

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

Кваліфікаційна робота  
на правах рукопису

**ДЕРКС КАТЕРИНА АНДРІЇВНА**

УДК: 657.457.12

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**РОЗРОБКА ПРОЕКТУ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ  
ПРАЦІВНИКІВ У КОМУНАЛЬНИХ ЗАКЛАДАХ СЕРЕДНЬОЇ ОСВІТИ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня бакалавра

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

\_\_\_\_\_ К.А. Деркс

Науковий керівник  
Цегельник Ніна Іванівна,  
кандидат економічних наук, ст. викладач

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.

«\_\_» \_\_\_\_\_ р.

\_\_\_\_\_ (підпис)

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) \_\_\_\_\_ захистив(ла) кваліфікаційну  
(прізвище та ініціали)

робота з оцінкою за шкалою ECTS \_\_\_\_\_, сума балів \_\_\_\_\_ за національною  
шкалою з оцінкою \_\_\_\_\_

Секретар ЕК \_\_\_\_\_  
(підпис)

\_\_\_\_\_ (прізвище та ініціали)

## АНОТАЦІЯ

ДЕРКС К.А. Розробка проекту обліку і оподаткування доходів працівників у комунальних закладах середньої освіти. – Рукопис.

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

Кваліфікаційну роботу присвячено обґрунтуванню теоретичних та практичних рекомендацій з облікового забезпечення і оподаткування доходів працівників у комунальних закладах середньої освіти..

Обґрунтовано економічний зміст доходів працівників. Розглянуто завдання і роль бухгалтерського обліку доходів працівників комунальних закладах середньої освіти. Досліджено нормативне забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування доходів працівників. Обґрунтовано господарські операції з формування доходів працівників на підприємстві.

Наведено відмінні риси організації розрахунків заробітної плати в бюджетних установах і підприємствах. Наведена структура заробітної плати педагога в системі координат “мотивація – ефект”.

Розроблено проект побудови облікової системи і оподаткування господарських операцій з доходами працівників в умовах національних і міжнародних стандартів.

*Ключові слова: доходи працівників, облік, утримання та нарахування, податкові платежі, господарські операції, документування, заклади освіти*

## ABSTRACT

DERKS K.A. Development of a project for accounting and taxation of income of employees in public secondary education institutions. - Manuscript.

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

Qualification work is devoted to substantiation of theoretical and practical recommendations on accounting and income taxation of employees in public secondary education institutions.

The economic content of employees' incomes is substantiated. The tasks and role of accounting of incomes of employees of communal institutions of secondary education are considered. The normative support and review of special literature and scientific researches on the accounting process and taxation of employees' incomes are investigated. Business operations on the formation of income of employees at the enterprise are substantiated.

Distinctive features of the organization of calculations of a salary in budgetary establishments and the enterprises are resulted. The structure of the teacher's salary in the coordinate system "motivation - effect" is given.

The project of construction of the accounting system and taxation of business transactions with incomes of workers in the conditions of national and international standards is developed.

*Key words: employee income, accounting, deductions and accruals, tax payments, business transactions, documentation, educational institutions*

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	6
1. Теоретичні основи обліку і оподаткування доходів працівників у комунальних закладах середньої освіти.....	8
1.1. Економічний зміст доходів працівників.....	8
1.2. Завдання і роль бухгалтерського обліку і оподаткування доходів працівників комунальних закладах середньої освіти .....	16
1.3. Нормативне забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування доходів працівників.....	19
1.4. Характеристика господарських операцій з формування доходів працівників у комунальних закладах середньої освіти.....	23
ВИСНОВКИ .....	29
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ .....	31
ДОДАТКИ .....	35

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Економічна доцільність, правильність та своєчасність обчислення та виплати заробітної плати безпосередньо впливають на рівень ефективності роботи працівників комунальних закладах середньої освіти та є основним стимулом для професійного розвитку всіх підрозділів, служб та підрозділів установ та організацій. В умовах реформи бухгалтерського обліку в бюджетних установ важливим питанням є створення інтегрованої системи розрахункових відносин у межах прийнятої політики оплати праці на рівні держави, головних розпорядників бюджетів та окремих установ [6].

Організація бухгалтерського обліку в закладах середньої освіти Міністерства освіти і науки України характеризується низкою проблем, таких як погана адаптація до останніх тенденцій бухгалтерської практики, потреба у кваліфікованих кадрах для ефективного вирішення бухгалтерських проблем, суворі централізація управління, недосконалі правила. Вирішення цих та інших проблем є основним у дослідженнях вітчизняних вчених-економістів та бухгалтерів.

Питання що стосуються обліку розрахунків з оплати праці у своїх працях висвітлювали такі науковці, як П.Й. Атамас, О. С. Височан, І. В. Костецька, Г.В. Власюк, О.А. Грішнов, Н.Г. Горицька, Р.Т. Джога, О.В. Куковинець, А.М. Должанський, Т.В. Кузнєцова, В.І. Лемішовський, Ю.В. Машика, М.Г. Михайлов, Л. С. Герасимчук, Ж.К. Нестеренко, Л.Б. Пантелійчук, І.Г. Пахомова, І.В. Перезова, Н.В. Харченко та ін.

**Мета кваліфікаційної роботи** полягає в обґрунтуванні теоретичних та організаційно-методичних положень, а також розробці практичних рекомендацій з доходів працівників у комунальних закладах середньої освіти.

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних, організаційних та методологічних положень та розробка практичних рекомендацій щодо доходів працівників у комунальних закладах середньої освіти.

### **Завдання кваліфікаційної роботи:**

- обґрунтувати економічний зміст доходів працівників;

- розглянути завдання і роль бухгалтерського обліку доходів працівників комунальних закладах середньої освіти;
- дослідити нормативне забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування доходів працівників;
- обґрунтувати господарські операції з формування доходів працівників на підприємстві;
- розробити проект побудови облікової системи і оподаткування господарських операцій з доходами працівників в умовах національних і міжнародних стандартів.

**Об'єктом дослідження** є доходів працівників, що відображаються в бухгалтерському обліку. **Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, організаційно-методичних та практичних положень бухгалтерського обліку та оподаткування доходів працівників.

Методологічною основою дослідження виступають загальнонаукові та спеціальні методи пізнання явищ та процесів у системі економічних наук. Обґрунтування основ обліку доходів працівників здійснювалося із використанням таких методів як пізнання, індукції, дедукції, групування, аналогії, абстрагування, статистичне спостереження, аналізу, синтезу, моделювання.

**Основними джерелами інформації** є літературні наукові і методично-практичні джерела, нормативно-правові документи, що регулюють ведення бухгалтерського обліку та оподаткування, фахові Інтернет-ресурси, дані фінансової, статистичної, податкової і управлінської звітності підприємств.

**Практичне значення дослідження.** Результати дослідження можуть бути використані при організації обліку і оподаткування доходів працівників підприємства.

# 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ПРАЦІВНИКІВ У КОМУНАЛЬНИХ ЗАКЛАДАХ СЕРЕДНЬОЇ ОСВІТИ

## 1.1. Економічний зміст доходів працівників

В умовах ринкової економіки заробітна плата в силу своїх специфічних характеристик відіграє важливу роль у розвитку всіх секторів країни. Основне його функціональне призначення - стимулювати продуктивність праці, відтворювати працю та задовольняти соціальні потреби суспільства. Безперечно, заробітна плата є найефективнішим інструментом активізації людського фактора. В даний час ефективність існуючого кваліфікаційного та творчого потенціалу працівників значною мірою залежить від наукової обґрунтованості форм і методів оплати праці, що використовуються на підприємстві [9].

Зарплата завжди цікавила вчених. Вперше заробітна плата була визначена як ціна робочої сили відомим англійським економістом Вільямом Петті в XVII столітті. Поняття заробітної плати як ціни праці стало одним із класичних варіантів її тлумачення в економічній теорії. Величина заробітної плати, яку англійський дослідник трактував як "природну ціну праці", рівень якої визначається фізіологічним мінімумом засобів до існування працівника та кожного члена його сім'ї [16, с. 322].

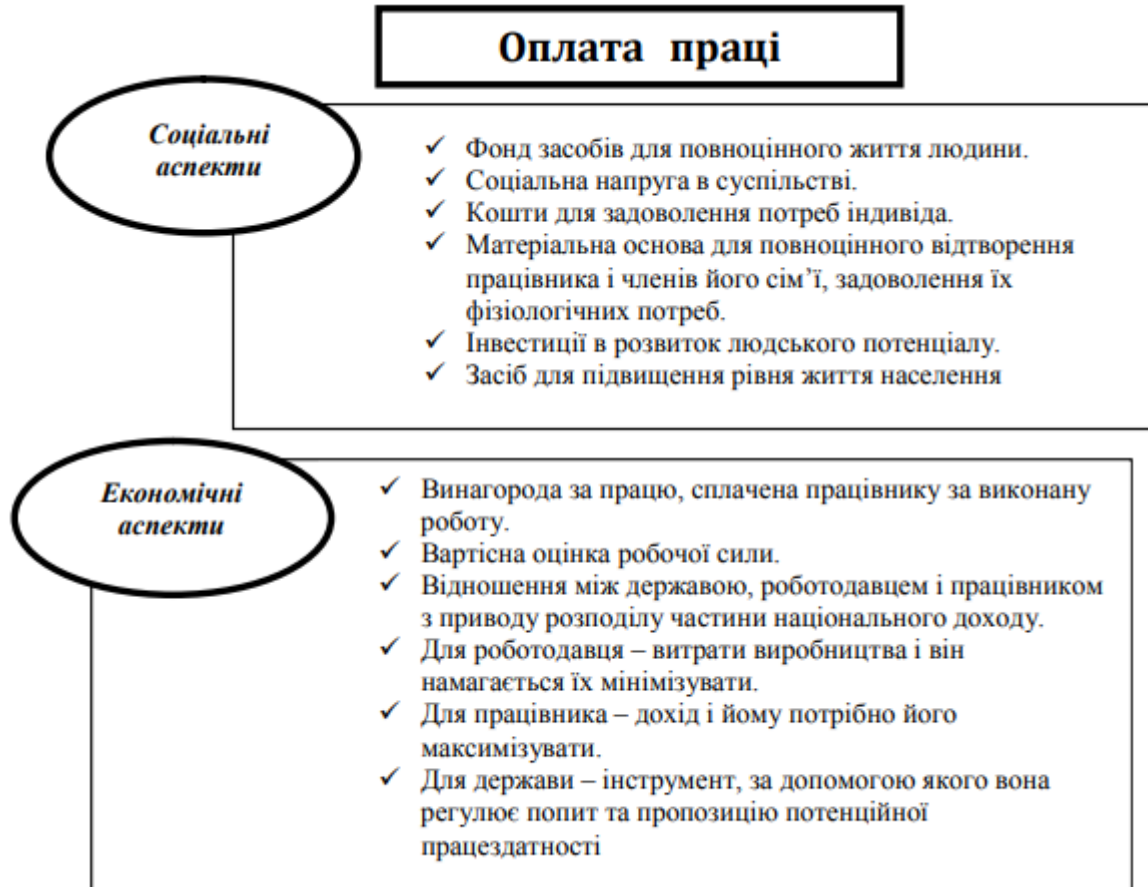
А. Сміт вважав, що ціна робочої сили базується на витратах на існування, необхідних для життя працівників та їх сімей. Насправді він знизив заробітну плату до вартості праці. У цій концепції на розмір та динаміку заробітної плати впливають ринкові фактори, і перш за все взаємозв'язок попиту та пропозиції [19].

Вітчизняний економіст О. Грішнова дає найбільш повне визначення цього поняття і розглядає термін "заробітна плата" з кількох позицій: з точки зору економічної теорії, з точки зору ринкової економіки, з точки зору праці економіка, з точки зору працівника та підприємця. Таким чином, з точки зору економічної теорії, заробітна плата є економічною категорією, яка відображає відносини між роботодавцем і працівником з точки зору розподілу новоствореної вартості [9].

Суть поняття "заробітна плата" є складною і багатогранною, тому її слід



розглядати з різних точок зору (рис. 1.1).



*Рис. 1.1. Соціальні та економічні аспекти оплати праці*

У сучасних умовах заробітна плата є найважливішим засобом стимулювання зростання продуктивності праці, прискорення науково-технічного прогресу, підвищення якості продукції, підвищення ефективності виробництва та зміцнення дисципліни. Тому ми вважаємо, що, на наш погляд, слід звернути увагу на такі загальні інтереси заробітної плати роботодавця та працівника:

- забезпечення прямої та тісної залежності винагороди від кінцевих результатів професійної діяльності колективу працівників;
- оптимальне поєднання інтересів професійних колективів з національними інтересами;
- усунення будь-якої верхньої межі заробітної плати, що дозволяє більш послідовно впроваджувати принцип соціальної справедливості;
- посилення інтересу працівників до виконання роботи з меншою кількістю працівників.

В Україні, як і в інших країнах, заробітна плата виплачується в законному порядку. У деяких випадках можлива виплата заробітної плати за допомогою банківських чеків за погодженням Кабінету Міністрів України за погодженням з Національним банком України.

У 2004 році Міністерство статистики України затвердило Інструкцію зі статистики заробітної плати [14], яка визначила поняття фонду оплати праці та його структуру (рис. 1.2) та види зборів, що входять до основного фонду плати, фонду додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

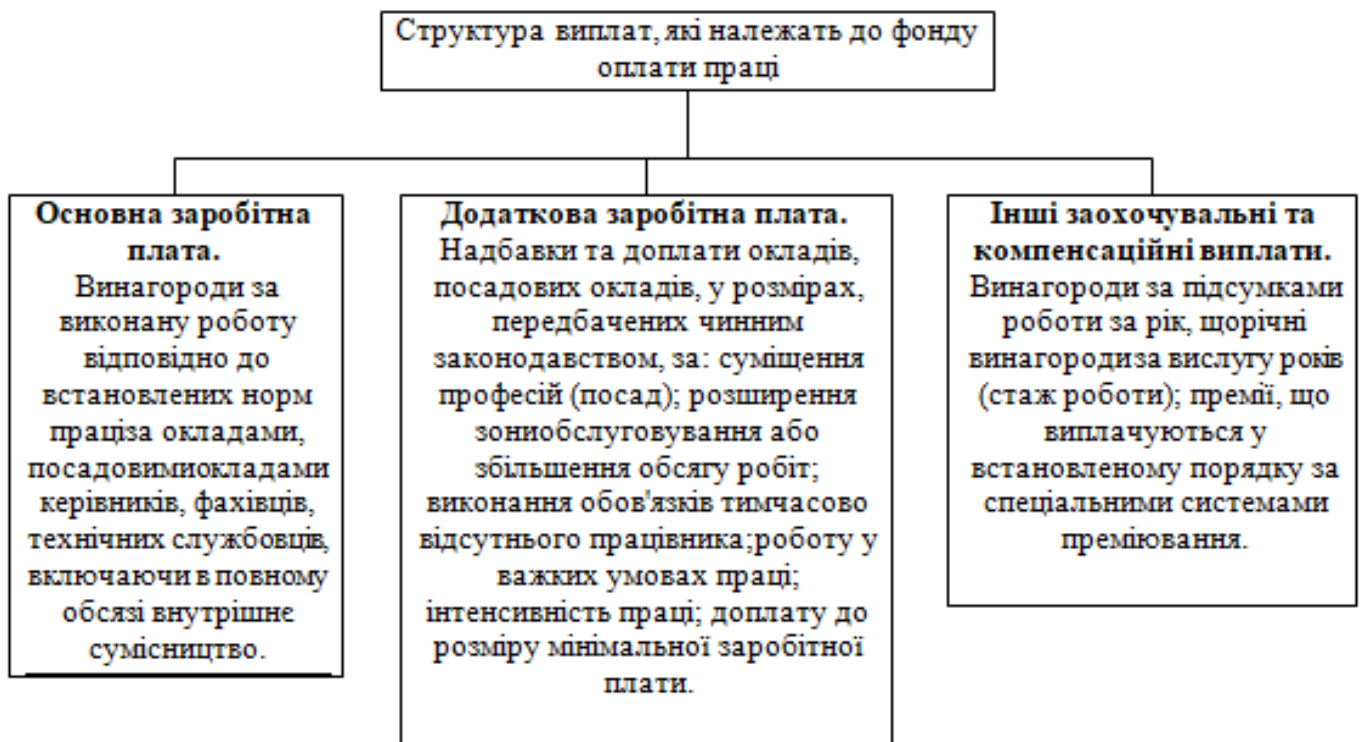


Рис. 1.2. Структура фонду оплати праці, запропонована Інструкцією зі статистики заробітної плати [14]

Однак через недостатню аналітичну інформацію та відсутність детального групування, на наш погляд, запропонована класифікація видів платежів, що входять до фонду заробітної плати, недостатньо відповідає потребам системи управління компанією. Щоб вирішити цю проблему, ми розробили окрему класифікацію виплат для кожного виду фонду оплати праці, яка детально описує характер та характер виду виплат, які компанії відносять до конкретного виду вартості праці.

Основна частина заробітної плати формується під впливом об'єктивних

виробничих та трудових умов, різниці в кваліфікації робітників, складності та відповідальності їх праці, умовах праці, її інтенсивності тощо. У таблиці наведено класифікацію виплат, що входять до основного фонду заробітної плати. 1.1.

Таблиця 1.1

Класифікація виплат, що належать до основного фонду заробітної плати навчальних закладів [39]

Ознака класифікації	Перелік виплат
Оплата праці нештатних працівників	Оплата згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підяду; Згідно з договорами між підприємствами про надання робочої сили.
Оплата праці штатних працівників	Винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за окладами, відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво; Оплата роботи висококваліфікованих працівників, залучених для підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників; Оплата праці за час перебування у відрядженні; Вартість продукції, виданої працівникам при натуральній формі оплати праці.

Додаткова заробітна плата залежить від факторів виробничої діяльності робітників, які неможливо повністю врахувати заздалегідь і які відображають конкретні умови праці на підприємстві або особливості робітників.

По-перше, додаткова заробітна плата враховує індивідуальні результати роботи тих працівників, які досягли особливого успіху завдяки своїм особистим навичкам.

По-друге, додаткова заробітна плата враховує результати колективної роботи. В основному вона виплачується у вигляді премій та інших видів заробітної плати із заохочувального фонду. Премія - це не звичайне підвищення зарплати, а особлива форма винагороди за творчий успіх у роботі, за виконання завдань, що мають особливе значення.

Нарешті, існують види додаткової заробітної плати, які не пов'язані зі створенням додаткового товару: наприклад, надбавки за особливі або шкідливі умови праці. Український закон "Про оплату праці" передбачає, що умови введення

та розміри надбавок, субсидій, премій та інших заохочувальних, компенсаційних та гарантійних виплат визначаються у колективному трудовому договорі відповідно до діючих норм та гарантій та відповідно до загальними та галузевими регіональними угодами.

Дотримуючись інструкції зі статистики заробітної плати, виплати, що належать до додаткового фонду заробітної плати, можна класифікувати відповідно до таблиці. 1.2.

Таблиця 1.2

Класифікація виплат, що належать до додаткового фонду заробітної плати [39]

Ознака класифікації	Перелік виплат
Залежно від характеру робіт та умов праці	Інтенсивність праці, роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці.
За особливі навички	Знання та використання в роботі іноземної мови, науковий ступінь.
За особисті досягнення	Високу професійну майстерність, високі досягнення в праці.
За додатково виконану роботу	Суміщення професій (посад), виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника.
Винагороди заохочувального характеру	Премії та винагороди, зокрема за вислугу років, що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування.
Доплати компенсаційного характеру	Оплата роботи в надурочний час і у святкові та неробочі дні, у розмірах та за розцінками, установленими чинним законодавством. Оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою. Суми компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати. Суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників.
Оплата за невідпрацьований час	Оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної та додаткових) відпусток та додаткових відпусток працівникам; Оплата додаткових відпусток (понад тривалість, передбачену законодавством). Суми заробітної плати, що зберігаються за основним місцем роботи працівників, за час їхнього навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів;

Інші заохочувальні виплати та компенсації також є невід'ємною частиною фонду оплати праці. Основна відмінність цих виплат від інших двох складових фонду винагороди полягає в тому, що вони включають одноразові зарплати та премії, компенсації та інші виплати в грошовій та натуральній формі, не передбачені

чинним законодавством або перевищують ці стандарти тощо

Закон України «Про освіту» передбачає поступове (до 2023 р.) щорічне підвищення заробітної плати вчителів з найнижчою кваліфікацією до чотирьох прожиткових мінімумів для не інвалідів, найнижча зарплата наукового співробітника становить 25 відсотків. Вища, ніж заробітна плата кваліфікаційної категорії вчителя. Постановою від 10 липня 2019 року № 822 «Про оплату праці педагогічних, науково-педагогічних та наукових працівників закладів і установ освіти і науки» встановлено, що мінімальна винагорода (винагорода) педагогічного працівника з 1 січня 2020 року - 2,5 мінімальних прожиткових мінімуму на одну особу працездатну [22].

За результатами першого півріччя 2019 року експерти проаналізували окремі фінансові показники об'єднаних територіальних громад, розділивши регіони України на 5 груп за кількістю населення. Частка заробітної плати у видатках загального фонду визначається як відсоток витрат на заробітну плату, здійснених із загального бюджетного фонду з нарахуваннями до суми видатків загального фонду, за винятком трансфертів з бюджету ООН до інших бюджетів. Середній показник вартості праці для однієї об'єднаної територіальної громади становить:

- в групі 1 (понад 15 тис. осіб) - 74,8%;
- у 2 групі (від 10 до 15 тис. осіб) - 73,7%;
- у групі 3 (5000-10 000 осіб) - 74,8%;
- у 4 групі (до 5000 осіб) - 76,7%;
- у групі 5 (міста ОТГ обласного значення) - 42,6% [10].

Витрати на виплату нарахованої заробітної плати відображають здатність об'єднаних територіальних громад забезпечити соціально-економічний розвиток, можливість реалізації інфраструктурних проектів, створення основних фондів або досягнення відповідного соціального ефекту [22].

Крім того, дуже важливо забезпечити своєчасність розрахунків. Заробітна плата працівників повинна виплачуватися регулярно в робочі дні у дати, визначені колективним трудовим договором, не рідше двох разів на місяць, не більше 16 календарних днів. Якщо дата виплати заробітної плати збігається зі святом, то

заробітна плата виплачується напередодні.

Відповідно ст. 24 Закону України "Про оплату праці" заробітна плата працівників за весь період щорічної відпустки виплачується не пізніше, ніж за три дні до відпустки [32].

На підставі ст. 41 КУпАП адміністративна відповідальність визначається за порушення встановлених умов виплати заробітної плати, її виплати в повному обсязі, що тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб підприємств, установ та організацій, незалежно від майна та громадян, економічна діяльність від 30 до 100 мінімальних неоподатковуваних доходів [17].

На підставі ст. 175 Кримінального кодексу за необґрунтовану не виплату заробітної плати громадянам більше місяця, умисне вчинене керівником підприємства, установи чи організації, незалежно від власника, карається штрафом від 500 до 1000 - неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або виправних робіт на строк до двох років, з позбавленням права обіймати певні посади або займатися конкретною діяльністю на строк до трьох років. Якщо несплата відбулася через неналежне використання коштів, призначених для виплати винагороди, покаранням є штраф від 1000 до 1500 неоподатковуваних мінімумів доходу або обмеження волі до трьох років або позбавлення волі на строк до 5 років позбавлення права займати певні посади або виконувати певні посади. діяльність до трьох років [22].

Заробітна плата вчителів без категорії загальної середньої школи з 1 січня 2021 року становить 4859 гривень (на 809 гривень більше, ніж у вересні 2020 року), а зарплата викладача найвищого класу з 1 січня 2021 року - 6461 грн (на 1076 грн більше, ніж у вересні 2020 року). Усі доплати, надбавки та інші заохочувальні виплати зберігаються і будуть додані до збільшеної заробітної плати. Більше того, виходячи з розрахунків зарплати вчителів, станом на січень заробітна плата вчителя I категорії становитиме 6 061 грн (раніше 5051 грн) (рис 1.3) [13].

Для того, щоб якимось підвищити престиж професії, законодавство передбачає систему пільг. Також передбачається додаткова плата за заняття, перевірку зошитів, проведення занять та стажування.



## ПОСАДОВІ ОКЛАДИ ВЧИТЕЛІВ У ШКОЛАХ



Рис. 1.3. Зарплати вчителів в Україні у 2021 році [13]

Скандинавські країни мають іншу систему фінансування освіти. Децентралізація там триває вже давно. У цих країнах 100% податку на доходи фізичних осіб надходить до бюджету місцевого самоврядування, де проживає людина. Також у цих країнах податки досить високі - 30-40%. Усі доходи офіційні, тому суми, якими обробляють муніципалітети Швеції, Данії та Фінляндії, є значними. Вони можуть дозволити собі 100% фінансування своїх шкіл [13].

Натомість завуч визначає розмір зарплати вчителя під час підписання контракту. Молодий вчитель може заробити набагато більше, ніж учитель з багаторічним досвідом. Просто тому, що цей вчитель вміє і знає більше.

Цікаво також, що в Польщі, Литві та Естонії вчителі працюють на основі контрактів про заробітну плату. Це однаково щомісяця і не більше 5-10% йде на бонуси. Не існує поняття 18 годин на тиждень (це показник викладача). За умовами контракту вчитель працює 38-40 годин. З них 18-20 викладають, а решту можна використовувати як консультацію в класі, підготовку до уроків, зустрічі з батьками тощо. Це означає, що вчитель підписав контракт і знає, яка його зарплата [13].

Отже, заробітна плата є елементом виробничих витрат і водночас головним

фактором, що забезпечує матеріальну зацікавленість працівників у досягненні високих кінцевих результатів, а витрати на оплату праці були і залишаються важливою економічною категорією, що характеризує ефективність продуктивності праці. Сучасний стан економічного розвитку характеризується сучасними змінами, тому платіжна система постійно реформується та вдосконалюється. Тому завжди слід дотримуватися тенденцій, особливо у сфері контролю за виплатами працівникам.

## **1.2. Завдання і роль бухгалтерського обліку і оподаткування доходів працівників комунальних закладах середньої освіти**

У сучасних умовах економічного розвитку без своєчасної, якісно сформованої, достовірної інформації неможливо ефективно управляти як підприємством, так і бюджетною установою, незалежно від його розміру, форми власності та специфіки діяльності. Центральне місце в інформаційній системі установи займає бухгалтерія - система збору, обробки, створення звітів для користувачів інформації для прийняття управлінських рішень.

Останнім часом бухгалтерський облік у бюджетних установах дедалі частіше привертає увагу науковців та практиків до вдосконалення системи оплати праці та заохочень, оптимізації доходів та оподаткування працівників, організації бухгалтерського обліку та звітності, що є необхідною умовою стійкого соціально-економічного розвитку.

Заробітна плата - найважливіша ціна в економіці; це єдине (або основне) джерело доходу. В Україні постійні заборгованості із заробітної плати та їх диверсифікація суттєво збільшили значення інших джерел доходу для громадян цієї країни. Дохід домогосподарств на першому місці, а по-друге - допомога, субсидії, субсидії та компенсації.

Таким чином, заробітна плата як економічна категорія дедалі частіше виконує свої основні функції відтворення праці та стимулювання її, фактично перетворюючи її суть у варіант соціальної допомоги, практично не пов'язаний з результатами праці.



Це змусило компанії втратити один із найбільших важелів підвищення ефективності виробництва та підняття його на світовий рівень.

Отже, щоб заробітна плата виконувала свою мотиваційну функцію, повинна існувати пряма залежність між її розміром та кваліфікацією працівника, розміром та складністю виконуваної роботи, ступенем відповідальності з обов'язковим справедливим розподілом результатів підприємства. Роль заробітної плати у функціонуванні ринкової економіки полягає в тому, що вона повинна виконувати такі основні функції: відтворювальну, стимулюючу, оптимізуючу, регуляторну та соціальну [11, с. 327].

Завданням оплати праці є її мета, роль та складова сфери практичної діяльності у координації та реалізації інтересів основних суб'єктів соціальних відносин та праці [11].

Розглядаючи види виплат, вже видно, що організація розрахунків заробітної плати в бюджетних установах суттєво відрізняється від підприємств. Це зумовлено низкою відмінних рис (рис. 1.4).

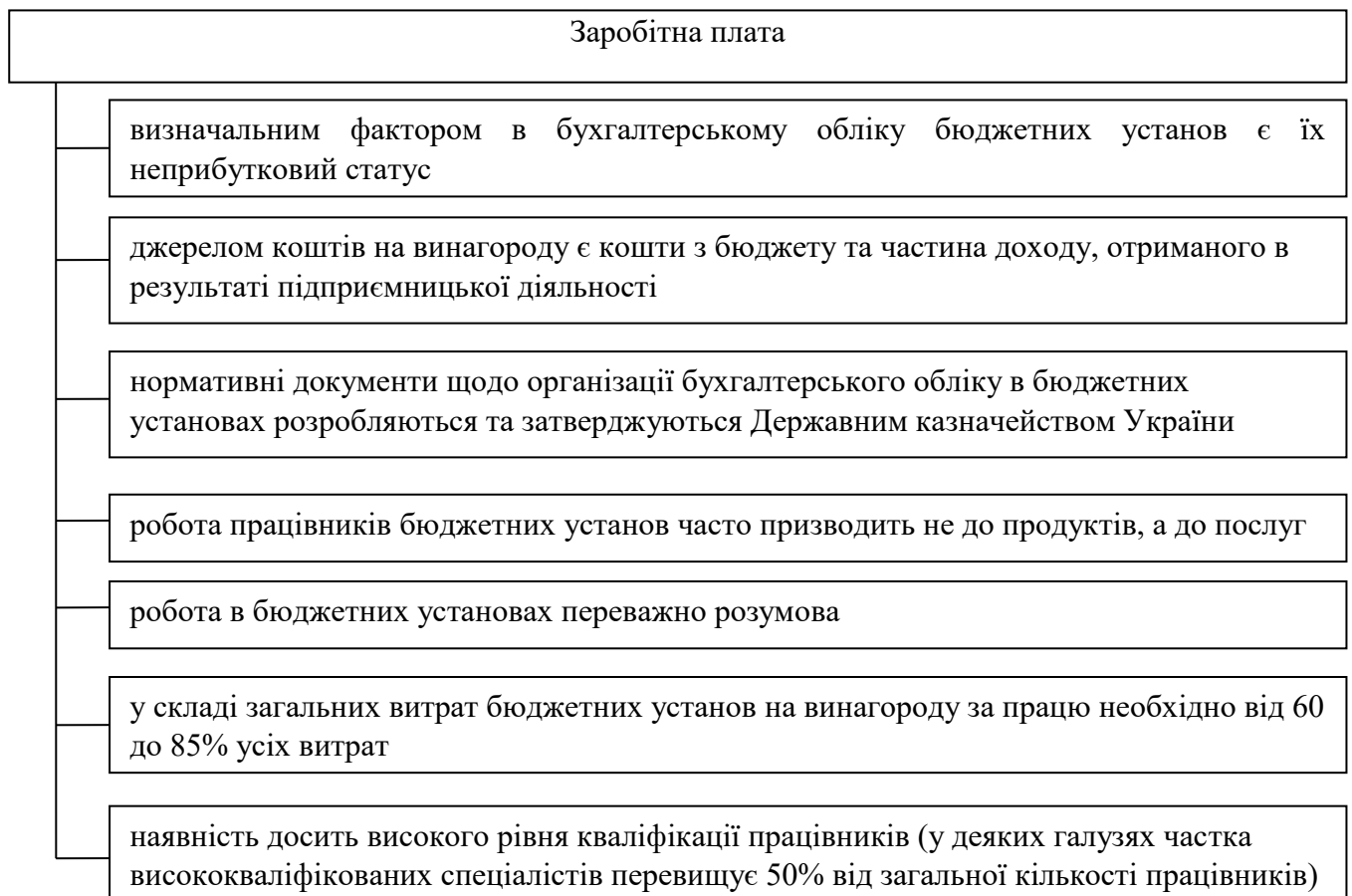


Рис. 1.4. Відмінні риси організації розрахунків заробітної плати в бюджетних установах і підприємствах [11]

Враховуючи ці особливості, вдосконалення організації оплати праці в бюджетних установах має включати наступне:

- 1) контроль дотримання дисципліни персоналу та раціонального використання робочого часу;
- 2) правильний розрахунок робочого часу та обліку роботи;
- 3) правильний розрахунок заробітної плати та відрахування з них;
- 4) своєчасний та надійний розрахунок заробітної плати;
- 5) контроль використання фонду оплати праці;
- 6) інформування споживачів про працю та винагороду [39].

Виконання цих завдань дозволить легко і безпроблемно правильно організувати процес встановлення оплати праці працівників бюджетних установ.

Тому, актуальним завданням сьогодні є формування нової ефективної політики заробітної плати держави. Для цього, перш за все, необхідно перейти від моделі з низькою вартістю до конкурентоспроможної домашньої робочої сили з високою заробітною платою, яка буде мотивувати робітників до більш ефективної роботи та збільшення доходів.

В останні роки спостерігаються позитивні тенденції щодо заробітної плати, а саме: збільшення як номінальної, так і реальної заробітної плати, збільшення мінімальної заробітної плати, рівень заробітної плати в Україні не відповідає європейським стандартам.

Незважаючи на те, що бюджетні установи утримуються за рахунок відповідних бюджетів держави або місцевого самоврядування, в процесі оцінки вони є платниками різних податків і зборів (обов'язкових платежів). Види та ставки податків регулюються ПКУ.

Бюджетні установи встановлюють своє податкове навантаження на етапі планування шляхом підготовки головного фінансового документа - кошторису, який на бюджетний період встановлює повноваження отримувати доходи та розподіляти бюджетні асигнування на зобов'язання і бюджетні платежі для виконання своїх функцій та досягнення певних результатів відповідно до бюджетні асигнування.

Отже, на сучасному етапі розвитку української економіки механізм оплати праці недосконалий, тому актуальним завданням є створення ефективної системи оплати праці.

### 1.3. Нормативне забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування доходів працівників

Згідно із загальною теорією економіки праці, праця чітко розглядається як фактор виробництва, а заробітна плата - за ціну використання праці працівника. Прихильниками цієї концепції є відомі американські економісти П. Самуельсон та В. Нордгаус. Вартість праці була і залишається важливою категорією економічної характеристики ефективності продуктивності праці. Існують різні думки щодо трактування заробітної плати працівників з огляду на їхню економічну ситуацію у випадку науковців, що співпрацюють [34].

Таким чином, О.С. Іванілов зазначає, що поняття «заробітна плата» - це складна, багатовимірна і потребує вивчення з різних позицій, які наведені на рис. 1.5. [38].

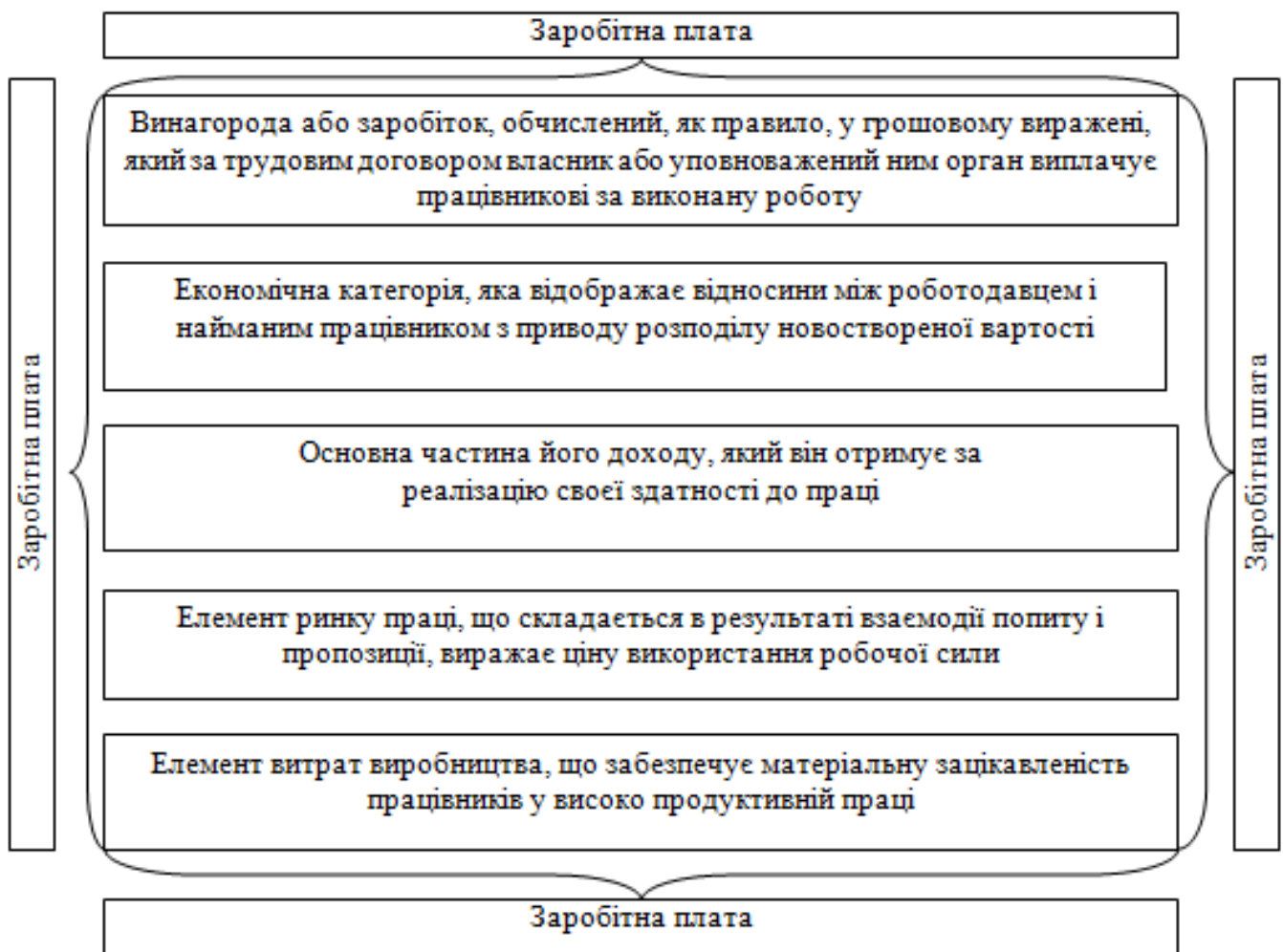


Рис. 1.5. Варіанти визначення поняття «заробітна плата» для вивчення економічної сутності [18].

Дані рис. 1.6 дають змогу більш обширно пояснити значення терміну «заробітна плата».



Рис. 1.6. Перелік визначення терміну «заробітна плата» згідно різних джерел

Структура фонду оплати праці завжди цікавила вчених. Тому, зокрема, М. М. Лужеренко, А.О. Єфремова характеризують фонд заробітної плати у своїй роботі наступним чином: «Нові ринкові підходи вимагають створення та використання фондів для заробітної плати. Справедливий розподіл заробітної плати повинен передбачати гнучку форму оплати праці» [20].

Правове регулювання структури оплати праці здійснюється на основі законодавства, основні нормативно-правові акти щодо управління фондом оплати праці наведено в табл. 1.3.

Нормативно-правові засади управління фондом оплати праці [22]

Нормативно-правовий документ	Визнання щодо оплати праці
1	2
Конституція України	Гарантує кожному громадянину право на заробітну плату, не нижчу від визначеної законом
Закон України «Про оплату праці»	Визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання (далі - підприємства), а також з окремими громадянами та сфери державного і договірною регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати
Закон «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Визначає основні принципи бухгалтерського обліку та фінансової звітності, державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності, порядок оформлення первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку, обов'язки підприємств під час складання фінансової звітності, зокрема що стосується оплати праці
Інструкція зі статистики заробітної плати	Розроблена відповідно до Законів України "Про державну статистику" та "Про оплату праці" з урахуванням міжнародних рекомендацій у системі статистики оплати праці й стандартів Системи національних рахунків. Інструкція містить основні методологічні положення щодо визначення показників оплати праці у формах державних статистичних спостережень з метою одержання об'єктивної статистичної інформації про розміри та структуру заробітної плати найманих працівників
Кодекс законів про працю	Визначає загальні правила регулювання індивідуальних трудових відносин, умови праці, особливості регулювання окремих категорій працівників, норми праці, трудову дисципліну, безпеку та охорону праці, правила регулювання колективних трудових відносин
Податковий кодекс України	Визначає платників податку, дохід у зв'язку з роботою найманих працівників та розмір утримання податку з доходів фізичних осіб із заробітної плати працівника

Крім загальних нормативних актів, які стосуються оплати праці виділимо окремі, які стосуються тарифікації викладача, тобто визначення його тарифного розряду й окладу [22]:

- Кодекс законів про працю України;
- Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР;
- Закон України «Про вищу освіту» від 01.07.2014 № 1556;
- Наказ МОН «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових

установ» від 26.09.2005 № 557;

– Наказом МОН «Інструкція про оплату праці та розміри ставок заробітної плати професорсько-викладацького складу ВНЗ» від 02.04.1993 № 90;

– Наказ КМУ «Перелік посад педагогічних та науково-педагогічних працівників» від 14.06.2000 № 963;

– Постанова 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;

– Постанова КМУ «Про підвищення посадових окладів науково-педагогічних працівників» від 23.01.2019 № 36;

– постанови, інструкції, розпорядження щодо оплати праці; генеральні, регіональні, галузеві угоди, колективні договори, у межах бюджетних асигнувань та позабюджетних доходів.

Кодекс законів про працю України є основним документом, що містить кодекс правових норм, що визначають правову основу та гарантії реалізації права громадян використовувати свою здатність до продуктивної та творчої праці. КЗпП України регулює трудові відносини всіх працівників, сприяючи підвищенню продуктивності праці, підвищенню якості праці, підвищенню ефективності суспільного виробництва та підвищенню матеріально-культурного рівня життя працівників на цій основі, зміцненню трудової дисципліни та поступовій трансформації праці заради соціальної вигоди кожної працездатної особи. Трудове законодавство забезпечує високий рівень умов праці та всебічний захист прав працівників [17].

Відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 30 серпня 2002 р. № 1298 «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери», затверджено: розмір категорій та коефіцієнтів оплати праці працівників навчальних, освітніх та науково-дослідних установ на основі Єдиної тарифної сітки категорій та коефіцієнтів заробітної плати схем тарифних категорій керівних посад, науково-педагогічних, педагогічних, наукових, спеціалістів, спеціалістів та інших працівників навчальних, освітніх та наукових

установ [31].

У процесі укладення господарських операцій щодо доходів працівників бюджетні установи виконують роль платників податків і зборів (обов'язкових платежів). Основним податковим документом, що регулює відносини у сфері податків і зборів, є Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (ПКУ), який визначає не лише загальні правила адміністрування податків і зборів (наповнення та подання податкових декларацій), а також врегулювання податкових зобов'язань, перевірок, обліку платників податків, а також притягнення до відповідальності та застосування штрафних санкцій за порушення податкових норм), а також видів податків, зборів (обов'язкових платежів) та порядку їх стягнення [ 24].

#### **1.4. Характеристика господарських операцій з формування доходів працівників на підприємстві**

Заробітна плата – це винагорода, яка, як правило, обчислюється у формі грошей, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [32]. Його слід виплачувати відповідно до Кодексу законів про працю не рідше двох разів на місяць з інтервалом, що не перевищує шістнадцяти календарних днів.

У бюджетній сфері робочий процес має певні особливості:

- часто результатом виконаної роботи є не річ (товар), а послуга (діяльність);
- робота має переважно розумовий характер;
- як частина загальних витрат бюджетних установ на оплату праці вимагається від 60 до 85% усіх витрат;
- у бюджетній сфері спостерігається досить високий рівень кваліфікації працівників, а в деяких сферах (освіта, охорона здоров'я, мистецтво) частка висококваліфікованих спеціалістів сягає близько 50% від загальної кількості працівників [1, с. 91].

Основними формами оплати праці в бюджетних установах є робота на умовах неповного робочого часу (почасова) та відрядних робіт (відрядна), але, як правило, переважає погодинна заробітна плата. Основою організації оплати праці є тарифна система, яка складається з тарифних сіток, тарифних ставок, систем оплати праці, кваліфікації та тарифних характеристик [1, с. 92].

Погодинна заробітна плата в бюджетних установах буває двох видів: штатно-окладна і погодинна.

Штатно-окладна система оплати праці передбачає встановлення щомісячної заробітної плати (ставки) для кожного працівника відповідно до його посади та інших факторів. Дана система має два варіанти. У випадку деяких бюджетних установ (охорона здоров'я, університети акредитації III-IV ступенів) суворо фіксована винагорода визначається централізовано. У цьому випадку переповнення обов'язкового навантаження працівником не призводить до збільшення заробітної плати. В інших закладах, таких як загальноосвітні школи, заробітна плата виплачується щомісячно, а держава встановлює обов'язкове навантаження (години). Цей тип системи оплати праці дозволяє перевищити навантаження та збільшити винагороду пропорційно обсягу виконаної роботи [3].

Погодинна заробітна плата може бути використана у вигляді простої погодинної або погодинної премії. У випадку простої погодинної заробітної плати розмір заробітку залежить виключно від відпрацьованого часу та погодинної заробітної плати. Коли виплачується премія, крім заробітної плати або зарплати, то це за досягнення відповідних якісних та кількісних показників результативності. Премія присуджується за рахунок коштів з університетського бюджету [1, с. 94].

Розмір ставок або заробітної плати, а також виплат у сфері освіти визначається на основі щорічних тарифів, які встановлюються постійною тарифною комісією. Ефекти від роботи комісії відображаються в тарифних списках, які є єдиним документом, що визначає розмір щомісячної заробітної плати, тарифних ставок та надбавок для працівників окремих установ.

Розрахунок заробітної плати в бюджетних установах різних галузей має певні особливості та суттєві відмінності. Так, у загальноосвітніх школах викладачам



платять за фактичну кількість навчальних годин за ставкою, заснованою на категорії, освіті, добавках до перевірки зошитів, платі за управління класом, управління офісом, управління групами, продовження денної групи тощо [1, с. 94].

Структура фонду заробітної плати в бюджетних установах має деякі особливості. Мотиваційний вплив кожного елемента на структуру педагогічної заробітної плати працівника комунальних закладах середньої освіти узагальнено в таблиці 1.4 [7, с. 136-137].

Таблиця 1.4

Структура заробітної плати педагога в системі координат  
“мотивація – ефект”[7, с. 136-137]

Складова зарплати	Ознака	Мотиваційний аспект	Економічний ефект
1	2	3	4
Посадовий оклад	Кваліфікаційна категорія (тарифний розряд)	Досягнення необхідного для виконання посадових обов'язків рівня професійної підготовки (залежить від освіти, стажу роботи та ін. факторів). Розмір посадового окладу залежить від отриманої кваліфікаційної категорії (“спеціаліст”, “спеціаліст другої категорії”, “спеціаліст першої категорії”, “спеціаліст вищої категорії”) та встановленого тарифного розряду (від 8 до 12)	Посадові оклади (тарифні ставки) розраховують на підставі розміру посадового окладу (тарифної ставки) працівника 1 тарифного розряду та тарифних коефіцієнтів, встановлених ЄТС
	Педагогічне навантаження	Виконання всіх видів робіт у межах навчально-виховного процесу за час, що становить 18 навчальних годин протягом навчального тижня	Встановлений посадовий оклад може бути отриманий лише у разі виконання повного обсягу педагогічного навантаження
Підвищення посадового окладу	Педагогічне звання	Досягнення високих показників та професіоналізм у роботі, що підтверджується отриманими званнями: старший учитель, учитель-методист тощо	10-15 % підвищення до посадового окладу
	Знання та використання в роботі іноземної мови	Робота в спеціалізованих загальноосвітніх навчальних закладах з поглибленим вивченням іноземної мови	10 % підвищення до посадового окладу
Доплати	Класне керівництво	Розв'язання завдань соціального благополуччя дітей в класі, їхнього дозвілля, згуртованості, формування особистості та екологічної культури тощо	20–25 % тарифної ставки залежно від класу
	Перевірка зошитів	Здійснення контролю за правильністю і охайністю виконання письмових навчальних завдань	10–20 % тарифної ставки залежно від класу та педагогічного навантаження

1	2	3	4
	Завідування спортзалами	Забезпечення проведення занять у спортивному залі, контроль за наявністю і справністю інвентарю тощо	10 % тарифної ставки заробітної плати
	Завідування навчальними кабінетами, науково-дослідними ділянками	Забезпечення діяльності навчальних кабінетів, контроль за збереженням майна, яке розміщене у кабінетах, теплицях, парникових господарствах школи	10–13 % тарифної ставки заробітної плати
	Обслуговування електронно-обчислювальної техніки	Обслуговування техніки, яка встановлена у спеціально обладнаних кабінетах обчислювальної техніки	5–10 % посадового окладу (визначає керівник закладу за погодженням з профспілковим комітетом)
	Проведення позакласної роботи з фізичного виховання	Організація фізкультурно-оздоровчих та фізкультурно-масових заходів зі школярами: гімнастики, спортивних ігор, змагань тощо	10–40 % посадового окладу залежно від кількості класів
	Виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників; суміщення професій (посад)	Виконання додаткового обсягу робіт за іншою професією (посадою) або у зв'язку з відсутністю працівника через хворобу, відрядження, відпустку для догляду за дитиною	Встановлюються на основі фактично виконаного обсягу робіт
Надбавки	Звання	Підтвердження значних заслуг у навчанні та вихованні шкільної молоді: "Народний вчитель СРСР", "Народний вчитель України", "Заслужений вчитель", "Заслужений працівник народної освіти"	0,66 або 1,33 мінімальної заробітної плати
	Науковий ступінь	Підтвердження рівня кваліфікації в науці певній галузі знань: кандидат наук, доктор наук	0,63 мінімальної заробітної плати – для кандидата наук; 1,06 мінімальної заробітної плати – для доктора наук
	Вислуга років	Набуття досвіду і його застосування в діяльності, пов'язаній з професією педагога	10 % посадового окладу (стаж понад 3 роки), 20 % (стаж понад 10 років), 30 % (стаж понад 20 років)
	Високі досягнення праці; виконання особливо важливої роботи (на строк її виконання); складність, напруженість у роботі	Сумлінне та якісне виконання працівником протягом певного періоду своїх посадових обов'язків, ініціативність та відсутність порушень виконавської та трудової дисципліни тощо	За наказом керівника в межах фонду заробітної плати (до 50 % посадового окладу)
	Престижність праці	Важливість та корисність праці педагога для суспільства, що визначається повагою до представника цієї професії	20 % посадового окладу

Крім того, у бюджетних установах посади часто поєднуються, тобто працівник виконує, крім основної роботи, за трудовим договором, додаткову роботу за іншою посадою. Доплати за суміщення професій (посад) не обмежуються граничним розміром і встановлюються керівником установи з урахуванням економії відповідно до ставок та заробітної плати суміщених працівників. Доплата за матч включається до середнього заробітку у всіх випадках його обчислення.

Разом із поєднанням професій (посад) він може бути працевлаштований за сумісництвом, тобто працівник на додаток до своєї основної, іншої регулярної оплачуваної роботи за контрактом вільного часу з основного місця роботи в тому ж або інше підприємство, установа, організація. Заробітна плата при роботі за сумісництвом визначається виходячи з обсягу фактично виконаної роботи і не враховується при обчисленні середньої заробітної плати (за деякими винятками відповідно до чинного законодавства). Так само встановлюються щомісячні ставки та заробітна плата працівників установи з інших розділів бюджету.

Особливості організації оплати праці в бюджетних установах включають використання Єдиної тарифної сітки. Він передбачає, що кожного року розмір винагороди (ставки) такого працівника встановлюється на рівні законодавчо встановленої мінімальної заробітної плати. Тарифна сітка включає від 1 до 25 тарифних розрядів, відповідно до яких розраховується заробітна плата.

Інформація про комерційні операції, пов'язані з обчисленням та виплатою заробітної плати, збирається в наказі про нарахування. Реєстр є табличним з окремими графами для розрахунку заробітної плати, відрахувань та нарахувань ЄСВ.

Податок на доходи фізичних осіб у розмірі 15% утримується із заробітної плати працівників. Щодо одноразового внеску на соціальне страхування, то він відраховується із заробітної плати 3,6%, а з лікарняного - 2%. ЄСВ, що виплачується установою, нараховується в розмірі 36,3%, із заробітної плати певної категорії працівників-інвалідів - 8,41%, а з лікарні - 33,2%. Також дохід у вигляді винагороди обкладається військовим податком за ставкою 1,5% (запланований як тимчасовий відрахування - до 01.01.2015 р.) [24].

Таким чином, фонд заробітної плати формується з основної та додаткової заробітної плати, а також інших заохочувальних виплат і компенсацій. Проте, структура наведених елементів у бюджетних установах має певні особливості. Зокрема, у середніх школах він містить унікальні показники щодо субсидій та надбавок. Наприклад: доплата за навчання, керівництво класом, надбавки за ступінь, стаж роботи тощо. Заробітна плата вчителя складається з чотирьох частин: посадовий оклад, підвищення посадового окладу, доплати і надбавки. Усі вони мають індивідуальний мотиваційний колір та економічний ефект.

## ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі обґрунтовано систему обліку доходів працівників та розглянуто підходи до їх оподаткування у комунальних закладах середньої освіти, що дає можливість зробити наступні висновки:

1. У сучасних умовах заробітна плата є найважливішим засобом стимулювання зростання продуктивності праці, прискорення науково-технічного прогресу, підвищення якості продукції, підвищення ефективності виробництва та зміцнення дисципліни.

2. Заробітна плата вчителів без категорії загальної середньої школи з 1 січня 2021 року становить 4 859 гривень (на 809 гривень більше, ніж у вересні 2020 року), а зарплата викладача найвищого класу з 1 січня 2021 року – 6 461 грн (на 1 076 грн більше, ніж у вересні 2020 року). Усі доплати, надбавки та інші заохочувальні виплати зберігаються і будуть додані до збільшеної заробітної плати. Більше того, виходячи з розрахунків зарплати вчителів, станом на січень заробітна плата вчителя I категорії становитиме 6 061 грн (раніше 5 051 грн).

3. Фонд заробітної плати формується з основної та додаткової заробітної плати, а також інших заохочувальних виплат і компенсацій. Проте, структура наведених елементів у бюджетних установах має певні особливості. Зокрема, у середніх школах він містить унікальні показники щодо субсидій та надбавок. Наприклад: доплата за навчання, керівництво класом, надбавки за ступінь, стаж роботи тощо. Заробітна плата вчителя складається з чотирьох частин: посадовий оклад, підвищення посадового окладу, доплати і надбавки. Усі вони мають індивідуальний мотиваційний колір та економічний ефект.

4 Враховуючи ці особливості, вдосконалення організації оплати праці в бюджетних установах має включати наступне:

- 1) контроль дотримання дисципліни персоналу та раціонального використання робочого часу;
- 2) правильний розрахунок робочого часу та обліку роботи;
- 3) правильний розрахунок заробітної плати та відрахування з них;
- 4) своєчасний та надійний розрахунок заробітної плати;
- 5) контроль використання фонду оплати праці;

б) інформування споживачів про працю та винагороду.

Виконання цих завдань дозволить легко і безпроблемно правильно організувати процес встановлення оплати праці працівників бюджетних установ.

5. Таким чином, актуальним завданням сьогодні є формування нової ефективної політики заробітної плати держави. Для цього, перш за все, необхідно перейти від моделі з низькою вартістю до конкурентоспроможної домашньої робочої сили з високою заробітною платою, яка буде мотивувати робітників до більш ефективної роботи та збільшення доходів.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П.Й. Облік у бюджетних установах: навч. посіб.: центр учбової літератури, Київ, 2009, 288 с.
2. Бондаренко О.С., Салівон Т.В. Вдосконалення організації обліку заробітної плати в бюджетних установах. Ефективна економіка. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2359>;
3. Бухгалтерський облік: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Л. Г. Ловінська, Л. В. Жилкіна, О. М. Голенко та ін. К.: КНЕУ, 2012. 370 с.
4. Васильєва В. Г., Бабенко Л.В., Тумановська О. В. Сучасний стан та напрями вдосконалення організації обліку розрахунків з оплати праці в бюджетній установі. *Економічний простір*. 2019. № 146. С. 100-112.
5. Ватуля І. Д. Облік у бюджетних установах: центр учбової літератури, 2009, 368 с.
6. Височан О. С., Костецька І. В. Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці в державних загальноосвітніх навчальних закладах. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2014. № 794. С. 145-152.
7. Височан О. С., Костецька І. В. Матеріальна мотивація при застосуванні тарифної системи оплати праці в загальноосвітніх навчальних закладах. *Сучасні інструменти реалізації практичного менеджменту, маркетингу та логістики: особливості застосування в глобальному конкурентному середовищі* : зб. матер. Всеукр. науково-практ. конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів (м. Житомир, 14–15 листопада 2013 р.) / Житомир: ЖДТУ, 2013. С. 135–138.
8. Герасимчук Л. С. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці. *Молодіжний науковий вісник*. Житомир: 2016. 194 с.
9. Грішнова О.А. Економіка праці та соціально-трудова відносини : підручник. Київ : Знання, 2011. 390 с.
10. Експерти проаналізували бюджети 806 ОТГ за I півріччя 2019 року. URL: <https://vysokivska-gromada.gov.ua/news/1566312503/>

11. Економіка праці й соціально-трудові відносини: підручник / за ред. д-ра. екон. наук, проф. О.В. Шкільова. К.: Четверта хвиля, 2008р. 472 с.
12. Економічна енциклопедія: У трьох томах. С. В. Мочерний та ін. К.: Видавничий центр “Академія”, 2015. 864 с
13. Зарплата вчителя: скільки платитимуть у 2021 році та чому Україні потрібна реформа оплати праці. URL: [https://education.24tv.ua/zarplata-vchitelya-skilki-platitimum-2021-chomu-novini-ukrayini\\_n1462824](https://education.24tv.ua/zarplata-vchitelya-skilki-platitimum-2021-chomu-novini-ukrayini_n1462824)
14. Інструкція зі статистики заробітної плати: Наказ Міністерства статистики України від 13 січня 2004 року № 5. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
15. Калина А.В. Економіка праці: навч. посібн. Київ : МАУП, 2009. 272 с.
16. Ковальчук В.М. Історія економіки та економічної думки : навчальний посібник. Київ : Знання, 2008. 647 с.
17. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII.
18. 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.
19. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам. Київ, 2004. 308 с.
20. Лужеренко М.М., Єфремова. А.О. Вітчизняний та зарубіжний досвід вдосконалення оплати праці на підприємствах. Миколаїв: 2009. 211 с.
21. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 132 “Виплати працівникам” : Наказ Міністерства фінансів України від 29.11.2011 р. № 1798.
22. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
23. Офіційний сайт Державної служби статистики України URL: [www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua).
24. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755–VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
25. Покатаєва О. В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці в бюджетних установах. *Актуальні проблеми економіки*, № 10. 87–95 с.



26. Потриваєва Н.В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати. Київ: 2014. 198 с.

27. Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ: Наказ Міністерства освіти і науки України від 26.09.2005 № 557. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1130-05>

28. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати : Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

29. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ : Наказ Міністерства фінансів України від 26.06.2013 р. № 611. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

30. Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням : Постанова Кабінет Міністрів України від 26.09.2001 р. № 1266. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

31. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: Постанова КМУ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF>

32. Про оплату праці: Закону України від 01.01.2017 року № 1774-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>

33. Про підвищення оплати праці. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/bb/2012/january/issue-4/article-74102.html>

34. Саух І. В. Витрати на оплату праці. Житомир, 2010. URL: [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_gum/Vzhdtu\\_econ/2010\\_4/65.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_gum/Vzhdtu_econ/2010_4/65.pdf).

35. Старченко Н.М. Удосконалення методики обліку виплат працівникам в бюджетних установах. *Економічні науки*. 2012. № 9. С. 178–184.

36. Старченко Н.М. Удосконалення методики обліку виплат працівникам в бюджетних установах. Київ: 2012. 184 с.

37. Гонконог Т. Ю. Особливості системи оплати праці працівників бюджетної сфери та напрямків її удосконалення: *Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ*, 2010, № 5, 9–11 с.

38. Фінансовий облік : підруч. / Я. Д. Крупка, З. В. Задорожний, Н. В. Гудзь [та ін.]. 4-те вид. [доп. і перероб.]. Тернопіль : ТНЕУ, 2017. 451 с.

39. Чадченко О. С. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. *Управління розвитком*, 2012, № 10. 91-93 с.

# Додатки