

Міністерство освіти і науки України
Поліський національний університет
Кафедра бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

МАРТИНЮК КАТЕРИНА РОМАНІВНА

УДК 657.1:339.1

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**ОБЛІК РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ПЕРСОНАЛУ ТА ЇХ
ОПОДАТКУВАННЯ В БЮДЖЕТНІ СФЕРІ**

Спеціальність 071 – облік і оподаткування

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

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

_____ Катерина МАРТИНЮК

Науковий керівник
Савченко Наталія Миколаївна
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2023

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

Рецензент: доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету, к.е.н., доц. СУС Юрій Юрійович

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

допустити до захисту

Голова комісії _____
(підпис)

Тетяна ГАЙДУЧОК
(прізвище та ініціали)

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

допустити до захисту

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту № 9 від 12 грудня 2023 року

В.о. завідувача кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Наталія МАЛЮГА

(підпис)

«12» грудня 2023 р.

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент(ка) МАРТИНЮК Катерина Романівна захистив(ла)
кваліфікаційну роботу з оцінкою: сума балів за 100-бальною шкалою _____,
за університетською шкалою _____

Секретар ЕК _____
(підпис)

Ганна МАЙДУДА
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Мартинюк К.Р. Облік розрахунків з оплати праці персоналу та їх оподаткування в бюджетній сфері

Кваліфікаційна робота на здобуття наукового освітнього ступеня магістра за спеціальністю 071 - облік і оподаткування. – Поліський національний університет, Житомир, 2023.

В кваліфікаційній роботі досліджено теоретичні основи обліку розрахунків з оплати праці персоналу та її оподаткування в бюджетній сфері. Вивчено економічний зміст понять «оплата праці» та «заробітна плата», проведена їх порівняльна характеристика. Досліджено структуру оплати праці в бюджетній сфері, вивчено нормативно-правове регулювання обліку. Окреслено вплив військового стану на порядок проведення розрахунків з оплати праці та їх оподаткування. Проведений аналіз балансових показників досліджуваного вищого навчального закладу демонструє позитивну тенденцію розвитку установи за всіма економічними показниками.

Охарактеризовано складові облікової політики щодо розрахунків з оплати праці персоналу та її оподаткування в Університеті. Доведено, що доцільним є ведення аналітичного обліку розрахунків з оплати праці за посадами науково-педагогічного персоналу, що дасть можливість відслідковувати видатки на оплату праці різних категорій НПП та порівнювати фактичні дані з плановими показниками штатного розпису. Вивчено механізм оподаткування оплати праці в бюджетних установах.

З метою удосконалення порядку ведення бухгалтерського обліку, запропоновано формувати Управлінський звіт про розрахунках з оплати праці в розрізі структурних підрозділів закладу вищої освіти.

Ключові слова: оплата праці, бухгалтерський облік, оподаткування, бюджетна установа, освіта.

ABSTRACT

Martyniuk K.R. Accounting of calculations for personnel remuneration and their taxation in the budgetary sphere

Qualification work for obtaining a scientific educational master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. – Polissa National University, Zhytomyr, 2023.

In the qualification work, the theoretical basis of accounting for personnel remuneration calculations and its taxation in the budgetary sphere was investigated. The economic content of the concepts "wages" and "wages" was determined, and their comparative characteristics were carried out. The structure of remuneration in the budgetary sphere has been studied, the regulatory and legal regulation of accounting has been studied. The influence of military status on the procedure for calculating wages and their taxation is outlined. The analysis of the balance indicators of the researched higher educational institution demonstrates a positive trend in the development of the institution in terms of all economic indicators.

The components of the accounting policy regarding the calculation of personnel remuneration and its taxation at the University are characterized. It has been proven that it is expedient to keep an analytical record of salary calculations for the positions of scientific and teaching personnel, which will make it possible to monitor the expenses for salary of different categories of NPP and compare the actual data with the planned indicators of the staff list. Peculiarities of taxation of wages in budget institutions have been studied.

In order to improve the accounting procedure, it is proposed to create a Management Report on payroll calculations by structural subdivisions of the higher education institution.

Key words: wages, accounting, taxation, budgetary institution, education.

ЗМІСТ

Вступ	6
Розділ 1. Теоретичні основи обліку розрахунків з оплати праці персоналу та її оподаткування в бюджетній сфері	9
1.1 Економічний зміст оплати праці як облікової категорії	9
1.2 Організація обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці в бюджетних установах	13
1.3 Характеристика та аналіз діяльності Поліського національного університету	17
Розділ 2. Облік і оподаткування розрахунків з оплати праці в Поліському національному університеті	23
2.1 Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці у вищих навчальних закладах	23
2.2 Оподаткування оплати праці в бюджетних установах	29
2.3 Удосконалення обліку розрахунків з оплати праці та її оподаткування в бюджетній сфері	33
Висновки і пропозиції	38
Список використаної літератури	41
Додатки	47

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В сучасних умовах воєнного стану всі трансформаційні зміни, що відбуваються у вітчизняній економіці повинні відповідати перш за все інтересам суспільства, інтересам громадян України та підвищувати, не дивлячись ні на що, якість їх життя. Без функціонування бюджетних установ не можливо уявити сучасне суспільство. Адже бюджетні установи, як юридичні особи виконують управлінські, соціально-культурні, науково-технічні функції некомерційного характеру, діяльність яких фінансується з державного бюджету певного рівня. Не заперечуючи важливість інших соціально-економічних явищ, як складових соціально-трудових відносин, на сьогодні найбільш проблемними є питання пов'язані із організацією трудових процесів, ефективністю оплати праці та розміром грошової винагороди, що виплачується в якості заробітної плати.

Оплата праці відображає в собі інтереси різних сторін суспільно-трудових відносин та характеризує їх досягнення або ж прорахунки, прямо залежить від продуктивності професійної діяльності та рівня кваліфікації. Сучасний механізм оплати праці не в повній мірі відповідає сучасним потребам економіки та вимагає вирішення низки проблемних аспектів на макро- та мікро- рівнях, із врахуванням тенденцій розвитку соціальної політики держави. В Україні доцільним є проведення трансформаційних змін в системах організації оплати праці та стимулювання діяльності співробітників з метою підвищення її ефективності шляхом диференціації їх доходів.

В зв'язку з цим, виникає потреба у акумулюванні релевантної інформації про розрахунки з оплати праці з точки зору кожної із сторін соціально-трудових відносин – держави, бюджетної установи та найманого працівника. Сукупність необхідної інформації можна одержати завдяки обліково-аналітичних систем бюджетних установ, із нормативно-правової бази, наукових досліджень вчених та практиків.

Дослідженням теоретичних та практичних аспектів обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці займалися та вчені як: П.Й. Атамас, С.Ф.Голов, В.В. Сопко, М.В. Кужельний та інші. Проте, окремі питання, а саме пошуку шляхів підвищення ефективності використання трудових ресурсів, врегулювання суперечностей нормативно-правового регулювання обліку та аудиту стосовно оплати праці, удосконалення організації аналітичного обліку розрахунків з оплати праці потребують проведення подальших досліджень, що обумовило вибір теми кваліфікаційної роботи.

Мета і завдання дослідження. *Метою дослідження є вивчення та критична оцінка теоретичних та практичних аспектів обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці персоналу на прикладі Поліського національного університету, а також розробка рекомендації із їх удосконалення з метою підвищення ефективності прийняття управлінських рішень. Відповідно до мети дослідження нами було виокремлено основні завдання:*

- ознайомлення із теоретичними основами обліку розрахунків з оплати праці персоналу та її оподаткування в бюджетній сфері;
- вивчення особливостей організації обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці в бюджетних установах;
- проведення аналізу діяльності Поліського національного університету;
- ознайомлення із специфікою ведення обліку і оподаткування розрахунків з оплати праці в досліджуваному вищому навчальному закладі;
- виокремлення шляхів удосконалення обліку розрахунків з оплати праці та її оподаткування в бюджетній сфері.

Об'єктом дослідження є господарська діяльність Поліського національного університету, пов'язана із формуванням розрахунків з оплати праці та їх оподаткуванням.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методологічних, організаційних та практичних аспектів обліку розрахунків з оплати праці та їх оподаткування досліджуваного вищого навчального закладу.

Методи дослідження. Під час обґрунтування теоретичних положень обліку розрахунків з оплати праці використовувалися загальнонаукові та спеціальні методи: діалектичного пізнання (при визначенні економічного змісту категорії «оплата праці»), аналізу та синтезу (для узагальнення науково-нормативного забезпечення обліку розрахунків оплати праці та їх оподаткування), спостереження, комплексного та системного підходів до вивчення оцінювання показників, що характеризують практичний досвід обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці.

Інформаційним джерелом кваліфікаційної роботи становили наукові доробки вітчизняних та зарубіжних вчених в частині проблематики обліку розрахунків з оплати праці та їх оподаткування в бюджетній сфері, матеріали міжнародних та всеукраїнських конференцій, матеріали періодичних видань, статистичні дослідження; нормативно-правова база за темою дослідження (закони України, НПСБОДС, кодекси України, методичні рекомендації, інструкції та ін.), дані бухгалтерського обліку та звітності Поліського національного університету.

Практичне значення дослідження полягає розробці рекомендації та пропозицій, розроблених з метою удосконалення обліку розрахунків з оплати праці та її оподаткування, що можуть бути запроваджені в облікову практику Поліського національного університету. Це дасть змогу підвищити релевантність облікових даних шляхом посилення ступеню прояву інформаційної, аналітичної та контрольної функцій обліку. Факт практичного впровадження в облікову практику Поліського національного університету підтверджується довідкою № від 2023 року.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ПЕРСОНАЛУ В БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

1.1 Економічний зміст оплати праці як облікової категорії

Бюджетні установи відіграють важливу роль в сучасному суспільстві адже забезпечують надання нематеріальних послуг соціального характеру бізнесовим структурам та фізичним особам, впливають на розвиток економічних процесів в державі. Державне регулювання оплати праці є одним із ключових завдань соціальної політики в Україні, адже оплата праці є основною складовою доходів переважної більшості українців. Її розмір впливає на соціально-економічний розвиток в цілому та являється дієвим мотиватором до підвищення продуктивності праці.

Для чіткого розуміння облікової інформації, необхідно економічний зміст категорії «оплата праці». Оплата праці – це система відносин, пов'язаних із забезпеченням встановлення та здійснення власником (роботодавцем) виплат працівникам за використання їх ресурсу праці (надані послуги робочої сили) відповідно до законів, інших актів та трудового договору [18, с. 16].

Ряд науковців ототожнюють поняття «оплата праці» і «заробітна плата». З їх точки зору, неправильним є стверджувати, що оплата праці являється більшим широким поняттям, так як її розмір залежить не лише від результатів конкретного співробітника, але й від продуктивності праці, фінансового результату конкретного суб'єкту господарювання [23]. Порівнюючи за змістом терміни «заробітна плата» і «оплата праці», О. В. Будько вважає, що заробітна плата є заробленою платою [4] та ототожнює її з поняттям «оплата праці» [4]. (додаток А і Б)

Н. В. Артеменко здійснив порівняльне дослідження термінологічних відмінностей понять «оплата праці» та «заробітна плата» на прикладі чинних трудових кодексів колишніх республік СРСР, на підставі якого стверджує,

що жодному із законодавців так і не вдалось коректно та системно розмежувати досліджувані терміни [1]. Н. О. Божок зробив висновки, що існує три погляди на співвідношення змісту окреслених термінів: 1) вони є синонімами, тобто тотожні за змістом; 2) вони співвідносяться як частина та ціле; 3) вони взаємопов'язані причинно-наслідковим зв'язком: оплата праці характеризує певний процес (як систему відносин), наслідком якого є заробітна плата як предмет (винагорода) [2].

З нашої точки зору ці поняття ототожнювати не можна тому що їх економічний зміст дещо відрізняється. У своєму дослідженні О. Верхогляд стверджує, що оплата праці є ширшим поняттям, порівняно із заробітною платою. Науковець розкриває сутність оплати праці як системи юридичних норм, спрямованих на організацію всієї системи правовідносин у цій сфері і регламентацію окремих її елементів, пов'язаних із забезпеченням та здійсненням роботодавцем виплат працівникам [7]. Ми підтримуємо думку А. М. Колота [8], який зазначає, що оплата праці є синонімом не заробітної плати, а поняття «організація заробітної плати».

Місце заробітної плати в системі оплати праці наведено на рис. 1.1.

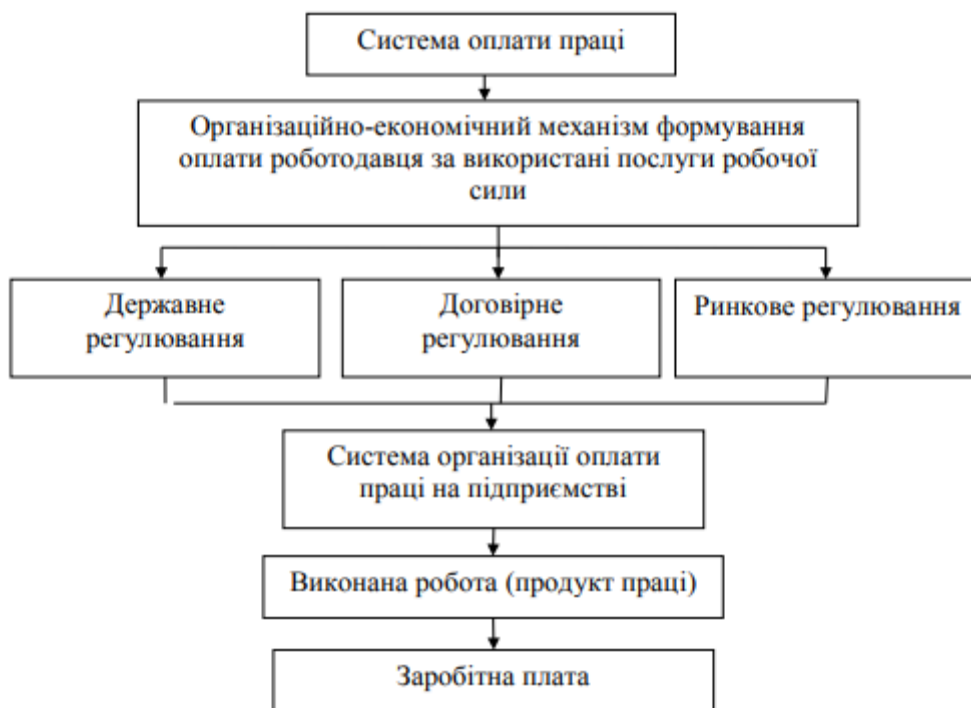


Рис. 1.1 Заробітна плата у системі оплати праці [48]

Наукові доробки вітчизняних вчених містить різні варіації трактування економічного змісту поняття «заробітної плати», що пояснюється різними поглядами дослідників (додаток А).

На основі аналізу дефініції «заробітна плата», наведеної в додатку А можна відмітити, що вона втілює у собі взаємодію багатьох економічних процесів та суб'єктів ведення господарської діяльності. Відповідно до Закону України «Про оплату праці» заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [40].

Так відсутнє жодне законодавче визначення сутності заробітної плати для бюджетних установ, вважаємо за доцільне розуміти, що заробітна плата для співробітників бюджетних установ – це винагорода за виконану роботу (надані послуги), що надані споживачам бюджетних послуг, обчислена у грошовому виразі.

Із набранням чинності в 2015 році НП(С)БОДС 132 [28] актуальності набрало питання окреслення економічного змісту дефініції «виплати працівникам». Проте стандарт не містить такого трактування, а лише визначає складові та класифікаційні ознаки виплат працівникам. Відповідно до МСБОДС 25 виплатами працівникам є всі форми компенсацій, що їх надає суб'єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівникам [8].

При розгляді теоретичних аспектів обліку і оподаткування розрахунків з оплати праці в бюджетній сфері важливим є розгляд нормативно-правового регулювання (додаток Г). В ході проведеного аналізу правових актів встановлено, основоположними нормативними документами щодо обліку розрахунків з оплати праці є закон України «Про оплату праці» [40], Кодекс законів про працю України [17], НП(С)БОДС 132 [28]. Проте жодна бюджетна установа не може працювати і відповідно вести облік без внутрішнього нормативного документу - Колективного договору, який буде містити перелік форм та систем оплати праці, а також перелік заохочувальних та компенсаційних виплат (ст. 97 КЗпП). У ст. 96 того ж

КЗпП зазначено, що при цьому потрібно дотримуватися положень тарифної системи оплати праці.

Військові дії, які точаться на території України з лютого 2022 року вплинули і на порядок оплати праці. Для приведення у відповідність сучасних умов господарювання та чинних нормативно-правових актів було прийнято закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» [39]. В даному законі розширюються права роботодавців в частину їх впливу на розмір заробітної плати та порядку її виплати. Наприклад, частина друга ст. 10 Закону визначає, що в разі неможливості виплати заробітної плати через воєнні дії виплата зарплати може бути призупинена до моменту відновлення можливості підприємства здійснювати основну діяльність. Але це не означає, що не слід нараховувати зарплату, якщо робота виконується [39].

Оплата праці в бюджетних установах виконує ряд функцій:

1. стимулюючу - одна з головних функцій, відповідно до якої оплата праці є стимулом (мотиваційним фактором) для працівників до підвищення їхньої продуктивності та якості виконання робіт. Відповідно до цієї функції, працівники отримують більший розмір оплати праці за більш високий рівень виконання своїх професійних обов'язків, що може включати в себе надбавки, премії та інші види винагороди;
2. соціальну - спрямована на забезпечення соціального захисту працівників та їхніх родин;
3. регулюючу – дає змогу бюджетним установам досягати балансу між різними аспектами, такими як ефективність, соціальна справедливість, конкурентоспроможність. Оплата праці може бути важливим інструментом для досягнення цілей бюджетної установи та суспільстві в цілому;
4. відтворюючу - базується на концепції "мінімального споживчого набору", який визначає мінімальний рівень доходу, необхідний для того, щоб працівник та його сім'я могли забезпечити собі елементарні потреби та підтримувати мінімальний стандарт життя.

Таким чином, оплата праці являється однією із найважливішою та найскладнішою обліково-економічною категорією, як визначає динаміку розвитку вітчизняної економіки.

1.2 Організація обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці в бюджетних установах

Основним внутрішнім нормативно-правовим актом, що визначає організаційні засади обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці є Положення про оплату праці. Розробкою даного Положення займаються ті співробітники бюджетної установи, які являються відповідальними за організацію трудового процесу та нарахування оплати праці. Положення про оплату праці може бути відсутнім в бюджетній установі. В такому випадку воно буде складати частину Колективного договору. При цьому розмір і структуру трудових виплат потрібно узгодити із представником профспілки бюджетної установи.



Рис. 1.2 Складові Положення про оплату праці

Відповідно до чинного законодавства при тарифній системи діють дві форми оплати праці:

- погодинна – оплата проводиться відповідно до кількості днів (годин), які співробітник фактично відпрацював в бюджетній установі. Оплата здійснюється згідно годинних (денних) тарифних ставок із врахуванням професійної кваліфікації співробітників та обсягу відпрацьованого часу;

- відрядна – оплата проводиться відповідно до кількості виготовленої продукції, обсягу виконаних робіт (наданих послуг). Оплата здійснюється у відповідності до встановлених норм та розцінок із врахуванням розряду працівника.

Форми і системи оплати праці представлені на рис. 1.3:

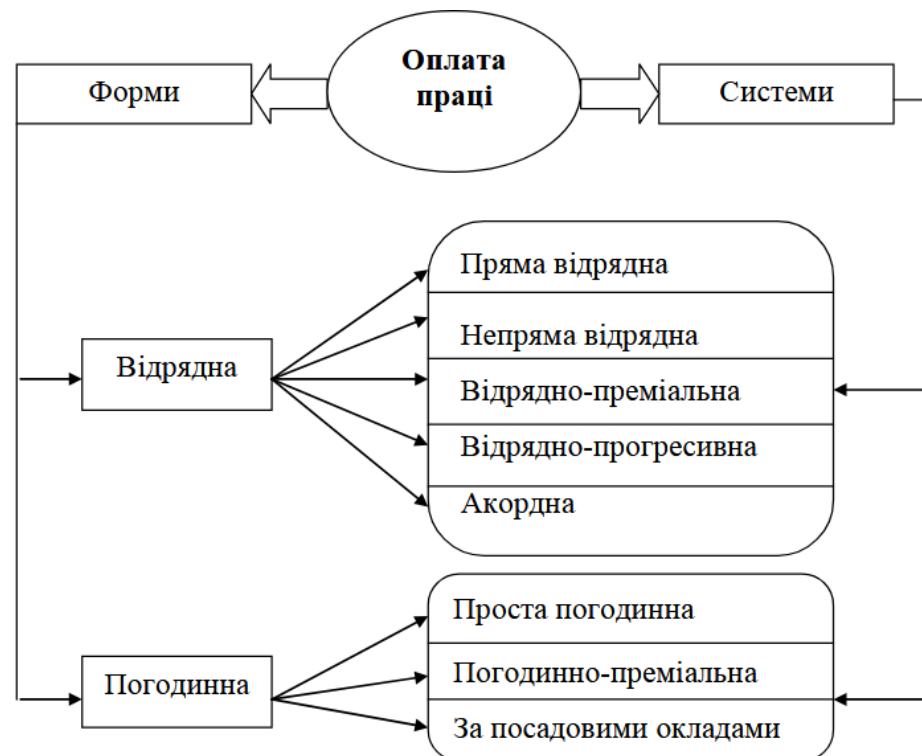


Рис. 1.3 Форми та системи оплати праці

Основною формою оплати праці в бюджетних установах є погодинна, яка має два різновиди: проста погодинна і за посадовими окладами [49]. Фондом оплати праці в бюджетних установах являється сума бюджетних коштів, що отримані у вигляді фінансування, а також грошові кошти

одержані від надання платних послуг, який запланований відповідно до кошторису для цільового використання при розрахунках з оплати праці з персоналом бюджетної установи.

Відповідно до НПСБОДС 132 “Виплати працівникам” [28] виплати персоналу бюджетних установ поділяють на: поточні виплати, виплати при звільненні, інші виплати. Поточні виплати в бюджетних установах включають в себе посадовий оклад, доплати, премії, надбавки, матеріальну допомогу. Закон України «Про оплату праці» поділяє заробітну плату на основну, додаткову та інші заохочувальні та компенсаційні виплати. Структура заробітної плати відповідно до згаданого закону [40] наведена у додатку Д

Посадовий оклад являється основою оплати праці. Його розмір знаходить у прямій залежності із посади конкретного співробітника, розміру тарифного розряду та суми прожиткового мінімуму станом на 1 січня відповідного року. Тарифна сітка 2023 року наведена у додатку Ж.

Заробітна плата окремих працівників бюджетних установ може бути встановлена на рівні мінімальної. Станом на 2023 рік її розмір складає 6700 грн. Якщо ж заробітна плата нижче мінімального рівня, то відбувається нарахування доплати до рівня мінімальної заробітної плати. З нашої точки зору, така доплата не дає можливості забезпечувати диференціацію заробітної плати, сприяє «зрівнялівці». Першопричиною такої ситуації є відставання першого тарифного розряду від мінімального розміру заробітної плати.

Сума посадового окладу знаходить своє відображення у Штатному розписі. Перелік можливих надбавок і доплат наведено у додатку З. Також співробітників бюджетних установ можуть преміювати, на основі розробленого та затвердженого Положення про преміювання. При цьому розмір премії може встановлюватися у визначеній сумі або у відсотках відповідно до посадового окладу. Періодичність виплати премії може бути різною: щомісячною, кварталною або річною. Також премії можуть

виплачуватися до ювілейних дат співробітника, за виконану ним роботу або ж завдання, до державного свята та ін. Конкретний розмір премії прописується у наказі про преміювання. У 2023 році особливо актуальними є премії, що виплачуються відповідно до Постанови КМУ «Деякі питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 20 січня 2021 р. № 29 [12], так як виплата таких премій дозволяє забезпечувати диференціацію заробітної плати працівників, що одержують мінімальний її рівень, являючись висококваліфікованими спеціалістами.

Матеріальна допомога виплачується співробітникам бюджетної установи у відповідності до положень колективного договору. Вона може виплачуватися на оздоровлення, лікування, поховання, вирішення соціально-побутових проблем. Розмір такої матеріальної допомоги, окрім допомоги на поховання не може перевищувати суму посадового окладу за календарний рік.

Заробітна плата співробітників бюджетних установ підлягає оподаткуванню. Відповідно до норм чинного законодавства до нарахувань на фонд заробітної плати відносять єдиний соціальний внесок (22%), який сплачує бюджетна установа за працівника. ЄСВ не зменшує розмір заробітної плати працівника. Джерелом його нарахування є витрати бюджетної установи.

Що стосується утримань, то їх сплачує бюджетна установа за свого працівника, зменшуючи розмір нарахованої заробітної плати. До утримань обов'язкових відносять ПДФО (18%) та військовий збір (1,5%). До необов'язкових утримань можна віднести утримання аліментів, за виконавчими листами, профспілкових внесків, погашення банківських кредитів та ін.

Відповідно до ПКУ [34] кожен платник ПДФО має право на зменшення суми оподаткованого доходу на суму податкової соціальної пільги (ПСП). В 2023 році розмір податкової соціальної пільги становить 1342 грн при

граничному доході 3760 грн. Загальна характеристика розмірів податкової соціальної пільги у 2023 році та методика її застосування наведена в додатку К. З нашої точки зору, в умовах військового стану, тривалого поступового зростання цін і тарифів поточний розмір податкової соціальної пільги не може гарантувати надійний соціальний захист її одержувачів. Проте, на перспективу, податкову соціальну пільгу варто розглядати як важливу гарантію соціального захисту.

1.3 Характеристика та аналіз діяльності Поліського національного університету

України є державою у якій близько 70 % населення має вищу освіту. В Україні мережа університетів – одна з найбільш щільних: на 1 млн населення припадає 6,7 університету та всім коледжів, технікумів і професійно-технічних училищ. Дещо більша щільність мережі університетів у Польщі – 9,2 університету (та прирівняні до них закладів вищої освіти (ЗВО)), у Німеччині та Великій Британії мережа університетів менша за охопленням – відповідно 4,3 та 3,7 університету на 1 млн населення [8].

Таблиця 1.1

Заклади вищої освіти в Україні за період з 2020 по 2023 роки*

Навчальний рік	Кількість закладів вищої освіти, од	Кількість осіб у закладах вищої освіти, тис.	Кількість осіб прийнятих на навчання до закладів вищої освіти, тис	Кількість осіб випущених із закладів вищої освіти, тис
2020\2021	515	1142	277	386
2021\2022	386	1047	239	262
2022\2023	347	1054	245	273

* сформовано автором на основі даних Державної служби статистики: <https://ukrstat.gov.ua>

Дані таблиці свідчать про зменшення кількості закладів вищої освіти з 515 до 347 одиниці за досліджуваний період або ж на 32,6 %. Це пов'язано із

ліквідацією окремих ЗВО через їх не конкурентоспроможність, випадками об'єднання декількох вищих навчальних закладів в один, втратою чинності ліцензії на ведення освітнього процесу та іншими причинами.

Динаміка кількості студентів вищих навчальних закладів в Україні за період 2016-2022 роки представлена на рис. 1.4:

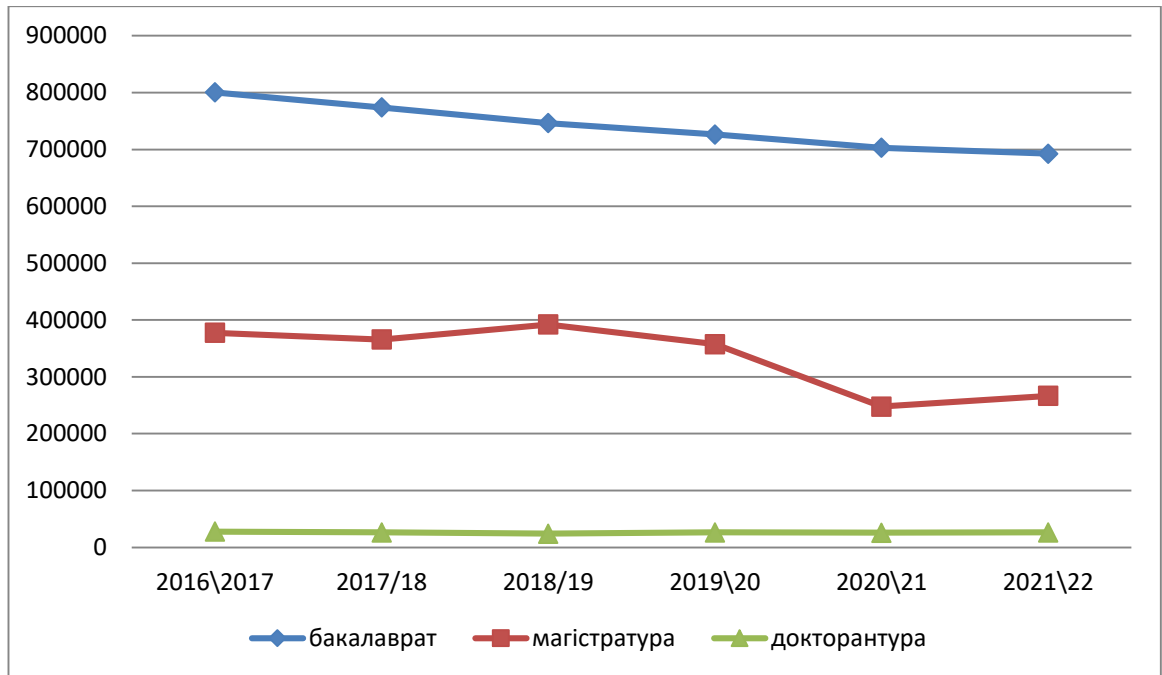


Рис. 1.4 Динаміка кількості студентів вищих навчальних закладів в Україні за період 2016-2022 роки, чол.*

* сформовано автором на основі даних Державної служби статистики: <https://ukrstat.gov.ua>

Дані представлені на рисунку 1.4 свідчать про постійне зниження кількості студентів, що навчаються за освітнім ступенем «Бакалавр» і «Магістр» за період 2016-2022 роки. Причиною цього є зменшення кількості випускників шкіл та від'їзд потенційних студентів на навчання в закордонні виші.

Поліський національний університет – державний вищий навчальний заклад, заснований у 1922 році, який готує фахівців для багатьох галузей економіки Полісся України та держави в цілому. Метою діяльності Університету є проведення освітнього процесу на рівні, що гарантує здобувачам вищої освіти сукупності знань, умінь та практичних навичок за

обраною кваліфікацією. Підпорядковується Поліський національний університет Міністерству освіти і науки України. Організаційна структура університету представлена у додатку Л.

Поліський національний університет здійснює свою діяльність відповідно до законів України «Про вищу освіту», «Про фахову передвищу освіту», «Наукову та науково-технічну діяльність» та інших нормативно-правових документів.

З метою ознайомлення із фінансовим станом Поліського національного університету доцільним є розгляд складу ресурсів, якими володіє вищий навчальний заклад. З цією метою нами було проведено аналіз активів і пасивів, а також фінансових показників діяльності Університету, що наведено в додатку М. При аналізі активів і пасивів застосовувались методи горизонтального і вертикального аналізу балансу.

Дані аналізу свідчать, що у вищому навчальному закладі збільшилась вартість основних засобів на 16376348 грн або в 1,73 рази. Це відбулося за рахунок проведених капітальних ремонтів приміщень Університету та придбання основних засобів. Також значне збільшення спостерігається грошових коштів на 11761285 грн за досліджуваний період. Це пов'язано із збільшення вартості оплати за навчання, проживання в гуртожитку та надходжень від науково-дослідної роботи, яку виконують співробітники Університету. Що стосується аналізу пасиву балансу, то значних змін зазнали показник, що відображає формування фінансового результату. Цей показник збільшився на 5714808,03 грн або 1,97 рази, що свідчить ефективність ведення господарської діяльності Поліським національним університетом.

Розглянемо надходження і використання коштів за період 2020-2022 рр. в таблиці 1.2:

Таблиця 1.2

Надходження та використання коштів загального фонду за 2020-2022 роки в Поліському національному
університеті, грн.коп.

Показник	2020 рік			2021 рік			2022 рік		
	Затверджено на звітний рік	Надійшло коштів за звітний період	Касові видатки за звітний період	Затверджено на звітний рік	Надійшло коштів за звітний період	Касові видатки за звітний період	Затверджено на звітний рік	Надійшло коштів за звітний період	Касові видатки за звітний період
<i>2201160 Підготовка кадрів закладами вищої освіти та забезпечення діяльності їх баз практики:</i>	85635741,00	85635628,00	85635628,00	92660766,00	92660766,00	92660766,00	93654008,00	93652170,59	93652170,59
поточні видатки	75135741,00	75135741,00	75135741,00	92660766,00	92660766,00	92660766,00	93654008,00	93652170,59	93652170,59
капітальні видатки	10500000,00	10499887,00	10499887,00	-	-	-	-	-	-
<i>2201040 Наукова і науково-технічна діяльність закладів вищої освіти та наукових установ</i>	371253,00	371253,00	371253,00	16543000,00	16542507,45	16542507,45	237942,00	237942,00	237942,00
<i>2201190 Виплата академічних стипендій студентам (курсантам), аспірантам, докторантам закладів фахової передвищої та вищої освіти</i>	14902000,00	14846739,61	14846739,61	714743,00	714743,00	714743,00	21627800,00	21626945,25	21626945,25

Таблиця 1.3

Кошторис Поліського національного університету на 2023 рік*

Найменування	Код та назва відомчої класифікації видатків та кредитування бюджету					
	<i>2201160 Підготовка кадрів закладами вищої освіти та забезпечення діяльності їх баз практики</i>		<i>2201040 Наукова і науково-технічна діяльність закладів вищої освіти та наукових установ</i>		<i>2201190 Виплата академічних стипендій студентам (курсантам), аспірантам, докторантам закладів фахової передвищої та вищої освіти</i>	
	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд	загальний фонд	спеціальний фонд
Надходження всього	75 091 200,00	59 000 000,00	20 580 300,00	-	-	875 000,00
Надходження коштів із загального фонду бюджету	75 091 200,00	х	20 580 300,00	х	-	х
Надходження коштів із спеціального фонду бюджету, у тому числі:	х	59 000 000,00	х	-	-	875 000,00
надходження від плати за послуги, що надаються бюджетними установами	х	59 000 000,00	х	-	-	875 000,00
Плата за послуги, що надаються бюджетними установами згідно з їх основною діяльністю	-	49 630 000,00	х	-	-	-
Плата за оренду майна бюджетних установ	-	100 000,00	х	-	-	-
Видатки та надання кредитів всього	75 091 2 00,00	59 000 000,00	20 580 300,00	-	-	875 000,00
Поточні видатки	75 091 2 00,00	59 000 000,00	20 580 300,00	-	-	765 000,00
Капітальні видатки	-	-	-	-	-	110 000,00

*Складено на основі кошторису: https://polissiauniver.edu.ua/wp-content/uploads/2023/02/2201160_merged.pdf

Головним плановим документом Поліського національного університету є кошторис, який складається за трьома бюджетними програмами. Без прийнятого і затвердженого кошторису всі видатки навчального закладу будуть носити нецільовий характер. Розглянемо кошторисні показники Поліського національного університету в таблиці 1.3:

Дані кошторису на 2023 рік Поліського національного університету свідчить про те, що вищий навчальний заклад переважно буде покривати за рахунок своїх надходжень лише поточні видатки.

Розділ 2. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В ПОЛІСЬКОМУ НАЦІОНАЛЬНОМУ УНІВЕРСИТЕТІ

2.1 Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці у вищих навчальних закладах

В Поліському національному університеті, станом на жовтень 2023 року працює 696 співробітників, з яких 348 чоловік, які є науково-педагогічним персоналом. Саме ця категорія працівників забезпечує досягнення мети господарської діяльності вищого навчального закладу. Відповідно до закону України «Про вищу освіту» та Положення про організацію освітнього процесу в Поліському національному університеті «науково-педагогічні працівники – це особи, які за основним місцем роботи у вищих навчальних закладах провадять навчальну, методичну, наукову (науково-технічну, мистецьку) та організаційну діяльність, виконання якої направлено на забезпечення статутної діяльності університету».

Оплата праці науково-педагогічних працівників залежить від: кваліфікації, стажу роботи, наукові здобутків та обсягу виконаної роботи. Вона може включати фіксовану ставку за викладання, гонорари за наукові дослідження, а також додаткові винагороди за публікації, керівництво дисертаційними роботами, участь у конференціях тощо. Розмір оплати може варіюватися в залежності від установи, регіону та країни, де працює науково-педагогічний працівник. Також існують державні програми та гранти, які можуть підтримувати науковців фінансово.

Розрахунки з оплати праці в Поліському національному університеті формуються на основі виплати основної та додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат, допомоги по тимчасовій непрацездатності, оплати за виконання робіт науково-дослідного характеру.

Структура оплати праці наведена працівників Університету наведена в додатку Н.

Для науково-педагогічних працівників основна заробітна плата зазвичай включає винагороду за викладацьку діяльність, наукові дослідження, розробку навчальних матеріалів та іншу роботу, пов'язану з їх професійними обов'язками. Оклади таких працівників регулюються колективними договорами, університетськими положеннями або державними регулятивами.

Що стосується додаткової заробітної плати, то вона включає в себе оплату за працю, що виконана понад встановлених норм, наприклад, трудові успіхи, особливі умови праці т.п. Додаткові виплати в межах оплати праці в Поліському національному університеті представлено у додатку О. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати складаються із вина нагород, що виплачуються працівникам за підсумками господарського року, премії, матеріальна допомога

Для того щоб мати можливість спланувати роботу науково-педагогічних працівників та сформувані штатний розпис в Університеті окреслено обсяг різних видів робіт на 1 умовну штатну посаду НПП (таб. 2.1):

Таблиця 2.1

Орієнтовний бюджет робочого часу за посадами НПП та видами робіт у розрахунку на 1 ставку в Поліському національному університеті на 2023 рік*

Посада науково-педагогічних працівників з урахуванням присвоєного вченого звання	Навчальна робота, год.	Методична робота, год.	Наукова робота, год.	Організаційна робота та інші трудові обов'язки, год.
Завідувач кафедри	600	200-300	250-350	300-400
Професор, доцент (доктор наук)	600	200-300	400-500	250-350
Професор, доцент (кандидат наук)	600	250-350	350-450	200-300
Старший викладач	600	350-450	250-350	200-300
Викладач, асистент	600	350-450	250-350	200-300

*наведено заданими Положення про планування облік роботи науково-педагогічних працівників: <https://polissiauniver.edu.ua/wp-content/uploads/2023/10/Положення-про-планування-і-облік-роботи-НПП.pdf>

Науково-педагогічні працівники Поліського університету здійснюють свою діяльність відповідно положень індивідуального плану, дотримуючись розкладу занять та встановленого, на відповідний навчальний рік, графіку навчального процесу. Кожен НПП одержує заробітну плату в межах посадового окладу, який залежить від фактичного обсягу виконаної навчальної роботи та нормативних (планових) обсягів виконаної методичної, наукової та організаційної роботи. Положення Колективного договору Університету не передбачає збільшення посадового окладу у випадку перевиконання нормативного обсягу методичної, наукової та організаційної роботи. При цьому відбувається стимулювання у матеріальній і моральній формі відповідно до окремого положення.

Так як діяльність науково-педагогічних працівників пов'язані із високим ступенем інтелектуального та розумового напруження, для них встановлено 36 годинний робочий тиждень.

Головний внутрішнім нормативно-правовим документом, що регулює порядок організації та ведення розрахунків з оплати праці в досліджуваному вищому навчальному закладі є Наказ «Про облікову політику» на відповідний рік. Відповідно до нього, весь обсяг виконаної роботи має бути зафіксований в первинних документах, які будуть слугувати підставою для подальшого нарахування заробітної плати. Основним первинним документом обліку розрахунків з оплати праці в Поліському національному університеті є Табелі обліку робочого часу. Табелі складається відповідальною за це особою в межах кожного структурного підрозділу. Окрім того, підставою для нарахування заробітної плати можуть бути листки непрацездатності, накази на виплату премій, накази про надані відпустки тощо.

Так як в Поліському національному університеті використовується автоматизована форма ведення обліку, аналітичний облік розрахунків з оплати праці деталізовано в розрізі: кожного працівника, структурного підрозділу, виду виплат, джерела фінансування, в розрізі проектів. Регістром аналітичного обліку є розрахункова відомість та особові рахунки.

Вважаємо за доцільне доповнення порядку ведення аналітичного обліку розрахунків з оплати праці персоналу розрізом посад науково-педагогічного персоналу (професор, доцент, старший викладач, асистент), що дасть посилити контрольну функцію бухгалтерського обліку, шляхом відстеження видатків на оплату праці різних посад НПП та порівняння із плановими даними штатного розпису.

Персональну відповідальність за правильність нарахування та своєчасність виплати заробітної плати в Поліському національному університеті несуть ректор та головний бухгалтер. Так як університет відносить до бюджетних установ, то відповідно до Бюджетного кодексу України фінансування розрахунків по заробітній платі вважається захищеною статтею, виплати здійснюються першочергово, разом із перерахуванням обов'язкових платежів до відповідних фондів.

Нарахована сума виплати працівникам за роботу, виконану ними протягом звітного періоду, та нарахована сума за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування визнаються поточними зобов'язаннями та витратами звітного періоду, у якому виникли такі зобов'язання, якщо інші національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі не вимагають включення таких витрат до собівартості активу [28].

Облік розрахунків з оплати праці персоналу Поліського національного університету ведеться за допомогою рахунку 6511(6521) «Розрахунки із заробітної плати».

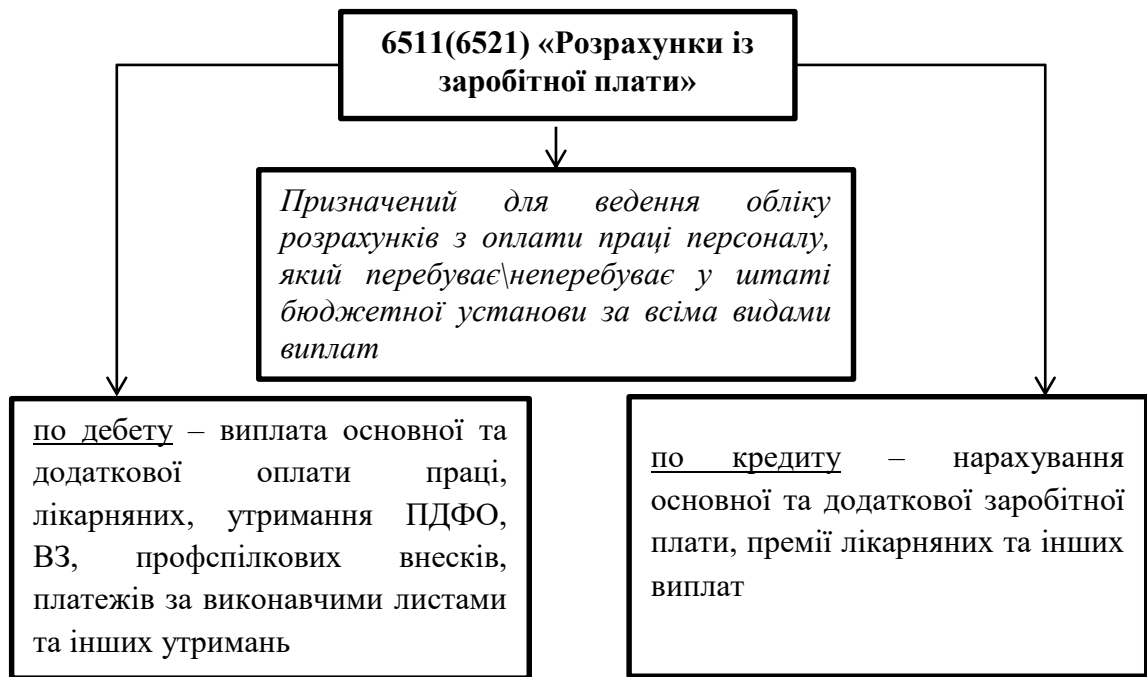


Рис. 2.1 Характеристика рахунку 6511(6521) «Розрахунки із заробітної плати»*

* сформовано автором на основі Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [32]

До рахунку 6511(6521) «Розрахунки із заробітної плати» відкриваються субрахунки, що наведені в додатку Р. Посадові оклади за Єдиною тарифною сіткою, що встановлені на 2023 рік для науково-педагогічного персоналу наведено в додатку Ж.

Відповідно до Колективного договору заробітна плата в Університеті виплачується два рази на місяць у вигляді авансу і власне заробітної плати: аванс – до 17 числа, друга частина заробітної плати – до 30 числа кожного місяця.

В Університеті здійснюється нарахування та виплата відпускних, які нараховуються на підставі наказу ректора про надання відпустки. Відпускні виплачуються не пізніше ніж за три дні до початку відпустки, відповідно до ст. 21 Закону України «Про відпустки» [38]. Відпускні розраховуються за формулою:

$$B = D \times CЗП \quad (2.1),$$

де В – сума відпускних (компенсації за невикористану відпустку)

Д – кількість календарних днів відпустки

СЗП – середньоденна заробітна плата працівника

В таблиці 2.2 наведена типова кореспонденція рахунків щодо розрахунків з оплати персоналу в Поліському національному університеті:

Таблиця 2.2

Типова кореспонденція рахунків щодо розрахунків з оплати праці персоналу в Поліському національному університеті за II квартал 2023/24 року

(витяг)

№	Господарська операція	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		дебет	кредит	
1	Нараховано заробітну плату науково-педагогічному персоналу	8011	6511	26 577 900,56
2	Нараховано ЄСВ	8012	6313	5 847138,11
3	Відображено утримання із заробітної плати відповідно до чинного законодавства	6511	6311	5 182 690,60
4	Перераховано заробітна плата працівників	6511	2311	21 395 209,90
5	Сплачено єдиний соціальний внесок з рахунків університету	6313	2311	5 847138,11

Індексація заробітної плати в Університеті проводиться відповідно до чинного законодавства.

Розрахунки по заробітній платі та заборгованість за нею відображається в звітності Поліського національного університету. Зокрема це ф.1-дс «Баланс» рядки 1560 «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці», 1565 «Поточні зобов'язання за розрахунками із соціального страхування», 1540 «Поточні зобов'язання за платежами до бюджету». Також видатки на оплату праці знаходять своє відображення у формі 2-дс фінансової звітності (додаток С), Звіті про надходження та використання коштів загального форму (форма 2д), Звіті про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (форма 4-1д). В Поліському національному університеті складають також форму № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці».

Таким чином, облік розрахунків з оплати праці в Поліському національному університеті вимагає точності і врахування особливостей галузі освіти та проведення наукових досліджень. Тому важливо мати відповідні системи обліку та фінансового управління, щоб забезпечити ефективну та справедливую оплату праці для всіх працівників Університету.

2.2 Оподаткування оплати праці в бюджетних установах

В сучасних умовах господарювання, в умовах воєнного стану соціально значимим є процеси оподаткування заробітної плати працівників Поліського національного університету. Актуальним є проведення своєчасного нарахування єдиного соціального внеску на заробітну плату та здійснення утримань із неї для забезпечення своєчасного розрахунку за податками і платежами.

Роботодавець нараховує єдиний соціальний внесок в розмірі 22 %, таким чином збільшуючи витрати установи.

$$ЄСВ = \text{заробітна плата} \times 22\% \quad (2.2)$$

Так як в Поліському національному університеті працюють люди з інвалідністю, то навчальний заклад застосовує ставку ЄСВ у розмірі 8,41 % для фонду заробітної плати такої категорії персоналу. Обов'язковим при цьому є наявність підтверджуючого документу для того щоб бухгалтер навчального закладу мав право застосовувати нижчу ставку ЄСВ.

Якщо штатному працівнику Університету нарахували заробітну плату за місяць меншу за мінімальний її розмір, то в такому випадку мінімальною базою нарахування соціального внеску буде мінімальна заробітна плата. Наприклад, якщо сума нарахованої заробітної плати становила менше за мінімальний її розмір, то ЄСВ буде нараховуватися і на різницю між мінімальним і фактичним розміром заробітної плати.

Утримання із заробітної плати персоналу Університету:

податок з доходів фізичних осіб (ПДФО) – 18 %;

військовий збір (ВЗ) – 1,5 %;

інші види утримань необов'язкового характеру (аліменти, борги за виконавчими листами, суми відшкодування завданих збитків, інші утримання, що провадяться відповідно до заяви працівника).

Значення нарахування та сплати ПДФО полягає в тому що:

- зачіпає інтереси всіх категорій працездатного населення України;
- реалізує основні принципи оподаткування: справедливості та рівномірності оподаткування;
- впливає на суму кінцевих виплат працівника;
- дозволяє оподаткувати доходи працівників, які вони одержують з різних джерел.

Відповідно до ПКУ [34] базою оподаткування ПДФО є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід та/або іноземні доходи отримані за межами України; для фізичної особи нерезидента — це доходи з джерелами їх походження в Україні та /або загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні. У вищезгаданому нормативному документі у статті 162.2 сформований перелік доходів, які підлягають включенню до оподаткованого доходу платника податку.

ПДФО у 2023 році утримують у вищому навчальному закладі із врахуванням категорії працівника-отримувача заробітної плати – має чи немає право на податкову соціальну пільгу. Працівники Університету, що мають право на податкову пільгу, сплачують ПДФО із заробітної плати зменшеної на суму цієї пільги (базова податкова соціальна пільга у 2023 році – 1342 грн. – 50 % прожиткового мінімуму прийнятого на 2023 рік. При умові, що сума нарахованої заробітної плати працівника не перевищує 3760 грн ($2684 \times 1,4 = 3760$ грн.).

Формула розрахунку податку з доходів фізичних осіб із заробітної плати у 2023 році наведена на рис. 2.2:

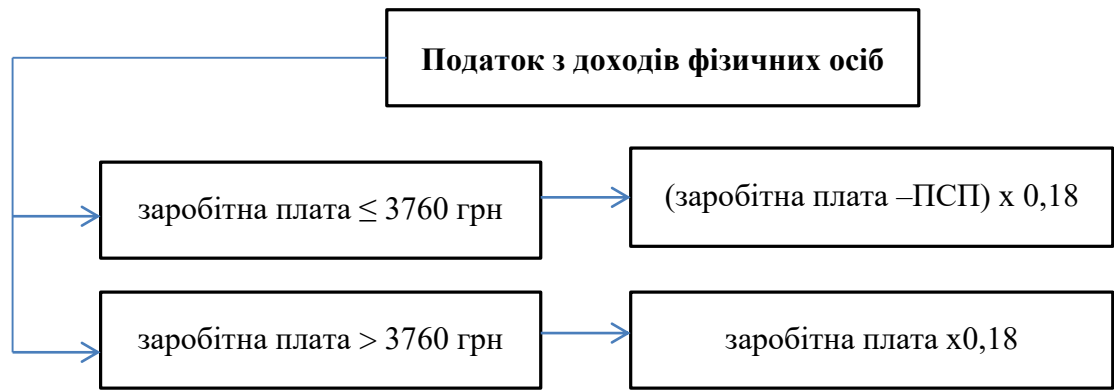


Рис. 2.2 Формула розрахунку податку з доходів фізичних осіб із заробітної плати у 2023 році

Таблиця 2.3

Приклад нарахування ПДФО

Утримання ПДФО без ПСП	Утримання ПДФО з ПСП
Заробітна плата 6 800 грн $6800 \text{ грн} > 3760 \text{ грн}$ – на має права на одержання соціальної пільги $6800 \times 0,18 = 1224 \text{ грн}$ – сума ПДФО $6800 \times 0,015 = 102$ – сума ВЗ $6800 - 1224 - 102 = 5566$ – сума заробітної плати, належна до виплати	Заробітна плата 6800 грн, працівник працює на 0,5 ставки Сума до виплати за місяць – 3400 грн, що $\leq 3760 \text{ грн}$ – є право на одержання соціальної пільги $3400 - 1342 = 2058 \text{ грн}$ – база оподаткування ПДФО $2058 \times 0,18 = 370,44 \text{ грн}$ – сума ПДФО $3400 \times 0,015 = 51 \text{ грн}$ – сума ВЗ $3400 - 370,44 - 51 = 2978,56 \text{ грн.}$ – сума заробітної плати, належна до виплати

Із розрахунків проведених в таблиці 2.3 видно, що при утриманні 1,5 % військового збору, податкова соціальна пільга не застосовується ніколи.

Окрім обов'язкових утримань, таких як ПДФО та ВЗ із заробітної плати здійснюються і необов'язкові утримання. Перелік необов'язкових утримань із заробітної плати працівників Університету наведено на рис. 2.3:



Рис. 2.3 Перелік обов'язкових утримань із заробітної плати

Аліменти — це обов'язкові відрахування з заробітної плати працівника, які визначаються у договорі про стягнення аліментів, заяві працівника, рішенні суду та виконавчому листі. Щоб бухгалтерія могла відраховувати аліменти, необхідно мати відповідні документи, що підтверджують їх стягнення відповідно до встановленого розміру і порядку.

Наприклад, працівнику Університету було нараховано заробітну плату – 7050 грн. Із неї необхідно утримати: ПДФО – 1269 грн, військовий збір – 105,75 грн., аліменти -25 % на дитину віком 4 роки, проте не менше мінімального гарантованого їх розміру.

$7050 - 1269 - 105,75 = 5675,25$ грн – сума заробітної плати без податків

$5675,25 \times 25 \% = 1418,81$ грн – сума належних до виплати аліментів

$5675,25 - 1418,81 = 4256,44$ грн – сума виплаченої заробітної плати

Відрахування із заробітної плати може бути здійснене на підставі отриманого виконавчого листа від установи та рішення державного виконавця щодо стягнення боргу та виконавчого збору з працівника.

Утримання проводиться зі заробітку після відрахування всіх необхідних податків, зборів і аліментів. Важливо, щоб ці утримання не перевищували законодавчо встановлені норми.

Загальний обсяг всіх утримань з заробітної плати не може перевищувати (згідно зі статтею 128 Кодексу законів про працю):

20% за загальним правилом;

50% у випадку відшкодування заробітку працівника за завданою шкодою внаслідок злочину третьої сторони, стягнення аліментів, відрахування за кількома виконавчими документами, або відшкодування збитків внаслідок тілесних ушкоджень або втрати годувальника;

70% у випадку стягнення аліментів на неповнолітніх дітей, карантину боржника у вигляді виправних робіт. Важливо зазначити, що згідно зі статтею 199 Сімейного кодексу особа вважається дитиною до віку 23 років, якщо вона продовжує навчання, тому на повнолітніх дітей також поширюється обов'язок сплачувати аліменти за умови їхнього навчання (згідно зі статтею 194 Сімейного кодексу).

2.3 Удосконалення обліку розрахунків з оплати праці та її оподаткування в бюджетній сфері

Удосконалення системи обліку оплати праці є важливим елементом управління персоналом в будь-якій бюджетній установі. Такий процес може допомогти підвищити мотивацію науково-педагогічного персоналу, забезпечити справедливу та конкурентоспроможну оплату, а також покращити ефективність використання трудових ресурсів Університету.

Стаття 10 Закону України «Про відпустки» [38], а також стаття 79 Кодексу законів про працю [17] визначають, що черговість надання відпусток працівникам повинна бути затверджена керівником суб'єкта господарювання на основі розробленого графіку із узгодження представником профспілкового комітету. Графік відпусток - це документ,

що визначає періоди, коли працівники мають Університету право взяти відпустку. Він допомагає ефективно планувати робочі процеси, уникати перевантажень та забезпечувати рівномірний розподіл відпусток у колективі та є зручним документом планування. В Поліському національному університеті графіки складаються із урахуванням побажань співробітників в кожному структурному підрозділі (наприклад, на кафедрах, в бухгалтерії, навчально-науковому центрі організації навчального процесу і т.д.). Зведений по Університету графік підписується ректором.

Так як графік відпусток є внутрішнім нормативним документом будь-якого суб'єкта господарювання, то стандартизована форма його не розроблена на законодавчому рівні. В Поліському національному університеті розроблена форма відповідно до загальних правил діловодства. Також були враховані норми ДСТУ 4163:2020, які поширюються на будь-яку організаційно-розпорядчу документацію.

Нормативно-правові акти не окреслюють спосіб затвердження графіку відпусток. Тому пропонуємо затверджувати його в досліджуваному навчальному закладі, шляхом накладання затвердженої візи ректора університету. В обов'язковому порядку потрібно надавати керівникам структурних підрозділів витяги із графіка відпусток.

Доцільним є проведення внутрішнього аудиту щорічних відпусток співробітників університету, станом на обрану дату грудня поточного року з метою виявлення невикористаних відпусток. Також потрібно чітко визначити кінцевий термін складання зведеного графіку відпусток по Університету, наприклад, до 7 січня року наступного за звітним.

При цьому потрібно пам'ятати, що в графіку повинні бути відсутні відомості про відпустку працівників, які проходять строкову службу, приймають участь у бойових діях або ж якими відсутній зв'язок. Якщо такий працівник повернеться в Університет і буде виконувати свої професійні обов'язки, то необхідно розробити і затвердити доповнення до графіку відпусток.

Графіки відпусток мають зберігатися в Університеті на протязі року. Строк зберігання починати відраховувати потрібно з 1 січня. Наприклад, термін зберігання графіку відпусток за 2023 рік буде починатися з 1 січня 2024 року. Якщо буде фіксуватися наявність заборгованості по виплаті відпускних працівникам, то тривалість збереження графіку може бути продовжена. Адже в такому випадку він може бути об'єктом аудиторської перевірки.

Також потрібно звернути увага на можливість удосконалення порядку ведення аналітичного обліку розрахунків з оплати праці в Університеті. Удосконалення аналітичного обліку дозволить вищому навчальному закладу ефективно відстежувати витрати на персонал, в тому числі і НПП, аналізувати ефективність витрат та приймати обґрунтовані управлінські стратегічні рішення.

Всі господарські операції пов'язані із фіксацією кількості відпрацьованого часу (обсягу виконаних робіт), із нарахуванням та виплатою фіксується цілою низ кою первинних та зведених документів. В Поліському національному університеті всі вони призначені для ведення фінансового обліку і за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення формуються в електронній формі. Проте, з нашої точки зору, для посилення управлінської орієнтації облікової інформації пропонуємо запровадити в облікову практику вищого навчального закладу Управлінський звіт про розрахунках з оплати праці. Так як форми документів управлінського обліку не регламентуються жодними нормативними актами, пропонуємо наступну форму звіту:

Так як в Університеті автоматизовано обліковий процес, в тому числі і розрахунки з оплати праці заповнення розробленої форми Управлінського звіту про розрахунках з оплати праці не буде збільшувати значно трудомісткість облікових робіт. При цьому підвищиться ступінь релевантності облікових даних в частині формування витрат з оплати праці за структурними підрозділами. За вимогою адміністративного персоналу дану форму звітності можна доповнити видами виплат в розрізі загального та спеціального фондів.

ВИСНОВКИ

В ході проведеного дослідження нами були зроблені наступні висновки:

1. В нормативно-правовій базі відсутнє чітке розмежування понять «заробітна плата» та «оплата праці». Вважаємо ці поняття схожими за економічним значенням, які пов'язані між собою причинно-наслідковим зв'язком, проте їх не можна повністю ототожнювати. Термін «оплата праці» є більш змістовним за своїх економічним значенням, під яким слід розуміти систему взаємовідносин, що зорієнтована на організацію процесу нарахування та виплати співробітникам грошової винагороди відповідно до чинних правових актів та внутрішніх документів установ.

2. Організаційні засади обліку та порядку оподаткування розрахунків з оплати праці в бюджетних установах фіксуються в Положенні про оплату праці. За його відсутності інформація що такого виду розрахунків наводиться в Колективному договорі. Основною формою оплати праці в бюджетних установах є погодинна оплата. Фондом оплати праці в бюджетних установах являється сума бюджетних коштів, що отримані у вигляді фінансування, а також грошові кошти одержані від надання платних послуг, який запланований відповідно до кошторису для цільового використання при розрахунках з оплати праці з персоналом бюджетної установи.

3. Основними нормативно-правовими актами, що регулюють порядок ведення основного виду діяльності поліським національним університетом є закони України «Про вищу освіту», «Про фахову передвищу освіту», «Наукову та науково-технічну діяльність». Головним плановим документом університету є кошторис, який складається за трьома бюджетними програмами. Без прийнятого і затвердженого кошторису всі видатки навчального закладу будуть носити нецільовий характер. За досліджуваний період в Університеті збільшилась вартість основних засобів

на 16376348 грн або в 1,73 рази. Це відбулося за рахунок проведених капітальних ремонтів приміщень Університету та придбання основних засобів. Також значне збільшення спостерігається грошових коштів на 11761285 грн за досліджуваний період. Це пов'язано із збільшення вартості оплати за навчання, проживання в гуртожитку та надходжень від науково-дослідної роботи, яку виконують співробітники Університету.

4. Науково-педагогічний персонал є найбільшою за чисельністю категорією працюючих в Поліському національному університеті. Їх оплата праці залежить від кваліфікації, стажу роботи, наукові здобутків та обсягу виконаної роботи. Положення Колективного договору не передбачає збільшення посадового окладу у випадку перевиконання нормативного обсягу будь-якого із видів робіт. При цьому відбувається стимулювання у матеріальній і моральній формі. Тривалість робочого тижня – 36 годин.

5. Аналітичний облік розрахунків з оплати праці в Поліському університеті ведеться в розрізі: кожного працівника, структурного підрозділу, виду виплат, джерела фінансування, а також в розрізі проектів. Регістром аналітичного обліку є розрахункова відомість та особові рахунки. З метою посилення контрольної функції бухгалтерського обліку пропонуємо доповнити порядок ведення аналітичного обліку розрізом посад науково-педагогічного персоналу. Це дасть можливість відстежувати розмір видатків на оплату праці різних посад НПП та порівняння із плановими даними штатного розпису.

6. На заробітну плату співробітників досліджуваного навчального закладу проводять нарахування ЄСВ у розмірі 22%. Також перед виплатою заробітної плати з неї утримують обов'язкові (ПДФО та військовий збір) та необов'язкові (аліменти, профспілкові внески та ін.) відрахування. Заробітна плата виплачується два рази на місяць. При розрахунках з оплати праці може бути застосовано зниження податкового навантаження до окремої категорії працівників, шляхом надання їх податкової соціальної пільги.

7. Правові акти не регулюють спосіб затвердження графіку відпусток. Доцільним є накладання на даний документ затвердженої візи ректора університету із обов'язковим формуванням витягів із графіку відпусток для передачі їх керівникам структурних підрозділів. При цьому потрібно пам'ятати, що в графіку повинні бути відсутні відомості про відпустку працівників, які проходять строкову службу, приймають участь у бойових діях або ж якими відсутній зв'язок. Якщо такий працівник повернеться в Університет і буде виконувати свої професійні обов'язки, то необхідно розробити і затвердити доповнення до графіку відпусток.

8. Для зручності є доцільним вести аналітичний облік заробітної плати науково-педагогічних працівників у розрізі викладацьких посад: викладачів, старших викладачів, доцентів, професорів тощо. Це дасть змогу чітко відслідковувати видатки на оплату праці різних категорій НПП і порівняти фактичні дані з плановими показниками штатного розпису.

9. З метою посилення управлінської орієнтації облікової інформації пропонуємо запровадити в облікову практику вищого навчального закладу Управлінський звіт про розрахунках з оплати праці, що підвищить ступінь релевантності облікових даних в частині формування витрат з оплати праці за структурними підрозділами. За вимогою адміністративного персоналу дану форму звітності можна доповнити видами виплат в розрізі джерел фінансування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Артеменко Н.В. Сучасні підходи до визначення облікової політики установ державного сектору. *Вісник НТУ «Харківський політехнічний інститут»*. 2017. № 45 (1266). С. 56–59.
2. Божок Н.О., Баланович Н.В. Дослідження питання форм та систем оплати праці. *Збірник наукових праць Дніпропетровського національного університету залізничного транспорту імені В. Лазаряна «Проблеми економіки транспорту»*. 2015. № 9. С. 65–69
3. Бондаренко Н.М., Осипова Є.П. Заробітна плата як економічна категорія та її особливості в бюджетній сфері. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2018. № 6. Т. 1 С. 152 – 158
4. Будько О.В., Фень А.М. Нормативно-правове забезпечення обліку нарахування і виплати заробітної плати в бюджетних установах. *Приазовський економічний вісник*. 2019. № 3 (14). С. 417 – 421
5. Бюджетний кодекс України № 2456-VI від 08.07.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>
6. Васильєва В.Г., Бабенко Л.В., Тумановська О.В. Сучасний стан та напрями вдосконалення організації обліку розрахунків з оплати праці в бюджетній установі. *Економічний простір*. 2019. № 146. С. 100 – 112
7. Верхогляд О. Витрати на оплату праці: плануємо потребу на наступний рік. *Бухгалтерія: бюджет*. 2014. № 48. С. 14–16
8. Галайда Т. О., Рябуха А. І. Європейський досвід застосування ефективних систем оплати праці та мотивації працівників підприємства. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2016. Вип. 16 (1).С. 65–68
9. Гамова О.В., Козачок І.А., Нікітюк А.В. Особливості обліку та удосконалення контролю нарахування заробітної плати в бюджетній

організації. *Ефективна економіка*. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6880>

10. Грішнова О.А. Економіка праці та соціально-трудові відносини: підручник. 4-те вид., оновл. Київ: Знання, 2009. 450 с.

11. Гуренко Т.О. Облік оплати праці та трудові відносини у воєнний період. *Економіка та суспільство*. 2022. Вип. 36. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/download/1153/1111>

12. Деякі питання оплати праці працівників державних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, що фінансуються або дотуються з бюджету, в умовах воєнного стану: Постанова Кабінету Міністрів України від 07.03.2022 № 221. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/221-2022-%D0%BF>

13. Дубовська О.В. Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії та її специфіка у галузі освіти. URL: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/4.1/110.pdf>.

14. Дяченко Я.Я. Детінізація економіки у системі макроекономічного регулювання. *Фінанси України*. 2006. № 2. С. 68–79.

15. Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» від 1 липня 2022 року N 2352-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text>

16. Клименко С.О., Мікрюкова Л.В. Організація обліку та аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. *Науковий вісник Миколаївського державного університету імені В. О. Сухомлинського*. Серія: Економічні науки. 2014. Вип. 5.2. С. 37-40.

17. Кодекс законів про працю України від 10 грудня 1971 року № 322-VIII; за станом на 27 березня 2014 року. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.

18. Колот А.М. Організаційно-економічний механізм регулювання заробітної плати і шляхи його вдосконалення (на матеріалах промислових підприємств України): автореф. дис. ... докт. екон. наук: спец. 08.06.01. URL:

http://librar.org.ua/sections_load.php?s=business_economic_science&id=3997&st art=14.

19. Конвенція про захист заробітної плати від 1 липня 1949 року № 95. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/993_146.

20. Конституція України від 28 червня 1996 року № 254к/96-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254к/96-вр>.

21. Коротаєва І.Р., Рябчук, О Г. Особливості та проблеми аудиту з розрахунків з оплати праці. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2018. № 4 (62). С. 123-128

22. Крохмаль В.В., Пархоменко-Куцевіл О.І. Державне управління сферою оплати праці. *Інвестиції: практика та досвід*. 2022. №7-8. С. 57-63.

23. Мартин О.М. Заробітна плата як економічна категорія: соціально-економічні аспекти. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2012. Вип. 22.7. С. 232–240.

24. Мартинюк К.Р. Обліково-аналітичне забезпечення управління розрахунками з постачальниками та підрядниками підприємства. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу* : зб. праць учасників I Міжнар. наук.-практ. конф. (10 листоп. 2022 р.). Житомир: Поліський національний університет, 2022. С.234-237

25. Мартинюк К.Р. Оплата праці як об'єкт обліку у вищих навчальних закладах. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу* : зб. праць учасників II Міжнар. наук.-практ. конф. (9-10 листоп. 2023 р.). Житомир : Поліський національний університет, 2023. С.269-272

26. Морозова О.С., Морозова О.Г., Морозов О.В. Вища освіта в Україні: стан, тенденції та перспективи. *Таврійський науковий вісник. Серія: Економіка*. Випуск 7, 2021. С. 152-163

27. Микитенко Т., Петровська І. Семантичні аспекти заробітної плати в податковому законодавстві. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 6. С. 21- 27
28. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 “Виплати працівникам”: наказ Міністерства фінансів України від 29.11.2011 №1798. [Електронний ресурс]. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12/paran4#n4>
29. Нестеренко Ж.К. Особливості організації оплати праці в бюджетних установах та необхідність її комп’ютеризації. *Сталий розвиток економіки*. 2012. №2. С. 158-162.
30. Осмятченко В.О., Олійник В.С. Моделювання формування показників звітності за виплатами працівникам. *Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування*. 2017. Вип. 1. С. 160 – 166.
31. Откаленко О.М. Основні аспекти облікової політики суб’єктів державного сектору Інфраструктура ринку. 2019. Вип. 33. С. 347–353.
32. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.2013. № 1203, зі змінами та доповненнями. URL: www.zakon.rada.gov.ua/go/z0892-99.
33. Обмок О.Г. Виплати працівникам відповідно до міжнародної практики в державному секторі. *Економічний аналіз*. 2014. Том 18. № 2. С. 43- 48.
34. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2756 – VI. Дата оновлення: 13.08.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
35. Подолянчук О. А. Оплата праці та розрахунки з працівниками в умовах воєнного стану: трудові відносини та обліковий аспект. *Ефективна економіка*. 2022. № 5. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=10290>
36. Постанова КМУ «Деякі питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 20 січня 2021 р. № 29. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/29-2021-%D0%BF#Text>

37. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 03.07.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

38. Про відпустки: Закон України № 505/96-ВР від 15.11.1996. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>

39. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України №2136 від 15.03.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text>

40. Про оплату праці: Закон України № 108 /95-ВР від 24.03.1995. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр#Text>

41. Савченко Н. М. Особливості формування облікової політики в неприбуткових організаціях *Бухгалтерський облік, оподаткування та контроль в умовах міжнародної економічної інтеграції*: тези доп. всеукр. наук.-практ. конф., 10–11 жовт. 2019 р. К.: НУБіП України, 2019. С. 143–145.

42. Савченко Р. О., Савченко Н. М., Ковальова Т. В., Свиноус І. В. Казначейське обслуговування розпорядників та одержувачів бюджетних коштів за видатками як одна із головних функцій органів державної казначейської служби України. *Вісник ЖНАЕУ*. 2017. № 2 (62), т. 2. С. 76–83.

43. Савченко Н. М., Савченко Р.О. Моделі та механізми управління взаємовідносинами між обліковими системами. *Актуальні проблеми та перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в соціально-орієнтованій системі управління підприємством*: матеріали III Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. пам'яті професора, заслуженого працівника вищої школи Дмитра Мусійовича Фесенка, 20 квіт. 2017 р. – Полтава : ПДАА, 2017. Ч. 1. С. 301–306.

44. Савченко Р. О., Савченко Н.М. Інформаційні технології як засіб інформаційної безпеки облікових даних суб'єктів господарювання. *International scientific innovations in human life : Proceedings of the VII International scientific and practical conference, 19–21 January 2022. Manchester, United Kingdom : Cognum Publishing House, 2022. P. 233–237.*

45. Савченко Н. М. Фінансовий облік та управлінський контроль: єдність та протиріччя. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 6. С. 42–45.
46. Склярук, І., Поліщук, М. (2023). Особливості організації обліку розрахунків з оплати праці в сучасних умовах. *Економіка та суспільство*. 2023. № 47. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-47-50>
47. Старченко Н. М. Методичні положення проведення контролю виплат працівникам в бюджетних установах. *Фінанси, облік і аудит*. 2013. Вип. 1. С. 299-306.
48. Тибінка Г.І., Брик Г.В., Кохана Т.М. Розмежування понять «оплата праці та «заробітна плата». *Економіка та управління національним господарством*. 2018. Випуск 19. С. 246-250
49. Фабіянська В.Ю., Огородник А.О. Особливості обліково-контрольного забезпечення розрахунків з оплати праці працівників бюджетної сфери. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2019. № 3. С. 199 – 206.

ДОДАТКИ