

VILNIAUS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO ADMINISTRAVIMO FAKULTETAS

LILIJA BŽOZOVSKIENĖ

4 kursas, Ekonomika, Finansai

Baigiamasis darbas

**DARBO UŽMOKESČIO APSKAIČIAVIMO IR APSKAITOS
ORGANIZAVIMO BIUDŽETINĖJE ĮSTAIGOJE „SOCIALINĖS
PASLAUGOS“ VERTINIMAS**

Darbo vadovas Doc., Dr. Daiva Tamulevičienė

Vilnius, 2023

TURINYS

IVADAS	3
1. DARBO UŽMOKESČIO APSKAIČIAVIMO IR APSKAITOS TEORINIAI ASPEKTAI	5
1.1. Darbo užmokesčio samprata, funkcijos ir jo dydį lemiantys veiksniai	5
1.2. Darbo užmokesčio apskaičiavimo organizavimas: sistemos, rūšys ir reglamentavimas	9
1.3. Darbo užmokesčio apskaita.....	15
2. BIUDŽETINĖS ĮSTAIGOS „SOCIALINĖS PASLAUGOS“ DARBO UŽMOKESČIO APSKAIČIAVIMO IR APSKAITOS ORGANIZAVIMO TYRIMAS	22
2.1. Tyrimo objekto ir tyrimo metodologijos pristatymas.....	22
2.2. BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaičiavimo tvarkos tyrimas.....	26
2.3. BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaitos tvarkos tyrimas	32
IŠVADOS.....	40
PASIŪLYMAI.....	42
LITERATŪROS SĄRAŠAS	43
SANTRAUKA	46
SUMMARY	47

IVADAS

Temos aktualumas. Darbo užmokestis yra žmogaus pragyvenimo šaltinis ir daugiausiai aptariamas visuomenės nuo senų laikų iki šių dienų. Pirmųjų atlyginimų užuomazgas galima rasti senovės Romos civilizacijoje, kai kariai už savo tarnybą karaliui gaudavo pinigini atlygį. Viduramžiais atlygis nebuvo populiarus, nes Europa gyveno feodalinėje santvarkoje. Baigiantis viduramžiams XVI amžiuje Anglijoje atsirado kapitalistinė santvarka, kurioje vyravo kapitalistai ir darbininkai. Kapitalistas, tai verslininkas, kuris savo darbininkams už atliktą darbą moka darbo užmokestį, taip skatindamas darbuotojus efektyviau jį atlikti. Dabar mes gyvename tokia pasaulyje, kur išsilavinimas, karjera ir geras atlyginimas yra vienas iš pagrindinių žmogaus siekių gyvenime.

Greiti pokyčiai, vykstantys ekonomikoje, konkurencija ir nauji iššūkiai verčia organizacijas didesnę dėmesį skirti darbo užmokesčiui, siekiant išsaugoti esamus darbuotojus ir pritraukti naujus kvalifikuotus specialistus. Darbo užmokesčio apskaitos organizavimas yra sudėtingas procesas kiekvienam verslo subjektui, nes turi būti teisingai ir aiškiai reglamentuotas, bei skatinantis darbuotoją tobulėti ir siekti geresnių darbo rezultatų. Teisingas darbo apmokėjimas motyvuoja darbuotojus kokybiškai ir efektyviai dirbti ir jis bus dar svarbesnis darbuotojui, jeigu kils proporcingai jo darbo rezultatams.

Teisingas, skaidrus ir sąžiningas darbo užmokesčio skaičiavimas yra kiekvienos organizacijos atsakomybė ir pagrindinis darbuotojo derybų objektas. Siekiant objektyviai teisingai šias derybas realizuoti, reikia suvokti darbo užmokesčio funkcijas, jo dydį lemiančius veiksnius, darbo užmokesčio apskaičiavimo sistemas, rūšis, reglamentavimą ir kitus aspektus, kuriuos savo darbuose nagrinėjo įvairūs Lietuvos ir užsienio mokslininkai (Mačernytė-Panomariovienė, 2003; Martinkus, Sakalas ir Savanevičius, 2006; Vanagas, 2009; Žiogelytė, 2010; Skačkauskienė, 2013; Žaptorius, 2017; Danilevičienė, 2019 ir kt.). Teisingo ir tikslaus darbo užmokesčio apskaičiavimo klausimas yra aktualus ir viešajame sektoriuje.

Darbo problema. Darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos organizavimas yra daug žinių ir kompetencijų reikalaujantis darbas, todėl kiekvienos organizacijos finansininkas turi gerai išmanyti šią sritį ir nuolat sekti dažnai pasitaikančius įstatymų pasikeitimus. Biudžetinėje įstaigoje „Socialinės paslaugos“ ši sritis irgi yra labai svarbi, nes įstaigoje dirba daug darbuotojų, kurie privalo gauti teisingai ir laiku apskaičiuotą pagal jų pareigas priklausančią atlyginimą.

Darbo objektas. Darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos organizavimo tvarka biudžetinėje įstaigoje „Socialinės paslaugos“.

Darbo tikslas. Įvertinti darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos organizavimo tvarką biudžetinėje įstaigoje „Socialinės paslaugos“.

Darbo uždaviniai:

1. Išanalizavus darbo užmokesčio sampratą, atskleisti darbo užmokesčio funkcijas ir jį lemiančius veiksnius.
2. Išnagrinėti darbo užmokesčio apskaičiavimo sistemas, rūšis ir reglamentavimą.
3. Išnagrinėti darbo užmokesčio apskaitos organizavimą.
4. Atlikti biudžetinės įstaigos „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaičiavimo tvarkos analizę.
5. Atlikti biudžetinės įstaigos „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaitos tvarkos analizę.

Darbo metodai. Mokslinės literatūros analizė, palyginamoji analizė, dokumentų analizė, skaičiavimas, sisteminimas, apibendrinimas.

Darbo struktūra. Pirmame darbo skyriuje nagrinėjama darbo užmokesčio esmė, veiksniai, lemiantys jo dydį, atskleidžiami teoriniai darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos aspektai. Antras skyrius skirtas įvertinti darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos organizavimo tvarką biudžetinėje įstaigoje „Socialinės paslaugos“.

1. DARBO UŽMOKESČIO APSKAIČIAVIMO IR APSKAITOS TEORINIAI ASPEKTAI

1.1. Darbo užmokesčio samprata, funkcijos ir jo dydį lemiantys veiksniai

Kiekvienas žmogus, dirbantis įstaigoje, įmonėje ar organizacijoje, taip pat užsiimantis individualia verslo veikla, nori ir turi gauti atlygį, kuris dažniausiai vadinamas darbo užmokesčiu arba atlyginimu. Kondrataitės (2005) nuomone, darbuotojui darbo užmokestis – pagrindinis pragyvenimo šaltinis, pagrindinė jo pajamų dalis, išlikimo ir savo bei jo šeimos materialinės padėties pagerinimo priemonė. Gruževskis (2011) teigia, kad darbas žmogui yra pagrindinė sėkmingos integracijos į visuomenę prielaida. Todėl gaunamas darbo užmokestis už atliktą darbą yra pagrindinis pajamų šaltinis suaugusiam žmogui, tai skatina jo vartojimą ir perkamąją galią. Atlyginimas atspindi asmens statusą visuomenėje ir santykius su jos nariais.

Mokslinėje literatūroje sutinkami įvairūs atlygio už darbą terminai, kaip pavyzdžiui, atlyginimas, alga, atsiskaitymas, apmokėjimas už darbą, uždarbis ir pan. Tačiau dažniausiai vartojama sąvoka yra „darbo užmokestis“, o darbo užmokesčio pagrindine esme laikoma darbdavio kompensacija už atliktą darbą. Toliau pateikta keletas darbo užmokestį apibūdinančių apibrėžimų: darbo užmokestis – pinigine forma išreikštas pajamų šaltinis (Martinkus ir Žilinskas, 2001); darbo užmokestis – darbo kaina rinkoje (Skominas, 2006); darbo užmokestis – pinigais išreikšta kompensacija už darbuotojo „išseikvotą“ energiją (Lipinskienė, 2012); darbo užmokestis – tai pajamos, kurias samdomas darbuotojas gauna už darbą (Skačkauskienė, 2013); darbo užmokestis – darbuotojo už jo atliktą darbą iš organizacijos gaunamos pajamos tiesioginio ir netiesioginio užmokesčio forma (Žiogelytė, 2013); darbo užmokestis – tai darbo jėgos kaina: darbuotojas, parduodamas savo protinę ir fizinę darbo jėgą, laiką, gauna mainais užmokestį, o darbdavys, samdydamas darbo jėgą, už tai moka (Raziulytė, 2011); darbo užmokestis darbuotojui – tai tam tikra ekonominė nauda, kompensuojanti jo darbo jėgos sąnaudas (Balčytienė ir Gideikienė, 2017); darbo užmokestis – tai atlyginimas, kurį darbdavys moka darbuotojui, atsižvelgdamas į nustatytas darbo normas, darbuotojo indėlį ir darbo kokybę, bet ne mažesnis už valstybės patvirtintą minimumą, neatsižvelgiant į tai, ar darbdavys gavo pelno, ar ne (Mačernytė-Panomariovienė, 2003).

Apibendrinant įvairių autorių pateiktus darbo užmokesčio apibrėžimus, galima teigti, kad darbo užmokestis yra kompensacija darbuotojui už darbo rezultatus, kurį darbdavys moka darbuotojui už atliktą darbą.

Svarbu pažymėti, kad darbo užmokestis atlieka įvairias funkcijas. Remiantis mokslinės literatūros šaltiniais, autorių nuomonės dėl darbo užmokesčio funkcijų kiekio išsiskiria: Mačernytė-Panomariovienė (2003) ir Žiogelytė (2010) išskiria tris darbo užmokesčio funkcijas: 1) atstatomoji (reprodukcinė); 2) skatinamoji; 3) socialinių garantijų. Tuo tarpu Danilevičienė (2019), išnagrinėjusi įvairių autorių požiūrius, išskiria penkias darbo užmokesčio funkcijas: 1) atkuriamoji (atstatomoji); 2) skatinamoji (motyvacinė); 3) socialinių garantijų; 4) kompensacinė; 5) kaupiamoji (žr. 1 lentelę).

1 lentelė

Darbo užmokesčio funkcijos

Funkcija	Funkcijos tikslas
Atkuriamoji (atstatomoji)	Sudaro prielaidas patenkinti fizinius, dvasinius ir socialinius poreikius. Darbo užmokestis kompensuoja darbuotojų pragyvenimo išlaidas (pvz., padengia drabužių, maisto, būsto ir kitų poreikių išlaidas), todėl atsiranda minimalaus darbo užmokesčio (kuris tikrai padengtų visas būtiniausias išlaidas) nustatymo poreikis. Taip pat darbo užmokestis atitinka ekonomikos ciklus, nes „nuosmukio ir aukšto nedarbo fazėje darbuotojai sutinka dirbti už sąlyginai mažesnę darbo užmokestį nei pakilimo ir žemo nedarbo fazėje“.
Skatinamoji (motyvacinė)	Skatina darbuotojų pasitenkinimą atliekamu darbu ir didina jų motyvaciją dirbti produktyviai. Didesnis darbo užmokestis ir aiškesnė darbo apmokėjimo sistema ne tik didina motyvaciją dirbti našiau, bet ir sudaro sąlygas kelti darbuotojų gyvenimo lygį, taip pat gerėja darbo jėgos kokybė bei mažėja darbuotojų kaita
Socialinių garantijų	Garantuoja, kad laiku mokamas atitinkamo dydžio darbo užmokestis užtikrina išlaidų atkūrimą paprasto ir sudėtingo darbo atveju. Ši funkcija pasireiškia, kai kreipiamas didesnis dėmesys į darbuotojo kvalifikaciją, darbo įgūdžius, asmenines savybes ir pagal tai darbo užmokestis yra diferencijuojamas.
Kompensacinė	Pasireiškia tada, kai darbuotojas dirbdamas blogesnėmis sąlygomis nei priimta (pvz., naktinėmis pamainomis, sudėtingomis sąlygomis) už tai gauna sąlyginai didesnę darbo užmokestį.
Kaupiamoji	Pasireiškia tada kai darbo užmokestis užtikrina lėšų kaupimą ateities poreikių patenkinimui

Šaltinis: sudaryta, remiantis Danilevičienė (2019).

Kaip matyti 1 lentelėje, Danilevičienė (2019), pirmiausia išskiria atkuriamąją (atstatomąją) funkciją. Šią funkciją išskiria ir Mačernytė-Panomariovienė (2003). Jos nuomone, svarbiausias darbo užmokesčio tikslas, tai atkurti sugebėjimą dirbti. Autorė pažymi, kad normaliomis sąlygomis darbo jėga atkuriamą ne tik patenkinant fiziologinius poreikius, bet ir

sudarant patenkinamas sąlygas darbuotojų kvalifikacijai kelti bei kūrybiniam potencialui plėtoti. Žiogelyte (2010) taip pat mini šią funkciją ir teigia, kad darbo užmokestis, naudojamas prekėms ir paslaugoms apmokėti, turi užtikrinti normalų darbo jėgos reprodukavimą, jos atgaminimą konkrečiomis visuomenės egzistencijos sąlygomis.

Skatinamoji darbo užmokesčio funkcija, anot Danilevičienės (2019), skatina darbuotojų pasitenkinimą atliekamu darbu ir didina jų motyvą dirbti produktyviai, o anot Mačernytė-Panomariovienė (2003) yra skirta tam, kad padidinti darbo našumą, taikoma nustatant atitinkamą darbo užmokesčio dydį už kiekybę ir kokybę, taikant diferencijuotą darbo apmokėjimą.

1 lentelėje pateiktą socialinių garantijų funkciją, Mačernytė-Panomariovienė (2003) pristato plačiau teigdamą, kad ši funkcija užtikrina ne tik paprasto, bet ir sudėtingesnio, kvalifikuoto darbo sąnaudas. Anot autorės, darbuotojo kvalifikacijos lygį lemia 4 pagrindiniai veiksniai, kurie turi būti įvertinti atitinkamai diferencijuojant apmokėjimo lygį: bendrasis išsimokslinimas; visų formų specialus išsimokslinimas; įgūdžiai, įgyti praktiniame darbe; įgimtos asmeninės dalykinės savybės.

Kompensacinė darbo užmokesčio funkcija, anot Šileikos ir Blažienės (2001), turi kompensuoti neprestižinio, kenksmingo ir pavojingo darbo patirtą diskomfortą ir įtampą, nes sudėtingomis darbo sąlygomis ne kiekvienas gali dirbti, todėl, kad pritraukti darbuotojus, juos reikia tinkamai motyvuoti ir mokėti kompensacijas už sudėtingas darbo sąlygas.

Kaupiamąją funkciją, be Danilevičienės (2019) yra nurodę ir kiti autoriai. Tamašauskienės, Šileikos ir Mačiulytės (2008) nuomone, gyvenime visada egzistuoja netikėtumo faktorius, visada egzistuoja tikimybė, kad sveikas žmogus gali susirgti, o darbingas žmogus gali tapti nedarbingu ar dalinai darbingu. Šileikos ir Blažienės (2001) nuomone, kaupiamoji funkcija leidžia pačiam išsilaikyti ir išlaikyti savo šeimos narius, ateityje negaunant pagrindinių pajamų.

Darbo užmokesčiui ir jo sandarai turi įtakos daugelis tiesioginių ir netiesioginių veiksnių. Mokslininkai (Mačernytė-Panomariovienė, 2003; Martinkus, Sakalas ir Savanevičius, 2006; Vanagas, 2009; Žaptorius, 2017; Danilevičienė, 2019 ir kt.), grupuoja darbo užmokesčio dydį lemiančius veiksnius į vidinius ir išorinius veiksnius. Vidiniams veiksniams autoriai priskiria šiuos: 1) darbo ir darbdavio charakteristikos, kur yra apibūdinama įmonės pozicija rinkoje ir darbdavio galimybė mokėti darbuotojams nustatytą darbo užmokestį; 2) darbuotojo charakteristikos, kur apibūdinami darbuotojo įgūdžiai, kompetencijos ir profesinė kvalifikacija; 3) žmogiškojo kapitalo, kur apibūdinama darbuotojo asmenybė, psichologinė būklė, sveikata ir šeimyninė padėtis. Darbo užmokesčio dydį lemiantys išoriniai veiksniai yra šie: 1) ekonominiai, kuo aukštesnis siūlomas

darbo užmokestis ir žemesnis kainų lygis darbo rinkoje, tuo didesnis darbuotojų noras dirbti; 2) teisiniai – politiniai pasireiškia tuo, kai Vyriausybė teisiniais aktais bando paveikti darbo apmokėjimo tvarką, didindama minimalaus darbo užmokesčio bei bazinio mėnesio darbo užmokesčio dydžio nustatymo tvarką; 3) socialiniai, kai darbo rinka rodo kvalifikuotos darbo jėgos pasiūlos ir paklausos santykį; 4) technologiniai - tai globalizacija, darbo pobūdžio kaita, inovacijos ir tarptautinės prekybos vystymas šiuolaikiniame pasaulyje. 2 lentelėje pateikiamas darbo užmokestį lemiančių vidinių ir išorinių veiksnių sąrašas ir jų charakteristikos.

2 lentelė

Darbo užmokestį lemiantys veiksniai

Vidiniai veiksniai		Išoriniai veiksniai	
Darbo ir darbdavio charakteristikos	Įmonės dydis ir vieta, darbo pozicija, darbdavio galimybės mokėti nustatyto dydžio darbo užmokestį.	Ekonominiai	Darbo rinkos sąlygos, vidutinio darbo užmokesčio, gyvenimo, produktyvumo lygis, vidutinis kainų lygis, nedarbo lygis ir bedarbių skaičius, materialinės ir tiesioginės užsienio investicijos, bendroji pridėtinė vertė.
Darbuotojo charakteristikos	Darbuotojų įgūdžiai, kompetencija ir kvalifikacija, darbuotojo patirtis, santykinė darbuotojo vertė.	Teisiniai – politiniai	Minimaliųjų apmokėjimo dydžių nustatymas, mokesčių sistema, garantuojamos lengvatos, darbo santykiai, apmokėjimą reguliuojantys darbo santykiai, profsąjungų veikla ir Vyriausybės politika.
Žmogiškojo kapitalo veiksniai	Amžius, lytis, išsilavinimas, statusas, šeimyninė padėtis, šeimos sudėtis, psichologiniai bruožai, sveikatos ir išvaizdos charakteristikos.	Socialiniai	Demografiniai pokyčiai, imigrantai (jų skaičius ir jų įgūdžiai/turima kvalifikacija)
		Technologiniai	Darbo pobūdžio kaita, globalizacija ir tarptautinė prekybos plėtra.

Šaltinis: sudaryta, remiantis Mačernytė-Panomariovienė (2003), Vanagas (2009), Žaptorius (2017), Danilevičienė (2019) ir kt.

Apibendrinat, darbo užmokestį lemia įvairūs vidiniai ir išoriniai veiksniai, kurių kiekvienas daro įtaką nustatant konkretaus darbuotojo darbo užmokestį. Darbo užmokesčio funkcijos atspindi ekonominę ir socialinę darbo užmokesčio esmę, nes pagrindinė darbo užmokesčio funkcija yra padengti kasdienius išlaidas, kurios yra būtinos kiekvienam žmogui, atitinkamai atstato jėgas ir suteikia finansinio stabilumo ir saugumo jausmą dėl ateities.

1.2. Darbo užmokesčio apskaičiavimo organizavimas: sistemos, rūšys ir reglamentavimas

Darbo užmokesčio tikslas yra atlyginti darbuotojui už jo pastangas atliekant darbą, tačiau norint apskaičiuoti tinkamą ir teisingą atlygį už darbą, reikia parinkti tinkamą darbo užmokesčio apskaičiavimo formą, sistemą ir rūšį, bei užtikrinti, kad apskaičiavimo procesas atitiktų teisės aktų nuostatas. Mokslinėje literatūroje (Mačernytė-Panomariovienė, 2003; Kondrataitė, 2005; Žiogelytė, 2013; Tamulevičienė ir Mackevičius, 2021; Bruzdeilynaitė ir Subačienė, 2022 ir kt.), nurodoma, kad yra skiriamos dvi klasikinės darbo užmokesčio formos: vienetinė ir laikinė. Jų taikymas priklauso nuo daugelio veiksnių, vieni jų siejami su darbuotojo atliekamu darbu, išdirbtu laiku, taikoma technologija, automatizuota gamyba bei pasiektais darbuotojo rezultatais.

Kiekviena iš šių formų dar yra skirstoma į sistemas. Kaip pažymi Kondrataitė (2005), mokslinė – techninė pažanga reikalauja pilniau išnaudoti darbininkų ir specialistų kūrybinį potencialą. Tuo tikslu, pasitelkus sociologus, psichologus, ekonomistus, buvo sukurtos materialinio skatinimo sistemos, apimančios kaip individualaus, taip ir kolektyvinio darbo skatinimą iš darbo užmokesčio fondo lėšų. Individualaus darbo skatinimui naudojamos laikinio ir vienetinio darbo užmokesčio atmainos, vadinamos darbo užmokesčio sistemomis.

3 lentelė

Vienetinės darbo užmokesčio formos sistemos

Sistemos pavadinimas	Sistemos apibūdinimas
Tiesioginė	Apskaičiuojama, įkainį už atlikto darbo vienetą padauginus iš atliktų darbų kiekio.
Progresinė	Sistemai būdinga tai, kad tam tikra darbų apimtis apmokama pagal nominalius įkainius, o darbai virš numatytos apimties – pagal padidintus. Įkainiai didinami atsižvelgiant į mokslškai pagrįstų darbo normų įvykdymą procentais pagal specialias skales.
Regresinė	Taikant šią sistemą darbuotojas gautą darbo užmokestį, padidėjusį dėl didesnio darbo našumo, dalinasi su darbdaviu, kadangi būtent jis ir sudarė geras sąlygas tokiems darbams atlikti. Todėl kuo greičiau viršijamos normos, tuo lėčiau didėja darbo

	užmokestis.
Diferencijuota	Sistemoje naudojami skirtingi tarifiniai atlygiai, priklausantys nuo to, kiek įvykdytas normos lygis.
Fiksuotųjų priedų	Sistema skatina darbininkus didinti gamybos apimtį – už kiekvieną virš nustatytos normos pagamintą vienetą mokamas fiksuotas priedas.
Asmeninių priedų	Sistemai būdinga ta, kad tarifinis atlygis, pagal kurį skaičiuojamas atlyginimas, susideda iš priedo, kurį lemia amžius ir stažas. Asmeninis priedas gali būti nustatomas ir už gerus asmeninius ar kolektyvinius darbo rezultatus.
Netiesioginė	Pagal šią sistemą, darbuotojų uždarbis priklauso nuo jų aptarnaujamų darbininkų darbo rezultatų, tai yra nuo pagrindinių darbininkų išdirbio, ir apskaičiuojamas pagal netiesioginį vienetinį įkainį.
Akordinė	Ši sistema pasižymi tuo, kad atliekamų darbų apmokėjimo dydis nustatomas ne už kiekvieną gamybos operaciją atskirai, o už visą darbų kompleksą, tai yra už akordinę užduotį. Su darbuotojais atsiskaitoma, kai baigtas visas darbas.

Šaltinis: sudaryta, remiantis Bruzdeilynaitė ir Subačienės (2022).

Darbo užmokesčio formos yra aptariamose daugelyje mokslinių darbų, pasak Dauskurdo (2003), vienetinė darbo užmokesčio forma yra viena seniausių ir sėkmingai tebetaikomų iki šių dienų formų. Anot Subačienės, Budrionytės ir Senkaus (2012), vienetinė darbo užmokesčio forma taikoma, kai atlikto darbo matas yra darbo rezultatai, išreikšti pagamintos produkcijos kiekiu ar atliktų operacijų, darbų, paslaugų apimtimi. Pasak Vanago (2009), vienetinė darbo užmokesčio forma taikoma: kai darbo apimtis matuojama kiekybiniais rodikliais, kurie tinkamai rodo darbininkų darbo laiko sąnaudas; kai atlikto darbo kiekio pokytis yra tik darbininkų veiklos rezultatas; kai sudarytos sąlygos didinti darbo našumą ir išdirbti nebloginant kokybės. Mokslinėje literatūroje (Kondrataitė, 2005; Šimoliūnienė, 2005, Vanagas, 2009; Žiogelytė, 2013 ir kt.), nurodoma tokia vienetinio darbo užmokesčio apskaičiavimo formulė:

$$w = v * q$$

Kur: w – vienetinis darbo užmokestis;

v – įkainis už atlikto darbo ar pagamintos produkcijos vienetą (piniginiai vienetai);

q – atliktų darbų ar pagamintos produkcijos kiekis (vienetai).

Apibendrinat, galima teigti, kad dažniausiai vienetinis darbo užmokestis taikomas darbininkams, kurių darbą lengva išreikšti kiekybiniais vienetais ir kurie dirba smulkiuose ar vidutinėse įmonėse. Išsivysčiusiose šalyse šios darbo apmokėjimo formos taikymas mažėja, nes pasak Subačienės, Budrionytės ir Senkaus (2012), tobulėjant technologijoms, vienetinį darbo užmokestį vis sparčiau keičia laikinis darbo užmokestis.

Laikinės darbo užmokesčio formos taikymo paplitimas paremtas dabartinėmis gamybinių sąlygų vystymosi tendencijomis. Labai išaugus gamybos procesų mechanizacijos ir automatizacijos lygiui ir taikant reglamentuotus technologinius procesus labai svarbus yra pastovaus darbo ritmo išlaikymas.

4 lentelė

Laikinės darbo užmokesčio formos sistemos

Sistemos pavadinimas	Sistemos apibūdinimas
Paprastoji	Darbuotojo darbo užmokestis nustatomas valandinį tarifinį atlygį dauginant iš dirbtų valandų skaičiaus.
Su privaloma atlikti normuota užduotimi	Ši atmaina taiko privalomą kiekybinę darbo normą, nors darbo užmokestis yra apskaičiuojamas remiantis nustatytu darbo laiku. Šiai sistemai būdinga tai, kad darbuotojui sumokama už nustatytą dirbtą laiką, tačiau jis privalo įvykdyti nustatytą darbo užduotį.
Asmeninių priedų	Šiai sistemai būdinga, jog valandinė darbo užmokesčio norma susideda iš kelių dalių: pagrindinė dalis susideda iš specialiųjų reikalavimų, darbo sąlygų. Antroji nustatoma pagal patikimumą ir lojalumą įmonei, pagal tai, kokius darbo rezultatus darbuotojas yra pasiekęs.
Dviejų atlygių	Nustatomi bent du tarifiniai atlygiai, kurie taikomi darbuotojams, atsižvelgiant, kaip jie įvykdo nustatytas užduotis.
Japonų tradicinė	Sistema pagal amžių priklauso nuo darbuotojų amžiaus, pagal kurį taikomas tarifinis atlygis ir pagal rezultatus sistema remiasi keliomis tarifinėmis normomis: individualiais (darbo užmokestis priklauso nuo darbuotojo amžiaus ir stažo) ir darbo (įgytos patirties, darbo našumo).

Šaltinis: sudaryta, remiantis Bruzdeilynaitė ir Subačienės (2022).

Laikinė darbo užmokesčio forma taikoma tokiose darbo sferose, kur nereikia skubėti ir dirbti pagal kiekio normas, pasak Žiogelytė (2013), laikinė darbo apmokėjimo forma taikoma ekonominėse veiklose, kur sunku arba neįmanoma išmatuoti darbo kiekio ir kokybės, kur darbuotojai atlieka labai įvairių darbą, taip pat, kur būtinas ypatingas susikaupimas ir skuba gali sukelti nuostolių arba sugadinti produkciją, prietaisus ir įrengimus. Anot Mačernytės-Panomarivienės (2003), taikant šią formą, darbuotojams mokama už dirbtą laiką: darbininkams pagal tarifinius atlygius, specialistams ir tarnautojams pagal nustatytas algas. Anot Subačienės, Budronytės ir Senkaus (2012), Tamulevičienės ir Mackevičiaus (2021) bei kitų, laikinės darbo užmokesčio formos pagrindinė esmė ta, kad už atliktą darbą mokama atsižvelgiant į dirbtą laiką. Jei darbuotojas dirbo ne visas darbo dienas tą mėnesį, tada skaičiuojamas darbo užmokestis

proporcingai mažinamas dirbtų dienų skaičiui. Laikinės apmokėjimo už darbą formos taikymas panaikina tiesioginę darbo užmokesčio priklausomybę nuo pagamintos produkcijos kiekio. Darbuotojams darbo užmokestis nustatomas pagal tarifinį valandinį atlygį arba mėnesinį atlyginimą. Mokslinėje literatūroje (Kondrataitė, 2005; Vanagas, 2009; Žiogelytė, 2013 ir kt.), nurodoma tokią laikinio darbo užmokesčio apskaičiavimo formulę:

$$w = A * t$$

Kur: w – darbo užmokestis;

A – valandinis tarifinis atlygis arba mėnesio alga;

t – dirbtų valandų ar dienų skaičius;

Išanalizavus mokslinę literatūrą (Kondrataitė, 2005; Vanagas, 2009; Žiogelytė, 2013 ir kt.), galime išskirti tokius laikinės darbo užmokesčio formos privalumus: 1) ji yra lengvai administruojama, padeda numatyti darbo užmokesčio sąnaudas; 2) darbuotojai gali lengvai suskaičiuoti savo darbo užmokestį; 3) svarbiausias kriterijus darbuotojui, kad darbo apmokėjimas yra stabilus; 4) darbdaviui svarbiausias kriterijus yra tai, kad pagaminus daugiau produkcijos, darbo užmokesčio dalis, tenkanti vienam produkcijos vienetui mažėja, todėl mažėja ir produkcijos savikaina. Tačiau pasak Martinkaus ir Žilinsko (2001), laikinė darbo užmokesčio forma turi vieną pagrindinį trūkumą, nemotyvuoja darbuotojo dirbti sparčiau, nes jų atlyginimas nepasikeis dėl to, kad buvo daugiau pagaminta produkcijos ar atlikta paslaugų.

Bruzdeilynaitės ir Subačienės (2022) teigimu, darbo užmokesčio sistemos atsirandančios iš vienetinės ir laikinės darbo užmokesčio formų, pasižymi specifiskomis ir pakankamai detalėmis savybėmis. Tačiau autorės išskiria dar vieną – mišrią darbo užmokesčio formą, kuri apima vienetinės ir laikinės formų savybes. Anot jų, mišri darbo užmokesčio forma sietina su darbuotojo turimais įgūdžiais, darbo atlikimo lygiu, įvertinamu premijomis, priedais bei komisinių mokėjimais. Autorių teigimu mišriai formai gali būti priskiriama premijinė sistema. Jai būdinga, jog iki tam tikro įmonės veiklos lygio darbuotojui atlyginama pagal vienetinės ar laikinės formos principus, o pasiekus nustatytą lygį mokamos premijos, atsižvelgiant į tai, kurias veiklas darbdavys nori skatinti (produkcijos kokybės gerinimą, produkcijos kiekį, taupumą, aptarnavimo kokybę ir kt.). Mišriai formai taip pat priskiriama priedų sistema. Sistemai būdinga tai, jog darbo užmokestis mokamas pagal vienetinę ar laikinę formą, tačiau atsižvelgiant į darbuotojo indėlį, siekiant įmonės veiklos rezultatų, apyvartos dydį, įgytą kvalifikaciją, mokami priedai.

Apibendrinant galima teigti, kad renkantis darbo užmokesčio formas ir sistemas, būtina apimti pagrindinius siekius: sistema turi būti konkurencinga, skatinanti efektyviai naudoti

darbo užmokesčio lėšas, motyvuoti ir siekti gerų rezultatų darbuotojus, teisinga, objektyvi, aiški ir užtikrinanti orų darbo užmokestį. Bet kurioje organizacijoje gali būti pritaikoma viena iš minėtų formų ir atitinkamai pasirenkamos viena ar kelios kiekvienos formos sistemos.

Norint nustatyti darbo užmokestį, svarbu parinkti ne tik tinkamą darbo užmokesčio formą ir sistemą, bet ir tinkamą darbo užmokesčio rūšį. Darbo užmokestis dažniausiai skirstomas į dvi rūšis: pagrindinis darbo užmokestis ir papildomas darbo užmokestis. Anot Subačienės, Budrionytės ir Senkaus (2012), pagrindinis darbo užmokestis apskaičiuojamas darbuotojams už faktiškai įmonėje dirbtą laiką arba atliktą darbą, kuris apima mokėjimą pagal vienetinius ar laikinus tarifinius atlygius bei įvairias priemokas, priedus ir premijas. Papildomas darbo užmokestis gali būti skaičiuojamas darbuotojams teisės aktų nustatyta tvarka už faktiškai įmonėje nedirbtą laiką, pavyzdžiui, darbo užmokestis už kasmetines atostogas, kompensacija už nepanaudotas atostogas, išėtinės kompensacijos.

Atkreiptinas dėmesys, kad mokslinėje literatūroje darbo užmokesčio rūšims apibūdinti dažnai vartojami ir tokie terminai, kaip pastovusis ir kintamasis darbo užmokestis (Bartkevičius, 2004; Mačernytė-Panomarivienė, 2003; Tamašauskienė, Šileika ir Mačiulytė, 2008, ir kt.). Anot Mačernytės-Panomarivienės (2003), pastovusis darbo užmokestis, tai atlyginimo už darbą tarifinė dalis, fiksuotas pinigų kiekis už darbą einant konkrečias pareigas arba darbo vietoje per valandą, mėnesį, esant normalioms darbo sąlygoms; kintamasis darbo užmokestis, tai premijos, priedai, įvairios priemokos, kurių dalį lemia darbuotojo asmeninės savybės, elgsena, darbo sąlygos, be to, tai lemia ir įmonės pelningumas. Bartkevičius (2004) teigia, kad pastovusis darbo užmokestis, tai pagrindinis darbo užmokestis, tarnybinis ar valandinis tarifinis atlygis, kurio dydis turėtų būti diferencijuotas atsižvelgiant į einamųjų pareigų ar atliekamo darbo svarbumą ir sudėtingumą, bet turi būti ne mažesnis už minimalų darbo užmokestį; kintamasis darbo užmokestis, tai papildomas darbo užmokestis besikeičiantis pagal nustatytus kriterijus ir užmokesčio augimo dydžius, atsižvelgiant į darbuotojo atlikto darbo ar padalinio ir įmonės rodiklius, taip pat skatinamojo pobūdžio priedai už darbuotojo profesionalumą, darbo stažą, atsakomybės laipsnį ir premijas.

Nagrinėjant darbo užmokesčio apskaičiavimo organizavimo tvarką, svarbu akcentuoti, kad darbo užmokesčio nustatymui reikšmingą įtaką daro aukštas šios srities reglamentavimo lygis. Todėl, apskaičiuojant darbo užmokestį, svarbu remtis įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka. Darbuotojų, dirbančių įmonėse, įstaigose ir organizacijose pagal darbo sutartis, darbo apmokėjimas reglamentuojamas vadovaujantis 2016-09-14 Lietuvos Respublikos darbo kodeksu Nr. XII-2603 aktuali redakcija. Darbo kodekso privalo laikytis visos Lietuvos Respublikos įmonės, bendrovės,

įstaigos ir organizacijos. Jis reglamentuoja individualiuosius darbo santykius, kurie atsiranda sudarius darbo sutartį šio kodekso nustatyta tvarka. LR darbo kodekse: 1) nustatytas minimaliojo darbo užmokesčio tvirtinimas; 2) įteisinti darbo apmokėjimo organizavimo principai; 3) nustatytas apmokėjimas už viršvalandinį ir nakties darbą, darbą poilsio ir švenčių dienomis; 4) nustatytos kitos darbo užmokesčio garantijos.

LR darbo kodekse nurodyta, kad darbuotojo darbo užmokestis priklauso nuo trijų pagrindinių faktorių: 1) darbo paklausos ir pasiūlos darbo rinkoje, t. y. turi būti išlaikyta pusiausvyra darbo rinkoje; 2) darbo kiekio ir kokybės, t. y. turi būti išlaikyta pusiausvyra, tai reiškia, kad įmonėje atitinkamus hierarchijos laiptus užimančys darbuotojai turi gauti atlyginimą atitinkantį jų užimamos pareigos; 3) įmonės veiklos rezultatų, t. y. turi būti išlaikyta vidinė ekonomikos pusiausvyra. LR darbo kodeksas draudžia mažinti darbo užmokestį dėl lyties, amžiaus, rasės, tautybės ir politinių įsitikinimų.

Darbuotojų, dirbančių valstybės ir savivaldybės įstaigose pagal darbo sutartį, darbo apmokėjimas reglamentuojamas vadovaujantis 2017-01-17 LR valstybės ir savivaldybių įstaigų darbuotojų darbo apmokėjimo įstatymo Nr. XIII-198 aktualia redakcija. Šio įstatymo privalo laikytis visos valstybės ir savivaldybių biudžetinės įstaigos, finansuojamos iš valstybės biudžeto, savivaldybių biudžetų, Valstybinio socialinio draudimo fondo biudžeto ir kitų valstybės įsteigtų piniginių fondų lėšų. Biudžetinių įstaigų darbuotojų pareigybės yra keturių lygių, kuriais remiantis nustatomas pareiginės algos pastoviosios dalies koeficientas, atsižvelgiant į darbuotojo turimą kvalifikacinę kategoriją (žr. 5 lentelę).

5 lentelė

Biudžetinių įstaigų pareigybių lygiai

Lygiai	Aprašymas
A	Būtinai ne žemesnis kaip aukštasis išsilavinimas.
A1	Būtinai ne žemesnis kaip aukštasis universitetinis išsilavinimas su magistro kvalifikaciniu laipsniu ar jam prilygintu išsilavinimu.
A2	Būtinai ne žemesnis kaip aukštasis universitetinis išsilavinimas su bakalauro kvalifikaciniu laipsniu ar jam prilygintu išsilavinimu, arba aukštasis koleginis išsilavinimas su profesinio bakalauro kvalifikaciniu laipsniu ar jam prilygintu išsilavinimu, taip pat baleto artistų ir šokėjų bei kilnojamojų kultūros vertybių restauratorių pareigybės.
B	Būtinai ne žemesnis kaip aukštesnysis išsilavinimas ar specialusis vidurinis išsilavinimas, įgytas iki 1995 metų.
C	Būtinai ne žemesnis kaip vidurinis išsilavinimas ar įgyta profesinė kvalifikacija.

D	Netaikomi išsilavinimo ar profesinės kvalifikacijos reikalavimai.
---	---

Šaltinis: sudaryta remiantis LR valstybės ir savivaldybių įstaigų darbuotojų darbo apmokėjimo įstatymų, (2017).

Biudžetinių įstaigų darbuotojų pareiginė alga susideda iš pastoviosios dalies ir kintamosios dalies. Pastovioji dalis nustatoma pareiginės algos koeficientais ir įrašoma į darbo sutartį. Pareiginės algos koeficientas nustatomas atsižvelgiant į pareigybės lygį, darbo patirtį, kuri apskaičiuojama sumuojant laikotarpius, kai buvo dirbamas analogiškame pareigybės aprašyme nustatytam tam tikros profesijos ar specialybės darbas arba vykdytos analogiškos pareigybės aprašyme nustatytos funkcijos. Kintamoji dalis nustatoma atsižvelgiant į praėjusių metų veiklos vertinimo pagal darbuotojui nustatytas metines užduotis, siektinus rezultatus ir jų vertinimo rodiklius.

Apibendrinant pažymėtina, kad apskaičiuojant darbo užmokestį svarbu parinkti tinkamą darbo užmokesčio formą bei sistemą, nustatyti pagrindinį ir papildomą darbo užmokestį ir jį apskaičiuojant laikytis teisės aktuose numatytos darbo užmokesčio reglamentavimo tvarkos.

1.3. Darbo užmokesčio apskaita

Bet kuri įmonė ar įstaiga turi turėti savo darbo užmokesčio apskaitos politiką, kad reikalui esant galėtų ją pritaikyti prie atsiradusių naujų įmonės ar šalies pokyčių. Gera sukurta darbo užmokesčio apskaitos politika užtikrina verslo stabilumą darbo rinkoje, nes darbuotojai yra ramūs dėl savo darbo užmokesčio už atliktus darbus. Darbo užmokesčio apskaitos politikos organizavimas yra sudėtingas procesas, nuo kurio priklauso visos įmonės veiklos rezultatai, nes per darbo užmokestį susikerta dviejų šalių interesai: iš vienos pusės darbuotojas, kuris nori gauti kuo didesnę atlyginimą, iš kitos – darbdavys, kuris nori mažinti gamybos ar paslaugų sąnaudas, į kurias įeina darbuotojų atlyginimai (Ivanauskienė, 2016). Todėl, įmonė, įstaiga ar organizacija, siekdama būti konkurencinga tarp kitų įmonių ir patraukli kitiems darbuotojams, privalo turėti tvarkingą darbo užmokesčio patvirtintą sistemą ir apskaičiavimo tvarką.

Darbo užmokesčio apskaitą reglamentuoja LR darbo kodeksas (2016), 31-asis verslo apskaitos standartas „Atlygis darbuotojui“ (2008), LR valstybės ir savivaldybių įstaigų darbuotojų darbo apmokėjimo įstatymas (2017), LR gyventojų pajamų mokesčio įstatymas (2002), LR valstybinio socialinio draudimo įstatymas (1991) ir kiti teisės aktai, kurie reglamentuoja sveikatos specialistų, švietimo ir pareigūnų darbo užmokesčio apskaitą.

Pagrindinis darbo santykių dokumentas – darbo sutartis. Remiantis LR darbo kodeksu (2016), darbo sutartis – darbuotojo ir darbdavio susitarimas, pagal kurį darbuotojas įsipareigoja būdamas pavaldus darbdaviui ir jo naudai atlikti darbo funkciją, o darbdavys įsipareigoja už tai mokėti darbo užmokestį. Darbo sutartis yra darbuotojo ir darbdavio susitarimas, kuriuo darbuotojas įsipareigoja dirbti tam tikros profesijos, specialybės, kvalifikacijos darbą arba eiti tam tikras pareigas paklusdamas darbovietėje nustatytai darbo tvarkai, o darbdavys įsipareigoja suteikti darbuotojui sutartyje nustatytą darbą, mokėti darbuotojui sulgtą darbo užmokestį ir užtikrinti darbo sąlygas, nustatytas darbo įstatymuose, kituose norminiuose teisės aktuose, kolektyvinėje sutartyje ir šalių susitarimu (Rekštienė, 2012). Anot Mačernytės-Panomariovienės (2003), darbo sutartis laikoma sudaryta, kai darbdavys ir darbuotojas susitaria dėl būtinųjų darbo sutarties sąlygų ir tai įformina nustatyta tvarka. Darbdavys privalo pasirašytinai supažindinti priimamą dirbti asmenį su būsimojo darbo sąlygomis, kolektyvine sutartimi, darbo tvarkos taisyklėmis, kitais vietiniais norminiais aktais, reglamentuojančiais jo darbo sąlygas ir ypatumus.

Darbo sutartis turi būti sudaroma raštu, dviem egzemplioriais. Sudarant darbo sutartį privaloma nurodyti: darbo užmokesčio dydį, darbo laiko normą, sutarties datą, darbo pradžią, pareigas, darbo vietą ir sutarties rūšį. Darbo sutartis gali būti terminuota, kai darbo sutartis yra pasirašyta tam tikram laikotarpiui, neterminuota, kai nenurodytas darbo terminas ir kitos. Po sutarties pasirašymo darbdavys privalo suteikti darbuotojui nustatytą darbą, mokėti sutartyje nustatytą darbo užmokestį ir užtikrinti patikimas darbo sąlygas. 6 lentelėje nurodytos darbo sutarties sąlygos.

6 lentelė

Darbo sutarties sąlygos

Būtiniosios darbo sutarties sąlygos	Papildomos darbo sutarties sąlygos
<i>Darbovietė:</i> darbo sutarties šalys turi susitarti dėl darbovietės, kurioje savo darbo funkciją atliks darbuotojas. Jeigu darbuotojas neturi pagrindinės darbo funkcijos atlikimo vietos ar ji nėra nuolatinė, darbuotojo darbovietė laikoma ta darbovietė, iš kurios darbuotojas gauna nurodymus.	<i>Susitarimas dėl papildomo darbo:</i> šalys gali susitarti dėl papildomos darbo funkcijos atlikimo. Tokia veikla gali būti atliekama laisvu nuo pagrindinės darbo funkcijos atlikimo laiku arba atliekama tuo pačiu metu kaip ir pagrindinė darbo funkcija, arba susitariama dėl projekcinio darbo.
<i>Darbo funkcija:</i> darbo funkcija yra laikoma bet kokių veiksmų, paslaugų ar veiklos atlikimas, taip pat tam tikros profesijos, specialybės, kvalifikacijos darbas	<i>Susitarimas dėl išbandymo:</i> siekiant patikrinti, ar darbuotojas tinka konkrečiam darbui, ir ar darbas tinka darbuotojui, darbo sutarties šalys gali susitarti dėl išbandymo laikotarpio. Išbandymo terminas negali būti ilgesnis negu trys mėnesiai.

<i>Darbo apmokėjimo sąlygos:</i> nustatomas darbo užmokestis per mėnesį (mėnesio alga) ar darbo valandą (valandinį atlygį), kuris negali būti mažesnis už LR Vyriausybės patvirtintą minimaliąją mėnesinę algą ar minimalųjį valandinį atlygį. Darbo sutarties šalys gali susilygti ir dėl priedų, priemonių, premijų ar kitokio papildomo apmokėjimo pagal įvairias darbo apmokėjimo sistemas.	<i>Susitarimas dėl nekonkuravimo:</i> darbo sutarties šalys gali susitarti dėl to, kad darbuotojas, pasibaigus darbo sutarčiai, tam tikrą laiką nevykdys tam tikros darbo veiklos pagal darbo sutartį su kitu darbdaviu, taip pat nevykdys su darbo funkcijomis susijusios savarankiškos komercinės arba gamybinės veiklos, jeigu ši veikla tiesiogiai konkuruotų su darbdavio vykdoma veikla.
	<i>Susitarimas dėl mokymo išlaidų atlyginimo:</i> darbo sutarties šalys gali susitarti dėl darbdavio turėtų darbuotojo mokymo ar kvalifikacijos tobulinimo išlaidų atlyginimo sąlygų.
	<i>Susitarimas dėl konfidencialios informacijos apsaugos:</i> darbo sutarties šalys gali susitarti dėl to, kad darbuotojas darbo sutarties vykdymo metu ir pasibaigus darbo sutarčiai asmeniniais ar komerciniais tikslais nenaudos ir kitiems asmenims neatskleis tam tikros iš darbdavio ar dėl atliktos darbo funkcijos gautos informacijos, kurią darbo sutarties šalys savo susitarime dėl konfidencialios informacijos apsaugos įvardys konfidencialia.
	<i>Susitarimas dėl ne viso darbo laiko:</i> tiek sudarant darbo sutartį, tiek ją vykdant, gali būti susitarta dėl darbo laiko normos, kuri yra mažesnė, negu darbuotojui pagal jo darbo veiklą yra taikoma.

Šaltinis: sudaryta remiantis LR Darbo kodeksu, (2016).

Be darbo sutarties, kiti pagrindiniai darbo užmokesčio apskaitos dokumentai, kurie turi būti patvirtinti įmonės vadovo yra: 1) darbo grafikas, kuriame nurodytas mėnesio planuojamas darbuotojo darbo laikas dienomis ir valandomis; 2) darbo laiko apskaitos žiniaraštis, kuriame turi būti nurodytas mėnesio faktinis darbuotojo darbo laikas dienomis ir valandomis; 3) darbo užmokesčio apskaitos žiniaraštis, kuriame apskaičiuoti mėnesio darbuotojo darbo užmokesčio duomenys apie priskaitytas ir išskaitytas sumas; 4) darbo užmokesčio išmokėjimo dokumentas, kuriame nurodytas išmokėjimo faktą patvirtinantis apskaitos dokumentas.

Darbuotojui apskaičiuotas darbo užmokestis nėra tapatus mokėtinam darbo užmokesčiui, t. y. sumai, kurią darbuotojas gauna, nes iš apskaičiuoto darbo užmokesčio teisės aktų nustatyta tvarka yra išskaitomi gyventojų pajamų mokestis bei socialinio ir sveikatos draudimo

įmokos, o darbdavys papildomai už kiekvieną darbuotoją skaičiuoja ir moka valstybinio socialinio draudimo įmokas.

Remiantis Valstybinės mokesčių inspekcijos (2023) informacija, gyventojų pajamų mokestį turi mokėti pajamas gavę nuolatiniai Lietuvos gyventojai ir nenuolatiniai Lietuvos gyventojai, pajamų mokestį mokantys nuo pajamų, kurių šaltinis yra Lietuvoje. Pajamos nuo kurių reikia mokėti pajamų mokestį: 1) su darbo santykiais susijusios pajamos; 2) sporto veiklos pajamos; 3) atlikėjų veiklos pajamos; 4) pajamos, gautos už parduotą ar kitokiu būdu perleistą nuosavybės kilnojamąjį ar nekilnojamąjį daiktą, esantį Lietuvoje; 5) pajamos už nekilnojamojo daikto nuomą; 6) pajamos iš paskirstytojo pelno ir išmokos valdybos ir stebėtojų tarybos nariams; 7) palūkanų pajamos; 8) honorarų pajamos; 9) pajamos kompensacijos už autorių arba gretutinių teisių pažeidimus. Žemiau pateiktoje 7 lentelėje nurodyti gyventojų pajamų mokesčio tarifai.

7 lentelė

Gyventojų pajamų mokesčio tarifai

Gyventojų pajamų mokesčio tarifas	Taikymas
20 %	Su darbo santykiais susijusios pajamos.
15 %	Ligos išmokų, motinystės, tėvystės, vaiko priežiūros ir ilgalaikio darbo išmokų.
15 %	Pajamos iš paskirstyto pelno (dividendai).
15 %	Individualios veiklos pajamos.
15 %	Nesusijusių su darbo santykiais pajamos iš: palūkanų, autorinių atlyginimų, iš turto pardavimo, turto nuomos, honorarų, azartinių lošimų laimėjimų, dovanų.
5 %	Ne individualios veiklos pajamų, gautų už parduotas ar kitaip perleistas nuosavybės atliekas.
Fiksuoto dydžio	Už pajamas, nuo kurių pajamų mokestis sumokamas įsigyjant verslo liudijimą.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis LR Valstybinės mokesčių inspekcijos duomenimis (2023).

Vadovaujantis LR gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (2002) aktualia redakcija, gyventojų pajamų mokesčiui yra taikomos tokios lengvatos: 1) neapmokestinamosios pajamos (17 str.) (pašalpos, mirus artimam giminaičiui, pašalpos iš valstybės ar savivaldybės biudžetų, kompensacijos už žalą ar nuostolius, patirtus dėl karo ar kitų politinių veiksmų, išmokos pagal gyvybės draudimo sutartis, mokamos apdraustojo mirties, sveikatos sužalojimo ar ligos atveju, pensijos, rentos, paveldėjimo būdu gautos pajamos ir t.t.); 2) neapmokestinamasis pajamų dydis,

(toliau, NPD) taikomas su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusioms pajamoms (20 str.); 3) iš pajamų atimamos išlaidos (21 str.).

Neapmokestinamas pajamų dydis taikomas remiantis LR gyventojų pajamų mokesčio įstatymo (2002) galiojančia redakcija. Nuo 2023 metų darbuotojui, kurio su darbo santykiais ar jų esmę atitinkančiais santykiais susijusios pajamos per mėnesį neviršija minimaliosios mėnesinės algos (840,00 Eur), taikomas mėnesio NPD – 625,00 Eur. Gyventojų pajamų mokesčio apskaičiavimo formulė:

$$GPM = (DU - NPD) \times 20\%$$

Kur: GPM – Gyventojų pajamų mokestis

DU – Darbo užmokestis

NPD – Neapmokestinamas pajamų dydis 625,00 Eur.

Darbuotojui, kurio su darbo santykiais susijusios pajamos per mėnesį yra didesnės nei 1 minimali mėnesinė alga, tačiau neviršija 1926,00 Eur sumos, taikomas mėnesio NPD apskaičiuojamas pagal tokia formulę:

$$\text{Mėnesio NPD} = 625,00 - 0,42 \times (\text{gyventojų mėnesio bruto pajamos} - 840,00 \text{ Eur})$$

Darbuotojui, kurio su darbo santykiais susijusios pajamos per mėnesį yra didesnės nei 1926,00 Eur sumos, taikomas mėnesio NPD apskaičiuojamas pagal tokia formulę:

$$\text{Mėnesio NPD} = 400,00 - 0,18 \times (\text{gyventojų mėnesio bruto pajamos} - 642,00 \text{ Eur})$$

Jeigu pagal šias formules apskaičiuotas NPD yra neigiamas, laikoma, kad jis lygus 0. Vadovaujantis Valstybinės mokesčių inspekcijos (2023) informacija, gyventojams, kuriems nustatytas: 0 – 25 procentų darbingumo lygis, taikomas mėnesio NPD – 1005,00 Eur; 30 – 55 procentų darbingumo lygis, taikomas mėnesio NPD – 935,00 Eur.

Be gyventojų pajamų mokesčio, yra mokamos ir valstybinio socialinio draudimo įmokos. Remiantis LR valstybinio socialinio draudimo įstatymo (1991) aktualia redakcija. Darbdavys iš priskaičiuoto darbuotojams darbo užmokesčio išskaito sveikatos draudimo įmokas (PSD) – 6,98% ir valstybinio socialinio draudimo įmokas (VSD) – 12,52%, papildomai nuo priskaičiuoto darbuotojams darbo užmokesčio darbdavys apskaičiuoja ir moka iš savo fondo „Sodros“ įmoką (VSD) – 1,45%, įmokas į garantinį fondą – 0,16% ir įmokos į ilgalaikio (ne)darbo išmokų fondą – 0,16%.

Apskaičiavus darbo užmokestį ir išskaičius numatytus mokesčius, toliau tvarkoma sintetinė darbo užmokesčio apskaita. Privataus sektoriaus subjektuose darbo užmokesčio operacijos

registruojamos apskaitoje pagal įmonėje patvirtinta sąskaitų planą. Atliekami tokie priskaičiuoto darbo užmokesčio apskaitos įrašai:

- D 6XXX Tiesioginės gamybos išlaidos
- D 6XXX Netiesioginės gamybos išlaidos
- D 6XXX Darbuotojų darbo užmokestis ir su juo susijusios sąnaudos
- K 4XXX Mokėtinas darbo užmokestis

arba

- D 2XXX Nebaigta produkcija
- D 6XXX Darbuotojų darbo užmokestis ir su juo susijusios sąnaudos
- K 4XXX Mokėtinas darbo užmokestis

ir išskaičiuojami iš darbuotojo darbo užmokesčio privalomus mokesčius:

- D 4XXX Mokėtinas darbo užmokestis
- K 4XXX Mokėtinas gyventojų pajamų mokestis
- K 4XXX Mokėtinas valstybinio socialinio draudimo įmokos
- K 4XXX Mokėtinas privalomasis sveikatos draudimo įmokos

Pervedus darbuotojams darbo užmokestis ir visus su juo susijusius mokesčius, apskaitoje registruojami tokie įrašai:

- D 4XXX Mokėtinas darbo užmokestis
- D 4XXX Mokėtinas gyventojų pajamų mokestis
- D 4XXX Mokėtinos valstybinio socialinio draudimo įmokos
- D 4XXX Mokėtinos privalomasis sveikatos draudimo įmokos
- K 271 Sąskaita banke

Viešojo sektoriaus subjektuose atliekamos panašūs apskaitos įrašai, skirtumas tik tas kad pirmiausia registruojamos darbo užmokesčio sąnaudos ir teikiamos finansavimo paraiškos valstybės ar savivaldybės išdui:

- D 8701 Darbo užmokesčio sąnaudos
- D 8702 Darbdavio socialinio draudimo sąnaudos
- K 692X Mokėtinos sumos darbuotojams
- K 692X Mokėtinas gyventojų pajamų mokestis
- K 692X Mokėtinos valstybinio socialinio draudimo įmokos
- K 692X Mokėtinos privalomasis sveikatos draudimo įmokos

K 693X Mokėtinos darbdavio socialinio draudimo įmokos

D 222X Gautinos finansavimo sumos

K 414X Finansavimo sumos iš valstybės ar savivaldybės biudžeto (gautinos)

Gavus finansavimą, apskaitoje registruojamas gautas finansavimas ir apmokamas darbo užmokestis darbuotojams:

D 241X Pinigai banko sąskaitose

K 222X Gautinos finansavimo sumos

D 692X Mokėtinos sumos darbuotojams

D 692X Mokėtinas gyventojų pajamų mokestis

D 692X Mokėtinos valstybinio socialinio draudimo įmokos

D 692X Mokėtinos privalomasis sveikatos draudimo įmokos

D 693X Mokėtinos darbdavio socialinio draudimo įmokos

K 241X Pinigai banko sąskaitose

Apibendrinant galima teigti, kad privataus sektoriaus ir viešojo sektoriaus darbo užmokesčio apskaita yra griežtai reglamentuojama, tačiau galima išskirti vieną esminį skirtumą, tai privataus sektoriaus įmonės darbo užmokestį moka iš įmonės lėšų, o viešasis sektorius, pagal patirtas sąnaudas, turi teikti finansavimo paraiškas išdui ir tik paskui gali išmokėti darbuotojams darbo užmokestį.

2. BIUDŽETINĖS ĮSTAIGOS „SOCIALINĖS PASLAUGOS“ DARBO UŽMOKESČIO APSKAIČIAVIMO IR APSKAITOS ORGANIZAVIMO TYRIMAS

2.1. Tyrimo objekto ir tyrimo metodologijos pristatymas

Biudžetinė įstaiga „Socialinės paslaugos“ (toliau – Įstaiga; įstaigos pavadinimas yra pakeistas, nes analizuojama tema yra susijusi su jautriai/konfidencialia informacija) priklauso Vilniaus miesto savivaldybei, ji yra ribotos civilinės atsakomybės viešasis juridinis asmuo, turintis ūkinį, finansinį, organizacinį ir teisinį savarankiškumą, savo antspaudą ir sąskaitas banke. Įstaigos veikla vykdoma remiantis Lietuvos Respublikos Konstitucija, Europos Sąjungos teisės aktais, Lietuvos Respublikos civiliniu kodeksu, Lietuvos Respublikos biudžetinių įstaigų įstatymu, kitais Lietuvos Respublikos įstatymais ir norminiais teisės aktais, Vilniaus miesto savivaldybės tarybos sprendimais, Vilniaus miesto savivaldybės administracijos direktoriaus, Vilniaus miesto savivaldybės administracijos Socialinių paslaugų skyriaus vedėjo įsakymais ir nuostatais. Įstaiga finansavimą išlaikymui gauna iš Vilniaus miesto savivaldybės biudžeto, Valstybės biudžeto ir Europinių struktūrinių fondų. Vilniaus miesto savivaldybė kontroliuoja įstaigos lėšų apskaitą ir panaudojimą, tvirtina įstaigos veiklos planą, veiklos ataskaitas ir finansinę atskaitomybę. Įstaigos veiklos tikslas – teikti socialines paslaugas Vilniaus miesto gyventojams sudarant sąlygas jiems ugdyti ar stiprinti gebėjimus ir galimybes savarankiškai spręsti savo socialines problemas, palaikyti socialinius ryšius su visuomene, taip pat padėti įveikti socialinę atskirtį. Socialinės paslaugos teikiamos siekiant užkirsti kelią asmenims (šeimos) socialinei atskirčiai, socialinėms problemoms, taip pat siekiant užtikrinti socialinį saugumą. Įstaiga vykdo šias funkcijas: 1) teikia bendrąsias socialines paslaugas; 2) teikia socialinės priežiūros paslaugas; 3) taiko atvejo vadybą šeimoms, patiriančioms socialinę riziką; 4) teikia dienos socialinę globą asmenims namuose; 5) vykdo paramos mokinio reikmenims įsigyti teikimą nepinigine forma; 6) išduoda techninės pagalbos priemones; 7) rengia dokumentus dėl apgyvendinimo savarankiško gyvenimo namuose, socialinės globos ir apgyvendinimo apsaugotame būste paslaugų skyrimo; 8) rengia dokumentus dėl būsto ir aplinkos pritaikymo neįgaliųjų poreikiams; 9) rengia dokumentus dėl asmeninės pagalbos skyrimo; 10) teikia rekomendacijas dėl globos (rūpybos) nustatymo ir vykdo globos (rūpybos) kontrolę; 11) vertina asmenis, kurių teismo prašoma pripažinti neveiksniu tam tikroje srityje ar ribotai veiksnium tam tikroje srityje, galimybes pasirūpinti savimi ir priimti kasdienes sprendimus savarankiškai ar naudojantis pagalba konkrečioje srityje ir rengia išvadas; 12) organizuoja ir tvarko socialinių paslaugų gavėjų

apskaitą; 13) vykdo Vilniaus miesto savivaldybės pavedimus socialinių paslaugų srityje bei sprendžia kitus socialinių paslaugų klausimus; 14) teisės aktų nustatyta tvarka ir atvejais teikia sveikatos priežiūros paslaugas (žmonių sveikatos priežiūros veikla); 15) vertina pensinio amžiaus asmenų savarankiškumą bei rengia dokumentus specialiųjų poreikių nustatymui; 16) vykdo kitas Lietuvos Respublikos teisės aktuose numatytas funkcijas. Socialinių paslaugų poreikis nustatomas, socialinės paslaugos skiriamos, teikiamos ir mokėjimo už jas tvarka nustatoma vadovaujantis Lietuvos Respublikos ir Vilniaus miesto savivaldybės teisės aktais. Šios įstaigos lėšos gaunamos ir naudojamos pagal patvirtintas sąmatas. Įstaigoje yra apie 20 sąmatų, kurios skiriamos pagal finansavimo šaltinius. Įstaigos veiklos ir išorės finansinį auditą atlieka Vilniaus miesto savivaldybės kontrolės ir audito tarnyba.

Įstaigos vadovas – yra direktorius, kurį skiria ir atleidžia iš darbo Vilniaus miesto savivaldybės meras. Įstaigoje dirba virš 400 darbuotojų pagal darbo sutartį, visi yra pavaldus direktoriui. 8 lentelėje pateikta įstaigos struktūra ir padalinių funkcijos.

8 lentelė

Įstaigos „Socialinės paslaugos“ struktūra ir funkcijos.

Padaliniai	Darbuotojų skaičius	Funkcijos
Administracija	5	Organizuoja ir vadovauja padalinių darbui, užtikrina įstaigos funkcijų vykdymą
Bendrųjų reikalų skyrius	9	Vykdo personalo administravimo funkcijas, vertina įstaigos sutarčių, procesinių, vietinių ir kitų dokumentų teisinį pagrįstumą, konsultuoja įstaigos darbuotojus personalo ir teisės klausimais.
Finansų skyrius	4	Tvarko įstaigos apskaitą nuo pirminių dokumentų iki finansinės atskaitomybės.
Socialinio darbo skyrius	110	Teikia materialinę pagalbą ir socialines paslaugas Vilniaus miesto gyventojams, kurie dėl finansinių, socialinių problemų ar negalios pateko į situaciją, kuriai spręsti reikalinga specialistų pagalba.
Socialinių paslaugų namuose skyrius	189	Organizuoja, koordinuoja ir teikia: 1) pagalbą į namus, tai asmens namuose teikiamos paslaugos, padedančios asmeniui (šeimai) tvarkytis buityje bei dalyvauti visuomenės gyvenime; 2) dienos socialinė globa asmens namuose, tai asmeniui teikiama kompleksinė, nuolatinės specialistų priežiūros reikalaujanti pagalba dienos metu jo namuose; 3) integrali pagalba, tai socialinė globa ir slauga asmens namuose.
Pagalbos šeimai skyrius	100	Vykdo atvejo vadybą ir koordinuoja atvejo vadybos procesus, teikia socialinių įgūdžių ugdymo, palaikymo ir (ar) atkūrimo paslaugas šeimoms, patiriančioms socialinę riziką bei asmenims, žalingai vartojantiems alkoholį ir (ar) kitas

		psichoaktyvias medžiagas, jų šeimų nariams, siekdami padėti atsisakyti priklausomybę sukeliančių medžiagų vartojimo, grąžinti gebėjimą pasirūpinti savimi bei integruotis į šeimą ir visuomenę.
Dienos centras	3	Organizuoja ir teikia socialines paslaugas senyvo amžiaus asmenims ir suaugusiems asmenims su negalia, siekiant mažinti jų socialinę atskirtį bei sudaryti sąlygas realizuoti savo sugebėjimus ir pomėgius.

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis „Socialinės paslaugos“ įstaigos duomenimis (2023).

Įstaigoje „Socialinės paslaugos“ dirba daug įvairios kvalifikacijos darbuotojų, kuriems turi būti mokamas tinkamas atlyginimas, pagal nustatytus reikalavimus. Todėl yra svarbu išnagrinėti ir įvertinti įstaigos darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos organizavimo tvarką, atskleisti jos ypatumus, identifikuoti trūkumus ir pasiūlyti sprendimus trūkumams pašalinti. Toks tyrimas svarbus dar ir tuo, kad darbo užmokesčio dydis ir apmokėjimo tvarka priklauso nuo to, ar įstaigoje dirbantys darbuotojas yra profesinės sąjungos narys, ar ne.

Tyrimas buvo atliekama dviem etapais: 1) BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaičiavimo tvarkos tyrimas; 2) BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaitos tvarkos tyrimas. Tyrimo nuoseklumas ir metodai pavaizduoti 9 lentelėje.

9 lentelė

Tyrimo etapai ir metodai.

Tyrimo etapai	Tyrimo metodai
1. BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaičiavimo tvarkos tyrimas	
1.1 Darbo užmokesčio fondo planavimo tvarkos analizė	Dokumentų analizė
1.2 Darbo užmokesčio sistemos analizė	Skaičiavimas
1.3 Darbo užmokesčio koeficientų nustatymo analizė	Palyginamoji analizė
	Apibendrinimas
2 BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaitos tvarkos tyrimas	
2.1 Darbo užmokesčio apskaitos dokumentų analizė	Dokumentų analizė
2.2 Darbo užmokesčio sintetinės apskaitos tvarkymo analizė	Skaičiavimas
2.3 Darbo užmokesčio išlaidų atvaizdavimo	Palyginamoji analizė
Biudžeto išlaidų vykdymo ataskaitoje analizė	Apibendrinimas

Šaltinis: sudaryta autorės.

Tyrimo duomenų rinkimui buvo naudojama dokumentų analizė. Dokumentų analizė, tai tyrimo metodas, kuris taikomas analizuojant ir nagrinėjant rašytiniame ar spausdintame tekste užfiksuotą informaciją. Duomenų apdorojimui buvo naudojami skaičiavimo, palyginamosios analizės ir apibendrinimo metodai.

Įstaigos „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaičiavimo tvarkos tyrimas pradėtas nuo darbo užmokesčio fondo planavimo tvarkos analizės. Planuojant darbo užmokesčio fondą būtina išanalizuoti konkrečius įstatymus ir kolektyvines sutartis: 1) LR valstybės ir savivaldybių įstaigų darbuotojų darbo apmokėjimo ir komisijų narių atlygio už darbą įstatymą (2017); 2) LR darbo kodeksą (2016); 3) Įstaigos kolektyvinę sutartį (2019); 4) Socialinių paslaugų šakos kolektyvinę sutartį (2022); 5) Nacionalinę kolektyvinę sutartį (2022); 6) Socialinės apsaugos ir darbo ministro įsakymus bei kitus teisės aktus ir galiojančius jų pakeitimus. Iš įstatymų ir kolektyvinių sutarčių naudojama aktuali informacija, susijusi su įstaigoje dirbančių darbuotojų pareigybėmis, t. y., kokia pagrindinės pareiginės algos pastovioji dalis taikoma pagal pareigybės lygį, kvalifikaciją ir darbo stažą ir kokia taikoma padidinta pareiginės algos pastovioji dalis, kad suplanuoti darbo užmokesčio fondą. Išnagrinėjus aktualius įstatymus ir kolektyvines sutartis, vėliau buvo analizuojama įstaigos darbo užmokesčio sistema. Darbo užmokesčio sistema, nustatoma priklausomai nuo aktualių įstatymų pasikeitimų ir nuo galiojančių kolektyvinių sutarčių ir kitų teisės aktų. Kadangi įstaigos „Socialinės paslaugos“ pagrindinės darbo užmokesčio sistemos nuostatos paremtos atitinkamų koeficientų skaičiavimu, tai darbo užmokesčio apskaičiavimo tvarkos tyrimas užbaigimas detale darbo užmokesčiui apskaičiuoti taikomų koeficientų analize, bei koeficientų, taikomų profsąjungos ir ne profsąjungos nariams, palyginimu.

Antrame tyrimo etape atliekama įstaigos „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaitos tvarkos analizė. Tuo tikslu nagrinėjama darbo užmokesčio apskaitos dokumentavimo tvarka apskaita nuo pirminių dokumentų iki finansinių ataskaitų. Remiantis pirminiais apskaitos dokumentais apskaičiuojamas darbo užmokestis, palyginamos darbuotojų pareiginės algos, kurie yra profsąjungos nariai ir kurie nėra. Toliau nagrinėjama darbo užmokesčio apskaitos sintetinė apskaita bei nustatoma kaip užsakomas finansavimas ir atvaizduojamos išlaidos Biudžeto išlaidų vykdymo ataskaitoje. Šiame tyrimo etape naudojami dokumentų analizės, skaičiavimo, palyginimo ir apibendrinimo metodai.

Remiantis BĮ „Socialinės paslaugos“ įstaigos duomenimis atliktas darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos organizavimo tyrimas, kuriame įgyvendinti visi numatyti tyrimo etapai.

2.2. BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaičiavimo tvarkos tyrimas

Biudžetinės įstaigos „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio fondas planuojamas atsižvelgiant į teisės aktuose nustatytas pareigybių kategorijas, pareiginių algų koeficientus, darbuotojų skaičių, Lietuvos Respublikos Seimo patvirtintą bazinį dydį, Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtintus bazinę mėnesinę ir valandinę algą. Įstaigos darbuotojų darbo užmokesčio fondą sudaro lėšos, skirtos pareiginėms algoms, kintamajai daliai, priemokoms mokėti, darbdavio socialinio draudimo įmokos. Apskaičiuojant lėšų poreikį pasirenkamos pareigybės pagal grupes, pagal pareigybių sąrašą, pareigybių lygius bei koeficientus, dauginant iš patvirtinto bazinio dydžio. Numatomos lėšos pareiginės algos kintamajai daliai ir priemokoms mokėti bei mokėjimui už darbą poilsio ir švenčių dienomis, nakties bei viršvalandinį darbą, budėjimą ir esant nukrypimams nuo normalių darbo sąlygų. Poreikis planuojamas dvylikos mėnesių laikotarpiui.

Pagal nustatytą ir patvirtintą Įstaigos struktūrą planuojamas darbo užmokesčio fondas ir rengiamos sąmatos, kurias tvirtina Vilniaus miesto savivaldybės administracijos Socialinių paslaugų skyrius. Visi naujai priimami Įstaigos darbuotojai darbą pradeda pasirašydami darbo sutartis ir susipažindami su pareiginiais nuostatais, kur numatytos kiekvieno darbuotojo darbo funkcijos, pareigos bei teisės. Darbo apmokėjimo sistemą nustato Įstaigos vadovas, kuris darbo apmokėjimo sąlygas, dydžius, priemokų, premijų ir materialinių pašalpų mokėjimo sąlygas, kasmetinį darbuotojų veiklos vertinimą suderina su Įstaigos profesine sąjunga. Įstaigos darbuotojams mokamas darbo užmokestis susideda iš: 1) pareiginės algos (pastoviosios ir kintamosios dalies); 2) priemokos; 3) mokėjimo už darbą poilsio ir švenčių dienomis, nakties ir viršvalandinį darbą, budėjimą; 4) premijos. Įstaigos darbuotojų pareigybės suskirstytos į keturis lygius – A, B, C ir D. Darbuotojams nustatomas darbo užmokestis atsižvelgiant į turimą išsilavinimą bei turimas kvalifikacines kategorijas, profesinio darbo patirtį – visa tai ir lemia suteikiamo pareiginės algos koeficiento dydį (žr. 5 lentelę). Darbo užmokestis ir su juo susijusios išmokos (kasmetinės bei mokslo atostogos, nedarbingumas už 2 darbo dienas, materialinės pašalpos, išeitinės išmokos, kompensacijos už nepanaudotas atostogas) yra mokamos tik kai yra skirti asignavimai ir gauti į Įstaigos atsiskaitomąją sąskaitą. Darbo užmokesčio apskaitai tvarkyti naudojamos buhalterinės programos „Paskata“ ir Oracle programa „FVAS“, skirta darbo užmokesčio sąnaudoms ir ūkinėms operacijoms registruoti. Apskaitos įrašai sisteminami apskaitos registruose automatiškai būdu.

Įstaigoje „Socialinės paslaugos“ veikia profesinė sąjunga, kuri yra savanoriška, savaveiksmė organizacija, nepriklausoma nuo darbdavio ar jo įgaliotų atstovų, jiems nepavaldi ir neatsakinga, kuri atstovauja ir gina darbuotojų profesines, darbo, ekonomines, socialines teises bei interesus. Profesinės sąjungos nariais gali būti tik šioje įstaigoje dirbantys darbuotojai, įstoję savanoriškai, mokantys vieno procento nario mokestį. Profesinė sąjunga turi komitetą, kurį sudaro 6 nariai ir pirmininkas, atstovaujantys įstaigos komisijose su darbdaviu.

Atstovaujant profesinei sąjungai „Socialinės paslaugos“ įstaigoje 2019 metų pabaigoje pasirašyta Kolektyvinė sutartis tarp „Socialinės paslaugos“ įstaigos ir darbuotojų, su geresnėmis sąlygomis darbuotojams. Kolektyvinėje sutartyje du paskutiniai punktai skamba taip: 1) Socialinių paslaugų šakos kolektyvinė sutartis Nr. PV3-110 taikoma tik *profesijos sąjungos nariams*; 2) Nacionalinės sutarties III skyrius taikomas *tik profesinės sąjungos nariams*. Tai yra papildomos kolektyvinės sutartys kurios privalo būti taikomos profesinės sąjungos nariams.

Nacionalinės kolektyvinės sutarties 2022-10-10 tikslas – plėtoti socialinę partnerystę, derinti Sutarties šalių interesus, pasiekti susitarimą dėl pareiginės algos bazinio dydžio nustatymo, didinti viešojo sektoriaus darbuotojų motyvaciją, įtvirtinant papildomas garantijas profesinių sąjungų nariams ir skatinti Sutarties šalių bendradarbiavimą darbo, ekonominiais ir socialiniais klausimais.

Socialinių paslaugų šakos kolektyvinės sutarties 2022-12-12 tikslas – plėtoti socialinę partnerystę, derinti Sutarties šalių interesus, reguliuoti darbo santykius ir sąlygas, siekti socialinių paslaugų įstaigų darbuotojų profesinės veiklos prestižo didinimo, skatinti Sutarties šalių bendradarbiavimą darbo, ekonominiais ir socialiniais klausimais, žmonių įsitraukimą į profesinių sąjungų veiklą.

10 lentelėje pateiktos trijų kolektyvinių sutarčių ypatybės.

10 lentelė

Kolektyvinių sutarčių ypatybės.

Įstaigos „Socialinės paslaugos“ kolektyvinė sutartis 2019-12-18, taikoma visiems darbuotojams	Socialinių paslaugų šakos kolektyvinė sutartis 2022-12-12, taikoma tik profesinės sąjungos nariams	Nacionalinė kolektyvinė sutartis 2022-10-10, taikoma tik profesinės sąjungos nariams
Pareiginės dalies pastovioji dalis (koeficientas)	Pareiginės dalies pastovioji dalis (koeficientas) + 0,2	
Socialiniam darbuotojui,	Socialiniam darbuotojui, įgijusiam	

įgijusiam vyriausioji socialinio darbuotojo (antrą) kvalifikacinę kategoriją pareiginės algos pastovioji dalis didinama + 20 %	vyriausioji socialinio darbuotojo (antrą) kvalifikacinę kategoriją pareiginės algos pastovioji dalis didinama + 25 %	
Pareiginės dalies kintamoji dalis (iki 30 %)	Pareiginės dalies kintamoji dalis ir priemoka negali viršyti (80 %)	
Priemoka (iki 30 %)		
Papildoma poilsio diena, auginantiesiems 1 vaiką iki 12 m.		
Materialinė pašalpa, mirus artimam – 145 Eur.	Materialinė pašalpa, mirus artimam – 1 MMA	Materialinė pašalpa, mirus artimam – 1 MMA
Sveikatinimo diena – 1 d./ketvirtį		Sveikatinimo diena - 5 d./metus
	2 papildomos atostogų dienos > 5 darbo stažas įstaigoje; 4 papildomos atostogų dienos > 10 darbo stažas įstaigoje	2 papildomos atostogų dienos
Mokslo atostogos, apmokamos 50 %		10 d. d. mokslo atostogos, apmokamos 100 % 20 d. d. mokslo atostogos, apmokamos 50 %

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis kolektyvinių sutarčių duomenimis (2023).

Nagrinėjamos įstaigos darbo užmokesčio sistema nustatoma vadovaujantis: 1) LR valstybės ir savivaldybių įstaigų darbuotojų darbo apmokėjimo ir komisijų narių atlygio už darbą įstatymu (2017); 2) LR darbo kodeksu (2016); 3) Įstaigos kolektyvine sutartimi (2019); 4) Socialinių paslaugų šakos kolektyvine sutartimi (2022); 5) Nacionalinė kolektyvine sutartimi (2022); 6) Socialinės apsaugos ir darbo ministro įsakymais bei kitais teisės aktais ir galiojančiais jų pakeitimais. 11 lentelėje pateikti Valstybės ir savivaldybių įstaigų darbuotojų, su kuriais sudarytos sutartys, specialistų ir kvalifikuotų darbuotojų pareiginės algos pastoviosios dalies koeficientai galiojantys 2023 metais.

11 lentelė

Pareiginės algos pastoviosios dalies koeficientų baziniai dydžiai.

Pareigybės	Pastoviosios dalies koeficientai
	Profesinio darbo patirtis (metais)

lygis	iki 2	nuo 2 iki 5	nuo 5 iki 10	daugiau kaip 10
A lygis	6 – 10,0	6,1 – 11,0	6,2 – 12,0	6,3 – 13,0
B lygis	5,6 – 8,5	5,7 – 9,0	5,8 – 9,5	5,9 – 10,0
C lygis	5,1 – 6,7	5,2 – 7,1	5,3 – 7,5	5,4 – 8,0
D lygis	Taikoma darbininkams ir pareiginės algos pastovioji dalis nustatoma minimaliosios mėnesinės algos dydžio.			

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis LR valstybės ir savivaldybių įstaigų darbuotojų darbo apmokėjimo ir komisijų narių atlygio už darbą įstatymu duomenimis (2017).

Įstaigos darbo užmokestis apskaičiuojamas vienodai pagal visas sąmatas vadovaujantis minėtais įstatymais ir kolektyvinėmis sutartimis: 1) koeficientas nustatomas pagal patvirtintą direktoriaus darbo apmokėjimo sistemą dauginamas iš galiojančio bazinio mėnesinės algos dydžio (2023 m. – 186,00 Eur); 2) pridedamas nustatytas kintamosios dalies dydis (pagal atliktą vertinimą, šis dydis nustatomas metams); 3) priemokos (skiriamos kas mėnesį už papildomą darbo krūvį); 4) už papildomą darbą švenčių dienomis ir viršvalandinį darbą; 5) kasmetinės atostogos; 6) mokslo atostogos; 7) nedarbingumas už pirmas dvi dienas ir kiti priskaičiavimai. Nuo priskaičiuotos bendros sumos atskaičiuojami mokesčiai (GPM, PSD, VSD ir profesinės sąjungos nustatytas mokestis), likusi suma pervedama darbuotojui į jo asmeninę sąskaitą. Atlikus skaičiavimus atspausdinamas darbo užmokesčio apskaitos žiniaraštis, pasirašomas Finansų skyriaus darbuotojų ir tvirtinamas Įstaigos direktoriaus, daromi pavedimai, registruojami apskaitos įrašai ir daromos finansinės ataskaitos.

Įstaigos darbuotojų pareiginės algos pastovioji dalis nustatoma pareiginės algos koeficientais. Pareiginės algos pastovioji dalis apskaičiuojama atitinkamą pareiginės algos koeficientą dauginant iš mėnesinės algos bazinio dydžio, nustatyto Lietuvos Respublikos Seimo einamais metais. Įstaigos darbuotojų pareiginės algos pastovioji dalis nustatoma atsižvelgiant į darbo stažą, turimą kvalifikacijos atestaciją bei narystę profesinėje sąjungoje. Konkretūs pareiginės algos pastoviosios dalies koeficientai nustatomi atsižvelgiant į profesinį darbo stažą, kuris apskaičiuojamas sumuojant laikotarpius, kai buvo dirbama pagal tokią pačią profesiją. Profesinės sąjungos nariams, kuriems galioja Šakos ir Nacionalinės sutarties nuostatos, didėjant minimaliajai mėnesinei algai atitinkamu dydžiu, didinamas darbuotojų pareiginės algos pastovioji dalis (Šakos sutarties nuostatos). Didėjant minimaliems pareiginės algos pastoviosios dalies dydžiams atitinkamu dydžiu, didinamas darbuotojų pareiginės algos pastovioji dalis. Jeigu didinimas galimas pagal abu variantus, turi būti didinama pagal darbuotojui palankesnę variantą. Vadovaujantis Įstaigos darbo

apmokėjimo sistema ir įstatymais, darbuotojo, turinčio atitinkamą išsilavinimą A1 lygio pareigybei, pastoviosios dalies koeficientas didinamas 20 procentų. Nustatant Centro darbuotojų pareiginės algos pastoviąją dalį, atsižvelgiama į tam tikrai darbuotojų grupei keliamus kvalifikacinius reikalavimus. Šiais atvejais nustatyti pareiginės algos pastoviosios dalies koeficientai negali būti didinami iki 100 procentų. Siekiant aiškiau atskleisti darbo apmokėjimo ypatumus įstaigoje, toliau pateikiami darbo užmokesčio apskaičiavimo pavyzdžiai.

1 pavyzdys. Vyresnioji socialinė darbuotoja dirba virš dešimt metų, nėra profesinės sąjungos narė, turi atestaciją „Dėl valstybės ir savivaldybių įstaigų darbuotojų darbo apmokėjimo įstatymo Nr. XIII-198 taikymo“, 7 straipsnio pakeitimo, pagal kurį darbuotojai priklauso 20 proc. didesnė pareiginės algos pastovioji dalis. Šios darbuotojos koeficientas yra 9,83, kuris nustatomas taip: 6,3 (minimalus koeficientas pagal įstatymą) + 30 % (kaip socialinės srities darbuotojui didėja minimalus koeficientas pagal įstatymo 7 str. 7 p.) = 8,19 + 20 % (turint vyriausiojo socialinio darbuotojo turimą atestacijos kvalifikaciją pagal įstatymo 7 str. 8 p.) = 9,83.

2 pavyzdys. Vyresnioji socialinė darbuotoja dirba virš dešimt metų ir yra profesinės sąjungos narė, turi atestaciją „Dėl valstybės ir savivaldybių įstaigų darbuotojų darbo apmokėjimo įstatymo Nr. XIII-198 taikymo“, 7 straipsnio pakeitimo ir taikoma Šakos kolektyvinė sutartis pagal kurį darbuotojai priklauso 25 proc. didesnis pareiginės algos pastovioji dalis. Šios darbuotojos koeficientas yra 10,49, kuris nustatomas taip: 6,3 (minimalus koeficientas pagal įstatymą) + 30 % (kaip socialinės srities darbuotojui didėja minimalus koeficientas pagal įstatymo 7 str. 7 p.) = 8,19 + 0,2 (taikoma Šakos kolektyvinė sutartis 2 sk. 8 p.) + 25 % (atestacija taikoma pagal Šakos kolektyvinę sutartį) = 10,49.

Toliau apskaičiuojamas ir palyginamas bruto ir neto darbo užmokestis pagal abu variantus:

Bruto

- 1) $9,83 \times 186 \text{ (BMA)} = 1828,38 \text{ Eur.}$ (ne profesinės sąjungos narys)
- 2) $10,49 \times 186 \text{ (BMA)} = 1951,14 \text{ Eur.}$ (profesinės sąjungos narys)

Neto

- 1) $1828,38 - 39,50\% \text{ (mokesčiai SODRA ir GPM)} = 1106,17 \text{ Eur}$
- 2) $1951,14 - 40,50\% \text{ (mokesčiai SODRA, GPM ir profsąjungos įmoka)} = 1160,93 \text{ Eur}$

Apskaičiavus ir palyginus matome, kad darbuotojos, kuri yra profesinės sąjungos narė, Bruto darbo užmokestis yra – 122,76 eurų didesnis lyginant su ta, kuri nėra profsąjungos narė, Neto darbo užmokestis yra – 54,76 eurų didesnis. Tokiu būdu, net ir sumokėjus visus mokesčius atlyginimas už tą patį darbą ir tą pačią kvalifikaciją, profesinės sąjungos nariams yra didesnis.

12 lentelėje pateikti dar kelių pareigybių palyginamieji pavyzdžiai, esant skirtingiems pareiginės algos pastoviosios dalies koeficientams, turint skirtingą profesinį darbo stažą, kuomet darbuotojas yra arba nėra profesinės sąjungos narys.

12 lentelė

Pareiginės algos pastoviosios dalies koeficientų paliginimai priklausant arba nepriklausant profesinei sąjungai.

Pareigybės lygis	Pastoviosios dalies koeficientai							
	Profesinio darbo patirtis (metais)							
	iki 2		nuo 2 iki 5		nuo 5 iki 10		daugiau kaip 10	
	Ne profs. nariui	Profs. nariui	Ne profs. nariui	Profs. nariui	Ne profs. nariui	Profs. nariui	Ne profs. nariui	Profs. nariui
A lygis (atvejo vadybininkas), įsakymas 2022-12-13 Nr. A1-845, 1 p.								
Koeficientas	8,1	8,3	8,3	8,5	8,4	8,6	8,5	8,7
Bruto (Eur)	1506,60	1543,80	1543,80	1581,00	1562,40	1599,60	1581,00	1618,20
Neto (Eur)	911,49	918,56	934,00	940,70	945,25	951,76	956,51	962,83
Skirtumas Bruto/Neto (Eur)	37,20 / 7,07		37,20 / 6,7		37,20 / 6,51		37,20 / 6,32	
B lygis (vyresnysis specialistas) Įstatymas 2017-01-17 Nr. XIII – 198.								
Koeficientas	7,05	7,25	7,35	7,55	7,65	7,85	7,95	8,15
Bruto (Eur)	1311,30	1348,50	1367,10	1404,30	1422,90	1460,10	1478,70	1515,90
Neto (Eur)	793,34	802,36	827,10	835,56	860,85	868,76	894,61	901,96
Skirtumas Bruto/Neto (Eur)	37,20 / 9,02		37,2 / 8,46		37,2 / 7,91		37,2 / 7,35	
C lygis (individualios priežiūros darbuotojas) Įsakymas 2022-12-13 Nr. A1-845, 1 p.								
Koeficientas	6,7	6,9	6,9	7,1	7,0	7,2	7,1	7,3
Bruto (Eur)	1246,2	1283,4	1283,4	1320,6	1302,0	1339,2	1320,6	1357,8
Neto (Eur)	753,95	763,62	776,46	785,76	787,71	796,82	798,96	807,89
Skirtumas Bruto/Neto (Eur)	37,2 / 9,67		37,2 / 9,3		37,2 / 9,11		37,2 / 8,93	

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis „Socialinės paslaugos“ įstaigos duomenimis (2023).

Kaip matyti 12 lentelėje, skirtingų pareigybių ir skirtingų lygių darbuotojų koeficientai pagal darbo stažą, skiriasi priklausomai nuo to, ar darbuotojas yra profesinės sąjungos narys, ar ne. Pavyzdžiui, atvejo vadybininkei pagal kvalifikacijos reikalavimus nustatytas A lygis. Jai

koeficientas nustatomas pagal LR socialinės apsaugos ir darbo ministro įsakymą 2022-12-13 Nr. A1-845, kuriame atvejo vadybininkams taikomas minimalus – 8,1 pareiginės algos koeficientas. Antrame stulpelyje matyti, kad tos pačios darbuotojos koeficientas didesnis, jeigu ji būtų profsąjungos narė, t y. $8,3 = 8,1 + 0,2$, taikomas profesinės sąjungos nariams pagal Šakos kolektyvinę sutarties 2 sk. 8 p. Atitinkamai, apskaičiuotas darbo užmokestis būtų:

Bruto

$8,1 \times 186 \text{ (BMA)} = 1506,60 \text{ Eur};$

$8,3 \times 186 \text{ (BMA)} = 1543,80 \text{ Eur};$

Neto

$1506,60 - 39,50\% \text{ (mokesčiai SODRA ir GPM)} = 911,49 \text{ Eur}$

$1543,80 - 40,50\% \text{ (mokesčiai SODRA, GPM ir profsąjungos įmoka)} = 918,56 \text{ Eur}$

Iš apskaičiavimo matome, kad profesinės sąjungos nariams Bruto darbo užmokestis yra didesnis – 37,20 eurų, o Neto darbo užmokestis yra didesnis – 7,07 eurų.

Apibendrinant 1 ir 2 pavyzdžio bei 12 lentelės duomenis galima teigti, kad profesinės sąjungos nariams priskaičiuojamas ir sumokamas darbo užmokestis yra didesnis. Ir nors pastoviosios dalies koeficiento augimo įtaka neto darbo užmokesčiui, esant profsąjungos nariui, nėra labai ženkli, tačiau įvertinus visas kitas 10 lentelėje pateiktas naudas, kurias gauna profesinės sąjungos nariai, tai net ir sumokėjus vieno procento nario mokestį, būti profesinės sąjungos nariu yra tikslinga.

2.3. BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaitos tvarkos tyrimas

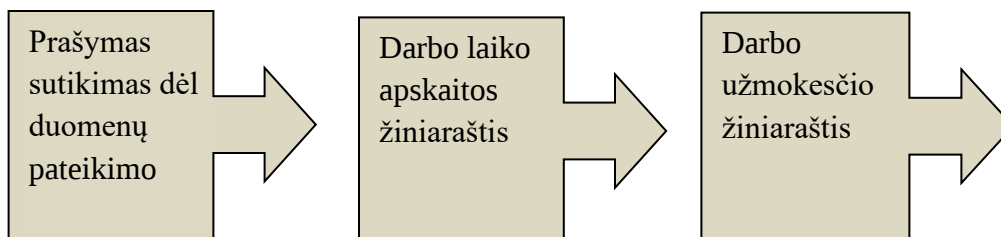
Darbo užmokesčio apskaičiavimas yra tik viena darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos proceso dalis. Norint atskleisti įstaigos „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos organizavimo ypatumus ir, esant poreikiui, pateikti pasiūlymus – yra svarbu išnagrinėti ir šios įstaigos darbo užmokesčio apskaitos organizavimą. Tuo tikslu bus analizuojamas darbo užmokesčio apskaitos procesas nuo pirminių dokumentų iki suvestinių apskaitos įrašų.

Darbo užmokesčio apskaitos procesas įstaigoje pradedamas nuo to, kad Bendrųjų reikalų skyriaus darbuotojai parašo įsakymą dėl naujo darbuotojo priėmimo ir suveda į darbo užmokesčio programą jo duomenys, suteikia unikalų tabelio numerį ir priskiria pareigas. Toliau pateikiama

įstaigos „Socialinės paslaugos“ apskaitos dokumentų, susijusių su darbo apmokėjimu, judėjimo schema.

1 paveikslas.

BI „Socialinės paslaugos“ apskaitos dokumentų judėjimo schema.



Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis „Socialinės paslaugos“ įstaigos duomenimis (2023).

Po įdarbinimo naujas darbuotojas pildo finansų skyriui prašymą, kuriame pateikia: 1) informaciją dėl NPD taikymo arba netaikymo; 2) nurodo savo banko sąskaitos numerį, į kurią pervesti atlyginimą; 3) pažymi varnelė dėl avanso taikymo ar netaikymo.

Šio prašymo pagrindu finansų skyriaus darbuotojai suveda duomenis į darbo užmokesčio apskaitos programą.

Įstaigoje „Socialinės paslaugos“ darbuotojai, kurie augina vieną vaiką iki 12 metų, kartą per mėnesį gali paimti vieną papildomą poilsio dieną (mamadienis arba tėvadienis) ir dvi papildomas dienas, kurie augina du ir daugiau vaikų. Taip pat kiekvienam darbuotojui priklauso viena diena per ketvirtį sveikatinimui. Darbuotojai gali naudotis ir papildomomis atostogomis pagal kolektyvines sutartis bei kasmetinėmis atostogomis pagal LR darbo kodeksą. Mėnesio eigoje darbuotojai teikia prašymus dėl poilsio, sveikatinimo ir atostogų dienų per elektroninę dokumentų valdymo sistemą „Avilyš“, kuri įdiegta įstaigoje nuo 2020 metų. Visus prašymus registruoja bendrųjų reikalų skyrius, informaciją suveda į darbo užmokesčio sistemos darbo laiko apskaitos skiltį. Mėnesio gale, visų skyrių darbuotojai, atsakingi už darbo laiko apskaitos žiniaraščių pildymą, sutikrina visų darbuotojų nukrypimus nuo darbo, o darbo laiko apskaitos žiniaraščius teikia bendrųjų reikalų skyriui. Bendrųjų reikalų skyrius peržiūri pateiktus darbo laiko žiniaraščius ir suveda papildomus nukrypimus į darbo užmokesčio programos modulį darbo laiko apskaitą.

Bendrųjų reikalų skyrius patikrina ir galutinai patvirtina darbo laiko apskaitos žiniaraštį ir toliau skaičiavimus vykdo finansų skyrius per buhalterio modulį. Finansų skyrius atlieka pirminį skaičiavimą darbo užmokesčio programoje, buhalterio modulyje ir patikrina, kiek lieka darbo

užmokesčio faktinio fondo, einamąjį mėnesį atlikus visus privalomus priskaičiavimus. Skaičiavimas atliekamas labai paprastai ir aiškiai. Koeficientas dauginamas iš bazinio mėnesinio dydžio ir pridėjama kintamoji dalis, kuri nustatyta pagal įstatymą už praėjusių metų veiklos rezultatus: jeigu buvo įvertintas *labai gerai* kintamoji 30 proc. pareiginės algos pastoviosios dalies; jeigu buvo įvertintas *gerai* 20 proc.; jeigu buvo įvertintas *patenkinamai*, kintamoji dalis neskiriama. Įvertinus sutaupytą mėnesio darbo užmokesčio fondą, įstaigoje pagal įstatymą ir Kolektyvinę sutartį yra skaičiuojamos priemokos, kurios įeina į bruto darbo užmokestį. Taip pat darbuotojui dirbant naktimis, šventės dienomis, ar atostogaujant, priklausomai nuo darbo grafiko, šios sumos irgi įskaičiuojamos į bruto darbo užmokestį, nuo kurios vėliau atskaitomi mokesčiai ir kitos išskaitos.

Grįžtant prie 2.2. poskyryje pateikto 1 pavyzdžio, kur vyresniajai socialinei darbuotojai buvo nustatytas 9,83 koeficientas, tarkime, kad ši darbuotoja už praėjusių metų veiklos rezultatus yra įvertinta labai gerai, todėl jai numatytas 30 proc. kintamosios dalies priedas. Tokiu būdu jos bruto darbo užmokestis apskaičiuojamas taip: 9,83 (koeficientas) x 186,00 Eur (BMA) + 30 proc. kintamoji dalis = 2376,89 Eur. Tarkime, kad darbuotoja netaiko neapmokestinamojo pajamų dydžio (NPD), nekaupia pensijos, tuomet nuo 2019 m. sausio mėnesio įsigaliojus naujai mokesčių reformai, iš darbuotojo išskaičiuojama:

$2376,89 \times 20 \text{ proc. (GPM)} = 475,38 \text{ Eur}$ GPM įmoka už darbuotoją, sumokama į Valstybinę mokesčių inspekciją;

$2376,89 \times 19,5 \text{ proc. (Sodra)} = 463,49 \text{ Eur}$ įmoka Sodrai už darbuotoją, sumokama į Sodros atsiskaitomąsias sąskaitas.

Taigi šiai darbuotojai iš priskaityto darbo užmokesčio atskaičius visus mokesčius neto darbo užmokestis yra 1438,02 Eur.

2 pavyzdyje tos pačios kvalifikacijos ir turinčios tą patį darbo stažą darbuotojai buvo nustatytas didesnis koeficientas (10,49), nes ji yra profsąjungos narė. Tarkime, kad ir jos metiniai veiklos rezultatai buvo įvertinti labai gerai. Tuomet bruto darbo užmokestis darbuotojai apskaičiuojamas taip: 10,49 (koeficientas) x 186,00 Eur (BMA) + 30 proc. kintamoji dalis = 2536,48 Eur. Tarkime, kad ši darbuotoja irgi netaiko neapmokestinamojo pajamų dydžio (NPD), nekaupia pensijos, tuomet nuo 2019 m. sausio mėnesio įsigaliojus naujai mokesčių reformai, iš darbuotojo išskaičiuojama:

$2536,48 \times 20 \text{ proc. (GPM)} = 507,30 \text{ Eur}$ GPM įmoka už darbuotoją, sumokama į Valstybinę mokesčių inspekciją;

$2536,48 \times 19,5 \text{ proc. (Sodra)} = 494,61 \text{ Eur}$ įmoka Sodrai už darbuotoją, sumokama į Sodros atsiskaitomąsias sąskaitas.

Kadangi darbuotoja, yra profesinės sąjungos narė, taigi moka 1 proc. įmoką nuo Neto darbo užmokesčio, įmoka apskaičiuojama taip: $2536,48 - 507,30 \text{ (GPM)} - 494,61 \text{ (Sodra)} = 1534,57 \times 1,0 \text{ proc. (profsąjungos mokestis)} = 15,35 \text{ Eur}$.

Taigi darbuotojui iš bruto darbo užmokesčio atskaičius visus mokesčius ir kitas išskaitas lieka neto darbo užmokesčio į rankas 1519,22 Eur.

Kai jau atlikti visi paskaičiavimai spausdinamas darbo užmokesčio žiniaraštis už visą įstaigą, išskaidomas pagal atskiras sąmatas, žiniaraštį vizuoja finansų skyriaus atsakingi darbuotojai už darbo užmokesčio skaičiavimą, skyriaus vedėjas ir tvirtina direktorius. Kai darbo užmokesčio žiniaraštis yra patvirtintas, tada daromi pavedimai per banką darbuotojams, sumokami visi mokesčiai susiję su darbo užmokesčiu ir siunčiami atsiskaitymo lapeliai asmeniškai kiekvienam darbuotojui el. paštu.

Apskaičiavus darbo užmokesčių ir išskaičius numatytus mokesčius, toliau tvarkoma sintetinė darbo užmokesčio apskaita. Įstaigos „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaitos operacijos registruojamos apskaitoje pagal įstaigoje patvirtinta sąskaitų planą. 13 lentelėje pateikti apskaitos įrašai.

13 lentelė

Darbo užmokesčio apskaitos įrašai.

Apskaitos operacijų pavadinimas	Debetas	Kreditas
Teikiamos finansavimo paraiškos	2225001 - gautinos finansavimo sumos iš savivaldybės biudžeto	4152001 - finansavimo sumos iš savivaldybės biudžeto kitoms išlaidoms (gautinos)
Registruojamas gautas finansavimas	24131409 - Pinigai Luminor Bank AS (biudžeto lėšos)	2225001 - gautinos finansavimo sumos iš savivaldybės biudžeto
	4152001 - finansavimo sumos iš savivaldybės biudžeto kitoms išlaidoms (gautinos)	4252001 - Finansavimo sumos iš savivaldybės biudžeto kitoms išlaidoms (gautos)
Registruojamos darbo užmokesčio sąnaudos	8701001 – darbo užmokesčio sąnaudos	6921002 – pervestinas darbo užmokestis
		6923001 – mokėtinas gyventojų pajamų mokestis
		6922001 – mokėtinos Valstybinio

		socialinio draudimo įmokos
		6921003 - mokėtinas profesinės sąjungos nario mokestis
	8702001 - darbdavio socialinio draudimo sąnaudos	6930001 - mokėtinės darbdavio socialinio draudimo įmokos
Apmokamas darbo užmokestis	6921002 – pervestinas darbo užmokestis	24131409 - Pinigai Luminor Bank AS (biudžeto lėšos)
	6923001 – mokėtinas gyventojų pajamų mokestis	
	6922001 – mokėtinės Valstybinio socialinio draudimo įmokos	
	6921003 - mokėtinas profesinės sąjungos nario mokestis	
Registruojamos panaudotų finansavimo sumų pajamos	4252002 - Finansavimo sumos iš savivaldybės biudžeto kitoms išlaidoms (panaudotos)	7025001 – panaudotų finansavimo sumų iš savivaldybės biudžeto kitoms išlaidoms pajamos

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis „Socialinės paslaugos“ įstaigos duomenimis (2023).

Apibendrinant 13 lentelę, galima pastebėti esminį skirtumą, su nagrinėjama darbo užmokesčio teorijos dalimi. Įstaigoje „Socialinės paslaugos“ pirmiausia yra užsakomas finansavimas, o tik paskui yra registruojamos darbo užmokesčio sąnaudos. O analizuojant teorinius aspektus buvo atskleista, kad pirmiausia yra registruojamos darbo užmokesčio sąnaudos, o tada užsakomas finansavimas. Bet atlikus įstaigos „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaitos tyrimą paaiškėjo, kad įstaigoje sąskaitos registruojamos atvirkščiai. Mėnesio pradžioje yra teikiamos darbo užmokesčio paraiškos savivaldybės išdui, kad gauti finansavimą. Taip yra todėl, kad yra suplanuotas metinis įstaigos biudžetas ir darbo užmokesčio sąnaudos turi būti kompensuotos. Tokiu būdu atlikus darbo užmokesčio apskaičiavimus, jau yra gautos finansavimo lėšos ir lieka tik užregistruoti darbo užmokesčio sąnaudas, pervesti darbuotojams darbo užmokestį ir sumokėti visus susijusius mokesčius. Visa tai įvyksta vieno mėnesio eigoje, nes mėnesio pradžioje užsakomas finansavimas, o paskutinę mėnesio darbo dieną yra sumokamas darbo užmokestis ir visi susiję mokesčiai. Bet tai kelia finansų skyriui didelį stresą, nes atlyginimą reikia paskaičiuoti, patikrinti ir išmokėti per mėnesio paskutinę savaitę. Todėl labai dažnai pasitaiko, kad kitą mėnesį atlyginimai yra perskaičiuojami, nes darbuotojai gali susirgti paskutinėmis dienomis, o vietoj jo turės eiti dirbti kitas darbuotojas ne pagal grafiką.

Taigi, atlikus visus darbo užmokesčio priskaičiavimus darbo užmokesčio programoje, apskaitos duomenys eksportuojami į bendrą įstaigos apskaitos programą „FVAS“. Įstaigos apskaitos programoje duomenys kaupiami, keliami į Didžiąją knygą, daromos ketvirtinės, pusmetinės, devynių mėnesių ir metinės ataskaitos. Pasibaigus ketvirčiui daromos Biudžeto išlaidų sąmatų vykdymo ataskaitos (2 pav.) ir teikiamos Vilniaus miesto savivaldybės administracijos, Iždo skyriui. Šioje ataskaitoje atsispindi kiekvienos sąmatos metinis planas, kiek asignavimų gauta per ketvirtį ir kiek buvo panaudotą atskirai pagal kiekvieną sąmatą ir išlaidų ekonominę klasifikacijos kodą. Šioje ataskaitoje gauti asignavimai 2023 m. I ketv.: *darbo užmokesčio išlaidoms* 5000,00 eurų, o panaudota 4981,13 eurų; *socialinio draudimo išlaidoms* 100,00 eurų, o panaudota 72,23 eurai. Nepanaudota darbo užmokesčiui skirtu asignavimu 18,87 eurų, o socialinio draudimui 27,77 eurai, skirtumas susidarė iš to, kad per pirmą ketvirtį buvo užsakyta 5000,00/100,00 eurų darbo užmokesčiui/socialinio draudimo išlaidoms, o panaudota 4981,13/72,23 eurų. Per pirmą šių metų ketvirtį darbuotojai sirgo ir gavo mažesnes priemokas už papildomus darbus, todėl nebuvo panaudoti visi suplanuoti asignavimai. Bet tai yra geras rodiklis, įstaigos darbuotojai skaičiuoja atlyginimus taip, kad kuo mažiau liktų nepanaudotų gautų asignavimų per ataskaitinį ketvirtį. Gautų asignavimų negalima ir viršyti, nes kiek yra suplanuotų lėšų darbo užmokesčiui, tiek galima ir panaudoti. Tai yra labai griežtai reglamentuota ir negalima viršyti nustatytų normų.

2 paveikslas.

Biudžeto išlaidų sąmatų vykdymo ataskaita.

Forma Nr. 2 patvirtinta
Lietuvos Respublikos finansų ministro
2008 m. gruodžio 31 d. įsakymu Nr. 1K-465
(Lietuvos Respublikos finansų ministro
2022 m. rugpjūčio 30 d. įsakymo Nr. 1K-301
redakcija)

Biudžetinė įstaiga "Socialinės paslaugos", Vilnius, Lietuva

(įstaigos pavadinimas, kodas Juridinių asmenų registre, adresas)

BIUDŽETO IŠLAIDŲ ŠAMATOS VYKDYMO
2023 M. KOVO 31 D.

ketvirtinė
(metinė, ketvirtinė)

ATASKAITA

2023-04-03 Nr. _____
(data)

(programos pavadinimas)

				Kodas
			Ministerijos/Savivaldybės	13
			Departamento	
			Įstaigos	
			Programos	
Finansavimo šaltinis	2	1	2	0
Valstybės funkcijos	10	09	01	01

Šimtai: 6000000 (eurais, ct)

Išlaidų ekonominės klasifikacijos kodas	Išlaidų pavadinimas	Eil. Nr.	Asignavimų planas, įskaitant patikslinimus		Gauti asignavimai kartu su įskaitytu praėjusių metų lėšų išlaikymu	Panaudoti asignavimai
			metams	ataskaitiniam laikotarpiui		
1	2	3	4	5	6	7
2	IŠLAIDOS	1	20 200,00	5 100,00	5 100,00	5 053,36
2 1	Darbo užmokestis ir socialinis draudimas	2	20 200,00	5 100,00	5 100,00	5 053,36
2 1 1	Darbo užmokestis	3	20 000,00	5 000,00	5 000,00	4 981,13
2 1 1 1	Darbo užmokestis	4	20 000,00	5 000,00	5 000,00	4 981,13
2 1 1 1 1	Darbo užmokestis pinigais	5	20 000,00	5 000,00	5 000,00	4 981,13
2 1 1 1 1 1	Darbo užmokestis pinigais	6	20 000,00	5 000,00	5 000,00	4 981,13
2 1 1 1 2	Pajamos natūra	7				
2 1 1 1 2 1	Pajamos natūra	8				
2 1 2	Socialinio draudimo įmokos	9	200,00	100,00	100,00	72,23
2 1 2 1	Socialinio draudimo įmokos	10	200,00	100,00	100,00	72,23
2 1 2 1 1	Socialinio draudimo įmokos	11	200,00	100,00	100,00	72,23
2 1 2 1 1 1	Socialinio draudimo įmokos	12	200,00	100,00	100,00	72,23
2 2	Prekių ir paslaugų įsigijimo išlaidos	13				
2 2 1	Prekių ir paslaugų įsigijimo išlaidos	14				
2 2 1 1	Prekių ir paslaugų įsigijimo išlaidos	15				
2 2 1 1 1	Prekių ir paslaugų įsigijimo išlaidos	16				
2 2 1 1 1 1	Mitybos išlaidos	17				

Šaltinis: sudaryta autorės, remiantis „Socialinės paslaugos“ įstaigos duomenimis (2023).

Apibendrinant galima teigti, kad įstaigoje „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaitos tvarkymo procesas vykdomas tinkamai. Apskaita vedama teisingai ir tvarkingai, griežtai laikantis reglamentuotų įstatymų, nuostatų ir kolektyvinių sutarčių. Darbuotojai gali pasirinkti, ar būti profsąjungos nariais, ar ne. Išnagrinėjus darbuotojų koeficientus, galime teigti, kad darbuotojams naudinga yra būti profsąjungos nariu, nes yra taikomas didesnis atlyginimas 0,2 koeficientu ir profsąjungos nariai gali naudotis kitais privilegijomis. Darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos dokumentai yra labai aiškūs, juose nekaupiami perteklinė informacija: pirmiausia darbuotojas pildo įdarbinimo dokumentus, kur nurodoma svarbiausia darbuotojo asmeninė informacija, paskui pildomas darbo laiko apskaitos žiniaraštis pagal jo grafiką ir vėliau koreguojami nukrypimai nuo darbo t. y. atostogos, nedarbingumas, mamadieniai ir t.t. Pagal patvirtintą darbo laiko apskaitos žiniaraštį yra skaičiuojamas darbo užmokestis, tikrinama informacija, spausdinamas darbo užmokesčio žiniaraštis, jį tvirtina direktorius ir tada jau pervedamas darbo užmokestis

darbuotojams bei sumokami visi susiję mokesčiai su darbo užmokesčiu. Esminis darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos organizavimo skirtumas yra tas, kad finansavimas yra užsakomas mėnesio pradžioje ir tą patį mėnesį yra skaičiuojamas atlyginimas ir pervedamas darbuotojams bei sumokami visi susiję mokesčiai. Tai kelia finansų skyriui didelį sunkumą, nes kitą mėnesį reikia atlikti perskaičiavimus už praeitą mėnesį.

IŠVADOS

1. Atlikus mokslinių šaltinių analizę nustatyta, kad darbo užmokestis yra atlyginimas už darbą, darbuotojo atliekamą pagal darbo sutartį. Darbo sutartis yra darbuotojo ir darbdavio susitarimas, kuriuo darbuotojas įsipareigoja dirbti tam tikros profesijos, specialybės, kvalifikacijos darbą arba eiti tam tikras pareigas paklusdamas darbovietėje nustatytai darbo tvarkai, o darbdavys įsipareigoja suteikti darbuotojui sutartyje nustatytą darbą, mokėti darbuotojui sulytą darbo užmokestį ir užtikrinti darbo sąlygas. Taip pat nustatyta, kad darbo užmokestis atlieka penkias pagrindines funkcijas: 1) atkuriamoji (atstatomoji); 2) skatinamoji (motyvacinė); 3) socialinių garantijų; 4) kompensacinė; 5) kaupiamoji. Mokslinės literatūros analizė atskleidė, kad darbo užmokesčio dydį įtakoja vidiniai ir išoriniai veiksniai, kurių kiekvienas daro įtaką nustatant konkretaus darbuotojo darbo užmokestį.

2. Išnagrinėjus įvairių autorių nuomones nustatyta, kad yra skiriamos tokios darbo užmokesčio formos: 1) vienetinė, kai darbo matas yra darbo rezultatai; 2) laikinė, kai už atliktą darbą mokama atsižvelgiant į dirbtą laiką; 3) mišri, kai darbdavys skatina darbuotoją. Darbo užmokesčio formos skirtomis į sistemas. Vienetinės darbo užmokesčio formos sistemos yra šios: 1) tiesioginė; 2) progresinė; 3) regresinė; 4) diferencijuota; 5) fiksuotų priedų; 6) asmeninių priedų; 7) netiesioginė; 8) akordinė. Laikinės darbo užmokesčio formos sistemos yra šios: 1) paprastoji; 2) su privaloma įvykdyti normuota užduotimi; 3) laikinė asmeninių priedų; 4) dviejų atlygių; 5) japonų tradicinė. Mišrios darbo užmokesčio formos sistemos: 1) priedų; 2) premijų. Darbo užmokestis skiriamas į dvi rūšis: pagrindinis darbo užmokestis už faktiškai dirbtą laiką ir papildomas darbo užmokestis už faktiškai įmonėje nedirbtą laiką. Darbo užmokesčio apskaičiavimą reglamentuoja LR darbo kodeksas (2016), 31-asis verslo apskaitos standartas „Atlygis darbuotojui“ (2008), LR valstybės ir savivaldybių įstaigų darbuotojų darbo apmokėjimo įstatymas (2017), LR gyventojų pajamų mokesčio įstatymas (2002), LR valstybinio socialinio draudimo įstatymas (1991) ir kiti teisės aktai.

3. Išanalizavus darbo užmokesčio reglamentuojančius šaltinius nustatyta, kad darbo užmokesčio apskaitos politikos organizavimas yra sudėtingas procesas ir griežtai reglamentuotas. Pagrindinis darbo santykių dokumentas – darbo sutartis, o pagrindiniai darbo užmokesčio apskaitos dokumentai, kurie turi būti patvirtinti įmonės vadovo yra: 1) darbo grafikas; 2) darbo laiko apskaitos žiniaraštis; 3) darbo užmokesčio apskaitos žiniaraštis; 4) darbo užmokesčio išmokėjimo dokumentas. Iš apskaičiuoto darbo užmokesčio teisės aktų nustatyta tvarka yra išskaitomi tokie

mokesčiai: gyventojų pajamų mokestis, socialinio ir sveikatos draudimo įmokos. Darbdavys papildomai už kiekvieną darbuotoją skaičiuoja ir moka valstybinio socialinio draudimo įmokas.

4. Atlikus BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaičiavimo tvarkos tyrimą nustatyta, kad darbo užmokesčio fondas planuojamas ir darbo užmokesčio sistema nustatoma atsižvelgiant į teisės aktuose nustatytas pareigybių kategorijas, pareiginių algų koeficientus, darbuotojų skaičių, Lietuvos Respublikos Seimo patvirtintą bazinį dydį, Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtintus bazinę mėnesinę ir valandinę algą. Įstaigos darbuotojų darbo užmokesčio fondą sudaro lėšos, skirtos pareiginėms algoms, kintamajai daliai, priemonėms mokėti, darbdavio socialinio draudimo įmokoms. Įvertinus įstaigos darbuotojams nustatytus darbo užmokesčio pastovios dalies koeficientus, atskleista, kad jie yra didesni tų darbuotojų, kurie priklauso profesinei sąjungai, atitinkamai jie gauna didesnę tiek bruto, tiek neto darbo užmokestį.

5. Išanalizavus BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaitos tvarką, nustatyta, kad įstaigos apskaitos tvarkymo procesas vykdomas tinkamai. Apskaita vedama teisingai ir tvarkingai, griežtai laikantis reglamentuotų įstatymų, nuostatų ir kolektyvinių sutarčių. Tačiau darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos proceso trūkumas yra tas, kad finansavimas yra užsakomas mėnesio pradžioje ir tą patį mėnesį yra skaičiuojamas atlyginimas, pervedamas darbuotojams bei sumokami visi susiję mokesčiai. Tai kelia finansų skyriui sunkumų, nes kitą mėnesį tenka atlikti perskaičiavimus už praeitą mėnesį.

PASIŪLYMAI

1. Skatinti darbuotojus stoti į profsąjungą, informuoti naujai priimamus darbuotojus apie profsąjungos veiklą, kad taip darbuotojai galėtų gauti didesnę pareiginės algos koeficientą ir naudotis kitais profsąjungos privalumais.

2. Ieškoti galimybių darbo užmokestį skaičiuoti ir mokėti pasibaigus einamajam mėnesiui, kai yra aiškūs darbuotojų darbo grafikai. Tai leistų išvengti papildomo darbo finansų skyriui, nes sumažėtų užduočių, susijusių su darbo užmokesčio perskaičiavimu.

LITERATŪROS SĄRAŠAS

1. Balčytienė, B. ir Gideikienė, K. (2017). Viešojo sektoriaus subjektų apskaitos darbuotojų darbo užmokesčio analizė. *Studijos kintančioje aplinkoje*, 17-25. Prieiga per internetą: <<https://www.lituanistika.lt/content/82422>>.
2. Bartkevičius, A. (2004). Darbo užmokestis ir kitos su darbo santykiais susijusios darbdavio mokamos išmokos. *Kvalifikacijos kėlimo kursai „Vananta“*. Vilnius.
3. Bruzdeilynaitė, G. ir Subačienė, R. (2022). Darbo užmokesčio ir jam įtaką darančių veiksnių vertinimas Lietuvoje. *Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika*, 25,5. Prieiga per internetą: <<https://doi.org/10.15388/batp.2022.44>>.
4. Danilevičienė, I. (2019). Darbo apmokėjimo, užimtumo ir produktyvumo sąveikia. Vilnius. Prieiga per internetą: <<http://dspace.vgtu.lt/handle/1/3795>>.
5. Dauskurdas, V. (2003). Darbo užmokesčio formos ir sistemos. *Vadovo pasaulis*, Nr. 2003/2-12.
6. Gruževskis, B. (2011). Darbo, gyventojų užimtumo bei darbo rinkos politikos tyrimai Lietuvos raidos kontekste. *Socialinė raida ir politika*. Vilnius: Lietuvos darbo rinkos mokymo tarnyba, 61-91. Prieiga per internetą: <https://lstc.lt/download/2011_SOCIALINE_RAIDA_IR_POLITIKA_visas.pdf>.
7. Ivanauskienė, A. (2016). *Buhalterinė apskaita*. Vilnius.
8. Kondrataitė, J. (2005). Darbo užmokesčio sistemos. *Mūsų socialinis kapitalas – žinios*. Kaunas. 279-280 psl.
9. Lietuvos Respublikos Darbo kodeksas, 2016-09-14 Nr. XII-2603, Vilnius. IX Skyrius, 139 str. Prieiga per internetą: <<https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/f6d686707e7011e6b969d7ae07280e89/asr>>.
10. Lietuvos Respublikos Gyventojų pajamų mokesčio įstatymas, 2002-07-02 Nr. IX-1007, Vilnius. Prieiga per internetą: <<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.171369/asr>>.
11. Lietuvos Respublikos Valstybės ir Savivaldybių įstaigų darbuotojų darbo apmokėjimo įstatymas, 2017-01-17 Nr. XIII-198, Vilnius. Prieiga per internetą: <<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/c6dd7dc2e23411e6be918a531b2126ab>>.

12. Lietuvos Respublikos Valstybinio socialinio draudimo įstatymas, 1991-05-21 Nr. I-1336, Vilnius. Prieiga per internetą: <<https://e-seimas.lrs.lt/portal/legalAct/lt/TAD/TAIS.1327/asr>>.
13. Lipinskienė, D. (2012). *Motyvuojanti atlygio sistema*. Technologija. Kaunas.
14. Mačernytė-Panomariovienė, I. (2003). *Apmokėjimas už darbą ir jo užtikrinimas*. Vilnius: Lietuvos teisės universitetas. Prieiga per internetą: <<https://repository.mruni.eu/bitstream/handle/007/15381/macernyte.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>.
15. Martinkus, B. ir Žilinskas V. (2001). *Ekonomikos pagrindai*. Kaunas. Technologija.
16. Martinkus, B., Sakalas, A. ir Savanevičienė, A. (2006). *Darbo išteklių ekonomika ir valdymas*. Kaunas. Technologija.
17. Raziulytė, S. (2011). Darbo užmokesčio ir jį lemiančių veiksnių analizė Lietuvos pavyzdžiu. *Jaunųjų mokslininkų darbai*. 4, 73-79. Prieiga per internetą: <<https://epublications.vu.lt/object/elaba:6103397/>>.
18. Rekštienė, S. (2012). *Apskaita ir finansai*. Kauno kolegija. Mokomoji knyga
19. Skačkauskienė, I. (2013). Darbo užmokesčio apmokestinimo lyginamieji vertinimai. *Vadyba*. 23(2), 97-103. Prieiga per internetą: <<https://etalpykla.lituanistikadb.lt/object/LT-LDB-0001:J.04~2013~1477404473140/J.04~2013~1477404473140.pdf>>.
20. Skominas, V. (2006). *Makroekonomika*. Vilniaus universiteto leidykla. Vilnius.
21. Subačienė, R., Budrionytė, R. ir Senkus, K. (2012). Darbo užmokesčio apskaita. *Finansinė apskaita*. Vilnius.
22. Šileika, A. ir Blažienė, I. (2001). *Darbo apmokėjimo vaidmuo*. Aljansas.
23. Šimoliūnienė, L. (2005). Materialinio poveikio darbuotojams sistemos tobulinimas AB „Ekranas“. *Mūsų socialinis kapitalas – žinios*. Kaunas. 99-104 psl.
24. Tamašauskienė, Z., Šileika, A. ir Mačiulytė A. (2008). Theoretical and Practical Aspects of Wages Differentiation. *Socialiniai tyrimai/Social Research*, Nr. 3(13), 165-178. Prieiga per internetą: <<https://etalpykla.lituanistikadb.lt/fedora/get/LT-LDB-0001:J.04~2008~1367164287407/DS.002.1.01.ARTIC>>.
25. Tamulevičienė, D. ir Mackevičius, J. (2021). Išlaidų apskaitos ir produkcijos savikainos kalkuliavimo problemos: retrospektyvus ir perspektyvus kontekstas. *Monografija*. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla.

26. Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, (2023). *Gyventojų pajamų mokestis*. Vilnius. Prieiga per internetą: <https://www.vmi.lt/evmi/gyventoju-pajamu-mokestis2>.
27. Vanagas, P. (2009). Darbo organizavimas, normavimas ir atlyginimas už darbą. *Technologija*. Kaunas.
28. Verslo apskaitos standartas, (2008). *31-asis „Atlygis darbuotojui“*. Vilnius. Prieiga per internetą: <https://savadai.savadai.lt/document.php?id=9552&PHPSESSID=5214b6c8de45955021c9af84f334f42f>.
29. Žapatorius, J. (2017). *Tvarumo apskaita ir valdymo kontrolės sistema*. VGTU leidykla Technika. Vilnius.
30. Žiogelytė, L. (2013). Darbo apmokėjimui įtaką darančių veiksnų sisteminis vertinimas Lietuvos verslo organizacijose. *Daktaro disertacija*. Vilnius. Prieiga per internetą: <http://talpykla.elaba.lt/elaba-fedora/objects/elaba:1982906/datastreams/MAIN/content>.
31. Žiogelytė, L. (2010). Darbo užmokesčio pokyčio vertinimas Lietuvos darbo rinkoje. *Mokslas – Lietuvos ateitis*. 2(2), 119-125. Prieiga per internetą: <https://doi.org/10.3846/mla.2010.044>.

DARBO UŽMOKESČIO APSKAIČIAVIMO IR APSKAITOS ORGANIZAVIMO BIUDŽETINĖJE ĮSTAIGOJE „SOCIALINĖS PASLAUGOS“ VERTINIMAS

LILIJA BŽOZOVSKIENĖ

Baigiamasis darbas

Ekonomika, Finansai

Vilniaus Universitetas, Ekonomikos ir verslo administravimo fakultetas

Darbo vadovas Doc., Dr. Daiva Tamulevičienė

Vilnius, 2023

SANTRAUKA

42 puslapiai, 2 paveikslai, 13 lentelių.

Šiame baigiamajame darbe analizuojama darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos organizavimo tvarka teoriniu aspektu bei atliktas darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos organizavimo tyrimas viešojo sektoriaus įstaigoje. Darbe išanalizuota darbo užmokesčio samprata, atskleisti darbo užmokesčių lemiantys veiksniai, išnagrinėtos darbo užmokesčio apskaičiavimo sistemos, rūšys ir reglamentavimas, įvertinta viešojo sektoriaus įstaigos darbo užmokesčio apskaičiavimo ir apskaitos organizavimo tvarka, atlikta įstaigos darbo užmokesčio apskaitos tvarkos analizė, atskleidžiant ypatumus, identifikuojant trūkumus ir pasiūlant sprendimus trūkumams pašalinti. Toks tyrimas svarbus dar ir tuo, kad darbo užmokesčio dydis ir apmokėjimo tvarka priklauso nuo to, ar įstaigoje dirbantis darbuotojas yra profesinės sąjungos narys, ar ne.

Tyrimas buvo atliekama dviem etapais: 1) BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaičiavimo tvarkos tyrimas; 2) BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaitos tvarkos tyrimas. Tyrimo duomenų rinkimui buvo naudojama dokumentų analizė. Duomenų apdorojimui buvo naudojami skaičiavimo, palyginamosios analizės ir apibendrinimo metodai.

Atlikus BĮ „Socialinės paslaugos“ darbo užmokesčio apskaičiavimo tvarkos tyrimą nustatyta, kad darbo užmokesčio pastovios dalies koeficientai yra didesni tų darbuotojų, kurie priklauso profesinei sąjungai, atitinkamai jie gauna didesnę tiek bruto, tiek neto darbo užmokesčių, todėl siūloma skatinti darbuotojus stoti į profesinę sąjungą, informuojant naujai priimamus darbuotojus apie jos veiklą.

**ASSESSMENT OF THE REMUNERATION CALCULATION AND
ORGANIZATION OF ACCOUNTING PROCEDURES IN THE BUDGETARY
INSTITUTION „SOCIAL SERVICES “**

LILIJA BŽOZOVSKIENĖ

Bachelor theisis

Title of study programme

Vilnius University, faculty of Economics and Business Administration

Supervisor – lecturer Doc., Dr. Daiva Tamulevičienė

Vilnius, 2023

SUMMARY

42 pages, 2 pictures, 13 tables.

The study focuses on the procedure of remuneration calculation and accounting organization. The aim of the research is to investigate the procedure of remuneration calculation and accounting organization in a public sector institution. The data of the study was obtained from documents. In order to analyze the data, calculation, comparative analysis and generalization methods were used. The research was conducted in two stages: 1) investigation of the remuneration calculation procedure of the budgetary institution “Social Services”; 2) investigation of the remuneration accounting procedure of the budgetary institution “Social Services”.

After conducting a study of the remuneration calculation procedure of the budgetary institution “Social Services”, it has been established that the coefficients of the constant part of remuneration are higher for employees who belong to a trade union, therefore, they receive greater remuneration both gross and net. As a result, employees should be encouraged to join a trade union and newly hired employees should be informed about its activities. When it comes to the remuneration accounting procedure of the budgetary institution “Social Services”, it has been concluded that the accounting is conducted in accordance with the regulations and no infringements were found.

In this research, the conception of remuneration has been analyzed, the determinants of remuneration have been revealed, the calculation systems, types and regulation of remuneration

have been examined, the procedure of remuneration calculation and accounting organization in a public sector institution has been evaluated, an analysis of the remuneration accounting procedure of the institution has been performed, revealing tendencies, identifying weaknesses and proposing solutions to eliminate those weaknesses. Such a study is also important because it has found that the size of remuneration and the payment procedure depend on whether the employee working in the institution is a member of the trade union or not.