та кваліфікованого персоналу, що створює ризики для підприємств у разі перевірок.

Проаналізувавши проблемні питання, що виникають у процесі реорганізації комунальних некомерційних підприємств, можна зробити висновок, що для подолання цих проблем необхідні комплексні рішення, такі як: розробка єдиних стандартів обліку, вдосконалення законодавчої бази, впровадження сучасних інформаційних систем та інвестицій в навчання персоналу. Особливу увагу слід приділити мотивації працівників через підвищення заробітної плати та створення гнучких умов праці. Лише за умов системних змін комунальні некомерційні підприємства зможуть подолати існуючі проблеми.

Висновки до розділу 1

У цьому розділі розглянуто теоретико-методичні засади обліку розрахунків з оплати праці в КНП.

1. Дослідження показало, що заробітна плата відіграє важливу економічну та соціальну роль, виконуючи функції стимулювання працівників, регулювання ринку праці, забезпечення соціальної справедливості та відтворення робочої сили.

2. Заробітна плата має двоїсту природу: з одного боку, це дохід працівника, а з іншого – витрати підприємства.

3. Аналіз нормативних та літературних джерел показав, що не існує єдиного підходу до визначення заробітної плати та вимагає розгляду з кількох точок зору.

4. Заробітну плату слід розглядати як повноцінну компенсацію за наданні послуги, так як сучасна праця потребує не лише фізичних зусиль, а й інтелектуальної віддачі, яка вимагає постійного розвитку та оновлення навичок.

5. Комплексний підхід до формування заробітної плати повинен охоплювати три основні елементи: основну, додаткову та інші заохочувальні компенсаційні виплати. Основна заробітна плата виконує функцію базового доходу, додаткова виступає механізмом мотивації. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати виконують соціальну функцію.

6. Діяльність КНП в Україні охоплює низку законодавчих актів, які визначають умови праці, соціальні гарантії, порядок оплати праці працівників, визначають їх статус, порядок створення, управління, фінансування.

7. Рівень заробітної плати в сфері охорони здоров'я залишається незадовільним та не відповідає потребам у період інфляції та економічної нестабільності. Війна посилила негативні тенденції на ринку праці.

8. В КНП визначення посадових окладів є важливим елементом системи оплати праці, що базується на нормативних вимогах та внутрішньої політики підприємства.

9. Основними формами оплати праці КНП є погодинна та відрядна, з можливістю адаптації до специфіки роботи та мотивації працівників.

10. Основним документом, що регулює організацію оплати праці на підприємстві, є колективний договір та Положення про оплату праці підприємства.

11. У КНП існують низка проблем, для подолання цих проблем необхідні комплексні рішення, зокрема розробка єдиних стандартів обліку, вдосконалення законодавчої бази, впровадження сучасних інформаційних систем та інвестування в навчання персоналу. Особливу увагу слід приділити мотивації працівників через підвищення заробітної плати та створення гнучких умов праці. Лише за умов системних змін КНП зможуть покращити ефективність управління та якість медичних послуг.

РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В КНП «ООЦЕМД І МК» ООР»

2.1. Загальна економічна характеристика підприємства

Комунальне некомерційне підприємство «Одеський обласний центр екстреної медичної допомоги і медицини катастроф» Одеської обласної ради» (далі – КНП «ООЦЕМД і МК» ООР») є неприбутковим медичним закладом охорони здоров'я, що функціонує у формі унітарного комунального некомерційного підприємства.

Засновано медичний заклад 04.02.2000 року. Власником установи є Одеська обласна рада, яка здійснює управління в межах повноважень, визначених законодавством України.

З 19.06.2019 року підприємство змінило свою організаційно-правову форму з бюджетної установи на КНП. Основним законодавчим актом, що регулював цей процес, є Закон України «Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення» від 19.10.2017 року № 2168-VIII. Який став основою для проведення медичної реформи.

Цей закон передбачав зміну фінансування медичних закладів, перехід від фінансування бюджетних установ до контрактів на медичні послуги, що оплачуються за принципом «гроші йдуть за пацієнтом». Перехід до нової системи фінансування сприяв підвищенню конкуренції між медичними закладами за кваліфіковані кадри. Заклади які можуть запропонувати кращі умови оплати та професійного розвитку, отримують перевагу у залученні та утриманні талановитих працівників.

Основною метою діяльності підприємства є здійснення та забезпечення медичної практики – надання населенню екстреної медичної допомоги, консультативної медичної допомоги з виїздом на місце та інших медичних послуг. Підприємство працює цілодобово, забезпечуючи постійну готовність до виїду бригад та виклики в будь-які точки області. До структури підприємства входять

оперативно-диспетчерська служба, яка приймає та координує виклики, а також спеціалізовані бригади з лікарями, фельдшерами та водіями. Основні напрямки роботи підприємства включають:

- надання екстреної медичної допомоги – невідкладна медична допомога, що включає надання первинної допомоги, стабілізацію пацієнта, контроль за його станом та підготовку до транспортування в лікувальний заклад;
- транспортування пацієнтів – оперативне транспортування до закладів охорони здоров'я пацієнтів, які потребують негайного втручання;
- організація медичних пунктів на масових заходах – для забезпечення оперативного реагування та надання невідкладної допомоги;
- координація діяльності служб екстреної медичної допомоги – включає диспетчеризацію викликів, розподіл ресурсів, а також координацію взаємодії з іншими службами (ДСНС, поліція, тощо), для забезпечення швидкого і злагодженого реагування на виклики;
- медицина катастроф – це спеціальні медичні бригади, які залучаються у випадках масових надзвичайних ситуацій (катастроф, аварій, стихійних лих), що загрожують життю та здоров'ю значної кількості людей, включає організацію та надання допомоги на місці, евакуацію постраждалих, а також координування дій з іншими службами порятунку.

Діяльність підприємства охоплює всю територію Одеської області, забезпечуючи роботу 96 пунктів базування екстреної медичної допомоги. Кожен пункт оснащений необхідним обладнанням та персоналом для надання невідкладної допомоги, що дозволяє оперативно реагувати на виклики та покривати потреби як міських, так і сільських громад.

Персонал регулярно проходить навчання та підвищення кваліфікації для відповідності національним і міжнародним стандартам надання екстреної медичної допомоги. Центр також бере участь у регіональних та національних програмах охорони здоров'я, спрямованих на підвищення якості медичних послуг, профілактику захворювань та реагування на надзвичайні ситуації. Співпраця з

іншими медичними установами та органами влади забезпечує координацію дій у випадках масштабних надзвичайних подій чи катастроф. В табл. 2.1 наведена загальна інформація про досліджуване підприємство.

Таблиця 2.1

Загальна інформація про КНП «ООЦЕМД і МК» ООР»

Повне найменування юридичної особи	Комунальне некомерційне підприємство «Одеський обласний центр екстреної медичної допомоги і медицини катастроф» Одеської обласної ради»
Скорочена назва	КНП «ООЦЕМД і МК» ООР»
Код ЄДРПОУ	20991240
Дата реєстрації	19.06.2019р.
Юридична адреса	Україна, 65026, Одеська область, м. Одеса, вул. Гаванна, 1
Розмір статутного капіталу	10 000,00 грн.
Організаційно-правова форма	Комунальне некомерційне підприємство
Форма власності	Державна
Види діяльності	Основний: 86.90 Інша діяльність у сфері охорони здоров'я Інші: 85.59 Інші види освіти, н.в.і.у. 86.21 Загальна медична практика 86.22 Спеціалізована медична практика
Джерела доходів	НСЗУ за пакетами медичних гарантій, місцевий бюджет, платні послуги, благодійна допомога
Структурні підрозділи	СП «Одеська станція екстреної (швидкої) медичної допомоги»; СП «Арцизька станція екстреної (швидкої) медичної допомоги»; СП «Автобаза санітарного транспорту»; СП «Білгород-Дністровська станція екстреної (швидкої) медичної допомоги»; СП «Ізмаїльська станція екстреної (швидкої) медичної допомоги»; СП «Іванівська станція екстреної (швидкої) медичної допомоги»; СП «Маяківська станція екстреної (швидкої) медичної допомоги»; СП «Подільська станція екстреної (швидкої) медичної допомоги»; СП «Роздільнянська станція екстреної (швидкої) медичної допомоги».

Джерело: Узагальнено автором за даними підприємства

Фінансування, матеріально-технічне забезпечення підприємства та його структурних підрозділів здійснюється за рахунок коштів НСЗУ та фінансування з місцевого бюджету.

Обсяги фінансування визначаються та затверджуються фінансовим планом підприємства. Зокрема фінансування здійснюється відповідно до програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету, яка деталізує джерела

надходжень і напрями використання коштів загального фонду. Це включає видатки на:

- оплату праці персоналу та нарахування на заробітну плату;
- придбання медикаментів, медичного обладнання та витратних матеріалів;
- утримання автомобілів екстреної медичної допомоги та інших технічних засобів;
- оплату комунальних послуг та утримання будівель;
- надання та підвищення кваліфікації медичного персоналу.

Крім того, фінансовий план може включати фінансування з додаткових джерел, таких як цільові субвенції, благодійні внески, гранти, надходження від оренди майна, надання медичних та немедичних послуг за кошти фізичних і юридичних осіб.

Фінансовий план затверджується керівником підприємства та подається на узгодження Департаменту охорони здоров'я в Одеській області. Протягом року можливе коригування плану відповідно до змін у фінансових надходженнях або нових завдань.

Контроль за виконанням фінансового плану на підприємстві здійснює генеральний директор. Контроль за цільовим використанням бюджетних коштів здійснюється відповідними органами (Департамент охорони здоров'я, НСЗУ, податкова тощо).

Загальне управління підприємством здійснює генеральний директор, чий статус, а також порядок призначення та звільнення з посади генерального директора визначається статутом підприємства. Безпосереднє управління підприємством здійснюють заступники генерального директора, начальники структурних підрозділів, відповідно до затвердженої структури. Кожним підрозділом підприємства керує призначений керівник, якого приймають на посаду та звільняють згідно з наказом генерального директора. Організаційна структура підприємства представлена на рис. 2.1.

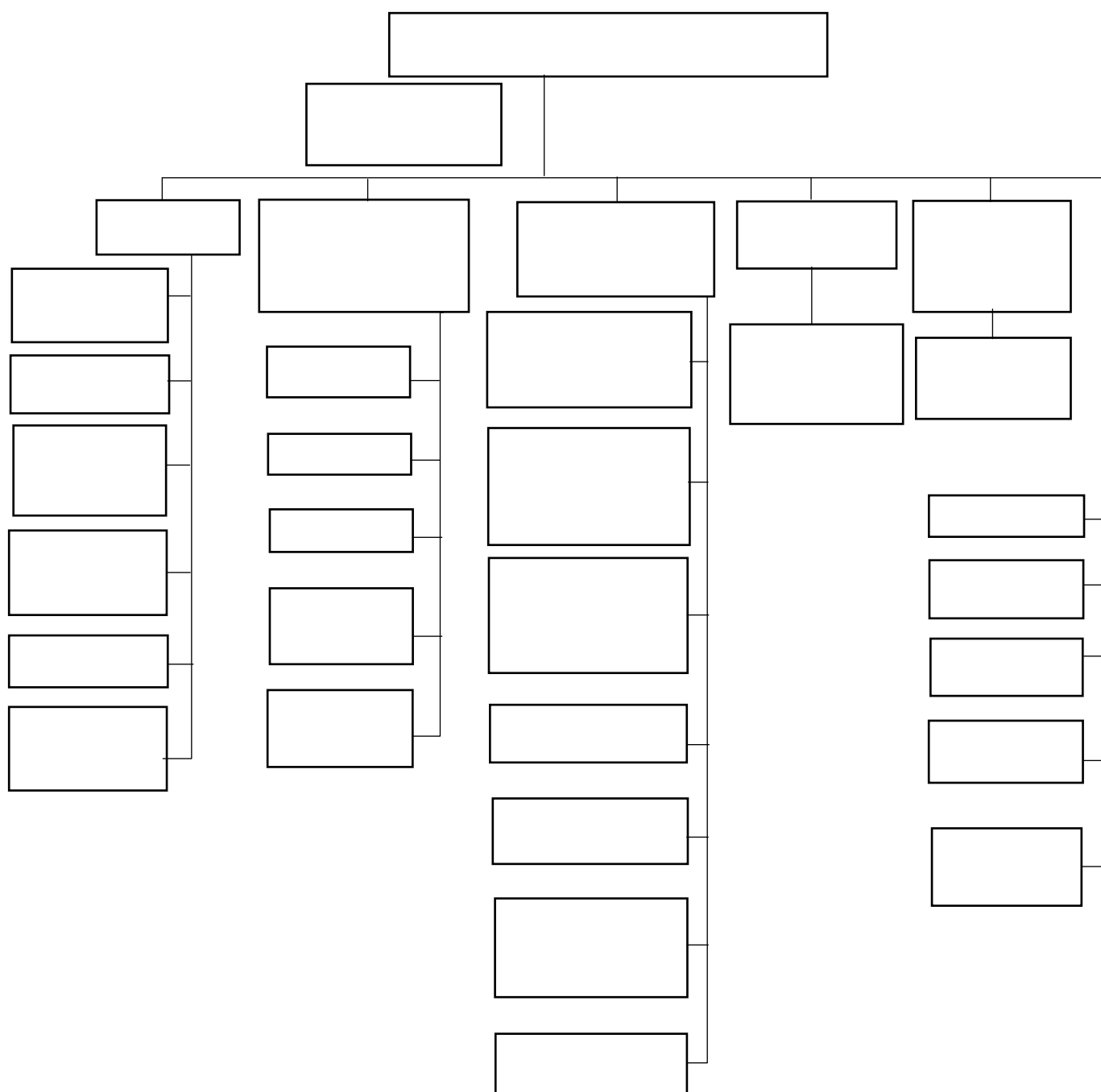


Рис. 2.1. Організаційна структура КНП «ООЦЕМД і МК» ООР»
(Джерело: Побудовано за даними підприємства)

Відділ бухгалтерського обліку та звітності очолює головний бухгалтер. Ведення бухгалтерського обліку в установі здійснюється на підставі Закону України від 16.07.1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та згідно з НП(С)БО обліку. Облікова політика та організація бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється відповідно до нормативних актів та внутрішніх положень підприємства.

Бухгалтерський облік та складання фінансових звітів здійснюється за принципом нарахування, що забезпечує відображення результатів операцій у відповідних облікових регістрах та фінансовій звітності в момент їхнього виникнення, незалежно від фактичного руху грошових коштів. Такий підхід сприяє точному відображенню фінансового стану підприємства, оскільки всі господарські операції відображаються своєчасно.

В КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» застосовується централізована система обліку, всі первинні документи та звіти кожного структурного підрозділу подаються до центральної бухгалтерії для опрацювання.

Забезпечення бухгалтерського обліку на підприємстві здійснює відділ бухгалтерського обліку та звітності на чолі з головним бухгалтером. Склад і чисельність працівників бухгалтерії визначається штатним розписом, затвердженим генеральним директором. Штат бухгалтерії складається з 13 осіб. За кожним спеціалістом закріплена певна ділянка обліку. На рис. 2.2 наведено організаційну структуру відділу бухгалтерського обліку та звітності.

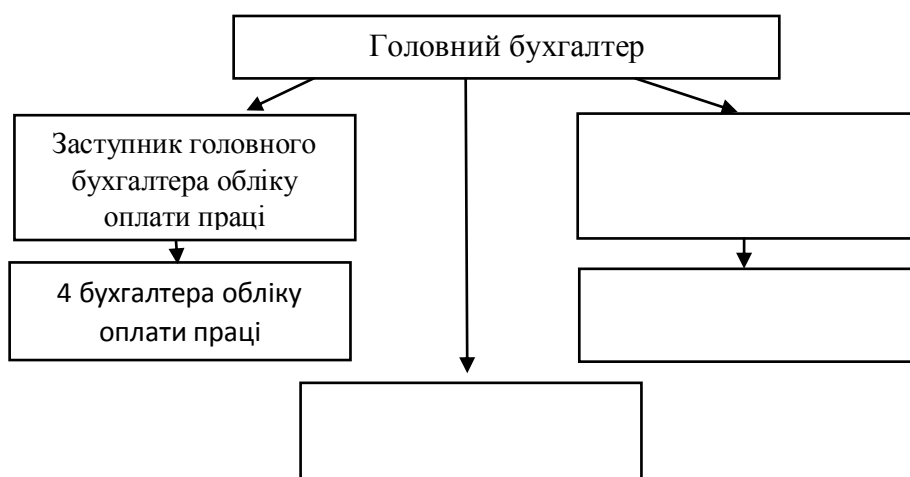


Рис. 2.2. Організаційна структура відділу бухгалтерського обліку та звітності
(Джерело: Побудовано за даними підприємства)

Головний бухгалтер забезпечує безперервне та достовірне відображення операцій в бухгалтерському обліку, застосовуючи журнально-ордену форму обліку,

обробку облікової інформації здійснюється за допомогою бухгалтерської програми «Дельта-Софт» та «М.Е.Дос».

У процесі управління діяльності підприємства застосовується широкий набір показників, що охоплюють різні ділянки його функціонування. Ці показники забезпечують інформаційну основу для вирішення ключових аналітичних завдань, на підставі яких ухвалюються обґрунтовані управлінські рішення. Дозволяючи підприємству не лише відстежувати поточний стан, а й коригувати стратегію розвитку, орієнтуючись на досягнення довгострокових цілей та підвищення конкурентоспроможності.

В табл. 2.2 відображено основні показники фінансово-господарської діяльності підприємства.

Таблиця 2.2

Аналіз фінансових показників діяльності

№	Показники	Роки			2023 р. у % до 2021 р.
		2021	2022	2023	
1	2	3	4	5	6
1	Чистий дохід від реалізації, тис. грн.	803 778	697 767	695 218	86
2	Інші операційні доходи, тис. грн.	10 442	12 074	25 122	240
3	Інші доходи, тис. грн.	5 570	68 613	45 279	810
4	Разом доходи, тис. грн.	819 790	778 454	765 619	93
5	Собівартість реалізованої продукції, тис. грн.	-	-	-	-
6	Інші операційні витрати, тис. грн.	1 022 476	822 255	793 092	77
7	Інші витрати, тис. грн.	-	-	-	-
8	Разом витрати, тис. грн.	1 022 476	822 255	793 092	77
9	Фінансовий результат до оподаткування, тис. грн.	-202 636	43 801	57 816	-28
10	Податок на прибуток, тис. грн.	-	-	-	-
11	Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	-202 636	-43 801	-57 816	-28

Джерело: розраховано автором на підставі фінансової звітності підприємства

Дані таблиці 2.2 свідчать, що за період 2021-2023 років спостерігається зниження чистого доходу від реалізації на 13,5% та загального обсягу доходів на

6,61%, що свідчить про зниження прибутковості підприємства. Проте інші операційні та інші доходи значно зросли на 240% та 810% , що могло частково компенсувати втрати від основної діяльності. Також відбулося скорочення витрат, що позитивно вплинуло на фінансовий результат, загальні витрати зменшилися до 77% від рівня 2021 року. Незважаючи на це, чистий фінансовий результат все ще залишився від'ємним, але показав покращення у порівнянні з 2021 роком. Такі показники свідчать про певні проблеми в основній діяльності, але також про зростання додаткових доходів, що вказує на спроби підприємства диверсифікувати свої джерела доходів.

2.2. Особливості первинного, синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з оплати праці

Після реорганізації підприємства, оплата праці переходить у сферу договірної регуляції. Підприємство самостійно встановлює форми та системи оплати праці, всі рішення прописані в колективному договорі додаток . Колективний договір чітко визначає умови праці, зокрема механізм нарахування заробітної плати, премій, доплат, надбавок та інших виплат. Усі зміни та нововведення погоджені з профспілковими організаціями, що представляють інтереси працівників, для досягнення справедливого та збалансованого підходу до оплати праці.

На підприємстві діє погодинна система оплати, з фіксованим окладом, визначеним штатним розписом підприємства, інші умови праці прописані в колективному договорі підприємства. КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» використовує тарифну систему оплати праці, що регулюється наказом Мінпраці та МОЗ від 05.10.2005 № 308/519. Цей наказ визначає основи для формування тарифних ставок та умов праці медичних працівників.

Законодавство не вимагає обов'язкового використання тарифної системи, але підприємство вирішило зберегти її як основу для нарахування заробітної плати.

Місячна заробітна плата працівників підприємства може перевищувати посадовий оклад за рахунок доплат та надбавок. При цьому, якщо розмір заробітної плати за повністю відпрацьовану місячну норму праці менший від розміру мінімальної зарплати, здійснюється доплата до рівня мінімальної, відповідно до ст.31 Закону України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-В, на медичний заклад поширюється в повній мірі.

На підприємстві щомісяця встановлюється норма робочого часу, яку працівник зобов'язаний відпрацювати в повному обсязі, за винятком випадків, передбачених чинним законодавством (лікарняні, відпустка чи інші обставини).

Для належної організації обліку праці та її оплати в КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» головний бухгалтер керується чинним законодавством та внутрішніми документами, які наведені в додатку Л.

Облікову політику можна визначати як один із основних документів, що встановлюють правила ведення бухгалтерського обліку на підприємстві. В наказі про облікову політику в частині обліку оплати праці відображаються усі принципові питання, відповідальність за визначення яких покладена на керівника підприємства [66].

На підприємстві діє наказ про облікову політику № 736-ц від 17.11.2021 року наведено в додатку М, проте основним недоліком облікової політики є недостатня деталізація введення бухгалтерського обліку, а саме обліку оплати праці, також документ втратив свою актуальність після змін на підприємстві, таких як створення централізованої бухгалтерії, перехід на нову бухгалтерську програму, зміна назв структурних підрозділів, приєднання СП «Автобаза санітарного транспорту», а також через військову агресію пі час якої стало необхідно забезпечити облік трудових відносин та гарантій для мобілізованих працівників. Ці чинники призвели до необхідності впровадження нових процедур та стандартів обліку, в таких умовах бухгалтерія змушена керуватися лише загальними нормами законодавства, що ускладнює стандартизацію процедур і підвищує ризик помилок в обліку.

Відсутність внутрішніх актуальних регламентів знижує результативність контролю та обліку заробітної плати.

Для правильного ведення обліку заробітної плати необхідно оформити прийом працівників, а саме укладення трудової угоди яка оформлюється наказом про прийняття на роботу у відділі кадрів форма наказу наведено в додатку Н.5.

Всі зміни, такі як переведення на іншу посаду або до іншого підрозділу, встановлення доплат, надбавок, відпустки, увільнення від роботи у зв'язку з призовом на військову службу під час мобілізації оформлюються відповідними наказами та вносяться у кадрову документацію. Форми наказів наведено в додатку Н.1.

Для врахування доплат до посадового окладу працівник подає особисту заяву разом із супровідними документами, що підтверджують підстави для нарахування доплати (сертифікати, довідки тощо). Ініціатива щодо преміювання та нарахування надбавок надходить від керівника структурного підрозділу, який подає клопотання на ім'я керівника підприємства. Остаточне рішення ухвалюється на підставі внутрішніх положень про оплату праці, затверджених нормативними актами підприємства з урахуванням наявних фінансових ресурсів та результативності роботи працівника.

За працівником який був мобілізований, зберігається місце роботи та посада, однак виплати на час служби не здійснюються. Звітність подається без урахування цих працівників.

Після отримання повідомлення та підтвердження факту мобілізації оформлюється наказ про увільнення від роботи у зв'язку з призовом на військову службу під час мобілізації. У наказі зазначається, що за працівником зберігається місце роботи на період проходження військової служби. У табелі робочого часу період мобілізації відображається спеціальним кодом «М». Відділ кадрів веде журнал обліку в якому відображена кількість мобілізованих, дата призову на службу та особова інформація по кожному співробітнику. Журнал обліку мобілізованих наведений в додатку Н.15. Приклад наказу наведено в додатку Н.14.

Первинні документи для обліку праці складаються як на бланках типових форм, так і у довільному форматі, перелік форм наведено в додатку Н.

Основним первинним документом з обліку відпрацьованого часу та оплати праці на КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» є Табель обліку використання робочого часу (ф. № П-5) наведений в додатку Н.2.

На підприємстві відповідальність за відображення обліку робочого часу несе уповноважена особа. Цей процес відбувається у кілька етапів:

- Уповноважена особа реєструє фактично відпрацьовані години, дні відпусток, лікарняних, відряджень, а також періоди простою та неявок. Ці дані слугують основою для нарахування заробітної плати, включаючи оплату за понаднормову роботу та інші види додаткових виплат. Табелі заповнюються в розрізі структурних підрозділів підприємства, і деталізується по окремих відділах, що входять до складу цих підрозділів, а також в розрізі штатних працівників: керівники, керівники структурних підрозділів, лікарі, середній медичний персонал (в тому числі фельдшери, парамедики), молодший медичний персонал/прибиральники службових приміщень та інші працівники.

- Уповноважена особа подає табелі обліку робочого часу до відділу кадрів, після цього затверджені керівництвом документи надходять до бухгалтерії разом із наказами про зміни в умовах оплати праці.

- Бухгалтер проводить перевірку, зіставляючи фактичні дані з графіком робочого часу. Цей процес забезпечує уникненню недостовірності поданих даних, в результаті чого допомагає уникнути помилок.

- Перевірені і затверджені бухгалтером дані первинних документів з обліку праці та її оплати узагальнюються і згруповуються по структурним підрозділам підприємства для здійснення розрахунків.

- Узагальнюючим реєстром по структурним підрозділам в якому відображаються розрахунки з оплати праці з кожним працівником є Розрахунково-платіжна відомість зведена (форма П-7) наведено в додатку Н.12.

Табель обліку використання робочого часу подається двічі на місяць: за першу відпрацьовану половину місяця (з 1 по 15 число) до 7-го числа поточного місяця та другу половину місяця до 24-го числа поточного місяця. Порядок подачі та затвердження цього документа регламентується наказом про документообіг, який визначає правила оформлення та подання табелів, а також відповідальність осіб, що здійснюють облік робочого часу працівника.

Відповідно, виплата заробітної плати проводиться двічі на місяць. У випадку, коли день виплати співпадає з вихідними (святковим або вихідним) днем, виплата заробітної плати здійснюється напередодні вихідного дня. Виплата заробітної плати здійснюється безготівковим розрахунком на зарплатні картки.

Бухгалтерський облік в КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» ведеться з використанням програмного забезпечення «Дельта-Софт». Вона поділена на окремі блоки, для обліку розрахунків з оплати праці використовується блок «Дельта-Софт: Зарплата і кадри» та «Дельта-Софт: Бухгалтерія», вона допомагає автоматизувати процес нарахування заробітної плати та кадровий облік. Її функціонал охоплює як прості так і складні розрахунки для підприємств різного масштабу. Основний процес розрахунку включає кілька послідовних етапів:

- В програмі заповнюють дані по кожному співробітнику де міститься інформація з усіма необхідними даними: персональна інформація по співробітнику, графік роботи, відпустки, лікарняні тощо.
- Для кожного співробітника враховуються робочі години, надурочні та періоди відпусток чи лікарняних.
- Програма розраховує усі виплати автоматично на основі введених даних (оклад, премії, надбавки).
- Програма враховує податки та інші обов'язкові та добровільні платежі (аліменти, виконавчі провадження, профспілкові внески тощо).
- Формується реєстр на кожную виплату окремо (заробітна плата, лікарняні, розрахунок при звільненні, відпустки) по кожному структурному підрозділу та подається бухгалтеру до сплати, в додатку Н зображено форми реєстрів.

– Для виплати на карткові рахунки формується відомість на виплату заробітної плати по кожному структурному підрозділу та через Клієнт-Банк в електронному форматі за електронним підписом керівника подається до сплати.

Автоматизація розрахунку з виплати працівникам значно підвищує ефективність кадрової та бухгалтерської роботи. Правильне використання автоматизованих систем дозволяє своєчасно виконувати нарахування виплат, розраховувати податки та утримання, а також генерувати необхідні документи для виплат і звітності. Платіжні відомості сформовані в програмі забезпечують зручний та прозорий процес виплат допомагаючи підприємству уникати затримок, зменшує навантаження на персонал.

Однак, незважаючи на переваги автоматизації, з великою структурою та обсягом даних, є певні ризики, пов'язані з можливими помилками або невідповідностями в налаштуваннях програмного забезпечення. Таким чином, бухгалтер все ще повинен коригувати інформацію вручну та ретельно перевіряти результати, так як людська увага та контроль залишаються необхідними елементами в бухгалтерському процесі. Також важливо, щоб бухгалтери володіли необхідними знаннями щодо роботи з автоматизованими системами та вміли швидко реагувати на помилки.

Розглянемо основні виплати за невідпрацьований час: оплату відпусток, а також періоди тимчасової непрацездатності. На підприємстві резерв на виплату відпусток не створюється, проте зазвичай для таких цілей застосовується рахунок 471 «Забезпечення виплат відпусток».

На підприємстві існує кілька видів відпусток умови яких регулюються Законом України «Про відпустки» 15.11.1996 року № 504/96-ВР та прописані в колективному договорі підприємства:

1. Щорічна основна відпустка мінімальна тривалість не менше 24 календарних дні, особам з інвалідністю I-II груп – 30 календарних днів, особам з інвалідністю III групи – 26 календарних днів, особам віком до 18 років – 31 календарний день за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладення трудового договору;

2. щорічна оплачувана додаткова відпустка: за особливий характер праці до 11 календарних днів, за безперервну роботу на посадах до 3-х календарних днів, за ненормований робочий день від до 7 календарних днів, відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами 56 календарних днів (70 календарних днів – у разі народження двох або більше дітей та у разі ускладнення пологів) починаючи з дня пологів, відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, одноразова відпустка у зв'язку з усиновленням дитини 56 календарних днів (70 календарних днів – при усиновленні двох або більше дітей), відпустка для відпочинку працівнику у разі здачі ним крові 1 календарний день, соціальна відпустка матері (батьку), що виховує дитину до 18 років без батька (матері) тривалістю до 10 календарних днів, за наявності двох або більше підстав, передбачених ст. 19 Закону України «Про відпустки» - 17 календарних днів.

3. відпустка без збереження заробітної плати до 15 календарних днів на рік;

4. відпустка під час навчання.

До 5 січня поточного року затверджується графік відпусток. Рішення про надання відпусток погоджують керівники структурних підрозділів чи відділів, а затверджує генеральний директор. Після цього відділ кадрів оформлює наказ про надання відпустки додаток Н.6.

Для визначення розміру відпускних необхідно врахувати тривалість відпустки в кількості календарних днів та середньоденну заробітну плату працівника за розрахунковий період, що становить 12 місяців. Розраховується вона шляхом ділення загального доходу за цей період на кількість календарних днів у році, за винятком святкових і неробочих днів. При розрахунку середнього заробітку враховують основну, додаткову заробітну плату та інші компенсаційні виплати, також беруться до уваги виплати допомоги у випадку тимчасової непрацездатності [68]. Приклад розрахунку щорічної відпустки наведено в додатку Н.19.

Компенсація за періоди тимчасової непрацездатності здійснюється відповідно до норм трудового законодавства й підтверджується лікарняним листом. Перші п'ять днів непрацездатності (якщо вона не пов'язана з нещасним випадком на

виробництві) оплачується за рахунок підприємства. Починаючи з шостого дня, виплати проводяться за рахунок Пенсійного фонду України до моменту відновлення працездатності. В додатку Н.20 наведено листок непрацездатності та приклад розрахунку в додатку Н. 21.

Для обліку оплати праці підприємство використовує пасивний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», для обліку витрат на оплату праці підприємство використовує рахунок класу 9 «Витрати діяльності» субрахунок 91 «Загальновиробничі витрати».

Для обліку розрахунків за виплатами працівникам підприємство використовує наступні рахунки та субрахунки наведені в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3

Бухгалтерські рахунки для обліку оплати праці

№	Рахунок/Субрахунок	Призначення
1	2	3
1	66 «Розрахунки за виплатами працівникам»	Нарахування основної, додаткової заробітної плати та інші заохочувальні та компенсаційні виплати
1.1	661 «Розрахунки за заробітною платою»	Аванс, заробітна плата, відпускні, лікарняні 5-днів, розрахунки при звільненні, матеріальна допомога тощо
1.2	663 «Розрахунки за іншими виплатами»	Нарахування допомоги при тимчасовій непрацездатності за рахунок коштів Пенсійного фонду України (лікарняні, декретні виплати)
3.	641 «Розрахунки за податками»	Утримання із заробітної плати податку на доходи фізичних осіб ПДФО
3.1	6411	Утримання із допомоги при тимчасовій непрацездатності за рахунок коштів Пенсійного фонду України ПДФО
4	642 «Розрахунки за обов'язковими платежами»	Утримання із заробітної плати військового збору
4.1	6421	Утримання із допомоги при тимчасовій непрацездатності за рахунок коштів Пенсійного фонду України військового збору
5.	685 «Розрахунки з іншими кредиторами»	Інші утримання
5.1	6853	Утримання із заробітної плати аліментів, виконавчих проваджень, штрафів
5.2	6851	Утримання із зарплати профспілкових внесків 1 %
6	651 «Розрахунки за єдиним соціальним внеском».	Нарахування на оплату праці, ЄСВ -22 % та 8,41 %

Джерело: сформовано автором за даними підприємства

Відображення інформації за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» у Меморіальному ордері № 5 включає записи, які фіксують всі нарахування та виплати, пов'язані з оплатою праці форма наведена в додатку Н.10.

Крім того, для отримання повної інформації розрахунків за виплатами працівникам можна сформувавши оборотно-сальдову відомість по рахунку, де буде відображена вся інформація здійснена за вказаний період, розподілені за структурними підрозділами підприємства наведено в додатку Н.13.

Доцільно звернути увагу, на відображення у меморіальному ордері № 5 утримання профспілкових внесків. Підприємство перераховує внески на чотири профспілкові організацій, для правильного нарахування на профспілкову організацію облік ведеться в розрізі контрагентів та відповідних пропорціях поділу одного відсотка.

Кожен працівник подає заяву про вступ до профспілкової організації, після цього працівник пише заяву до бухгалтерії про бажання утримувати із заробітної плати 1 % на користь обраної профспілкової організації. Приклад заяви наведено в додатку Н. 22.

Для прикладу розглянемо СП «Білгород-Дністровська станція екстреної (швидкої) медичної допомоги», на даному структурному підрозділі утримується на чотири профспілкові організації.

Внески перераховуються відповідно до визначених пропорцій, що передбачають:

1. Згідно з політикою підприємства, із заробітної плати кожного співробітника утримується 1 %.

2. Після цього розподіляється між профспілковими організаціями: 65 % і 35%, 70 % і 30 %, і 1 % у повному обсязі.

3. Бухгалтерія здійснює облік і нарахування внесків для кожної профспілки, враховуючи встановлені пропорції для кожного працівника. Для забезпечення правильного перерахування.

4. Після нарахування внесків, бухгалтер перераховує суми на рахунки відповідних організацій, після цього бухгалтер та уповноважена особа профспілкової організації робить звірку виплачених сум.

У випадку коли співробітник хоче змінити або відмовитися від утримання профспілкових внесків, пишеться заява про припинення утримання або прохання перевести виплату на користь іншої профспілкової організації.

Оборотно-сальдова відомість по рахунку 6851 наведена в додатку Н. 23.

У табл. 2.4 наведено типову кореспонденцію рахунків, що застосовуються на КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» для обліку господарських операцій.

Таблиця 2.4

Типові проведення розрахунків з оплати праці в КНП «ООЦЕМД і МК» ООР»

№	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Нарахування основної, додаткової заробітної плати та інші компенсаційні й заохочувальні виплати	91	661
2	Утримання із заробітної плати працівників ПДФО 18 %	661	641
3	Утримання із заробітної плати працівників ВЗ 1,5 %	661	642
4	Інші утримання із заробітної плати працівників	661	685
4.1	Аліменти, виконавчі провадження тощо	661	6853
4.2	Профспілкові внески 1 % від нарахування	661	6851
5	Нарахування ЄСВ 22 %	91	651
5.1	Нарахування ЄСВ 8,41 %	91	651
6	Перерахування заробітної плати працівникам на карткові рахунки	661	3111
7	Сплата ПДФО до бюджету	641	3111
8	Сплата ВЗ до бюджету	642	3111
9	Сплата аліментів	6853	3111
10	Сплата профспілкових внесків	6851	3111
11	Сплата ЄСВ до бюджету	651	3111

Джерело: складено на підставі первинних документів підприємства

У табл. 2.5 наведено кореспонденцію рахунків, що застосовуються за розрахунками виплат допомоги по тимчасовою непрацездатністю на КНП «ООЦЕМД і МК» ООР». Варто звернути увагу на те що, з виплат по тимчасовій непрацездатності утримується лице ПДФО та військовий збір, окрім декретних виплат, нарахування ЄСВ є обов'язковим для всіх виплат.

Таблиця 2.5

Типові проведення за розрахунками виплат допомоги по тимчасовій
непрацездатності в КНП «ООЦЕМД і МК» ООР»

№	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Нараховано допомогу працівнику за тимчасовою непрацездатністю:	-	-
1.1	перші 5 днів за рахунок підприємства	91	661
1.2	за рахунок коштів ПФУ	378	663
2	Нараховано ЄСВ на загальну суму допомоги	91	651
3	Утримано ПДФО:		
3.1	перші 5 днів за рахунок підприємства	661	641
3.2	за рахунок коштів ПФУ	663	6411
4	Утримано ВЗ:	-	-
4.1	перші 5 днів за рахунок підприємства	661	642
4.2	за рахунок коштів ПФУ	663	6421
5	Отримано кошти від ПФУ	311	378
6	Сплата ПДФО до бюджету:	-	-
6.1	перші 5 днів за рахунок підприємства	641	3111
6.2	за рахунок коштів ПФУ	6411	311
7	Сплата ВЗ	-	-
7.1	перші 5 днів за рахунок підприємства	642	3111
7.2	за рахунок коштів ПФУ	6421	311
8	Сплата ЄСВ	651	3111
9	Перераховано допомогу по тимчасовій непрацездатності на карткові рахунки працівників	-	-
9.1	перші 5 днів за рахунок підприємства	661	3111
9.2	за рахунок коштів ПФУ	663	311

Джерело: складено автором на підставі первинних документів підприємства

Важливо відмітити, що основним недоліком обліку на підприємстві є не розгалуженість, тобто облік заробітної плати, відпусток, матеріальної допомоги, премій, лікарняних 5 днів та інших виплат відображається на рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою». Таким же способом обліковується і витрати підприємства використовуючи тільки рахунок 91 «Загальновиробничі витрати».

Такий спрощений варіант відображення облікових операцій має негативні наслідки:

1. Узагальнений облік не дає можливості отримати детальну інформацію про витрати на оплату праці в розрізі виплат, таких як відпускні, премії, лікарняні за перші 5 днів тощо.

2. Виникають складнощі при виявленні помилок, узагальнений облік змушує бухгалтера витратити більше часу на розподіл і перевірку вручну.

3. Витрати на оплату праці впливають на рентабельність та ефективність так як складають 80 % від загальних витрат підприємства. Тому складно порівняти реальні витрати із запланованими показникам.

4. Використання лише одного рахунка для відображення різних категорій витрат може спричинити неточності у фінансовій звітності та ускладнити аналіз для контролюючих органів. А також виникають проблеми при перевірці та порівнянні даних відділу бухгалтерської служби та звітності і планово-економічного відділу.

На КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» розподілом витрат на оплату праці займається планово-економічний відділ. Тому бувають випадки, що дані не сходяться між відділами і виникає потреба детальної перевірки показників між відділами, що сповільнює підготовку звітності.

Облік виплат працівникам є важливою складовою при поданні звітності. Відображення цих виплат відбувається у фінансовій, статистичній, податковій або спеціальній звітності. Згідно із Законом України від 16.07.1999 року № 996- XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» суб'єкти господарювання зобов'язані складати фінансову звітність, яка відповідає вимогам національних стандартів і подається в грошовій одиниці України [69].

КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» подає наступні форми звітності де відображається інформація по заробітній платі:

а) Фінансова звітність складається наростаючим підсумком та подається у строки, відповідно до ст. 49 ПКУ:

- Баланс (форма № 1).
- Звіт про фінансові результати (форма № 2).

б) Податкова звітність:

– Податкова декларація з ПДФО (форма № 1-ДФ) подається один раз на квартал, регулюється наказом Міндоходів «Порядок подання Податкового розрахунку (форма 1ДФ)» від 21.01.2014 року № 49.

– Об'єднана звітність з податку на доходи та ЄСВ (форма № 4-ДФ) Подається об'єднана звітність один раз у квартал протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу (тобто, за I, II, III, IV квартал), але розбивається за місяцями звітного кварталу. При цьому окремо за рік така звітність не подається..

в) Статистична звітність згідно з наказом №128 форма державного статистичного спостереження подається кожного місяця, поквартально та за рік, граничний термін подання такої звітності - не пізніше 7-го числа місяця, наступного за звітним періодом:

– Звіт з праці (форма № 1-ПВ).

г) Спеціальна звітність:

– Звіт за програмою медичних гарантій (форма 1- ПМГ) подається кожного місяця, поквартально та за рік.

– Звіт про доходи і витрати (форма 1-НС) подається до НСЗУ у вигляді таблиці Excel складається наростаючим підсумком та подається у строки, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу (тобто, за I, II, III, IV квартал).

– Інші звіти за запитом місцевих органів влади, зокрема Департаменту охорони здоров'я подаються кожного місяця у вигляді таблиць Excel та Google таблиць.

Звіти які подаються до НСЗУ є обов'язковими для фінансування закладу та визначення відповідності наданих медичних послуг затвердженим стандартам. В Звіті про доходи і витрати (форма 1-НС) заповнюється інформація по всій діяльності підприємства. Кожен квартал НСЗУ надсилає на пошту підприємства форму яку необхідно заповнити, дана форма містить 10 листів:

1. Валідація – порівняння, встановлення відповідності та підтвердження між заповненими даними. Процес валідації передбачає визначення відповідності між заповненими полями, перевірка коректності введеної інформації відповідно до вимог, ідентифікацію можливих помилок або їх відсутності. У разі виявлення помилок форма відображаються червоним, помаранчевим, синім кольорами, у разі

співпадіння підсвічується зеленим, для прийняття форми необхідно щоб форма була зеленою або сильною, інші кольори не допускаються.

2. Звіт 1,2,3 містить інформацію про надходження, придбання і оприбуткування ТМЦ, капітальні інвестиції у розрізі джерел фінансування.

3. Звіт 4,5,6 містить інформацію про доходи, витрати, операційні та неопераційні витрати, витрати за елементами.

4. Звіт 7,8 містить інформацію в розрізі керівники, керівники структурних підрозділів, лікарі, середній медичний персонал, молодший медичний персонал та інші працівники про фонд оплати праці штатних працівників, заборгованість з виплати заробітної плати, кількість працюючих, кількість займаних посад, середньооблікова кількість штатних працівників, за сумісництвом, середньомісячна заробітна плата.

5. Звіт 9 заповнюється баланс підприємства.

6. Звіт Пацієнт, відображення операцій щодо забезпечення самим пацієнтом свого лікування лікарськими засобами та/або медичними виробами згідно з призначеннями лікаря (добровільна цільова благодійна допомога у вигляді грошових коштів або в натуральній формі) КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» дану розділ не заповнює, так як він призначений для лікарень.

7. Звіт 10, 11, 12, 13, 14 містить додаткові таблиці до балансу, а саме рух активів в частині НА, ОЗ, капітальних інвестицій та запасів з врахуванням джерел надходжень, зміну джерела надходження з статутного капіталу на безоплатно отримані в частині НА та ОЗ у періоді заповнюється у разі наявності таких операцій, рух пасивів в частині НА, ОЗ, дооцінки з врахуванням цільових джерел надходжень, передача, вибуття НА, ТМЦ та незавершених капітальних інвестицій, деталізація оборотів по Дт 411.

8. Надходження за програмою медичних гарантій за пакетами медичних послуг.

9. Доходи за програмою медичних гарантій за пакетами медичних послуг.

Після заповнення файл підписується електронним підписом керівника через центральний засвідчуваний орган (далі – ЦЗО), шифрується у формат P7S та надсилається на пошту до НСЗУ.

Звіт за програмою медичних гарантій (форма 1- ПМГ) це звіт який містить інформацію витрат на оплату праці виключно за кошти НСЗУ за категоріями працівників (керівники, керівники структурних підрозділів, лікарі, середній медичний персонал, молодший медичний персонал та інші працівники).

Форми звітів наведено у додатку П. Підприємство надає ці форми звітності відповідно до визначених термінів та стандартів, що забезпечує прозорість діяльності підприємства та контроль за використання коштів.

2.3. Напрямки вдосконалення системи обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві

В умовах сучасних реформ системи охорони здоров'я та економічних змін, що впливають на комунальні заклади, важливо впровадити дієві інструменти вдосконалення облікових процесів. Це допоможе підвищити прозорість розрахунків, мінімізувати помилки та забезпечити своєчасність виплат, що є важливим для стабільної роботи підприємства і підвищення задоволеності працівників.

Особливе значення ця система набуває в умовах функціонування підприємства, яке має специфічну особливість організаційної структури та віддалене розташування структурних підрозділів. Відсутність уніфікованої облікової політики та географічна розгалуженість підприємства створюють перешкоди для управління обліком. Основною проблемою на підприємстві є застарілість та відсутність внутрішніх документів, зокрема наказу про облікову політику, колективний договір, графік документообігу та інші регламентуючі документи. Це ускладнює організацію роботи та зазвичай призводить до суперечок в колективі. Покращення контролю за виконанням обов'язків та визначення чітких регламентів роботи дозволять забезпечити порядок у виконанні завдань, підвищать дисципліну та взаєморозуміння серед співробітників.

Метою цього розділу є визначення основних напрямів удосконалення системи обліку розрахунків з оплати праці в умовах великої територіальної структури підприємства та організації централізованої бухгалтерії. Розгляд цих питань дозволить запропонувати рішення для подолання поточних проблем та забезпечення ефективної взаємодії між підрозділами.

Для ефективного ведення обліку розрахунків з оплати праці в КНП «ООЦЕМД і МК» ООП» доцільно розробити структуру облікової системи, яка враховує специфіку підприємства, розподілену територіальну структуру та центральну бухгалтерію в Одесі. Рекомендації щодо побудови такої системи можуть включати наступне:

1. Вдосконалення облікової політики.

Оскільки на підприємстві немає актуальної облікової політики, першочерговим завданням є її розробка та вдосконалення. Така облікова політика має слугувати детальною інструкцією для підприємства та забезпечити систематизований підхід до ведення обліку. Законодавство вимагає, щоб кожне підприємство розробляло відповідні нормативні документи, що забезпечать належний контроль і порядок в обліку.

Основні напрями вдосконалення облікової політики мають включати: визначення системи та форм оплати праці; порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві; чітке визначення методів обліку оплати праці; урегулювання внутрішніх процедур таких як, визначення відповідальності за коректність даних переданих до бухгалтерії для розрахунку заробітної плати; оновлення інформації стосовно використання програми для ведення бухгалтерського обліку; деталізація процедур пов'язаних із документуванням розрахунків з оплати праці; визначення єдиних форм журналів чи ордерів для відображення обліку оплати праці; розробка внутрішнього порядку архівації та зберігання документів, що стосуються обліку оплати праці; деталізація обліку витрат на оплату праці за категоріями працівників (керівники, керівники структурних підрозділів, лікарі, середній медичний персонал, молодший медичний персонал та інші працівники).

2. Розробка графіку документообігу.

Сприятиме оптимізації часу на обробку документів та забезпечить чіткий процес руху документів між відповідальними виконавцями облікового процесу, пов'язаними з кадровими питаннями та обліком оплати праці. Для створення графіку документообігу можна застосувати наступну структуру:

- визначення відповідальних осіб або відділів за складання документа, його перевірку, затвердження;
- строки складання та подання документів таких як, графік роботи, табель обліку робочого часу, подання наказів про відпустки, звільнення, змін умов праці тощо;
- порядок руху документів, чітке визначення шляхів переміщення документа від одного відділу до іншого, включаючи усі необхідні етапи обробки та затверджені підписами відповідальних осіб;
- контроль за дотриманням строків покласти на керівників відділів та структурних підрозділів;

Також графік може бути інтегрований з автоматизованими системами, що дозволяє не лише керувати рухом документів, а й отримувати сповіщення про необхідність виконання наступних етапів документообігу.

3. Вдосконалення автоматизації обліку та оптимізація документообігу.

На підприємстві вже впроваджено сучасне програмне забезпечення для обліку розрахунків з оплати праці, однак його необхідно поліпшити для подальшого зручного та спрощеного використання. Важливо розширити інтеграцію з іншими обліковими та управлінськими програмами. Оптимізація електронного документообігу шляхом впровадження цифрових трудових книжок, особових справ і табелів обліку робочого часу забезпечить оперативний обмін інформації між бухгалтерією, кадровою службою і структурними підрозділами.

Це сприятиме швидкому доступу до даних, зниженню витрат на паперовий документообіг та підвищенню швидкості обробки документації – що особливо актуально для підтримки стабільної взаємодії між підрозділами в умовах воєнного

часу. Війна створює умови, в яких важливо швидко приймати рішення на основі нагальних даних.

Автоматизований облік забезпечує оперативність, що особливо ціно в умовах часу та ресурсів. Електронна система з захищеним доступом знижує ризик втрати важливої документації через фізичні загрози, такі як пошкодження приміщень і забезпечує надійний захист персональних даних працівників та фінансової інформації підприємства. Також в умовах постійних змін у робочому складі (через мобілізацію або евакуацію працівників) електронні документи та автоматизована система дозволяють швидко вносити зміни в облікові дані, розрахунки та звіти адаптуючи процеси до поточних обставин.

Однак попри всі позитивні тенденції автоматизації та переходу на електронний документообіг, важливі документи мають зберігатися в паперовому вигляді забезпечуючи додатковий рівень безпеки у разі втрати електронних даних через технічні збої, кібератаки або обмежений доступ до електронних систем у критичних ситуаціях.

4. Удосконалення методики розрахунку заробітної плати для уникнення дублювання.

Введення чіткої методики для нарахувань за різними видами робіт, що передбачають специфічні умови оплати (понаднормова робота, нічні зміни), зменшить ризик дублювання та повторного нарахування. Може бут реалізовано через створення єдиного шаблону для розрахунку різних категорій виплат. Такий шаблон також може бути інтегрований в автоматизовану систему обліку, що зменшить час на обробку інформації та покращить контроль за розрахунками. Важливо також передбачити регулярні перевірки та аудит розрахунків, щоб переконатися у точності даних і вчасно виявити можливі помилки.

5. Створення окремих субрахунків.

Запровадження додаткових субрахунків з розподілом на основну, додаткову та інші заохочувальні та компенсаційні виплати та розподіл за категоріями працівників на рахунках 9 класу, допоможе краще контролювати структуру виплат, спростить підготовку даних для звітів та забезпечить прозорість у розрахунках, що відповідає

вимогам контролюючих органів і полегшує перевірку.

В табл. 2.6 наведено запропоновані зміни в структурі рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» та використання рахунків класу 9.

Таблиця 2.6

Рахунки та субрахунки для обліку оплати праці в КНП «ООЦЕМД і МК»
ООР»

№	Рахунок/субрахунок	Назва
1	2	3
1	661	Розрахунки за заробітною платою
1.1	6611	Основна заробітна плата (оклад)
1.2	6612	Додаткова заробітна плата (доплати, надбавки)
1.3	6613	Інші нарахування з оплати праці (премії, матеріальна допомога)
1.4	6614	Нарахування відпусток
1.5	6615	Нарахування лікарняних 5 днів
2	911	Нарахування загальноновиробничому персоналу
2.1	9111	Нарахування Лікарі
2.2	9112	Нарахування Середній медичний персонал
2.3	9113	Нарахування Молодший медичний персонал
3	921	Нарахування адміністративному персоналу
3.1	9211	Нарахування Керівники структурних підрозділів
3.2	9212	Нарахування Інші працівники (адміністративний персонал: бухгалтерія, відділ кадрів, технічний персонал, водії та ін.)

Джерело: створено автором

Структуризація витрат на оплату праці за такими субрахунками сприяє полегшенню процесу подання інформації та відповідає вимогам звітності.

6. Формування звітності в автоматичному режимі та інтеграція з електронними сервісами контролюючих органів.

Налаштування шаблонів для форм звітності, які автоматично заповнюються на основі наявних даних в системі обліку. Програмне забезпечення може автоматично заповнювати форми та здійснювати розрахунки, що полегшить роботу бухгалтерії. Впровадження інтеграції з державними електронними системами дозволить напряду передавати звіти в контролюючі органи, уникнувши необхідності ручного введення даних в сторонні системи. Інтеграція може включати функції перевірки даних перед подачею, що допоможе запобігти затримкам або штрафам через некоректну

інформацію. Такі заходи удосконалення обліку розрахунків з оплати праці сприятимуть підвищенню точності, структурованості даних та забезпеченню більшого контролю над витратами на оплату праці на підприємстві.

Висновки до розділу 2

За результатами аналізу організаційно-методичних засад обліку розрахунків з оплати праці на КНП «ООЦЕМД і МК» ОР» можна виділити наступне:

10. КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» є неприбутковою комунальною організацією, що надає екстрену медичну допомогу в Одеській області. Підприємство функціонує у формі унітарної структур та має централізовану систему управління обліком, що сприяє кращій координації між підрозділами. У результаті реорганізації, проведеної в межах медичної реформи, заклад перейшов на нову модель фінансування.

11. На підприємстві відсутня актуальна облікова політика, адаптована до сучасних умов, що ускладнює ведення обліку. Через відсутність чітких положень виникають перешкоди з відображенням витрат на оплату праці та забезпеченням їх достовірності.

12. Підприємство використовує рахунки класу 6 для обліку оплати праці. Проте відсутність деталізації синтетичних рахунків, ускладнює аналіз витрат і контроль за їх правильним відображенням у фінансових звітах.

13. Первинні документи щодо оплати праці заповнюються з дотриманням необхідних вимог, однак виявлено недоліки в організації документообігу.

14. Для вдосконалення системи обліку розрахунків з оплати праці на КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» можна рекомендувати такі заходи, як розробка і актуалізація облікової політики, вдосконалення автоматизації обліку, оптимізація документообігу, запровадження електронного документообігу, удосконалення методики розрахунку заробітної плати для уникнення дублювання, створення окремих субрахунків, формування звітності в автоматичному режимі та інтеграція з електронними сервісами контролюючих органів.

РОЗДІЛ 3. МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ТА АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В КНП «ООЦЕМД І МК» ООР»

3.1. Мета, завдання, і джерела інформації контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві

У сучасних умовах функціонування КНП в Україні питання контролю розрахунків з оплати праці є особливо актуальним. Після реформування системи охорони здоров'я, КНП почали працювати в умовах нової моделі фінансування, де ключову роль відіграє НСЗУ. Вона виступає основним джерелом фінансування медичного закладу, зокрема через укладання договорів на медичне обслуговування населення за державні кошти. Серед основних факторів, що зумовлюють важливість контролю у цій сфері, можна виділити необхідність продуктивного використання бюджетних коштів, дотримання вимог законодавства та забезпечення достовірності запрошеної інформації від контролюючих органів.

Особливістю контролю в КНП є те, що вони як державні установи підлягають постійному державному контролю з боку відповідних органів, таких як Державна аудиторська служба України, Державна податкова служба, Національна служба здоров'я України та інші інстанції.

Зважаючи на вимоги НСЗУ, контроль у КНП вимагає особливої уваги, оскільки НСЗУ постійно перевіряє дотримання нормативів, стандартів якості надання медичних послуг і цільового використання коштів. Недотримання встановлених вимог або виявлення порушень може призвести до розірвання договору з НСЗУ або скорочення фінансування, що вплине на фінансовий стан підприємства та його спроможність виконувати соціальну місію. Від цього напряму залежить стабільність фінансування КНП та можливість продовження його діяльності в якості державного медичного закладу.

Основною метою контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві є забезпечення достовірності та законності в розрахунках з оплати праці та досягнення оптимального використання обмежених ресурсів, дотримання

законодавства, уникнення можливих фінансових помилок та зловживань, а також підтримка належного рівня мотивації працівників.

Завдання контролю розрахунку з оплати праці в КНП [21; 40; 90]:

- Аналіз і перевірка нарахувань з урахуванням специфіки підприємства.

Контроль включає перевірку точності нарахування заробітної плати та інших виплат, таких як доплати, надбавки, лікарняні, розрахунки при звільненні тощо, що регламентовані нормативними документами. Перевірка відбувається на основі вимог до бюджетного фінансування та внутрішніх положень розроблених для медичних установ.

- Контроль дотримання законодавчих вимог.

Оскільки підприємство функціонує у сфері охорони здоров'я, де є специфічні вимоги до оплати праці медичних працівників, потрібно ретельно контролювати дотримання вимог спеціальних законів та постанов КМУ, що регламентують умови оплати праці для працівників медичних закладів.

- Аудит документів для обліку робочого часу та виконання обов'язків.

Завдання передбачає перевірку табелів робочого часу, заяв на відпустки, наказів про звільнення та інших документів. На підприємстві особливу увагу слід приділяти обліку нічних змін, надурочних годин і роботи в особливих умовах, характерних для медичних працівників.

- Забезпечення своєчасності та правильності виплат з урахуванням бюджетного фінансування.

Оскільки КНП фінансуються з місцевого бюджету та НСЗУ, є обмеження у фінансуванні, важливо контролювати своєчасність виплат, забезпечувати їх відповідність затвердженим фінансовим планом, а також дотримання правил щодо періодичності виплат заробітної плати.

- Виявлення та аналіз помилок.

Підприємство має уникати нецільових або необґрунтованих витрат на оплату праці. Важливо не тільки ідентифікувати помилки, але й розробити рекомендації для їх запобігання.

- Формування звітності з урахуванням специфіки КНП.

Оскільки підприємство надають послуги у сфері охорони здоров'я, важливо формувати звітність, що відображає витрати на оплату праці у структурі загальних витрат. Це допомагає керівництву контролювати фінансовий стан підприємства, дотримуватись бюджетних лімітів і своєчасно реагувати на зміни.

Джерелами інформації для контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві є [36]:

- Первинна документація, до якої належать табелі обліку робочого часу, графіки роботи, звіти про нічні зміни, заяви на відпустки та звільнення, накази відділу кадрів про зміни до умов праці, листки непрацездатності тощо, а також документи що відображають фактичну роботу медичного персоналу.

- Програмне забезпечення, яке автоматизує облік оплати праці та витрати у сфері охорони здоров'я, яке адаптоване до специфіки підприємства. Така система допомагає мінімізувати помилки, пришвидшують обробку інформації та полегшують аналіз витрат на оплату праці.

- Нормативно-правові акти, до загальних актів трудового та податкового законодавства додаються спеціалізовані закони та постанови, що регулюють роботу у сфері охорони здоров'я. Наприклад, постанови що встановлюють надбавки за особливі умови праці, доплати за складність та напруженість тощо. КНП зобов'язано дотримуватись не лише базових норм, а й специфічних положень, що впливають на розрахунок оплати праці.

- Внутрішні документи КНП, які включають колективний договір підприємства, наказ про облікову політику, документи що встановлюють норми доплат і премій, внутрішні накази щодо додаткових виплат для медичного персоналу, наказ про зміни до штатного розпису або посадових окладів. Ці документи мають враховувати всі особливості роботи і регламентувати додаткові виплати відповідно до законодавства.

- Бюджетні та фінансові звіти включають структуру витрат на оплату праці в загальному фінансовому плані КНП, де виділяються окремі статті витрат на

оплату праці, надбавки, доплати, премій, реєстри бухгалтерського обліку з нарахувань і утримань, звіти до податкових органів, виписки з банківських рахунків про проведення виплати.

Отже, контроль розрахунків праці на підприємстві має важливе значення. У світлі вимог НСЗУ та державних контролюючих органів, підприємство повинно не лише дотримуватись законодавчих норм, впроваджувати результативні та механізми контролю.

Процеси контролю нарахувань з оплати праці вимагають систематичного підходу, що включає регулярні перевірки, навчання персоналу та вдосконалення внутрішніх процедур. Важливість такого контролю полягає в можливості запобігання фінансовим ризикам і забезпечення справедливості у виплатах, що в свою чергу сприяє підвищенню мотивації працівників та покращенню якості надання медичних послуг населенню.

Дотримання усіх вимог контролю забезпечує безперервність фінансування, зміцнює довіру до підприємства як до державного медичного закладу.

3.2. Особливості системи контролю розрахунків з оплати праці на підприємстві та рекомендації щодо її поліпшення

Контроль у системі управління медичним закладом виконує важливу соціальну функцію, підтримуючи стійкі трудові відносини та сприяючи ефективному використанню трудових ресурсів. Внутрішній контроль є необхідним для правильного розподілу витрат на відновлення робочої сили, особливо в умовах обмеженого фінансування та зростаючого навантаження на персонал закладу.

Потреба в удосконаленні методичних підходів до внутрішнього контролю розрахунків із заробітної плати обумовлена недостатньо дієвими способами стимулювання праці у сфері охорони здоров'я за останні роки. Внутрішній контроль заробітної плати забезпечує системне оцінювання точності розрахунків, що дозволяє приймати обґрунтовані управлінські рішення, які впливають на продуктивність праці медичного персоналу, оптимізацію витрат та фінансову стійкість закладу.

Завданнями під час перевірки розрахунків з оплати праці є не тільки виявлення помилок, а й оцінка ефективності системи контролю загалом. Важливо, щоб внутрішній контроль забезпечував упевненість у відсутності значних похибок, які можуть вплинути на фінансовий стан закладу.

Підприємство має складну організаційну структуру з численними підрозділами, які розташовані в різних населених пунктах в межах Одеської області, це ускладнює здійснення безпосереднього контролю за їх діяльністю. Тому на підприємстві був організований багаторівневий контроль, який дозволяє розподілити відповідальність між керівниками відділів на кожному із структурних підрозділів, а також посилює взаємоконтроль за обліковими і звітними процесами, але документально він не підкріплений та не деталізований, загальні обов'язки закріплені в посадовій інструкції керівної посади але не в повному обсязі.

Для реалізації цього підходу визначаються конкретні зони відповідальності на кожному рівні управління. Керівник структурного підрозділу відповідає за весь підрозділ, забезпечуючи загальне керівництво, головний фельдшер підрозділу здійснює контроль за роботою медичної системи, начальник з технічних питань відповідає за технічну частину тощо. Так як на підприємстві запроваджена система централізованої бухгалтерії то було вирішено запровадити посаду діловода, який узагальнює подану інформацію з різних відділів, готує та надсилає звіти до центральної бухгалтерії. Кожен звіт, що передається до бухгалтерії підписаний відповідальною особою відділу, яка підтверджує, що дані є точними та перевіреними. Це формує додатковий рівень відповідальності й стимулює уважність. Ці звіти охоплюють показники за ключовими напрямками діяльності підрозділів. Бухгалтерія проводить звірку за допомогою спеціального розробленого механізму контролю, який передбачає:

- Підрозділи використовують уніфіковані форми для надання звітів, що дає змогу централізовано й ефективно аналізувати данні.
- Бухгалтерія отримує доступ до первинних документів з підрозділів через автоматизовану систему (електрону пошту), що спрощує й прискорює процес перевірки.

– Для кожного підрозділу бухгалтерія веде журнал перевірок (кожен бухгалтер веде особисті записи), що відображає ключові показники та пункти, які потрібно перевірити, наприклад, відповідність видатків, коректність записів, повноту даних, офіційно на підприємстві не затверджено та документально не підкріплено. Зазвичай помилки одні й ті ж самі, тому бухгалтери знають на що необхідно звернути увагу першочергово. Одними із основних помилок є нарахування заробітної плати працівникам які знаходяться на лікарняному або у відпустках, утримання із заробітної плати було проведено, а виплата на карткові рахунки не відобразилась у відомості на виплату чи навпаки. Причиною є технічні помилки та недосконале програмне забезпечення.

На підприємстві відсутній аудитор, тому кожен центральний відділ несе відповідальність за контроль і перевірку своїх власних облікових даних та звітності. Це зобов'язує кожний відділ ретельно здійснювати самоперевірки, виявляти можливі помилки, а також підтримувати високий рівень внутрішнього контролю. Такий підхід сприяє посиленню відповідальності керівників відділів за достовірність інформації, яку вони передають до контролюючих органів та забезпечуючи надійну систему взаємоконтролю на підприємстві.

Керівний склад підприємства щотижня по вівторках проводить робочі наради з обговорення результатів виконання поставлених завдань, на яких керівники відділів доповідають щодо виконання контрольних дій і будь-яких виявлених відхилень, роблять оголошення. Підсумки наради затверджуються Протоколом який наведено в додатку С. Щомісяця проводиться загальна нарада з керівниками структурних підрозділів, конкретні дати не встановлені.

Для КНП характерні відмінності в обліку порівняно з комерційними підприємствами, а саме відсутність соціальних виплат та заборгованість перед працівниками.

Відсутність соціальних виплат спрощує облік, оскільки зменшується кількість операцій, пов'язаних з додатковими виплатами, компенсаціями та субсидіями, які є типовими для комерційних підприємств. Це полегшує контроль за розрахунками з

оплати праці, дозволяючи бухгалтерії зосередитись на своєчасності та правильності основних нарахувань.

У КНП відсутня заборгованість перед працівниками завдяки ретельному контролю бухгалтерії за кожною виплатою перед нарахуванням та після виплати. Після виявлених помилок, бухгалтерія виправляє їх, що дозволяє уникнути заборгованості.

Завдяки вищезазначеним факторам внутрішній контроль обліку з оплати праці у КНП зосереджений на найбільш значних аспектах, таких як:

- правильність нарахування заробітної плати та інших виплатах;
- дотримання чинного законодавства щодо обліку праці та заробітної плати;
- узгодженість даних між відділами, відповідальними за облік праці.

Отже, відсутність великої кількості контрольованих облікових операцій дозволяє бухгалтерії спрямувати свої ресурси на підвищення точності основних показників.

Для проведення контролю заробітної плати джерелами даних у КНП «ООЦЕМД і МК» ООР», є первинні документи такі як, табелі обліку робочого часу, графіки робочого часу, накази відділу кадрів, листи непрацездатності тощо. Також розрахунково-платіжні відомості, виписки з банку, меморіальний орден № 5 тощо.

На підприємстві застосовується етапність перевірки:

- перевірка дотримання законодавства про працю;
- перевірка організації табельного обліку;
- перевірка правильності оформлення первинної документації і нарахування заробітної плати;
- перевірка стану аналітичного обліку розрахунків з оплати праці;
- перевірка правильності виплати грошових коштів;
- перевірка розрахунково-платіжних відомостей і особових рахунків.

Перший етап перевірки операцій орієнтований на дотримання вимог щодо оформлення процесів прийому, звільнення та ведення обліку робочого часу відповідно до трудових угод та нормативних актів.

На другому етапі здійснюється аналіз правильності ведення табельного обліку, зокрема перевірки виходу працівника на роботу, обліку їх працездатного періоду, а також порівнянні даних табеля з даними розрахункових відомостей.

Третій етап перевірки фокусується на первинній документації та нарахуванні заробітної плати, де увага зосереджена на точності і правильності оформлення документів, коректності нарахувань податків, військового збору, ЄСВ, виплати непрацездатності, відпускних та врахування усіх доплат і надбавок.

Четвертий етап перевіряє платіжні відомості, зокрема перевірку підписів в документах, відсутність несанкціонованих виправлень чи дублюванню даних, а також відповідність інформації у платіжних і розрахункових відомостях.

П'ятий етап контролює правильність виплат за умовами трудових угод, оплату праці основних працівників і сумісників на підставі відповідної документації.

Шостий етап включає порівняння даних з аналітичного і синтетичного обліку для виявлення можливих розбіжностей і з'ясування їх причин.

Організація таких етапів перевірки створює основу для забезпечення достовірності облікових процесів на підприємстві, допомагаючи виявляти та усувати потенційні порушення на кожному етапі обліку та розрахунків з оплатою праці.

Провівши аналіз вищезазначених даних, можна запропонувати кілька напрямів удосконалення системи внутрішнього контролю на підприємстві:

- Запровадження окремої посади аудитора.

Це посилить незалежність перевірок і підвищить достовірність облікових даних. Аудитор зможе проводити незалежний внутрішній аудит структурних підрозділів і надавати об'єктивні звіти про ефективність контролю.

- Збільшення автоматизації та інтеграції даних.

Використання єдиної платформи для обміну інформацією між підрозділами та бухгалтерією знижує ризик помилок і підвищує оперативність. Можливе впровадження ERP-системи, яка об'єднає всі підрозділи та дозволить автоматизувати контроль за основними показниками можна запропонувати використання «BAS Документообіг КОРП».

- Розробка детальних інструкцій для самоперевірки.

Важливо мати чіткі критерії перевірки для кожного відділу, що спростить процеси контролю. Додатково можна створити систему внутрішніх контрольних листів, які змусять працівників послідовно проходити всі важливі пункти контролю. Схема перевірок наведена в додатку Т.

- Навчання та підвищення кваліфікації відповідальних осіб.

Регулярне навчання для керівників і працівників щодо стандартів внутрішнього контролю підвищить їхню обізнаність і уважність до облікових процесів.

Отже, можна зробити висновок, що незважаючи на ефективність цієї системи, на підприємстві відсутній аудитор, що підвищує ризики помилок у звітності та нарахуванні заробітної плати, а також може створювати простір для можливих зловживань. Тому однією з основних рекомендацій є запровадження окремої посади аудитора, який брав би на себе завдання перевірки фінансової та облікової документації, що забезпечить надійний незалежний контроль за діяльністю підприємства.

Впровадження нових методів контролю, дозволить більше оптимізувати час на обробку документів, підвищити точність даних і зменшить можливість для несанкціонованих змін чи маніпуляцій з документами. Крім того, варто розглянути можливість запровадження додаткових рівнів контролю для конкретних підрозділів забезпечивши більш глибоке тестування на кожному етапі документообігу.

3.3. Аналіз оплати праці на підприємстві

Аналіз оплати праці на підприємстві дозволяє оцінити відповідність розподілу заробітних плат установленим нормам та виявити відхилення від планових показників. Дослідження цього аспекту сприяє визначенню впливу рівня оплати праці на продуктивність та мотивацію працівників, а також ефективному плануванню витрат на заробітну плату з урахуванням потреб підприємства.

У ЗОЗ застосовується штатна система оплати праці, за якої посадовий оклад працівника визначається відповідно до займаної посади з урахуванням його кваліфікаційної категорії, рівня освіти, стажу роботи на посаді, а також наявності почесних звань. Витрати на оплату праці мають здійснюватися в межах фінансового плану, враховуючи рівень виконання плану надання послуг.

Аналіз фонду оплати праці зазвичай розпочинається з оцінки виконання планових призначень за цим показником як по закладу в цілому, так і по його окремих підрозділах та категоріях персоналу. Оцінка використання фонду оплати праці в цілому по підприємству і персоналу наведена в табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Оцінка використання фонду оплати праці в цілому по підприємству і персоналу
КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» за 2022-2023 рр., тис. грн.

№	Категорії персоналу	Фонд заробітної плати		Відхилення (+, -)	Використання планових призначень, %
		За планом	фактично	+, -	
1	2	3	4	5	6
<i>2022 рік</i>					
1	Керівники	4782,52	4887,20	104,68	102,19
2	Керівники структурних підрозділів	10487,36	10431,82	-55,54	99,47
3	Лікарі	50136,94	50582,78	445,84	100,89
4	Середній медичний персонал	191582,14	191664,26	82,12	100,04
5	Молодший медичний персонал	25493,14	23670,50	-1822,64	92,85
6	Інший персонал	60100,36	60197,39	97,03	100,16
7	Усього	342582,46	341435,95	-1146,51	99,66
<i>2023 рік</i>					
1	Керівники	4825,00	4677,01	-147,99	96,93
2	Керівники структурних підрозділів	6325,00	6274,48	-50,52	99,20
3	Лікарі	54254,06	55408,71	1154,65	102,13
4	Середній медичний персонал	190752,15	189476,86	-1275,29	99,33
5	Молодший медичний персонал	17825,36	17391,57	-433,79	97,57
6	Інший персонал	104794,63	104557,57	-237,06	99,77
7	Усього	378776,20	377787,20	-989,00	99,74

Джерело: розраховано автором на підставі даних підприємства наведених у додатку У.

З даних таблиці 3.1 можна зробити наступні висновки, що у 2022 році загальне

виконання планового фонду оплати праці склало 99,66%. Це означає, що фактичний фонд був дещо меншим від запланованого, з відхиленням - 1 146,51 тис. грн. Незначне відхилення вказує на те, що фонд використаний практично в повному обсязі, однак існують незначні економії. У 2023 році виконання плану зменшилось, проте все ще залишається близьким до повного – 99,74%. Загальне відхилення склало -989,00 тис. грн., що свідчить про покращення точності планування порівняно з 2022 роком.

Аналіз по категоріям персоналу показав, що по керівникам у 2022 році фактичні витрати перевищили заплановані на 104,68 тис. грн. (12,19%), тоді як у 2023 році спостерігалось невиконання на 147, 99 тис. грн. (96,93%). Це може свідчити про певні коригування у витратах на цю категорію, можливо, внаслідок скорочення премій або зміни складу керівного персоналу.

Виконання плану за категорією керівники структурних підрозділів залишилося стабільним у межах 99%, із незначним відхиленням у 2022 році (- 55,54 тис. грн.) та в 2023 році (-50,52 тис. грн.), що вказує на ефективне управління фондом у цій категорії.

За категорією лікарі у 2023 році спостерігається перевиконання на 445,84 тис. грн. (100,89%), яке зросло в 2023 році до 1 154,65 тис. грн (102,13%). Причиною може бути підвищення кваліфікаційних рівнів або збільшення навантаження на лікарів.

За категорією середній медичний персонал у 2022 році виконання практично дорівнювало плану (100,04%), але у 2023 році було відхилення -1 275,29 тис. грн. (99,33%). Такі зміни можуть бути наслідком оптимізації витрат або незначного скорочення штату.

Спостерігалось значне недовиконання в обох роках за категорією молодший медичний персонал: -1 822,64 тис. грн. (92,85%) у 2022 році та -433,79 тис. грн. (97,57%) у 2023 році. Це свідчить про зменшення витрат на цю категорію, можливо, через скорочення позицій або зниження надбавок. За категорією інший персонал, витрати залишилися стабільними з незначним перевиконанням у 2022 році 97,03

тис. грн. (100,16 %) та майже точним виконанням у 2023 році -237,06 тис. грн. (99,77%).

Отже, загальне виконання плану покращилося, а точність управління фондом оплати паці зросла, що свідчить про ефективніше планування та використання фонду. Зменшення загального відхилення в 2023 році порівняно з 2022 роком вказує на покращення контролю у використанні коштів.

Аналіз впливу основних факторів на зміну фонду оплати праці за різними категоріями персоналу дозволяє детальніше визначити причини відхилень від запланованих показників. До основних факторів, що впливають на абсолютне відхилення фонду оплати праці, належать кількісний та якісний чинники. Кількісний фактор відображає зміну фактичної чисельності працівників порівняно з плановою, а якісний – зміну фактичного рівня середньої заробітної плати порівняно з плановими значеннями. Для обчислення впливу цих факторів на відхилення фонду заробітної плати за різними категоріями персоналу використовуються відповідні показники в табл. 3.2

Таблиця 3.2

Розрахунок впливу змін факторів на відхилення по фонду заробітної плати КНП
«ООЦЕМД і МК» ООР» за 2023 рік

№	Категорії персоналу	Фонд заробітної плати, тис. грн.		Середньо-місячна чисельність працівників, чол.		Фонд з/п 1 чол., тис.грн		Відхилення по фонду з/п, тис.грн		
		За планом	Фактично	За планом	Фактично	За планом	Фактично	Всього	Чисельності працюючих	Середньої з/п
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Керівники	4825,00	4677,01	8	8	603,12	584,63	-147,99	-	-147,99
2	Керівники СП	6325,00	6274,48	23	23	275,00	272,80	-50,52	-	-50,52
3	Лікарі	54254,06	55408,71	348	324	155,90	171,01	1154,65	3714,60	4869,25
4	Середній медичний персонал	190752,15	189476,86	1263	1238	151,03	153,05	1275,29	3778,61	2503,32
5	Молодший медичний персонал	17825,36	17391,57	233	233	76,50	74,64	433,79	-	433,79

Продовження табл. 3.2

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
6	Інший персонал	104794,63	104557,57	988	975	106,07	107,24	237,06	-1390,89	1153,83
7	Усього	378776,20	377787,20	2863	2801	132,30	134,88	-989,00	-8883,10	7894,10

Джерело: розраховано автором на підставі даних підприємства

Аналіз відхилень фонду заробітної плати на підприємстві в 2023 році вказує на зміни в оплаті праці на підприємстві зумовлені як коливаннями чисельності працівників, так і змінами в середньому рівні заробітної плати. У категорії керівників фонд заробітної плати фактично становив 4 677,01 тис. грн., що на 147,99 тис. грн., менше ніж було заплановано. При цьому середньомісячна чисельність залишалася незмінною, а середній фонд заробітної плати на одного працівника знизився з 603,12 тис. грн., до 584,63 тис. грн. Це відхилення можна вважати незначним, але вказує на зменшення планових витрат через зниження середньої заробітної плати.

У керівників структурних підрозділів запланований фонд становив 6 325,00 тис. грн., фактично було використано 6 274,48 тис. грн., що на 52,52 тис. грн. менше.

Чисельність працівників залишилася незмінною, фонд заробітної плати на одного працівника зменшився з 275,00 тис. грн., до 272,80 тис. грн. Це також незначне зменшення витрат, що ймовірно пов'язано зі зміною умов оплати праці в межах цієї категорії.

Щодо лікарів, хоча чисельність працівників зменшилася з 348 до 324 осіб, фактичний фонд заробітної плати зріс на 1 154,65 тис. грн., що пояснюється підвищенням середньої заробітної плати з 155,90 тис. грн., до 171,01 тис. грн., вказуючи на політику підвищення заробітних плат у медичних працівників, яка компенсувала зниження чисельності, зумовлене кадровими змінами.

У середнього медичного персоналу фонд зменшився на 1 275,29 тис. грн., через скорочення чисельності. При цьому середня заробітна плата зросла, що свідчить про зростання витрат на заробітну плату в середнього медичного

персоналу, але не на рівні, щоб компенсувати втрати через скорочення кількості працівників.

У молодшому медичному персоналі плановий фонд становив 17 825,36 тис. грн., а фактично виплачену 17 391,57 тис. грн., що на 433,79 тис. грн., менше. Проте середня заробітна плата знизилася лише незначно – з 76,50 тис. грн., до 74,64 тис. грн., що вказує на можливі коригування в структурі зарплат чи зміні в складі персоналу.

У категорії іншого персоналу спостерігалось незначне зменшення фонду на 237,06 тис. грн. Чисельність працівників зменшилась з 988 до 975 осіб, і середній фонд на одну особу зріс з 106,07 тис. грн., до 107, 24 тис. грн., що також може свідчити про коригування структури оплати.

В цілому по підприємству фонд оплати праці фактично становив 377 787,20 тис. грн., що на 989,00 тис. грн., менше за план. Чисельність працівників зменшилась з 2863 до 2801 осіб, що стало основним фактором зменшення загальних витрат на оплату праці.

Водночас середня заробітна плата на одного працівника зросла з 132,30 тис. грн., до 134,88 тис. грн., що вказує на деяке підвищення зарплат, але не на достатньому рівні для покриття зменшення в чисельності персоналу.

Всі виплати працівникам, які здійснюються підприємством за їхню трудову діяльність, утворюють фонд оплати праці.

Цей фонд складається з трьох складових:

- основна заробітна плата;
- додаткова заробітна плата;
- інші заохочувані та компенсаційні виплати.

Він охоплює як оплату за фактично відпрацьований час, так і за час, коли працівники не працюють(відпускні, святкові дні).

Для більш детального аналізу розглянемо фонд оплати праці працівників досліджуваного підприємства за 2022 та 2023 роки та розрахуємо основні показники, що представлені в табл. 3.3.

Таблиця 3.3

Структура фонду заробітної плати в КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» з 2022-2023 роки

№	Показники	Сума, тис. грн		2023 р. до 2022 р.	
		2022 рік	2023 рік	Абсолютний приріст, тис. грн	Темп зростання, %
1	2	3	4	5	6
1	Фонд основної заробітної плати	159 169,73	126 023,69	-33 146,04	-20,82
2	Фонд додаткової заробітної плати	88 463,31	210 593,90	122 130,59	138,06
3	Інші заохочувальні та компенсаційні виплати	93 802,91	41 170,61	-52 632,30	-56,11
4	Усього фонд оплати праці	341 435,95	377 787,20	36 351,25	10,65

Джерело: розраховано автором на підставі даних підприємства

Аналіз фонду заробітної плати підприємства за 2022-2023 роки показує значні зміни у структурі витрат на оплату праці. Основний фонд заробітної плати у 2023 році знизився на 33 146,04 тис. грн., що становить зменшення на 20,82% порівняно з 2022 роком. Причиною такого зменшення може біти оптимізація чисельності працівників або зменшення рівня базових окладів. У той же час, фонд додаткової заробітної плати зріс на 122 130,59 тис. грн., або на 138,06%. Це суттєве зростання свідчить про збільшення премій, надбавок та доплат, що могло бути спрямоване на утримання та мотивацію персоналу. Інші заохочувані та компенсаційні виплати зменшилися на 52 632,30 тис. грн., що є спадом на 56,11%, ймовірно, через скорочення виплат компенсаційного характеру або одноразових виплат. Загальний фонд оплати праці у 2023 році зріс на 36 351,25 тис. грн., або 10,65%, що свідчить про загальне збільшення витрат на оплату праці. Ця динаміка може бути зумовлена змінами у структурі та політиці компенсацій підприємства, направлені на підвищення мотивації персоналу через збільшення додаткових виплат, навіть за умов оптимізації базового фонду заробітних плат.

Проведені дослідження показують, що підприємство реалізує комплексну політику в сфері оплати праці, яка спрямована на гнучке регулювання витрат та підвищення мотивації працівників, це може позитивно вплинути на стабільність кадрів, підтримку їх продуктивності та залучення персоналу в умовах постійних змін.

3.4. Використання економіко-математичного моделювання для оцінки ефективності підприємства

Ефективне управління діяльністю підприємства вимагає глибокого розуміння взаємозв'язків між ключовими економічними показниками. У цьому контексті застосування економіко-математичних методів є доцільним, оскільки дозволяє комплексно дослідити економічні явища та процеси, що відбуваються на підприємстві та знайти оптимальні шляхи підвищення рентабельності. Одним із таких методів є кореляційно-регресійний аналіз, який надає можливість не лише математично визначити залежність між досліджуваними показниками, а й виявити найбільш впливові фактори.

Наприклад, продуктивність праці одного працівника або середня заробітна плата може мати суттєвий вплив на рентабельність, також для більш точного аналізу необхідно врахувати й інші показники такі як, оборотність запасів чи віддача основних засобів, які характеризують ефективність використання ресурсів підприємства.

Для аналізу рентабельності операційної діяльності підприємства розглядаються такі ключові фактори, як продуктивність праці, рівень заробітної плати, ефективність використання запасів та інші показники, що характеризують ділову активність. Таким чином, кореляційно-регресійний аналіз дає змогу не лише кількісно оцінити вплив цих факторів, але й обґрунтувати їх значення для прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення економічної результативності. Загальний вигляд регресійної моделі, що відображає залежність між результативним показником і факторами, можна представити наступним чином [84, с.94]:

$$\hat{Y}_x = f(x_1, x_2, \dots, x_n) \quad (3.1)$$

Так як, ефективне використання праці на підприємстві впливає на результати його діяльності, необхідно провести аналіз впливу факторів праці та інших виробничих і фінансових факторів на рентабельність основної операційної

діяльності досліджуваного підприємства. В табл. 3.4 відображено досліджуваний результативний показник та фактори для розрахунку.

Таблиця 3.4

Показник ефективності діяльності підприємства та фактори, що на нього впливають

№ з/п	Показники	Умовні позначення
1	2	3
1	Рентабельність операційної діяльності, %	Y
2	Коефіцієнт обертання запасів	x_1
3	Тривалість 1 оборту кредиторської заборгованості, днів	x_2
4	Частка маржинального доходу в чистому доході, %	x_3
5	Трудомісткість (зарплатомісткість) продукції, грн/грн	x_4
6	Середня заробітна плата 1 працівника, грн.	x_5

Джерело: створено автором

Вихідна інформація за 2020-2023 роки для побудови регресійної моделі впливу на ефективність господарювання підприємства наведена в табл. 3.5.

Таблиця 3.5

Вихідна інформація щодо кореляційно-регресійного аналізу

Квартал	Y	x_1	x_2	x_3	x_4	x_5
А	1	2	3	4	5	6
1 кв. 2020 р.	-5,073607988	7,084417679	20,21467713	-100	0,380468442	28,61244292
2 кв. 2020 р.	4,210869161	133,2044653	17,70631721	-90,80603756	0,501530563	30,8475312
3 кв. 2020 р.	24,78550849	35,55341943	8,477860654	-58,5137517	0,299850162	38,8459893
4 кв. 2020 р.	97,65261511	4,157382582	-4,681494554	-2,600038579	0,166027045	30,69079297
1 кв. 2021 р.	-0,981669371	2,178936495	5,192759721	-102,965838	0,625107404	66,87163233
2 кв. 2021 р.	-34,10092117	-969,9921875	0,007349447	-160,2219734	0,66241674	85,76120959
3 кв. 2021 р.	-21,96265629	13,88019512	0,012827542	-253,7519681	0,692736448	50,93385013
4 кв. 2021 р.	-15,42014002	131,7585991	-0,071031222	-122,3037564	0,534041826	57,75821355
1 кв. 2022 р.	-9,641039061	1,969662324	5,668053656	-101,129898	0,664823734	48,76812816
2 кв. 2022 р.	-7,217083978	-68,95759017	3,700770203	-140,1919761	0,687096218	60,40474987
3 кв. 2022 р.	-3,678468522	15,84897067	-0,895769872	-145,1784585	0,656796368	41,18054054
4 кв. 2022 р.	-1,546353899	99,54643262	-3,701926632	-110,1200803	0,795863458	50,25574713
1 кв. 2023 р.	-6,33633557	1,933824593	19,76175538	-119,9465835	0,745298712	48,18756978
2 кв. 2023 р.	-28,56234125	12,55266392	111,1473673	-164,1144661	0,75075587	48,46171004
3 кв. 2023 р.	41,18128785	20,07179132	-53,33682189	-66,90779865	0,67826707	44,61119516
4 кв. 2023 р.	-25,03930421	32,54368569	-59,1567498	-149,5136422	0,715647385	47,71330011

Джерело: розраховано автором за даними підприємства.

Регресійна модель була побудована з використанням вбудованого блоку Excel «Пакет аналізу».

За результатами кореляційно-регресійного аналізу було визначено три найбільш значущі фактори – X_2 (Тривалість 1 оборту кредиторської заборгованості, днів), X_3 (Частка маржинального доходу в чистому доході, %) та X_4 (Трудомісткість (зарплатомісткість) продукції, грн/грн). Інші фактори виявилися незначущими.

Результати проведених розрахунків наведені в додатку Ф. Регресійна статистика та дисперсійний аналіз кінцевої моделі відображені в табл. 3.6 та табл. 3.7.

Зображені в табл. 3.6 показники характеризують якість рівняння регресії та тісноту зв'язку факторів та рентабельності основної операційної діяльності підприємства. Оскільки, коефіцієнт детермінації (R-квадрат) дорівнює 0,722537848, це свідчить про достатню точність отриманої моделі. Крім того, значення множинного коефіцієнта кореляції, яке становить 0,85 і також наближене до одиниці вказує на тісний взаємозв'язок між результативним показником і факторами, включеними в модель.

Таблиця 3.6

Регресійна статистика

№ з/п	Показник	Значення
1	2	3
1	Множинний R	0,850022263
2	R-квадрат	0,722537848
3	Нормований R-квадрат	0,65317231
4	Стандартна помилка	18,87813914
5	Спостереження	16

Джерело: розраховано автором за допомогою табличного процесора Excel «Пакет аналізу».

За результатами аналізу наведеними в табл. 3.7 можна зробити висновок, що отриманий рівень значущості F- критерію становить – 0,00116788, значно менший за встановлений, то дана регресійна модель є адекватною і надійною для аналізу. Модель добре описує залежності між результативним показником (рентабельність операційної діяльності) і включеними факторами (тривалість 1 оборту кредиторської

заборгованості, частка маржинального доходу в чистому доході, трудомісткість (зарплатомісткість) продукції) підтверджуючи її значущість.

Таблиця 3.7

Оцінка значущості регресійної моделі

Показник	F	Значущість F
1	2	3
Регресія	10,41638065	0,00116788
Залишок		
Усього		

Джерело: розраховано автором за допомогою табличного процесора Excel «Пакет аналізу».

Як свідчать значення t-критерія Стьюдента та їх Р-значення, що наведені в табл. 3.8 фактори в моделі є значущими.

Таблиця 3.8

Результати щодо формування регресійної моделі залежності рентабельності операційної діяльності від чинників

Показник	Коефіцієнти	t-статистика	Р-значення
1	2	3	4
Y-перетин	73,86341666	4,314899092	0,001005114
Змінна X_2	-0,12856331	-0,934328414	0,368555135
Змінна X_3	0,342234647	2,845154791	0,014754874
Змінна X_4	-54,23497028	-1,468019283	0,167816671

Джерело: розраховано автором за допомогою табличного процесора Excel «Пакет аналізу».

Значення коефіцієнтів свідчить про те, що тривалість 1 оборту кредиторської заборгованості впливає негативно, але має слабкий зв'язок із рентабельністю операційної діяльності. Збільшення на одну одиницю призводить до зменшення на 0,1286 одиниць. Однак значення t-статистики (-0,93) та високе Р-значення (0,369) свідчать про те, що цей фактор не є статистично значущим. Його вплив на рентабельність не підтверджений.

Частка маржинального доходу в чистому доході має коефіцієнт 0,3422, що вказує на позитивний вплив цієї змінної. Збільшення на одиницю збільшує

рентабельність на 0,3422 одиниці інші значення підтверджують її статистичну значущість. Трудомісткість (зарплатомісткість) продукції має коефіцієнт (-54,23), що вказує на суттєвий негативний вплив на показник, проте t-статистика (-1,47) та Р-значення (0,168) вказують на незначущість, а отже вплив на рентабельність не підтверджений.

$$Y = 73,863 + (-0,128X_2) + 0,342X_3 + (-54,234X_4) \quad (3.2)$$

де, Y – рентабельність основної операційної діяльності, %

X_2 – Тривалість 1 оборту кредиторської заборгованості, днів

X_3 – Частка маржинального доходу в чистому доході, %

X_4 – Трудомісткість (зарплатомісткість) продукції, грн/грн

Отже, збільшення обертання кредиторської заборгованості на один день призводить до зменшення рентабельності операційної діяльності на 0,13 %, в той час як збільшення маржинального доходу в чистому доході на одну одиницю підвищує на 0,34 %. Зростання трудомісткості (зарплатомісткість) продукції на одну одиницю знижує рентабельність на 54,23 %.

За результатами результатами РКА визначимо коефіцієнти еластичності.

$$E_2 = (-0,128) * 4,377 / 73,863 = -0,007$$

$$E_3 = 0,342 * (-118,016) / 73,863 = -0,546$$

$$E_4 = (-54,234) * 0,597 / 73,863 = -0,438$$

Згідно з результатами РКА та визначеними коефіцієнтами еластичності, частка маржинального доходу є найбільш суттєвим фактором, що має найбільш негативний вплив на рентабельність операційної діяльності. Еластичність цього показника становить (-0,546). Трудомісткості (зарплатомісткість) продукції також має відчутний вплив з еластичністю (-0,438) але є менш значущою. Тривалість 1 оборту кредиторської заборгованості має найменший вплив з еластичністю (-0,007).

Отже, виходячи з результату проведеного дослідження, можна зробити висновок, що для покращення рентабельності операційної діяльності підприємству

слід зосередити увагу на оптимізації частки маржинального доходу, шляхом залучення додаткових джерел доходу, зниження витрат.

Висновки до розділу 3

1. Зміни в системі фінансування медичних установ вимагають посиленого контролю розрахунків з оплати праці, так як підприємство має працювати в умовах обмеженого фінансування при постійному нагляді з боку контролюючих органів. Необхідністю є забезпечення законності та достовірності інформації.

2. Для покращення контролю на КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» застосовується багаторівнева система, де кожен підрозділ має свої зони відповідальності.

3. Відсутність аудитора створює ризики помилок та зловживань, проте компенсується ретельними самоперевірками відділів але це підвищує навантаження на персонал та не винагороджується. Кожен відділ несе відповідальність за свої облікові дані, що має додаткову необхідність у покращенні контролю шляхом запровадження окремої посади аудитора.

4. Аналіз оплати праці показав, що продуктивність праці на підприємстві поступово зростала протягом аналізованого періоду. Проте, рівень оплати праці досяг найвищих значень у 2021 році, це було зумовлено додатковими виплатами під час COVID-19. Після чого у 2022-2023 роках було незначне зниження, але кількість штатних одиниць значно збільшилася, тому заробітна плата значно зменшилася. Враховуючи значення продуктивності праці на її тісний зв'язок з оплатою, керівництву необхідно звернути увагу та вжити заходів для підтримки належного рівня винагороди, щоб забезпечити подальше зростання ефективності праці.

5. Для визначення шляхів підвищення ефективності діяльності КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» застосовано економіко-математичний метод моделювання, який виявив, що рентабельність операційної діяльності підприємства прямо залежить від рівня оплати праці, так як 80% витрат підприємства припадає на оплату праці.

ВИСНОВКИ

На підставі проведеного наукового дослідження було вивчено теоретичні основи організації обліку і контролю розрахунків з оплати праці в комунальних некомерційних підприємствах на прикладі КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» в Одеській області, можна зробити наступні висновки:

1. Заробітна плата відіграє значну роль в формуванні економічного та соціального середовища держави, виконуючи функції мотивації працівників, регулювання ринку праці, забезпечення соціальної справедливості та відтворення робочої сили.

Дослідження показало, що на сьогоднішній день не існує єдиного визначення поняття заробітної плати і трактується по різному, тому було запропоновано розглядати заробітну плату як повноцінну компенсацію за наданні послуги. Це питання особливо актуальне для КНП, де праця вимагає фізичних зусиль, інтелектуальних та професійних навичок, оскільки медичні працівники забезпечують здоров'я та добробут населення.

2. КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» є неприбутковою комунальною організацією, що надає екстрену медичну допомогу в Одеській області. Підприємство функціонує у формі унітарної структури та має централізовану систему управління, що сприяє кращій координації між підрозділами.

У результаті реорганізації, проведеної в межах медичної реформи, заклад перейшов на нову модель фінансування, яка включає укладання договорів з Національною службою здоров'я України. Це дало можливість закладу отримувати фінансування залежно від обсягу та якості наданих медичних послуг, а також забезпечило більшу автономію в управлінні ресурсами.

3. Облік розрахунків з оплати праці в КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» базується на законодавчих актах та внутрішніх положеннях підприємства.

Ключову роль розрахунків з працівниками відіграє Наказ Міністерства праці та соціальної політики України та Міністерства охорони здоров'я України «Про

впорядкування умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення» від 05.10.2005 № 308/519 року.

Цей документ регулює основні аспекти організації оплати праці, включаючи визначення розмірів тарифних ставок і посадових окладів, порядок нарахування доплат, надбавок і премій. Постанова також забезпечує встановлення мінімальних гарантій оплати праці відповідно до кваліфікації працівників, умов роботи та галузевих стандартів. За вимогами цього наказу був розроблений і затверджений колективний договір, який регулює умови оплати праці в КНП «ООЦЕМД і МК» ООР».

3. Проаналізувавши діяльність КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» була виявлена низка проблем: проблеми цифровізації та автоматизації процесів; ускладнений облік надбавок і стимулюючих виплат; високе навантаження на персонал та кадровий дефіцит; проблеми захисту персональних даних та кібербезпеки; відсутність актуальної облікової політики, адаптованої до сучасних умов функціонування підприємства, що ускладнює ведення обліку; недостатня деталізація обліку оплати праці на синтетичних рахунках, що ускладнює аналіз витрат і контроль за їх правильним відображенням у фінансових звітах; недоліки організації документообігу на підприємстві; відсутність аудитора, що створює ризики помилок та зловживань, проте компенсується ретельними самоперевірками відділів але це підвищує навантаження на персонал та не винагороджується.

4. Для вдосконалення системи обліку та контролю розрахунків з оплати праці на КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» нами було рекомендовані такі заходи: актуалізація і деталізація облікової політики; вдосконалення автоматизованих облікових систем які використовує підприємство; оптимізація документообігу шляхом автоматизації процесів створення, обробки, зберігання та передачі документів, а також стандартизацію форм і процедур; вдосконалення методики розрахунку заробітної плати для уникнення дублювання шляхом створення єдиного шаблону для розрахунку різних категорій виплат; створення окремих субрахунків для розмежування виплат на виплати (основна, додаткова заробітна плата, доплат, премій, надбавки, компенсаційні та заохочувальних виплат) та категоріями

працівників; формування звітності в автоматичному режимі та інтеграція з електронними сервісами контролюючих органів, запровадження окремої посади аудитора.

5. Аналіз оплати праці показав, що продуктивність праці на підприємстві поступово зростала протягом аналізованого періоду. Проте, рівень оплати праці досяг найвищих значень у 2021 році, це було зумовлено додатковими виплатами під час COVID-19. Після чого у 2022-2023 роках було незначне зниження, але кількість штатних одиниць значно збільшилася, тому заробітна плата значно зменшилася. Враховуючи значення продуктивності праці на її тісний зв'язок з оплатою, керівництву необхідно звернути увагу та вжити заходів для підтримки належного рівня винагороди, щоб забезпечити подальше зростання ефективності праці.

6. Для визначення шляхів підвищення ефективності діяльності КНП «ООЦЕМД і МК» ООР» застосовано економіко-математичний метод моделювання, який виявив, що рентабельність операційної діяльності підприємства прямо залежить від рівня оплати праці, так як 80% витрат підприємства припадає на оплату праці, тому важливо знижувати витрати при збереженні ефективності праці.

Нами було запропоновано оптимізувати чисельність персоналу, підвищення продуктивності, запровадження нових форм оплати праці, таких як преміювання за результатами діяльності, а також перегляд структури заробітної плати.

Окрім того, для зменшення залежності від витрат на оплату праці важливо диверсифікувати джерела доходу підприємства. Запровадження нових послуг, залучення додаткових фінансових ресурсів через гранти, спонсорство. Такий підхід забезпечить підприємству додаткові ресурси для покриття витрат, зокрема на оплату праці, що в свою чергу сприятиме підвищенню загальної ефективності діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алгоритм здійснення виплати за лікарняним. *Пенсійний фонд України*. офіційний веб-сайт. URL: <https://www.pfu.gov.ua/2165537-algorytm-zdijsnennya-vyplaty-za-likarnyanym-2/> (дата звернення 15.10.2024).
2. Аніщенко Г. Ю., Іванова Н. А. Бухгалтерський облік і аудит розрахунків за виплатами працівникам в умовах «об'єднаної зарплатної звітності». *Ефективна економіка*. 2021. № 8. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9149> (дата звернення: 10.10.2024).
3. Артюх О. В. Податковий аудит у системі фінансового контролю: Монографія. Одеса : ВД «Гельветика», 2018. 412 с. (дата звернення: 25.10.2024).
4. Артюх О. В., Чернишова Л. В. Оцінка результативності бізнес-процесів на підприємствах роздрібної торгівлі: огляд підходів. *Економіка та суспільство*. 2022. № 40. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1443> (дата звернення: 25.10.2024).
5. Аудит в умовах сталого розвитку: колективна монографія / за загальною редакцією проф. О. А. Петрик /О. А. Петрик, Н. В. Гойло, І. І. Матієнко-Зубенко, І. О. Мариніч, Ю. Б. Слободяник ін. К.:КНЕУ.2021.С.231(дата звернення:25.10.2024)
6. Білобровенко Т., Шквара Д. Шляхи удосконалення організації та методики аудиту розрахунків з оплати праці. *Вісник НТУ"ХПІ" (економічні науки)*. 2023. № 6. С. 23–27. URL: <http://es.khpi.edu.ua/article/view/298884/291452> (дата звернення: 10.10.2024).
7. Брезицька К. Ф. Аналіз сучасних систем оплати праці в зарубіжних країнах. *Управління розвитком*. 2011. № 8 (105). С. 30-31. (дата звернення 23.09.2024).
8. Буняк Н. Ринок праці в Україні. Сучасний стан та шляхи стабілізації. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2023. № 4 (32). С. 6-13. URL: <https://doi.org/10.29038/2786-4618-2022-04-6-13>. (дата звернення 13.09.2024).

9. Валецька О. В. Правове регулювання оплати праці: монографія. Миколаїв : Вид-во ЧДУ ім. Петра Могили, 2012. 220 с. (дата звернення 23.09.2024).
10. Варламова І. С. Проблеми обліку заробітної плати на підприємстві та напрями його вдосконалення. *Вісник ХДУ Серія Економічні науки*. 2019. № 34. URL: <https://ej.journal.kspu.edu/index.php/ej/article/view/474> (дата звернення: 23.10.2024).
11. Васильченко Н. Премії, доплати, надбавки: як та коли стимулювати працівників. *Експертус*. офіційний веб-сайт. URL: <https://gb.expertus.com.ua/recommendations/5490> (дата звернення: 23.10.2024).
12. Внутрішньогосподарський контроль. підручник. / Гуцуленко Л. В., Коцупатрий М. М., Марчук У. О. ін К. : Центр учбової літератури. 2014. 496 с. (дата звернення: 10.10.2024).
13. Вороная Н. Документальне оформлення заробітної плати. *Фактор*. офіційний веб-сайт. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/june/issue-50/article-18971.html> (дата звернення 30.09.2024).
14. Господарський кодекс України від 16.01.2003 року № 436-IV: (зі змінами і доповненнями) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 09.09.2024).
15. Гордеюк А. О. Проблема функціонального визначення основної заробітної плати як структурної частини заробітної плати. *Форум права*. 2012. № 3. С. 132-137. (дата звернення 23.09.2024).
16. Гуренко Т.О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. *Економіка та суспільство*. 2022. №36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1153/1111> (дата звернення 24.09.2024).
17. Гуцаленко Л. В., Каправа О. С. Облік оплати праці: проблеми та напрями вдосконалення. *Економіка і суспільство*. 2018. № 18. С. 894-898. URL: <https://chmnu.edu.ua/wp-content/uploads/2019/06/Ekonomika-i-suspilstvo-18-2018.pdf#page=894>. (дата звернення 02.10.2024).
18. Деякі питання оплати праці працівників державних та комунальних закладів охорони здоров'я : Постанова КМУ від 13.01.2023 р. № 28: зі змінами і доповненнями від 15.02.2024р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/28-2023->

[%D0%BF#Text](#) (дата звернення 20.10.2024).

19. Деякі питання реалізації програми державних гарантій медичного обслуговування населення у 2024 році : Постанова КМУ від 22.12.2023 № 1394: зі змінами і доповненнями від 24.10.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1394-2023-%D0%BF#Text> (дата звернення 30.09.2024).

20. Дрокіна О. Е. Шляхи вдосконалення аудиту оплати праці. *Управління розвитком*. 2013. № 15. С. 103-104. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Uproz_2013_15_47 (дата звернення: 25.10.2024).

21. Дубицький Д.П., Шепель К.Ю. Інформаційно-довідкове забезпечення аудиту розрахунків з оплати праці. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2019. №33. С. 220-224.

URL: <https://ej.journal.kspu.edu/index.php/ej/article/view/151> (дата звернення: 25.10.2024).

22. Дугар Т., Майстренко О., Актуальні аспекти аудиту розрахунків з оплати праці. *Соціального-компетентне управління корпораціями в умовах поведінкової економіки* : Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. Луцьк. 2020. С. 343-346. URL: <https://evnuir.vnu.edu.ua/bitstream/123456789/17458/1/Dugar%20343-346.pdf> (дата звернення: 25.10.2024).

23. Економічний аналіз суб'єктів господарювання: Навч. посібник / Н. А. Волкова, О. М. Гайдаєнко, К. Д. Семенова та ін. 2-е вид., перероб. і доп. Одеса : ОНЕУ. 2022. 217 с. URL: <https://ru.scribd.com/document/783720830/Ekonomichnii-analiz> (дата звернення: 25.10.2024).

24. Економіка праці та соціально-трудові відносини : підручник / за наук. ред. А. М. Колота / А. М. Колот, О. А. Грішнова, О. О. Герасименко та ін. К. : КНЕУ. 2009. 711 с. URL: <https://repository.ldufk.edu.ua/handle/34606048/21137> (дата звернення 16.09.2024).

25. Жадан Т.А., Яценко С.О. Внутрішній контроль як економічна категорія: систематизація наукових підходів та уточнення змісту. *Глобальні та національні*

проблеми економіки. 2017. № 16. С. 845-850. URL: <http://global-national.in.ua/issue-16-2017/24-vipusk-16-kviten-2017-r/3034-zhadan-t-a-yatsenko-s-o-vnutrishnij-kontrol-yak-ekonomichna-kategoriya-sistematizatsiya-naukovikh-pidkhodiv-ta-utochnennya-zmistu>

(дата звернення: 25.10.2024).

26. Жидєєва Л. І., Колісник О. П., Саямон-Міхєєва К. Д. Аудит : навчальний посібник. Ірпінь : Університет ДФС України. 2019. 312 с.

27. Ігнатко І. О., Дороніна О. А. Проблеми управління оплатою праці в медичних установах. *Вісник студентського наукового товариства ДонНУ імені Василя Стуса*. 2019. №2 (11). С. 187-192. URL: <https://jvestnik-sss.donnu.edu.ua/article/view/7652> (дата звернення 16.09.2024).

28. Інструкція зі статистики заробітної плати : Наказ Міністерства статистики України від 13.01.2004 року № 5: зі змінами і доповненнями від 24.02.2023р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04> (дата звернення 16.09.2024).

29. Калина А. В. Розвиток соціально-економічної категорії «заробітна плата» та передумови для формування її гідного рівня. *Соціально-трудові відносини: теорія та практика*. 2017. № 1. С. 212-223. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/stvtpp_2017_1_22 (дата звернення 19.09.2024).

30. Клименко А. Л. Стандарти і гарантії соціального забезпечення: міжнародно-правовий і вітчизняний контекст: Харків : Юрайт, 2019. 176 с. (дата звернення 15.10.2024).

31. Коваль Л. В. Облікова політика в управлінні підприємством. *Ефективна економіка*. 2019. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7048> (дата звернення: 16.10.2024).

32. Коваль М. І., Грибовська Ю. М., Скиба Г. І. Аналітичний огляд та шляхи удосконалення державного регулювання мінімальної заробітної плати й прожиткового мінімуму в Україні. *Наукові праці Міжрегіональної академії управління персоналом. Економічні науки*. 2022. № 1 (64). С. 72-83 URL: <http://journals.maup.com.ua/index.php/economics/article/view/1311/1803> (дата звернення

09.09.2024).

33. Ковальчук В. М., Лазарович М. В., Сарай М. І. Історія економіки та економічної думки: навч. посіб. К. : Знання, 2008. 647 с. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/47811> (дата звернення 16.09.2024).

34. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 № 322-VIII: зі змінами і доповненнями від 27.09.2024р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>. (дата звернення 09.09.2024).

35. Кононова О. Є. Організація бухгалтерського обліку : Навч. посібник. Дніпро : ДВНЗ ПДАБА, Вена. 2018. 102 с. URL: https://drive.google.com/file/d/1nSw6dxS7nUL5VB39Kl_oVP7c_Vuf14oA/view?pli=1 (дата звернення 25.09.2024).

36. Кравчук Д., Артюх О. Аудит розрахунків з оплати праці: огляд типових порушень обліку та шляхи їх вирішення. *ЛЮГОΣ. ONLINE*. 2020. URL: <https://www.ukrlogos.in.ua/10.11232-2663-4139.16.39.html> (дата звернення: 23.10.2024).

37. Крохмаль В. В., Пархоменко-Куцевіл О. І. Державне управління сферою оплати праці. *Ефективна економіка*. 2022 р. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=10290> (дата звернення 24.09.2024).

38. Лисак В. Ю. Сутність заробітної плати та її значення в процесі економічного управління підприємством. *Економіка і суспільство*. 2016. №4. С.264-269. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/4_ukr/43.pdf (дата звернення 09.09.2024).

39. Луцик В. Джерела фінансування КНП. *Експертус Головбух*. Офіційний веб-сайт. URL: <https://gb.expertus.com.ua/recommendations/10253>. (дата звернення 02.10.2024).

40. Лучко М. Р., Зорій Н. М., Хорунжак Н. М. Контроль у державному секторі економіки: навч. посіб. Терноп. нац. екон. ун-т. Тернопіль : ТНЕУ. 2015. 285 с. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64 (дата звернення: 25.10.2024).

41. Макаренко А. П., Кацай К. О. Удосконалення аудиту нарахування

заробітної плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 40-45. URL: <http://www.economy.in.ua/?op=1&z=4484&i=6> (дата звернення: 25.10.2024).

42. Матюха М. М., Шкарупа В. В. Організація внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці *Міжнародний електронний науковий журнал "Наука онлайн"*. 2022. № 11. URL: <https://nauka-online.com/publications/economy/2022/11/04-12/> (дата звернення: 10.10.2024).

43. Машевська А.А. Економічна сутність та підходи до визначення «заробітна плата». *Молодий вчений*. 2021. № 4 (92). С. 308-313. URL: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2021-4-92-66> (дата звернення 19.09.2024).

44. Машевська А. А. Організаційно-методичне забезпечення обліку і оподаткування оплати праці. *Ефективна економіка*. 2021. № 12. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=9759> (дата звернення 25.09.2024).

45. Машевська А. А. Теоретичні основи обліку розрахунків з оплати праці та їх відображення в обліку. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2019. № 23. С. 680-685. URL: <http://srd.pgasa.dp.ua:8080/handle/123456789/2710> (дата звернення: 23.10.2024).

46. Мелень О. В. Організація бухгалтерського обліку : конспект лекцій для студ. спец. «Облік і аудит» всіх форм навч. Х. : НТУ «ХПІ», 2015. 84 с. URL: <https://core.ac.uk/download/pdf/79661062.pdf> (дата звернення 25.09.2024).

47. Мельник О. І. Організація бухгалтерського обліку : Курс лекцій для здобувачів вищої освіти ступеня «Магістр» спеціальності 071 «Облік і оподаткування» денної форми навчання. Миколаїв : МНАУ, 2018. 95 с. URL: https://dspace.mnau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/5013/1/Orhanizatsiya%20bukhhalt%20koho%20obliku_kurs%20leksiya.pdf (дата звернення 27.09.2024).

48. Методичні рекомендації з питань перетворення закладів охорони здоров'я з бюджетних установ у комунальні некомерційні підприємства : Розпорядження Кабінету Міністрів України від 30.11.2016 р. № 1013-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/n0001282-17#Text> (дата звернення 15.09.2024).

49. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text

(дата звернення 09.09.2024).

50. Мінімальна зарплата в Україні. *МінфінMedia*. офіційний веб-сайт. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/salary/min/>. (дата звернення 10.09.2024).

51. Міщенко К. Облік зарплати та розрахунків із працівниками. *Фактор*. офіційний веб-сайт. URL: <https://factor.academy/blog/oblik-zarplati-ta-rozrachunkiv-iz-pracivnikami/> (дата звернення 15.10.2024).

52. Мочерний С.В. Політична економія: навч. посіб. / С.В. Мочерний. К. : Знання-Прес, 2002. 687 с. (дата звернення 12.09.2024).

53. Наукові та прикладні аспекти удосконалення обліково-фінансового забезпечення підприємств в умовах нестійкої економіки (з нагоди 100-річчя з часу заснування Дніпровського державного аграрно-економічного університету) : колективна монографія / за заг. ред. І.П. Приходька, О.М. Губарик. Дніпро : Пороги, 2021. 303 с. URL: <https://dspace.dsau.dp.ua/bitstream/123456789/6524/1/2%20%281%29.pdf> (дата звернення 10.09.2024).

54. Оніщенко В. Відрахування із заробітної плати 2024. *Облік-Бюджет*. офіційний веб-сайт. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/16772-vidrakhuvannya-iz-zarobitnoi-plati-2024> (дата звернення 15.10.2024).

55. Оніщенко В. Податкова соціальна пільга: розмір, отримання, застосування. *Облік-Бюджет*. офіційний веб-сайт. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/16772-vidrakhuvannya-iz-zarobitnoi-plati-2024> (дата звернення 15.10.2024).

56. Оніщенко В. ПСП 2024: кому і як надавати. *Облік-Бюджет*. офіційний веб-сайт. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/16572-psp-2024-komu-i-yak-nadavati> (дата звернення 15.10.2024).

57. Організація бухгалтерського обліку : навч. посіб. / за заг. ред. канд. екон. наук, проф. В. С. Леня. Чернігів : НУ «Чернігівська політехніка», 2021. 664 с. URL: <https://ir.stu.cn.ua/jspui/bitstream/123456789/24113/1/%d0%9e%d1%80%d0%b3%d0%b0%d0%bd%d1%96%d0%b7%d0%b0%d1%86%d1%96%d1%8f%20%d0%b1%d1%83%d1%85%d0%b3%d0%b0%d0%bb%d1%82%d0%b5%d1%80%d1%81%d1%8c%d>

[0%ba%d0%be%d0%b3%d0%be%20%d0%be%d0%b1%d0%bb%d1%96%d0%ba%d1%83.pdf](#) (дата звернення 02.10.2024).

58. Організація бухгалтерського обліку : підручник/ за заг. ред. д.е.н., проф., Ф. Ф. Бутинця/ Бутинець Ф. Ф., Войналович О. П., Томашевська І. П. 4-е вид., доп. і перероб. Житомир : ПП «Рута», 2005. 528 с. (дата звернення 14.09.2024).

59. Основи законодавства України про охорону здоров'я : Закон України від 19.11.1992 № 2801-XII: зі змінами і доповненнями від 01.10.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2801-12#Text>. (дата звернення 27.09.2024).

60. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.99 р.: зі змінами та доповненнями від 29.07.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99> (дата звернення 17.10.2024).

61. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами і доповненнями). URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page3> (дата звернення: 09.09.2024).

62. Подмешальська Ю. В., Панченко А. М. Удосконалення організації обліку заробітної плати. *Інвестиції: практика та досвід*. 2020. № 1. С. 58-63. URL: <http://www.investplan.com.ua/?op=1&z=6973&i=8> (дата звернення 17.10.2024).

63. Попова В., Колотило Ю. Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом. *Молодий вчений*. 2019. № 10 (74). С. 714-721. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/1821> (дата звернення: 23.10.2024).

64. Прожитковий мінімум в Україні 2024. *МінфінMedia*. офіційний веб-сайт. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/wagemin/> (дата звернення 10.09.2024).

65. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 року № 996-XIV: зі змінами і доповненнями від 03.09.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 23.10.2024).

66. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 року № 504/96-ВР: зі змінами і доповненнями від 24.12.2023 р. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 16.10.2024).

67. Про внесення змін до Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» та Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» : Закон України від 21.09.2022 року № 2620-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2620-20#Text> (дата звернення 15.10.2024).

68. Про впорядкування умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення : Наказ Міністерства праці та соціальної політики України та Міністерства охорони здоров'я України від 05.10.2005 № 308/519: зі змінами і доповненнями від 17.10.2024р. . URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1209-05#Text> (дата звернення 20.10.2024).

69. Про Державний бюджет України на 2024 рік : Закон України від 09.11.2023 № 3460-IX: зі змінами і доповненнями від 21.09.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3460-IX#Text> (дата звернення 15.09.2024).

70. Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення : Закон України від 19.10.2017 № 2168-VIII: зі змінами і доповненнями від 20.09.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2168-19#Text> (дата звернення 28.09.2024).

71. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22.05.2003 року № 851-IV: зі змінами і доповненнями від 31.12.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15#Text> (дата звернення 13.10.2024).

72. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 23.09.1999 року № 1105-XIV: зі змінами і доповненнями від 24.08.2024р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1105-14>. (дата звернення 15.09.2024).

73. Про затвердження вимог до надавача послуг з медичного обслуговування населення, з яким головними розпорядниками бюджетних коштів укладаються договори про медичне обслуговування населення : Постанова КМУ від 28.03.2018 № 391 : зі змінами і доповненнями від 25.07.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/391-2018-%D0%BF#Text> (дата звернення 16.09.2024).

74. Про затвердження Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного

внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Наказ Міністерства фінансів України від 20.04.2015 № 449: зі змінами і доповненнями від 10.06.2023р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0508-15#Text> (дата звернення 15.10.2024).

75. Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон : Наказ Міністерства фінансів України від 13.03.1998 року № 59: зі змінами та доповненнями від 07.11.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0218-98#Text> (дата звернення 20.09.2024).

76. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003 №601: зі змінами та доповненнями від 03.11.2020 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03#Text>. (дата звернення 09.09.2024).

77. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-В: зі змінами і доповненнями від 24.08.2024 № 3680-ІХ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 09.09.2024).

78. 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 КМУ від 30.08.2002 р. № 1298: зі змінами і доповненнями від 03.08.2024р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF#Text> (дата звернення: 23.10.2024).

79. Про охорону праці : Закон України від 14.10.1992 року № 2694-ІІ: зі змінами і доповненнями від 24.08.2024р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12>. (дата звернення 09.09.2024).

80. Про прожитковий мінімум : Закон України від 15.07.1999 року №966-ІV: зі змінами і доповненнями від 20.01.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/966-14#Text> (дата звернення 15.09.2024).

81. Пужанська Н. О. Дискусійні питання обліку розрахунків з оплати праці в закладах охорони здоров'я. *Сучасні тенденції розвитку обліку, аналізу, контролю, аудиту та оподаткування* : Матеріали VII науково-практичної міжнародної конференції молодих науковців, здобувачів освіти (Луцьк, 21 листопада 2024 р.).

Луцьк : ВНУ імені Лесі Українки, 2024. С. 171–172.

82. Романець Т. Історична еволюція поглядів на заробітну плату. *Молодий вчений*. 2019. № 2 (66). С. 282-284. URL: <https://molodyivchenyi.ua/index.php/journal/article/view/2957> (дата звернення 19.09.2024).

83. Семенова К. Д. Аналіз тенденцій і прогнозування фінансових показників діяльності підприємств України. *Держава та регіони*. 2019. № 5 (110). С. 238-242. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/10611?mode=full> (дата звернення: 25.10.2024).

84. Семенова К. Д., Тарасова К. І. Бізнес-статистика : Підручник. К : ФОП Гуляєва В.М. 2018. 210 с. (дата звернення 19.10.2024).

85. Середньомісячна заробітна плата штатних працівників за видами економічної діяльності у 2010-2023 роках: *Державна служба статистики України*. Офіційний веб-сайт. URL: https://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2021/gdn/szpshp/arh_szp_ed_u.html . (дата звернення 17.09.2024).

86. Склярчук, І. Особливості укладання та оплати трудових та цивільно-правових договорів. *Економіка та суспільство*. 2022. № 41. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/1540> (дата звернення 02.10.2024).

87. Склярчук, І., & Поліщук, М. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в сучасних умовах. *Економіка та суспільство*. 2023. №47. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-50> (дата звернення 24.09.2024).

88. Смолів К. Які в Європі середні зарплати (порівняння з Україною). Borgexpert: офіційний веб-сайт. URL: <https://borgexpert.com/news/iaki-v-ievropi-seredni-zarplaty-porivniannia-z-ukrainoiu> (дата звернення 17.09.2024).

89. Таран С. «Медична бухгалтерія»: Варіанти обліку витрат на КНП. *Медична бухгалтерія*. офіційний веб-сайт. URL: <https://ibuhgalter.net/articles/1459> (дата звернення: 23.10.2024).

90. Феофанова І. В., Голяк В. В. Удосконалення обліку та аудиту заробітної

плати на підприємстві. *Економіка та держава*. 2021. № 3. С. 125–130. URL: <http://www.economy.in.ua/index.php?op=1&z=4894&i=19> (дата звернення: 25.10.2024).

91. Чумак В. Система оплати праці у КНП. *Експерту*: офіційний веб-сайт. URL: <https://gb.expertus.com.ua/recommendations/7030> (дата звернення: 23.10.2024).

92. Худякова А. Посадовий оклад медичного працівника: як дотримати норм Постанови № 28. *Медична платформа*. офіційний веб-сайт. URL: <https://medplatforma.com.ua/article/1803-posadoviy-oklad-lkarya-yak-formutsya> (дата звернення 25.09.2024).

93. Шабанов Р. І., Новіков Д. О. Проблеми правового регулювання оплати праці медичних працівників в умовах медичної реформи. *Право і суспільство*. 2021. № 6. URL: http://pravoisuspilstvo.org.ua/archive/2021/6_2021/19.pdf (дата звернення 13.09.2024).

94. Шкурина Ю. В. Оподаткування у медзакладах після перетворення у комунальні некомерційні підприємства. *ФакторіЯ*: офіційний веб-сайт. URL: <https://faktoria.kiev.ua/uk/opodatkovannya-u-medzakladah-pislya-peretvorenniya-u-komunalni-nekomercijni-pidpriyemstva/> (дата звернення: 23.10.2024).

95. Яременко Л. М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2130> (дата звернення 24.09.2024).

96. Adam Helmy: Accounting Dilemma and Health Care's Accounting Control. *American Journal of Economics and Business Innovation*. 2024. Vol. No.3(3): (pp.42-53). URL: https://www.researchgate.net/publication/384010316_Accounting_Dilemma_and_Health_Care's_Accounting_Control (дата звернення 13.10.2024).

97. Arindrajit Dube, Attila Lindner. City Limits: What Do Local-Area Minimum Wages Do?: *Journal of economic perspectives*. 2021. Vol. 35, No. 1, (pp. 27-50). URL: <https://www.aeaweb.org/articles?id=10.1257/jep.35.1.27> (дата звернення 13.10.2024).

98. David Autor, David Cho, Leland D. Crane, Mita Goldar, Byron Lutz, Joshua

Montes, William B. Peterman, David Ratner, Daniel Villar, Ahu Yildirmaz: An evaluation of the Paycheck Protection Program using administrative payroll microdata. *Journal of Public Economics*. 2022. Vol. 211, No. 104664. (pp. 1-9). URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0047272722000664> (дата звернення 15.10.2024).

99. Manuela S Macinati, Eugenio Anessi Pessina: Management accounting use and financial performance in public health-care organisations. Evidence from the Italian National Health Service. *Health Policy*. 2014. Vol. 117, No.1. URL: https://www.researchgate.net/publication/261185406_Management_accounting_use_and_financial_performance_in_public_health-care_organisations_Evidence_from_the_Italian_National_Health_Service (дата звернення 15.10.2024).

100. Mariannunziata Liguori, Ileana Steccolini: The power of language in legitimating public-sector reforms: When politicians “talk” accounting. *The British Accounting Review*. 2017. Vol. 50, No.2. URL: https://www.researchgate.net/publication/319973304_The_power_of_language_in_legitimating_public-sector_reforms_When_politicians_talk_accounting (дата звернення 15.10.2024).

101. Noel S. Hyndman, Mariannunziata Liguori, Renate E. Meyer, Tobias Polzer. Justifying Public Sector Accounting Change from the Inside: Expost Reflections from Three Countries. *Abacus*. 2019. Vol.55, No.3. URL: https://www.researchgate.net/publication/335196781_Justifying_Public_Sector_Accounting_Change_from_the_Inside_Ex-post_Reflections_from_Three_Countries (дата звернення 15.10.2024).

102. Tino Feri Efendi. Analysis of the implementation of the simple salarysim application in grogol district, sukoharjo district. *Information System, Education Office, Employees and Salaries*. 2020. Vol. 4, No. 4. pp. 1-10. URL: <file:///C:/Users/User/Downloads/2303-7124-1-PB.pdf> (дата звернення 16.10.2024).

ДОДАТКИ