

## **ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ ПРАВНИКІВ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я НА ПРИКЛАДІ КНП «МІСЬКА ДИТЯЧА ПОЛІКЛІНІКА № 1» ХАРКІВСЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ**

*Косяк А. П., канд. екон. наук, доцент, Лук'яненко І. В., бакалавр, Харківський національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова*

На сьогодні проведення економічних реформ в Україні вимагає від комунальних некомерційних підприємств нових пошуків підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності.

Основними проблемами особливостей організації та методики бухгалтерського обліку в бюджетних установах, і зокрема, з оплати праці, а також розробкою перспектив щодо вдосконалення обліку займалися такі науковці: П. Й. Атамас, О. М. Андрієнко, Ф. Ф. Бутинець, І. Д. Ватуля, О. Верхогляд, Г. В. Власюк, Л. І. Жидеєва, М. Г. Михайлов, Ж. К. Нестеренко, Н. М. Старченко, І. І. Сахарцева, Т. Ю. Тонконог, І. Т. Ткаченко, Є. Ю. Шара та ін. У працях зазначених науковців розглядається сутність оплати праці, її складові, аналізуються нормативно-законодавчі акти України, які регламентують оплату праці працівників різних галузей країни.

Дослідження і аналіз наукових праць з обраної тематики свідчать про те, що питання оплати праці працівників охорони здоров'я на теперішній час є надзвичайно актуальними.

Актуальність теми дослідження полягає у тому, що організація оплати праці та методика обліку в сучасних умовах господарювання має першочергову важність для підприємств і для розвитку економічних процесів в Україні.

Метою дослідження є: організаційні, методичні аспекти обліку розрахунків з працівниками по оплаті праці та нормативне регулювання.

Закон України, який визначає правові засади, організацію і регулює ведення обліку та складання фінансової звітності на підприємствах всіх форм господарювання та форм власності, зокрема, і у комунальному некомерційному підприємстві, є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. [1]. Законодавчо-нормативне регулювання організації обліку має важливе значення для забезпечення повного та достовірного відображення інформації про діяльність підприємств.

Особливості бухгалтерського обліку на підприємствах державного сектору визначаються Бюджетним кодексом України, законодавством про бюджетний процес в Україні, національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі (НП(С)БОДС), які засновані відповідно до міжнародних стандартів, інструкціями з бухгалтерського обліку підприємств, що фінансуються з державного і місцевих бюджетів, іншими нормативними документами Міністерства фінансів України та Державного казначейства служби України.

Комунальне некомерційне підприємство (КНП) створено рішенням 19 сесії Харківської міської ради 7 скликання від 18 квітня 2018 року № 1072/18 «Про

припинення комунальних закладів охорони здоров'я міста Харкова шляхом реорганізації (перетворення) в комунальні некомерційні підприємства Харківської міської ради». КНП є некомерційним, неприбутковим унітарним комунальним підприємством, що утримується за рахунок бюджету м. Харкова, кошти якого є джерелом доходів підприємства, підпорядковане та підзвітне Департаменту охорони здоров'я Харківської міської ради. Основний вид діяльності: 86.21 «Загальна медична практика». Інші види діяльності: 86.10 «Діяльність лікарняних закладів»; 86.22 «Спеціалізована медична практика»; 86.90 «Інша діяльність у сфері охорони здоров'я»; 68.20 «Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна». Слід зазначити, що за основним видом діяльності станом на 01.01.2020 р. було зареєстровано 18179 декларацій.

У своїй діяльності КНП керується: Конституцією України; Законами України; постановами Верховної Ради України; постановами і розпорядженнями Кабінету Міністрів України; актами Президента України; нормативними та методичними документами Міністерства охорони здоров'я України; рішеннями Харківської міської ради (ХМР) та її виконавчого комітету; наказами Департаменту охорони здоров'я ХМР; Статутом КНП та іншими нормативними актами.

Облік виконання кошторису доходів і видатків КНП суттєво відрізняється від обліку господарської діяльності підприємств виробничої сфери, що зумовлено самою специфікою їх діяльності. До специфічних особливостей бюджетного обліку необхідно відносити: контроль виконання кошторису видатків; розподіл обліку доходів і видатків за загальним і спеціальним фондами, касові та фактичні видатки; сурову відповідальність обліку і звітності вимогам нормативних документів; галузеву специфіку обліку та ін.

Зазначимо, що кошторис доходів і видатків загального фонду розділили за двома кодами: 0712080 «Амбулаторно-поліклінічна допомога населення, крім первинної медичної допомоги» і 0712113 «Первинна медична допомога населенню, що надається амбулаторно-поліклінічними закладами (відділеннями)». Зокрема зазначимо, що КНП у 2019 році були отримані доходи від місцевого бюджету по коду 0712113 «Первинна медична допомога» у сумі 1715,6 тис.грн., від надання в оренду нерухомого майна – 56,9 тис. грн. А також отримано фінансування за рахунок Програми медичних гарантій «Надання первинної медичної допомоги населенню» Національною службою здоров'я України в сумі 17830,3 тис.грн.

Основним законодавчим актом у країні є Конституція України № 254к/96-ВР [2], на якій базується все законодавство України, у тому числі й законодавство про працю КЗпП [3]. Всі закони та інші нормативно-правові акти приймаються на основі Конституції України і повинні відповідати їй.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і негрошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності встановлює НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам» затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2011 р. № 1798 [4].

Сфери державного і договірної регулювання оплати праці визначені Законом України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР [5], який спрямований на забезпечення відтворювальної та стимулюючої функцій заробітної плати.

Як важлива соціально-економічна категорія заробітна плата в ринковій економіці має виконувати регулюючу, стимулюючу, відтворювальну та соціальну функції. Але слід виділити, ще одну також дуже важливу функцію – це оптимізаційну. Наведені основні функції заробітної плати тісно взаємопов'язані між собою, і лише за їхньої сукупної наявності досягається ефективна організація заробітної плати на підприємстві.

Кабінетом міністрів України затверджено впровадження Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці, що діє з 01.09.2005 р. на підприємствах охорони здоров'я [6]. Оклади визначені згідно розрядів та тарифних ставок з урахуванням коефіцієнту підвищення окладу, ці показники можуть змінюватись при внесенні відповідних зміни до бюджету.

Мінімальна зарплата в Україні регулюється ст. 95 Кодексу законів про працю України [3] та ст. 3 Закону України «Про оплату праці» [5]. Згідно даних статей, мінімальна заробітна плата – це встановлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці.

Оплата праці працівників КНП здійснюється на підставі законів України та ін. нормативно-правових актів, Генеральної, Територіальної та Галузевої угод, Колективного договору з дотриманням гарантій, встановлених чинним законодавством України.

На КНП відповідно до наказу Міністерства охорони здоров'я України від 05.10.2005 р. № 308/519 [7] підвищення посадових окладів (тарифних ставок) здійснюється: завідувачам структурних підрозділів, лікарям, керівникам з числа фахівців з базовою та неповною вищою медичною освітою (старшим сестрам медичним, фельдшерам тощо); за наявності кваліфікаційної категорії – керівникам підприємства та їх заступникам з числа лікарів і провізорів, керівникам з числа фахівців з базовою та неповною вищою медичною освітою та головним медичним сестрам; за оперативне втручання лікарям-хірургам усіх найменувань до 15%, 25%, 40%; лікарям, які отримали диплом з відзнакою, протягом п'яти років у розмірі 5%; водіям за керування санітарним транспортом 20%; у зв'язку зі шкідливими і важкими умовами праці у розмірі 15%, 20%, 25%, 30%, 60% та ін.

На КНП встановлені наступні доплати: за суміщення професій (посад), виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника та розширення зони обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт у розмірі до 50%; ненормований робочий день для водіїв легкових й санітарних автомобілів з доплатою 25% тарифної ставки за відпрацьований час; працівникам, зайнятим на роботах зі шкідливими та важкими умовами праці, за результатами атестації робочих місць в розмірі до 15% посадового окладу; працівникам, які використовують у роботі дезінфікуючі засоби та зайняті прибиранням санвузлів у розмірі 10% посадового окладу.

Підприємством встановлені надбавки: за тривалість безперервної роботи згідно з переліком посад, наведеним у додатку № 7 до колективного договору; за почесне звання «заслужений» 20% посадового окладу, «народний» 40% посадового окладу; за високі досягнення у праці, за виконання особливо важливої роботи (на строк її виконання), складність, напруженість у роботі до 50% посадового окладу; робітникам, які мають III-VI кваліфікаційні розряди, може встановлюватися надбавка за професійну майстерність у відсотках до тарифних ставок у розмірах: III розряд – 12%, IV розряд – 16%, V розряд – 20%, VI розряд – 24%; водіям легкових автомобілів за класність, за фактично відпрацьований час: водіям II класу 10% і водіям I класу 25%. Надбавка за вислугу років медичним і фармацевтичним працівникам встановлено у розмірі до 30% посадового окладу згідно Постанови Кабінету Міністрів України від 29.12.2009 р. № 1418.

Під час надання основної щорічної відпустки згідно ч. 3 п. 2 Постанови КМУ від 11.05.2011 р. № 524 медичним працівникам, лікарям, середньому медичному персоналу виплачується матеріальна допомога на оздоровлення в розмірі посадового окладу; надання ін. працівникам, які не відносяться до медичних працівників, матеріальна допомога, у т. ч. на оздоровлення, у сумі не більше ніж одного посадового окладу на рік, крім матеріальної допомоги на поховання, у межах фонду оплати праці.

Визначаючи основні положення щодо організації оплати праці, роботодавець має діяти в межах своєї компетенції. Локальні нормативні акти КНП не можуть суперечити Конституції України та ін. нормативно-правовим актам, а також мають враховувати основні положення генеральної, регіональної та галузевої угод. З-поміж локальних нормативних актів підприємства, на підставі яких визначають основні положення щодо оплати праці працівників, значне місце займає Колективний договір і Положення про оплату праці.

Форма статистичної звітності № 1-ПВ «Звіт з праці» (квартальна) містить розділ виключно по оплаті праці, який складається з таких рядків: фонд оплати праці (ФОП) штатних працівників; фонд основної заробітної плати; фонд додаткової заробітної плати; заохочувальні та компенсаційні виплати (крім тих, які у законодавчо встановленому порядку до ФОП не входять (допомога з тимчасової непрацездатності, вихідна допомога та ін.)).

ФОП – основний економічний показник з оплати праці, що широко використовується у господарській практиці та статистичній звітності. Показники фонду оплати праці по КНП «МДП № 1» за 2017 – 2019 рр. приведені у табл. 1.

Фонд основної заробітної плати – заробітна плата, нарахована за виконану роботу (відпрацьований час) посадовими окладами, тарифними ставками, за підрядними розцінками, у т. ч. преміальні доплати працівникам за перевиконання норм виробітку (крім одноразових премій), доплати за роботу в нічний час, у понаднормовий час, оплати простоїв не з вини працівників.

Фонд додаткової заробітної плати – виплати, пов'язані з різними надбавками і доплатами, які передбачені чинним законодавством (наприклад, персональні надбавки за суміщення професій, за вислугу років, за шкідливі

умови праці тощо); оплата щорічних і додаткових відпусток, передбачених законодавством, і робочого часу працівників, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків.

Таблиця 1 – Фонд оплати праці штатних працівників КНП «МДП № 1» ХМР

Показники	2017 р., тис. грн.	2018 р., тис. грн.	2019 р., тис. грн.	Відхилення («+» / «-»)		
				2018/ 2017	2019/ 2018	2019/ 2017
Фонд оплати праці	7124,1	10985,8	13211,4	3861,7	2225,6	6087,3
Фонд основної заробітної плати	4598,2	6120,3	5152,5	1522,1	-967,8	554,3
Фонд додаткової заробітної плати	1905,4	3882,3	6406,8	1976,9	2524,5	4501,4
Заохочувальні та компенсаційні виплати	620,5	983,2	1652,1	362,7	668,9	1031,6

До заохочувальних і компенсаційних виплат належать винагороди за підсумками роботи за рік, суми наданих трудових і соціальних пільг працівникам (наприклад, одноразова допомога ветеранам праці тощо), суми матеріальної допомоги.

Як бачимо, із приведених даних табл. 1 фонд оплати праці штатних працівників на досліджуваному КНП має динаміку зростання на 6087,3 тис. грн. за рахунок зростання мінімальної заробітної плати, підвищення посадових окладів, визначених за відповідними тарифними розрядами Єдиної тарифної сітки, згідно штатного розпису; тарифних ставок, доплат, надбавок, премій згідно з Положенням про преміювання, розміри яких залежить від особистого внеску в загальні результати роботи підприємства. При встановленні доплат та надбавок, які не мають обов'язкового характеру, визначені першочерговості їх встановлення враховуються рекомендації та пропозиції профспілкового комітету підприємства.

Інформацію про розрахунки з працівниками по оплаті праці (за всіма видами заробітної плати, допомогою, преміями тощо), а також про розрахунки за не одержаними працівниками в установлені строки сумами оплати праці (розрахунки з депонентами) узагальнюють на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291 [8] та згідно Інструкції про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку. Синтетичний рахунок 66 має наступні субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кредитом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображають нарахування працівникам основної та додаткової заробітної плати; премій; ін. виплат, що входять до ФОП, за дебетом субрахунку 661 відображають виплату зарплати, депоновані суми зарплати; суми утриманого податку на доходи фізичних осіб (ПДФО 18%) [8], військового збору (ВЗ 1,5%),

профспілкових внесків (ПВ 1%); суми утриманих платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

Субрахунок 662 «Розрахунки з депонентами» використовують тільки для того, щоб відобразити розрахунки за не отриманою працівниками з каси в установленій строк сумою оплати праці.

На субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведуть облік розрахунків за виплатами, що не належать до ФОП, наприклад, допомога по тимчасовій непрацездатності та ін.

Висновки: Комунальне некомерційне підприємство веде облік у загальному порядку, визначеному для юридичних осіб відповідно до: Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»; Податкового кодексу України; Національним положенням (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі; Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій № 291; іншими нормативними документами, які регламентують порядок ведення обліку. Оплата праці працівників КНП перейшла до сфери договірної регулювання, що передбачено ст. 97 КЗпП; ст. 15, ст. 16 Закону України № 108/95; Законом України «Про колективні договори і угоди» № 3356; положеннями генеральної угоди та відповідними галузевими і регіональними угодами.

#### **Список використаних джерел:**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV (поточна редакція – Редакція від 03.07.2020, підстава – 7200-IX). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

2. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР (поточна редакція – Редакція від 01.01.2020, підстава – 27-IX). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96%D0%B2%D1%80#Text>

3. Кодекс законів про працю України (КЗпП) від 10.12.1971 № 332-VIII (поточна редакція – Редакція від 02.04.2020, підстава – 540-IX). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>

4. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам». Затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2011 № 1798 (поточна редакція – Редакція від 01.01.2015, підстава z1603-14). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12#Text>

5. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР (поточна редакція – Редакція від 13.02.2020, підстава – 440-IX). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>

6. Постанова Кабінету міністрів України «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 30. 08.2002 р. № 1298. [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <https://buhgalter.com.ua/zakonodavstvo/zarobitna-plata/pro-oplatu-pratsi-pratsivnikiv-na-osnovi-ets/>

7. Наказ Міністерства праці та соціальної політики Міністерства охорони здоров'я України від 05.10.2005 р. № 308/519 «Про впорядкування умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення».

8. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарський операцій підприємств і організацій. Затверджено наказом Міністерства фінансів України від

30.11.1999 № 291, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 21.12.1999 р. за № 892/4185 (поточна редакція – Редакція від 18.03.2014, підстава – z0341-14). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text>

9. Податковий кодекс України (ВВР) від 02.12.2010 № 2755-VI (поточна редакція – Редакція від 14.10.2020, підстава – 905-IX). [Електронний ресурс] // – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

## **ЕКОНОМІЧНА БЕЗПЕКА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ**

*Лелюк Н. Є., канд. екон. наук, доцент, Терех О. В., магістр, Харківський Національний університет міського господарства імені О. М. Бекетова*

В сучасних умовах ведення аграрного бізнесу виникає необхідність посилення заходів підтримки економічної безпеки сільськогосподарських підприємств, що обумовлено високою ризикованістю діяльності та нестабільністю їх функціонування. Дотримання економічної безпеки, постійний моніторинг ключових чинників її впливу та джерел загроз, розробка превентивних заходів щодо їх нейтралізації та мінімізації забезпечить надійність суб'єктів аграрного підприємництва стійкого їх розвитку на перспективу. Тому обґрунтування теоретичних положень та впровадження практичних рекомендацій щодо підвищення рівня економічної безпеки підприємств з врахуванням їх галузевих особливостей є надзвичайно актуальним.

Концепція розуміння сутності економічної безпеки підприємства розкрита в працях таких видатних економістів як О. Бородіної, В. Білокурова, О. Барановського, Т. Васильціва, В. Геєця, О. Гаврилова, М. Маліка, О. Ілляшенка, О. Кірієнка, В. Пономарьова, П. Саблука та інших. Однак, незважаючи на значну кількість літературних джерел присвячених економічній безпеці, дане питання є недостатньо дослідженим. Слід відмітити обмеженість наукових надбань проблематики економічної безпеки підприємства з врахуванням галузевих особливостей.

Наявність значної кількості різноманітних підходів до визначення сутності «економічна безпека» дає можливість стверджувати про відсутність єдиного розуміння даного економічного терміну. Так, Т. Г. Васильців зазначає, що поняття «економічна безпека» є складним і потребує системного підходу до його вимірювання, а отже, й обґрунтування зв'язків та залежності від таких інтегральних економічних категорій, як конкурентоспроможність, потенціал, життєздатність, фінансова стійкість та ризикостійкість підприємства [10, с. 15].

Н. В. Прус визначає економічну безпеку підприємства як захист проти економічних злочинів, як стан захищеності від внутрішніх і зовнішніх загроз, а також як стан ефективного використання ресурсів або потенціалу [9, с. 775].

Більш глибоко трактування економічної безпеки підприємства надає В. М. Геєць. Він вважає, що економічна безпека суб'єкта господарювання є складною динамічною системою, яка забезпечує стійке функціонування і