

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ  
ТА АУДИТУ**

Кваліфікаційна робота  
на правах рукопису

**ЧОРНОУС ІРИНА АНАТОЛІЇВНА**

УДК:657.1.351

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА  
ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ПРАЦІВНИКІВ, ЇХ ОБЛІК І  
ОПОДАТКУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень.  
Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на  
відповідне джерело

\_\_\_\_\_ Чорноус І.А.

Науковий керівник  
Цегельник Ніна Іванівна,  
кандидат економічних наук,  
старший викладач

**Житомир – 2021**

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Поліського національного університету

Рецензент: \_\_\_\_\_  
(місце роботи, посада, підпис і прізвище та ініціали)

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

Голова комісії \_\_\_\_\_  
(підпис) \_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за результатами попереднього захисту:

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № \_\_ від \_\_\_\_\_ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю.

\_\_\_\_\_  
(підпис)

« \_\_ » \_\_\_\_\_ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студентка \_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали) Чорноус І.А. захистила кваліфікаційну  
робота з оцінкою за шкалою ECTS \_\_\_\_\_, сума балів \_\_\_\_\_ за  
національною шкалою з оцінкою \_\_\_\_\_

Секретар ЕК \_\_\_\_\_  
(підпис) \_\_\_\_\_  
(прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

Чорноус І. А. Формування доходів працівників, їх облік і оподаткування на підприємстві

Кваліфікаційна робота на здобуття наукового освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет, Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2021.

В кваліфікаційній роботі розкрито економічний зміст категорії «доходи працівників», дана їх класифікація на прикладі бюджетної установи. Наведена характеристика нормативно-правового забезпечення обліку доходів працівників та розглянутий механізм їх формування. Висвітлено значення та особливості функціонування територіальних громад у сільській місцевості та встановлений вплив специфіки їх діяльності на порядок організації обліку доходів працівників. Встановлено вплив макро- і мікроекономічних показників на порядок та величину формування доходів працівників в Україні.

Проведена діагностика стану облікового процесу формування доходів працівників в досліджуваній бюджетній установі, а саме: розглянуто доходи працівників як об'єкту обліку, проведена оцінка облікового процесу формування доходів працівників в сільській раді, розглянуто порядок їх оподаткування.

Встановлено, що для підвищення оперативності формування облікових даних щодо доходів працівників необхідним є використання в досліджуваній бюджетній установі програми «KBS. Облік бюджетної установи». Це дасть змогу поглибити аналітичний розріз облікових даних, зменшить трудомісткість облікових робіт та видатки бюджетної установи в майбутніх звітних періодах. Для оптимізації системи оподаткування доходів працівників, пропонуємо запровадити диференційовану ставку ПДФО. Це дасть змогу посилити соціальну відповідальність держави перед працівниками.

*Ключові слова:* бюджетна установа, облікова система, оподаткування, доходи працівників, ПДФО, військовий збір, соціальна пільга, управління, програмне забезпечення

## ABSTRACT

Chornous I. A. Formation of income of employees, their accounting and taxation at the enterprise

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. - Polissya National University, Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr, 2021.

The qualification work reveals the economic content of the category "employee income", gives their classification on the example of a budgetary institution. The characteristic of normative-legal maintenance of the account of incomes of workers is given and the mechanism of their formation is considered. The significance and peculiarities of the functioning of territorial communities in rural areas are highlighted and the influence of the specifics of their activity on the order of organization of employee income accounting is established. The influence of macro- and microeconomic indicators on the order of magnitude of income generation of workers in Ukraine is established.

Diagnosis of the state of the accounting process of income generation of employees in the studied budgetary institution, namely: considered the income of employees as an object of accounting, assessed the accounting process of income generation of employees in the village council, considered the procedure of their taxation.

It is established that in order to increase the efficiency of the formation of accounting data on employee income, it is necessary to use in the studied budgetary institution program "KBS. Accounting of the budgetary institution ". This will deepen the analytical breakdown of accounting data, reduce the complexity of accounting work and expenditures of the budgetary institution in future reporting periods. To optimize the system of employee income taxation, we propose to introduce a differentiated personal income tax rate. This will strengthen the social responsibility of the state to employees.

Keywords: budgetary institution, accounting system, taxation, employee income, personal income tax, military tax, social benefit, management, software.

## ЗМІСТ

Вступ	6
Розділ 1. Теоретико-методологічні аспекти формування доходів працівників підприємства	9
1.1 Сільські ради як органи місцевого самоврядування	9
1.2 Інструменти управління доходами працівників	13
Висновки до 1 розділу	27
Розділ 2. Діагностика стану облікового процесу формування доходів працівників в підприємстві	29
2.1 Доходи працівників Стриївської сільської ради як об'єкт бухгалтерського обліку	29
2.2 Особливості ведення обліку доходів працівників Стриївської сільської ради	34
2.3 Особливості оподаткування доходів працівників	38
Висновки до 2 розділу	42
Розділ 3. Удосконалення облікового процесу формування доходів працівників та їх оподаткування	43
3.1 Вплив інноваційних технологій на обліковий процес формування доходів працівників	43
3.2 Удосконалення процесу оподаткування доходів працівників бюджетної сфери	48
Висновки до 3 розділу	51
Висновки і пропозиції	53
Список використаної літератури	55
Додатки	62

## ВСТУП

**Актуальність теми.** Розмір доходів працівників бюджетної сфери ілюструє рівень реалізації права людини на гідне життя, відображає ефективність економічної політики України. Оцінюючи реальний розмір заробітної плати, як основного доходу працівників бюджетної сфери, слід відмітити незадовільний її рівень. Це пов'язано із реальним рівнем інфляції, який не завжди дорівнює його офіційному рівню, не завжди вчасною та раціональною індексацією заробітної плати та іншими факторами. Для підвищення ефективності діяльності працівників бюджетної сфери необхідним є зростання рівня її вмотивованості. Для цього необхідним є перегляд політики держави в сфері нормативно-правового регулювання формування доходів працівників з метою підвищення їх рівня та за для виконання соціальної відповідальності підприємствами (установами, організаціями) перед громадянами України.

Так як заробітна плата є основою доходів працівників бюджетної сфери, розмір якої прямо впливає на загальний соціально-економічний розвиток держави, то важливим є формування ефективної системи їх обліку та оподаткування. Облік та оподаткування доходів працівників об'єднує в собі нарахування та виплату заробітної плати, а також інших видів доходів із врахуванням положень трудового договору в межах чинних правових актів. Доцільність проведення поданих наукових досліджень в частині опрацювання теоретичних доробок та практичного досвіду обліку і оподаткування доходів за для оптимізації механізму їх нарахувань та сплати зумовили необхідність проведення подальших досліджень.

Теоретичними та практичними аспектами складових доходів працівників бюджетної сфери і заробітної плати зокрема, займалися вчені: Д. Богиня, І. Бондар С. Василенко, О.С. Ветлужська, Ю.М. Іванечко, Г. Куліков, Н. М. Савченко, С.В. Цимбалюк та ін. Проте окремі питання, Аналіз досліджень наукових праць вчених підтвердив їх теоретичну та практичну

цінність. Проте залишаються питання, що потребують проведення подальших досліджень, а саме диференціації розміру заробітної плати за для підвищення вмотивованості працівників потребують додаткового розгляду. Обґрунтуванню підлягають питання удосконалення організації обліку доходів працівників бюджетної сфери, більш раціонального використання фінансових ресурсів за для підвищення вмотивованості праці співробітників бюджетних установ.

**Мета та завдання дослідження.** *Метою кваліфікаційної роботи є розгляд теоретичних та практичних аспектів формування доходів працівників вітчизняних підприємств (установ, організацій) в частині їх обліку та оподаткування, виявлення проблемних аспектів та виокремлення пропозиції щодо їх вирішення.*

Відповідно до мети кваліфікаційної роботи нами було сформульовано *основні завдання*, які будуть сприяти її досягненню:

- розглянути теоретичні аспекти формування та обліку доходів працівників на прикладі бюджетної установи;
- вивчити вплив особливостей діяльності бюджетної установи на порядок організації обліку доходів працівників;
- здійснити діагностику стану облікової системи в частині формування доходів працівників досліджуваної сільської ради;
- ознайомитись із станом оподаткування доходів працівників досліджуваної бюджетної установи;
- виокремити шляхи удосконалення обліку доходів працівників бюджетної сфери та оптимізації системи оподаткування.

**Об'єктом дослідження** виступають доходи працівників бюджетної установи в частині їх формування, обліку та оподаткування. **Предметом дослідження** є обліковий процес формування доходів працівників бюджетної установи та їх оподаткування на основі застосування сучасних наукових підходів, що сформувались в обліковій науці.

**Методи дослідження.** Методологічною основою проведеного кваліфікаційного дослідження є діалектичний метод пізнання. Також при вивченні теоретичних основ та практичного досвіду обліку та оподаткування доходів працівників бюджетної сфери було використання загальнонаукові методи, а саме: аналізу (при вивченні нормативного забезпечення обліку та оподаткування доходів), синтезу (при узагальненні порядку формування доходів працівників бюджетних установ), метод порівняння (при визначенні впливу діяльності бюджетних установ на порядок організації обліку доходів працівників), індукції та дедукції. Зміст категорійного апарату було досліджено за допомогою методу переваг та недоліків.

**Основні джерела інформації.** Інформаційною основою представленої кваліфікаційної роботи слугували праці українських вчених, що працюють за обліково-аналітичним та контрольним напрямками, а також дослідження, що проводилися провідними зарубіжними вченими щодо порядку формування обліку доходів працівників підприємств на прикладі бюджетної сфери. Також були використанні чинні нормативно-правові акти за темою дослідження, матеріали міжнародних та всеукраїнських конференції, монографії за тематикою роботи. Особливою складовою інформаційного забезпечення слугували матеріали бухгалтерського обліку та оподаткування доходів працівників Стрийської сільської ради Новоград-Волинського району Житомирської області за 2018-2020 роки.

**Практичне значення проведених досліджень** полягає у одержанні можливості використання запропонованих шляхів удосконалення обліку та оподаткування доходів працівників бюджетної сфери в практиці підприємств державного сектору економіки. Це дасть змогу оптимізувати розмір доходів працівників підприємств (установ, організацій), підвищить вмотивованість їх праці та підвищить рівень їх соціальної захищеності, забезпечить фінансову незалежність.



## **РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ПРАЦІВНИКІВ ПІДПРИЄМСТВ**

### **1.1 Сільські ради як органи місцевого самоврядування**

Політична система України включає в себе таку важливу складову як місцеве самоврядування. Адже забезпечення задоволення інтересів територіальних громад на місцевому та регіональному рівнях має забезпечуватися паралельно із задоволенням інтересів держави. Відповідно до Конституції України ст. 140 «місцеве самоврядування є правом територіальної громади - жителів села чи добровільного об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл, селища та міста - самостійно вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції і законів України» [23].

Донедавна місцеве самоврядування в Україні носило формальний характер, його роль в суспільно-політичному житті держави не відповідало положенням зазначеним у Конституції України, а головні функції та завдання органів місцевого самоврядування не було забезпечене фінансовими ресурсами.

На сьогодні, в Україні в сільській місцевості, органіком місцевого самоврядування являються сільські ради, які за період 2015-2020 років ввійшли до складу або трансформувались в об'єднані територіальні громади (ОТГ). Сільські ради виступають органом, що організовує діяльність та представляє інтереси територіальної громади в якості юридичної особи.

Кабінет Міністрів України 2 червня 2020 року затвердив розпорядження щодо виокремлення адміністративних одиниць (центрів) та закріпив території за громадами областей України. Завдяки цьому було сформовано 1469 територіальних громад. Із них 31 територіальна громада знаходяться в Луганській та Донецькій областях – в межах території непідконтрольній українській владі.

Надання органам місцевого самоврядування більшої самостійності дало змогу підвищити оперативність вирішення локальних територіальних проблем та завдань завдяки:

- налагодженню більш тісних комунікаційних зв'язків громади і органів влади,
- підвищення ступеню незалежності від рішень органів центральної влади,
- оволодінням інструментарієм механізму реалізації прийнятих управлінських рішень.

Таким чином, мешканці територіальних громад вирішують питання на місцях завдяки суб'єктам самоврядування: голови територіальної громади, обраних депутатів та виконкому. До компетенції територіальної громади перейшли медицина, освіта, дороги, прибирання сміття, водо-, тепло- та електропостачання, благоустрій громади і в кінцевому підсумку – безпека.

Суб'єкти влади територіальної громади займаються вирішення проблемних питань, несуть за це відповідальність та використовують наявні грошові кошти. Таким чином, передавши повноваження, права та ресурси із розпорядження центральної влади до територіальних громад стає можливим надання та відповідно одержання послуг вищої якості, вони стають доступнішими, грошові кошти направляються на вирішення першочергових завдань, створюється сучасна інфраструктура особливо сільських територій, будуть нові дороги. Відповідно зростає довіра до органів державної влади в особі керівництва територіальної громади, зростає активність населення громади.

Житомирська область є лідером по формуванню територіальних громад. Рейтинг областей, що формування територіальних громад наведено у додатку А.

В таблиці 1.1 наведена характеристика територіальних громад, а саме сільських рад, що утворені на території Житомирської області в 2020 році:

Таблиця 1.1

Територіальні громади (сільські ради) утворені на території Житомирської області в 2020 році\*

Територіальна громада	Район	Тип громади	Кількість рад, що об'єдналися	Площа, км. кв	Населення
1	2	3	4	5	6
Андрушківська територіальна громада	Житомирський район	сільська	5	140,3	3885
Барашівська територіальна громада	Новоград-Волинський район	сільська	12	498,4	6884
Березівська територіальна громада	Житомирський район	сільська	5	234,4	9071
Білокоровицька територіальна громада	Коростенський район	сільська	3	103,8	5827
Брониківська територіальна громада	Новоград-Волинський район	сільська	9	444,0	7991
Високівська територіальна громада	Житомирський район	сільська	3	97,2	2391
Вишевицька територіальна громада	Житомирський район	сільська	5	148,0	3173
Вільшанська територіальна громада	Житомирський район	сільська	7	219,6	6587
Волицька територіальна громада	Житомирський район	сільська	5	165,2	5576
Вчорайшенська територіальна громада	Бердичівський район	сільська	9	269,9	5219
Гладковицька територіальна громада	Коростенський район	сільська	3	185,5	4882
Глибочицька територіальна громада	Житомирський район	сільська	4	180,5	10913
Горщиківська територіальна громада	Коростенський район	сільська	3	133,4	2860
Дубрівська територіальна громада	Новоград-Волинський район	сільська	4	174,7	3821
Квітнева територіальна громада	Житомирський район	сільська	5	158,9	4104
Краснопільська територіальна громада	Бердичівський район	сільська	8	339,7	7715
Курненська територіальна громада	Житомирський район	сільська	9	325,9	8017

Продовження таблиці 1.1

1	2	3	4	5	6
Оліївська територіальна громада	Житомирський район	сільська	7	310,3	8343
Піщівська територіальна громада	Новоград-Волинський район	сільська	5	193,4	3922
Попільнянська територіальна громада	Житомирський район	сільська	16	499,1	16551
Потіївська територіальна громада	Житомирський район	сільська	5	257,6	3466
Райгородська територіальна громада	Бердичівський район	сільська	9	252,2	7155
Семенівська територіальна громада	Бердичівський район	сільська	7	220,5	5177
Словечанська територіальна громада	Коростенський район	сільська	9	1331,6	11381
Станишівська територіальна громада	Житомирський район	сільська	9	286,8	16875
Старосілецька територіальна громада	Житомирський район	сільська	9	261,0	5064
Стриївська територіальна громада	Новоград-Волинський район	сільська	5	207,7	5039
Тетерівська територіальна громада	Житомирський район	сільська	5	275,9	9657
Ушомирська територіальна громада	Коростенський район	сільська	13	652,4	9877
Харитонівська територіальна громада	Житомирський район	сільська	2	203,0	1825
Чижівська територіальна громада	Новоград-Волинський район	сільська	7	434,3	7000
Швайківська територіальна громада	Бердичівський район	сільська	5	132,4	4253
Ярунська територіальна громада	Новоград-Волинський район	сільська	7	255,8	8018

\* За матеріалами сайту Децентралізація дає можливість. URL: [https://decentralization.gov.ua/newgromada?area\\_id=10&region\\_id=&otg\\_type\\_id=1&year=2020&sort\\_by\\_square=&sort\\_by\\_population=&sort\\_by\\_cou](https://decentralization.gov.ua/newgromada?area_id=10&region_id=&otg_type_id=1&year=2020&sort_by_square=&sort_by_population=&sort_by_cou)

Отже, децентралізація влади буде забезпечувати ефективний розвиток територіальних громад, сприяти розвитку промисловості та виробництва сільськогосподарської продукції у сільській місцевості, забезпечить перманентне зростання рівня життя населення, що проживає на цих територіях.

## **1.2. Інструменти управління доходами працівників**

Постійні зміни, що відбуваються у вітчизняній економіці в обов'язковому порядку мають враховувати моральні та матеріальні інтереси громадян, з метою підвищення рівня їх життя. Проте внутрішній конфлікт на сході країни, корупція органів державної влади, світова пандемія сповільнює процес проведення кардинальних реформ та порядку формування доходів громадян. Доходи працівників бюджетної сфери є неоднозначним поняттям, так як включає в собі інтереси власне працівників, органу державної влади та суспільства. Саме доходи працівників відображають рівень соціально-економічного розвитку держави.

Під доходом працівників бюджетної сфери слід розуміти видатки здійснені установою (організацією), що співвідноситься із кількістю відпрацьованих годин або ж виконаної роботи.

З метою визначення поняття «доход персоналу підприємства» необхідно також проаналізувати характерні ознаки, які відрізняють його від інших подібних категорій [1]:

Раціональна організація обліку доходів працівників відображає прямий зв'язок між її розміром та кількістю і якістю прикладених трудових зусиль. Іншими словами розмір відображає рівень освіти працівника, його кваліфікацію, характер та обсяг робіт, що виконуються, виступає засобом контролю за мірою праці. Порядок нарахування заробітної плати, яка включає в бюджетній сфері посадовий оклад, надбавки, доплати, премії,

матеріальну допомогу визначені відповідними законами та рішеннями Уряду. НПСБОДС 132 «Виплати працівникам» [31] окреслює методику формування даних щодо доходів працівників та порядок відображення цієї інформації у звітних формах.

Для відображення доходів працівників бюджетної сфери в обліковій системі використовується поняття «оплата праці». Економічний зміст даної категорії розкривається в декількох нормативно-правових актах.

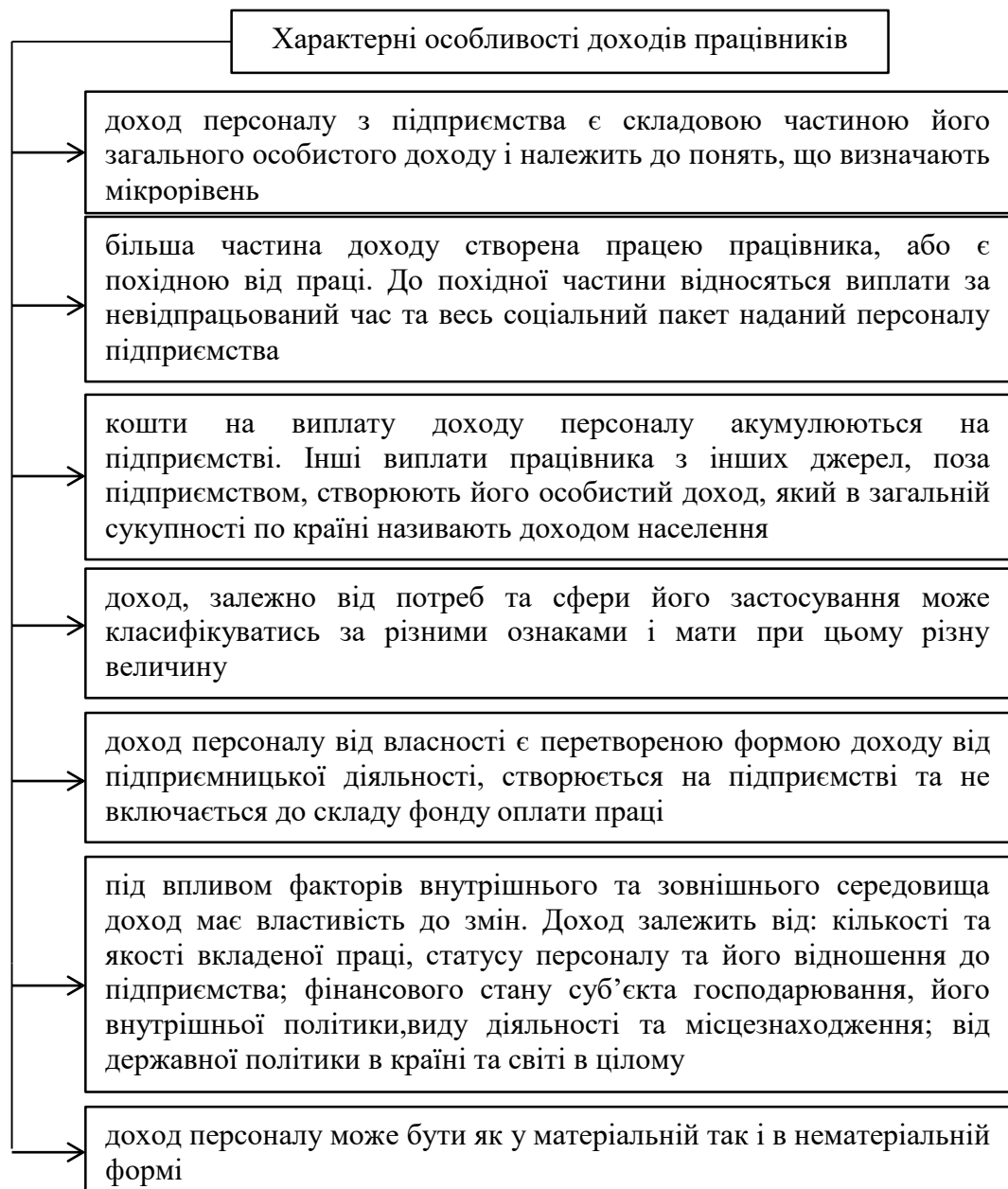


Рис. 1.1 Характерні особливості доходів працівників [1]

Економічний зміст поняття «оплата праці», висвітленого в нормативно-правових актах та працях провідних вітчизняних вчених наведено в додатку Б.

Доходи працівників виконують певні функції, які дають змогу приймати участь в розширеному відтворенні. Функції доходів працівників наведено в рис 1.2:

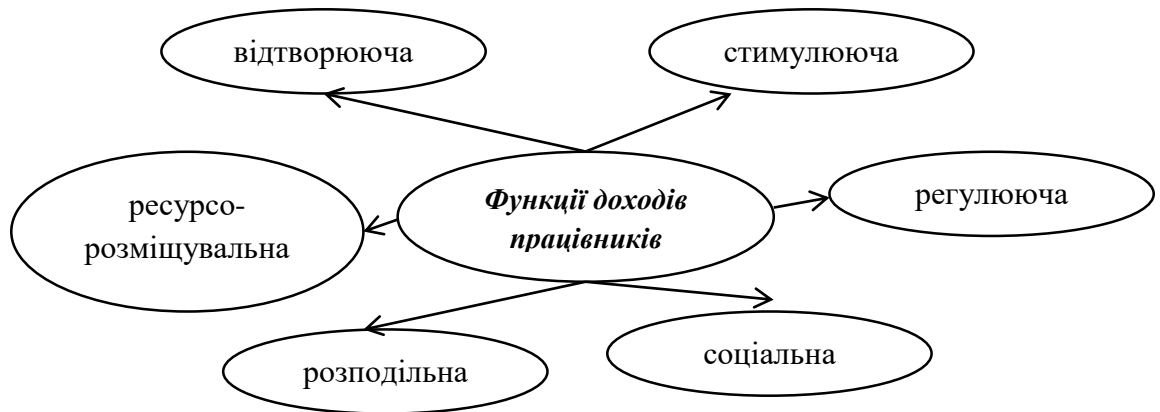


Рис. 1.2 Функції доходів працівників в бюджетній установі

Функції доходів працівників в бюджетній установі взаємопов'язані між собою і лише їх інтеграція дає змогу досягти матеріального задоволення від діяльності працівників.

Проте, сучасних умовах, низький рівень доходів працівників бюджетної сфери та відсутність належного рівня їх диференціації проявляє себе демотиваційним фактором. Заробітна плата не виконує своїх основних функцій, а саме відтворюючої та мотиваційної. В Україні заробітна плата не формується під впливом чинників, що визначають рівень заробітної плати в світовій практиці: кількості і якості праці, результатів праці, а визначається належністю до певної сфери економічної діяльності. Це не мотивує працівників до підвищення продуктивності своєї праці. Пропонуємо трансформувати тарифну сітку через врахування особливостей виконуваної роботи в різних підрозділах чи бюджетних установах.

Розмір доходів працівників підприємств (установ, організацій) змінюється в залежності від виду економічної діяльності, яку здійснює суб'єкт господарювання. За допомогою таблиці 1.2 наведено середній розмір заробітної плати працівників в 2020 році. Провівши аналіз показників таблиці 1.2 можна зробити висновки, що в цілому по Україні відбувається коливання розміру заробітної плати. Також дану тенденцію можна проілюструвати за допомогою рис. 1.3. падіння середнього розмірі заробітної плати найбільше відбулося в квітні до 15278 грн та травні до 15191 грн. Це пояснюється запровадженням в Україні нокдауном, коли працівники підприємств були переведені на неповний робочий день, йшли у відпустку за свій рахунок, були звільнені.

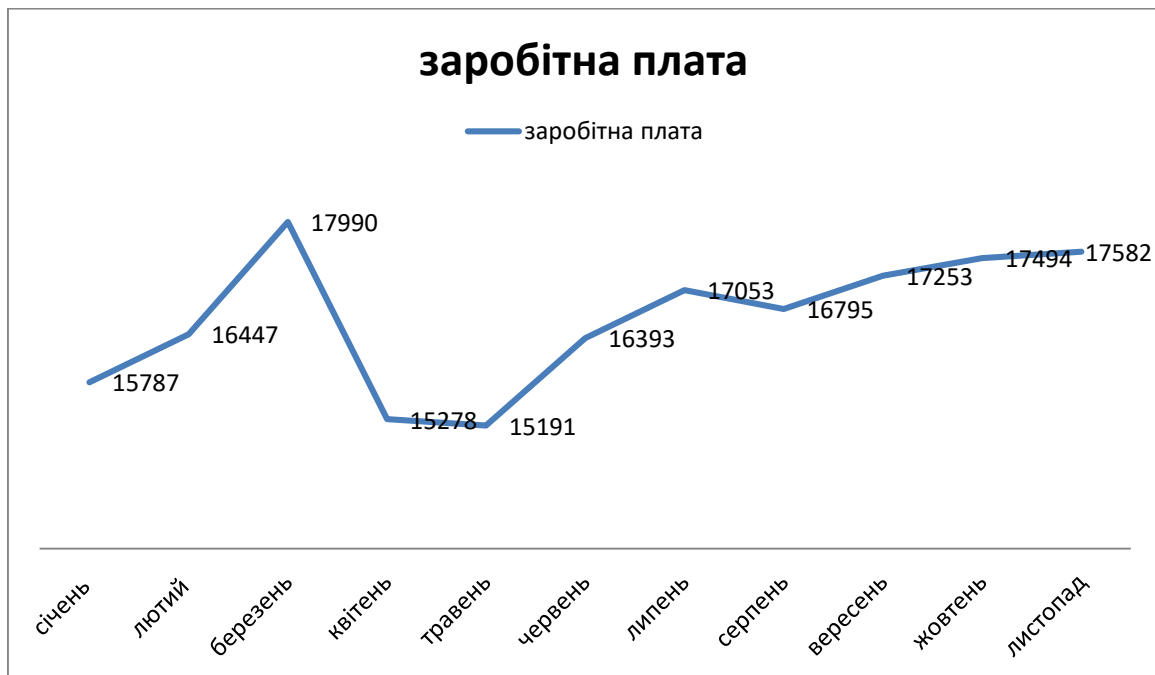


Рис. 1.3 Середній розмір заробітної плати співробітників вітчизняних підприємств в розрізі видів економічної діяльності за 2020 рік, грн.

Розглянемо за допомогою рис. 1.4 тенденцію зміни заробітної плати в державному секторі управління.

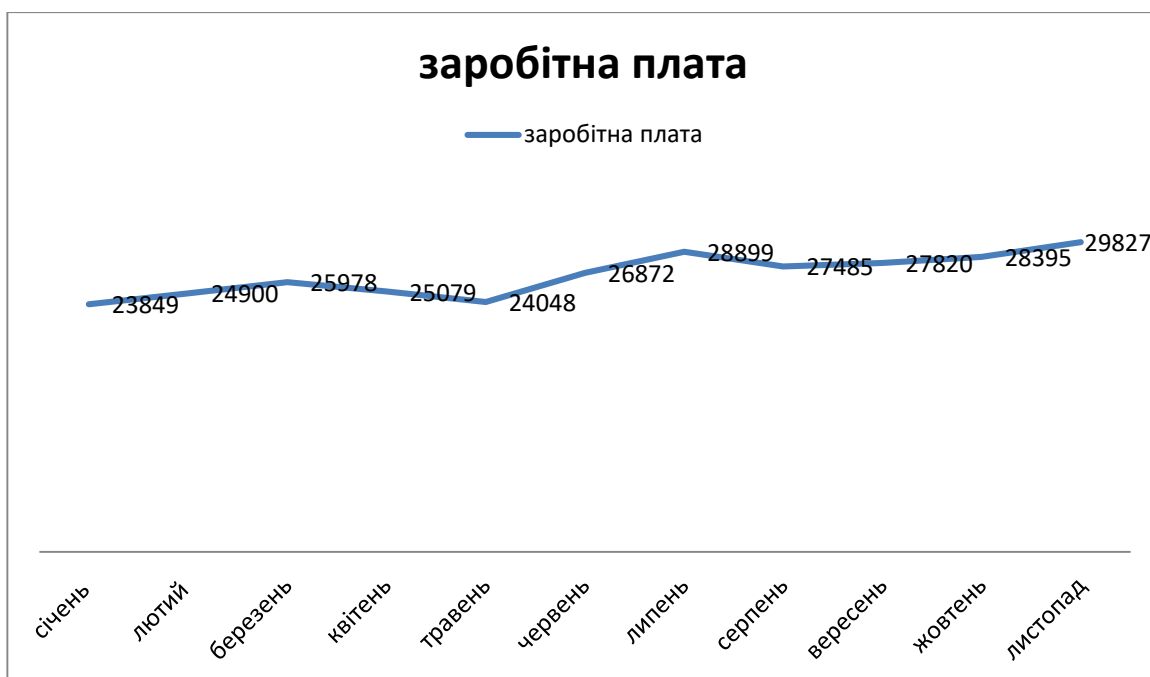


Таблиця 1.2

## Середня заробітна плата штатних працівників за видами економічної діяльності у 2020 році\*

Вид діяльності	Нараховано в середньому працівнику, грн										
	січень	лютий	березень	квітень	травень	червень	липень	серпень	вересень	жовтень	листопад
<b>Усього</b>	<b>15787</b>	<b>16447</b>	<b>17990</b>	<b>15278</b>	<b>15191</b>	<b>16393</b>	<b>17053</b>	<b>16795</b>	<b>17253</b>	<b>17494</b>	<b>17582</b>
Сільське господарство, лісове господарство та рибне господарство	14730	10910	11511	12272	11714	14010	13941	13480	13894	13810	14007
Промисловість	16258	16135	18710	16076	16222	16971	18258	17709	18111	18210	18216
Добувна промисловість і розроблення кар'єрів	35022	34442	70522	40767	40362	42517	43373	39509	44641	38187	35626
Переробна промисловість	14172	14438	14931	13666	13722	14478	15297	15151	15533	15755	16578
Постачання електроенергії, газу, пари та кондиційованого повітря	22565	20974	24576	21719	22342	22496	25994	24075	23469	24389	22102
Водопостачання; каналізація, поводження з відходами	12756	12145	13922	12379	13267	14301	14526	14574	14378	14486	13730
Будівництво	10010	9778	9321	8394	9056	10268	10262	10412	10932	11115	11163
Оптова та роздрібна торгівля; ремонт автотранспортних засобів і мотоциклів	15211	15879	17094	14544	14025	15161	16279	16224	15947	16228	16063
Транспорт, складське господарство, поштова та кур'єрська діяльність	17867	15699	15602	13363	12989	15219	15898	16796	16661	17235	16551
Тимчасове розміщення й організація харчування	8076	8790	6801	4124	4374	5830	6736	7295	7791	8567	7818
Інформація та телекомунікації	23597	24864	33141	24109	24304	24681	25922	26059	26329	26236	28187
Фінансова та страхова діяльність	24046	27400	28020	25424	23616	23544	23937	24202	23683	25126	24238
Операції з нерухомим майном	11533	11860	10677	8521	9458	11205	11938	11813	12100	12089	11883
Професійна, наукова та технічна діяльність	19797	21612	26824	20409	21934	21272	21150	20412	22667	22590	22136
Діяльність у сфері адміністративного та допоміжного обслуговування	12042	11940	14902	12781	12121	12081	12797	13344	12845	13385	13157
Державне управління й оборона; обов'язкове соціальне страхування	23849	24900	25978	25079	24048	26872	28899	27485	27820	28395	29827
Освіта	10675	11767	11053	10484	10771	13021	12421	11069	13280	11978	13052
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	10427	10795	11222	9130	9922	11758	12177	11653	12233	13658	13430
Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок	11629	12958	12537	10577	10700	13100	13091	13086	14075	14195	15911
Надання інших видів послуг	16325	16959	28449	18037	17995	18988	19694	18905	20382	21805	22111

\* <http://www.kiev.ukrstat.gov.ua/p.php3?c=1139&lang=1>



*Рис. 1.4* Середня заробітна плата штатних працівників державного управління, обов'язкового соціального страхування у 2020 році, грн.

В бюджетній сфері доходи працівників мають декілька складових, а саме:

- тарифні ставки і оклади;
- надбавки;
- премії;
- доплати та компенсації.

Порядок формування даних складових доходів працівників регулює ряд чинних нормативно-правових актів (додаток В). Наведені нормативні акти дають змогу зробити висновок, що в бюджетних установах нарахування доходів працівників ґрунтується на використанні законодавчих актів, що мають загальне призначення. Однією із особливостей нарахування доходів працівників є нормативне використання законодавчих актів, що відображають диференціацію заробітної плати співробітників бюджетної сфери.

Формування доходів працівників – обов’язкова складова діяльності підприємств державного сектору економіки. Адже доходи працівників є мірилом використання трудових ресурсів підприємств, їх розмір дає змогу проконтролювати порядок нарахування та виплату заробітної плати як основного джерела доходів. В зв’язку з цим, важливим є співставлення положень міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі за для виявлення спільних та відмінних ознак.

В межах облікової системи підприємств державного сектору економіки виділяють багато об’єктів обліку: активи, капітал та зобов’язання. Одним із основних об’єктів в межах зобов’язань є зобов’язання пов’язані із формуванням доходів працівників і стосуються вони безпосередньо працівників, суб’єкта господарювання та державу. Передумовами реформування системи бухгалтерського обліку в державному секторі у світі є такі основні фактори еволюції, що встановлені міжнародною практикою: ефективне та прозоре управління, поява нових інформаційних технологій та розповсюдження міжнародних стандартів [20].

Проаналізувавши положення НПСБОДС 132 [31] та МСБОДС 25 [34] ми дійшли до висновку, що обидва стандарти визначають загальний порядок організації та ведення розрахунків доходів працівників підприємств державного сектору економіки, містять порядок розкриття інформації про доходи працівників. Дані стандарти враховують також положення, що зафіксовані у МСБО 19 «Виплати працівникам».

Проте не дивлячись на спільні риси стандартів обліку, існують і розбіжності. Головною відмінністю, на нашу точку зору, є жорстка регламентація дій бухгалтера. Для підприємств державного сектору України розроблений План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що є обов’язковим для використання всіма установами та організаціями. Провівши порівняльну характеристику НПСБОДС 132 [31] та МСБОДС 25 [34] можна відмітити, що існують і інші значні розбіжності у підходах до ведення обліку (таб. 1.3).

Таблиця 1.3

## Порівняльна характеристика НПСБОДС 132 [31] та МСБОДС 25 [34]

	НПСБОДС 132	МСБОДС 25
Визначення категорії «виплати працівникам»	Відсутнє визначення	Виплати працівникам – це всі форми компенсації, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками
Структура виплат працівникам	Поточні виплати, інші виплати, виплати при звільненні	Короткострокові виплати, виплати по закінченні трудової діяльності, інші довгострокові виплати виплати при звільненні
Інші виплати	матеріальна допомога, визнаються зобов'язанням у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат.	Відсутнє поняття інших виплат

У НПСБОДС 132 доцільно розмежувати категорії «виплати по закінченні трудової діяльності» та «виплати при звільненні», як це передбачено в МСБОДС 25. Приведення у відповідність норм НП(С)БОДС 132 до міжнародних стандартів забезпечить зрозумілість і зіставність облікової інформації, відображеної у звітності, для іноземних компаній [34].

Висновки. Таким чином, національні та міжнародні стандарти ведення обліку доходів працівників в державному секторі економіки в цілому покривають потребу користувачів при розкритті інформації про нарахування та виплату доходів працівників. Ці стандарти мають співпадають в окремих положеннях, а також в окремих відрізняються. Вивчення та аналіз саме розбіжностей, за для вдосконалення НП(С)БОДС 132 потребують проведення подальших досліджень

В бюджетній сфері використовуються різні системи та форми оплати праці. Під системою плати праці слід розуміти взаємозалежність одиниці праці та розміру її оплати, які дають змогу нараховувати заробітну плату працівнику бюджетної установи відповідно до обсягу виконаної роботи або ж відпрацьованого часу. Системи оплати праці тісно пов'язані із формами її

оплати. Взаємозв'язок форм і систем оплати праці можна відобразити за допомогою таблиці 1.4:

Таблиця 1.4

## Форми та системи оплати праці як основи доходів працівників [35]

Форми та системи оплати праці		
Форми	<i>Погодинна</i> оплата за фактично відпрацьований час	<i>Відрядна</i> оплата за фактично вироблений обсяг
Прості системи	<i>Проста погодинна</i> Оклад (або погодинна чи денна ставка) за відпрацьований час	<i>Пряма відрядна</i> Оплата – про розцінці за кожну одиницю продукту
	<i>Погодинно-преміальна</i> Оклад (або погодинна чи денна ставка) за відпрацьований час + премія	<i>Відрядно-преміальна</i> За кількість + премія за виконання (перевиконання) плану
Складні системи	<i>Погодинна із системою мотивації</i>	<i>Відрядно-прогресивна</i> Розцінки за продукт збільшуються по мірі виконання плану
	Зарплата = • постійна частина – оклад (або погодинна чи денна ставка); • змінна частина (регулярні премії) – складна система преміювання (мотивації), наприклад на основі КРІ (ключових показників ефективності); • нерегулярні премії – за певні ініціативи працівника, які неможливо запланувати й передбачити заздалегідь, виконання в строк певного складного завдання.	<i>Непряма відрядна</i> Оплата працівника (зазвичай допоміжного) залежить від результату роботи основних працівників
		<i>Акордна</i> Оплата не за одиницю продукту, а за певний етап (акорд), комплекс робіт

І прості, і складні системи оплати праці мають свої переваги та недоліки. Суб'єкт господарювання обирає ті форми та системи оплати праці, які дають змогу в повній мірі відобразити обсяг використання трудових ресурсів при виконанні працівниками своїх посадових обов'язків.



Рис. 1.5 Переваги та недоліки систем оплати праці

Основною складовою заробітної плати є посадовий оклад. Величина посадового окладу знаходиться в прямій залежності від посади, яку обіймає працівник, розміру тарифного розряду, що визначений для кожної посади та встановленого прожиткового мінімуму станом на 1 січня поточного року. Сума посадового окладу має бути обов'язково затверджена штатним розписом конкретної установи. Нарахування заробітної плати працівникам без затвердженого штатного розпису не дозволяється. визначені для нарахування заробітної плати в бюджетній сфері. При цьому ЄТС чітко диференціює оплату із врахуванням складності праці, проте не враховує галузеві особливості, в яких функціонує бюджетна установа та специфіку її діяльності. Останні позбавлені можливостей індивідуалізувати заробітну плату конкретних працівників з урахуванням рівня їхньої компетентності, досвіду та результатів праці [62].

Посадові оклади працівників бюджетної сфери відповідно до ЄСТ на 2020-2022 роки наведено в додатку Г.

Відповідно до постанови Кабінету міністрів України від 20.01.2021 року № 29 «Деякі питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» [10] відбулися зміни тарифних ставок для працівників бюджетної сфери з 1 січня 2021 року. Так, для працівника 1 тарифного розряду він становить 2670 грн.

Таблиця 1.5

Зміна посадових окладів працівників бюджетних установ на 2020-2021 роки\*

Розряд	Тарифний коефіцієнт	Посадовий оклад (тарифна ставка), грн із заокругленням		
		з 1 вересня по 31 грудня 2020 року	з 1 січня по 30 листопада 2021 року	з 1 по 31 грудня 2021 року
1	1,00	2225	2670	2893
2	1,09	2425	2910	3153
3	1,18	2626	3151	3414
4	1,27	2826	3391	3674
5	1,36	3026	3631	3934
6	1,45	3226	3872	4195
7	1,54	3427	4112	4456
8	1,64	3649	4379	4745
9	1,73	3849	4619	5005
10	1,82	4050	4859	5265
11	1,97	4383	5260	5699
12	2,12	4717	5660	6133
13	2,27	5051	6061	6567
14	2,42	5385	6461	7001
15	2,58	5741	6889	7464
16	2,79	6208	7449	8071
17	3,00	6675	8010	8679
18	3,21	7142	8571	9287
19	3,42	7610	9131	9894
20	3,64	8099	9719	10531
21	3,85	8566	10280	11138
22	4,06	9034	10840	11746
23	4,27	9501	11401	12353
24	4,36	9701	11641	12613
25	4,51	10035	12042	13047
Посадовий оклад (ставка) працівника 1 тарифного розряду		2225	2670	2893
Мінімальна заробітна плата		5000	6000	6500

\* за даними сайту БУХГАЛТЕР.УА. URL: [https://buh.ligazakon.net/aktualno/7929\\_ts-2021-posadov-okladi-v-byudzhethny-sfer](https://buh.ligazakon.net/aktualno/7929_ts-2021-posadov-okladi-v-byudzhethny-sfer)

Доходи працівників бюджетної сфери можуть включати ряд надбавок та доплат. Надбавки до заробітної плати використовують в установах

(організаціях) використовують для підвищення мотивації діяльності своїх працівників. Всі надбавки можна згрупувати наступним чином:

- за особливі досягнення в трудовій діяльності;
- за почесні або ж професійні знання;
- за знання та використання іноземної мови (іноземних мов);
- за класність – водіям;
- за напруженість при виконанні професійної діяльності.

Рішення про призначення надбавки в бюджетних установах приймає її керівник. Що стосується надбавок, які може одержувати він сам, то таке рішення може прийняти лише вище стоячий орган державної влади, якому підпорядковується державна установа. Крім того працівникам можуть виплачувати надбавки за вчені звання, за спортивні досягнення.

При цьому діють обмеження: розмір однієї надбавки або сукупна сума всіх надбавок не може бути більше ніж 50 % посадового окладу. В зв'язку з цим, належна виплата з врахуванням надбавок не може перевищувати 1,5 посадового окладу.

*Таблиця 1.6*

Розміри надбавок, що можуть виплачуватись працівникам бюджетної сфери\*

№	Вид надбавки	Розмір надбавки
1	Водіям за класність	10 % для водіїв 1 класу 25 % для водіїв 2 класу
2	За знання однієї або декількох іноземних мов	10 % - за знання та використання в професійній діяльності однієї іноземної мови 15% — за знання та використання в роботі однієї східної, угро-фінської або африканської мови 25% — за знання та використання в роботі двох і більше мов
3	За високі досягнення	до 50 %
4	За виконання особливо важливої роботи	до 50 %
5	За напруженість	до 50 %

\* впорядковано на основі Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text>



Проте не всі надбавки має право зменшити керівник своїм наказом. Прикладом можуть бути надбавки за класність водіям або ж за знання іноземних мов, почесні звання та ін. Тому що призначення таких надбавок чітко регламентовано КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 30.08.2002 № 1298 [50].

Також працівникам бюджетної сфери можуть виплачувати різні види доплат, які умовно можна згрупувати наступним чином:

- доплати за роботу у вечірній та нічний час (вечірній час – робота з 18.00 до 22.00 годин – доплата 20%; нічний час – робота з 22.00 до 6.00 години – не нижче 20 % тарифної ставки (окладу));
- доплата за керівництво практикою;
- доплата за ведення військового обліку;
- за використання в професійній діяльності дизенфікаційних засобів.

Відповідно до положень Колективного договору працівникам бюджетних установ може виплачуватися матеріальна допомога. Прикладом випадків при яких буде виплачуватися матеріальна допомога може слугувати: народження дитини, поховання, оздоровлення, до ювілею, при виході на пенсію, на вирішення соціально-побутових проблем та ін. Всі види матеріальної допомоги поділяють на систематичну та разову. У випадку систематичної виплати матеріальної допомоги (наприклад, на оздоровлення до щорічної відпустки) заяви на її одержання не вимагають. У випадку разової виплати матеріальної допомоги (наприклад, народження дитини) в обов'язковому порядку пишеться заява на її одержання. Для нарахування та подальшої виплати матеріальної допомоги необхідним є наказ керівника бюджетної установи.

Доходи працівників бюджетної сфери підлягає оподаткуванню. Так, величину нарахованих доходів працівників зменшують суми утримань. До утримань із заробітної плати відносять (рис. 1.6):

- податок з доходів фізичних осіб ПДФО – 18 %;
- військовий збір (ВЗ) – 1,5 %;
- інші неподаткові утримання (наприклад, профспілкові внески, аліменти та ін.).

Якщо працівник має право, до нього може застосовуватися податкова соціальна пільга (ПСП). В 2021 році її розмір становить – 1135 грн.

Таблиця 1.7

Розмір податкової соціальної пільги у 2021 році, грн

Базова ПСП за наявності однієї дитини	
Базова ПСП	Розмір максимального доходу для ПСП
1135	3180

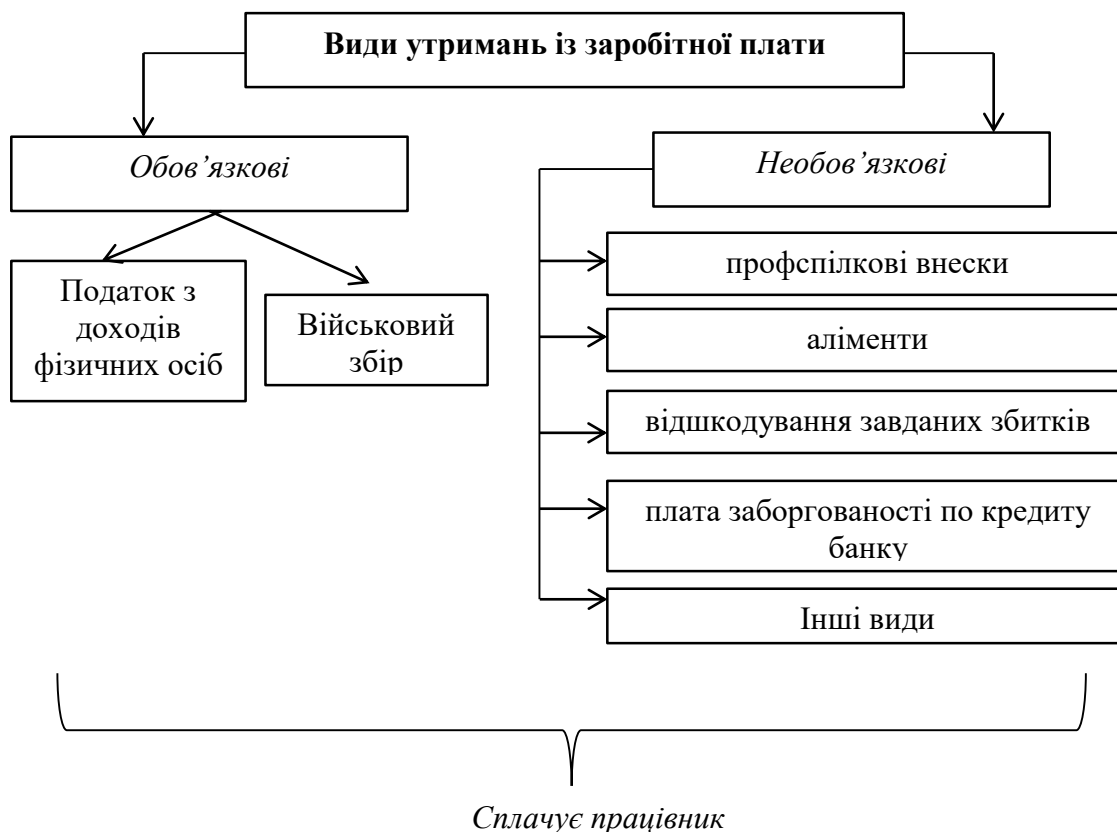


Рис. 1.6 Види утримань із заробітної плати співробітників бюджетних установ

Розрахунок суми військового збору відбувається від суми заробітної плати. При цьому мінусувати податок з доходів фізичних осіб чи застосовувати податкову соціальну пільгу непотрібно. Розмір відсоткової ставки ВЗ не змінюється і не залежить від кількості дітей, що є у співробітника бюджетної установи.

Що стосується нарахувань на доходи працівників бюджетної установи, то відбувається нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ) у розмірі 22%. ЄСВ не вважається податком, а є страховим платежем. ЄСВ сплачується бюджетною установою за працівників. Ставка єдиного соціального внеску може варіюватися в залежності від категорії працівника по якому нараховується страховий внесок. Ставки ЄСВ на 2021 рік представлені в таблиці 1.8:

*Таблиця 1.8*

Ставки ЄСВ,% [36]

Основні платники	Ставка
Підприємства, установи та організації, інші юридичні особи (трудові договори, цивільно-правові договори)	22
Підприємці (трудові договори, цивільно-правові договори)	22
Підприємства та підприємці на фонд оплати праці осіб з інвалідністю	8,41
Підприємства осіб з інвалідністю	5,5 або 5,3

За Єдиним соціальним внеском є також максимальні та мінімальні обмеження (додаток Ж).

Що стосується мінімальної заробітної плати, то нарахування та утримання здійснюються без винятків.

### Висновки до 1 розділу

Таким чином, доходи співробітників бюджетних установ залежать від загальної економічної політики держави. Адже розмір прожиткового мінімуму, мінімальної заробітної плати, ставок нарахувань та утримань із заробітної плати та інших показників встановлюється на державному рівні.

Проведений аналіз показав, що на сьогодні держава не в повній мірі може забезпечити гідний рівень життя громадян, особливо в бюджетній сфері.

Підґрунтям формування доходів працівників бюджетної сфери є форми та системи оплати праці, які використовує конкретна установа. Саме ці дві складові дають змогу сформувати взаємозалежність між розміром доходу працівника та обсягом, кількістю та якістю виконаної ним роботи.

## РОЗДІЛ 2. ДІАГНОСТИКА СТАНУ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ПРАЦІВНИКІВ В ПІДПРИЄМСТВІ

### 2.1 Доходи працівників Стрийвської сільської ради як об'єкт бухгалтерського обліку

Стрийвська сільська рада є складовою частиною Стрийвської територіальної громади. Стрийвській сільській раді підпорядковуються два села, а саме: с. Стриєва та с. Кавуни. Паспорт Стрийвської територіальної громади, до якої входить досліджувана сільська рада, наведений в таблиці 2.1:

*Таблиця 2.1*

#### Паспорт Стрийвської територіальної громади\*

№	Найменування показника	Значення показника
1	2	3
<b>1</b>	<b>Чисельність населення станом на 1 січня 2019 р., у тому числі дітей:</b>	<b>4139</b>
	дошкільного віку	256
	шкільного віку	460
<b>2</b>	<b>Кількість населених пунктів, що входять до складу спроможної територіальної громади</b>	<b>8</b>
<b>3</b>	<b>Обсяг доходів (розрахунковий) спроможної територіальної громади, гривень, у тому числі:</b>	<b>36060,1</b>
	сформованих відповідно до статті 64 Бюджетного кодексу України	16036,4
	бюджет розвитку	0
	базової дотації	3400,1
	освітня субвенція	11223,6
	медична субвенція	5400,0
<b>4</b>	<b>Площа території спроможної територіальної громади, кв. кілометрів</b>	<b>170,08</b>
<b>5</b>	<b>Кількість закладів, що утримуються за рахунок бюджету органів місцевого самоврядування, у тому числі:</b>	<b>20</b>
	загальноосвітніх навчальних закладів I—III ступеня	2
	загальноосвітніх навчальних закладів I—II ступеня	4
	загальноосвітніх навчальних закладів I ступеня	0
	дошкільних навчальних закладів	4
	закладів позашкільної освіти	0
	закладів культури	12

## Продовження таблиці 2.1

1	2	3
	закладів фізичної культури	0
	фельдшерсько-акушерських пунктів	5
	амбулаторій, поліклінік	2
	лікарень	0
	станцій швидкої допомоги	0
<b>6</b>	<b>Наявність приміщень для розміщення державних органів, установ, що здійснюють повноваження щодо:</b>	<b>6</b>
	правоохоронної діяльності	1
	реєстрації актів цивільного стану та майнових прав	1
	пенсійного забезпечення	1
	соціального захисту	1
	пожежної безпеки	1
	казначейського обслуговування	1
<b>7</b>	<b>Наявність приміщень для розміщення органів місцевого самоврядування</b>	<b>4</b>

\* за даними офіційного сайту Стрийської громади Новоград-Волинського району Житомирської області. URL: <https://stryivska-gromada.gov.ua/pasport-gromadi-11-16-11-22-01-2020/>

Розглянемо балансові показники Стрийської територіальної громади в таблиці 2.2:

Таблиця 2.2

Характеристика активів та пасивів Стрийської сільської ради за 2018-2020 роки

Статті	2018 рік		2019 рік		2020 рік	
	грн	%	грн	%	грн	%
1	2	3	4	5	6	7
<b>Актив</b>						
<i>I. Нефінансові активи</i>						
Основні засоби	569492	94,5	546656	96,8	6031860	94,6
Незавершені капітальні інвестиції	-	-	-	-	82135	1,3
Запаси	27480	4,6	18260	3,2	243462	3,8
<i>II. Фінансові активи</i>						
Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у казначействі	5349	0,9	-	-	16984	0,3
Баланс	602321	100,0	564916	100,0	6374441	100,0
<b>Пасив</b>						

1	2	3	4	5	6	7
<i>I. Власний капітал та фінансовий результат</i>						
Власний капітал	1139337	189,2	1149337	203,5	7316288	114,8
Фінансовий результат	(537016)	(89,2)	(584421)	(103,5)	(1023982)	(16,1)
Цільове фінансування	-	-	-	-	82135	1,3
Баланс	602321	100,0	564916	100,0	6374441	100,0

Як свідчать дані таблиці 2.2 найбільшу питому вагу в структурі активів займають основні засоби. Так, їх питома вага становить 94,5 % в 2018 році та 94,6 % в 2020 році. Тобто в динаміці вона залишається сталою. Позитивною є поява незавершених капітальних інвестицій в 2020 році в розмірі 1,3 %, що говорить про розвиток сільської ради. Про це свідчить і зменшення розміру негативного значення фінансового результату. Так він покращився із (89,2 %) в 2018 році до (16,1 %) в 2020 році.

Структуру доходів і витрат розглянемо за допомогою рис. 2.1 та 2.2:

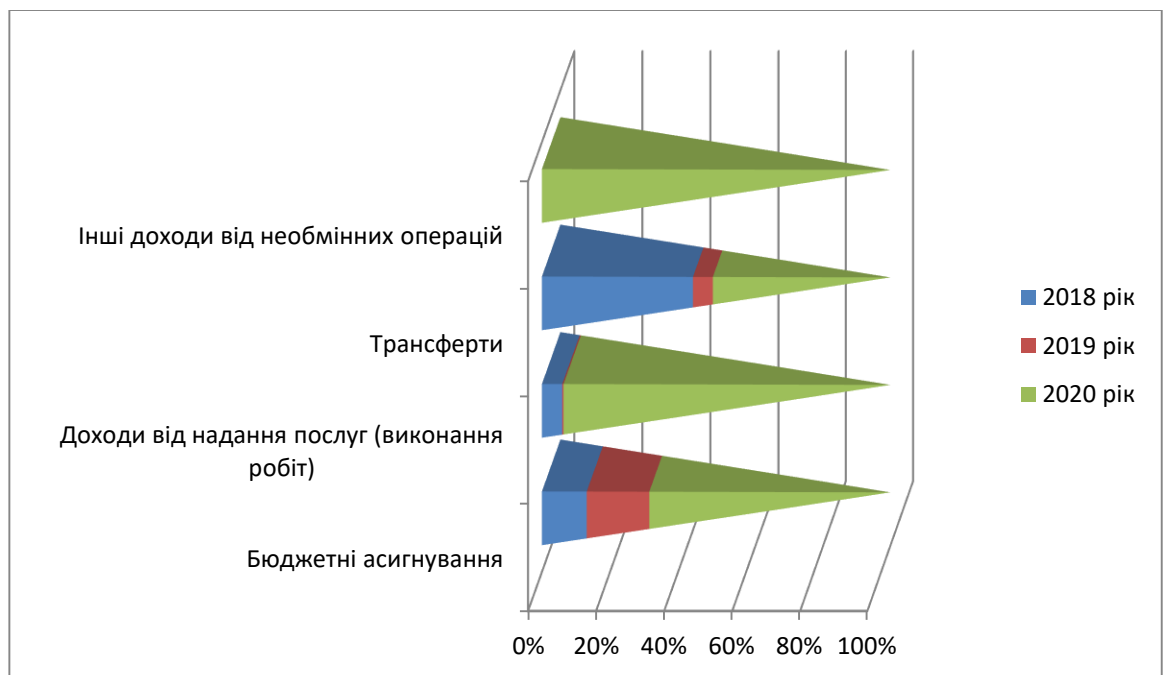


Рис. 2.1 Структура доходів Стрівської сільської ради за 2018 – 2020 роки

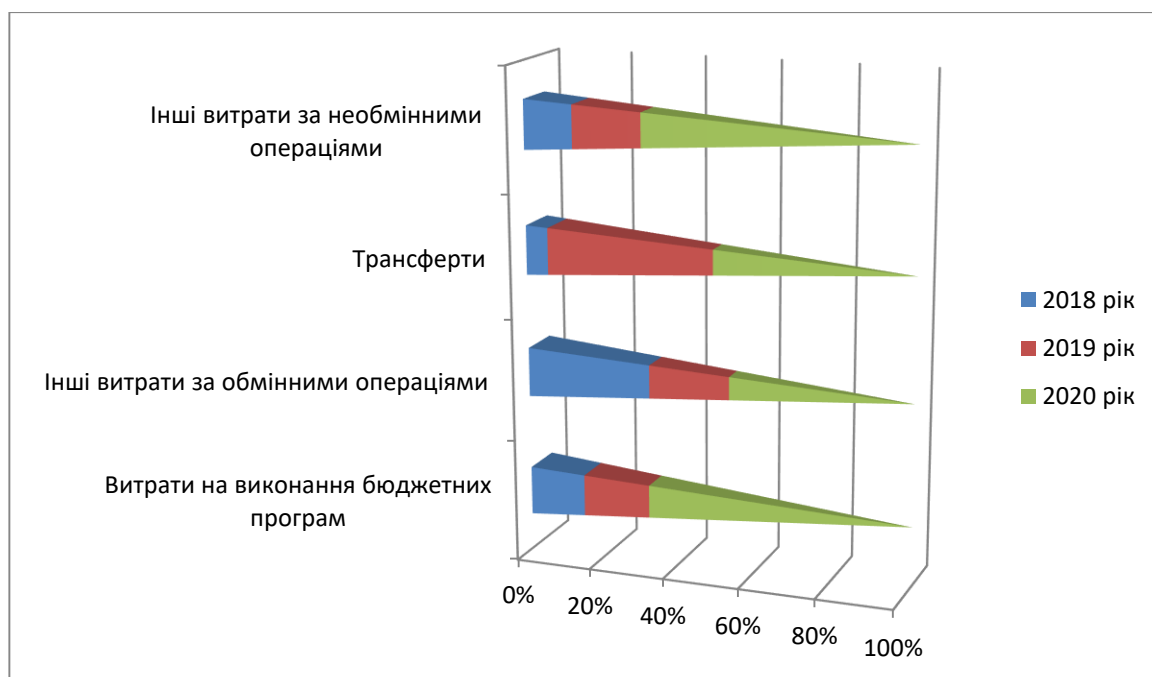


Рис. 2.2 Структура витрат Стриївської сільської ради за 2018 - 2020 роки

Як свідчать дані рисунків, із входженням Стриївської сільської ради до складу Стриївської територіальної громади відбувається зростання як доходів, так і витрат від обмінних і необмінних операцій. Це пов'язано із господарською самостійністю суб'єкта господарювання і є позитивним моментом в розвитку Стриївської сільської ради.

В ході здійснення господарської діяльності Стриївська сільська рада використовує працю найманих осіб, а отже, відбувається формування їх доходів. Головною метою формування доходів працівників Стриївської сільської ради є нарахування та виплата доходів у вигляді заробітної плати та інших виплат у розмірах, що не суперечать чинному законодавству.

Структура доходів Стриївської сільської ради представлена на рис. 2.3:



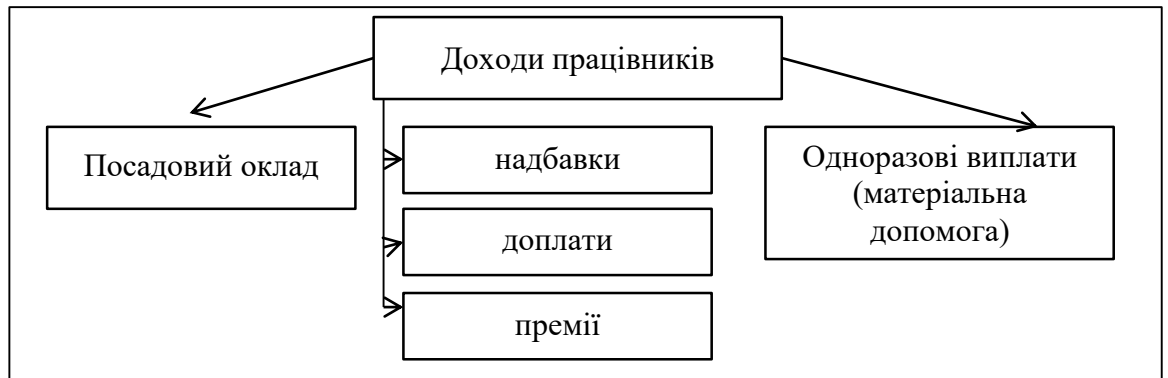


Рис. 2.3 Структура доходів працівників Стриївської сільської ради

Дані про заплановані показники та порядок виконання Стриївською сільською радою кошторису відображаються в КЕКВ 21111 «Заробітна плата» та КЕКВ 2120 «Нарахування на оплату праці».

Згідно Порядку нарахування та сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за деякі категорії застрахованих осіб здійснюється встановлення посадового окладу (тарифного розряду) [44]. Відповідно до Постанови КМУ від 17.07.2003 № 178 [52] проводиться нарахування за вислугу років та встановлення щомісячних премій, а також надбавок та доплат. В обов'язковому порядку сільським головою Стриївської сільської ради перевіряється правомірність Стриївської сільської ради нарахування та виплати всіх видів доходів співробітників бюджетної установи.

Надбавки, що виплачуються Стриївській сільській раді представлені надбавками:

- за високі досягнення у праці – не більше 50 % від посадового окладу. При цьому в обов'язковому порядку враховуються розміри надбавок за вислугу років працівників та їх службовий ранг;
- за виконання важливої роботи. Така надбавка виплачується співробітникові сільської ради протягом виконання цієї роботи.

Працівникам Стриївської сільської ради встановлюється лише одна із цих надбавок. При цьому виплата їх не є сталою. У разі погіршення якості робіт, порушення трудової дисципліни та ін. може бути скасована їх виплата.

Що стосується преміювання, то в Стрийвській сільській раді розроблено Положення про преміювання працівників Стрийвської сільської ради Новоград-Волинського району Житомирської області. Відповідно до даного документу преміювання працівників апарату сільської ради здійснюється відповідно до їх особистого внеску в загальні результати роботи за підсумками роботи за місяць. Фонд преміювання (щомісячна премія, одноразові премії до Дня Конституції України, Дня незалежності України, Дня місцевого самоврядування) працівників апарату сільської ради утворюється в межах коштів, передбачених на преміювання у кошторисі та економії коштів на оплату праці. На створення річного фонду преміювання спрямовуються кошти у розмірі не менше як 10 % посадових окладів та економії фонду оплати праці [21]. Видатки на преміювання передбачаються в кошторисі сільської ради.

Бухгалтер сільської ради щомісяця до 25 числа визначає розмір коштів, призначення яких виплата премій. Керівник сільської ради затверджує розмір премії, що призначені для виплат працівникам. Після цього формується розпорядження голови сільської ради. Секретар сільської ради формує доповідну записку, в якій затверджується список працівників, що будуть премійовані, вказується сума премії, а також вказуються співробітники, які позбавлені премії та причини такого позбавлення.

## **2.2 Особливості ведення обліку доходів працівників Стрийвської сільської ради**

Ведення бухгалтерського обліку в Стрийвській сільській раді починається із формування облікової політики. Для цього станом на 1 січня поточного року було розроблено наказ «Про облікову політику на 2021 рік» головним бухгалтером сільської ради та підписаний головою ради. Даний документ визначає основні організаційні засади організації обліку доходів

працівників в досліджуваній бюджетній установі. Також в досліджуваній бюджетній установі розроблено Штатний розпис.

В наказі зазначено:

1. аналітичний розріз ведення обліку – в розрізі кожного співробітника та належної виплати;
2. форма ведення бухгалтерського обліку – меморіальна;
3. форми і системи оплати праці – погодинна форма, погодинно-преміальна система;
4. порядок виплати доходів працівників – через установи комерційних банків, шляхом зарахування на карткові рахунки;
5. періодичність виплати – два рази на місяць (аванс та основна виплата);
6. порядок нарахування та виплати премії (розроблений спеціальний додаток до наказу «Про облікову політику»);
7. джерела формування доходів працівників сільської ради.

Елементи облікової політики щодо доходів працівників – це програми виплат працівникам, які регламентуються НПСБОДС 132 «Виплати працівникам» [31].

Для виміру обсягу відпрацьованого часу в Стрийській сільській раді використовується Табелю обліку робочого часу. В даному документі зазначається кількість відпрацьованих днів та годин працівником, причини неявок на роботу: хвороба, прогул, відпустка та ін. Правильність заповнення Табелю обліку робочого часу обов'язково перевіряється працівниками бухгалтерії сільської рад і буде слугувати підставою для нарахування доходів працівників.

Також в Стрийській сільській раді в межах документального оформлення формування та виплати доходів працівників використовуються: особові картки співробітників, розрахунково-платіжні відомості, меморіальні ордери та інші первинні документи. Для правильного та своєчасного

оформлення документації з обліку доходів в Стрийській сільській раді розроблено графік документообороту, який наведено в додатку З.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського облік в державному секторі [40] в Стрийській сільській раді для обліку доходів працівників використовується рахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати».

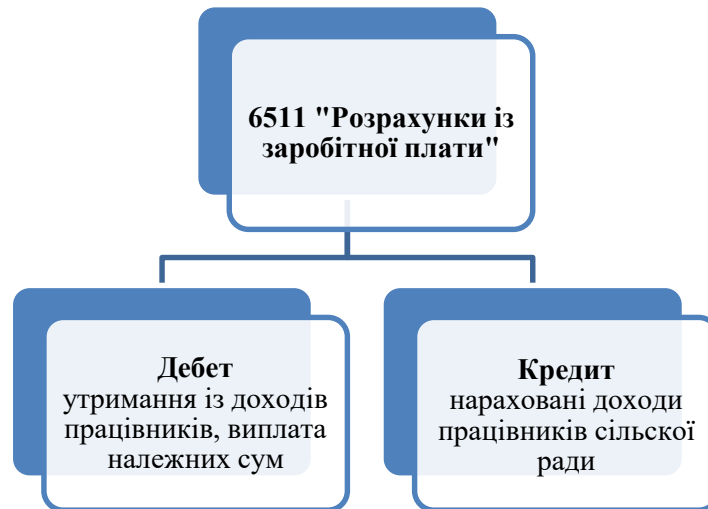


Рис. 2.4 Характеристика рахунку призначеного для обліку доходів працівників в Стрийській сільській раді

В досліджуваній бюджетній установі розроблено Робочий план рахунків, що дозволяє раціонально та ефективно вести облік доходів працівників. Робочий план рахунків наведено в додатку К.

За допомогою методу подвійного запису відбувається відображення нарахування та виплати доходів працівникам Стрийської сільської ради. Для ілюстрації типової кореспонденції обліку доходів працівників використаємо таблицю 2.2:

Таблиця 2.2

Типова кореспонденція рахунків щодо формування та виплати доходів працівникам Стрийської сільської ради за грудень 2020 року

№	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
1	Нараховано доходи працівникам сільради за	8011	6511	89560

	рахунок загального фонду (заробітну плату, доплати, надбавки)			
2	Нараховано доходи працівникам сільради за рахунок спеціального фонду(заробітну плату, доплати, надбавки)	8111	6511	34555
3	Відображено нарахування лікарняних працівникам бюджетної установи (за 5 днів)	8111 8011	6511 6511	1787,65
4	Відображено нарахування лікарняних працівникам бюджетної установи (починаючи з 6 дня хвороби)	6416 6426	6511 6511	1251,36
5	Відображено утримання податку з доходів фізичних осіб із доходів працівників сільської ради	6511 6511	6311 6321	22340
6	Відображено утримання профспілкових внесків із заробітної плати працівників сільської ради	6511 6511	6516 6516	1241
7	Відображено утримання військового збору із заробітної плати працівників сільської ради	6511 6511	6311 6321	1861
8	Утримано аліменти	6511	6518	2050
9	Утримано із заробітної плати за договором добровільного страхування	6511	6515	500
10	Відображено нарахування ЄСВ на доходи працівників сільської ради	8111 8011	6313	27305
11	Відображено виплату заробітної плати готівкою	6511	2211 2221	4700
12	Перераховано заробітну плату працівників сільської ради до банківської установи для зарахування на відкриті зарплатні проекти	6511	2313 2311	91423

Для наглядної ілюстрації нарахування лікарняних в Стрийській сільській раді наведемо приклад. Так, працівник хворів з 28 грудня 2020 року по 8 січня 2021 року. За розрахунковий період йому було нараховано 240 000 грн. Страховий стаж становить 5 років 6 місяців.

1. Розрахунок середньоденної заробітної плати:

$$240\ 000:365= 657 \text{ грн } 53 \text{ коп}$$

2. Сума лікарняних за рахунок роботодавця:

$$657,53*5= 1787 \text{ грн } 65 \text{ коп}$$

3. Сума лікарняних за рахунок Фонду соціального страхування:

$$657,53*5*70\%=1251 \text{ грн } 36 \text{ коп.}$$

4. Сума допомоги:

$$1787,65+1251,36=3039 \text{ грн } 01 \text{ коп.}$$

Періодично працівники Стрийвської сільської ради йдуть у відпустку. Для цього в досліджуваній бюджетній установі складається графік роботи. Графік складається до 5 січня календарного року і його доводять до відома працівників сільської ради. Так як законодавчо затвердженої форми графік немає, то він складається в Стрийвській сільській раді в довільній формі.

Щомісяця бухгалтер Стрийвської сільської ради складає Меморіальний ордер №5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій» за Формою №405 (бюджет), затвердженою Наказом ДКСУ від 27.07.2000 №68 «Про затвердження інструкції про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання», Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженого Наказом МФУ від 26.06.2013 №611 «Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ» [40].

Для того щоб провести виплату нарахованих доходів в Стрийвській сільській раді формується та подається реєстр бюджетних зобов'язань, платіжне доручення та заявка на видачу готівки та перерахування грошових коштів.

В досліджуваній бюджетній установі виплата заробітної плати проводиться два рази на місяць. Для цього співробітники відкривають карткові зарплатні проекти в обраному ними банку. Заробітна плата виплачується на підставі Платіжної відомості. Підсумки за порядком ведення аналітичного та синтетичного обліку доходів працівників Стрийвської сільської ради в кінці місяця зводяться із врахуванням інформації, що міститься у відповідних меморіальних ордерах. Одержані дані у вигляді кореспонденції рахунків записуються у Журнал-головну.

### **2.3 Особливості оподаткування доходів працівників**

Україна як держава, в особі бюджетних установ несе соціальні відповідальність перед своїми громадянами. Реалізація цієї функції стає

можливою завдяки утриманню та сплаті податку у доходів фізичних осіб. Враховуючи положення IV розділу ПКУ [41], зокрема п. 164.1 ст. 64 базою оподаткування ПДФО доходів працівників Стриївської сільської ради є їх загальний оподатковуваний дохід. Основним видом доходів, що оподатковується ПДФО є заробітна плата співробітників досліджуваної бюджетної установи, що нараховується їм відповідно до укладених трудових договорів.

В поточному 2021 році є можливим застосування 4 варіанти ставки ПДФО:

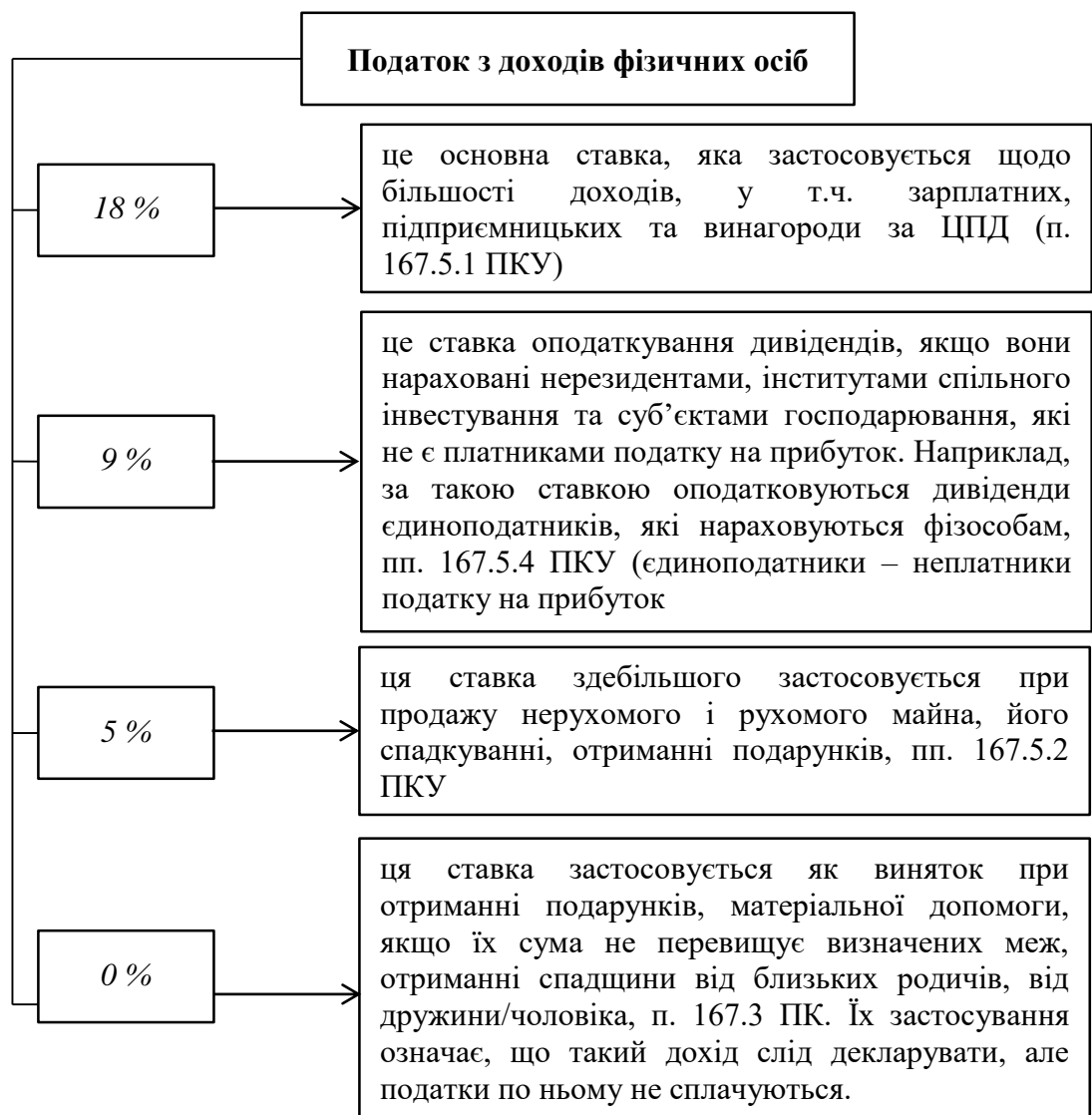


Рис. 2.5 Варіанти ставок податку з доходів фізичних осіб в 2021 році\*

\* Складено на підставі Податкового кодексу України [41]

Як доповнення до ПДФО в Стрийській сільській раді утримується із заробітної плати працівників і сплачується військовий збір у розмірі 1,5 %. При цьому потрібно пам'ятати, що використовується 0% ставка податку з доходів фізичних осіб, то і військовий збір не сплачується такою особою.

Працівники Стрийської сільської ради в окремих випадках можуть мати право на отримання податкової соціальної пільги. Розмір податкової соціальної пільги наведений в додатку Л.

Також доходи працівників Стрийської сільської ради підпадають під нарахування єдиного соціального внеску. Ставки ЄСВ в 2021 році наведено в додатку М. Що стосується бази нарахування єдиного соціального внеску, то тут слід відмітити її тотожність із базою оподаткування ПДФО. Тобто стало можливим об'єднання звітності, що знизило трудомісткість облікових робіт при формуванні звітних форм.

Також слід відмітити, що з 2021 року змінився розмір мінімальної заробітної плати. Її розмір становить 6000 грн станом на 1 січня поточного року, а з 1 грудня він буде становить 6500 грн. В зв'язку з цим змінилася та в майбутньому зміниться, максимальна база нарахування єдиного соціального внеску:

з 1 січня 2021 року –  $6\ 000\ \text{грн} * 15 = 90\ 000\ \text{грн}$

з 1 грудня 2021 року –  $6\ 500\ \text{грн} * 15 = 97\ 500\ \text{грн}$

Що стосується мінімального страхового внеску, який нараховується на доходи працівників бюджетної сфери та сплачується на відповідні рахунки щомісячно, то в 2021 році він становить:

з 1 січня 2021 року –  $6\ 000\ \text{грн} * 22\% = 1\ 320\ \text{грн}$

з 1 грудня 2021 року –  $6\ 500\ \text{грн} * 22\ \% = 1\ 430\ \text{грн}$

Ознайомимось із порядком оподаткування доходів працівників Стрийської сільської ради, використовуючи дані бухгалтерського обліку досліджуваної бюджетної установи за грудень 2020 року (таб. 2.3):



Таблиця 2.3

Методика оподаткування доходів працівників Стрийвської сільської ради (грудень 2020 року)

Господарська ситуація	Порядок проведення обчислень
Працівнику Петренко О.О. за грудень було нараховано 8900 грн.. Права на податкову соціальну пільгу працівник немає	<p><i>ПДФО</i>  <math>8900 * 18 \% = 1602</math> грн  <i>Військовий збір</i>  <math>8900 * 1,5 \% = 133,5</math> грн  <i>Єдиний соціальний внесок</i>  <math>8900 * 22\% = 1985</math> грн  <i>Підлягає виплаті:</i> <math>8900 - 1602 - 133,5 = 7164,5</math> грн</p>
Козловіч К.П., яка має двох дітей за січень нарахували 5788 грн.	<p><i>Право на податкову соціальну пільгу</i>  <math>2940 * 2 = 5880</math> грн  <i>ПДФО</i>  <math>(5788 - 1051 * 2) * 18 \% = 663,48</math> грн  <i>Військовий збір</i>  <math>5788 * 1,5 \% = 86,82</math> грн  <i>Єдиний соціальний внесок</i>  <math>5788 * 22\% = 1273,36</math> грн  <i>Підлягає виплаті:</i> <math>5788 - 663,48 - 86,82 = 5037,7</math> грн</p>
Петрухновій Р.Р. було нараховано 8600 грн. У працівниці є троє дітей.	<p><i>Податкова соціальна пільга</i>  <math>1051 * 3 = 3153</math>  <i>ПДФО</i>  <math>(8600 - 3153) * 18 \% = 980,46</math> грн  <i>Військовий збір</i>  <math>8600 * 1,5 \% = 129</math> грн  <i>Єдиний соціальний внесок</i>  <math>8600 * 22\% = 1892</math> грн  <i>Підлягає виплаті:</i> <math>8600 - 980,46 - 129 = 7490,54</math> грн</p>
Голубенко І.С. працює на 0,25 ставки із окладом 5200 грн	<p><i>Право на податкову соціальну пільгу</i>  <math>5200 * 0,25 = 1300</math> грн  <math>1300 - 1051 = 249</math> грн  <i>ПДФО</i>  <math>249 * 18 \% = 44,82</math> грн  <i>Військовий збір</i>  <math>1300 * 1,5 \% = 19,5</math> грн  <i>Єдиний соціальний внесок</i>  <math>1300 * 22\% = 286</math> грн  <i>Підлягає виплаті:</i> <math>1300 - 44,82 - 19,5 = 1235,68</math> грн</p>

На 01.01.2021 року запланований старт функціонування єдиного рахунку, який платник податків може за бажанням використовувати для сплати податків і зборів, інших платежів, ЄСВ. Його платники податків

відкриватимуть у Казначействі на ім'я ДПС. Порядок функціонування єдиного рахунка затвердили постановою КМУ від 29.04.2020 р. № 321 [32].

### **Висновки до 2 розділу**

Доходи співробітників Стриївської сільської ради залежать від посади, яку він займає, тарифного розряду, якісних характеристик виконуваної роботи, надбавок і доплат, які його нараховуються та виплачуються.

Так як Стриївська сільська рада відноситься до категорії бюджетних установ, то слід відмітити низький ступінь свободи при виборі елементів облікової політики, щодо обліку доходів працівників та їх оподаткування. При цьому, в обов'язковому порядку відбувається узгодження елементів облікової політики з розпорядником бюджетних коштів.

Порядок ведення аналітичного обліку доходів прямо залежить від ступеня автоматизації облікових робіт. Так як в Стриївській сільській раді поряд із меморіальною формою ведення бухгалтерського обліку використовується лоскутна автоматизація облікових робіт (в тому числі нарахування та виплати заробітної плати, відображення нарахування, утримання та сплати податків та зборів) можна говорити про задовільний рівень аналітичного розрізу, який дає змогу приймати ефективні управлінські рішення.

## **РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКОВОГО ПРОЦЕСУ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ПРАЦІВНИКІВ ТА ІХ ОПОДАТКУВАННЯ**

### **3.1 Вплив інноваційних технологій на обліковий процес формування доходів працівників**

В сучасних умовах розвитку інформаційних технологій та запровадження інновацій в практичну діяльність як підприємств, так і бюджетних установ зумовлює необхідність проведення змін системі організації бухгалтерського обліку. Ще одним із поштовхом до проведення таких змін слугувала світова пандемія, яка зацентрувала увагу на необхідності здійснення, за можливості та потреби, облікової роботи в дистанційному форматі.

Таки виклики сучасності поставили перед Стрийвською сільською радою та і перед іншими органами державною влади питання щодо необхідності удосконалення облікового процесу в цілому та доходів працівників зокрема. Так як в досліджуваній бюджетній установі використовується лоскутний варіант автоматизації бухгалтерського обліку (автоматизовано окремі ділянки обліку), необхідним є, з нашої точки зору, запровадження комплексної автоматизації системи обліку. Пропонуємо до впровадження в облікову практику Стрийвської сільської ради програму «KBS. Облік бюджетної установи». Головне призначення даного програмного забезпечення це автоматизація облікових процесів в частині ведення фінансового та кадрового обліку, розрахунку доходів працівників, формування звітних форм.

Розглянемо можливості, які дасть програма «KBS. Облік бюджетної установи» для досліджуваної бюджетної установи. Програма дає можливість:

- автоматично проводити розрахунки, щодо оплати праці працівників бюджетної установи та інших видів доходів;

- одночасно із нарахуванням доходів працівників відбувається розрахунок нарахувань та утримань із них;
- нараховані доходи працівників та податки знаходять своє відображення у видатках установи;
- завдяки вбудованим формам звітів стає можливим управління грошовими розрахунками із співробітниками бюджетної установи;
- повна автоматизація кадрової діяльності.

Такі можливості, а саме автоматичне проведення всіх видів доходів працівників від їх окладу, доплат, надбавок до нарахування відпускних та допомоги по тимчасовій непрацездатності зменшить трудомісткість проведення облікових робіт, дасть змогу зменшити чисельність облікової служби і, як наслідок, зменшить видатки бюджетної установи.

Програма «KBS. Облік бюджетної установи» дає можливість проводити взаєморозрахунки між власне бюджетною установою та її працівниками. Весь комплекс облікових робіт від прийому працівника на роботу (рис. 3.1) до нарахування йому всіх видів доходів і складання звітних форм (рис. 3.2) автоматизовано.

Скриншот інтерфейсу програми «KBS. Облік бюджетної установи» на екрані відображає форму «Прийом співробітника № Ш-0000000003 від 01.11.2019». У верхній частині є панель керування з кнопками «Провести та ажурити», «Записати», «Провести», «Сторити на підставі» та «Наказ про прийом (П-1)». Основна частина форми містить наступні поля:

- Номер: Ш-0000000003, Дата: 01.11.2019 00:00:00, Установа: ШКОЛА
- Вид тарифного розряду: Зарплатний оклад (базис)
- Тарифний розряд: (порожнє)
- Ранг: (порожнє)
- Оклад: 5 000.00, Розраховати за тарифним розрядом
- Кількість ставок: 1.00
- Джерело фінансування: Загальне
- КЕКВ: 2111
- Тривалість роботи: Пятиденка 40 год
- Категорія оподаткування: Працівники на загальних підставах
- Спосіб виплати: Через банк
- Банк: ВІННИЦЬКА ФІЛІЯ АТ КБ "ПРИВАТБАНК"
- Номер р/р: 2222222222222222
- Номер картки: 6666666666666666
- Строк дії (міс): 01.01.2022

Рис. 3.1 Прийом на роботу співробітника за допомогою програми «KBS. Облік бюджетної установи»



Рис. 3.2 Звітність по заробітній платі та кадровому обліку в «KBS. Облік бюджетної установи»

За для створення можливості автоматичного заповнення документації із розрахунків по заробітній платі в програмі «KBS. Облік бюджетної установи» вбудований весь перелік кадрової та облікової документації.

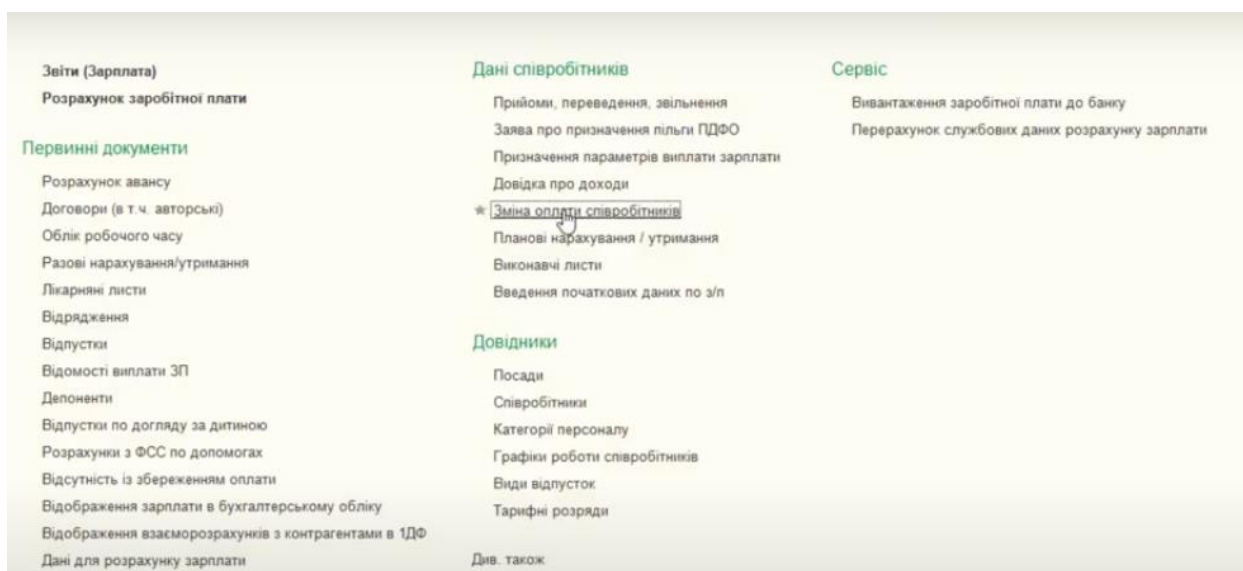


Рис. 3.3 Кадрова та облікова документація по розрахунках із заробітної плати та інших видів доходів працівників бюджетної установи

У типовому рішенні реалізована можливість донарахування зарплати минулих періодів з реєстрацією в поточному періоді, розрахунок міжрозрахункових виплат з урахуванням введених на момент розрахунку даних про відхилення та фактичний виробіток працівників і наступна виплата авансу. Для розрахунку сум нарахувань та утримань надана можливість використовувати довільні формули, у яких крім широкого переліку визначених показників та показників, які створені користувачами, допускається застосовувати арифметичні дії, математичні функції і умовні вирази [64].

Програма «KBS. Облік бюджетної установи» забезпечує проведення обліку відпрацьованого робочого часу. В налаштуваннях можна формувати різні графіки виходу на роботу, в тому числі і гнучкі графіки. При цьому стає можливим фіксація відхилень від заданого режиму роботи в бюджетній установі, а також здійснювати реєстрацію фактичних показників виходу на роботу.

Що стосується обліку використання робочого часу в «KBS. Облік бюджетної установи», то в програмі облік ведеться за загальним та індивідуальними графіками бюджетної установи із фіксацією виходу на роботу в Табелі обліку робочого часу.

Запропоноване програмне забезпечення дає змогу здійснювати ведення обліку всіх обов'язкових нарахувань та утримань з доходів працівників бюджетних установ за джерелами фінансування безпосередньо в момент проведення розрахунків. При цьому вся аналітична інформація по розрахунках з оплати праці (розрахункові листки, зведені звіти, наприклад) групується за джерелами фінансування. Податки і збори, що нараховуються на фонд заробітної плати та утримуються із заробітної плати працівників бюджетної установи також автоматично розбиваються програмою за джерелами фінансування. Такий поділ дає можливість проводити аналітичні розрахунки нарахованих та утриманих податків і платежів в розрізі співробітників бюджетної установи та видів розрахунку.

Відомість нарахованих податків в «KBS. Облік бюджетної установи» представлено на рис. 3.4:

**Друк документа**

Друк Копія Зберегти... Відправити...

**Відомість нарахованих податків**  
до документу Розрахунок авансу № 1 від 17.03.2020

Установа: ШКОЛА  
ЄДРПОУ:  
Джерело фінансування: Загальне

№	Податок	КЕКВ	Сума податку
1	Військовий збір	2111	246.34
2	ЄСВ ФОП основна ставка	2111	2732.90
3	ЄСВ ФОП основна ставка (відпустка)	2111	879.88
4	ПДФО	2111	2955.90
Всього:			6815.02

Головний бухгалтер \_\_\_\_\_ підпис \_\_\_\_\_ розшифровка підпису

Бухгалтер \_\_\_\_\_ підпис \_\_\_\_\_ розшифровка підпису \_\_\_\_\_ 20\_\_ р.

Рис. 3.4 Відомість нарахованих податків в програмі «KBS. Облік бюджетної установи»

Що стосується кадрового обліку, то завдяки програмі «KBS. Облік бюджетної установи» забезпечується збереження особистих даних кожного працівника та службової інформації щодо нього, а саме:

- місце роботи;
- посада, що займає в бюджетній установі працівник;
- контактні дані та ін.

В обов'язковому порядку фіксується інформація про всі переведення, переміщення, відрядження відпуски та звільнення в розрізі кожного працівника. Для узагальнення кадрової документації програмою «KBS. Облік бюджетної установи» передбачено формування різних звітів, наприклад, про рух кадрів, статистику кадрів.

### **3.1 Удосконалення процесу оподаткування доходів працівників бюджетної сфери**

Однією із головних умов ефективного розвитку України, як держави, є зміна механізму внутрішніх соціально-економічних процесів. Таким процесом, що потребує змін, є система оподаткування доходів працівників суб'єктів господарювання. З метою оптимізації вітчизняної системи оподаткування доцільним є врахування особливостей передового досвіду економічно розвинених країн, системи яких довели в часі свою ефективність. З макроекономічної точки зору, податки являють собою передумову, яка забезпечує життєздатність державного механізму. Тому перманентно відбуваються дослідження щодо оптимізації податкової системи.

Одним із об'єктів оподаткування в Україні є доходи працівників. Розмір податків, що сплачуються працівниками з їх доходів свідчать про рівень тиску, який вони відчують при здійсненні своєї професійної діяльності. Постійні зміни, що відбуваються в нормативно-правовому забезпеченні веденні обліку доходів та їх оподаткуванні зумовлюють виникненню великої кількості помилок, а отже викликають причини неправильного нарахування та повної, несвоєчасної сплати податків до бюджету.

В Україні використовується єдина ставка ПДФО – 18 %. Неоподатковуваний мінімум громадян становить 17 грн. Лише в 6 країнах із 28, що входять до Європейського союзу застосовується єдина ставка за даними Європейської комісії. Якщо порівнювати ставки податків на доходи громадян України із розміром ставки в інших країнах, то можна відзначити їх спів ставність. Різняться вони тим, що в Україні ставка є єдиною, а інших країнах вона є диференційованою. Як свідчать дані рис. 3.5 ставки податки на



доходи громадян інших країн світу диференційовані.

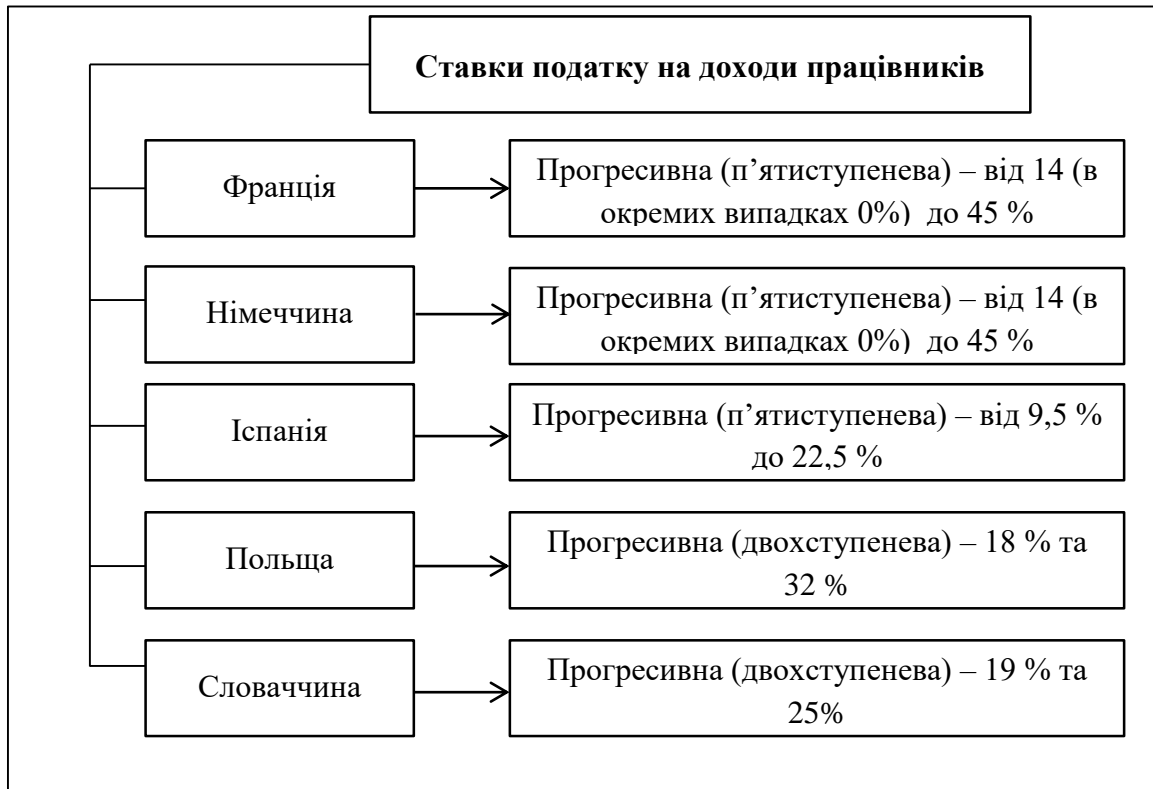


Рис. 3.5 Ставки податку на доходи працівників в окремих країнах світу

Така диференціація коливається в середньому від 2 до 7 рівнів. В Люксембурсі така шкала має 23 рівні. Чим вищий розмір доходу отримує працівник, тим вища ставка його оподаткування. Також на розмір ставки здійснює вплив сімейний стан, кількість дітей, порядок оподаткування та ін.

Пропонуємо наступний диференційний підхід до встановлення ставки податку з доходів фізичних осіб:

- мінімальна заробітна плата – 0%
- до 50 000 грн – 18 %
- понад 50 000 грн – 30 %.

Такий підхід дасть змогу підвищити соціальний рівень відповідальності держави перед своїми громадянами. Поняття соціальної пільги потрібно скасувати, адже вона не виконує своєї соціальної функції в сучасних умовах та при сучасному рівні доходів працівників.

Існують пропозиції на державному рівні про застосування диференційного підходу. Відповідно до законопроекту № 2758 пропонується «встановити прогресивну шкалу податку на доходи фізичних осіб, а саме: Якщо база оподаткування звітного податкового місяця не перевищує 10-кратний розмір мінімальної місячної заробітної плати, ставка податку становить 18 % бази оподаткування щодо доходів, нарахованих у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами» [65].

«Якщо база оподаткування звітного податкового місяця перевищує 10-кратний розмір мінімальної місячної заробітної плати, встановленої законом для такого місяця, але не перевищує 20-кратний розмір мінімальної місячної заробітної плати, ставка податку становить 36 % бази оподаткування. Якщо база оподаткування перевищує 20-кратний розмір мінзарплати, ставка податку становить 54 % бази оподаткування» [65].

При використанні диференційованого підходу, стане можливим індивідуальний підхід в оподаткуванні доходів працівників. Наприклад, у Франції менше утримується з доходів громадян податку – 14 %, якщо їх дохід на чверть менший ніж середня заробітна плата в Україні. В Іспанії цей показник ще менший – 12 % при зазначених умовах. Так як в Україні відсоток таких працівників (у який заробітна плата менша за середню по країні, чи по регіону в якому він проживає) буде більший, то застосування такого підходу буде недоцільним. Також про недоцільність орієнтації ставки податку доходів працівників на середній розмір заробітної плати говорить те, що більшість місцевих бюджетів в Україні фінансуються за рахунок ПДФО і застосування такого диференційного підходу стало б критичним для таких органів влади.

«Одна з найбільш розвинених систем індивідуального прибуткового податку із широкою системою податкових вирахувань діє в Нідерландах. У

цій країні існує п'ять видів податкових відрахувань, що залежать від віку, кількості дітей, доходу батьків і відрізняються сумою, на яку дозволено зменшувати оподатковуваний дохід (в євро на одну дитину). Тому з метою нівелювання певних негативних наслідків, посилення соціальної складової системи та стимулювання демографічної ситуації в нашій країні, дієвим буде прив'язати розмір і право на надання податкової соціальної пільги до сімейного складу одружених платників із урахуванням кількості неповнолітніх дітей» [63].

### **Висновки до 3 розділу**

Для підвищення аналітичності та інформаційності облікових даних, зменшення трудомісткості облікових робіт пропонуємо запровадити в облікову практику Стрийвської сільської ради програму «KBS. Облік бюджетної установи». Дана програма дасть змогу здійснювати в автоматичному режимі здійснювати нарахування всіх видів доходів працівників досліджуваної бюджетної установи, ведення обліку всіх обов'язкових нарахувань та утримань з доходів працівників бюджетних установ за джерелами фінансування безпосередньо в момент проведення розрахунків. «KBS. Облік бюджетної установи» дає змогу вести на належному рівні кадровий облік, а саме зберігати інформацію в розрізі особистих та службових даних за працівниками, формувати звітні форми.

Порівнюючи із досвідом інших країн можна відзначити, що доцільним є запровадження диференційованої ставки ПДФО, яка б залежала від розміру доходів. Пропонуємо змінити підхід до оподаткування доходів податком з доходів фізичних осіб. А саме замість застосування податкової пільги, застосувати 0% оподаткування доходів громадян, що одержують мінімальну заробітну плату. Станом на 1 січня 2021 року це 6 000 грн. Це дасть змогу посилити соціальну відповідальність держави перед громадянами України.

До доходів, що перевищують мінімальний розмір заробітної плати застосувати диференційований підхід, а саме: до 50 000 грн – 18 %, понад 50 000 грн – 30 % ставка ПДФО.

## ВИСНОВКИ

В ході проведеного дослідження нами було зроблено наступні висновки та наведені пропозиції :

1. Надання органам місцевого самоврядування більшої самостійності дало змогу підвищити оперативність вирішення локальних територіальних проблем та завдань завдяки: налагодженню більш тісних комунікаційних зв'язків громади і органів влади, підвищення ступеню незалежності від рішень органів центральної влади, оволодінням інструментарієм механізму реалізації прийнятих управлінських рішень.

2. Доходи працівників бюджетної сфери формуються на підставі положень чинних нормативно-правових актів. Доходи працівників в основному формуються за рахунок нарахування та виплати їх заробітної плати, різних надбавок, доплат, премій, матеріальної допомоги. Розмір доходів залежить від того яку професійну діяльність здійснює працівник, її складності, напруженості, стажу роботи та кваліфікації працівника.

3. Доходи працівників в бюджетній сфері ґрунтуються на використанні тарифної системи оплати праці, в основу якої покладено диференціацію заробітної плати відповідно до прийнятих нормативів.

4. Доходи працівників підлягають обов'язковому оподаткуванню, тобто нарахуванню та сплати обов'язкових платежів до бюджету та спеціальних фондів. Із доходів працівників бюджетної сфери утримують ПДФО, військовий збір та інші необов'язкові утримання (профспілкові внески, аліменти та ін.), а також відбувається нарахування на фонд оплати праці ЄСВ.

5. Надбавки, що виплачуються Стриївській сільській раді представлені надбавками: за високі досягнення у праці – за високі досягнення у праці – не більше 50 % від посадового окладу. При цьому в обов'язковому порядку враховуються розміри надбавок за вислугу років працівників та їх службовий ранг; за виконання важливої роботи. Така надбавка виплачується

співробітників сільської ради протягом виконання цієї роботи. Видатки на преміювання передбачаються в кошторисі сільської ради.

6. Первинний облік доходів працівників в Стрийській сільській раді ведеться в Табелі обліку робочого часу. В межах документального оформлення формування та виплати доходів працівників в досліджуваній бюджетній установі також використовуються: особові картки співробітників, розрахунково-платіжні відомості, меморіальні ордери та інші первинні документи. Для правильного та своєчасного оформлення документації з обліку доходів в Стрийській сільській раді розроблено графік документообороту.

7. Для виплати нарахованих доходів в Стрийській сільській раді формується та подається реєстр бюджетних зобов'язань, платіжне доручення та заявка на видачу готівки та перерахування грошових коштів. Виплата заробітної плати проводиться два рази на місяць, шляхом перерахування нарахованих доходів на відкриті зарплатні проекти працівників.

8. Як шлях удосконалення обліку доходів працівників та їх оподаткування в Стрийській сільській раді пропонуємо використовувати програму «KBS. Облік бюджетної установи». Запровадження в облікову практику саме автоматичного проведення всіх видів доходів працівників від їх окладу, доплат, надбавок до нарахування відпускних та допомоги по тимчасовій непрацездатності зменшить трудомісткість проведення облікових робіт, дасть змогу зменшити чисельність облікової служби і, як наслідок, зменшить видатки бюджетної установи.

9. Запропоновано змінити підхід до оподаткування доходів податком з доходів фізичних осіб. Замість застосування податкової пільги, застосувати 0% оподаткування доходів громадян, що одержують мінімальну заробітну плату. Це дасть змогу посилити соціальну відповідальність держави перед працівниками. До доходів, що перевищують мінімальний розмір заробітної плати застосувати диференційований підхід, а саме: до 50 000 грн – 18 %, понад 50 000 грн – 30 % ставка ПДФО.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Бірюченко С.Ю. Доход персоналу підприємства: підходи щодо його визначення та оцінювання. *Вісник ЖДТУ*. 2009. № 2 (48). С. 35-39
2. Болотіна Н. Б. Трудове право : підручник / Н. Б. Болотіна, Г. І. Чанишева. К. : Т-во «Знання», 2000. 564 с.
3. Большешальська А. В. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці: проблеми та шляхи удосконалення. *Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ*. 2017. № 1. С. 240-250
4. Большешальська А. В. Основні засади оподаткування доходів фізичних осіб та вдосконалення процесу їх декларування у контексті впровадження податкового кодексу України. *Економіка XXI століття: сучасні тенденції та перспективи розвитку*: наукові роботи всеукраїнської науково науково-практичної конференції. м. Київ, 25 квітня 2018 р. № 1. С. 192–193.
5. Бухгалтерський облік у бюджетних установах : підручник / за заг. ред. Р. Т. Джоги. К. : КНЕУ, 2003. 483 с.
6. Верхогляд О. Витрати на оплату праці: плануємо потребу на наступний рік. *Бухгалтерія: бюджет*. 2014. № 48. С. 14–16
7. Волгин Н. А. Доходы населения и оплата труда в современной России: анализ ситуации, обоснование действий органов государственной власти и управления : монография / Н. А. Волгин, Ю. П. Кокин. М. : Изд-во РАГС, 2008. 168 с.
8. Войнаренко М. П. Проблеми оплати праці за умов ринкових відносин. *Вісник ХНУ*. 2006. №5, т. 1. С. 12–14.
9. Гордеюк А.О. Поняття заробітної плати як юридичної категорії. *Форум права*. 2012. № 1. С. 199–203.
10. Деякі питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: постанова Кабінету міністрів України від 20.01.2021 року № 29. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npras/deyaki->

pitannya-oplati-praci-pracivnikiv-ustanov-zakladiv-ta-organizacij-okremih-galuzej-byudzhetnoyi-t200121

11. Дудченко Н. І. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. *Фінансові ринки і цінні папери*. 2019. № 15. С. 24-28

12. Дубовська О.В. Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії та її специфіка у галузі освіти. *Економічні науки*. 2012. № 4. (1). С. 110 – 116.

13. Дячун О. В. Організація, нормування та оплата праці : навч. посіб. / О. В. Дячун. Л. : Афіша, 2001. 220 с.

14. Герасимчук Л. С. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці. *Молодіжний науковий вісник*. 2016. № 3. С.194 -197

15. Герасименко О. В. Стан та шляхи вдосконалення оплати праці в бюджетній сфері України. *Формування ринкової економіки*. 2005. Т. 1. С. 56-65

16. Гурьянов С. Х. Труд и заработная плата на предприятии : монография / С. Х. Гурьянов, Л. А. Костин. [Изд. 2-е, перераб. и доп]. М. : Экономика, 1973. 448 с.

17. Завіновська Г. Т. Економіка праці : навч. посіб. / Г. Т. Завіновська. К. : КНЕУ, 2003. 300 с.

18. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text>

19. Кизима І. С. Оплата праці в бюджетній сфері: проблеми та шляхи їх вирішення. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки*. 2018. Вип 6. С. 57-64

20. Ковтуненко К.В. Особливості бухгалтерського обліку бюджетних установ України в умовах переходу до міжнародних стандартів. *Економіка: реалії часу*. 2014. № 2(12). С. 79-82



21. KBS. Облік бюджетної установи. *Співка автоматизаторів бізнесу*. URL: <http://sys2biz.com.ua/kbs/>
22. Кодекс законів про працю: Закон України від 10.12.1971 № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-0>
23. Конституція України № 254к/96-ВР від 28.06.1996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/card2>
24. Конош О. В. Удосконалення обліку, аналізу, аудиту оплати праці. *Фінансові ринки і цінні папери*. 2014. № 23. С. 36–40
25. Кравченко М. А. Сутність оплати праці як економічної категорії. *Бізнес навігатор*. 2018. № 1. С. 3–4.
26. Крушельницька О. В. Управління персоналом: навч. посіб. / О. В. Крушельницька, Д. П. Мельничук. Вид. друге, переробл. й допов. К.: Кондор, 2006. 308 с.
27. Куковинець О.В., Харченко Н.В. Облік і контроль заробітної плати в бюджетній установі. Облік, аналіз та аудит: еволюція, сучасний стан та перспективи розвитку: навчальний посібник. Київ, 2015. 213с.
28. Лагутін В. Д. Оплата праці в умовах переходу до ринкових відносин / В. Д. Лагутін. К. : Либідь, 1993. 37 с.
29. Лепьохіна І.О. Теоретичні аспекти формування заробітної плати та її функції. *Вісник ЖДТУ*. 2011. № 2 (56). С. 76–78.
30. Морозюк Н.В. Актуальні питання заробітної плати в бюджетній сфері. *Фінанси, облік, банки*. 2014. № 1 (20). С. 203-207
31. НПСБОДС 132 «Виплати працівникам»: наказ Міністерства фінансів України 29.12.2011 № 1798 станом на 03.10.2020. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12>
32. Нестеренко Ж. К. Особливості організації оплати праці в бюджетних установах та необхідність її комп'ютеризації. *Сталий розвиток економіки*. 2012. №2. С. 158-162.
33. Нові бюджетні рахунки на 2021 рік. *Бухгалтер:UA* 17.12.2020. URL: [https://buh.ligazakon.net/news/200390\\_nov-byudzhethn-rakhunki-na-2021-rk](https://buh.ligazakon.net/news/200390_nov-byudzhethn-rakhunki-na-2021-rk)

34. Обмок О. Г. Виплати працівникам відповідно до міжнародної практики в державному секторі економіки. *Економічний аналіз*. 2018. № 2. С. 43-48
35. Онищенко В. Форми оплати праці в Україні. Головбух. 12 серпня 2020. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7319-formi-oplati-prats>
36. Онищенко В. Утримання із заробітної плати 2021. Головбух. 18 січня 2021. URL: <https://www.golovbukh.ua/article/7612-podatki-z-zarplati>
37. Осовий Г. В. Питання подальшого реформування системи оплати праці в Україні. *Формування ринкової економіки*. 2005. Т. 2. С. 90-98
38. Парфьонова І. І. Проблеми оплати праці в Україні. *Фінанси України*. 2000. №4. С. 122–123.
39. Петрова І. Оплата праці в мотиваційній системі сучасного підприємства. *Україна: аспекти праці*. 2017. № 7. С. 22-27.
40. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: наказ Міністерства фінансів України 31.12.2013 № 1203. URL: <https://buhgalter.com.ua/dovidnik/plan-rahunkiv/plan-rahunkiv-buhgalterskogo-obliku-v-derzhavnomu-sektori/>
41. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
42. Прилипко С. М. Трудове право України : підручник / С. М. Прилипко, О. М. Ярошенко. 4-те вид., переробл. і допов. Х. : ФІНН, 2011. 800 с.
43. Про затвердження Інструкції про податковий кредит: Наказ Державної податкової адміністрації від 22.09. 2003 № 442. *Офіційний вісник України від 17.10.2003*. 2003. № 40. 312 с.
44. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>
45. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>

46. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>
47. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України: від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
48. Про індексацію грошових доходів населення: Закон України від 03.07.1991 № 1282-XII . URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1282-12>
49. Про колективні договори і угоди: Закон України від 01.07.1993 № 3356-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>
50. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: наказ КМУ від 30.08.2002 № 1298. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF>
51. Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету: наказ Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>
52. Про оплату праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: постанова КМУ від 28.12.2016 № 1037. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1037-2016-%D0%BF>
53. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення: постанова КМУ від 17.07.2003 № 178. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-п>
54. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ: наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 № 611. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16>
55. Трудове право : підручник / М. І. Іншин, В. І. Щербина, Д. І. Сіроха та ін. ; за ред. М. І. Іншина та В. І. Щербини. К. : НікаНова, 2012. 560 с.

56. Савченко Н.М. Особливості формування облікової політики в неприбуткових організаціях. *Бухгалтерський облік, оподаткування та контроль в умовах міжнародної економічної інтеграції*: збірник тез доповідей всеукр. наук.- практ. конф. 10 жовтня 2019 р. / відп. ред. Є.В. Калюга. К.: НУБіП України, 2019. С. 143 – 145

57. Савченко Н.М. Управлінський контроль у неприбуткових організаціях. *Економіка та держава*. 2019. № 2 С. 53 – 57

58. Савченко Н.М. Оцінка системи управлінського контролю в неприбуткових організаціях. *Проблеми обліку, аудиту, аналізу та оподаткування в умовах глобалізації економіки*: Матеріали II Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції 25 лютого 2019 року. Кривий Ріг: ДонНУЕТ, 2019. С.206 -210

59. Савченко Н.М. Облік податків: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Соціально-економічні проблеми розвитку регіонів*: матеріали Всеукраїнської науково-практичної конференції, м. Житомир, 24 травня 2018 року. Житомир: ЖНАЕУ, 2018. С. 125 -130

60. Савченко Н.М., Савченко Р.О. Казначейське обслуговування розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за видатками як одна із головних функцій органів Державної казначейської служби України установах. *Вісник ЖНАЕУ*, 2017, № 2 (62), т. 2. С. 76 – 83

61. Савченко Н.М., Савченко Р.О. Нормативно-правове забезпечення механізму державного фінансування капітального будівництва в бюджетних установах. *Вісник ЖНАЕУ*, 2017, № 1 (59), т. 2. С. 112-124

62. Цимбалюк С. Оплата праці працівників бюджетної сфери: проблеми та перспективи поліпшення. *Україна: аспекти праці*. 2012. № 3. С. 10 - 15

63. Слепцова Н.В., Кочура Л.В. Зарубіжний досвід оподаткування доходів фізичних осіб та реалії адміністрування ПДФО в Україні. *Економіка і держава*. 2019. № 4. С. 82-85

64. Соломченко Д. Організація обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Вісник Київського інституту бізнесу та технологій*. 2017. № 1. С.46-50

65. Справедлива шкала ПДФО. Чи можливо? *Бухгалтер.ua*. 22.01.2020 р. URL. <https://buhgalter.com.ua/news/podatky-ta-zbory/spravedлива-shkala-pdfo-chi-mozhливо/>

## **ДОДАТКИ**