Кидисюк Христина Михайлівна,
здобувач ступеня доктора філософії;
Львівський національний університет імені Івана Франка

АНАЛІЗ СИСТЕМ ОПЛАТИ ПРАЦІ ПРАЦІВНИКІВ БЮДЖЕТНОЇ СФЕРИ ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇН

Дослідження систем оплати праці працівників бюджетних установ є актуальними, зокрема в контексті ефективності державного сектору, мотивації працівників та справедливого розподілу ресурсів. Бюджетні установи, до яких належать державні установи, державні школи та заклади охорони здоров'я, складають основу надання державних послуг. Забезпечення того, щоб працівники цих установ отримували справедливу та адекватну винагороду, має вирішальне значення для підтримки якості послуг і загального функціонування державного сектору. Оскільки працівники державного сектору відіграють важливу роль у наданні основних послуг, таких як освіта, охорона здоров'я та безпека, їхні системи оплати мають прямий вплив на соціальну стабільність, економічну стабільність та утримання кваліфікованих спеціалістів.

У Німеччині система оплати праці працівників державного сектору базується на добре структурованій системі, відомій як Tarifvertrag für den öffentlichen Dienst (TVöD), яка поширюється на більшість працівників, за винятком державних службовців (Beamte), чиї оклади регулюються окремими законами [1]. Система TVöD класифікує працівників за різними групами та ступенями оплати праці відповідно до їхньої кваліфікації, досвіду та обов'язків. Коригування оплати здійснюється періодично шляхом колективних переговорів між профспілками та представниками роботодавців. Система характеризується прозорістю та передбачуваністю, що допомагає забезпечити справедливість у різних регіонах та установах.

У Франції оплата праці працівників державного сектора регулюється Statut Général des Fonctionnaires, який поширюється на державних службовців різних рівнів [2]. Французькі працівники державного сектора поділяються на категорії A, B і C залежно від їхньої кваліфікації та посадових функцій. Структура оплати праці у Франції є ієрархічною, де кожний розряд має певну шкалу оплати праці. Щорічні надбавки до заробітної плати та підвищення залежать від досвіду та заслуг. Крім посадових окладів, залежно від місця перебування працівника, сімейного становища та конкретних обов'язків надаються різні надбавки. Колективні договори також є частиною системи, але французька держава зберігає значну роль у встановленні політики оплати праці.

У Великій Британії заробітна плата в державному секторі, як правило, визначається відомчими органами управління, наприклад NHS Pay Review Body для медичних працівників і School Teachers' Review Body для освітян. Ці органи надають рекомендації уряду на основі економічних умов, потреб державного сектору та порівняльних рівнів заробітної плати в приватному секторі. Оплата

державної служби у Великій Британії структурована відповідно до класів, причому кожен клас має відповідний діапазон оплати праці. Підвищення заробітної плати в межах групи залежить від продуктивності, а її підвищення підпадає під обмеження, встановлені урядом у часи жорсткої економії. Крім того, у державному секторі Великої Британії відбулися реформи, спрямовані на підвищення гнучкості та більш тісний зв'язок оплати праці з індивідуальною та інституційною діяльністю [3].

В усіх трьох країнах системи оплати праці працівників бюджетних установ розроблені таким чином, щоб забезпечити справедливість і підзвітність, збалансовуючи фіскальні обмеження. Відмінності виникають через ступінь ролі колективних переговорів і ступінь державного втручання у встановлення заробітної плати. Однак у Німеччині, Франції та Великій Британії розрахунок оплати праці базується на узгодженості компенсації з необхідністю залучати та утримувати кваліфікований персонал, забезпечуючи ефективне надання державних послуг.

На відміну від економічно розвинутих європейських країн у Швеції організація оплати праці працівників державного сектору базується на децентралізованій системі, що керується колективними договорами, які досягаються внаслідок переговорів [4]. Шведський державний сектор включає державні установи на національному, регіональному та муніципальному рівнях, а також державні послуги, такі як освіта, охорона здоров'я та державне управління. Система оплати праці в Швеції наголошує на гнучкості, місцевій автономії та рівності, що відображає давні традиції трудового співробітництва та соціального діалогу. Іншою суттєвою відмінністю шведської системи оплати праці є її спрямованість на соціальний захист працівника, коли йому при звільненні та пошуку роботи надаються додаткові права і переваги. Детальніший аналіз цієї системи оплати працівників бюджетних установ дозволив виокремити ключові особливості шведської системи винагороди в державному секторі, відображені в таблиці.

Основною особливістю є проведення децентралізованих колективних переговорів між роботодавцями державного сектору та профспілками. Хоча існують національні рамки та керівні принципи, переговори щодо заробітної плати відбуваються на галузевому, регіональному чи навіть місцевому рівнях. Це дозволяє коригувати регіональні економічні умови, динаміку ринку праці та інституційні потреби.

На відміну від жорстких тарифних сіток, шкал заробітної плати, поширених у багатьох країнах, державний сектор Швеції перейшов до індивідуалізованої системи оплати праці. Це передбачає розрахунок заробітної плати працівників на основі їхньої індивідуальної кваліфікації, результатів діяльності та обов'язків, а не фіксованих посад. Така система дозволяє гнучко встановлювати заробітну плату відповідно до конкретної ролі та продуктивності працівника.

Однак ця система все ще передбачає загальні норми, передбачені єдиними колективними договорами, які встановлюють загальні рівні заробітної плати, гарантуючи, що працівники державного сектора отримують справедливу винагороду відповідно до галузевих стандартів та рівня інфляції.

Таблиця 1

Характеристика системи оплати праці працівників бюджетних установ Швеції

№	Ключова ознака	Характеристика
1	Децентралізовані колективні переговори	Основними учасниками цих переговорів є: Шведське агентство державних роботодавців (SAGE), яке представляє центральний уряд як роботодавця. Шведська асоціація місцевих органів влади та регіонів (SALAR), яка представляє регіональних та муніципальних роботодавців.
2	Індивідуалізована система оплати праці	Заробітна плата працівників визначається на основі їхньої індивідуальної кваліфікації, результатів діяльності та обов'язків, а не фіксованих тарифів, посад.
3	Оплата за результатами роботи	Атестація роботи працівників використовується для визначення підвищення зарплати та просування по службі.
4	Рівна оплата праці та гендерна рівність	Регулярний контроль гендерних розривів в оплаті праці та закріплений за керівниками бюджетної установи обов'язок вживати заходів для забезпечення рівної оплати за рівноцінну працю забезпечують рівну оплату незалежно від статі працівника. Профспілки також беруть активну участь у забезпеченні гендерної рівності в оплаті праці.
5	Річний перегляд заробітної плати	Заробітна плата в державному секторі в Швеції підлягає щорічному перегляду як частина колективних договорів. Ці огляди дозволяють вносити коригування на основі інфляції, умов ринку праці та загальної економічної ситуації.
6	Пенсійні внески та пільги	Пенсійні виплати, право на які отримують працівники державного сектору в Швеції, частково фінансуються за рахунок внесків роботодавця.

Джерело: складено автором за матеріалами [3, 4, 5]

Важливою особливістю шведської винагороди в державному секторі є використання результатів роботи для розрахунку оплати праці. Для визначення результатів роботи використовують атестацію працівників, яка впливає на визначення підвищення зарплати та просування по службі. Керівництво бюджетної установи має можливість винагороджувати працівників, які демонструють високий рівень компетентності, або беруть на себе додаткові обов'язки. Цей аспект узгоджується з метою стимулювання ефективності та продуктивності в державному секторі.

Швеція при розрахунках оплати праці в державному секторі приділяє значну увагу гендерній рівності. Ринок праці Швеції є одним із найбільш гендерно рівних у світі, і державний сектор відіграє вирішальну роль у просуванні цієї рівності. Гендерні розриви в оплаті праці регулярно

контролюються, а керівництво зобов'язано вживати заходів для забезпечення рівної оплати за рівноцінну працю.

Заробітна плата державного сектора в Швеції підлягає щорічному перегляду, що складає суттєву частину колективних договорів. Ці огляди дозволяють вносити коригування на основі інфляції, умов ринку праці та загальної економічної ситуації. Коригування заробітної плати може здійснюватися для підтримки конкурентоспроможності з приватним сектором і забезпечення того, щоб працівники державного сектору отримували заробітну плату, яка відображає поточні економічні реалії.

Право на пенсійні виплати працівників державного сектору в Швеції забезпечується частковим фінансуванням за рахунок внесків роботодавця. Шведська пенсійна система поєднує загальну державну пенсію та професійну пенсію. Працівники державного сектору зазвичай користуються більш сприятливими умовами пенсійного забезпечення, ніж працівники приватного сектору, особливо з точки зору професійних пенсійних схем, які обговорюються колективно та контролюються представниками роботодавців і профспілок.

Шведська система оплати праці в державному секторі характеризується високим ступенем децентралізації, гнучкості та індивідуалізації з сильним наголосом на соціальній рівності та компенсаціях за результатами роботи. Колективні переговори залишаються наріжним каменем системи, забезпечуючи справедливість і збалансованість щодо заробітної плати. У той же час місцева автономія у встановленні заробітної плати дозволяє установам державного сектору вирішувати специфічні регіональні та організаційні потреби. Крім того, зобов'язання Швеції щодо рівної оплати праці та гендерної рівності гарантує, що працівники державного сектору отримують справедливу винагороду, незалежно від статі чи інших факторів. Такий підхід до винагороди узгоджується з ширшими цілями шведської держави добробуту та її зосередженістю на досконалості державної служби.

Переваги систем оплати праці працівників бюджетних установ європейських країн доцільно аналізувати та активно впроваджувати на умовах адаптації у вітчизняну практику тих елементів систем винагороди, які здатні забезпечити ефективне і якісне виконання повноважень працівників бюджетної сфери.

Список використаних джерел

1. Das Bundesverwaltungsamt (BVA). URL: https://www.bva.bund.de/SharedDocs/FAQs/DE/Bundesbedienstete/Arbeit-Beruf/Entgelt/010TVoeD.html#:~:text=Der%20TV%C3%B6D%20regelt%20die%20n%C3%A4heren,hin%20zur%20Beendigung%20des%20Arbeitsverh%C3%A4ltnisses. (дата звернення 22.09.2024)

2. Statut Général des Fonctionnaires. URL: https://www.emploi-collectivites.fr/statut-blog-territorial#:~:text=Le%20statut%20g%C3%A9n%C3%A9ral%20des%20fonctionnaires%20repr%C3%A9sente%20donc%20de%20fa%C3%

A7on%20primaire,de%20d%C3%A9roulement%20de%20la%20carri%C3%A8re. (дата звернення 22.09.2024)

3. Kaplan, R.S. and Norton, D.P. (2007) Using the Balanced Scorecard as a strategic management system. Harvard Business Review, Vol. 85 No. 7/8, pp. 150-61.

4. Sweden Global Payroll and Tax Information Guide. URL: https://payslip.com/resources/blog/sweden-payroll-and-tax-information-guide (дата звернення 01.10.2024)

5. Schmidthuber L, Hilgers D, Hofmann S. International Public Sector AccountingStandards (IPSASs): A systematic literature review and future research agenda. Financial Acc & Man.2022;38:119–142. URL: https://doi.org/10.1111/faam. 12265 (дата звернення 01.10.2024)

Костирко Руслан Олександрович,
доктор економічних наук,
професор кафедри обліку, аудиту та оподаткування;
Національна академія статистики, обліку та аудиту

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ АУДИТОРА ЩОДО ОЦІНКИ ШАХРАЙСЬКИХ ДІЙ ПІД ЧАС АУДИТУ

Під час планування аудиту аудитор має оцінити ризики суттєвих викривлень фінансової звітності, які можуть бути результатом помилки чи шахрайства на підставі приписів Міжнародного стандарту аудиту 240 «Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства при аудиті фінансової звітності» (надалі – МСА 240) [1]. Проте, відповідальність за створення системи внутрішнього контролю, що протидіє шахрайству, в першу чергу, лежить на управлінському персоналі суб'єкта господарювання, звітність якого перевіряється. *З метою дотримання вимог МСА 240 аудитор проводить наступні процедури:*

– по-перше, це оцінка ризиків шахрайства через запити управлінському персоналу, аналітичні процедури оцінки ризиків, спостереження та інспектування;

– по-друге, розробка плану аудиту з урахуванням оцінених ризиків, розробка подальших аудиторських процедуру відповідь на оцінені ризики;

– по-третє, збір аудиторських доказів щодо наявності шахрайських дій, зокрема – тестування нетипових проведень;

– по-четверте, повідомлення тим, кого наділено найвищими управлінськими повноваженнями інформації про дієвість системи внутрішнього контролю та виявлені факти шахрайства, підозрюваного шахрайства (за наявності).