

имплементации Кодекса этики профессиональных бухгалтеров Международной федерации бухгалтеров в отечественное законодательство. Рассмотрение сущности профессионального регулирования аудиторской деятельности в Великобритании и США позволило сформировать особенности отечественного регулирования профессии и разработать направления его совершенствования. По результатам исследования сделаны выводы, предложены направления дальнейшей разработки проблемы.

Ключевые слова: аудитор, аудиторская деятельность, профессиональная этика, Международная федерация бухгалтеров, Кодекс профессиональной этики.

Abstract. Considering the significant role of independent audit as a form of public control of the reliability of information of significant economic entities, the importance of researching the ethics of a professional accountant is substantiated. The purpose of this paper is to provide a comparative analysis of the regulation of ethics of an independent auditor in Ukraine and abroad in terms of finding possible ways of improvement. The article examines the principles of auditor ethics in accordance with international requirements and in terms of the implementation of the Code of Ethics of Professional Accountants of the International Federation of Accountants in domestic law. Consideration of the essence of professional regulation of audit activity in the UK and the US allowed to form the peculiarities of domestic regulation of the profession and to develop directions for its improvement. According to the results of the study, conclusions were drawn, directions for further development of the problem were proposed.

Keywords: auditor, audit activity, professional ethics, International Federation of Accountants, Code of Professional Ethics.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Гавриловський О. С., Гавриловська Л. М. Регулювання аудиту в країнах ЄС та перспективи його розвитку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство*. 2017. Випуск 15, частина 1. С. 68–71.

2. Бондар В. П. Системи організації та регулювання аудиторської діяльності країн світу. URL : <http://pbo.ztu.edu.ua/article/viewFile/67215/62867>.

3. Подоляничук О. А. Державне регулювання аудиторської діяльності та незалежного аудиту в Україні. URL : <http://repository.vsau.org/getfile.php/9311.pdf>.

4. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. Видання 2016–2017 рр. URL : <https://www.apu.net.ua/component/content/article/2-uncategorised/1151-miznarodni-standarti-kontrolyu-yakosti-2016-2017>.

5. Кодекс етики професійних бухгалтерів. URL: http://195.78.68.18/minfin/control/uk/archive/docview?typeId=81038&search_param=%EA%E4%E5%EA%F1+%E5%F2%E8%EA%E8&searchDocarch=1&search.

6. Financial Reporting Council. URL : <https://www.frc.org.uk>.

7. U.S. Securities and Exchange Commission. URL : <https://www.sec.gov>.

8. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.

УДК 331.2

ПРОБЛЕМИ УПРАВЛІННЯ ОПЛАТОЮ ПРАЦІ В МЕДИЧНИХ УСТАНОВАХ

О. І. Ігнатко, О. А. Дороніна

Анотація. Дослідження присвячено вивченню проблематики управління оплатою праці медичного персоналу, що викликано негативним станом справ у цій сфері та невиконанням основних функцій заробітної плати. Проаналізовано помісячну динаміку середньої заробітної плати в охороні здоров'я у 2009–2018 рр., на прикладі посади фельдшера закладів екстреної медичної допомоги проведено порівняння середньої заробітної плати з соціальними стандартами. Вивчено особливості нарахування основної та додаткової заробітної плати працівникам медичних установ. Проаналізовано показник плинності кадрів залежно від стажу роботи медичних працівників як індикатор їх задоволеності розміром та порядком визначення оплати праці. Окреслено завдання щодо удосконалення системи управління оплатою праці в медичних установах.

Ключові слова: заробітна плата, управління оплатою праці, доплати, надбавки, медичні установи

Постановка проблеми. Розмір оплати праці в сфері охорони здоров'я в Україні вже багато років посідає найнижчі позиції серед всіх видів економічної діяльності, що призводить до зниження мотивованості працівників та інтенсивного відтоку висококваліфікованих кадрів з

медичних установ. Заробітна плата медичних працівників фактично не виконує покладених на неї основних функцій: стимулюючої, соціальної, відтворювальної та регулюючої. Використання Єдиної тарифної сітки, розрядів і коефіцієнтів оплати праці та низькі розміри соціальних стандартів не забезпечують в повній мірі справедливую диференціацію в оплаті праці медичного персоналу, що вказує на недоліки чинної системи оплати праці. Об'єктивна необхідність проведення теоретичних досліджень і подальших методичних розробок пов'язана з необхідністю удосконалення системи оплати праці, що обумовлена численними недоліками в управлінні оплатою праці в медичних установах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематику оплати праці розглянуто у роботах таких науковців, як Д. П. Богиня, Г. А. Дмитренко, Г. Т. Завіновська, А. В. Калина, А. М. Колот, Т. А. Костишина, Г. Т. Куліков, О. А. Дороніна, окремі аспекти впровадження нової системи оплати праці залежно від обсягу та якості надання медичної допомоги викладено, зокрема, в працях М. В. Шевченко. Однак, сучасні процеси удосконалення системи менеджменту медичних заходів, нагальна потреба покращання ситуації в сфері оплати праці медичних працівників обумовлюють доцільність подальших досліджень окресленої проблематики.

Мета дослідження – на основі дослідження стану та особливостей оплати праці в сфері охорони здоров'я (на прикладі закладів екстреної медичної допомоги) обґрунтувати заходи щодо удосконалення управління оплатою праці.

Виклад основного матеріалу. Організація системи оплати праці є традиційно одним з найважливіших питань в системі управління персоналом організації. Заробітна плата є важливим елементом, що утворює мотиваційний механізм трудової активності та забезпечує ефективність системи матеріального стимулювання. На сьогоднішній день актуальність зазначеної проблематики для медичних установ все більше зростає, оскільки відмічається в медичній сфері країні спостерігається скорочення чисельності зайнятих (табл. 1), що обумовлено, зокрема, незадоволеністю працівників рівнем оплати праці та підходами до її нарахування, відсутністю об'єктивної системи оцінювання складності робіт та справедливої диференціації оплати праці.

Таблиця 1 – Динаміка чисельності зайнятих в в охороні здоров'я в Україні у 2012–2018 рр., тис. осіб

Роки	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Зайнято в охороні здоров'я	1181,4	1171,8	1150,5	1040,7	1030,4	1013,6	995,4

Охорона здоров'я – це специфічний підрозділ суспільного виробництва, функціональна роль якого полягає в наданні суспільству споживчої вартості у вигляді як індивідуального здоров'я, так і здоров'я суспільства в цілому. Вона є складною соціально-економічною системою, головним компонентом якої виступає особистий фактор виробництва, жива праця, а результатом праці є медична послуга. Значення живої праці в нематеріальному виробництві, і зокрема в охороні здоров'я, відносно вище, ніж у матеріальному, оскільки її ефективність в першу чергу залежить від кадрового потенціалу. Основною умовою, що визначає можливість оптимальної реалізації трудового потенціалу сучасного працівника є справедлива і належна винагорода за працю. Оплату праці медичних працівників провадять відповідно до наказу від 05.10.2005 р. № 308/519 «Про впорядкування умов оплати праці працівників закладів охорони здоров'я та установ соціального захисту населення». Заробітна плата включає (рис. 1): посадовий оклад та/або ставку погодинної оплати праці; надбавки; доплати; премії; матеріальні допомоги. Оплата праці здійснюється на основі тарифної системи, що використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки.

Загальна нарахована заробітна плата
=
Оклад за тарифним розрядом
+
<i>Підвищення окладу</i>
– за категорію; – за шкідливі і важкі умови праці; – за диплом з відзнакою.
<i>Доплати</i>
– за сумісництво професій (посад); – виконання обов’язків тимчасово відсутнього працівника; – розширення зони обслуговування; – за використання у роботі дезінфікувальних засобів та за прибирання туалетів; – за роботу у святкові дні.
<i>Надбавки</i>
– за тривалість безперервної роботи; – за напружену працю; – за вислугу років; – за обсяг виконаної роботи.

Рис. 1. Схема нарахування заробітної плати для працівників закладів первинної медико-санітарної допомоги [2]

При нарахуванні заробітної плати працівникам медичних закладів виходять із окладу за тарифним розрядом, до якого додають підвищення окладу. Доплати здійснюються на величину окладу з урахуванням підвищень. Надбавки, що нараховуються в установі, також визначаються виходячи з розміру окладу з урахуванням підвищень.

Використання зазначеної схеми нарахування заробітної плати забезпечує досягнення відповідних показників середньої заробітної плати в медичних установах. Динаміка середньомісячної заробітної плати в сфері охорони здоров’я України у 2009–2018 рр. представлена в табл. 2

Таблиця 2 – Середньомісячна заробітна плата в сфері охорони здоров’я України у 2009–2018 рр., грн

Рік	січень	лютий	березень	квітень	травень	червень	липень	серпень	вересень	жовтень	листопад	грудень
2009	1145	1155	1186	1203	1226	1256	1269	1279	1280	1282	1285	1307
2010	1385	1391	1413	1421	1477	1545	1567	1576	1584	1593	1600	1631
2011	1607	1598	1616	1635	1656	1690	1709	1719	1730	1740	1747	1778
2012	1932	1953	1984	2011	2047	2093	2129	2147	2153	2159	2166	2201
2013	2176	2167	2198	2224	2264	2320	2352	2365	2366	2362	2360	2390
2014	2255	2255	2299	2316	2347	2398	2423	2425	2436	2433	2436	2463
2015	2346	2361	2405	2435	2493	2552	2593	2618	2637	2699	2742	2853
2016	2909	2919	2973	3002	3089	3191	3255	3285	3296	3311	3323	3435
2017	4450	4496	4568	4619	4685	4799	4858	4877	4880	4894	4916	5023
2018	5257	5288	5531	5537	5747	6194	6013	5830	5730	5861	5997	6340

Більш наочно темпи зміни середньої заробітної плати працівників медичних установ наведено на рис. 2, з якого прослідковується суттєве збільшення аналізованого показника у 2015 р. порівняно з 2014 р. та його повільне зростання у 2015–2018 рр.

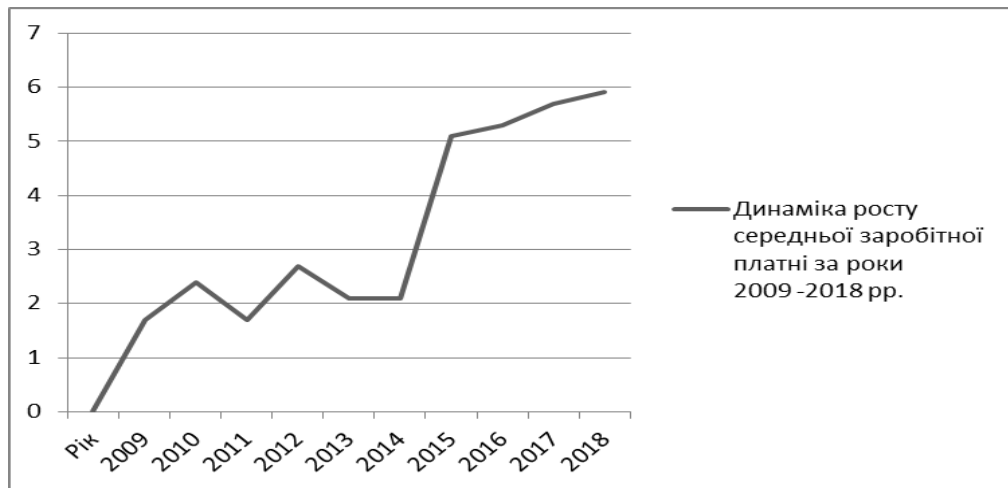


Рис 2. Темпи росту середньої заробітної плати в сфері охорони здоров'я України у 2009–2018 рр.

Зазначимо, що у досліджуваному періоді середня заробітна плата працівників в системі охорони здоров'я є на порядок нижчою за середню по Україні та знаходиться на передостанньому місці по економіці, поступаючись лише оплаті праці в сільському господарстві.

Для кожної підгалузі охорони здоров'я є характерною своя специфіка доплат та надбавок. Система нарахування надтарифних елементів заробітної плати працівників (надбавки, доплати та премії стимулюючого та компенсаційного характеру) в напрямку прогресивних мотиваційних систем дозволяє відігравати додатковій частині заробітної платні вагомую роль. Але вона не в повній мірі, як й у всіх бюджетних галузях, виконує свої функції, адже не відповідає витраченим зусиллям працівника та не враховує індивідуальний підхід до роботи окремого працівника.

Розглянемо галузеві особливості оплати праці медичних працівників на прикладі закладів екстреної медичної допомоги. Так, наприклад, для середнього медичного персоналу (фельдшерів) екстреної медичної допомоги кваліфікаційні розряди відповідають з 7 по 11, а для лікарів 9–12 розрядам Єдиної тарифікаційної сітки. Порівняльний аналіз тарифного окладу до мінімальної заробітної, прожиткового мінімуму проведемо на рівні 10 розряду (рис. 3)

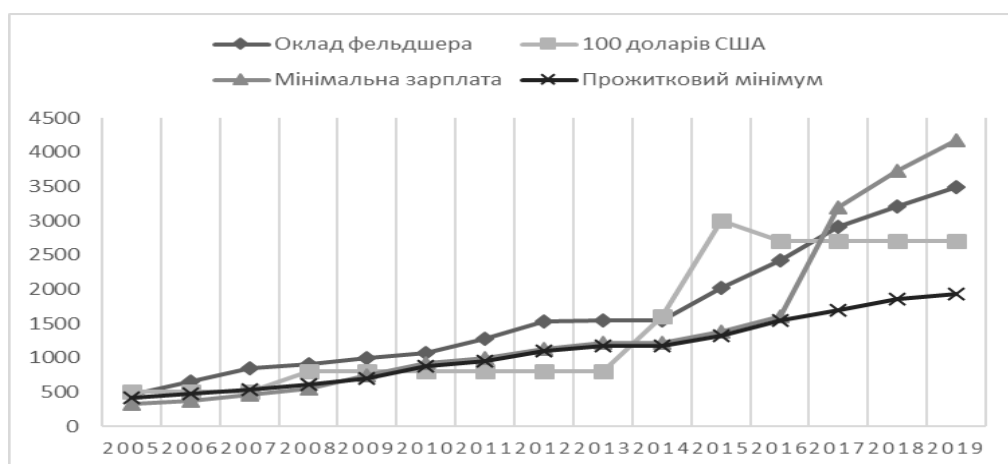


Рис. 3 Порівняльний аналіз розміру тарифного окладу за 10 розрядом ЄТС до мінімальної заробітної, прожиткового мінімуму та 100 доларів США

Як видно з рис. 3, з 2017 р. в Україні оклад фельдшера та лікаря без категорії є меншим за мінімальну заробітну плату, й відповідно, проводиться донарахування до мінімальної заробітної плати. Така ситуація справляє демотивуючий вплив на працівників зазначеної

категорії, оскільки повністю знецінює складність та відповідальність праці за цією посадою медичних працівників.

Актуальними для працівників екстреної медицини є наступні фактори визначення додаткової заробітної плати:

- медичний стаж до 30 % відповідно при роботі більше 20 років;
- неперервний стаж: старші лікарі, лікарі та фахівці з базовою та неповною вищою медичною освітою виїзних бригад, водії та молодші медичні сестри виїзних бригад зі стажем від 3 до 5 років – 20 відсотків, від 5 до 7 років – 40 відсотків, понад 7 років – 60 відсотків посадового окладу;
- робота в нічний час 50 % відпрацьованого нічного часу (8 годин);
- особливий характер та особливі умови праці до 20 %;
- для керівного складу – розширений об'єм роботи до 50 % (ненормований робочий час, ведення табелю, складання графіку чергувань, звітність по використанню медичних засобів та інше).

В той же час, слід зауважити, що в екстреній медичній допомозі вища плинність кадрів спостерігається серед працівників, які мають до трьох років стажу роботи – 9,8 %. Далі відповідно маємо такі дані: 3–5 років стажу – 5,4 %, а починаючи з 7–10 років відмічається різке зниження інтенсивності плинності працівників до 2,3 %, що обумовлено зростанням рівня заробітної плати внаслідок додаткової оплати праці у вигляді надбавки за безперервний стаж. Велике значення щодо плинності кадрів в екстреній медицині має також специфіка роботи – високий рівень стресових ситуацій, умов та характеру праці, що не завжди співпадає з уявленням випускників навчальних закладів, до того ж рівень заробітної плати в перші три роки, поки немає надбавок за стаж ШМД та стаж медичний, є значно нижчим за заробітну плату працівників, які мають вищі кваліфікаційні розряди та вислугу років.

Указом Президента України від 27 квітня 2011 р. № 504/2011 «Про Національний план дій на 2011 рік щодо впровадження Програми економічних реформ на 2010–2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава» визнано необхідність створення економічної мотивації для покращення якості медичних послуг, зокрема, шляхом зміни оплати праці працівників галузі охорони здоров'я за рахунок виділення двох складових: 1) постійної (на основі єдиної тарифної сітки) 2) змінної (залежно від обсягу і якості наданої медичної допомоги). Однак через те, що оклад першого тарифного розряду в Єдиній тарифній сітці залишився нижчим за мінімальну заробітну плату, суттєве підвищення заробітної плати відчув лише медичний персонал, в якого обсяги роботи суттєво перевищують нормативи (зокрема, для сімейних лікарів 1500 пацієнтів та 1200 пацієнтів відповідно в місті та селі). Водночас непорозуміння щодо оплати за якість надання медичної допомоги і визначення, що за якість сплачують в межах економії фонду оплати праці, найчастіше ставали на заваді підвищенню рівня оплати праці з урахуванням цього критерію [1].

На етапі запровадження положень вищевказаної Постанови виникли проблеми, які стосувалися обчислення і нарахування матеріальної винагороди за працю. Передусім це стосувалося надбавок за якість виконаної роботи, що було пов'язано як з низьким рівнем інформатизації ЗОЗ та зі складністю в обліку виконаної роботи. У кінцевому підсумку це вплинуло на структуру витрат, спрямованих на нарахування та виплату надбавок за обсяг і якість. Аналіз структури фінансових ресурсів, які були спрямовані на виплату надбавок показав, що у всіх пілотних проектах переважно виплати здійснювалися лише у вигляді надбавок за обсяг виконаної роботи (від 73,1 % у структурі загальних витрат на надбавки для лікарів у Вінницькій області до 52,4 % у Донецькій; для молодших спеціалістів з медичною освітою – від 87,9 % і 64,0 % відповідно). Найнижчий обсяг коштів, які були

витрачені на оплату надбавок за якість виконаної роботи, зафіксовано у Вінницькій і Донецькій областях [3].

Висновки. Удосконалення системи управління оплатою праці в медичних установах в контексті створення ефективного мотиваційного механізму повинно базуватися на заходах, що дозволять заробітній платі відігравати ту роль, яку вона повинна виконувати в реалізації соціальних прав людини.

З метою упорядкування оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери, а також створення механізму підтримання на постійному рівні оптимальних міжгалузевих та міжпосадових співвідношень в оплаті праці основними завданнями удосконалення системи управління оплатою праці є [1]:

1) здійснення заходів, спрямованих на забезпечення зростання номінальної зарплати і формування джерел її подальшого підвищення на державному і регіональному рівнях та рівні підприємства;

2) забезпечення стабільного зростання реальної заробітної плати, виходячи з макроекономічної ситуації;

3) удосконалення механізмів державного і колективно-договірного регулювання оплати праці;

4) відновлення функцій заробітної плати із врахуванням розширеного відтворення робочої сили і рівня її реальної вартості на ринку;

5) розробка додаткових заходів посилення захисту прав працівника на своєчасне отримання заробітної плати.

Анотація. Исследование посвящено изучению проблематики управления оплатой труда медицинского персонала, что обусловлено негативным состоянием дел в этой сфере и невыполнением основных функций заработной платы. Проанализирована помесечная динамика средней заработной платы в здравоохранении в 2009–2018 гг. На примере должности фельдшера заведений экстренной медицинской помощи проведено сравнение средней заработной платы с социальными стандартами. Изучены особенности начисления основной и дополнительной заработной платы работникам медицинских учреждений. Проанализирован показатель текучести кадров в зависимости от стажа работы медицинских работников как индикатор их удовлетворенности размером и порядком начисления оплаты труда. Определены задачи по совершенствованию системы управления оплатой труда в медицинских учреждениях.

Ключевые слова: заработная плата, управление оплатой труда, доплаты, надбавки, медицинские учреждения

Abstract. The article is devoted to the study of the problems of management of remuneration of medical personnel, which is caused by the negative state of affairs in this field and the failure to perform the basic functions of wages. Monthly dynamics of the average wage in health care in 2009–2018 are analyzed. The peculiarities of accrual of basic and additional wages to the employees of medical institutions were studied. The indicator of staff turnover, depending on the length of service of medical workers, is analyzed as an indicator of their satisfaction with the size and order of determining the remuneration. The task of improving the system of payment management in medical institutions is outlined.

Key words: wages, payment management, surcharges, allowances, medical institutions

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Черненко З., Тесленко В. Права медичних працівників в світлі реформи охорони здоров'я / Аналітична записка. URL : file:///D:/PB_04_2013_ukr.pdf .

2. Кемарська Л. Г. Особливості оплати праці в закладах первинної медико-санітарної допомоги. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2015, № 1. С. 29–34.

3. Шевченко М.В. Досвід запровадження нової системи оплати праці залежно від її обсягу та якості. *Економіка і право охорони здоров'я*. 2016. № 1 (3). С. 44–50.