

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

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

СУХОВИЧ ОЛЬГА ІГОРІВНА

УДК: 657.1.012.1

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ПРАЦІВНИКІВ ТА
ЇХ ОПОДАТКУВАННЯ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістра

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

_____ О.І. Сухович

Науковий керівник
Цаль-Цалко Юзеф Сигізмундович,
доктор економічних наук, професор

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

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

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

Голова комісії _____
(підпис) _____
(прізвище та ініціали)

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

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та
аудиту № __ від _____ року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

д.е.н., проф. Мороз Ю.Ю.

(підпис)

«__» _____ р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студентка _____ захистила кваліфікаційну
(прізвище та ініціали)

робота з оцінкою за шкалою ECTS _____, сума балів _____ за національною
шкалою з оцінкою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Сухович О. І. Облікове забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в державному секторі економіки. – Рукопис.

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

Дослідження, яке наводиться в кваліфікаційній роботі присвячено обґрунтуванню теоретичних, практичних, методичних та організаційних положень, а також розробці практичних рекомендацій щодо облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в державному секторі економіки.

Досліджено організаційні основи формування доходів працівників та інформаційного забезпечення процесу управління в яких розкрито: економічний зміст доходів працівників; організацію обліку та оподаткування доходів працівників; характеристику та аналіз діяльності підприємств державного сектору економіки.

Обґрунтовано облікове забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в державному секторі економіки через дослідження завдання і ролі системи обліку і оподаткування доходів працівників, облікове забезпечення формування доходів працівників, систему оподаткування доходів працівників.

Виокремлено інформаційну систему для потреб управління вартістю праці в рамках створення вартості має базуватися на основних елементах, які необхідно враховувати в наказі про облікову політику щодо оплати праці.

Сформовано інноваційний проект облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в державному секторі економіки.

Ключові слова: оплата праці, доходи працівників, виплати працівникам, облік, оподаткування, підприємства державного сектору економіки

ABSTRACT

Sukhovych O. I. Accounting support for the formation of workers' incomes and their taxation in the public sector of the economy. - Manuscript.

Qualification work for 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 research presented in the qualification work is devoted to the substantiation of theoretical, practical, methodological and organizational provisions, as well as the development of practical recommendations for accounting for income generation and taxation in the public sector.

The organizational bases of employees' income formation and information support of the management process are investigated, in which the following are revealed: economic content of employees' incomes; organization of accounting and taxation of employee income; characteristics and analysis of the activities of public sector enterprises.

The accounting support of employees' income generation and taxation in the public sector of the economy is substantiated through research of the task and role of the system of accounting and taxation of employees' income, accounting support of employees' income generation, employee income taxation system.

Dedicated information system for the needs of labor cost management in the framework of value creation should be based on the basic elements that must be taken into account in the order of the accounting policy on remuneration.

An innovative project of accounting support for the formation of employees' incomes and their taxation in the public sector of the economy has been formed.

Keywords: wages, employee incomes, employee benefits, accounting, taxation, public sector enterprises

ЗМІСТ

Вступ.....	6
Розділ 1. Організаційні основи формування доходів працівників та інформаційного забезпечення процесу управління.....	8
1.1. Економічний зміст доходів працівників.....	8
1.2. Організація обліку та оподаткування доходів працівників.....	12
1.3. Характеристика та аналіз діяльності підприємств державного сектору економіки.....	17
Розділ 2. Облікове забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в державному секторі економіки.....	23
2.1. Завдання і роль системи обліку і оподаткування доходів працівників.....	23
2.2. Облікове забезпечення формування доходів працівників.....	25
2.3. Система оподаткування доходів працівників.....	32
Висновки.....	36
Список використаних джерел.....	38
Додатки.....	43
Інноваційний проект облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в державному секторі економіки.....	44

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Підприємства державного сектору економіки відіграють важливу роль в економіці держави і сучасному суспільстві людей, тим самим впливаючи на розвиток економічних процесів і забезпечення громадян. Заробітна плата є основним джерелом доходу працівників, особливо в державному секторі, тому рівень виплат залежить від їхнього добробуту та ставлення до роботи. Рівень оплати праці працівників та її структура є соціально важливими і є основними мотиваорами праці. У цьому контексті важливо розуміти природу виплат працівникам, оскільки об'єктивна інтерпретація економічної концепції на основі практичних досліджень важлива як для бухгалтерії, так і для будь-якого домашнього об'єкта. Для того, щоб мати чітке розуміння ділової інформації та усунути багато теоретичних і практичних проблем бухгалтерського обліку, важливо виявити відмінності та схожість між термінами «заробітна плата» та «оплата» та їх зв'язок з терміном «виплати працівникам» [28].

Питання щодо сутності заробітної плати досліджували зарубіжні вчені, зокрема: А. Сміт, Д. Рікардо, Дж. Кейнс, Ж.-Б. Сей, та інші. Значний внесок у вивчення теоретичних і практичних аспектів заробітної плати наведений вітчизняними науковцями: С. Шелешникова (визначала заробітну плату як мотивацію працівників [50]), О. Ярмолюк досліджувала аспекти обліку виплат працівникам [52], М. Панкова (у своїх роботах розкривала сутність заробітної плати в умовах економічної кризи [33]), О. Кравченко досліджував організацію розрахунків з розрахунками працівникам бюджетних установ відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку [16].

Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних, практичних, методичних та організаційних положень, а також розробка практичних рекомендацій щодо облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в державному секторі економіки.

Завдання кваліфікаційної роботи:

- обґрунтувати економічний зміст понять «заробітна плата», «оплата праці», «дохід працівників» в інформаційній системі та завдання їх обліку;
- виокремити в роботі класифікаційні особливості оплати праці на підприємствах;
- сформулювати завдання і роль системи обліку та оподаткування доходів працівників;
- обґрунтувати облікове забезпечення наявності та руху товарів підприємства;
- дослідити систему оподаткування доходів працівників в державному секторі економіки;
- розробити інноваційний проект облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в державному секторі економіки.

Об'єктом дослідження є процес облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в державному секторі економіки.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-практичних засад облікового забезпечення формування доходів працівників та системи їх оподаткування в державному секторі економіки.

Основними джерелами інформації є літературні, методичні та практичні джерела, нормативно-правові документи з бухгалтерського обліку, Інтернет-ресурси, дані фінансової, статистичної, податкової та управлінської звітності, а також внутрішні нормативні документи компанії.

Практичне значення дослідження. Отримані в кваліфікаційній роботі результати дослідження можуть бути використані при облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в державному секторі економіки.

РОЗДІЛ 1. ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ПРАЦІВНИКІВ ТА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ПРОЦЕСУ УПРАВЛІННЯ

1.1. Економічний зміст доходів працівників

Дохід працівника як економічна категорія є однією з найскладніших. Нормативно-правова база України, що регулює теоретико-методологічні аспекти бухгалтерського обліку бюджетних установ, не розкриває детально значення самого терміна. Проте вітчизняні та зарубіжні вчені активно досліджують та пояснюють сутність понять «заробітна плата» та «оплата праці» [28].

Економічна природа поняття «заробітна плата» вирізняється різноманітністю і потребує комплексного тлумачення. Створення і розвиток соціально-виробничих відносин супроводжується розвитком поняття «заробітна плата». В. Петті та Д. Рікардо вважали, що заробітна плата є грошовим виразом «мінімального до прожиткового мінімуму». А. Сміт у своєму дослідженні виявив, що заробітна плата включає вартість життєвих засобів людини, щоб вони могли «працювати». А. Маршалл - лідер неокласичного напрямку в економіці, терміни «працювати» і «жити» належали до «засобів життя». На початку ХІХ ст теорія заробітної плати, заснована на теорії «трьох факторів» Ж.-Б. Сея, як докладно розкривається в «Трактаті з політичної економії» [8]. У сучасній економічній теорії праця як фактор виробництва — це фізична та інтелектуальна діяльність людини, спрямована на виробництво економічних товарів і послуг [2], а також заробітна плата — ціна, сплачена за використання праці робітника. Цю концепцію підтримують американські економісти П. Самуельсон і В. Нордхаус [28].

С. В. Мочерний стверджує, що поняття заробітної плати слід розглядати з кількох позицій, а саме: з позиції підприємця; з посади працівника; на ринку праці; як грошовий вираз вартості та ціни товарів «робоча сила» і частково ефективності їх функціонування [11, с. 584]. І. М. Тимош вважає, що її також слід розглядати як економічну категорію, що відображає відносини між роботодавцем і працівником з точки зору розподілу новоствореної вартості [46]. Зі сказаного вище випливає, що заробітна плата відображає взаємодію багатьох економічних процесів і суб'єктів

економічних відносин, але в дослідженнях науковців, з точки зору державних інститутів, ця категорія не виділяється [28].

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» заробітна плата, як правило, обчислюється у грошових коштах, які роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу відповідно до трудового договору [39].

На цьому тлі, з точки зору бюджетної установи, необхідно дати власне визначення: заробітна плата, а саме – це елемент фінансування видатків на заробітну плату, що впливає на фінансові результати діяльності державного сектору і водночас основним фактором забезпечення є матеріальна зацікавленість у досягненні найкращих результатів, запорука підвищення ефективності діяльності бюджетної установи та держави в цілому [28].

Підсумовуючи, аналізуючи позиції науковців та законодавство України, доцільно сформулювати власне визначення економічної категорії «заробітна плата» з позиції працівника бюджетної установи: це грошово-розрахована винагорода, порядок обчислення регулюється трудовим договором. Винагорода є ціною за виконані роботи і надані послуги працівника споживачам бюджетних послуг та основним мотиваційним фактором, розмір якого впливає на якість і кількість виконуваної роботи [28].

Крім терміна «заробітна плата», у науковій літературі та практиці часто використовується термін «оплата». Однак серед науковців існують розбіжності щодо співвідношення між цими термінами. Так А. Ю. Пашерстник вважав їх синонімами [34, с. 160], а Р. З. Лівшиць був переконаний у їх взаємозв'язку [20, с. 7].

У своєму дослідженні «Оплата праці і заробітна плата: щодо питання термінології» І. Лаптії стверджує, що оплата праці є ширшим поняттям, ніж заробітна плата. Вчений розкриває природу оплати праці як системи правових норм, спрямованих на регулювання всієї системи правовідносин у цій сфері та регулювання окремих її елементів, пов'язаних із наданням та здійсненням роботодавцем виплат працівникам [18, С. 82].

На нашу думку, терміни «заробітна плата» та «оплата праці» мають причинно-наслідковий зв'язок: термін «оплата праці» є ширшим і ми пропонуємо авторське визначення в контексті бюджетних установ: оплата праці – це система відносин, спрямованих на забезпечення та організацію здійснення розрахунків бюджетною

установою з працівників за надані роботи та послуги на користь споживачів побутових послуг відповідно до нормативно-правових актів і внутрішніх документів цих установ, що регулюють окремі елементи та пов'язані з ними правові заходи. Термін «оплата праці» - це складова (предмет) винагороди працівника, грошова виплата, що дорівнює ціні роботи або послуг, наданих споживачам побутових послуг.

Із введенням в дію Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі № 132 «Виплати працівникам» набуло актуальності питання тлумачення економічного значення терміну «виплати працівникам». А вже набрання чинності НП(С)БОДС № 132 [25] дозволило визначити складові та класифікаційні ознаки виплат працівникам, але не включало визначення «виплати працівникам».

В українському законодавстві, в тому числі пов'язаних з бухгалтерським обліком, немає визначення поняття «виплати працівникам». Ми також не знайшли жодного дослідження українських вчених щодо глибокого та достовірного розкриття цього терміну, пристосованого до інституцій загальнодержавного сектору України. Це говорить про те, що виплати працівникам не виділяються як цілісне поняття в державному обліку.

Слід зазначити, що визначення «Виплати працівникам» міститься в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку у державному секторі 25 «Виплати працівникам»: це всі форми компенсації, що надаються компанією в обмін на послуги, надані працівниками [24]. Однак вимоги IPSAS 25 не є обов'язковими, оскільки стандарт містить лише рекомендації щодо впровадження, а існуючі класифікаційні характеристики, які застосовуються до структури оплати праці працівників українських домашніх установ, відрізняються від класифікаційних характеристик IPSAS 25 [24].

Визначення в стандартах стосуються послуг, які надавалися в минулому. Проте В. С. Лень у своїх дослідженнях стверджує, що це не завжди так. Наголошуючи на основних характеристиках виплат працівникам, автор визначив виплати працівникам так: усі форми поточної та майбутньої винагороди та додаткові виплати, що надаються самим підприємством або через третіх осіб працівнику та його родині відповідно до положень законодавства та практики

взамін. для майбутньої, теперішньої та минулої результативності та пов'язані з фактом поточних і минулих трудових відносин [19].

А. Ф. Ярмолюк визначає «виплати працівникам як компенсацію виплат працівникам, накопичених у довгострокових і короткострокових зобов'язаннях і забезпеченнях підприємства» [52], але таке тлумачення змісту стандартів охоплює лише одну сторону виплат працівникам – винагороду за послуги, надані у минулому, за винятком передоплати за майбутні послуги.

На основі аналізу наукових статей та нормативно-правових актів доцільно виділити взаємозв'язок між розглянутими поняттями у вигляді схеми (рис. 1.1).

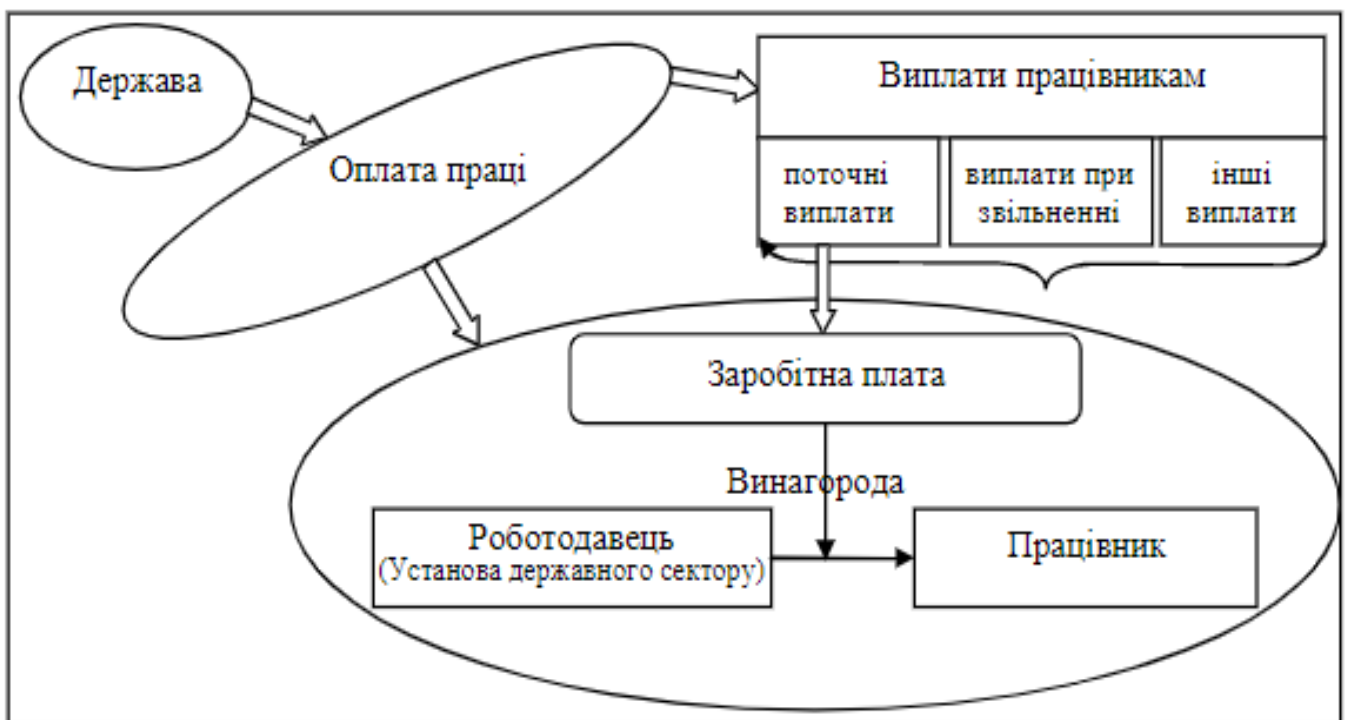


Рис. 1.1. Зв'язок між категоріями: «виплати працівникам», «оплата праці», «заробітна плата» [28]

Розроблена нами схема уточнює зв'язок між аналізованими термінами, з якої видно, що заробітна плата відображає винагороду роботодавця (державних органів) за виконану роботу і водночас частину винагороди працівників, яку держава регулює та забезпечує цю платіжну діяльність через систему взаємовідносин - оплату праці [28].

Таким чином, заробітна плата як економічна категорія є однією з найскладніших, тому існує багато визначень цього терміна. Аналіз наукової роботи показав, що існують три точки зору на співвідношення термінів «заробітна плата» та

«оплата праці»: вони по суті ідентичні; вони пов'язані один з одним як частина і як ціле; вони причинно пов'язані: оплата праці характеризує процес, який призводить до заробітної плати [28].

1.2. Організація обліку та оподаткування доходів працівників

Структура доходів працівників підприємств державного сектору економіки визначається співвідношенням трьох основних складових оплати праці - тарифних ставок і окладів, доплат і компенсацій, надбавок і премій [9]

У ході дослідження встановлено, що раціональна організація системи обліку доходів працівників підприємств повинна забезпечувати:

- правильне та своєчасне документування даних про рівень доходів працівників з урахуванням специфіки галузі досліджуваного підприємства;
- створення системи правильного розподілу основної та додаткової заробітної плати кожному працівнику та відрахувань із заробітної плати;
- контроль раціонального використання фонду оплати праці;
- повна та своєчасна виплата заробітної плати працівникам;
- формування звітності даних про доходи працівників [10].

До доходів працівників належать виплати з фонду оплати праці та інші виплати, що не належать до такого фонду (рис. 1.2) [12].

В умовах ринку значно посилюється роль управління доходами працівників підприємств державного сектору економіки. Така актуальність пояснюється, з одного боку, необхідністю адаптації підприємств до нових рамкових умов економіки, а з іншого — очікуваною появою конкуренції та можливістю позиціонування їх у конкурентному середовищі. Тому постає питання про визначення системи управління як процесу в компаніях у контексті реформ [33].

Сучасні реалії показують, що кожна компанія повинна мати системні зв'язки для створення інформації про виплати працівникам у компанії (рис. 1.3).



Рис. 1.2. Структура доходів працівників підприємств державного сектору економіки [12]

Документування принципів бухгалтерського обліку підприємства здійснюється в розпорядчому документі «Про облікову політику підприємства», який є основним внутрішнім документом, що регулює організацію бухгалтерського процесу на підприємстві та його елементах, особливо у сфері нарахування заробітної плати [30].

Таким чином, основними моментами, які необхідно враховувати в наказі про облікову політику щодо оплати праці, є: визначення системи оплати праці та форми оплати праці; встановлення системи нормування праці; порядок відображення на рахунках бухгалтерського обліку розрахунків заробітної плати на підприємстві (рис. 1.4) [30].

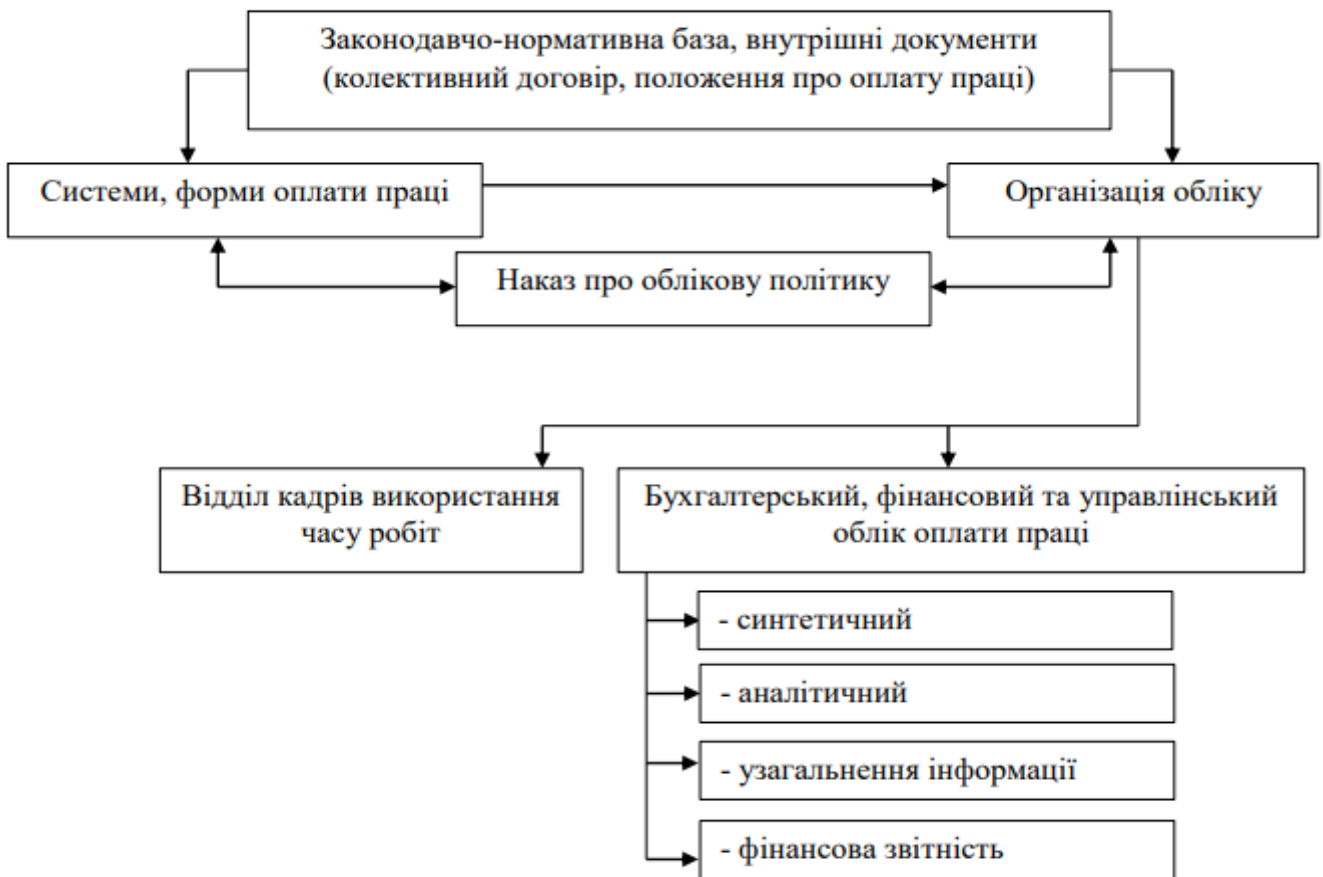


Рис. 1.3. Формування інформації про доходи працівників підприємств державного сектору

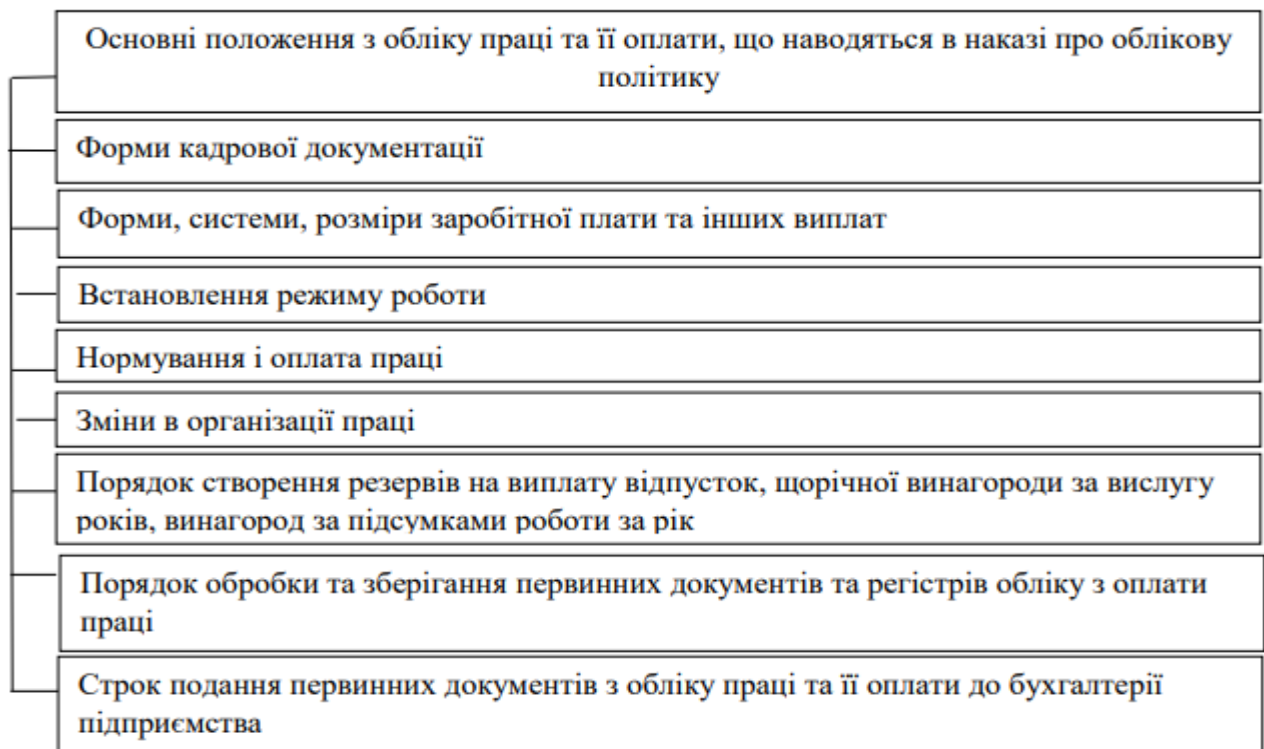


Рис. 1.4. Основні складові елементи Наказу про облікову політику щодо обліку праці та її оплати

Дохід працівників є одним з ключових питань в бухгалтерському обліку. Створення системи бухгалтерського обліку призначено для відображення задоволення особистих інтересів працівників підприємства, а також формування системи оподаткування виплат працівникам.

На основі проведеного дослідження встановлено, що оплата праці відображає взаємовідносини між роботодавцем і працівником, саме грошова винагорода працівника залежить від кількості та якості виконуваної роботи.

Важливе місце в системі оплати праці займає мінімальна заробітна плата. Найважливішими показниками роботи є мінімальна заробітна плата та прожитковий мінімум. Мінімальна заробітна плата зазвичай визначається прожитковим мінімумом, який розраховується за нормативами забезпечення мінімальних потреб населення з урахуванням рівня цін у країні.

Прожитковий мінімум – це вартість споживчого кошика, що включає мінімальну кількість продовольчих, непродовольчих товарів і послуг, необхідних для підтримки здоров'я людини та забезпечення їх життєздатності. Станом на січень 2022 року мінімальна заробітна плата буде становити 6500 грн., а прожитковий мінімум для окремих категорій громадян зведено в таблиці. 1.1 [30].

Таблиця 1.1

Мінімальний прожитковий мінімум для різних категорій громадян
в Україні у 2022 році [30]

Категорія громадян	31 січня	31 липня	31 грудня
загальний	2393	2508	2589
дітям до 6 років	2100	2201	2272
дітям віком від 6 до 18 років	2618	2744	2833
працездатний	2481	2600	2684
непрацездатний	1934	2027	2093

Що стосується заробітної плати Житомирської області, то зазначимо, що Житомирська область – серед 9 регіонів, де середня зарплата не дотягує до 12000 грн. У жовтні 2021 року середня заробітна плата в Житомирській області знизилася на 1,7% порівняно з вереснем 2021 року - про це 30.11.2020 року повідомило Головне управління статистики у Житомирській області. Середня (номінальна) заробітна плата штатного працівника підприємств, установ та організацій у жовтні 2021 року становила 11679 грн, що в 1,9 рази перевищує мінімальну заробітну плату

(6000 грн). Зазначимо, що середня заробітна плата знизилася на 1,7% порівняно з вереснем і зросла на 15,5% за останні 12 місяців (порівняно з жовтнем 2020 року). У вересні 2021 року середня зарплата в Житомирській області становила 11879 гривень. А середня зарплата в Україні становила понад 14200 грн. [31].

Відповідно до чинного законодавства розрізняють номінальну та реальну заробітну плату. Номінальна заробітна плата - це сума, яку отримує працівник за годину, день, місяць. Реальна заробітна плата виражається як кількість (сума) товарів і послуг, яку працівник може придбати за свою грошову заробітну плату. Динаміка номінальної та реальної заробітної плати в Україні у 2015-2020 рр. представлена на рис. 1.5 [31].

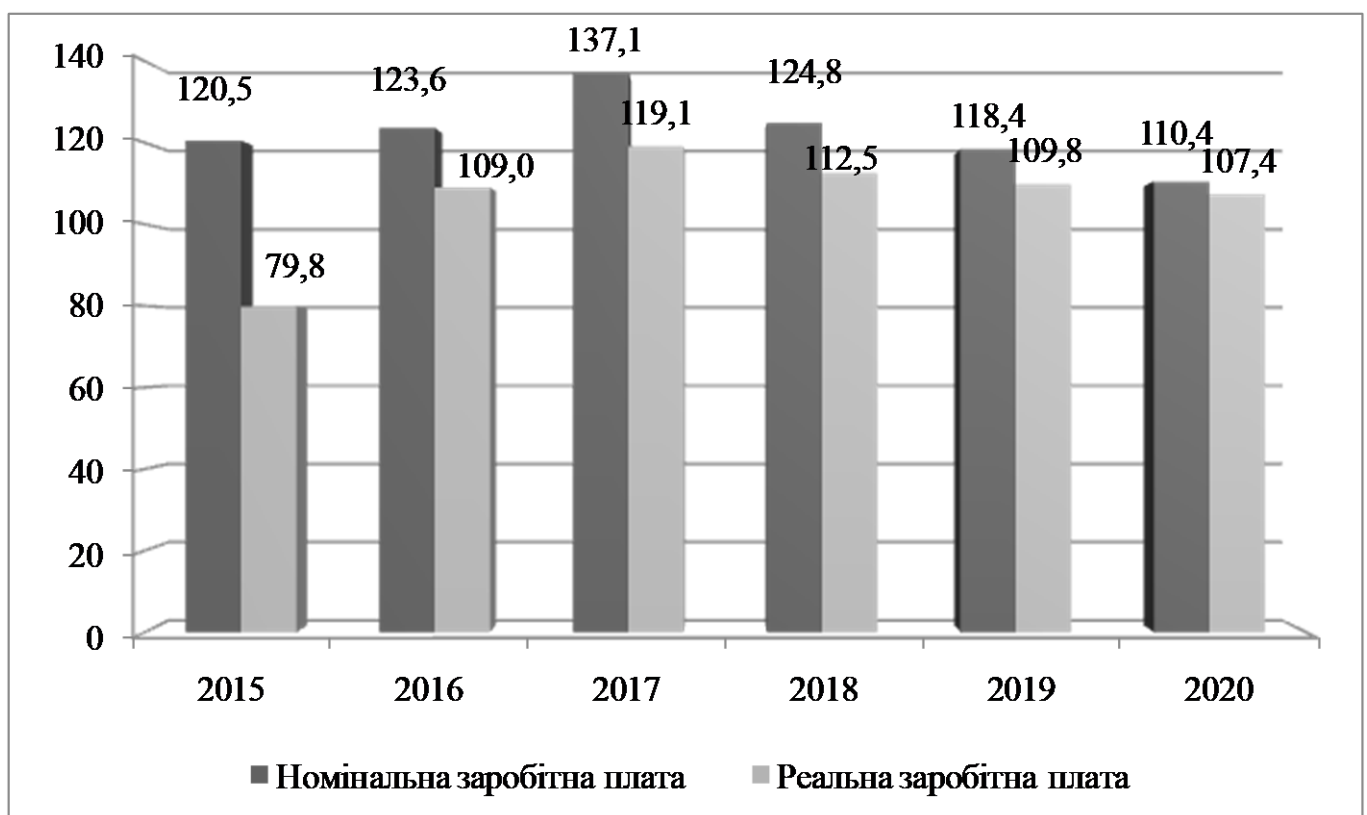


Рис. 1.5. Темпи зростання/зниження номінальної та реальної заробітної плати в Україні до попереднього року за 2015-2020 рр., % [31]

Дослідження показало, що доходом працівника є сума коштів, яка включає: заробітну плату, виплачену працівнику за використання його праці з урахуванням результатів діяльності підприємства; дивіденди, які нараховуються залежно від частки вкладеного капіталу та рівень рентабельності виробництва [12].

Таким чином, політика оплати праці підприємств державного сектору економіки розробляється та реалізується в рамках чинного законодавства та має враховувати стратегічні та тактичні цілі окремих господарських одиниць, їх галузеву специфіку та стан соціального розвитку працівників.

1.3. Характеристика та аналіз діяльності підприємств державного сектору економіки

Професійна освіта є елементом української системи освіти, де людина може здобути знання, навички та вміння за певною професією. Професійну кваліфікацію можна отримати в закладах професійної освіти, затверджених Міністерством освіти і науки. До типів таких закладів належать ліцеї, професійні училища, навчально-курсіві комбінати, центри [41].

Безсумнівною перевагою професійного навчання є його гнучкість та швидке реагування на потреби ринку праці: зараз можуть навчатися не лише вчорашні випускники, а й дорослі, які бажають підвищити кваліфікацію чи змінити професію. Навчання може бути як повним, так і неповним. Тому працевлаштування може зайняти від кількох місяців до 3-4 років (у випадку осіб, які здобувають повну загальну середню освіту одночасно з роботою). Після цього у людини з'являється шанс знайти роботу і заробити реальні гроші [41].

В цілому в Житомирській області є 24 заклади професійної (професійно-технічної) освіти (табл. 1.2), з них прийняті у 2020 році було прийнято 4 441 осіб.

Динаміка за віком учнів, слухачів закладів професійної (професійно-технічної) освіти на кінець 2020 року у Житомирській області наведено на рис. 1.6.

Розглянемо детальніше Державний навчальний заклад «Житомирське вище професійне технологічне училище» (ДНЗ «ЖВПТУ») [32], який є підпорядкованим Міністерству освіти і науки України і є державним професійно-технічним навчальним закладом третього атестаційного рівня, що здійснює підготовку робітників високого рівня кваліфікації з технологічно складних професій і

Таблиця 1.2

Підготовка кваліфікованих робітників у закладах професійної (професійно-технічної) освіти
у 2020 році за регіонами [31]

	Кількість закладів на кінець року, од	Прийнято протягом року, осіб	Закінчили повний курс навчання (випущено) протягом року, осіб	Кількість учнів, слухачів на кінець року, осіб				
				усього	з них			
					навчалися з отриманням повної загальної середньої освіти	дівчат	дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування	осіб з інвалідністю
Україна	711	127 906	114 091	246 855	169 316	94 123	10 169	4 648
Вінницька	32	5 995	5 790	11 704	8 339	4 399	375	144
Волинська	17	4 454	4 281	7 942	5 198	2 641	234	192
Дніпропетровська	58	13 194	11 843	21 896	14 571	9 111	1 183	406
Донецька	43	5 794	5 231	10 036	7 040	3 624	634	295
Житомирська	24	4 441	3 262	7 560	5 676	2 815	409	260
Закарпатська	16	2 504	2 213	5 718	4 116	1 754	247	74
Запорізька	37	6 360	5 657	13 183	8 878	5 130	686	163
Івано-Франківська	20	4 332	4 014	8 799	6 104	2 937	193	130
Київська	25	4 388	4 169	7 911	5 892	2 658	297	108
Кіровоградська	23	3 202	2 763	6 939	5 283	2 934	338	90
Луганська	19	2 247	1 907	4 656	3 519	2 089	149	33
Львівська	56	9 706	8 989	20 620	15 112	7 760	491	676
Миколаївська	31	5 568	4 353	9 849	5 483	4 562	506	104
Одеська	35	6 557	6 323	13 621	9 956	4 896	818	201
Полтавська	36	5 090	4 477	9 664	5 817	3 844	358	319
Рівненська	23	5 183	5 088	10 526	6 462	3 700	308	122
Сумська	30	4 576	3 976	9 115	5 617	3 902	310	207
Тернопільська	21	3 656	3 217	7 437	6 067	2 656	173	124
Харківська	39	7 244	5 503	13 666	9 683	6 079	611	260
Херсонська	26	4 053	3 368	7 563	4 577	2 928	402	72
Хмельницька	26	5 194	4 695	9 106	6 295	3 136	318	128
Черкаська	21	3 802	3 694	6 903	4 742	2 552	178	134
Чернівецька	16	2 781	2 602	5 843	3 518	2 250	142	84
Чернігівська	14	2 642	2 343	4 481	2 644	1 640	278	77
м. Київ	23	4 943	4 333	12 117	8 727	4 126	531	245

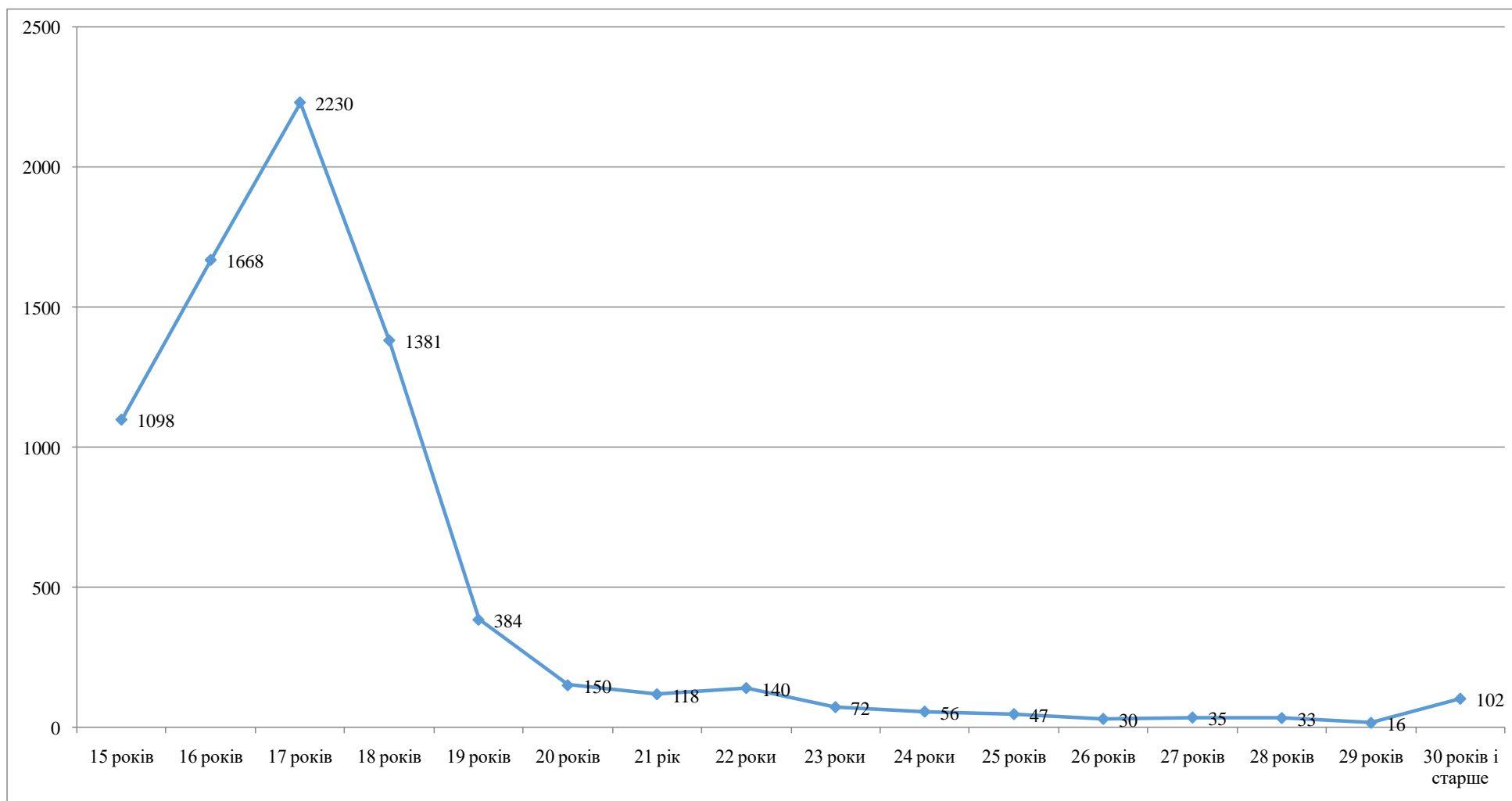


Рис. 1.6. Кількість учнів, слухачів закладів професійної (професійно-технічної) освіти на кінець 2020 року за віком у Житомирській області [31]

підготовку за спеціальностями освітньо-кваліфікаційного рівня «молодший спеціаліст» та/або робітників, діяльність яких пов'язана зі складною організацією праці з числа випускників загальноосвітніх навчальних закладів [32].

ДНЗ «Житомирське вище професійне технологічне училище» діє на підставі Статуту та має статус неприбуткової організації. В Статуті ДНЗ «ЖВПТУ» є десять основних пунктів згідно яких повинен діяти та існувати заклад, а саме: загальні положення; цивільна правоздатність; навчально-виробничий процес; статус здобувачів освіти; педагогічні працівники; загальне управління вищим професійним училищем; фінансування та матеріально-технічна база; міжнародне співробітництво; порядок внесення змін до Статуту; порядок реорганізації та ліквідації вищого професійного училища [32].

Директором ДНЗ «ЖВПТУ» є Градовський Петро Михайлович. Організаційну структуру училища наведено на рис. 1.7.



Рис. 1.7. Структура та органи управління ДНЗ «ЖВПТУ» [32]

ДНЗ «ЖВПТУ» має державні ліцензії на підготовку кваліфікованих робітників з таких професій [32]:

- Кухар; кондитер; офіціант; бармен;
- Квітникар; овочівник; озеленювач;
- Продавець продовольчих товарів; продавець непродовольчих товарів; адміністратор;
- Оператор комп'ютерного набору; асистент референта;
- Машиніст холодильних установок; слюсар-ремонтник;
- Електрогазозварник; електрозварник на автоматичних та напівавтоматичних машинах.

У ДНЗ «ЖВПТУ» відносини між громадянином і роботодавцем реалізуються через укладення трудового договору або участь у конкурсі оголошення про роботу. Особливою формою трудового договору є договір, в якому сторони погоджують дії, права, обов'язки, відповідальність сторін, умови матеріального забезпечення і організації праці працівника та розірвання договору, в тому числі й довгострокового, встановлюються за угодою сторін [32]

Загальна чисельність працівників закладу називається штатною чисельністю або штатним розписом за затвердженим університетом штатним розписом посад із зазначенням кількості титульних посад (вакансій) та посадових окладів відповідно до структурних підрозділів закладу [32].

У штатному розписі ДНЗ «ЖВПТУ» - 135 працівників, з них 43 чол. – обслуговуючий персонал. Кількість педагогічних працівників становить 90 чол. [32]

Педагогічний колектив має достатньо високий освітній рівень [32]:

✓ Викладачі: «викладач-методист» - 4; «старший викладач» - 12; «спеціаліст вищої категорії» - 21; «спеціаліст I категорії» - 3; «спеціаліст II категорії» - 3; «спеціаліст» - 2.

✓ Майстри в/н: «майстер I категорії» - 10; «майстер II категорії» - 4.

✓ Вихователі: «старший вихователь» -1; «спеціаліст вищої категорії» -3; «спеціаліст I категорії» - 2; «спеціаліст II категорії» - 1; «спеціаліст» -1.

У цілому колектив училища спроможний виконувати державні вимоги якісної

підготовки робітничих кадрів.

У ДНЗ «ЖВПТУ» використовується проста погодинна оплата праці, де сума заробітку визначається лише кількістю відпрацьованого часу та погодинною ставкою або окладом. Міністерство освіти і науки України затвердило тарифні розряди працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ. Розміри розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ. Розмір посадового окладу (тарифної ставки) працівника 1 тарифного розряду встановлюється на рівні законодавчо визначеного розміру мінімальної заробітної плати [32].

Таким чином, вище професійне училище може виконувати допрофесійну підготовку, початкову професійну підготовку, загальноосвітню підготовку, підготовку для наступного покоління молодших спеціалістів, професійно-технічну підготовку, перепідготовку та навчання працівників та безробітних. Основним завданням вищого професійного училища є гарантування громадянам України права на професійну підготовку за професією, інтересами, кваліфікацією та станом здоров'я, з метою забезпечення потреб економіки країни в кваліфікованій та конкурентоспроможній робочій силі.

РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ПРАЦІВНИКІВ ТА ЇХ ОПОДАТКУВАННЯ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ ЕКОНОМІКИ

2.1. Завдання і роль системи обліку і оподаткування доходів працівників

Оплата праці є найважливішою складовою всіх видатків бюджетних установ, а їх оплата праці є однією з найважливіших ділянок або сфер облікового процесу. Облік заробітної плати працівників бюджетної сфери в Україні недосконалий і зараз реформується [17].

Основними недоліками заробітної плати державних службовців є низька заробітна плата, невелика різниця в заробітній платі між посадами, неадекватна оцінка роботи провідних спеціалістів, наявність двох паралельних систем оплати праці працівників бюджетної сфери. Нинішня соціально-економічна ситуація ускладнюється затримками з виплатою заробітної плати робітникам.

Наразі чітко простежується тенденція до зміщення рівня оплати праці працівників бюджетної сфери порівняно з рівнем оплати праці у позабюджетному секторі економіки, що негативно впливає на імідж медичної, освітньої, соціальної, культурної та освітніх професій і призводить до еміграції працівників в інші сфери.

Так, станом на 01.01.2020 р. сума заборгованості із заробітної плати працівників установ та організацій, які здійснюють професійну діяльність за рахунок бюджетних коштів в Україні становить 1310 тис.грн., у тому числі місцевий бюджет – 898 грн., а державний – 412 тис.грн. У Житомирській області сума несплаченої заробітної плати за рахунок бюджетних коштів з 01.01.2020 р. становить 31 тис. грн. [31].

В сучасних умовах економічної трансформації необхідно чітко визначити окремі напрямки впливу держави на заробітну плату, оскільки держава регулює заробітну плату прямими та непрямими методами. Держава регулює оплату праці компаній-монополістів. На нашу думку, від такого підходу слід відмовитися, оскільки в таких компаніях держава має регулювати ціни на продукцію та суворо контролювати дотримання антимонопольного законодавства [16].

Щодо оплати праці працівників, то держава регулює її шляхом: запровадження мінімальної заробітної плати та інших державних стандартів і гарантій; визначення умов та розміру оплати праці на підставі законів та інших нормативних актів України, генеральних, галузевих, регіональних угод, колективних договорів у межах асигнувань за рахунок загального та спеціального фондів; оподаткування доходів працівників [16].

Виходячи з цього, виділяємо основні ознаки в бюджетній сфері щодо заробітної плати:

- результатом виконаної роботи часто є не річ, а послуга;
- переважно інтелектуальна праця;
- у загальних витратах бюджетних установ на заробітну плату має бути від 60 до 85% усіх витрат;
- у бюджетному секторі відносно високий рівень кваліфікації працівників, а в окремих областях питома вага висококваліфікованих спеціалістів сягає близько 50% від загальної кількості працівників [48, с. 91].

Останнім часом бухгалтерський облік у бюджетних установах все більше орієнтується на науку і практику з метою вдосконалення системи оплати праці та мотивації, оптимізації доходів і оподаткування працівників, організації обліку та звітності, які є передумовою сталого соціально-економічного розвитку [49].

Регулювання заробітної плати є трудомісткою сферою бухгалтерського обліку, яка безпосередньо залежить від особливостей і специфіки підприємств, і тому вимагає відповідного обліку для зниження матеріальних і трудових витрат, обробки та аналізу даних, а також платежів за прийняття обґрунтованих оперативних управлінських рішень. [48].

Облік роботи та нарахування заробітної плати є одним із найважливіших напрямків облікового процесу в бюджетних установах. До завдань обліку оплати праці на думку Харченко Н.В., Куковинець О.В., слід віднести [17]:

- правильне та своєчасне документальне оформлення господарських операцій та їх платежів;
- розрахунок оплати праці відповідно до діючих на підприємстві систем і

форм оплати праці;

- своєчасна виплата винагороди відповідно до умов колективного трудового договору, трудового договору (контракту);
- правильний розрахунок та своєчасна сплата відрахувань до бюджету та позабюджетних фондів;
- отримання даних про заробітну плату (виробіток працівників, використання робочого часу, продуктивність, фактично нарахована заробітна плата та відхилення), необхідних для планування та оперативного управління виробництвом;
- дотримання порядку розподілу нарахованої винагороди між об'єктами обчислення;
- контроль дотримання чисельності працівників та їх участі у виробничому процесі;
- своєчасна підготовка звітів (зовнішніх і внутрішніх) про роботу та її оплату та передача їх у відповідні структури [17].

Облік заробітної плати є однією з найскладніших і найважливіших сфер бухгалтерського обліку, яка потребує точних, надійних та актуальних даних. Крім того, в бухгалтерському обліку враховуються зміни чисельності працівників, витрат на оплату праці, заробітної плати за видами оплати та категорій працівників, розміру внесків, що не належать до заробітної плати, розрахунків за кожного працівника, а також бюджетних та позабюджетних коштів [5] .

Особливість бухгалтерського обліку в бюджетних організаціях, таким чином, полягає в тому, що він чітко регулюється державою в усіх аспектах, включаючи виплату заробітної плати, нарахування та утримання податків і внесків, картографування руху грошових коштів, облік та оцінку доходів і витрати та інше.

2.2. Облікове забезпечення формування доходів працівників

Характеризуючи сучасний стан організації обліку доходів працівників у бюджетних установах, слід зазначити, що цей напрямок бухгалтерського обліку в

даний час потребує більш детального дослідження з метою формування комплексної та ефективної системи розрахунків. Не можна заперечувати актуальне питання заробітної плати, яка має репродуктивну і стимулюючу функцію в умовах наростання соціально-економічної кризи в країні. Крім того, постійні зміни правової та організаційної основи бухгалтерського обліку вимагають від сучасного бухгалтера своєчасного внесення коригувань як у порядок ведення бухгалтерського обліку, так і у відображення інформації про виплати працівникам у звітності підприємства [6].

Обліковий процес нарахування заробітної плати наведений на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Обліковий процес нарахування заробітної плати

Обліковий процес утримань із заробітної плати наведений на рис. 2.2.



Рис. 2.2. Обліковий процес утримань із заробітної плати

При визначенні тарифів (заробітної плати) працівників за розрядом тарифної сітки враховуються їх кваліфікаційні вимоги. Оклади встановлюються керівниками на підставі чинних кваліфікаційних вимог і тарифних розрядів працівників відповідної кваліфікації або тарифного розряду відповідно до чинного законодавства [40].

Тарифи за встановленою формою, що містяться в Інструкції про порядок обчислення заробітної плати працівників освіти [12], затверджуються за погодженням з профспілковою комісією не пізніше 5 вересня та подаються вищому органу управління.

Розрахунок заробітної плати працівникам бюджетної установи — це розрахунок місячного заробітку з урахуванням заробітної плати, різних надбавок і надбавок, премій, допомог, відпускних за вирахуванням будь-яких відрахувань. Розрахунок оплати праці здійснюється на підставі основних документів для розрахунку виробництва, фактично відпрацьованого часу, преміальних карток, наказів, документів про присвоєння наукових ступенів і наукових ступенів [5].

Якщо працівник має фіксовану погодинну ставку, розмір заробітку визначається множенням місячних відпрацьованих годин на тарифну ставку з урахуванням субсидій і знижок. Схема субсидій та знижок представлена на рис. 2.3.

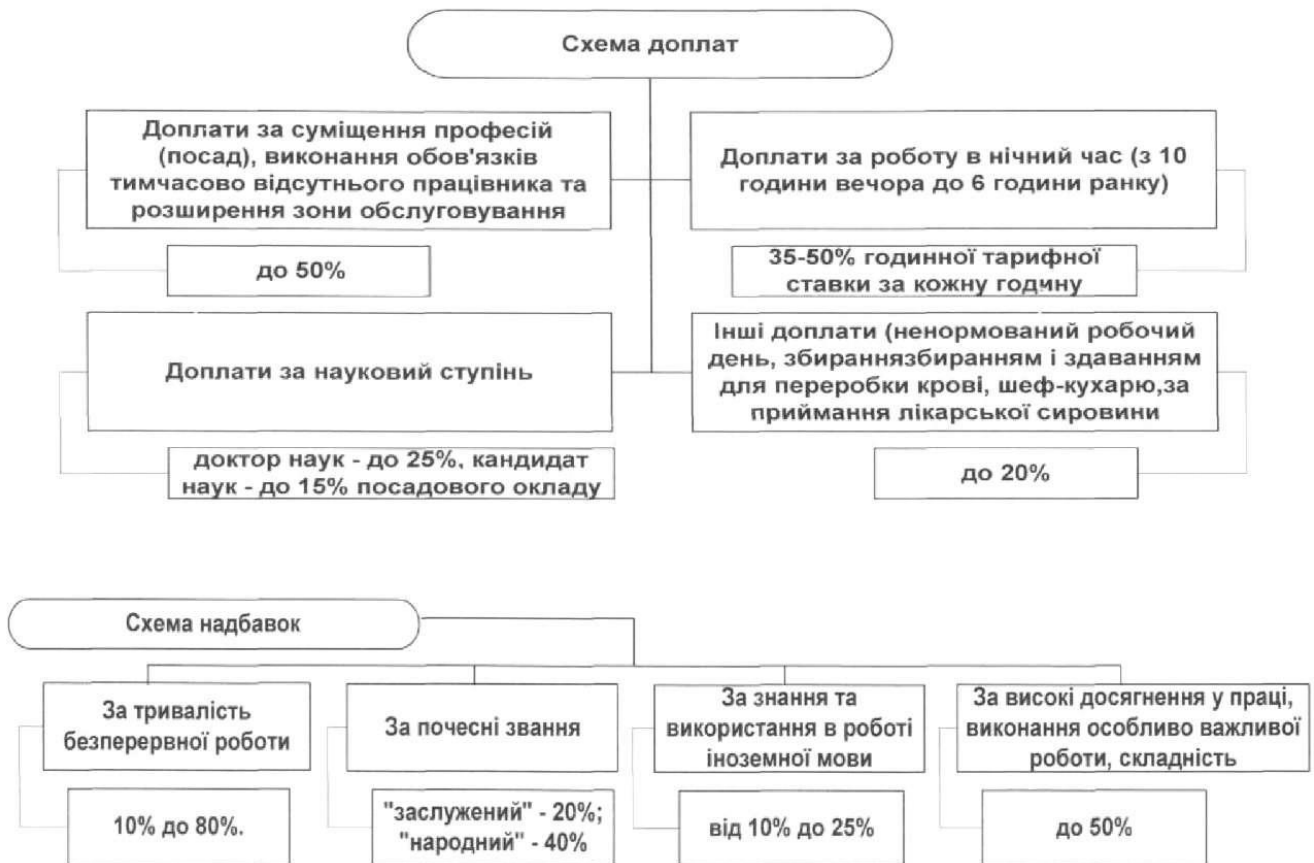


Рис. 2.3. Доплати і надбавки в бюджетних установах

Конкретні розміри премії визначаються відповідно до особистого внеску кожного працівників, або за наказом директора – за загальні результати роботи училища [32].

Працівники, що здійснили прогул, позбавляються премії повністю.

Працівникам, котрі мають дисциплінарні стягнення, розмір премії зменшується:

- попередження (вказати) – (-20%);
- догана – (-100%)

За низький рівень відвідування в закріпленій за майстрами групі:

- від 0 до 0,5 годин на учня – 0%
- 0,51 – 1 годин – (-5%)
- 1,1 – 2 годин – (-15%)
- 2,1 – 3 годин – (-25%)
- 3,1 – 4 годин – (-50%)

- 4,1 – та більше – (-100%)

Наявність нещасного випадку виробничого характеру – (-100%)

Наявність злочину скоєного учнем закріпленої за класним керівником групи, вихователем, майстрами в/н – (-50%)

За низький рівень відвідування учнями закріпленої за класним керівником групи згідно з таблицею вказаною вище.

За втрату контингенту без поважних причин, класним керівникам групи, вихователям, майстрам в/н – (-10%)

Типові форми первинних документів з обліку праці та її оплати за групами наведено в табл. 2.1 [30].

Таблиця 2.1

Типові форми первинних документів з обліку праці та її оплати за групами [30]

Класифікаційна ознака	Форма первинного документа
Облік особового складу	№ П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки» № П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)»
Облік використання робочого часу	№ П-5 «Табель обліку використання робочого часу»
Документи для розрахунку заробітної плати	№ П-6 «Розрахунково-платіжна відомість» № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)»

Для обліку розрахунків з оплати праці використовується рахунок 65 "Розрахунки з оплати праці", який є пасивним, балансовим та розрахунковим. Використовується для збору та узагальнення інформації для розрахунку виплат працівникам із заробітної плати, допомоги у разі тимчасової непрацездатності, студентам, докторантам та стипендіатам та подібних допомог. Цей рахунок має власні субрахунки (табл. 2.2) [35].

У зв'язку з тим, що розрахунки здійснюються через рахунок 651 «Розрахунки за заробітною платою», який не можна однозначно прирівняти до заробітної плати, необхідно відкривати субрахунки з більш детальною структурою, як показано на рис. 2.4.

Для обліку господарських операцій установа використовує різні облікові реєстри. Відповідно до законодавства, установа обирає форму бухгалтерського обліку, враховуючи специфіку своєї діяльності та технологію обробки даних

рахунків-фактур [30].

Таблиця 2.2

Характеристика рахунку 65 "Розрахунки з оплати праці" [35]

Субрахунок	Назва	Характеристика
1	2	3
6511 (6521)	Розрахунки із заробітної плати	ведеться облік розрахунків з працівниками, що перебувають і не перебувають у штаті суб'єкта державного сектору, за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю.
6512	Розрахунки з виплати стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню"	ведеться облік розрахунків зі стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню.
6513 (6523)	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит	ведеться облік сум, що утримані із заробітної плати за дорученнями-зобов'язаннями працівників за товари, продані в кредит торговельними організаціями.
6514 (6524)	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках	ведеться облік сум, що утримані із заробітної плати працівників на підставі письмової заяви окремо кожного працівника, що вираєє бажання перерахувати заробітну плату за безготівковим розрахунком на поточний рахунок в установі банку.
6515 (6525)	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування	ведеться облік сум, утриманих із заробітної плати за дорученнями працівників у сплату страхових платежів на добровільне страхування шляхом безготівкових розрахунків
6516 (6526)	Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків	ведеться облік утримань із заробітної плати за заявами працівників членських профспілкових внесків при безготівковій системі розрахунків з профспілковими організаціями.
6517 (6527)	Розрахунки з працівниками за позиками банків	ведеться облік сум, утриманих із заробітної плати працівників за зобов'язаннями індивідуального позикодержателя на погашення позики, одержаної в установі банку відповідно до законодавства.
6518 (6528)	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання"	ведеться облік сум, утриманих із заробітної плати, стипендій і пенсій, допомоги тощо за виконавчими листами та іншими документами.
6519 (6529)	Інші розрахунки за виконані роботи	ведеться облік розрахунків за сумами гонорарів, що виплачуються позаштатному складу (композиторам, артистам, авторам тощо) за роботи і виступи та за разовими замовленнями
6522	Розрахунки з виплати пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню	ведеться облік розрахунків із пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню.

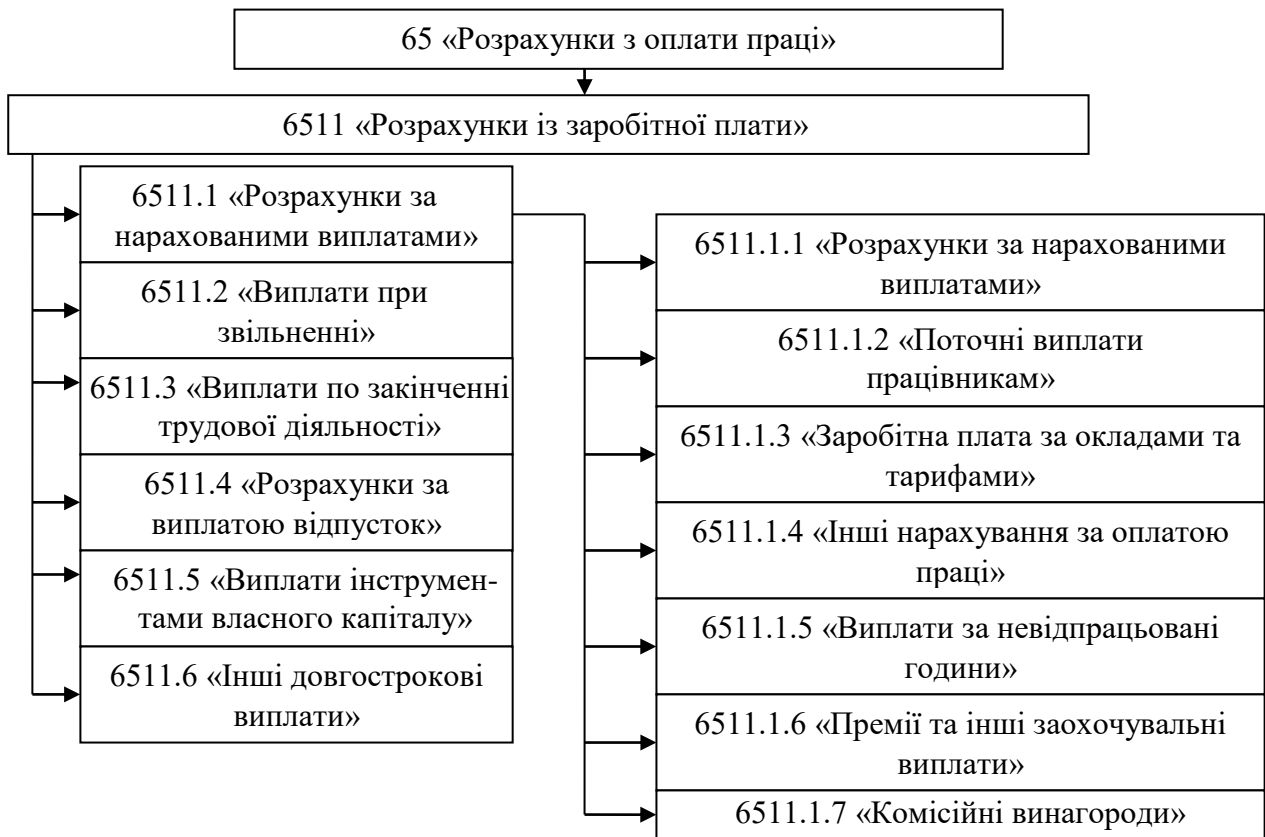


Рис. 2.4. Удосконалена структура рахунку 65 «Розрахунки з оплати праці»

Формою ведення бухгалтерського обліку в ДНЗ «ЖВПТУ» є меморіально-ордерна форма.

Основними принципами меморіально-ордерної форми обліку є [30]:

- реєстрація бухгалтерських проводок з наказами-нагадуваннями;
- поділ синтетичного обліку на хронологічний і систематичний;
- аналітичний облік за картками;
- спеціальна структура книги «Журнал - Головна», в якій розкривається бухгалтерська кореспонденція, що збільшує можливість аналізу та перевірки правильності записів.

Що стосується теми нашого дослідження, то агреговані дані інформації про розрахункову заробітну плату відображаються в меморіальному ордер 5а (ф. 405).

Важливе місце в організації праці та розрахунку доходів займає формування інформації про витрати на оплату праці. На нашу думку, інформаційна система для потреб управління вартістю праці в рамках створення вартості має базуватися на

таких елементах: основна та додаткова заробітна плата; заохочувальні та компенсаційні виплати; соціальні виплати; інвестиційні доходи; виплати, що здійснюються за межами фонду оплати праці; витрати на соціальне забезпечення працівників; податки, пов'язані з витратами на заробітну праці працівників. Ці витрати підприємства за окремими елементами відображаються на відповідних рахунках бухгалтерського обліку.

2.3. Система оподаткування доходів працівників

Ведення бухгалтерського обліку, точність нарахування та своєчасна сплата податків і зборів, а також нарахування заробітної плати є дуже важливим аспектом роботи бухгалтера [3].

Виплати працівникам у формі заробітної плати, еквівалентної цій формі, є частиною місячного (річного) оподаткованого доходу. Отже, на момент накопичення цього доходу ЖВПТУ як податковий агент зобов'язаний здійснити низку платежів – податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), військового внеску (ПДФО) та єдиного соціального внеску (ЄСВ) [37].

Ці податки та збори можна розбити на утримання із доходів та нарахування на них (рис. 2.5).

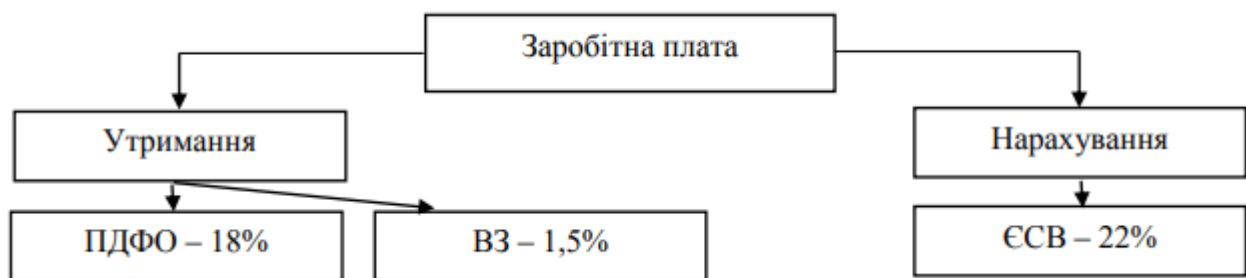


Рис. 2.5. Утримання із доходів працівників та нарахування на них

Нарахування та сплата податку з доходів фізичних осіб (ПДФО) здійснюється у відповідності до Податкового кодексу України (розділ IV) (рис. 2.6) [37].

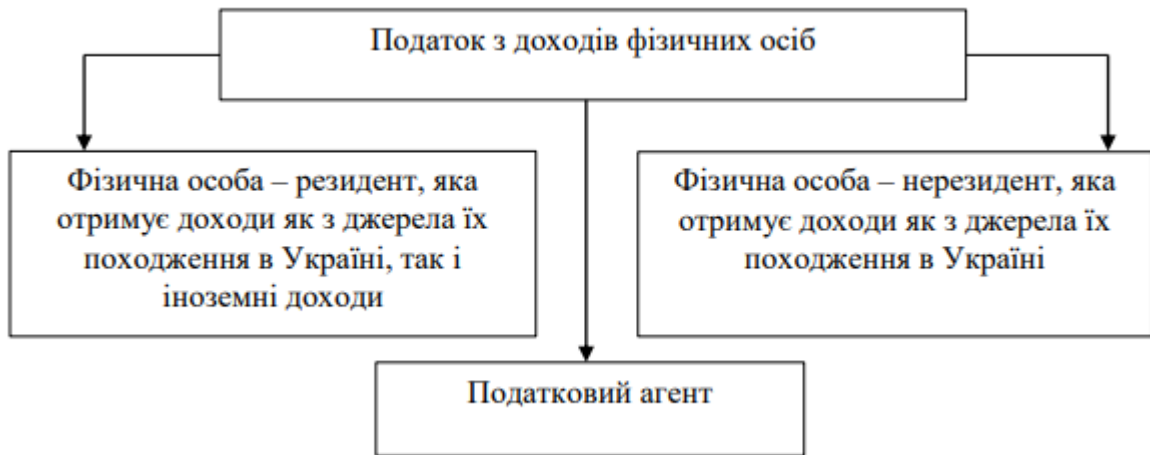


Рис. 2.6. Податок з доходів фізичних осіб

Відповідно до податкового законодавства всі доходи працівників підприємства, які є базою нарахування ПДФО можна розділити на дві групи [37]:

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

Об'єкт оподаткування ПДФО представлено на рис. 2.7.

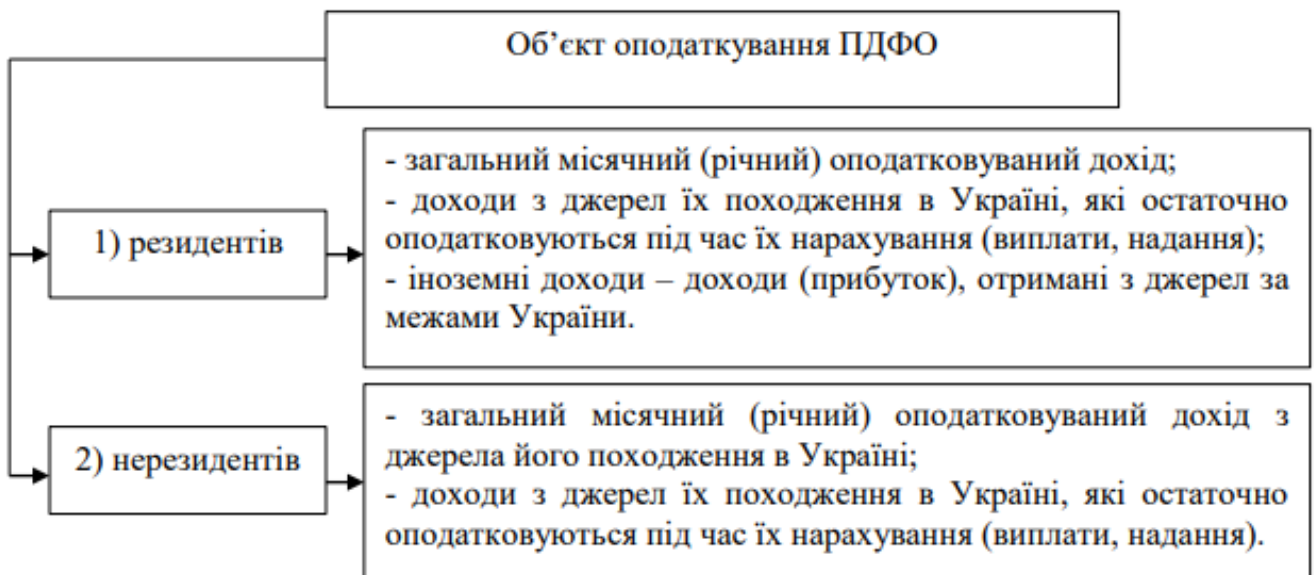


Рис. 2.7. Об'єкт оподаткування ПДФО [37]

Відповідно до ПКУ ставки податку з доходів фізичних осіб передбачені в наступних розмірах [37]:

- основна ставка – 18 %.
- спеціальні ставки до конкретних видів отриманих доходів, що передбачені ПКУ – відповідно 5 % і 0%.

Етапи розрахунку ПДФО відповідно до ПКУ узагальнено на рис. 2.8 [37].

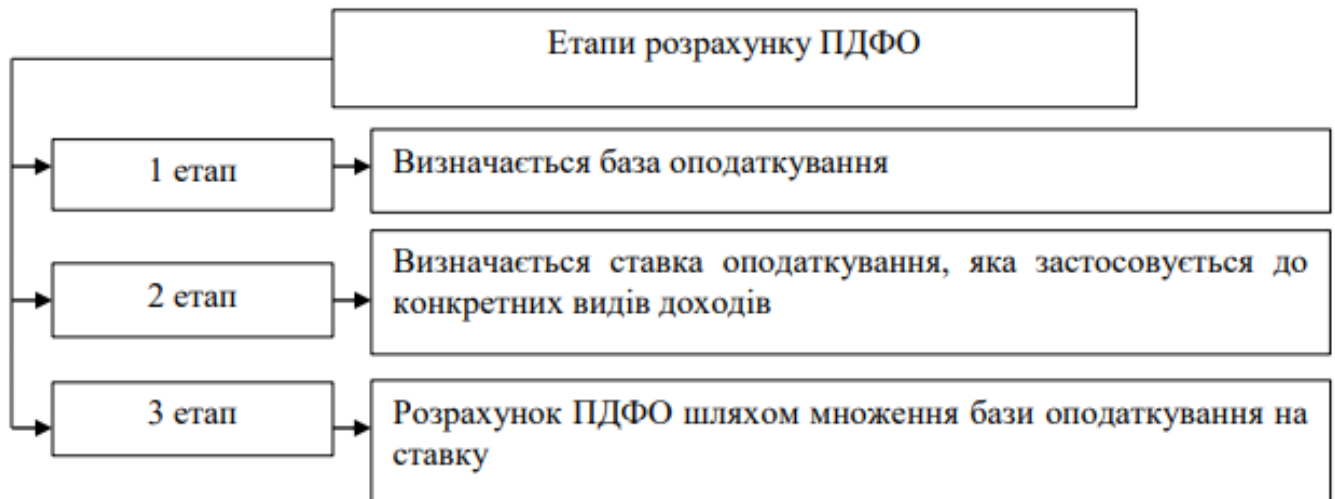


Рис. 2.8. Етапи розрахунку ПДФО

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 військового збору складає 1,5 % [37].

Податкова соціальна пільга (далі – ПСП) – це право працівника зменшити суму його місячного оподаткованого доходу у вигляді зарплати, отримуваної від одного роботодавця (п. 169.1 ПКУ) [37].

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. Основна мета нарахування ЄСВ – це забезпечення захисту прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат у випадках передбачених чинними нормативно-правовим актами [37].

Відповідно до чинного законодавства, передбачені наступні ставки ЄСВ (табл. 2.3) [37].

Таблиця 2.3

Ставки ЄСВ відповідно до Податкового кодексу України [37]

Ставка	Характеристика
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 інвалідністю, 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 інвалідністю, з врахуванням вимог, які передбачені для ставки 5,3 %, водночас, при умові нарахування ЄСВ в розмірі 22 %, на всіх інших працівників без інвалідності

Бухгалтерський облік доходів працівників є важливим елементом в системі функціонування ДНЗ «ЖВПТУ». Він має свої особливості: результатом виконаної роботи часто виступають надані послуги; діяльність працівників установ носить переважно інтелектуальний характер; у структурі видатків бюджетних установ на заробітну плату вони становлять 60-85% усіх видатків; відносно високий рівень кваліфікованих працівників в установах державного сектора економіки.

ВИСНОВКИ

При дослідженні теми кваліфікаційній роботі нами були обґрунтовані висновки щодо облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в державному секторі економіки:

1. Заробітна плата відображає винагороду роботодавця (державних органів) за виконану роботу і водночас частину винагороди працівників, яку держава регулює та забезпечує цю платіжну діяльність через систему взаємовідносин - оплату праці.

2. В умовах ринку значно посилюється роль управління доходами працівників підприємств державного сектору економіки. Така актуальність пояснюється, з одного боку, необхідністю адаптації підприємств до нових рамкових умов економіки, а з іншого — очікуваною появою конкуренції та можливістю позиціонування їх у конкурентному середовищі. Тому постає питання про визначення системи управління як процесу в компаніях у контексті реформ.

3. Основними моментами, які необхідно враховувати в наказі про облікову політику щодо оплати праці, є: визначення системи оплати праці та її форм; встановлення на підприємстві для працівників норм праці; етапи відображення в бухгалтерському обліку розрахунків заробітної плати на рахунках підприємстві.

4. Державний навчальний заклад «Житомирське вище професійне технологічне училище» (ДНЗ «ЖВПТУ»), який є підпорядкованим Міністерству освіти і науки України і є державним НЗ третього атестаційного рівня. Основним завданням вищого професійного училища є гарантування громадянам України права на професійну підготовку за професією, інтересами, кваліфікацією та станом здоров'я, з метою забезпечення потреб економіки країни в кваліфікованій та конкурентоспроможній робочій силі.

5. Облік заробітної плати є однією з найскладніших і найважливіших сфер бухгалтерського обліку, яка потребує точних, надійних та актуальних даних. Крім того, в бухгалтерському обліку враховуються зміни чисельності працівників, витрат на оплату праці, заробітної плати за видами оплати та категорій працівників, розміру внесків, що не належать до заробітної плати, розрахунків за кожного

працівника, а також бюджетних та позабюджетних коштів.

6. Важливе місце в організації праці та розрахунку доходів займає формування інформації про витрати на оплату праці. На нашу думку, інформаційна система для потреб управління вартістю праці в рамках створення вартості має базуватися на таких елементах: основна та додаткова заробітна плата; заохочувальні, компенсаційні, соціальні виплати; доходи від інвестицій; виплати, що здійснюються за межами фонду оплати праці; витрати на соціальне забезпечення працівників; податки, пов'язані з витратами на оплату праці. Витрати на оплату праці працівників підприємства за окремими елементами відображаються на відповідних рахунках бухгалтерського обліку.

7. Бухгалтерський облік доходів працівників є важливим елементом в системі функціонування ДНЗ «ЖВПТУ». Він має свої особливості: результатом виконаної роботи часто виступають надані послуги; діяльність працівників установ носить переважно інтелектуальний характер; у структурі видатків бюджетних установ на заробітну плату вони становлять 60-85% усіх видатків; відносно високий рівень кваліфікованих працівників в установах державного сектора економіки.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атамас П. Й. Облік у бюджетних установах: навч. посіб.: центр учбової літератури, Київ, 2009, 288 с.
2. Базилевич В. Д. Економічна теорія: політекономія. Київ : Знання-Прес, 2007. 581 с.
3. Березовська С. В. Трансформація та сутність оподаткування заробітної плати податком на доходи фізичних осіб. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Юриспруденція*. 2018. Вип. 32. С. 18-22
4. 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> (дата звернення 27.11.2021).
5. 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.
6. 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.
7. Гайдучок Т. С., Киян А. В. Доходи персоналу підприємства в контексті обліково-економічного змісту. *Економіка та суспільство : електрон. журн*. 2017. Вип. 8. С. 730–736.
8. Григорук А. А., Палюх М.С., Литвин Л. М., Літвінова Т. Д. Основи економічної теорії: політекономічний аспект : навч. посіб. / 2-ге видання, переробл. і доповн. Тернопіль : ТДПУ, 2002. 304с.
9. Долішня Т. І., Медвідь І. Б. Особливості оподаткування бюджетних установ. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*.

2015. Вип. 1. С. 129-136.

10. Дробязко С. І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 4–8. DOI: 10.32702/2306-6806.2020.1.4

11. Економічна енциклопедія : у 3 т. Т. 1 /редкол.: С. В. Мочерний. Київ : Академія, 2008. 864 с.

12. Інструкція зі статистики заробітної плати: затв. Наказом Міністерства статистики України від 13 січня 2004 року № 5. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua>. (дата звернення 27.11.2021).

13. Калініченко Є. В. Облік заробітної плати в бюджетних установах. URL: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/49386/2/2018_Kalinichenko_Ie_V-Oblik_zarobitnoi_39-40.pdf (дата звернення 27.11.2021).

14. Кизима І.С. Оплата праці в бюджетній сфері: проблеми та шляхи їх вирішення. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету: Економічні науки*. Кіровоград: КНТУ, 2004. Вип. 6. С. 108–114.

15. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення 27.11.2021).

16. Кравченко О. В., Сидорук Т. С. Виплати працівникам: економічна сутність, вітчизняна та міжнародна практика обліку. *Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України*. 2014. Вип. 38. С. 174–180.

17. 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.

18. Лаптії І. Оплата праці і заробітна плата: щодо питання термінології. *Право України*. 2005. № 7. С. 81–84.

19. Лень В. С. Виплати працівникам: поняття, структура та облік. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2015. № 2 (2). С. 266–274

20. Лившиц Р. З. Заработная плата в СССР. Правовое исследование. Москва :

Наука, 1972. 271 с.

21. Маркевич А. Є. Економічний зміст та підходи до поняття «заробітна плата» *Ефективна економіка*. 2015. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua>.

22. Машевська А. Економічна сутність та підходи до визначення «заробітна плата». *Молодий вчений*. 2021. № 4 (92). С. 308-313

23. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011 (дата звернення 27.11.2021).

24. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі 25 «Виплати працівникам» URL: http://www.multiprofile.com.ua/25_final.pdf. (дата звернення 15.12.2021)

25. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 “Виплати працівникам” : затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.11.2011 р. № 1798. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12#Text> (дата звернення 27.11.2021).

26. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам»: затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.10.2003 № 601. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата звернення 27.11.2021).

27. Обмок О. Г. Виплати працівникам відповідно до міжнародної практики в державному секторі. *Економічний аналіз*. 2014. Т. 18, № 2. С. 43-48.

28. Олійник В. Оплата праці в державному секторі: термінологічний аспект. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2016. № 3. С. 56-65.

29. Олійник Т.Ю. Еволюція теоретичних засад щодо основних компонент організації виплат працівникам. URL: http://vtei.com.ua/images/2020/25_03_2020/3/14.pdf (дата звернення 27.11.2021).

30. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 27.11.2021).

31. Офіційний сайт Державної служби статистики України URL: www.ukrstat.gov.ua (дата звернення 27.11.2021).

32. Офіційний сайт ДНЗ “Житомирське вище професійне технологічне училище”. URL: <https://zvptu.zt.ua/zvit-direktora/> (дата звернення 21.12.2021).

33. Панкова М., Соловійова Г. Актуальні питання оплати праці за умов фінансової кризи в Україні. *Схід*. 2009. № 1. С. 29–32.

34. Пашерстник А. Е. Правовые вопросы вознаграждения за труд рабочих и служащих. Москва : Изд-во АН СССР, 1949. 352 с.

35. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: затв. Наказом Мінфіну України від 31.12.2013 № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення 21.12.2021).

36. Плахтій Т. Ф., Калашник В. В. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівникам. URL: <https://cutt.ly/dYg6SrH> (дата звернення 27.11.2021).

37. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 27.11.2021).

38. Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ: затв. Наказом Міністерства освіти і науки України від 26.09.2005 № 557. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1130-05> (дата звернення 21.12.2021).

39. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 №108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95>(дата звернення 27.11.2021).

40. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: затв. Постановою КМУ. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF> (дата звернення 27.11.2021).

41. Професійна освіта. URL: <https://mon.gov.ua/ua/tag/profesiyno-tekhnichna-osvita>

42. Старченко Н. М. Удосконалення методики обліку виплат працівникам в бюджетних установах. Економічні науки. Сер. : *Облік і фінанси*. 2012. Вип. 9(3). С. 329-333

43. Статистики зафіксували зниження зарплати у Житомирській області. URL: https://www.zhitomir.info/news_204294.html (дата звернення 15.12.2021)

44. Тибінка Г. І. Організаційно-економічний механізм регулювання оплати

праці в господарській системі України. URL: https://www.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2015/03/dis_Tybinka.pdf

45. Тимош І. М. Економіка праці. Тернопіль : Астон, 2010. 347 с.

46. Тонконог Т. Ю. Особливості системи оплати праці працівників бюджетної сфери та напрямків її удосконалення. *Вісник Харківського національного університету внутрішніх справ*. 2010. № 5. С. 9–11.

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

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

49. Чеканова В. В. Організація обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах України. *Управління розвитком*. 2014. № 9. С. 161- 163

50. Шелешкова С. Заробітна плата як мотиваційна складова продуктивної зайнятості. *Україна: аспекти праці*. 2006. № 2. С. 9–16.

51. Яременко Л. М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. – URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=8466> (дата звернення 15.12.2021)

52. Ярмолюк О. Ф. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства. *Ефективна економіка*. 2014. № 4. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2947>. (дата звернення 15.12.2021)

Додатки

*Інноваційний проект
облікового забезпечення формування
доходів працівників та їх
оподаткування в державному
секторі економіки*