

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

Кваліфікаційна робота  
на правах рукопису

**ФЕЩЕНКО ІВАН МИКОЛАЙОВИЧ**

УДК: 657.1.012.1

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА**

**ФОРМУВАННЯ, ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ  
ПРАЦІВНИКІВ В ЗАКЛАДАХ ФАХОВОЇ ПЕРЕДВИЩОЇ ОСВІТИ**

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

\_\_\_\_\_ І. М. Фещенко

Науковий керівник  
Савченко Наталія Миколаївна,  
кандидат економічних наук, доцент

**Житомир – 2022**

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

Рецензент:

доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету, к.е.н.  
Шубенко Інна Андріївна

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

допустити до захисту

Голова комісії \_\_\_\_\_ к.е.н., доц. Гайдучок Т.С.

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

допустити до захисту

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № 10  
від 11 січня 2022 року.

Завідувач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту д.е.н., проф.  
Мороз Ю.Ю. \_\_\_\_\_

11 січня 2022 року

#### Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент Фещенко Іван Миколайович захистив кваліфікаційну роботу з оцінкою за  
шкалою ECTS \_\_\_\_\_, сума балів \_\_\_\_\_ за національною шкалою з  
оцінкою \_\_\_\_\_.

Секретар ЕК \_\_\_\_\_

Майдуда Г.С.

## АНОТАЦІЯ

Фещенко І. М. Формування, облік і оподаткування доходів працівників в закладах фахової передвищої освіти. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир, 2022.

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 закладах фахової передвищої освіти.

Досліджені 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 закладів фахової передвищої освіти.

Обґрунтовано облікове забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в закладах фахової передвищої освіти 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 закладах фахової передвищої освіти.

*Ключові слова:* доходи працівників, заробітна плата персоналу, бухгалтерський облік, система оподаткування, заклади фахової передвищої освіти

## ABSTRACT

Feshhenko I.M. Formation, accounting and taxation of income of employees in institutions of professional higher education. - 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, 2022.

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 support for employee income generation and taxation in professional higher education institutions.

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 institutions of professional higher education.

The accounting support of employees' income generation and taxation in vocational higher education institutions is substantiated through research of the task and role of the employee income accounting and taxation system, the employee income generation accounting system, the 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 income of employees and their taxation in institutions of professional higher education has been formed.

*Keywords: employee income, staff salaries, accounting, taxation system, institutions of professional higher education*

## 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.....	13
1.3. Характеристика та аналіз діяльності закладів фахової передвищої освіти.....	16
Розділ 2. Облікове забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в закладах фахової передвищої освіти.....	26
2.1. Завдання і роль системи обліку і оподаткування доходів працівників.....	26
2.2. Облікове забезпечення формування доходів працівників.....	28
2.3. Система оподаткування доходів працівників.....	34
Висновки.....	38
Список використаних джерел.....	40
Додатки.....	45
Інноваційний проект облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в закладах фахової передвищої освіти.....	46

## ВСТУП

**Актуальність теми дослідження.** Дохід дуже важливий у житті кожної людини. Вони є безпосереднім джерелом задоволення своїх необмежених потреб. Заробітна плата є основним джерелом доходу. Однак їх розміри часто виявляються недостатніми, щоб задовольнити навіть найнеобхідніші умови існування людини. Тому необхідно, щоб держава регулювала заробітну плату, а населення шукало інші джерела доходу. Як правило, доходи більшості населення нижчі, ніж у незначної частини населення. Це призводить до соціальної напруженості в суспільстві, яку також має вирішувати держава.

Встановлено, що чим вищий дохід, тим вищий попит на продукцію та послуги, що виробляються в різних галузях економіки, тим вища якість продукції, оскільки з боку працівників існує зацікавленість у досягненні кращих результатів прибутку. Це в свою чергу сприяє підвищенню конкурентоспроможності та ефективності виробництва, а отже, покращенню економічного становища країни. Тому регулювання доходів, і особливо заробітної плати, є частиною політики кожної країни. Тому доходи населення та джерела їх освіти заслуговують на увагу спеціалістів, а всі проблеми, пов'язані з цим, вимагають швидкого вирішення. Тому ця тема актуальна в усі часи, в кожній країні та в кожній економічній ситуації [30].

**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 закладах фахової передвищої освіти.

### **Завдання кваліфікаційної роботи:**

- обґрунтувати економічний зміст поняття «заробітна плата» в інформаційній системі та завдання їх обліку;
- виокремити в роботі види доходів працівників України;
- сформулювати завдання і роль системи обліку доходів працівників та їх оподаткування;

- обґрунтувати облікове забезпечення доходів працівників в закладах фахової передвищої освіти;
- дослідити систему оподаткування доходів працівників в закладах фахової передвищої освіти;
- розробити інноваційний проект облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в закладах фахової передвищої освіти.

**Об'єктом дослідження** є процес облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в закладах фахової передвищої освіти.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретико-практичних засад облікового забезпечення формування доходів працівників та системи їх оподаткування в закладах фахової передвищої освіти.

**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 закладів фахової передвищої освіти.

**Практичне значення дослідження.** Отримані в кваліфікаційній роботі результати дослідження можуть бути використані при облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в закладах фахової передвищої освіти.

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

## 1.1. Економічний зміст доходів працівників

До доходів працівників належать сукупні грошові та натуральні виплати: заробітна плата (а також отримані працівниками з-за кордону), доходи від самозайнятості та доходи, доходи від власності, соціальні виплати та інші поточні трансферти.

Політика доходів є важливим елементом державної системи регулювання соціально-економічних відносин. Як показник макроекономічного доходу, їх розвиток і структура витрат характеризують коефіцієнт розподілу країни, добробут її громадян і ступінь їх соціальної захищеності. Розподіл національного продукту має велике значення не тільки для забезпечення суспільного відтворювального процесу, а й для створення сильних мотивів і стимулів до високопродуктивної праці. Відносини розподілу, що впливають із відносин власності, мають безпосередній вплив на соціальну структуру суспільства [2].

Забезпечення добробуту громадян потребує ефективного функціонування продуктивних сил, регулювання економічної та соціальної діяльності та перерозподілу національного доходу на найбільш, неконкурентоспроможні верстви населення на ринку праці. Соціальна нерівність загрожує соціальній стабільності та знижує економічну ефективність через низьку конкурентоспроможність споживачів [25].

Як відомо, існує кілька джерел зростання доходів, у тому числі: більш кваліфікована робота; накопичення багатства; технологічний прогрес; удосконалення економічної організації суспільства.

Виробництво товарів і послуг, що створюють наш добробут, потребує трудових витрат та інтелектуального потенціалу, обладнання та інвестицій, організації робочого процесу.

Професійний розвиток працівників – освіта, навчання та набуття досвіду є найважливішими способами отримання вищої кваліфікації. Підвищуючи свою кваліфікацію, люди збільшують свій капітал – власні навички.



Використання людського інтелекту для винаходу нових продуктів або більш ефективних технологій виробництва є основним джерелом економічного зростання. За останні роки стрімкий розвиток технологій повністю змінив наше життя. За останні роки винаходи та вдосконалення нових технологій змінили наш спосіб роботи.

Значне покращення економічної організації суспільства можна віднести до змін у законодавстві, які завжди були важливим джерелом економічного прогресу. Ефективна економічна організація суспільства сприяє економічному співробітництву людей і спрямовує ресурси на виробництво необхідних їм товарів.

Види доходів українських працівників наведено в рис. 1.1.

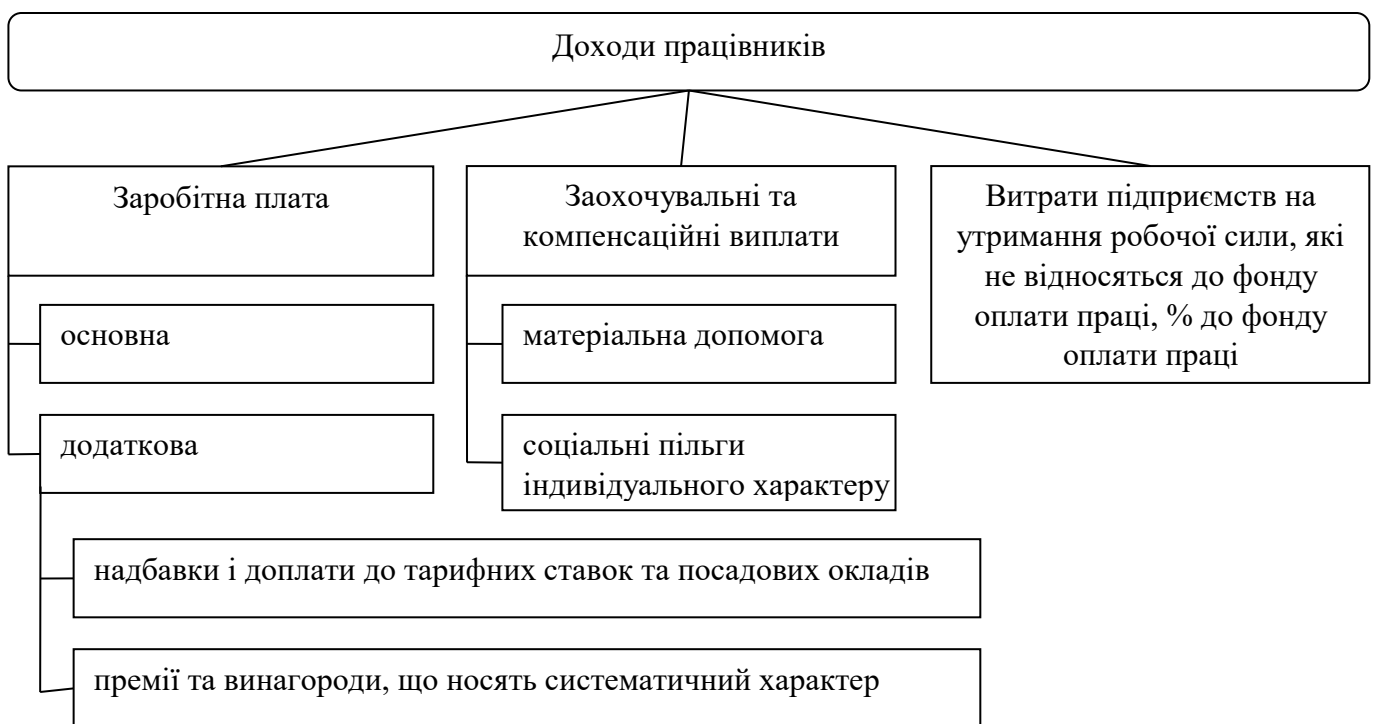


Рис. 1.1. Види доходів працівників України

В останні роки питання зростання доходів працівників набули особливої актуальності. За даними Державного комітету статистики України, заробітна плата є основною складовою структури доходів працівників. Таким чином, значення доходів працівників істотно впливає на економічне зростання в Україні. Разом із збільшенням доходів українського населення розвивається українська економіка. Підвищення добробуту громадян і пов'язане з цим збільшення платоспроможного попиту сприятиме розвитку економіки країни.

Оплата праці як основна форма доходу працівників і основа їх добробуту відіграє провідну роль у матеріальній мотивації та є найефективнішим інструментом активізації людського фактору. За словами проф. Ткаченко Н.М., заробітна плата є «компенсацією внеску працівника в підприємство, тому мотивація працівників до ефективної та продуктивної праці є їх основною функцією» [42, с 125].

Крищенко К. розглядає подвійну сутність заробітної плати: з одного боку, вона є категорією ринку праці і функціонує поза підприємством, з іншого – елементом ціни виробництва і формується на кожному підприємстві залежно від кінцевих результатів її діяльності [16, с 35].

Дороніна О.А. стверджує, що заробітна плата, як правило, є грошовою винагородою, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за роботу за трудовим договором. Вона є грошовим виразом вартості та ціни «трудо­вих» товарів і, частково, ефективності їх функціонування» [8, с. 12].

Значення оплати праці в економічній системі представлені на рис. 1.2.

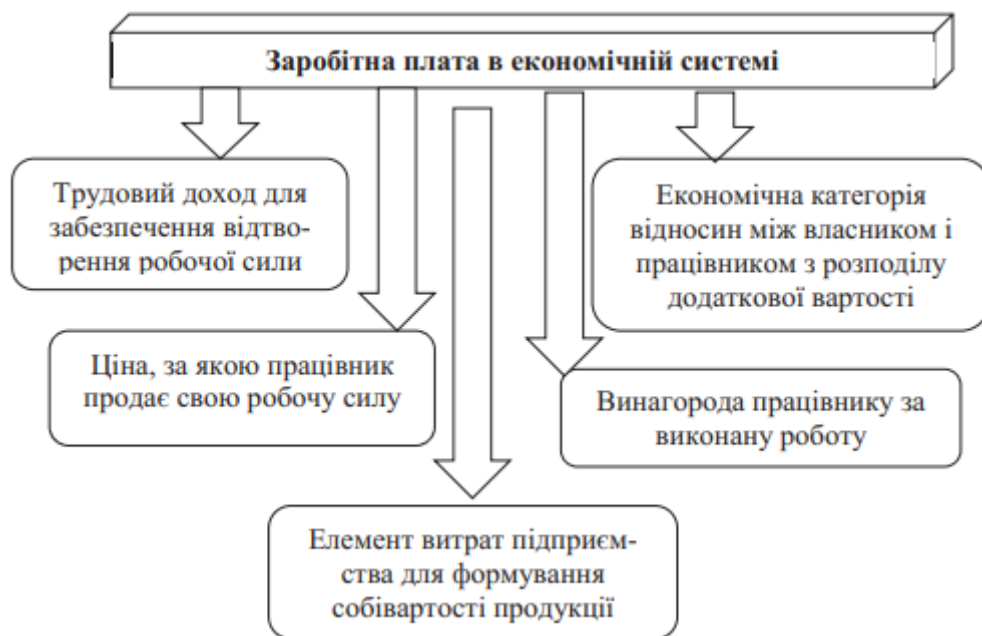
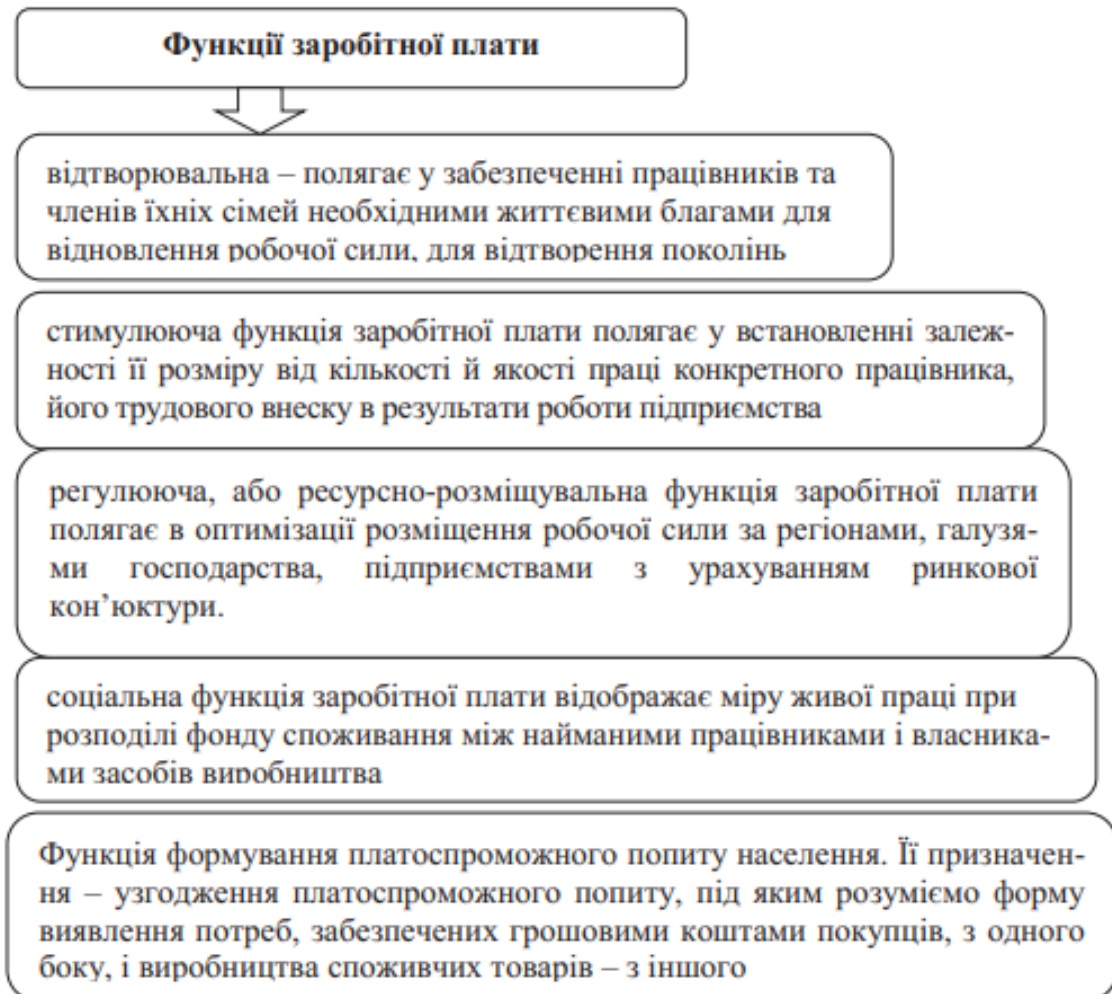


Рис. 1.2. Значення заробітної плати працівників

У сучасному товарному виробництві, заснованому на вкладеній праці, заробітна плата є елементом ринку праці, який функціонує як ціна товару, в якому робітник продає свою працю. Суть економічної категорії виражається також у її функціях. Слово функція походить від латині і означає мету, сферу діяльності та роль [18].

Таким чином, функція оплати праці є її метою, її роллю та частиною практичної діяльності в узгодженні та забезпеченні інтересів основних питань соціально-виробничих відносин. За І. В. Саухом, ефективність заробітної плати визначається тим, наскільки вона повністю виконує свої основні функції [38]. В умовах ринкової економіки на заробітну плату притаманні такі функції: відтворювальна, стимулююча, регулююча (розподільна), соціальна та функція формування платоспроможного попиту населення (рис. 1.3).



*Рис. 1.3. Основні функції заробітної плати працівників*

Кожна наведена функція заробітної плати має певних суб'єктів, які перш за все зацікавлені в її реалізації.

В залежності від способу розрахунку заробітної плати працівників (на основі фактично відпрацьованих годин або залежно від фактично виконаного обсягу роботи) виділяють форми та системи заробітної плати відображені на рис. 1.4 [18].

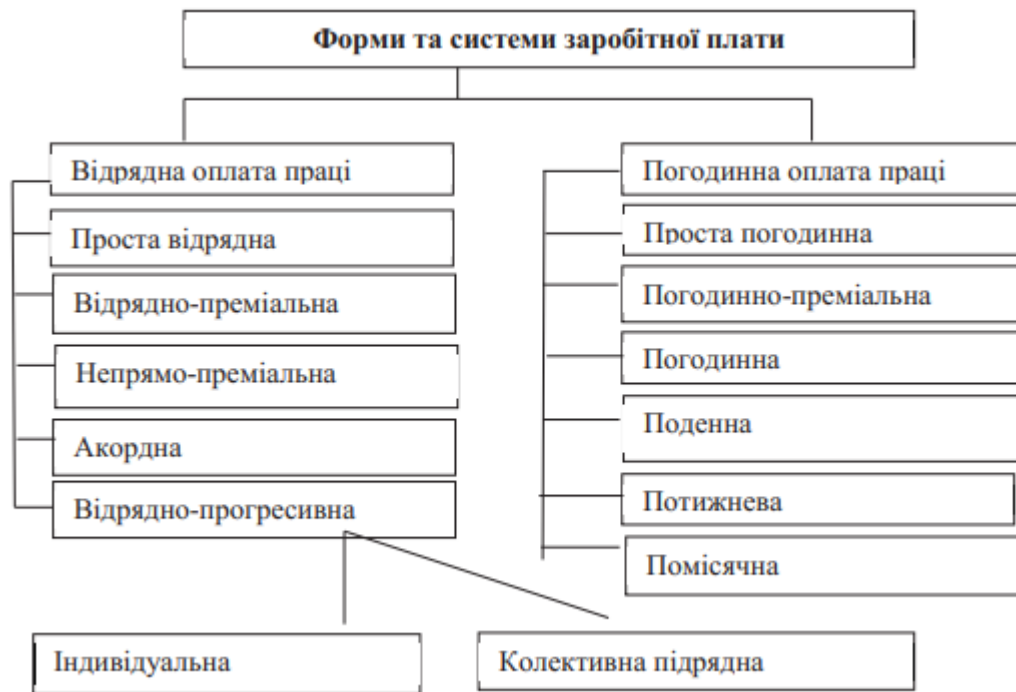


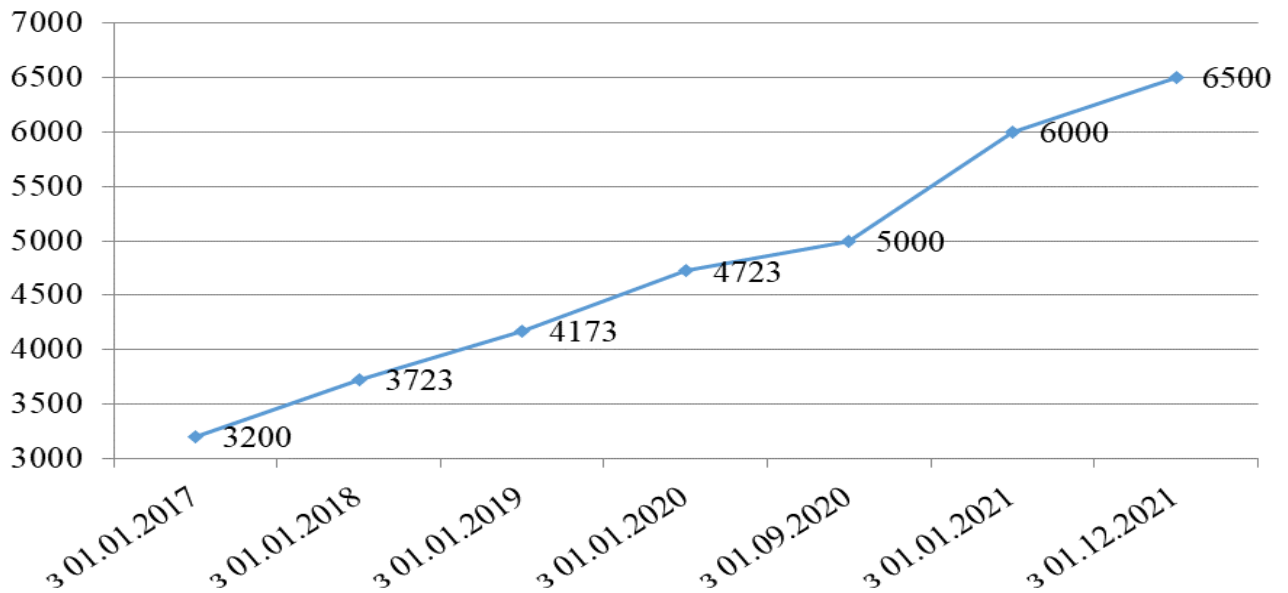
Рис. 1.4. Форми оплати праці працівників та їх системи

Тарифна система є основою для структурування оплати праці. Відповідно до ст. 96 КЗпП України основою структурування заробітної плати є тарифна система оплати праці, яка складається з тарифних сіток, тарифних ставок, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційних характеристик. Тарифна система оплати праці – це сукупність правил, що дають змогу порівняльно оцінювати роботу залежно від кваліфікації, умов її виконання, сфери відповідальності, важливості галузі та інших факторів, що характеризують якість праці [31].

Основою формування системи колективних переговорів і оплати праці є мінімальна заробітна плата. Мінімальна заробітна плата — це встановлена законодавством України оплата за просту, некваліфіковану роботу, нижче якої місячна погодинна заробітна плата працівника не може бути виплачена [31].

Мінімальна заробітна плата не включає субсидії, надбавки, заохочення та компенсації. Нині стан мінімальної заробітної плати в Україні наведений на рисунку 1.5 [32].

Розмір мінімальної заробітної плати визначається відповідно до статей 9 і 10 Закону України «Про оплату праці» і не може бути нижчим від прожиткового мінімуму для непрацездатних осіб [31].



*Рис. 1.5. Мінімальна заробітна плата в Україні [32]*

Низька заробітна плата та затримки на роботі негативно впливають на ставлення працівників до своєї безпосередньої відповідальності та є одним із мотивів обов'язкового працевлаштування поза установою. Таким чином, метою та методами реформи заробітної плати є створення умов для кожної працездатної людини для підтримки необхідного рівня життя; забезпечення виконання відтворювальної, стимулюючої, регулюючої та стимулюючої функцій заробітної плати.

З наведеного можна зробити висновок, що у вирішенні проблеми зростання реальної заробітної плати першорядне значення в контексті економічних перетворень мають: зміни характеру економічної системи; максимально можливе зменшення тіньової економіки; розвиток ринкових відносин та створення здорового конкурентного середовища; оптимізація структури собівартості продукції; послаблення податкового тиску; підвищення продуктивності праці та капіталу.

## **1.2. Організація обліку та оподаткування доходів працівників**

Організація оплати праці в Україні здійснюється відповідно до чинних нормативних актів; загальне затвердження на державному рівні; галузеві та

регіональні угоди; колективні договори; трудова угода; інші внутрішні положення установи [31].

Організація обліку оплати праці на підприємстві полягає у виборі та впровадженні методів збору та обробки інформації, а також технічних засобів обліку та оргтехніки, які найкраще відповідатимуть організаційно-технічним умовам та дозволять отримати необхідну інформацію, запустити підприємства в найкоротші терміни. Оплата праці працівників, які працюють у трудових відносинах на підприємствах, установах, організаціях, незалежно від форм власності та господарювання, регулюється, з одного боку, встановленням державного мінімального розміру оплати праці; стандарти, гарантії та компенсації; умови та розміри оплати праці працівників установ і організацій, що фінансуються з бюджету; умови та розміри винагороди керівників державних підприємств; оподаткування доходів працівників; з іншого боку – контракти, укладені на державному, галузевому, регіональному та корпоративному рівні. Режим оплати праці на рівні підприємства полягає у розробленні, затвердженні та застосуванні внутрішніх (локальних) нормативних документів, у тому числі положень: про оплату праці, преміювання за виконання виробничих завдань і функцій, річну оплату праці тощо [28].

Для раціональної організації нарахування заробітної плати та її виплати на підприємстві повинні бути дотримані певні вимоги:

- сучасна оптимальна організація і технологія виробництва;
- наявність висококваліфікованих бухгалтерів та сучасної комп'ютерної техніки;
- детальне планування роботи та заробітної плати [1, с. 95].

Система оплати праці використовується для розподілу робіт за складністю, а працівників – за кваліфікацією та розрядом тарифної сітки. Вона є основою для структурування та диференціації заробітної плати.

Порядок облікової політики підприємства визначає альтернативні підходи до відображення в обліку та звітності інформації про виплати працівникам та оформлення покриття. Порядок облікової політики підприємства повинен включати такі положення щодо обліку праці та заробітної плати:

- форми та системи оплати праці;

- порядок створення забезпечення виплати відпускних;
- форми документування процесів оплати праці;
- порядок внесення змін до організації праці [28].

Зарубіжна практика організації оплати праці працівників має багато різних систем оплати праці, при цьому загальна спрямованість систем оплати праці зосереджена на підвищенні ефективності виробництва. У країнах з розвинутою ринковою економікою відбувається перехід від традиційних форм оплати праці в залежності від індивідуального виробництва до погодинної оплати праці. Це пояснюється тим, що в умовах НТП, по-перше, стає все важче вимірювати особистий внесок окремого працівника у весь виробничий процес, по-друге, сприяння співпраці всередині трудового колективу, здатність його учасників розвивати відданість працівників спільній справі, зацікавленість у результатах роботи як особисто, так і колективно [47].

Останнім часом утвердилися так звані безтарифні моделі організації заробітної плати. При безтарифній системі оплати праці заробітна плата працівника від керівника до працівника є його часткою колективного фонду, який формується залежно від результатів діяльності підприємства. Заробіток залежить від розміру фонду оплати праці, рівня кваліфікації кожного працівника за результатами роботи за попередній період, коефіцієнта трудової участі та відпрацьованих годин [39, с. 101].

Державне регулювання заробітної плати виявляється також у механізмі оподаткування фонду оплати праці. Більшість розвинених країн використовують прогресивне оподаткування доходів у вигляді заробітної плати. Особливої уваги заслуговують соціальні внески, які сплачують як працівники, так і роботодавці [17].

Основним законом з питань оподаткування доходів працівників є Податковий кодекс України, який регулює відносини у сфері податків і зборів та встановлює їх повний перелік, у тому числі податок на доходи фізичних осіб, наведений у розділі IV [31].

Податкова система в Україні за останні роки пережила погану фазу. Підприємства ускладнюють процес обліку заробітної плати та оподаткування, покривають соціальні потреби населення та мінімізують поповнення державного бюджету через кризові процеси, брак законодавчої бази та відсутність

обґрунтованого економічного складника щодо оподаткування заробітної плати у системі обліку суб'єктів господарювання. З метою усунення недоліків вітчизняної податкової системи в контексті євроінтеграції необхідно вивчити європейський досвід щодо оподаткування заробітної плати в бухгалтерському обліку та адаптувати ті елементи, які необхідно використовувати в Україні для узгодження інтересів усіх учасників [36].

Від того, як організовано облік заробітної плати, залежить якість, правдивість, справедливість, повнота та своєчасність виплат працівникам. Заробітна плата повинна безпосередньо залежати від результатів праці і водночас впливати на їх результативність, стимулювати розвиток виробництва та ефективності, підвищувати кількісні та якісні результати праці. Організація обліку оплати праці сьогодні має такі недоліки: низька заробітна плата; необґрунтоване зближення рівнів заробітної плати спеціалістів та інших категорій працівників; слабкий фінансовий інтерес до подальшої освіти через невеликі відмінності в оплаті праці працівників різної кваліфікації; недостатній стимулюючий ефект для премій, надбавок і всієї системи преміювання.

### **1.3. Характеристика та аналіз діяльності закладів фахової передвищої освіти**

Якісна освіта на сучасному етапі розвитку світової економіки продовжує стрімко набувати статусу одного з основних показників ефективного представництва держави в міжнародному співтоваристві.

Важливе місце на ринку праці займають заклади фахової передвищої освіти, завданням яких є формування та розвиток особистості, готової братися за виробничі завдання підвищеної складності, виконувати обмежені управлінські функції, що вимагає знання нормативно-правових актів [41]. Інакше кажучи, саме середня зайнятість абсолютно всіх підприємств, установ, закладів тощо, якість підготовки кадрів багато в чому визначає ефективність функціонування абсолютно всіх закладів. Тому на цьому етапі важливо забезпечити повноцінне та ефективне функціонування вищої професійної освіти як невід'ємної частини всієї системи освіти.



Аналіз статистичних та оперативних даних про функціонування закладів фахової передвищої освіти є важливим для розуміння тенденцій, потреб і характеру проблем, які можуть вплинути на концепцію їх розвитку. Такий підхід дає змогу оцінити обсяги роботи щодо подальшого вдосконалення цього рівня освіти.

У січні 2020 року німецька агенція Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH за підтримки Міністерства освіти і науки України організувала збір анкет від професійно-технічних навчальних закладів усіх регіонів України. Результати опитування були представлені у вигляді інтерактивної панелі інструментів [49].

Для систематизації інформації, яка стосується лише діяльності закладів фахової передвищої освіти, а саме пропорцій їх чисельності з розбивкою по регіонах, умовно, з матеріальної статистики виділяємо лише закладів фахової передвищої освіти, тип закладу «Коледж». Слід зазначити, що ці показники мають певні недоліки, оскільки приватні школи не повинні були заповнювати це опитування, але він буде занадто низьким, щоб вплинути на якість результату.

Говорячи про пропорційність розміщення закладів фахової передвищої освіти, слід враховувати їхнє більше розміщення в промислових районах і центрах порівняно з сільським господарством (рис. 1.6). Значний вплив має і фактор економічного розвитку регіону.

Лідерами за кількістю ЗФПО є Дніпропетровська, Львівська, Харківська та Київська області. Найменше у Черкаській та Херсонській областях.

Оскільки основним джерелом фінансування професійно-технічних коледжів є виділення коштів з державного та місцевого бюджетів, кількість студентів, які навчаються в них, залишається важливим фактором сталого розвитку навчальних закладів. Кількість контингентів використовується для забезпечення життєдіяльності професійно-технічних установ. Як наслідок, сьогодні точиться жвава дискусія щодо кількості студентів, необхідних для подальшого прийому до закладів фахової передвищої освіти та створення центрів професійної підготовки, які об'єднали б декілька існуючих, незалежних, але збиткових закладів [41].

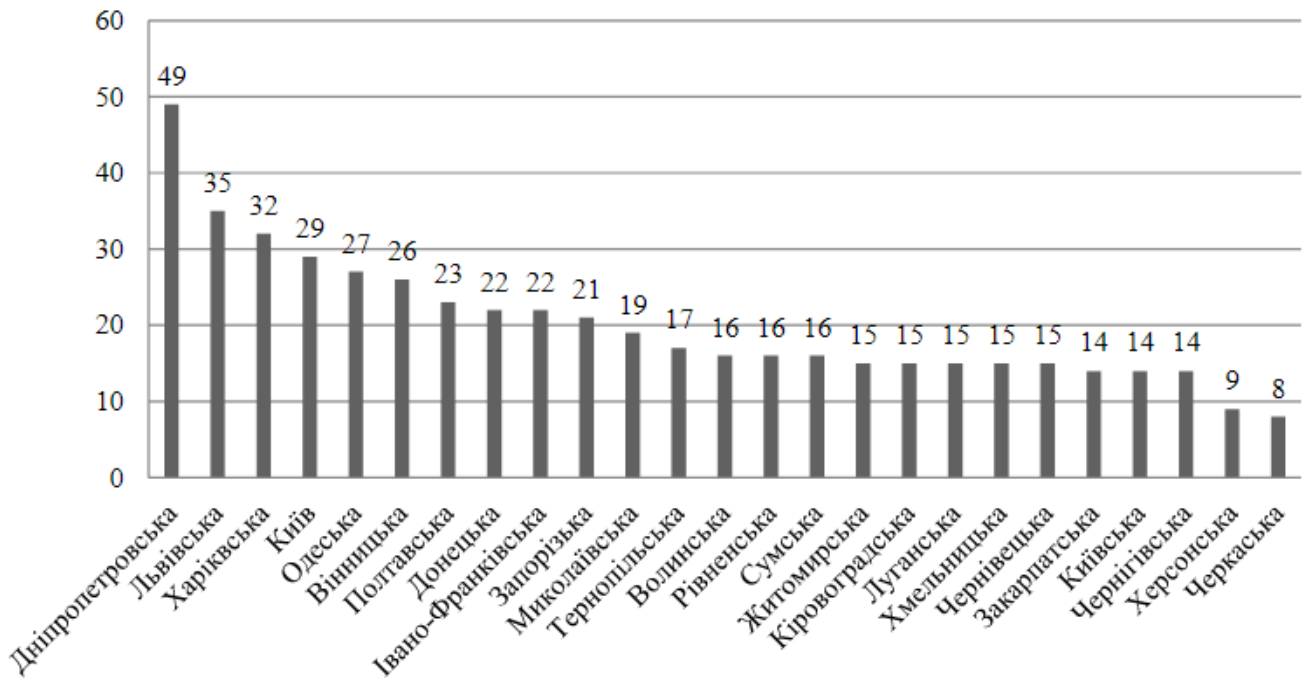


Рис. 1.6. Співвідношення за кількістю коледжів по областях

За даними загального аналізу можна проаналізувати кількісний склад закладів фахової передвищої освіти з січня 2020 року. У той же час ми можемо розрізнити заклади фахової передвищої освіти з найбільшою кількістю контингенту та заклади з найменшим контингентом, що дає можливість співставити відмінності між ЗФПО одного регіону [41].

Якщо систематизувати показники та умовно розділити заклади фахової передвищої освіти на сім категорій, виходячи з кількості умов за такими параметрами:

- навчається від 2 000 і більше осіб;
- навчається від 1 500 до 2 000 осіб;
- навчається від 1 000 до 1 500 осіб;
- навчається від 500 до 1 000 осіб;
- навчається від 300 до 500 осіб;
- навчається від 100 до 300 осіб;
- навчається від 0 до 100 осіб.

Тоді ми отримуємо результати, які допомагають створити загальну картину достатку наповненості закладів фахової передвищої освіти (рис. 1.7).

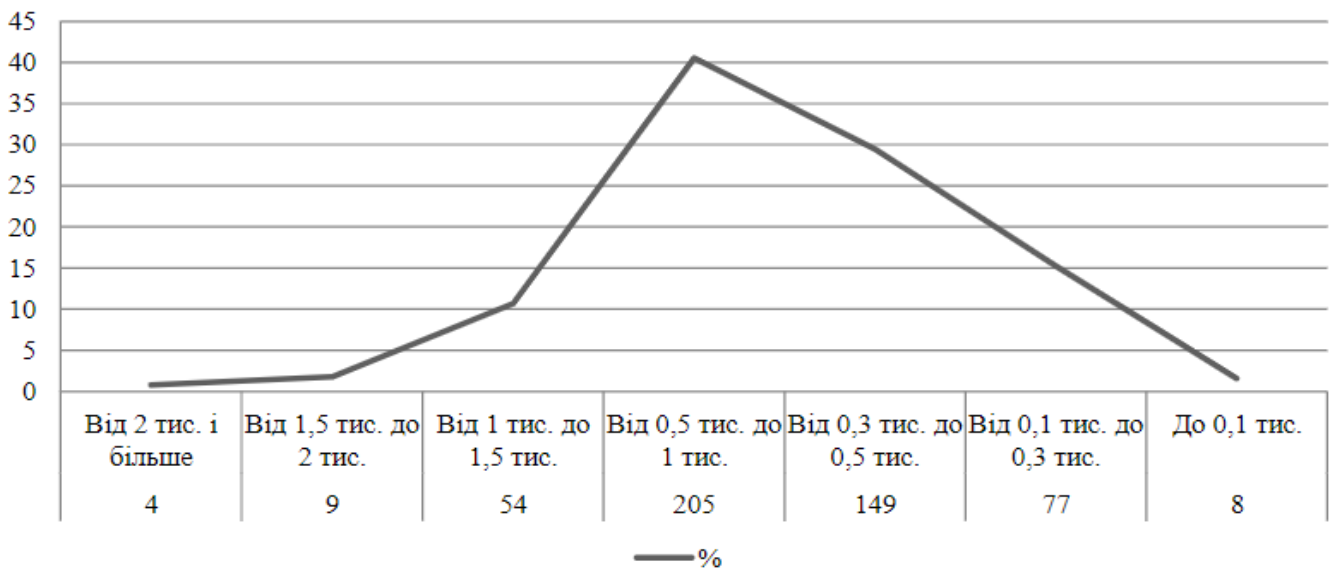


Рис. 1.7. Процентне співвідношення кількості коледжів і контингенту [41]

Найвищі показники за кількістю контингентів, які отримали освітні послуги за контрактом, у 2019 році показали коледжі Києва - 51,26% від загальної кількості вступників, Одеси - 47,45%, Миколаївської області - 44,03%, Хмельницької області - 43,08% та Закарпаття - 42,90 % [41].

Останні три позиції займають заклади фахової передвищої освіти Луганської – 14,09%, Сумської – 17,46%, Донецької – 20,13% областей (рис. 1.8). На ці показники явно впливає специфіка нинішньої ситуації в Луганській та Донецькій областях.

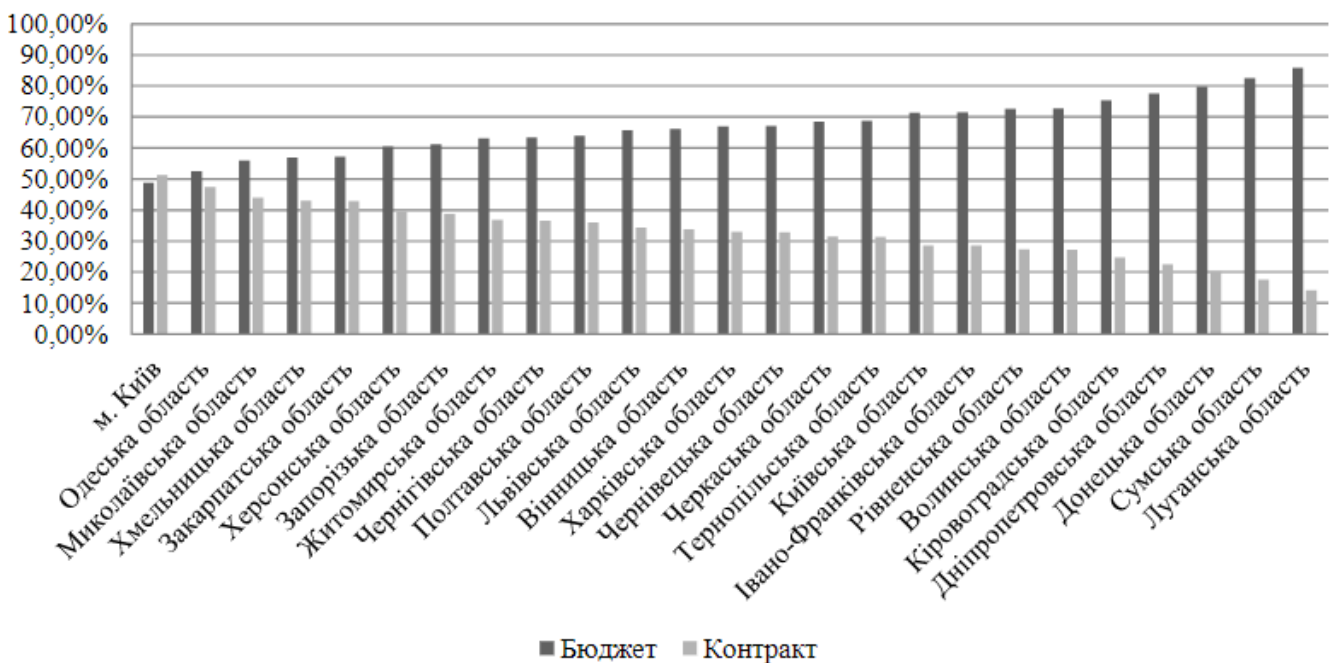


Рис. 1.8. Співвідношення обсягів набору на бюджетні місця і за контрактом по областях (на основі даних з ЄДЕБО) [41]

Житомирська, Чернігівська та Полтавська області щодо співвідношення обсягів набору на бюджетні місця закладів фахової передвищої освіти знаходяться майже на одному рівні від 62-63 %, а обсяг набору за контрактом найбільший серед цих трьох областей в Житомирській області – 37,11 % від загальної кількості здобувачів освіти.

Розглянемо один із закладів фахової передвищої освіти Житомирської області – Малинський фаховий коледж.

Малинський коледж готує спеціалістів у лісовому господарстві та інших галузях економіки України, особливо для підприємств Житомирської, Одеської, Вінницької, Чернігівської, Київської, Рівненської та інших областей. Налагоджена тісна співпраця з лісовими та лісгосподарськими підприємствами, що дає змогу залучати до навчання як студентів денної, так і заочної форми навчання [34].

Структурна схема управління в Малинському фаховому коледжі наведена на рис. 1.9 [34].

У 2020 році в коледжі здійснювалися підготовка за напрямками спеціальності та ОПП з обсягами прийому відповідно до наявних ліцензій на денну та заочну форму навчання (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Спеціальності та освітні програми Малинському фаховому коледжі [34]

№ з/п	Шифр та найменування галузі знань	Код та найменування спеціальності
Підготовка бакалаврів		
1	20 «Аграрні науки та продовольство»	205 «Лісове господарство» ОПП «Лісове господарство»
Підготовка молодших спеціалістів, фахових молодших бакалаврів		
1	07 «Управління та адміністрування»	071 «Облік і оподаткування» ОПП «Бухгалтерський облік»
2	19 «Архітектура та будівництво»	193 «Геодезія та землеустрій» ОПП «Землепорядкування»
3	20 «Аграрні науки та продовольство»	205 «Лісове господарство» ОПП «Лісове господарство» ОПП «Лісозаготівля та первинна обробка деревини» ОПП «Обробка деревини» ОПП «Мисливське господарство»
		206 «Садово-паркове господарство» ОПП «Зелене будівництво і садово-паркове господарство»
		208 «Агроінженерія» ОПП «Експлуатація та ремонт обладнання лісового комплексу»

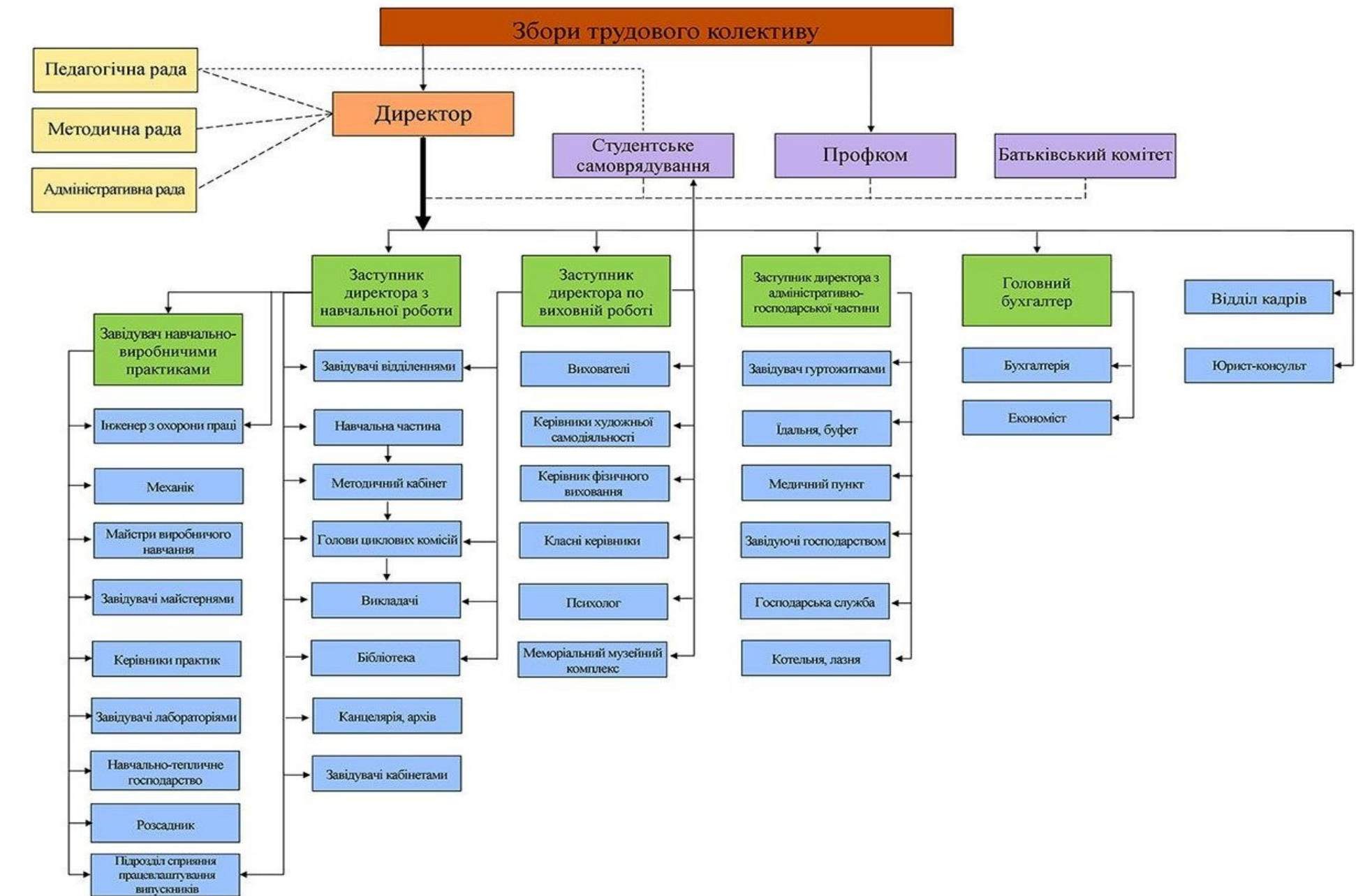


Рис. 1.9. Структурна схема управління у Малинському фаховому коледжі [34]

У Малинського фахового коледжу крім здобуття фахової освіти, на денній формі навчання студентиздобувають робітничі професії, відповідно до спеціальності: 6141 Лісник, 6141 Лісоруб, 6113 Озеленювач, 7233 Слюсар-ремонтник, 4121 Офісний службовець (бухгалтерія), 7423 Верстатник деревообробних верстатів, 4112 Оператор комп'ютерного набору, 8322 Водій автотранспортних засобів (категорія «В»), 8322 Водій автотранспортних засобів (категорія «С») [34].

Кількість здобувачів освіти у Малинському фаховому коледжі згідно ЄДЕБО у 2021 році наведена в табл. 1.2 [33].

Таблиця 1.2

Здобувачі освіти Малинського фахового коледжу [33]

Назва спеціальності (спеціалізації)	Кількість здобувачів	
	Денна	Заочна
Бакалавр		
(205) Лісове господарство	78	135
Молодший спеціаліст		
(071) Облік і оподаткування	11	2
(193) Геодезія та землеустрій	17	
(205) Лісове господарство	132	46
(206) Садово-паркове господарство	20	
(208) Агроінженерія	30	7
Фаховий молодший бакалавр		
(071) Облік і оподаткування	28	54
(193) Геодезія та землеустрій	24	
(205) Лісове господарство	189	429
(206) Садово-паркове господарство	31	
(208) Агроінженерія	54	59

Освітня діяльність у коледжі проводиться на кафедрі лісівництва та захисту лісу і 6-ти циклових комісіях (табл. 1.3) [34].

Викладацький колектив коледжу нараховує 69 осіб, з них штатних викладачів – 56 осіб, викладачі-сумісники – 7 осіб, з яких 3 осіб мають науковий ступінь та вчені звання. Усі педагогічні працівники мають повну вищу освіту з кваліфікацією, що відповідає дисциплінам, які викладають [34]. Серед штатних педагогічних працівників:

- ✓ д.е.н. – 1 особа;

Таблиця 1.3

Аналіз показників діяльності Малинського фахового коледжу [34]

№ з/п	Показник	Кількість
1	Кількість ліцензованих спеціальностей	5
	зокрема освітніх програм	8
2	Кількість спеціальностей, акредитованих за:	
	1 рівнем	5
3	Контингент студентів, осіб	1057
	на денній формі навчання	570
	на заочній формі навчання	487
	первинна професійна підготовка	-
4	Кількість відділень	3
5	Кількість циклових комісій	6
6	Кількість кафедр	1
7	Кількість співробітників, осіб	139
8	Серед них (зокрема з сумісниками):	
	докторів наук, професорів, осіб / %	2/2,9
	кандидатів наук, доцентів, осіб / %	7/10,1
	викладачів вищої категорії, осіб / %	40/58
9	Кількість читальних залів/посадкових місць у читальних залах	1/50
10	Кількість робочих місць з ПК для студентів	53

- ✓ к.е.н. – 5 осіб;
- ✓ викладачі-методисти – 14;
- ✓ старші викладачі - 10;
- ✓ спеціалісти вищої категорії – 40;
- ✓ спеціалісти першої категорії – 9;
- ✓ Відмінники освіти України – 6;
- ✓ Заслужені працівники освіти України – 1;
- ✓ Заслужені лісівники України – 1 [34].

У звітному році виплата оплати праці працівникам та стипендій студентам проводилася у повному обсязі та відповідала термінам колективного договору. Загальна сума виплаченої заробітної плати у Малинському фаховому коледжі за 2020 рік становить 22,2 млн. грн., стипендії – 3,4 млн. грн. Використання коштів наведені

В табл. 1.4 і 1.5 наведемо суму коштів загального і спеціального фондів Малинського фахового коледжу в 2020 році [34].

Таблиця 1.4

Використання коштів загального фонду Малинського фахового коледжу [34]

КЕКВ	Показники	тис. грн.	%
	Видатки, усього	24276,2	100
2110	Оплата праці	14700,9	60,56
2120	Нарахування на оплату праці	3186,1	13,12
2210	Предмети, матеріали, обладнання та інвентар	246,5	1,02
2220	Медикаменти	8,4	0,03
2230	Продукти харчування	537,7	2,21
2240	Оплата послуг	393,5	1,62
2271	Оплата теплопостачання	1288,6	5,31
2272	Оплата водопостачання і водовідведення	99,1	0,41
2273	Оплата електроенергії	419,0	1,73
2700	Стипендії	3396,4	13,99

Таблиця 1.5

Використання коштів спеціального фонду Малинського фахового коледжу [34]

КЕКВ	Показники	тис. грн.	%
	Надходження	4898,1	100
	Зокрема, за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	4176,9	85,28
	Від додаткової (господарської діяльності)	707,9	14,45
	Від оренди майна бюджетних установ	13,3	0,27
	Видатки	5031,0	100
2110	Оплата праці	3074,5	61,11
2120	Нарахування на оплату праці	678,5	13,48
2210	Предмети, матеріали, обладнання	745,6	14,82
2220	Медикаменти	1,1	0,02
2230	Продукти харчування	17,0	0,34
2240	Оплата послуг (крім комунальних)	291,3	5,79
2250	Видатки на відрядження	2,4	0,04
2271	Оплата теплопостачання	0,8	0,02
2272	Оплата водопостачання і водовідведення	0,0	0
2273	Оплата електроенергії	64,2	1,28
2275	Оплата інших енергоносіїв	27,5	0,55
2800	Інші поточні видатки	24,1	0,48
3100	Придбання основного капіталу	104,0	2,07

У 2020 році Малинський фаховий коледж здійснював свою діяльність на підставі коштів з місцевого бюджету, згідно затвердженого управлінням освіти і науки Житомирської облдержадміністрації плану асигнувань загального фонду і власних надходжень від оплати за навчання відповідно до затвердженого кошторису по спеціальному фонду, а також надходжень від благодійної допомоги в грошовій формі [34].



Протягом року кошти використано за призначенням: виплата заробітної плати працівникам, стипендії студентам, плата за комунальні послуги, господарські потреби, придбання предметів і матеріалів, обладнання. Додаткові витрати були оплачені на підставі укладених договорів у рамках передбачуваної мети. Від благодійних внесків надійшло на рахунок 96,2 тис. грн. [34].

Бюджетне фінансування Малинського фахового коледжу у 2020 було спрямоване на зарплати та дотації та частково на комунальні послуги. У 2020 році оплата праці працівників коледжу здійснювалася на основі штатних розписів, тарифів та наказів. До фонду заробітної плати було включено матеріальну допомогу на оздоровлення в сумі 600,0 тис. грн. Витрати по господарству, ремонту та придбання обладнання покривалися за рахунок спеціального фонду та благодійних внесків [34].

## **РОЗДІЛ 2. ОБЛІКОВЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ФОРМУВАННЯ ДОХОДІВ ПРАЦІВНИКІВ ТА ЇХ ОПОДАТКУВАННЯ В ЗАКЛАДАХ ФАХОВОЇ ПЕРЕДВИЩОЇ ОСВІТИ**

### **2.1. Завдання і роль системи обліку і оподаткування доходів працівників**

Обліковий процес - це систематична послідовність логічно пов'язаних технологічних етапів облікової роботи, яка складається з робочої документації (відпрацьованого робочого часу та виробітку), аналітичного та синтетичного обліку заробітної плати працівників, а також підготовки та звітності.

На кожному технологічному етапі облікового процесу необхідно скласти перелік показників; вибрати носії обліку; організувати їх рух і технологію обліку. Незважаючи на однаковий склад об'єктів організації облікового процесу, їх вибір і організація на кожному етапі потребує особливого підходу через їх технологічні особливості. Однак, через природу процесу обліку як складної багаторівневої системи процес створення та функціонування цих об'єктів має бути комплексним, базуватися на єдиних принципах, узгоджувати та узгоджувати їх окремі елементи. Відповідно, раціональність та оптимальність організації бухгалтерського обліку взагалі неможливо забезпечити шляхом удосконалення окремих елементів, робочих процесів чи процедур облікового процесу. [40].

У разі інформації про розрахунок роботи та її оплати найважливішими ознаками оптимальності є:

1) надійність – забезпечення адекватності показників, що характеризують вартість праці (кількість відпрацьованих годин і виробітку) та якісні характеристики працівників (посада, професія, категорія, рівень кваліфікації);

2) багаторазове використання – багаторазове використання в кількох облікових процесах (розрахунки заробітної плати працівниками та структурними підрозділами, види і форми заробітної плати, розрахунок виплат працівникам, нарахування єдиного внеску на соціальне страхування, розрахунок податку на прибуток) та їх використання для аналізу та контролю заробітної плати;

3) своєчасність – забезпечення своєчасного нарахування та виплати заробітної плати працівникам та швидкого прийняття ефективних управлінських рішень;

4) систематичність – взаємозв'язок первинних облікових показників (документів) з аналітичними та синтетичними обліково-звітними показниками [50].

Вимогами до структури обліку заробітної плати є: визначення завдання, система показників, система документації та розрахунку. Виходячи з цього, основними завданнями обліку заробітної плати є:

1) правильне визначення робочого часу та нарахування заробітної плати;

2) розрахунок оплати праці кожного працівника залежно від кількості та якості його роботи;

3) встановлення фактичного розміру фонду оплати праці всіх працівників підприємства та його контроль як за складовими (відділи, магазини тощо), так і по підприємству в цілому.

4) відрахування будь-якої нарахованої заробітної плати працівника підприємства у складі витрат підприємства, пов'язаних з господарськими процесами залежно від місця та суб'єкта роботи;

5) перевірка правильності розподілу оплати праці по кожній сфері діяльності підприємства та дотримання нормативних актів, спрямованих на зниження продуктивності праці; відображення всіх витрат по заробітній платі на рахунках бухгалтерського обліку [50].

Основними показниками заробітної плати, які необхідно враховувати, є: кількість працівників, їх професії та кваліфікація, витрати на оплату праці в годинах і робочих днях, кількість продукції або виконаної роботи, розмір заробітної плати за різними категоріями працівників і видами забезпечення, виплати премій, суми нарахованих і використаних на відпустку та соціальне страхування працівників, суми відрахувань. Ці дані необхідні для розрахунку таких економічних показників, як рівень пропозиції праці, середня заробітна плата, продуктивність тощо [44].

Податки є важливим джерелом бюджету та інструментом державного регулювання соціально-економічних процесів. У існуючій в Україні податковій системі одним із центральних пунктів усіх податків є податок із доходів фізичних осіб, який є важливим важелем регулювання розподілу коштів між державою та населенням. Цей податок є одним із найбільш стабільних та ефективних джерел формування доходної частини працівників, але він безпосередньо впливає на рівень доходу та його розподіл, тим самим виступаючи соціальним регулятором. В Україні

система оподаткування зазнала численних змін і змін, використовуючи як прогресивну, так і пропорційну шкалу податку з доходів фізичних осіб. При цьому податок з доходів фізичних осіб у різний час сприймався неоднозначно щодо податкової достатності та соціальної справедливості [15].

Невід'ємною частиною державного фінансового механізму є оподаткування доходів фізичних осіб. Шляхом перерозподілу доходів (платежів) громадян, з одного боку, реалізується економічна доктрина рівня добробуту різних груп населення, а з іншого — формується фінансова основа держави. Податок на доходи фізичних осіб орієнтується на соціальну справедливість податкових систем, оскільки ставить рівень оподаткування в пряму залежність від рівня доходів платника [15].

Оподаткування доходів фізичних осіб є не лише важливим джерелом ресурсів державного бюджету, а й важливим фінансовим регулятором соціально-економічних процесів, що впливає на розмір і структуру доходів платників, інвестиційну активність, нагромадження капіталу, сукупне споживання та інші фактори стабільності та розвитку.

Враховуючи досвід розвинених країн, можна сказати, що оподаткування доходів є ефективним інструментом перерозподілу в умовах зрілої демократії, з чітко визначеними умовами суспільного договору, високим рівнем життя та доходів, тому вдосконалення оподаткування доходів громадян в Україні має бути спрямованим на досягнення принципу забезпечення соціальної справедливості [15].

## **2.2. Облікове забезпечення формування доходів працівників**

Сьогодні основою для розрахунку оплати праці освітян, які працюють у домашніх закладах, є так звана Єдина тарифна сітка (ЄТС). Щодо працівників, то це зазначено в постанові Ради Міністрів від 20 січня 2021 р. № 29 «Деякі питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» (Постанова № 29). ЄТС також використовується для оплати науково-педагогічних працівників. ЄТС визначено постановою Ради Міністрів від 30 серпня 2002 р. 1298 (Постанова № 1298). Це ряд тарифних коефіцієнтів, що

застосовуються до основної заробітної плати за тарифним рівнем. Це загальний підхід до зарплати більшості державних службовців. Всього існує 25 розрядів, кожне має свій тарифний коефіцієнт або оклад. Чим кваліфікованіша праця робітника, тим вище його розряд і заробітна плата [31].

Відповідно до постанови № 29 1-й тарифний розряд педпрацівників на 2021 рік встановлено такі основні посадові оклади: 2670 грн - січень-листопад; 2893 грн - грудень. Науково-педагогічні працівники мають майже однакові оклади в 1 тарифному розряді, але відразу після виходу рішення № 1298. Для порівняння – у вересні-грудні 2020 року оклад у 1 тарифному розряді становив 2225 грн. У результаті з 1 січня 2021 року заробітна плата зросла на 20% ( $= 2670/2225 = 1,2$ ). З 1 грудня 2021 року вони зростуть на 30% порівняно з тим же груднем 2020 року ( $= 2893 / 2225 = 1,3$ ). Проте це стандартне зростання, яке відчувають усі бюджетники, а не лише вчителі [29].

Для визначення основної заробітної плати необхідно [29]:

- ✓ перелік посад педагогічних та науково-педагогічних працівників з постанови Кабміну від 14.06.2000 р. № 963 (Постанова № 963);
- ✓ схеми тарифних розрядів для закладів МОН, у яких визначений взаємозв'язок між посадою та розрядом з наказу МОН від 26 вересня 2005 р. № 557 (Наказ № 557).

Даний наказ поширюється на викладацькі та науково-педагогічні пр педпрацівників і науково-педагогічних працівників, які працюють у закладах, що перебувають під управлінням Міністерства освіти і науки (МОН) [31].

Ці схеми тарифних розрядів для окремих посад пропонують ряд можливих тарифних класів, а потім конкретну категорію визначають внутрішніми документами навчального закладу за погодженням з керівником бюджетних фондів вищого рівня, наприклад місцевого самоврядування [29].

Заробітна плата ЄТС має свої особливості, які відрізняють їх від інших державних службовців, а також відмінності між різними категоріями освітян: по-перше, існують конкретні додаткові підвищення базового окладу ЄТС, запроваджені різними постановами Кабінету міністрів [31].

Таким чином, ЄТС-оклади застосовуються на напряму з ЄТС і збільшується на коефіцієнт; є відмінності в оплаті праці педагогічних працівників (вуз, технікум,

інтернат, коледж, позашкільні навчальні заклади тощо) та науково-педагогічних працівників (університет). Відмінності пов'язані з різними посадами, різними основними окладами, темпами зростання заробітної плати та різними системами субсидій і преміювання [29].

Навчальні заклади, які підпорядковані не Міністерству освіти і науки, мають свої особливості у визначенні оплати праці, стипендій та надбавок. Заробітна плата науково-педагогічних працівників (НПП) також зросте в 2021 році - на 11%. Здійснюється це всім НПП на підставі Постанови Кабміну "Про підвищення посадових окладів науково-педагогічних працівників" від 23.01.2019 р. № 36. (Постанова № 36) [31].

Таким чином, коефіцієнт зростання заробітної плати становить 1,11. Слід пам'ятати, що таке підвищення, як і у викладацького складу, стосується лише НПП, а не всіх працівників університету. Тобто таке додаткове підвищення окладів не стосується електриків, лаборантів, економістів, бухгалтерів, кадровиків. Як і у випадку педпрацівників посадові оклади науково-педагогічних працівників округлювати до цілих не потрібно, адже Постанова № 36 такої вимоги не містить [29].

До оплати праці науково-педагогічних працівників, крім оплати праці НПП, включаються такі надбавки та надбавки: за вислугу років - 10% (3 роки), 20% (20 років) і 30% (30 років); за науковий ступінь - кандидат наук – 15%, доктор наук – 25%; на вчене звання – доцент – 25%, професор – 33% [31].

Оплата праці працівників Малинського фахового коледжу ведеться на рахунку бухгалтерського обліку 651 "Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів" [31].

Одним із способів покращення нарахування заробітної плати є покращення існуючої аналітичної бухгалтерії, оскільки дані аналітичного бухгалтерського обліку відіграють ключову роль у отриманні інформації про відпрацьовані та невідпрацьовані години, виконання норми працівником, структуру фонду оплати праці. Цю інформацію щодо нарахування заробітної плати необхідно відображати за такими статтями:

- основна заробітна плата;
- додаткова винагорода;

- інші заохочувальні та компенсаційні витрати;
- інші виплати, не пов'язані з заробітною платою [4].

Тому, пропонуємо ввести до синтетичного рахунку 651 "Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів" такі аналітичні рахунки (рис. 2.1) [4].

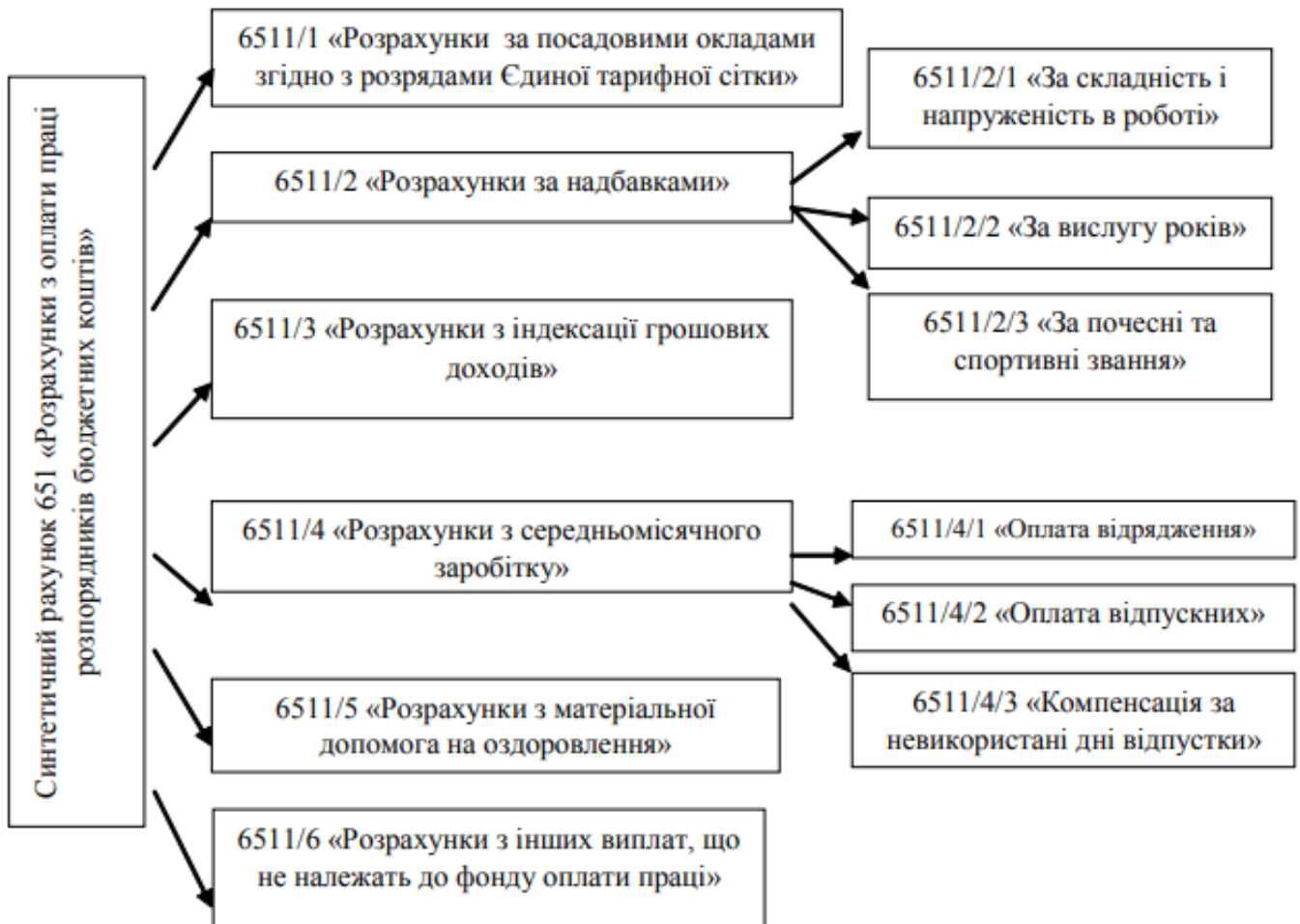


Рис. 2.1. Аналітичні рахунки з нарахування заробітної плати працівникам [4]

А також, пропонуємо ввести до синтетичного рахунку 801 "Витрати розпорядників бюджетних коштів на виконання бюджетних програм" наступні аналітичні рахунки (рис. 2.2) [4].

Схему кореспонденції рахунків з нарахування заробітної плати працівникам представимо в таблиці 2.1 [31].

Типові форми первинного обліку затверджуються Державною службою статистики України та Міністерством фінансів України. Вони є обов'язковими для всіх установ. В первинних документах зазначається інформація про факти здійснення господарських операцій установи. Типовими документами для обліку заробітної плати у бюджетній сфері є [31]: форма П 6 «Розрахунково-платіжна

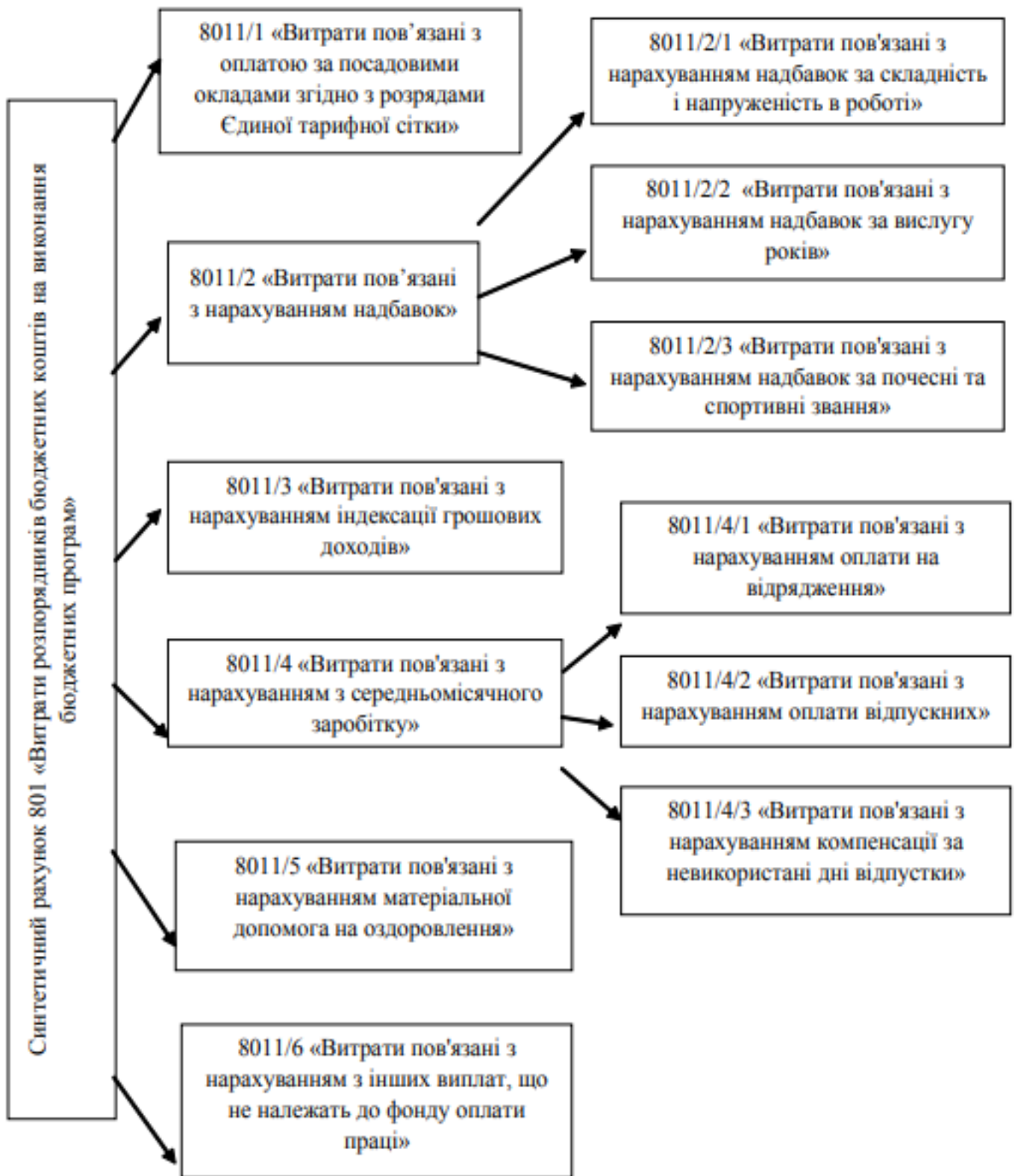


Рис. 2.2. Аналітичні рахунки витрат пов'язаних з нарахуванням заробітної плати працівникам [4]



Таблиця 2.1

Запропонована робоча схема кореспонденції рахунків з обліку нарахування заробітної плати [4]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нарахування заробітної плати за посадовими окладами згідно з розрядами Єдиної тарифної сітки	8011/1 «Витрати пов'язані з оплатою за посадовими окладами згідно з розрядами Єдиної тарифної сітки»	6511/1 «Розрахунки за посадовими окладами згідно з розрядами Єдиної тарифної сітки»
2	Нарахування надбавки за складність і напруженість в роботі	8011/2/1 «Витрати пов'язані з нарахуванням надбавок за складність і напруженість в роботі»	6511/2/1 «Розрахунки з нарахування надбавки за складність і напруженість в роботі»
3	Нарахування надбавки за вислугу років	8011/2/2 «Витрати пов'язані з нарахуванням надбавок за вислугу років»	6511/2/2 «Розрахунки з нарахування надбавки за вислугу років»
4	Нарахування надбавки за почесні та спортивні звання	8011/2/3 «Витрати пов'язані з нарахуванням надбавок за почесні та спортивні звання»	6511/2/3 «Розрахунки з нарахування надбавки за почесні та спортивні звання»
5	Нарахування індексації грошових доходів	8011/3 «Витрати пов'язані з нарахуваннями індексації грошових доходів»	6511/3 «Розрахунки з індексації грошових доходів»
6	Нарахування відрядження	8011/4/1 «Витрати пов'язані з нарахуванням оплатою відрядження»	6511/4/1 «Розрахунки з нарахування відрядження»
7	Нарахування відпускних	8011/4/2 «Витрати пов'язані з нарахуванням оплати відпускних»	6511/4/2 «Розрахунки з нарахування відпускних»
8	Нарахування компенсації за невикористані дні відпустки	8011/4/3 «Витрати пов'язані з нарахуванням компенсації за невикористані дні відпустки»	6511/4/3 «Розрахунки з нарахування компенсації за невикористані дні відпустки»
9	Нарахування матеріальної допомога на оздоровлення	8011/5 «Витрати пов'язані з нарахуванням матеріальної допомога на оздоровлення»	6511/5 «Розрахунки з матеріальної допомога на оздоровлення»
10	Нарахування заробітної плати з інших виплат, що не належать до фонду оплати праці»	8011/6 «Витрати пов'язані з нарахуванням з інших виплат, що не належать до фонду оплати праці»	6511/6 «Розрахунки з інших виплат, що не належать до фонду оплати праці»

відомість працівника», форма П 7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)», «Табель обліку робочого часу», накази відділу кадрів стосовно прийняття працівника на роботу, надання відпустки, звільнення, особові картки працівників тощо [31].

Виплати працівникам здійснюються за типовими відомостями про заробітну плату та розрахунковими відомостями за формами П-6 і П-7 (зведені). Вони виконують подвійну функцію: по-перше, вони здійснюють виплати з робітниками та службовцями; по-друге, вони є формою аналітичного обліку субрахунку 651 «Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів». Для кожного працівника ведеться аналітичний облік, методи оплати та відрахувань. Сума всіх нарахувань за кожним аналітичним рахунком відповідає кредитовому обороту синтетичного рахунку 65 «Розрахунки з оплати праці» за місяць, тобто сумі нарахувань по відділу, підрозділу та установі в цілому. Сума всіх відрахувань на аналітичних рахунках відповідає дебетовому обороту синтетичного рахунку 65 [35].

За словами Лінника О.І., для більш ефективної організації системи обліку заробітної плати підприємства необхідно:

1) вибрати найсучасніші методи та форми розрахунку заробітної плати. Обов'язково включити це в облікову політику установи. Заздалегідь розрахувати найефективнішу форму та систему оплати праці, виходячи зі специфіки підприємства, яка за допомогою обраних методів сприятиме підвищенню продуктивності праці;

2) розробити чіткий розподіл обов'язків між бухгалтерами. Для нарахування заробітної плати доцільно виділити одного працівника, оскільки заробітна плата є одним із найскладніших аспектів бухгалтерського обліку, який часто змінюється і вимагає постійного контролю за нормативно-правовою базою;

3) на підставі великої кількості первинних документів, що стосуються обліку заробітної плати, з метою розробки на підприємстві графіку документообороту, у якому мають бути зазначені дати документів та відповідальні особи. Цей захід оптимізує час обробки вхідної інформації та скорочує час прийняття рішень щодо нарахування заробітної плати [21, с.1379].

### **2.3. Система оподаткування доходів працівників**

Найстабільнішим об'єктом оподаткування є заробітна плата, а постійні зміни в податковому законодавстві України спричиняють часті помилки в обліку та

оподаткуванні, є причиною неповної та несвоєчасної сплати належних податків. Однією з найстабільніших і незалежних країн Європи є Німеччина. Тому для порівняння, розглянемо специфіку оподаткування заробітної плати в Німеччині, щоб зробити висновки з досвіду європейської інтеграції [6].

Податкова система в Німеччині, як і в інших країнах, є дуже складною та багаторівневою, але її функціонування, на відміну від інших країн, забезпечує стабільність та достатній рівень життя її жителів, що свідчить про необхідність дослідження проблеми та підкреслює його важливість [36].

На рівень заробітної плати в Німеччині впливають галузь, рівень освіти, розмір установи, федеральна земля та стать. Фінансово найпривабливішими професійними галузями в Німеччині останніми роками були медицина, право та інженерія. Після вступу в організацію в Німеччині кожен працівник отримує картку заробітної плати Lohnsteuerkarte [36]. У цьому документі перераховані всі податки та пільги працівника, на підставі яких розраховується його «чиста» зарплата. У зарплатній картці написано:

- прибутковий податок Lohnsteuer (податок на заробітну плату);
- церковний податок Kirchensteuer, якщо людина сповідає релігію і ходить у церкву однієї з релігійних громад, які володіють правом справляння цього податку (8% від прибуткового податку для Баварії і Баден-Вюртемберга, 9% для решти земель);
- податок на допомогу землям східної Німеччини, підтримку країн Європи, фінансування зарубіжних операцій німецьких військових Solidaritätszuschlag (до 5,5% від прибуткового податку) [27];
- соціальні відрахування [36].

Податок на прибуток в Німеччині стягується за прогресивною системою (чим більше ви заробляєте, тим вищий податок), а також залежить від класу оподаткування. Залежно від класу оподаткування, закріпленого за працівником, визначається розмір неоподаткованої заробітної плати. Залишок (оподаткованої суми) — утримується податок на заробітну плату. Його ставка залежить від розміру оподаткованої суми. У Німеччині існує 5 зон для визначення ставки прибуткового податку, кожна з яких вказує верхню та нижню межі доходу [36].

Таким чином, розмір прибуткового податку залежить від класу оподаткування та сфери оподаткування, що визначають ставку податку. Крім податків, з оподаткованої суми зарплати вираховують також обов'язкові страхові виплати. До них належать:

- пенсійне страхування (Rentenversicherung) – 18,7%. Ставка внесків на пенсійне страхування знизилась у 2015 році до 18,7%. З них 9,35% виплачує сам співробітник, стільки ж – роботодавець;

- медичне страхування (Krankenversicherung) – 14,6% [36].

Розглянемо зарубіжний досвід у сфері оподаткування фізичних осіб. У Великобританії, Італії, Швеції та Швейцарії оподаткування доходів фізичних та юридичних осіб здійснюється загально-прибутковим податком, а США, Франція, Німеччина використовують стягнення прибуткового податку із доходу фізичних осіб. При цьому у світі загалом використовуються дві системи прибуткового податку — шедулярна та глобальна. Перша полягає у розподілі доходів за джерелами на розділи (шедули), кожна з яких оподатковується окремо і стягуються два податки: основний податок (за пропорційними ставками) і додатковий (за прогресивними ставками). Найпопулярнішою є друга система, яка передбачає стягнення податку на прибуток із загального (річного) доходу за прогресивною шкалою [36].

Важливим елементом регулювання соціально-економічних явищ у країні є податки; вони забезпечують бюджет коштами для функціонування держави [4].

Одним із центральних загальнодержавних прямих податків в Україні є податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), який справляється з доходів фізичних осіб у країні та за кордоном [6].

Податок на доходи фізичних осіб є важливим механізмом розподілу ресурсів між фізичними особами та державним бюджетом. Згідно з чинним законодавством, усі компанії зобов'язані вести облік господарських операцій, включаючи оподаткування заробітної плати. Облік заробітної плати, а також утримання податків і зборів є одним із найважливіших і складних напрямків роботи, оскільки є одним із центральних у всьому обліку суб'єктів підприємництва [6].

Соціально регулююча роль ПДФО полягає в тому, що рівень оподаткування ставиться в пряму залежність від рівня доходів платника податку за умови

застосування в країні прогресивного оподаткування. Прогресивні податкові ставки та податкові пільги можуть зменшити податковий тягар на бідних і збільшити його на людей з високими доходами. Ослаблення соціальної функції оподаткування доходів є однією з основних причин дестабілізації національної податкової системи. Дослідження показало, що зростання показника з 15% до 18% найбільше припадає на населення із середнім рівнем доходу, яке становить більшість населення України. Зросло також податкове навантаження на бідних верств населення. З іншого боку, для громадян, які отримують значний дохід понад 10 мінімальних зарплат, податкове навантаження зменшилося. Ще одним специфічним елементом механізму оподаткування доходів фізичних осіб у вигляді заробітної плати є податкової соціальної пільги. Її зміст полягає у зменшенні бази оподаткування для осіб із низьким рівнем заробітної плати [15].

Для того, щоб працівники отримували правильно нараховану заробітну плату, важливо вчасно провести необхідні розрахунки заробітної плати, податки і внески, правильно оформити первинні документи. Відповідно до Податкового кодексу України при розрахунку ПДФО частина підприємств має право на податкову соціальну пільгу. Застосування податкової соціальної пільги при визначенні ПДФО має дуже важливе значення, адже впливає на рівень доходу працівника, тому доцільно вдосконалити облік податку на доходи фізичних осіб на підприємстві [6].

Тому, на основі цього пропонуємо до субрахунку 641 «Розрахунки за податками» відкрити наступні субрахунки:

- 6411/1 «Розрахунки за ПДФО із соціальною пільгою»;
- 6411/2 «Розрахунки за ПДФО без соціальної пільги» [4].

Такий поділ дозволить бухгалтеру контролювати законність застосування соціальних виплат. Однак, в розрахунково-платіжних відомостях не відображається виділення фонду оплати праці, на який буде компенсуватися або не буде компенсуватися податкова соціальна пільга для визначення ПДФО.

## ВИСНОВКИ

При дослідженні теми кваліфікаційній роботі нами були обґрунтовані висновки щодо облікового забезпечення формування доходів працівників та їх оподаткування в закладах фахової передвищої освіти:

1. В останні роки питання зростання доходів працівників набули особливої актуальності. За даними Державного комітету статистики України, заробітна плата є основною складовою структури доходів працівників. Таким чином, значення доходів працівників істотно впливає на економічне зростання в Україні. Разом із збільшенням доходів українського населення розвивається українська економіка. Підвищення добробуту громадян і пов'язане з цим збільшення платоспроможного попиту сприятиме розвитку економіки країни.

2. Оплата праці як основна форма доходу працівників і основа їх добробуту відіграє провідну роль у матеріальній мотивації та є найефективнішим інструментом активізації людського фактору. Заробітна плата є компенсацією внеску працівника в підприємство, тому мотивація працівників до ефективної та продуктивної праці є їх основною функцією.

3. Тарифна система є основою для структурування оплати праці. Відповідно до ст. 96 КЗпП України основою структурування заробітної плати є тарифна система оплати праці, яка складається з тарифних сіток, ставок, схем посадових окладів і характеристик тарифно-кваліфікаційних.

4. Для раціональної організації нарахування заробітної плати та її виплати на підприємстві повинні бути дотримані певні вимоги: сучасна оптимальна організація і технологія виробництва; наявність висококваліфікованих бухгалтерів та сучасної комп'ютерної техніки; детальне планування роботи та заробітної плати.

5. Оскільки основним джерелом фінансування Малинського фахового коледжу є виділення коштів з державного та місцевого бюджетів, кількість студентів, які навчаються в них, залишається важливим фактором сталого розвитку навчальних закладів. Бюджетне фінансування Малинського фахового коледжу у 2020 було спрямоване на зарплати та дотації та частково на комунальні послуги. У 2020 році оплата праці працівників коледжу здійснювалася на основі штатних розписів, тарифів та наказів. Загальна сума виплаченої заробітної плати за 2020 рік становить

22,2 млн. грн., стипендії – 3,4 млн. грн. До фонду заробітної плати було включено матеріальну допомогу на оздоровлення в сумі 600,0 тис. грн.

6. Оплата праці працівників Малинського фахового коледжу ведеться на рахунку бухгалтерського обліку 651 "Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів". Тому нами запропоновано ввести аналітичні рахунки до даного синтетичного рахунку.

7. Одним із центральних загальнодержавних прямих податків в Україні є податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), який справляється з доходів фізичних осіб у країні та за кордоном. Податок на доходи фізичних осіб є важливим механізмом розподілу ресурсів між фізичними особами та державним бюджетом.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Брік С. В., Дегтяр Д. В. Шляхи вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємстві. *Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ» : зб. наук. пр. темат. вип. : Технічний прогрес та ефективність виробництва*. Харків : НТУ «ХПІ». 2015. № 60 (1169). С. 94-97.
2. Будаговська С., Кілієвич О. та ін. Мікроекономіка і макроекономіка. Київ : Основи, 2003. 517 с.
3. 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.
4. Гамова О. В., Феофанов Л. К., Козачок І. А., Копитіна І. О. Особливості обліку та удосконалення аудиту нарахування заробітної плати в бюджетній установі. *Економіка та держава*. 2019. № 1. С. 104-113.
5. Гетьман О.О., Шаповал В.М. Економіка підприємства: навч. посіб. [2-ге вид.] Київ : Центр учбової літератури, 2010. 488 с.
6. Демиденко Л. М., Тюріна М. М. Оподаткування доходів громадян в Україні: фіскальні новації. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 16. С. 45-48
7. Долюк А.В. Виплати на оплату праці та політика винагороди персоналу корпорації: економічний зміст. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит: проблеми теорії, методології, організації. Збірник наукових праць*. Київ: ПП «Рута», 2013. С. 85
8. Дороніна О.А. Стратегія формування системи оплати праці на промисловому підприємстві: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз і аудит». Донецьк, 2005. 20 с.
9. Дробязко С. І. Організація бухгалтерського обліку заробітної плати працівників підприємства. *Економіка та держава*. 2020. № 1. С. 4-8.
10. Економічна політика / За ред. О.О. Беляєва. 2-ге вид. Київ: КНЕУ, 2006. 288 с.
11. Економічна теорія: Макро- та мікроекономіка: Навч. посібник / За ред. З.



Г. Ватаманюка та С. М. Панчишина. Львів: Інтереко, 1998. 708 с.

12. Єлбаєва І. Р., Мельник Т. А. Економічна сутність доходу підприємства. URL: <https://cutt.ly/IU6zUco> (дата звернення 27.12.2021).

13. Завгородній В.П. «Бухгалтерський учет, контроль и аудит в системе управления предприятием». Київ : А.С.К., 1997 г. С. 256-314.

14. Іваницька С. Б., Клітна М. Р. Методологічні основи стимулювання праці персоналу підприємства. *Ефективна економіка*. 2013. № 11. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2013\\_11\\_33](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_11_33). (дата звернення 27.12.2021).

15. Коцан Л. М. Соціально-регулююча роль оподаткування доходів. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки*. 2017. Вип. 22(2). С. 88-91

16. Крищенко К. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці. *Україна: аспекти праці*. 2007. № 6. С. 32 – 38.

17. Крот Ю., Тихомирова А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці. *Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки*. 2014. Вип. 36 (3). С. 28-32.

18. Кудіна І. О. Витрати на оплату праці: економічний зміст і об'єкт бухгалтерського обліку. *Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер. : Економіка і управління*. 2014. Вип. 28. С. 189-201

19. Левченко О. П. Особливості обліку розрахунків по оплаті праці з персоналом підприємства : зб. наук. пр. Таврійського державного агротехнічного університету (економічні науки). 2018. № 3 (32). URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/4095/1/1..pdf>. (дата звернення 27.12.2021).

20. Левін В. В. Погодинна оплата праці та проблеми її впровадження в Україні. *Наукові праці МАУП*. 2014. № 42 (3). С. 103–107.

21. Линник О. І., Сайганова А. Д. Актуальні питання організації обліку та документування операцій із заробітної плати. *Економіка і суспільство*. 2017. № 13. С. 1375–1380.

22. Лозинська С. Значення доходів населення у формуванні економічного

зростання. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. 2009. № 649. С. 104–109.

23. Мазур В. А., Яремчук Н. Ф. Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в бюджетних установах відповідно до сучасних вимог міжнародних стандартів. *Економіка. Фінанси. Менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2017. № 9 (25). С. 23–32.

24. Макаренко А. П., Котова Н. В. Удосконалення обліку і контролю оподаткування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників суб'єктів господарювання. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. С. 1-21.

25. Макконел К.Р., Брю С.Л. Экономикс: Принципы, проблемы и политика / Пер. с англ. Москва : Республика, 1992.

26. Марущак О. Заробітна плата: економічний зміст та особливості обліку. URL: <https://cutt.ly/BU6gST1> (дата звернення 27.12.2021).

27. Налоги в Германии. URL: <http://boden-see.org/налоги-в-германии/> (дата звернення 27.12.2021).

28. Овсюк Н. В., Вільман І. Ю. Особливості організації обліку праці та її оплати. *Економіка і суспільство*. 2016. № 6. 379-383

29. Онищенко В. Оплата праці педпрацівників: посадові оклади 2021 року. URL: <https://cutt.ly/fU6jW1U> (дата звернення 27.12.2021).

30. Основи економічної теорії: політекономічний аспект: Підручник / Відп. ред. Г.Н. Климко. 5-те вид., випр. К.: Знання-Прес, 2004.

31. Офіційний сайт Верховної ради України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 27.12.2021).

32. Офіційний сайт Державної служби статистики України URL: [www.ukrstat.gov.ua](http://www.ukrstat.gov.ua) (дата звернення 27.12.2021).

33. Офіційний сайт Єдиної державної електронної бази з питань освіти URL: <https://registry.edbo.gov.ua/university/642/educators/> (дата звернення 27.12.2021).

34. Офіційний сайт Малинського фахового коледжу. URL: <https://mltk.co.ua> (дата звернення 27.12.2021).

35. Пантелійчук Л. Про особливості відображення на рахунках

бухгалтерського обліку рахунків за виплатами працівникам. *Праця і зарплата*. 2008. № 9. С. 17–21.

36. Подмешальська Ю.В., Курбатова В.О. Особливості оподаткування заробітної плати у системі бухгалтерського обліку. *Економіка і суспільство*. Випуск № 9. 2017. С 1177-1180.

37. Пономарьова М.С., Заворуєва А.С. Сутність оплати праці та матеріального стимулювання в умовах трансформаційних змін. URL: <https://cutt.ly/SU6gslm> (дата звернення 27.12.2021).

38. Саух І.В. Витрати на оплату праці: економічна сутність. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. 2010. № 4 (54). С. 228 – 292.

39. Складанна К. І. Впровадження безтарифної системи оплати праці на підприємстві. *Причорноморські економічні студії*. 2016. Вип. 2. С. 100-105.

40. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в підприємстві. Київ: Техніка, 1995. С. 110-116.

41. Сумбаєва, Л. Аналіз тенденцій розвитку закладів фахової передвищої освіти та їх економічної безпеки. *Вчені записки Університету «КРОК»*, 2021. № 1 (61), 201–208.

42. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. 6-те видання. Київ : Алерта, 2013. 982 с.

43. Фабіянська В. Ю., Огородник А. О. Особливості обліково-контрольного забезпечення розрахунків з оплати праці працівників бюджетної сфери. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2019. № 3. С. 199-206

44. Фаріон В. Я. Аналітична оцінка ділової активності та рентабельності підприємств. *Інноваційна економіка*. 2013. № 10. С. 27- 33.

45. Фостолович В. А. Вплив податкового навантаження на доходи фізичних осіб в умовах ринкових перетворень на рівень "тіньового" бізнесу. *Агросвіт*. 2019. № 17. С. 8-19.

46. Шипіна С. Економічна сутність доходів. URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/13088/1/Шипіна.pdf> (дата звернення

27.12.2021).

47. Шмиголь Н. М., Монастирська Д. С., Антонюк А. А. Сучасні тенденції в організації оплати праці в зарубіжних країнах у розрізі систем оплати праці. *Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво*. 2016. № 2. С. 71-75.

48. Economics. URL: <http://economics.wideworld.ru/> (дата звернення 27.12.2021).

49. Аналіз діяльності регіональних систем професійної освіти. URL : [http://opendata.iea.gov.ua/zpto\\_audit\\_2020](http://opendata.iea.gov.ua/zpto_audit_2020).

50. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): монографія. Тернопіль: Економічна думка, 1999. 423 с

# Додатки

**Інноваційний проект  
облікового забезпечення  
формування доходів  
працівників та їх  
оподаткування в закладах  
фахової передвищої освіти**