

Надія Смірнова

кандидатка економічних наук, доцентка, доцентка кафедри аудиту, обліку та оподаткування Центральноукраїнського національного технічного університету, м. Кропивницький, Україна

Денис Олейніченко

здобувач третього рівня вищої освіти Центральноукраїнський національний технічний університет, м. Кропивницький, Україна

ПРОБЛЕМИ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ТРАКТУВАННЯ КАТЕГОРІЙ «ОПЛАТА ПРАЦІ» ТА «ЗАРОБІТНА ПЛАТА» В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Розрахунки з оплати праці обіймають одне з провідних місць в діяльності будь-якого підприємства, установи чи організації. Особливої актуальності питання обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці набуває з огляду особливостей фінансування діяльності бюджетних установ, так як для них найбільш вагомими є видатки саме за цим напрямком.

Для процесу застосування праці в бюджетній сфері характерні значні особливості, що, зокрема стосується характеру фінансово-економічних відносин у зазначеній сфері діяльності, високого рівня кваліфікації працюючих, превалюванням розумової праці. Крім того процес оплати праці в бюджетній сфері має певну специфіку, оскільки таку специфіку має сама бюджетна сфера, і, в першу чергу, це стосується характеру фінансово-економічних відносин.

Заробітна плата виступає інструментом заохочення працюючих в бюджетній сфері підвищувати продуктивність праці та стимулює більш якісно виконувати свою роботу. Окрім того, від рівня заробітної плати працюючих у бюджетній сфері залежить рівень їх доходу. Дуже часто ця ділянка обліку стає місцем різних порушень, які можуть бути як навмисними, так і ненавмисними. Аудит розрахунків з оплати праці в бюджетних установах має виявляти такі порушення. Він є досить трудомістким процесом, оскільки передбачає обробку значної кількості первинних документів та перевірку багатьох операцій. Аудит розрахунків з оплати праці бюджетних установ може бути або виділений в самостійний етап аудиторської перевірки, або здійснюватись як окремий етап в ході перевірки всіх аспектів діяльності такої установи.

Організацію обліку і аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетній сфері визначають розуміння термінів «оплата праці», «заробітна плата» та їх співвідношення. Проте, як зазначають Бондаренко О.М. та Тітаренко А.Д.: «Можемо стверджувати, що нині в наукових роботах вітчизняних учених немає чіткого трактування поняття «оплата праці». Сутність економічної категорії «оплата праці» необхідно досліджувати з декількох аспектів, а саме:

- з боку підприємця (оскільки оплата праці є статтею витрат, що знижує прибуток, та є мотиваційним чинником) - це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці;

- з боку працівника (оскільки працівник в першу чергу зацікавлений в оплаті праці, бо сама оплата праці є основним його джерелом доходу) - це основна частина трудового доходу найманого працівника, яку він отримує в результаті реалізації здатності до праці, і яка має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили;

- оплата праці як елемент ринку праці (оскільки розмір оплати впливає на попит та пропозицію робочої сили) - це ціна, за якою працівник продає послуги робочої сили, тобто виражає ринкову вартість використання найма-ної робочої сили;

- оплата праці як економічна категорія (висвітлює стосунки роботодавця та найманого працівника) - відображає відносини між робото-давцем і найманим працівником з приводу новоствореної вартості» [2].

На думку Мартин О.М., можна виділити декілька підходів до вирішення цієї проблеми: «Так, з правової точки зору більшість дослідників (Н.В. Болотіна, О.І. Валецька, І.М. Зуб, І.В. Лаптії, В.О. Прокопенко) вважає, що термін «оплата праці» ширший, а його цільове призначення спрямо-ване на організацію оплати праці, регламен-тацію її окремих елементів та всієї системи правових засобів у цій сфері, тоді як поняття «заробітна плата» спрямоване на право окре-мого працівника отримувати грошову винагороду.

Багато вітчизняних та зарубіжних економістів вважають тотожними категорії «оплата праці» та «заробітна плата». На їхню думку, не доцільно стверджувати, що оплата праці є більш широким поняттям, оскільки залежить не тільки від результатів праці кон-кретного працівника, але й від результатів праці, прибутковості конкретного підприємства. Тоді, на їхню думку, йдеться про чинники формування заробітної плати» [4, с. 113].

Детальний аналіз тексту Законів України «Про оплату праці», «Про колективні договори та угоди» та глави 7 Кодексу законів про працю України [1] дозволяє зробити висновок про те, що поняття «оплата праці» та «заробітна плата» не можна вважати синонімами, тому що вони мають суттєві відмінності.

Ми погоджуємось з думкою А.М. Колота та інших дослідників-економістів, які вважають, що: «оплата праці є синонімом не заробітної плати, а поняття організації заробітної плати. Оплата праці – це система відносин, пов'язаних із забезпеченням встановлення та здійснення власником (роботодавцем) виплат працівникам за використання їх ресурсу праці (надані послуги робочої сили) відповідно до законів, інших актів та трудового договору. Тоді як заробітна плата ототожнюється з предметом, оплата праці є системою відносин, механізмів та способів, тобто певним процесом» [3, с. 16].

Найбільш ґрунтовним, на нашу думку, є визначення заробітної плати О.М. Мартин: «Заробітна плата - це оплата послуг праці робітника, яка, відображаючи соціально-економічне становище в національній економіці та рівень життя у суспільстві, дає змогу робітникові і його сім'ї забезпечувати поточне споживання, а також заощаджувати на майбутнє» [4, с. 236].

Отже, заробітна плата є лише одним з елементів системи оплати праці, тому ці поняття не варто ототожнювати.

Необхідно відмітити, що дослідженням праці саме як обліково-аналітичної

категорії займалося обмежене коло дослідників. На нашу думку, передумовою набуття працею ознак обліково-аналітичної категорії стала підпорядкованість її практичним потребам підприємств й працівників. Слід зазначити, що з точки зору економічної теорії визначення праці не зазнало істотних змін із того часу, коли його дав К. Маркс. При цьому, необхідність точного розрахунку співвідношення між працею (прикладені зусилля працівника) та її оплатою (винагорода за працю), аналізу для знаходження резервів по його покращенню, контролю за достовірністю та справедливістю, надає праці нового змісту.

Важливість і необхідність дослідження праці з точки зору бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту обумовлюється багатьма причинами. З цього приводу слушною є думка Петрук Н.С. та Костенко О.М., які зазначають: «По-перше, праця в бухгалтерському обліку також виступає багатовимірною категорією, і, наприклад, на відміну від філософського чи культурного погляду, відображається конкретними цифрами та показниками. По-друге, однією з вимірних категорій праці в обліку виступає оплата праці, яка для будь-якої людини є основним найважливішим засобом для існування, і саме від рівня оплати праці буде залежати добробут кожного індивідуума. Таким чином, виражаючи працю розрахунковими величинами та конкретними показниками бухгалтерський облік сприяє встановленню оптимального балансу між працею та її оплатою. Ще однією важливою причиною дослідження праці та її оплати є їх суттєва економічно-соціальна роль, завдяки чому визначається місце та значення людини у суспільстві. Отже, вивчення праці та її оплати як соціально-економічної категорії з точки зору бухгалтерського обліку та економічного аналізу є надзвичайно важливим завданням» [5].

Головними ознаками, що характеризують оплату праці з точки зору організації обліку, є: мобільність, плановість, регламентованість, достовірність та терміновість.

Слід також зазначити, що праця в бухгалтерському обліку є розрахунковою величиною, тому значний вплив на її визначення як обліково-аналітичної категорії мають засоби, за допомогою яких вона обчислюється, переважно інформаційно-обчислювальні системи. Такі системи надають праці та її оплаті обліково-аналітичних ознак, оскільки змінюються способи її розрахунку; організаційні основи реєстрації, обробки та збереження даних про працю та її оплату. Протягом останніх років цей фактор є одним з основних визначальних факторів праці як обліково-аналітичної категорії. Через зростаючу динаміку розвитку інформаційних технологій можна очікувати постійного розширення поняття «праця».

Таким чином, у зв'язку з розвитком теорії обліку та аналізу праця як обліково-аналітична категорія набула додаткового соціально-економічного змісту, про що свідчать особливості, які необхідно враховувати в процесі її розрахунку, обліку, аналізу та аудиту.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Кодекс законів про працю України. Затверджено Законом України № 322-VIII від 10.12.71 Чинна редакція від 19.08.2022. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення: 11.09.2022).

2. Колот А.М. Організаційно-економічний механізм регулювання заробітної плати і шляхи його вдосконалення (на матеріалах промислових підприємств України): автореф. дис. ... докт. екон. наук: спец. 08.06.01. URL: http://librar.org.ua/sections_load.php?s=business_economic_science&id=3997&start=14 (дата звернення: 11.09.2022).

3. Колот А.М. Організаційно-економічний механізм регулювання заробітної плати і шляхи його вдосконалення (на матеріалах промислових підприємств України): автореф. дис. ... докт. екон. наук: спец. 08.06.01. URL: http://librar.org.ua/sections_load.php?s=business_economic_science&id=3997&start=14 (дата звернення: 11.09.2022).

4. Мартин О.М. Заробітна плата як економічна категорія: соціально-економічні аспекти. Науковий вісник НЛТУ України. 2012. Вип. 22.7. С. 232–240.

5. Петрук Н.С., Костенко О.М. Праця як соціально-економічна та обліково-аналітична категорія. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». Збірник наукових праць. Луцький національний технічний університет. Випуск 10 (37). Ч. 4. Луцьк, 2013. 472 с. С. 118-123.