



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. Юлія МОРОЗ

\_\_\_\_\_  
(підпис)

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студентка Гришук Наталія Василівна захистила кваліфікаційну роботу з  
оцінкою за шкалою \_\_\_\_\_ ECTS, сума балів \_\_\_\_\_ за  
національною шкалою з оцінкою \_\_\_\_\_

Секретар ЕК \_\_\_\_\_  
(підпис)

Ганна МАЙДУДА  
(ім'я та прізвище)

## Анотація

Гришук Н. В. Розробка проекту обліку і оподаткування доходів працівників у комунальних неприбуткових підприємствах. – Рукопис.

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

У кваліфікаційній роботі обґрунтовано теоретичні положення та практичні рекомендації щодо формування доходів працівників та системи оподаткування на комунальних неприбуткових підприємствах.

У кваліфікаційній роботі розглядається сутність поняття доходи працівників; механізм формування доходів працівників підприємства; порядок облікового забезпечення формування доходів працівників підприємства; система оподаткування доходів працівників підприємства.

Рациональна організація бухгалтерського обліку доходів працівників обов'язкова умова підвищення дієвості контролю. Організація та здійснення оперативного економічного контролю за господарською діяльністю керівниками і спеціалістами підприємства дає змогу підвищувати контрольні функції бухгалтерського обліку.

В процесі проведеного дослідження було визначено, що управління персоналом підприємств комунальних неприбуткових підприємств передбачає використання такого інструменту як соціальний пакет, що посилює конкурентні переваги суб'єкта господарювання на ринку праці та дозволяє залучити на роботу високопрофесійних фахівців та утримати їх протягом тривалого часу.

Ключові слова: доходи працівників, облік, оподаткування, неприбуткові підприємства, звітність.

## **Abstract**

Grishchuk N. V. Development of a project for accounting and taxation of employees' income in municipal non-profit enterprises. - Manuscript.

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

The qualification work substantiates the theoretical provisions and practical recommendations for the formation of employee income and the taxation system at municipal non-profit enterprises.

The essence of the concept of employee income is considered in the qualification work; the mechanism of formation of incomes of employees of the enterprise; the order of accounting support for the formation of income of employees of the enterprise; system of taxation of income of employees of the enterprise.

Rational organization of employee income accounting is a prerequisite for improving the effectiveness of control. The organization and implementation of operational economic control over economic activity by managers and specialists of the enterprise allows to increase the control functions of accounting.

The study found that the personnel management of non-profit utilities involves the use of a tool such as a social package that enhances the competitive advantages of the entity in the labor market and allows you to hire highly professional professionals and keep them for a long time.

Keywords: employee income, accounting, taxation, non-profit enterprises, reporting.

## ЗМІСТ

ВСТУП .....	6
1. Теоретичні основи обліку і оподаткування господарських операцій з доходами працівників у комунальних неприбуткових підприємствах .....	9
1.1. Доходи працівників як економічна категорія .....	9
1.2. Завдання і роль бухгалтерського обліку доходів працівників в господарській діяльності комунальних неприбуткових підприємств ...	13
1.3. Нормативне забезпечення та огляд спеціальної літератури і наукових досліджень з облікового процесу і оподаткування доходів працівників комунальних неприбуткових підприємств .....	18
1.4. Характеристика господарських операцій з формування доходів працівників .....	21
Висновки .....	27
Список використаних джерел .....	29

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** В сучасних умовах ринкової економіки особливої актуальності набуває питання вирішення певних складних соціально-економічних проблем економіки країни, зокрема проблема формування доходів персоналу будь-якого суб'єкта господарювання, оскільки їх склад та розмір безпосередньо визначають конкурентоспроможність підприємства на ринку шляхом продуктивного залучення працівників. Необхідно відмітити, що отримані доходи стимулюють високопродуктивну працю кожного працівника, тим самим визначаючи місце суб'єкта господарювання в економічній та соціальній системі держави загалом.

Реалії сьогодення свідчать, що розміри і склад доходів – це одна з найважливіших, характеристик рівня життя персоналу якого суб'єкта господарювання. Доходи персоналу не лише визначають його матеріальне положення, але й відображають стан і ефективність економіки і економічних відносин у суспільстві, адже їх роль у життєдіяльності людини визначається тим, що рівень і асортимент споживання працівника прямо залежать від величини доходу.

Ефективність функціонування комунальних неприбуткових підприємств, а також їх соціальний розвиток гарантується перш за все формуванням відповідних матеріальних стимулів, основною формою втілення яких є оплата праці персоналу. Ефективність праці певною мірою визначається діючою системою заробітної плати.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій за темою дослідження.** Проблема організації обліку та формування системи оподаткування доходів працівників розглядаються в працях вітчизняних науковців: С.Ю. Бірюченко, Г.А. Дмитренка, Ю.Ю. Мороз, О.В. Назаренка, В. Самікіної, Д. Соломченко, Ю.С. Цаль-Цалко та інших.

Проте, необхідно відмітити, що аналіз огляд публікацій щодо формування доходів працівників та їх оподаткування свідчать про недостатність наукових

досліджень щодо удосконалення системи організаційно-економічного механізму формування та оподаткування доходів персоналу підприємств.

**Мета дослідження.** Метою дослідження є розробка проекту обліку і оподаткування доходів працівників у комунальних неприбуткових підприємствах.

**Завдання дослідження.** Для досягнення визначеної мети у кваліфікаційній роботі було поставлено й вирішено такі завдання:

- дослідити економічну сутність поняття доходів працівників;
- визначити механізм формування доходів працівників підприємства;
- проаналізувати порядок облікового забезпечення формування доходів працівників підприємства;
- охарактеризувати систему оподаткування доходів працівників підприємства.

**Об'єктом дослідження** є господарська діяльність комунальних некомерційних підприємств в частині формування доходів працівників підприємства.

**Предметом дослідження** є теоретичні, методичні, організаційні та практичні аспекти формування доходів працівників комунальних некомерційних підприємств.

**Методи дослідження** ґрунтуються на фундаментальних положеннях сучасної економічної теорії, загальнонаукових і спеціальних методах обліку й аналізу. У процесі дослідження використано: діалектичний метод пізнання – для розкриття сутності доходів працівників як економічної категорії; метод індукції та дедукції – для оцінки сучасного стану та виявлення тенденцій подальшого розвитку обліку доходів працівників; методи теоретичного узагальнення, порівняння та групування – для узагальнення класифікації доходів працівників; історичний метод – для дослідження історії розвитку обліку доходів працівників; метод спостережень – для оцінки обліку доходів працівників на комунальних некомерційних підприємствах; методи асоціацій і аналогій – для удосконалення методики синтетичного та аналітичного обліку доходів працівників та їх оподаткування; абстрактно-логічний метод – для удосконалення змісту і структури первинних

документів з обліку доходів працівників. Для обробки економічної інформації, побудови таблиць, графіків, алгоритмів застосовувалися сучасні комп'ютерні технології та пакет прикладних програм Microsoft Excel.

**Практичне значення одержаних результатів та впровадження.** Результати дослідження кваліфікаційної роботи були представлені на засіданні керівництва Комунального некомерційного підприємства «Овруцький центр первинної медико-санітарної допомоги» та отримали позитивну оцінку щодо впровадження на підприємстві.



# 1. Теоретичні основи обліку і оподаткування господарських операцій з доходами працівників у комунальних неприбуткових підприємствах

## 1.1. Доходи працівників як економічна категорія

В умовах ринкової економіки постає необхідність у вирішенні певних складних соціально-економічних проблем, зокрема проблеми формування доходів персоналу комунальних неприбуткових підприємств, так як їхній склад та розмір визначають конкурентоспроможність підприємства на ринку шляхом продуктивного залучення працівників. Отримані доходи стимулюють високопродуктивну працю працівника, тим самим визначаючи місце підприємства в економічній та соціальній системі країни.

Доход працівників комунальних неприбуткових підприємств є ключовим інструментом в діяльності суб'єкта господарювання, адже від раціонального його формування залежать розвиток підприємства майбутньому та фінансові можливості його працівників.

Бірюченко С. Ю. з метою визначення поняття “доход персоналу підприємства” виділяє наступні характерні ознаки [1]:

- доход персоналу підприємства є складовою частиною його загального доходу і належить до понять, що визначають мікрорівень;
- більша частина доходу створена працею працівника, або є похідною від праці;
- кошти на виплату доходу персоналу акумулюються на підприємстві;
- доход, залежно від потреб та сфери його застосування може класифікуватись за різними ознаками і мати при цьому різну величину;
- доход персоналу від власності є перетвореною формою доходу від підприємницької діяльності, створюється на підприємстві;
- під впливом факторів внутрішнього та зовнішнього середовища доход має властивість до змін;

– доход персоналу може бути як у матеріальній так і в нематеріальній формі [2].

Важливе місце в системі оплати праці посідає мінімальна заробітна плата. Мінімальна заробітна плата та мінімальний прожитковий мінімум – це основні показники праці. Мінімальна заробітна плата, як правило, визначається з огляду на рівень прожиткового мінімуму, який розраховується відповідно до стандартів задоволення мінімальних потреб населення, при цьому враховується рівень цін у країні.

Прожитковий мінімум – це вартісна оцінка споживчого кошика, що містить мінімальні набори продуктів харчування, непродовольчих товарів та послуг, необхідних для збереження здоров'я людини і забезпечення її життєдіяльності [36].

Мінімальна заробітна плата із січня 2021 року складає 6000 грн., а мінімальний прожитковий мінімум для різних категорій громадян узагальнено в табл. 1.1.

*Таблиця 1.1*

**Мінімальний прожитковий мінімум для різних категорій громадян у 2021 році**

Мінімальний прожитковий мінімум у 2021 році	Категорія громадян	31 січня	31 липня	31 грудня
	загальний		2189	2294
	дітям до 6 років	1921	2013	2100
	дітям віком від 6 до 18 років	2395	2510	2618
	працездатний	2270	2379	2481
	непрацездатний	1769	1854	1934

Джерело: розроблено автором на основі [36]

За досліджуваний період спостерігається збільшення середньої заробітної плати по Житомирській області. Так, середня заробітна плата у 2021 р. склала 12044 грн, тоді як у 2018 р. вона склала 8624 грн.

Таблиця 1.2

## Середня заробітна плата по Житомирській області за 2018-2021 рр., грн

Період	Середня зарплата	Зміна щодо попереднього місяця		Відхилення від середньої з/п по Україні	
сентябрь 2018	7457	-13	-0.2%	-1584	-17.5%
октябрь 2018	7660	203	2.7%	-1558	-16.9%
ноябрь 2018	7569	-91	-1.2%	-1591	-17.4%
декабрь 2018	8624	1055	13.9%	-1948	-18.4%
январь 2019	7485	-1140	-13.2%	-1738	-18.8%
февраль 2019	7625	140	1.9%	-1804	-19.1%
март 2019	8080	455	6.0%	-2157	-21.1%
апрель 2019	8029	-50	-0.6%	-2239	-21.8%
май 2019	8400	371	4.6%	-1839	-18.0%
июнь 2019	9158	758	9.0%	-1625	-15.1%
июль 2019	9055	-103	-1.1%	-1916	-17.5%
август 2019	8608	-447	-4.9%	-1929	-18.3%
сентябрь 2019	8743	135	1.6%	-1944	-18.2%
октябрь 2019	8669	-74	-0.8%	-2058	-19.2%
ноябрь 2019	8735	66	0.8%	-1944	-18.2%
декабрь 2019	9832	1097	12.6%	-2432	-19.8%
январь 2020	8562	-1270	-12.9%	-2165	-20.2%
февраль 2020	8734	172	2.0%	-2113	-19.5%
март 2020	8835	101	1.2%	-2611	-22.8%
апрель 2020	8604	-231	-2.6%	-1826	-17.5%
май 2020	8910	305	3.5%	-1632	-15.5%
июнь 2020	10084	1174	13.2%	-1495	-12.9%
июль 2020	9884	-200	-2.0%	-1921	-16.3%
август 2020	9480	-403	-4.1%	-1966	-17.2%
сентябрь 2020	9979	499	5.3%	-2019	-16.8%
октябрь 2020	10115	135	1.4%	-2059	-16.9%
ноябрь 2020	9866	-249	-2.5%	-2121	-17.7%
декабрь 2020	11806	1940	19.7%	-2373	-16.7%
январь 2021	10111	-1694	-14.4%	-2226	-18.0%
февраль 2021	10206	94	0.9%	-2343	-18.7%
март 2021	10675	469	4.6%	-2937	-21.6%
апрель 2021	11202	527	4.9%	-2341	-17.3%
май 2021	11396	194	1.7%	-2103	-15.6%
июнь 2021	12221	825	7.2%	-2091	-14.6%
июль 2021	12044	-177	-1.4%	-2301	-16.0%

Джерело: розроблено автором на основі [38]

Відповідно до чинного законодавства розрізняють номінальні і реальну заробітну плату. Номінальна заробітна плата – це сума, яку працівник одержує за годину, день, місяць. Реальна заробітна плата виражається в сумі товарів і послуг, які працівник може придбати на свою грошову заробітну плату. Динаміку

номінальної і реальної заробітної плати в Україні за 2010-2020 рр. представлено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

**Темпи зростання/зниження номінальної та реальної заробітної плати в Україні за 2010-2020 рр., %**

Рік	Номінальна заробітна плата		Реальна заробітна плата	
	до попереднього року	грудень до грудня попереднього року	до попереднього року	грудень до грудня попереднього року
2010	117,6	117,9	110,2	110,5
2011	117,7	116,2	108,7	111,0
2012	114,8	110,5	114,4	111,1
2013	107,9	107,2	108,2	106,7
2014	106,0	110,4	93,5	86,4
2015	120,5	130,4	79,8	90,1
2016	123,6	123,8	109,0	111,6
2017	137,1	135,5	119,1	118,9
2018	124,8	120,5	112,5	109,7
2019	118,4	116,0	109,8	111,3
2020	110,4	115,6	107,4	110,1

Джерело: розроблено автором на основі даних Державної служби статистики [27]

В процесі проведеного дослідження визначено, що дохід працівника – це сума коштів, що включає в себе: заробітну плату, виплачувану працівникові за використання його праці з урахуванням кінцевих результатів роботи підприємства; дивіденди, що нараховують залежно від частки вкладеного капіталу й рівня рентабельності виробництва.

Отже, політика оплати праці комунальних неприбуткових підприємств формується і реалізується у межах чинного законодавства і має враховувати стратегічні та тактичні цілі діяльності конкретних суб'єктів господарювання, їх галузеву специфіку та рівень соціального розвитку трудового колективу.

## **1.2. Завдання і роль бухгалтерського обліку доходів працівників в господарській діяльності комунальних неприбуткових підприємств**

Структура доходів персоналу на вітчизняних комунальних неприбуткових підприємствах визначається співвідношенням трьох основних складових заробітної плати – тарифних ставок і окладів, доплат і компенсацій, надбавок і премій.

В процесі проведеного дослідження визначено, що раціональна організація система обліку доходів працівників комунальних неприбуткових підприємств має забезпечити:

- правильне, своєчасне документальне оформлення даних про обсяг доходів працівників з урахування специфіки галузі;
- формування системи правильного нарахування основної та додаткової заробітної плати кожному працівникові та також утримань із заробітної плати;
- контроль за раціональним використанням фонду оплати праці;
- повний, своєчасний розрахунок з працівниками щодо оплати праці;
- формування звітності щодо доходів працівників.

Доход працівників комунальних неприбуткових підприємств утворюють виплати з фонду оплати праці та інші виплати, що не належать до такого фонду (рис. 1.1).

У ринкових умовах суттєво підвищується роль управління доходами персоналу комунального неприбуткового підприємства. Актуальність зазначеного пояснюється, по-перше, необхідністю адаптації підприємств до нових умов господарювання, а по-друге, очікуваною появою конкуренції та можливістю позиціонування їх у рамках конкурентного середовища. Таким чином, постає питання визначення сутності управління як процесу на підприємствах в умовах реформування.



**Рис. 1.1. Структура доходів працівників комунальних неприбуткових підприємств**

Джерело: розроблено автором

Реалії сьогодення свідчать, що будь-яке комунальне неприбуткове підприємство повинно мати інформацію про системні зв'язки щодо формування інформації на підприємстві щодо виплат працівникам (рис. 1.2).

Документальне оформлення облікової політики комунального неприбуткового підприємства здійснюється у розпорядчому документі про облікову політику підприємства, який є основним внутрішнім документом, що регулює організацію облікового процесу на підприємстві загалом та в розрізі його складових, зокрема в частині розрахунків з оплати праці [31].

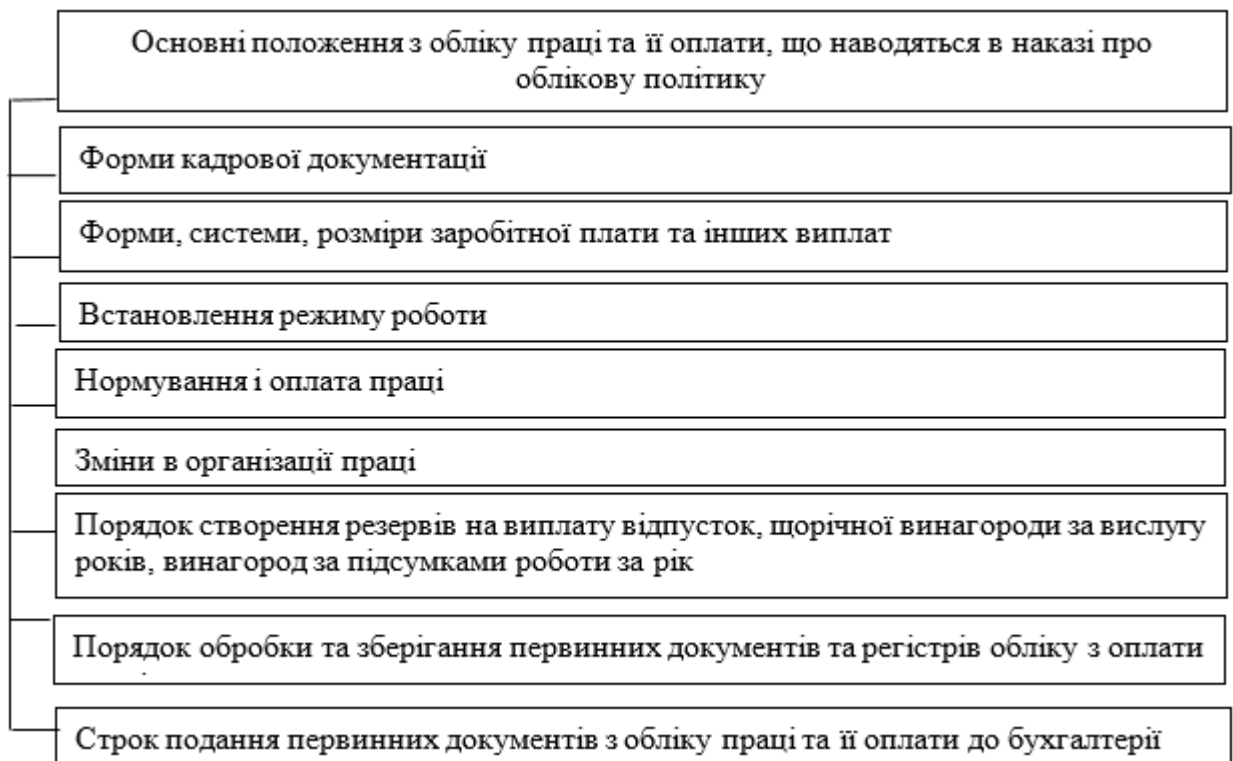


**Рис. 1.2. Система формування інформації щодо нарахованих доходів працівників комунального неприбуткового підприємства**

Джерело: розроблено автором

Отже, основними питаннями, що підлягають відображенню в наказі про облікову політику в частині розрахунків з оплати праці комунального неприбуткового підприємства є: визначення системи та форми оплати праці; встановлення системи нормування праці; порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві (рис. 1.3).

Для управління господарською діяльністю, зокрема операціями, пов'язаними з обліком доходів працівників комунального неприбуткового підприємства, необхідний постійний, абсолютно обґрунтований, юридично підтверджуючий облік цих операцій на підставі достовірних даних первинної документації. Схема організації оплати праці в комунальному неприбутковому підприємстві представлена на рис. 1.4.



**Рис. 1.3. Основні положення з обліку праці та її оплати, що наводяться в наказі про облікову політику комунального неприбуткового підприємства**

Джерело: розроблено автором

Доходи працівників комунального неприбуткового підприємства є одним з ключових об'єктів організації обліку. Формування системи бухгалтерського обліку має на меті відобразити задоволення особистих інтересів працівників суб'єкта господарювання, а також формування системи оподаткування щодо виплат працівникам.

Організація обліку доходів працівників комунального неприбуткового підприємства відповідно до чинного законодавства має бути єдиною системою взаємопов'язаних методів організації обліку, які забезпечують формування своєчасної, точної та достовірної інформації. Основним завданнями організація обліку доходів працівників у комунальному неприбутковому підприємстві є:

- організація документального оформлення даних про обсяг затрат праці та сум нарахованої заробітної плати; .



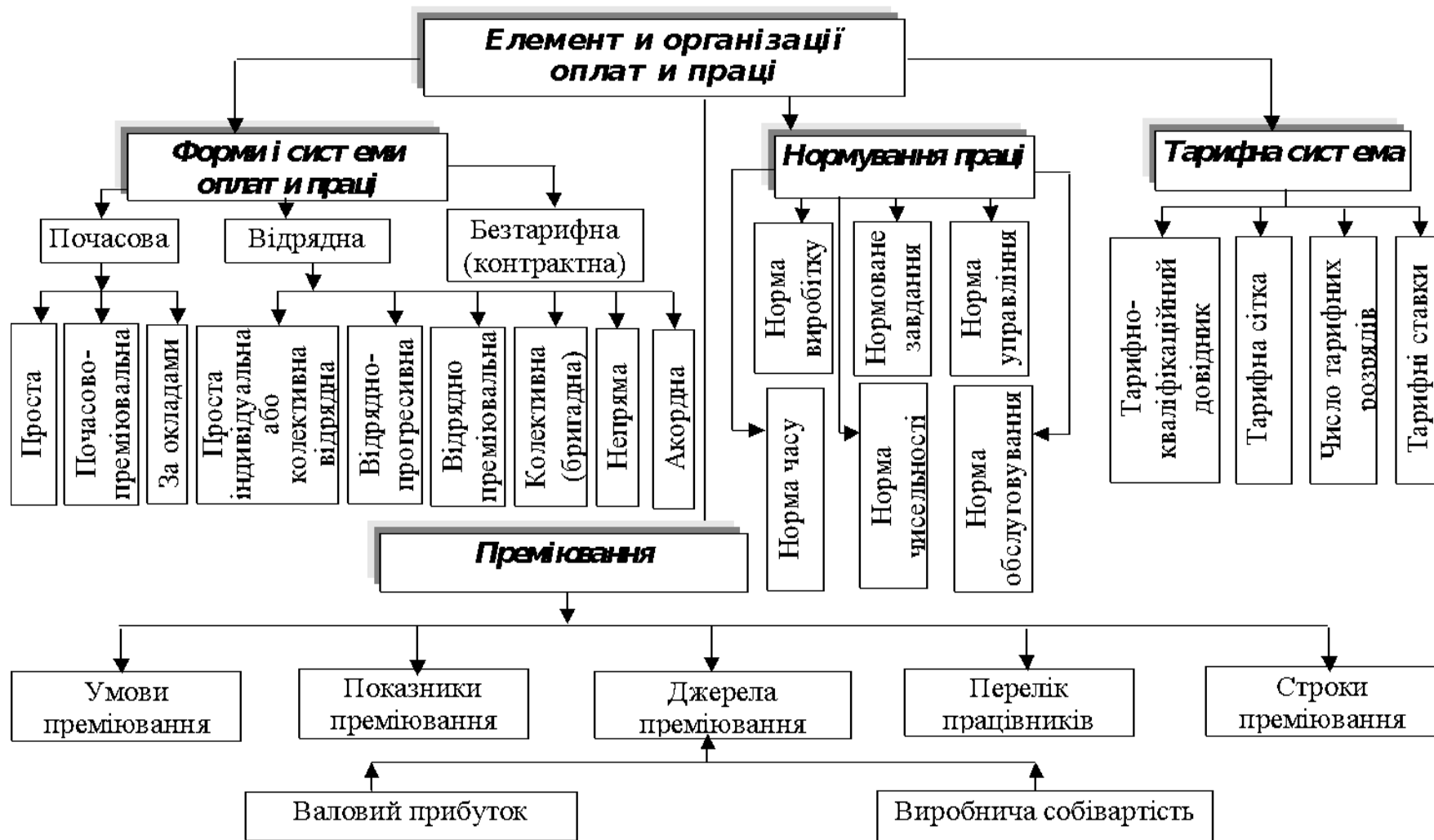


Рис. 1.4. Схема організації оплати праці в комунальному неприбутковому підприємстві

Джерело: розроблено автором

- своєчасне та правильне нарахування заробітної плати кожному співробітнику комунального неприбуткового підприємства;
- своєчасний розрахунок з працівниками комунального неприбуткового підприємства щодо нарахованих сум заробітної плати;
- своєчасне складання і подання звітності щодо оплати праці.

На підставі проведеного дослідження встановлено, що заробітна плата відображає взаємовідносини між роботодавцем та працівником, є грошовою винагородою найманого працівника, що залежить від кількості та якості виконаної роботи. Водночас, ефективна побудова системи обліку розрахунків з оплати праці повинна враховувати особливості діяльності комунальних неприбуткових підприємств, від яких залежить правильність, точність та своєчасність документального оформлення та організації синтетичного, аналітичного обліку оплати праці.

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

На сьогоднішній день стабільність у взаємовідносинах між працівниками і роботодавцями досягається за допомогою правового регулювання оплати праці. Це питання є досить актуальним, так як в умовах ринкових відносин, основним стимулюючим компонентом працівників є прагнення до забезпечення гарантованої оплати своєї праці.

Доход працівників підприємства є найбільш вагомим інструментом в діяльності господарюючого суб'єкта, оскільки від правильного його формування та використання залежать можливості розвитку підприємства у довгостроковій перспективі та фінансова спроможність працівника даного підприємства. Але неможливо характеризувати доход працівника лише з матеріальної точки зору, так як нематеріальні доходи, що виражаються через духовне задоволення забезпечене

за рахунок компенсацій підприємства, на сучасному етапі відіграють не аби яке значення. Отже, розуміння суті доходу персоналу підприємства та його трактування залежно від різних ознак характеризує актуальність даного дослідження.

На сучасному етапі розвитку економіки доход персоналу прийнято розглядати як показник, що характеризує рівень багатства працівників підприємства. Проте, в свою чергу, він виступає частиною витрат понесених суб'єктом господарювання на використання робочої сили. Тож і класифікацію доходу необхідно розглядати виходячи із сукупності даних концепцій.

В економічній літературі та законодавстві, для визначення надходжень працівнику за працю, оперують таким поняттям як заробітна плата. Відповідно до ст. 94 Кодексу законів про працю в Україні “заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу” [14].

Однак, фінансові відносини підприємства і його працівників на заробітній платі не зупиняються, вони ширші. Крім зарплати працівник підприємства може отримати різноманітні соціальні, матеріальні та вихідні допомоги, компенсаційні виплати на харчування, проживання, подарунки до свят, дивіденди і проценти та багато іншого. Та й суми зарплати і доходів з іншими виплатами значно різняться.

Так, відповідно до розділу IV Податкового Кодексу України «Податок на доходи фізичних осіб»: «Дохід – це сума будь-яких коштів, вартість матеріального і нематеріального майна, інших активів, що мають вартість, у тому числі цінних паперів або деривативів, одержаних платником податку у власність або нарахованих на його користь, чи набутих незаконним шляхом у випадках, протягом відповідного звітного податкового періоду з різних джерел як на території України, так і за її межами» [28].

У міжнародній практиці, згідно з резолюцією, прийнятою Міжнародною конференцією зі статистики праці, вартість робочої сили визначається як розмір фактичних витрат роботодавця на утримання робочої сили. Безперечно, витрати на утримання робочої сили для роботодавця – це тільки частка загальної або повної

(сукупної) вартості робочої сили або вартості життя. На сучасному етапі розвитку економіки дохід персоналу прийнято розглядати як показник, що характеризує рівень багатства працівників підприємства. Проте, в свою чергу він є частиною витрат, понесених суб'єктом господарювання за використання робочої сили. Тож і класифікацію доходу необхідно розглядати, виходячи із сукупності цих концепцій [2].

Питання обліку доходів працівників має викликає особливий інтерес в сучасній науковій літературі. Так, Савловська Л.В. в своїх дослідженнях розглядає поняття легальних та нелегальних доходів. До нелегальних доходів, на думку автора, відносять доходи укриті від оподаткування і контролю державою, тоді як легальні доходи – це доходи отримані від діяльності, яка не суперечить законодавству» [37].

Будько О.В., Лобас І.С. свої дослідження зосередили на уточненні визначення поняття «заробітна плата», а також визначенні інструментів регулювання оплати праці. Авторами проаналізовані особливості обліку заробітної плати та порядок документального оформлення господарських операцій із нарахування й виплати заробітної плати [3].

Водночас, Юрковський Б. С. в своїх дослідженнях аналізує поняття індивідуальний дохід – це дохід окремого працівника: різноманітні винагороди за вклад у виробництво, тобто заробітна плата, дивіденди за акції товариства, а також доходи не пов'язані з виробництвом (пенсії, допомоги та ін.) [39].

На сьогодні управлінський персонал підприємств все більше переконується в тому, що оплата праці не являється головним мотиваційним чинником роботи працівників. Все більшої актуальності при працевлаштуванні набуває так званий соціальний пакет, під яким розуміють сукупність соціальних виплат, винагород, благ, гарантій та послуг, які роботодавець надає своїм співробітникам понад встановлені законодавством виплати. Тому, актуальними є пропозиції Левицької С.О., яка пропонує фінансування витрат на здійснення заходів з реалізації соціального пакету відображати в обліку декількома шляхами. Перший полягає у створенні спеціального фонду шляхом відрахування з прибутку підприємства із

врахуванням результатів його господарської діяльності. Для цього використовують кореспонденцію рахунків: 1. Дебет 443 “Використання прибутку” Кредит 42 (аналітичний рахунок “Фонд соціальних виплат”) - відрахування у фонд виплат за соціальним пакетом підприємства; 2. Дебет 42 (аналітичний рахунок “Фонд соціальних виплат”) кредит 663 “Розрахунки за іншими виплатами (аналітичний облік за складовими соціального пакету) - використання коштів фонду для проведення виплат, передбачених соціальним пакетом підприємства. Автор вважає доцільним створювати резерв для виплат за соціальним пакетом та відображати його суму на рахунку 477 “Забезпечення на соціальні виплати” [18].

Другий передбачає віднесення виплат за соціальним пакетом підприємства до інших операційних витрат підприємства із використанням наступної кореспонденції рахунків: дебет 949 (аналітичний рахунок “Витрати за виплатами по соціальному пакету» кредит 663 “Розрахунки за іншими виплатами (аналітичний облік за складовими соціального пакету) [18].

Управління персоналом підприємства передбачає використання такого інструменту як соціальний пакет, що посилює конкурентні переваги суб’єкта господарювання на ринку праці та дозволяє залучити на роботу високопрофесійних фахівців та утримати їх протягом тривалого часу. Це вимагає формування інформації про виплати за соціальним пакетом в системі бухгалтерського обліку.

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

В сучасних умовах господарювання заробітна плата вважається винагородою за виконану роботу згідно з встановленими нормами праці (норми часу, посадових обов’язків). Розміри заробітної плати залежать від складності та умов виконання роботи, професійно-ділових якостей робітника, результатів його праці та діяльності комунального некомерційного підприємства в цілому.

Фонд оплати праці комунального некомерційного підприємства складається

з основної заробітної плати, додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Основна заробітна плата включає:

- посадові оклади – для медичних, адміністративно-обслуговуючих та господарських співробітників, працівників з погодинною оплатою праці;
- відрядні розцінки для співробітників при відрядній оплаті праці.

Додаткова заробітна плата містить доплати, надбавки, гарантії і компенсаційні виплати, що передбачає чинне законодавство та Положення про оплату праці комунального некомерційного підприємства.

До інших заохочувальних і компенсаційних виплат відносять премії, інші грошові та матеріальні виплати, передбачені Колективним договором та Положенням про оплату праці комунального некомерційного підприємства.

Основою організації трудової діяльності комунального некомерційного підприємства є посадові оклади працівників.

Преміювання працівників проводиться у межах фонду заробітної плати.

Керівники закладів та установ за погодженням з профспілковими комітетами затверджують Положення про преміювання працівників.

Розмір премії працівника залежить від особистого внеску в загальні результати роботи підрозділу, закладу і граничними розмірами не обмежується.

Керівники мають право надавати працівникам матеріальну допомогу, у тому числі на оздоровлення, у сумі не більше ніж один посадовий оклад на рік, крім матеріальної допомоги на поховання за умови наявного фонду заробітної плати відповідно до контракту.

Відповідно до законодавства України заробітна плата має виплачуватися в першочерговому порядку перед іншими платежами, тобто не допускається її затримка та виникнення заборгованості. Етапи розрахунків з оплати праці працівників комунального неприбуткового підприємства зображені на рис. 1.5.



**Рис. 1.5. Етапи розрахунків з оплати праці комунального неприбуткового підприємства**

Джерело: розроблено автором

Підводячи підсумок сказаному, ми можемо дійти висновку, що заробітна плата є трудовим видом особистого доходу, розмір якого залежить як від макроекономічних, так і від мікроекономічних чинників.

В сучасних умовах господарювання з метою нарахування податків з доходів фізичних осіб в системі бухгалтерського обліку комунальних неприбуткових підприємств необхідно чітко дотримуватися положень податкового законодавства України. Проаналізуємо теоретичні положення щодо нарахування податків, якими оподатковуються доходи персоналу комунальних неприбуткових підприємств.

Нарахування та сплату податку з доходів фізичних осіб (ПДФО) здійснюється у відповідності до Податкового кодексу України (розділ IV) (рис. 1.6) [28].



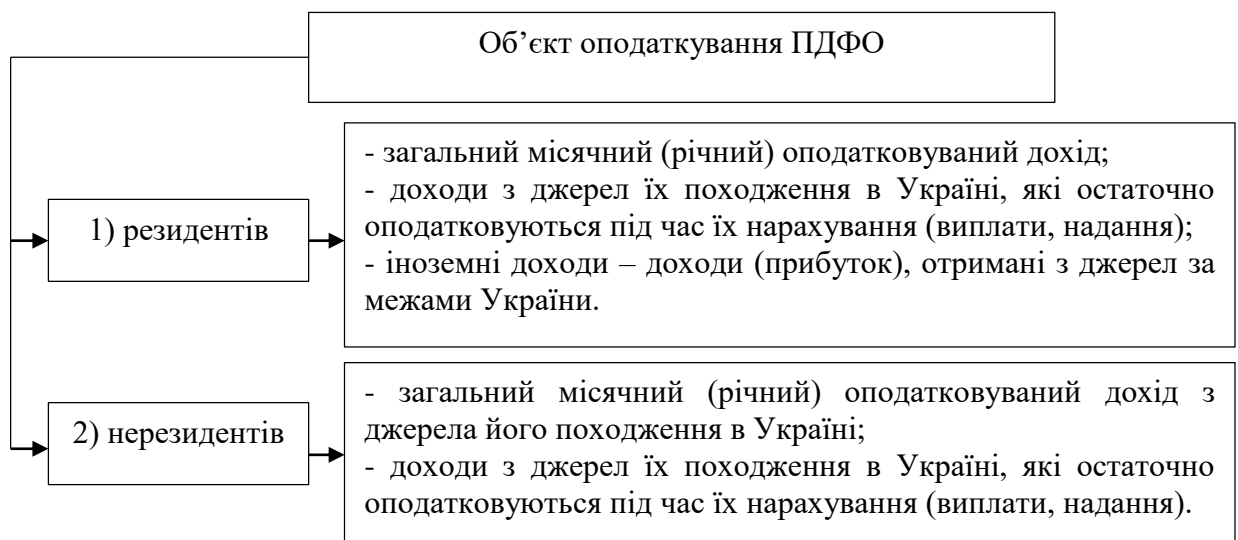
**Рис. 1.6. Податок з доходів фізичних осіб**

Джерело: розроблено автором

Відповідно до податкового законодавства всі доходи працівників підприємства, які є базою нарахування ПДФО можна розділити на дві групи:

- 1) доходи у вигляді заробітної плати відповідно до умов трудового договору;
- 2) доходи отримані у вигляді додаткових благ.

Об'єкт оподаткування ПДФО представлено на рис. 1.7.



**Рис. 1.7. Об'єкт оподаткування ПДФО**

Джерело: розроблено автором

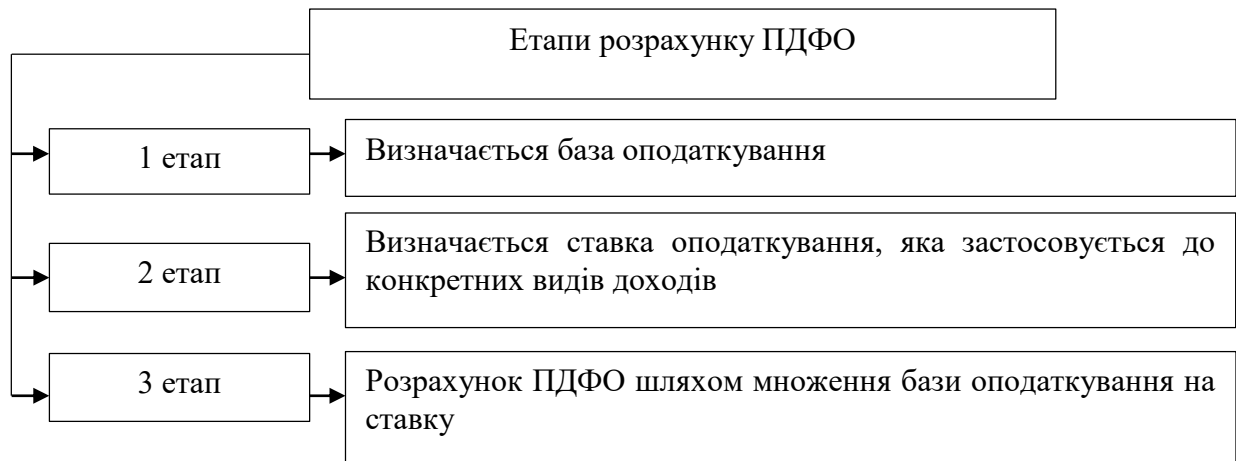
Відповідно до чинного законодавства ставки податку з доходів фізичних осіб



передбачені в наступних розмірах:

- 1) Основна ставка – 18 %.
- 2) Спеціальні ставки до конкретних видів отриманих доходів, що передбачені ПКУ – відповідно 5 % і 0%.

Схематично етапи розрахунку ПДФО узагальнено на рис. 1.8.



*Рис. 1.8 Етапи розрахунку ПДФО*

Джерело: розроблено автором

Відповідно до законодавства України, обов'язковим податком є військовий збір. Головною особливістю даного податку є те, що базою оподаткування військовим збором є безпосередньо сам дохід, який не треба зменшувати на суму ПДФО та соціальної пільги. Ставка військово збору складає 1,5 %.

Податкова соціальна пільга (далі – ПСП) – це право працівника зменшити суму його місячного оподаткованого доходу у вигляді зарплати, отримуваної від одного роботодавця. Таке право працівника прописане у п. 169.1 ПКУ [34].

Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) – консолідований страховий внесок в Україні, збір якого здійснюється в системі загальнообов'язкового державного страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі [28]. Основна мета нарахування ЄСВ – це забезпечення захисту прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат у випадках передбачених чинними нормативно-правовим актами.

Відповідно до чинного законодавства, передбачені наступні ставки ЄСВ:

- 22 % – для підприємств і фізичних осіб-підприємців, які є роботодавцями;
- 8,41 % – для підприємств і фізичних осіб-підприємців, які є роботодавцями – на доходи працівників з інвалідністю;
- 5,3 % – для підприємств та організацій, всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідність, у тому числі УТОГ та УТОС (відповідно до чинного законодавства в цих організаціях кількість працівників з інвалідністю має бути більшою 50 % загальної чисельності працівників, а також фонд оплати праці таких осіб має бути більше 25 % всіх сум на оплату праці на підприємстві);
- 5,5 % – для підприємств та організацій, всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідність, з врахуванням вимог, які передбачені для ставки 5,3 %, водночас, при умові нарахування ЄСВ в розмірі 22 %, на всіх інших працівників без інвалідності.

## Висновки

Одержані в кваліфікаційній роботі результати вирішують поставленні завдання, які полягають в обґрунтуванні теоретичних, організаційно-методичних та практичних положень бухгалтерського доходів персоналу комунальних неприбуткових підприємств:

1. Узагальнено, що доход персоналу являє собою сукупність матеріальних та нематеріальних благ, які отримує персонал від суб'єкта господарювання, відповідно до результатів своєї діяльності та укладеного контракту.

2. Доведено, що одним з основних складових механізму формування доходів працівників комунальних неприбуткових підприємств є формування їх повного та вірного обсягу, що можна здійснити на основі правильної організації оплати праці.

3. Встановлено, що інформаційні ресурси рахунків бухгалтерського обліку щодо складових доходів фізичних осіб комунальних неприбуткових підприємств повинні відображатися у формі державного статистичного спостереження № 1-ПВ "Звіт з праці.

4. Доведено, що облікова політика комунальних неприбуткових підприємств являє собою взаємодію форм і техніки організації бухгалтерського обліку, з врахуванням особливостей діяльності комунальних неприбуткових підприємств. На формування облікової політики щодо доходів працівників як на об'єкт фінансового обліку в значній мірі мають вплив зовнішні фактори, а як на об'єкт управлінського обліку – внутрішні. Дослідження цих факторів є важливим моментом при формуванні облікової політики комунальних неприбуткових підприємств.

5. В процесі проведеного дослідження було узагальнено, що основними податками, які безпосередньо пов'язані з доходами персоналу комунальних неприбуткових підприємств є податок з доходів фізичних осіб, військовий збір та ЄСВ.

6. В процесі проведеного дослідження можна зробити висновок, що управління персоналом комунальних неприбуткових підприємств передбачає використання такого інструменту як соціальний пакет, що посилює конкурентні переваги суб'єкта господарювання на ринку праці та дозволяє залучити на роботу високопрофесійних фахівців та утримати їх протягом тривалого часу. Це вимагає формування інформації про виплати за соціальним пакетом в системі бухгалтерського обліку. Розглянуті в кваліфікаційній роботі підходи накопичення даних на рахунках обліку сприятимуть прийняттю ефективних управлінських рішень в сфері доходів персоналу підприємства.

## Список використаних джерел

1. Бірюченко С. Ю. Доходи персоналу підприємства: підходи щодо його визначення та оцінювання. *Вісник ЖДТУ*. 2012. № 2 (48).
2. Бірюченко С. Ю. Методологічні основи формування доходу персоналу підприємства. URL: [http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2010\\_6\\_2/182-188.pdf](http://journals.khnu.km.ua/vestnik/pdf/ekon/2010_6_2/182-188.pdf)
3. Будько О. В., Лобас І. С. Удосконалення організації обліку праці та розрахунків з персоналом на підприємстві. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2020. № 2. С. 37-41.
4. Гайдучок Т. С., Киян А. В. Доходи персоналу підприємства в контексті обліково-економічного змісту. URL: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8\\_ukr/121.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/8_ukr/121.pdf).
5. Ганя Н. Оплата праці керівників та працівників комунальних некомерційних підприємств. URL: <https://buhgalter.com.ua/news/trudovi-vidnosini/oplata-pratsi-kerivnikiv-ta-pratsivnikiv-komunalnih-nekomertsiynih/>
6. Господарський кодекс України Верховна Рада України; Кодекс України, Закон, Кодекс від 16.01.2003 № 436. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
7. Долюк А. В. Витрати на оплату праці як економічне поняття та об'єкт бухгалтерського обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер.: Економічні науки*. 2013.– № 1.- С. 59-64.
8. Домбровський В. А. Організація і методика обліку та аналізу праці та її оплати на базі сучасних інформаційних технологій: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09. Київ : Нац. ун-т ім. Т. Шевченка. 2007. 20 с.
9. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13 січня 2004 р. № 65. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
10. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій:

Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.2000 р. №291. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>

11. Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження №1-ПВ “Звіт з праці”, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 26.10.2009 р. № 404 URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

12. Інструкція щодо заповнення форми державного статистичного спостереження № 1-РС "Звіт про витрати на утримання робочої сили", затверджена Наказом Державного комітету статистики України від 07.10.2010 № 414 URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

13. Кобильник Т. О. Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. URL: *Журнал Науковий огляд*. 2016. № 11 (32). с. 1-5

14. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322. Відомості Верховної Ради УРСР URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.

15. Конституції України Верховна Рада України; Конституція, Закон від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

16. Костишина Т. А. Сучасні проблеми обліку оплати праці в контексті конкурентоспроможності національної економіки. URL: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vchnu\\_ekon/2011\\_2\\_1/065-069.pdf](http://www.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchnu_ekon/2011_2_1/065-069.pdf)

17. Кубіцька М. Р. Сутність оплати праці як економічної категорії. URL: <http://intkonf.org/kubitska-m-r-sutnist-oplati-pratsi-yak-ekonomichnoyi-kategoriyi/>

18. Левицька С.О. Соціальний облік: методичний підхід та організаційне забезпечення. *Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2014. № 797. - С. 255-262.

19. Лепьохіна І. О. Теоретичні аспекти формування заробітної плати та її функції. *Вісник ЖДТУ*. 2011. № 2 (56). С. 76–78

20. Лиходєдова О. В. Витрати на персонал та їх оптимізація в умовах ринку. *Торгівля і ринок. Збірник наукових праць*. 2010. Випуск 30, Т.1. С.236-242.

21. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства затверджених наказом Міністерства фінансів України від 27 червня 2013 р. № 635.

URL: [http://search.ligazakon.ua/l\\_doc2.nsf/link1/MF13052.html](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF13052.html)

22. Михайленко Ю. О. Організація обліку і контролю розрахунків за заробітною платою. *Молодий вчений*. 2017. № 2 (42). с. 287-29.

23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 "Виплати працівникам" Міжнародний документ від 01.01.2012. URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011)

24. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" Наказ Мінфіну від 07.02.2013 р. №73. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336>

25. Овсюк Н. В. Облікова політика підприємства в частині оплати праці. *Вісник ЖДТУ*. 2012. № 4 (62). с. 162-165

26. Овсюк Н.В. Основні аспекти розвитку бухгалтерського обліку оплати праці для потреб управління. URL: [irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis\\_64.exe?](http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgiirbis_64.exe?)

27. Офіційний сайт Державної служби статистики. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

28. Податковий Кодекс України: Кодекс від 02.12.2010 № 2755. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua>.

29. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам", затверджений наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601 URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

30. Прийдак Т. Б., Сіренко О.В., Яловега Л.В. Загальні особливості побудови бухгалтерського обліку в управлінні оплатою праці. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/11/34.pdf>

31. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. №996. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

32. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua>.

33. Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування Закон України від 26.06.1997 р. № 400/97-ВР із змінами та доповненнями. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

34. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» Закон України №2464-17 від 01.04.2011р., URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

35. Про колективні договори і угоди Закон України від 01.07.03 р. №3356. URL: <http://zakon.rada.gov.ua>.

36. Про прожитковий мінімум: Закон України від 15 липня 1999 року № 966 URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

37. Саловська Л. В. Регулювання рівня доходів сільського населення: Автореф. дис. канд. екон. наук: 08.04.01. – К., 2003. 21 с.

38. Середня заробітна плата. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/labour/salary/average/zhitomirskaya/>

39. Юровский Б. С. Какие доходы выплачивают работникам. Харьков: Центр “Кусульт”, 2005. 240 с.

40. Цал-Цалко Ю.С. Виплати підприємства, що не належать до фонду оплати праці: обліковий процес, система звітності та вплив на економічний потенціал. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2011. № 3. С. 279-284.

41. Цал-Цалко Ю. С. Фінансовий аналіз: підручник. К.: Центр навчальної літератури, 2010. 574с.

42. Цаль-Цалко Ю. С. Фонд доходів фізичних осіб підприємства: облікова політика, статистична звітність та вплив на вартість робочої сили. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2011. № 3 (57).