

Міністерство освіти і науки України

Луцький національний технічний університет

(повне найменування закладу вищої освіти)

Факультет бізнесу та права

(повне найменування факультету)

Кафедра обліку і аудиту

(повне найменування кафедри)

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
ЗА СТУПЕНЕМ ВИЩОЇ ОСВІТИ «МАГІСТР»**

**ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ПО
ОПЛАТІ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ**

спеціальність 071 Облік і оподаткування

(шифр і назва спеціальності)

освітня програма «Облік і оподаткування»

(назва освітньої програми)

Виконав: здобувач вищої освіти
групи ОПМ-21

Кононенко Дмитро Володимирович

(підпис)

Керівник:

к.е.н., доцент

Писаренко Тетяна Миколаївна

(підпис)

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту
«__» _____ 2024 р.

к.е.н., доцент

Гарант освітньої програми:

Жураковська Ірина Володимирівна

(підпис)

Луцьк – 2024 року

ЛУЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет бізнесу та права
Кафедра обліку і аудиту
Ступінь вищої освіти: магістр
Галузь знань: 07 Управління та адміністрування
Спеціальність: 071 Облік і оподаткування
Освітня програма: ОП «Облік і оподаткування»

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри

_____ к.е.н., доцент Оксана НУЖНА

« ___ » _____ 2024 року

З А В Д А Н Н Я НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ ВИЩОЇ ОСВІТИ

КОНОНЕНКУ Дмитру Володимировичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема кваліфікаційної роботи Облік і оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетній сфері

керівник роботи: Писаренко Тетяна Миколаївна, к.е.н., доцент,

затверджені наказом Луцького НТУ від «30» грудня 2023 року № 470/01-02

2. Строк подання здобувачем вищої освіти кваліфікаційної роботи 06 грудня 2024 року

3. Вихідні дані до роботи. Нормативно-правові акти з регулювання питань обліку, оподаткування та контролю за темою дослідження, наукова література, посібники, статистичні довідники, первинні і зведені бухгалтерські документи, фінансова і статистична звітність за 2021-2023 роки.

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):
ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ПО ОПЛАТІ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

1.1. Економічна сутність і характеристика оплати праці

_____ Специфіка діяльності установ бюджетної сфери та нормативне регулювання

1.2. обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці в державному секторі економіки

1.3. Оцінка діючої методики обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетній сфері

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ПО ОПЛАТІ ПРАЦІ В ОСВІТНІХ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

2.1. Стан та перспективи розвитку сфери освіти в Україні

2.2. Облік розрахунків по оплаті праці в закладах освіти

2.3. Оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетних установах

РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ПО ОПЛАТІ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

ВИСНОВКИ

5. Перелік графічного матеріалу:

1. *Визначення термінів «оплата праці» і «заробітна плата» у науково-методичних та нормативних джерелах*
2. *Основні положення з обліку розрахунків по оплаті праці, що наводяться в положенні про облікову політику установи*
3. *Надбавки і доплати працівникам бюджетних установ*
4. *Загальна кількість закладів освіти в Україні за 1990-2023 рр.*
5. *Кількість закладів професійно-технічної освіти в Україні за 1990-2023 рр.*
6. *Кількість випущених кваліфікованих робітників закладами професійно-технічної освіти в Україні за 2015-2023 роки*
7. *Структура закладів професійно-технічної освіти по областях України за 2023 рік*
8. *Структура підготовки кваліфікованих робітників закладами професійно-технічної освіти по областях України за 2023 рік*
9. *Фінансові результати господарської діяльності ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» за 2021-2023 рр., грн.*
10. *Структура доходів і витрат за видами діяльності ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» за 2021-2023 рр., %*
11. *Витрати ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» у розрізі елементів витрат за 2021-2023 рр., грн. Структура витрат ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» у розрізі елементів витрат за 2021-2023 рр., %*
12. *Оподаткування розрахунків по оплаті праці працівників ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти»*

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		Завдання видав	Завдання прийняв
Розділ 1	Писаренко Т.М., доцент		
Розділ 2	Писаренко Т.М., доцент		
Розділ 3	Писаренко Т.М., доцент		
Нормоконтроль	Писаренко Т.М., доцент		
Консультант з ЕОМ	Талах Т.А., доцент		

7. Дата видачі завдання 19 вересня 2023 року

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи магістра	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Обґрунтування теми	до 19.09.2023 р.	
2	Огляд літератури із досліджуваної проблеми	до 21.12.2023 р.	
3	Розділ 1	до 05.03.2024 р.	
4	Розділ 2	до 27.06.2024 р.	
5	Розділ 3	до 01.11.2024 р.	
6	Висновки	до 12.11.2024 р.	
7	Формування переліку джерел посилання	до 15.11.2024 р.	
8	Формування додатків	до 19.11.2024 р.	
9	Оформлення ілюстративного матеріалу	до 22.11.2024 р.	
10	Нормоконтроль	до 26.11.2024 р.	
11	Інструментальна перевірка на академічний плагіат	до 04.12.2024 р.	
12	Представлення кваліфікаційної роботи до захисту	до 06.12.2024 р.	

Здобувач вищої освіти

_____ (підпис)

(Кононенко Д.В.)
(прізвище, ініціали)

Керівник кваліфікаційної роботи

_____ (підпис)

(Писаренко Т.М.)
(прізвище, ініціали)

АНОТАЦІЯ

Кононенко Д.В. Облік і оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетній сфері. Рукопис.

Кваліфікаційна робота магістра за ОП «Облік і оподаткування» спеціальності 071 Облік і оподаткування. Луцький національний технічний університет. Луцьк, 2024. 67 с.

Кваліфікаційна робота магістра складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків.

У першому розділі розкрито сутність оплати праці, наведено нормативну базу з обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці, висвітлено діючу методика обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетній сфері.

У другому розділі охарактеризовано стан професійно-технічної освіти в Україні, дано організаційно-економічну характеристику господарської діяльності ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти», висвітлено особливості обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці у базовій бюджетній установі.

У третьому розділі наведено рекомендації щодо вдосконалення обліку розрахунків по оплаті праці у бюджетній установі.

Основний зміст роботи викладено на 60 сторінках. Робота містить 14 таблиць, 9 рисунків, перелік джерел посилання із 47 найменувань та 5 додатків.

Ключові слова: оплата праці, заробітна плата, розрахунки по оплаті праці, бюджетна установа, державний сектор економіки, облік розрахунків по оплаті праці, оподаткування оплати праці.

ANNOTATION

Kononenko D.V. Accounting and taxation of payroll calculations in the budget sector. Manuscript.

Master's qualification work for the OP «Accounting and taxation» specialty 071 Accounting and taxation. Lutsk National Technical University. Lutsk, 2024. 78 p.

The master's qualification work consists of an introduction, three sections, conclusions, a list of references, and appendices.

The first section reveals the essence of payroll, provides a regulatory framework for accounting and taxation of payroll calculations, highlights the current methodology for accounting and taxation of payroll calculations in the budget sector.

The second section characterizes the state of vocational education in Ukraine, gives an organizational and economic characteristic of the economic activities of the preschool educational institution «Kovel Center for Vocational Education», highlights the features of accounting and taxation of payroll calculations in a basic budgetary institution.

The third section provides recommendations for improving the accounting of payroll calculations in a budgetary institution.

The main content of the work is presented on 60 pages. The work contains 14 tables, 9 figures, a list of reference sources with 47 names and 5 appendices.

Keywords: wages, wages, payroll calculations, budgetary institution, public sector of the economy, accounting of payroll calculations, payroll taxation.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ

МФУ	–	Міністерство фінансів України
КМУ	–	Кабінет міністрів України
ДКСУ	–	Державний комітет статистики України
ПКУ	–	Податковий кодекс України
ЄСВ	–	Єдиний соціальний внесок
ПДФО	–	Податок з доходів фізичних осіб
ВЗ	–	Військовий збір
НП(С)БОДС	–	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі

ЗМІСТ

ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ПО ОПЛАТІ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ	12
1.1. Економічна сутність і характеристика оплати праці	12
1.2. Специфіка діяльності установ бюджетної сфери та нормативне регулювання обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці в державному секторі економіки	17
1.3. Оцінка діючої методики обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетній сфері	23
Висновки до розділу 1	28
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ПО ОПЛАТІ ПРАЦІ В ОСВІТНІХ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	30
2.1. Стан та перспективи розвитку сфери освіти в Україні	30
2.2. Облік розрахунків по оплаті праці в закладах освіти	38
2.3. Оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетних установах	44
Висновки до розділу 2	46
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ПО ОПЛАТІ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	48
Висновки до розділу 3	56
ВИСНОВКИ	57
ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ	61
ДОДАТКИ	68

ВСТУП

Актуальність теми. Для переважної більшості громадян України оплата праці є основним джерелом існування. Працівники підприємств, установ, організацій ретельно слідкують за правильністю нарахування оплати за їхню працю та за її оподаткуванням.

Останнім часом відбуваються зміни у формах і системах оплати праці, приймаються нові законодавчі акти з питань державного регулювання оплати праці та її оподаткування. Ці та інші факти змушують бухгалтера бути надзвичайно уважним при здійсненні розрахунків по оплаті праці.

В економічній літературі питання обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці вивчалися багатьма науковцями, серед яких: Бондар О.С., Будько О.В., Варламова І.С., Волчанська Л.В., Грідін О.В., Єрмоленко К.В., Жук О.П., Комар С.О., Костюнік О.В., Косяк А.П., Кучабський Н., Лобас І.С., Накісько О.В., Нужна О., Огородник А.О., Павлова Г.Є., Писаренко Т., Приходько І.П., Руденко С.В., Тлучкевич Н., Фабіянська В.Ю., Шалієвська Ж.С., Юрчик Г.М., Яременко Л.М., інші.

Значна кількість публікацій по темі дослідження не зменшує актуальність дослідження особливостей обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Кваліфікаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідної роботи Луцького національного технічного університету: «Інформаційний базис обґрунтування управлінських рішень: теорія, методика, практика» (№ д/р: 0123U101275), 2023-2025 рр.

Мета і завдання дослідження. Метою написання роботи є вивчення діючої методики обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці у бюджетній сфері. Виходячи з цієї мети, у роботі поставлені такі завдання:

- розкрити економічну сутність оплати праці;
- проаналізувати нормативно-правові акти, які визначають методику обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці у бюджетних установах;

- прослідкувати за станом професійно-технічної освіти в Україні;
- провести аналіз господарської діяльності бюджетної установи;
- висвітлити діючу методику обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці у базовій бюджетній установі;
- запропонувати методику вдосконалення обліку розрахунків по оплаті праці у бюджетній установі.

Об'єктом дослідження є господарські операції, пов'язані з розрахунками по оплаті праці найманих працівників бюджетної установи.

Предметом дослідження є діюча методика обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці у бюджетній установі.

Методи дослідження. При написанні роботи використовувався діалектичний метод наукового пізнання для вивчення економічних процесів пов'язаних з розрахунками по оплаті праці у бюджетній установі.

Для проведення аналізу господарської діяльності та оцінки фінансового стану досліджуваної бюджетної установи використовувався методичний прийом аналізу та синтезу. Для вивчення документообігу у бюджетній установі використовувався такий методичний прийом, як документалістика. Методичний прийом узагальнення був застосований для формування висновків та розробки пропозицій з удосконалення обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці у базовій бюджетній установі.

Інформаційна база. У процесі написання роботи були використані праці вітчизняних науковців, нормативно-правові акти, якими регулюється господарська діяльність досліджуваної установи, первинні документи, реєстри аналітичного та синтетичного обліку, фінансова звітність.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в науково-теоретичному обґрунтуванні та розробці практичних рекомендацій по вдосконаленню обліку розрахунків по оплаті праці у базовій бюджетній установі. Основні теоретичні й практичні результати, що характеризують новизну дослідження та особистий внесок магістра:

набуло подальшого розвитку:

- систематизовано підходи до визначення терміну «оплата праці»;
- порядок обробки облікової інформації по розрахунках з найманими працівниками бюджетної установи шляхом використання сучасних програм автоматизованої обробки аналітичних даних.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що основні положення кваліфікаційної роботи можуть бути використані як теоретична база для вдосконалення обліку розрахунків по оплаті праці в бюджетних установах. Запропонована методика обробки облікової інформації з використанням програми «KBS. Облік бюджетної установи» дасть можливість якісніше вести облік розрахунків по оплаті праці та сприятиме оперативності обробки облікових даних, що в кінцевому рахунку допоможе управлінському персоналу приймати виважені управлінські рішення.

Рекомендації щодо вдосконалення обліку розрахунків по оплаті праці в бюджетних установах можна використовувати у навчальному процесі Луцького національного технічного університету.

Особистий внесок. Кваліфікаційна робота за є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору.

Апробація результатів дослідження. Основні результати дослідження пройшли апробацію на XVI Міжнародній науково-практичній конференції «Сучасні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю в умовах глобалізації економіки» (м. Луцьк, 2 листопада 2024 р.); X Міжнародній науково-практичній конференції «Актуальні проблеми управління соціально-економічними системами» (м. Луцьк, 6 грудня 2024 р.).

Публікації. Основні положення кваліфікаційної роботи висвітлено автором у 2 опублікованих наукових працях, із них: 2 – тези доповідей на конференціях.

Структура роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, додатків. Загальний обсяг роботи становить 78 сторінок друкованого тексту, в тому числі 14 таблиць і 9

рисунків. Робота містить 5 додатків на 11 сторінках, перелік джерел посилання включає 47 найменувань на 7 сторінках.

У вступі обгрунтовано актуальність теми, визначено мету, завдання, предмет і об'єкт дослідження, сформульовано наукову новизну та практичне значення дослідження.

У розділі 1 *«Теоретичні аспекти обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетній сфері»* розкрито сутність оплати праці, наведено нормативну базу з обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці, висвітлено діючу методичку обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетній сфері.

У розділі 2 *«Облік і оподаткування розрахунків по оплаті праці в освітніх бюджетних установах»* охарактеризовано стан професійно-технічної освіти в Україні, дано організаційно-економічну характеристику господарської діяльності ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти», висвітлено особливості обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці у базовій бюджетній установі.

У розділі 3 *«Шляхи вдосконалення обліку розрахунків по оплаті праці в бюджетних установах»* наведено рекомендації щодо вдосконалення обліку розрахунків по оплаті праці у бюджетній установі.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ПО ОПЛАТІ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНІЙ СФЕРІ

1.1. Економічна сутність і характеристика оплати праці

Праця зробила з мавпи людину. Цей вислів є давно відомий всім і використовується за різних обставин: саркастичних, повчальних, наукових. Не можна не погодитися, що гідна праця передбачає і відповідну оплату, яка просто потрібна людині для того, щоб знову не опинитися у первісному стані. Тому й не дивно, що тема праці та її оплати є однією з одвічних бухгалтерських тем.

На побудову обліку розрахунків з оплати праці безпосередньо впливає її економічний зміст та природа. Зупинимося на цій проблемі більш детально.

Слід відмітити, що в наукових дослідженнях переплітаються поняття оплата праці і заробітна плата. У певних випадках це є тотожні поняття, а в інших випадках оплата праці може вважатися більш загальним поняттям. Так, сучасний працівник підприємства, установи, організації з офіційним працевлаштуванням отримує заробітну плату. Якщо суб'єкт господарювання (не залежно від форми власності та підпорядкування) отримує різні формати доходів за свої послуги, свої витрачені зусилля на благо наймача, то можна вважати, що мова йде про оплату праці. Але офіційно регламентована робота оплачується у формі заробітної плати. Тому у нашому дослідженні ми будемо вважати терміни «заробітна плата» і «оплата праці» тотожними.

Вперше заробітну плату як ціну праці визначив англійський економіст В.Петті в XVII ст. Її величина, на його думку, «визначається необхідними засобами для існування робітника (їх мінімумом)» [1].

А. Сміт вважав, що «основою заробітної плати є вартість засобів до існування, необхідних для забезпечення життя робітника і виховання дітей, її нижньою межею – фізичний мінімум, а величина заробітної плати визначається

нормами споживання, що склалися традиційно, культурним рівнем, боротьбою робітників та співвідношенням сил між ними та капіталістами» [2].

Д. Рікардо виділяв «природну і ринкову ціну праці. Природна ціна праці – це вартість певної суми життєвих засобів, необхідних для утримання робітників, продовження їх роду і певною мірою для їх розвитку. Ринкова ціна коливається навколо природної під впливом руху працездатного населення, співвідношення попиту і пропозиції на працю» [3].

В середині XIX ст. теорію заробітної плати «як мінімуму засобів до існування» підтримував А. Тюрго. Ф. Лассаль назвав її теорією «залізного закону заробітної плати» [4].

Американські вчені К. Макконелл і С. Брю стверджують, що «заробітна плата або ставка заробітної плати – це ціна, що виплачується за використання праці» [5].

Думки сучасних вітчизняних науковців щодо визначення сутності поняття «оплата праці» і «заробітна плата» наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1. – Визначення термінів «оплата праці» і «заробітна плата» у науково-методичних та нормативних джерелах

Автор	Визначення терміну
1	2
Бондар О.С.	«під заробітною платою слід розуміти обчислене, як правило, у грошовому виразі відшкодування, отримане працівником від роботодавця за виконану роботу на підставі трудового договору, розмір якої залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства і максимальним розміром не обмежується» [6]
Будько О.В., Лобас І.С.	«На даний час у нормативно-правовій базі України та наукових працях поняття «оплата праці» та «заробітна плата» визначаються як тотожні...З позиції правового аспекту термін «оплата праці» ширший і його цільове призначення спрямоване на організацію оплати праці, регламентацію її окремих елементів та всієї системи правових засобів у цій сфері, тоді як поняття «заробітна плата» спрямоване на право окремого працівника отримувати грошову винагороду, тобто заробітна плата є елементом оплати праці» [7]
Косяк А.П.	«Заробітна плата – це грошове вираження вартості та ціни товару, вона слугує оплатою послуг праці працівників, відображає соціально-економічне становище в національній економіці та рівень життя в суспільстві» [8]

Продовження таблиці 1.1

1	2
Накісько О.В., Руденко С.В., Грідін О.В.	«Для найманого працівника заробітна плата – це його трудовий дохід, який він отримує у результаті реалізації здатності до праці та який повинен забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили. У той же час для підприємства заробітна плата – це елемент витрат на виробництво та головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у праці» [9]
Яременко Л.М.	«Думки науковців щодо поняття «заробітна плата» зводяться до наступних позицій: позиція підприємця (заробітна плата являється однією з статей витрат, має вплив на розмір прибутку підприємця, а для працівника це лише мотиваційний чинник); позиція працівника (заробітна плата для працівника є основним джерелом доходу та має вплив на рівень його суспільного життя); позиція ринку (рівень заробітної плати впливає на попит та пропозицію робочої сили); економічна позиція (відображає відносини між підприємцем і найманим працівником)» [10]
Економіка праці та соціально-трудова відносини: навч. посіб. за заг. ред. Безпалько О.В.	«Заробітна плата – це винагорода, що видається працівнику грошима чи натуроплатою, як правило, через регулярні проміжки часу за відпрацьований час чи за виконану роботу, а також за невідпрацьований час (наприклад, за щорічну відпустку)» [11]
Економіка підприємства: підручник. за заг. ред. Ліпич Л.Г.	«Заробітна плата – це винагорода, обчислена, зазвичай, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [12]
Закон 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» [13]
Інструкція статистики заробітної плати	«Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку за трудовим договором власник або вповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [14]

Більшість науковців, особливо авторів навчальних посібників, дотримуються визначення терміну «заробітна плата», яке наведено у базових нормативах [13, 14].

Проблематика обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці постійно висвітлюється у працях українських науковців. Думки окремих вітчизняних науковців наведені у додатку А.

Основні висновки по вивченню досвіду науковців на сутність оплати праці (яку ми будемо ототожнювати з поняттям «заробітна плата» у нашому

дослідженні, звужуючи дослідження виключно до розрахунків з працівниками щодо їхньої офіційної трудової діяльності) полягають в наступному:

- заробітна плата – це економічна категорія, яка відображає відносини між двома пов'язаними сторонами – роботодавцями і найманими працівниками;
- заробітна плата – винагорода або заробіток, обчислений у грошовому виразі, який за трудовим договором роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку виконано або має бути виконано;
- заробітна плата – елемент ринку праці, що складається в результаті взаємодії попиту на працю і її пропозиції та виражає ринкову вартість використання найманої праці;
- заробітна плата – це елемент витрат діяльності та визначальний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці;
- заробітна плата – це основна частина трудового доходу, яка отримується в результаті реалізації здатності до праці і яка має забезпечити об'єктивно необхідне відтворення робочої сили [24].

Також на загальний рівень заробітної плати впливає багато факторів, які можна поділити на зовнішні (зміна попиту і пропозиції, рівень безробіття, еластичність попиту на працю по ціні, зміна цін на споживчі товари та послуги, життєвий рівень населення, державне регулювання оплати праці та ін.) та внутрішні (результати діяльності та рівень рентабельності підприємства, корисність певної праці для роботодавця, кадрова політика підприємства, діяльність профспілок тощо).

Зростання заробітної плати може бути абсолютним та відносним. Якщо заробітна плата – це та частина суспільного продукту, яку одержують працівники і непрацюючі члени їхніх сімей у грошовій формі для задоволення матеріальних і духовних потреб, то абсолютне зростання передбачає абсолютне збільшення цієї частини, а відносне – зростання тієї частини, яка припадає на кожного працюючого.

Держава здійснює регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій, встановлення умов і розмірів оплати праці керівників підприємств, заснованих на державній, комунальній власності, працівників підприємств, установ та організацій, що фінансуються чи дотуються з бюджету.

Розмір мінімальної заробітної плати визначається з урахуванням:

- вартісної величини мінімального споживчого бюджету з поступовим зближенням рівнів цих показників в міру стабілізації та розвитку економіки країни;

- загального рівня середньої заробітної плати;

- продуктивності праці, рівня зайнятості та інших економічних умов.

В теорії розрахунків по оплаті праці є поняття реальна заробітна плата. Розмір реальної заробітної плати обчислюється реальною сукупною вартістю всіх благ, які отримує працівник від працедавця. Сюди відносять матеріальні допомоги, цінні подарунки, можливість придбати певні активи господарюючого суб'єкта по лояльних цінах, інші. Звичайно, що всі такі додаткові доходи працівників не повинні суперечити нормам вітчизняного законодавства.

Таким чином, визначення поняття «оплата праці» не завжди однозначне, багатогранне, тому розглядати його потрібно з різних позицій. Якщо згрупувати всі поняття, виділити з них основні моменти, то можна сказати, що заробітна плата – це частина вартості створеної і реалізованої продукції, робіт, послуг визначена, як правило, у грошовому вираженні, що надходить в індивідуальне розпорядження працівника в залежності від кількості і якості вкладеної праці.

Оплата праці у своїх розмірах повинна забезпечувати дотримання таких умов:

- забезпечувати основні потреби життєдіяльності працездатного працівника;

- забезпечувати потреби в освіті, розвитку, як особистості, залежно від особистого бачення такого розвитку окремим працівником;

– можливість створювати основу для забезпечення своїх потреб, коли в силу певних обставин (проблеми зі здоров'ям, життєві негаразди, військові дії, пенсія, інші) працівник не зможе повноцінно працювати й отримувати регулярні платежі у вигляді оплати праці (заробітної плати).

1.2. Специфіка діяльності установ бюджетної сфери та нормативне регулювання обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці в державному секторі економіки

До установ бюджетної сфери належать організації, основна діяльність яких повністю або частково фінансується за рахунок коштів бюджету на підставі кошторису доходів і видатків. Належність організацій до бюджетних визначається їхнім статутом, установчими документами, відповідними фінансовими органами. Це школи, дитячі садки, вищі та середні спеціальні навчальні заклади, науково-дослідні установи, установи охорони здоров'я, соціального забезпечення, фізкультури, культури і мистецтва, оборони, державної влади та управління, юридичних установ і багато інших.

Особливістю діяльності бюджетних установ і організацій є те, що вони здійснюють свою діяльність згідно з кошторисом доходів і видатків (їхнього головного планового та фінансового документа), отримуючи відповідні кошти із загального та спеціального фондів Державного й місцевих бюджетів.

Такий перерозподіл бюджетних коштів означає зрештою повне фінансове забезпечення зазначених установ з боку держави, передбачаючи водночас доручення на виконання певних державних функцій, як-то законодавчої та управлінської; захисту держави в цілому та її громадян зокрема, а також надання соціальних гарантій, таких, як право на отримання безкоштовної освіти та медичної допомоги; право на свободу літературної, художньої, наукової та технічної творчості і т. ін. Важливість реалізації перелічених функцій у межах

будь-якої держави важко переоцінити, а тому сумнівів стосовно доцільності існування бюджетних установ і організацій, вочевидь, не виникає.

Бюджетні установи мають певну обмеженість на фінансово-господарську діяльність. Це пояснюється суворою регламентацією та відомчою підконтрольністю бюджетних установ. Але їм дозволено здійснювати певну діяльність з використанням виділених бюджетних активів у межах переліку видів діяльності, затверджених відповідними нормативами.

Розвиток установ бюджетної сфери потребує ефективного використання обмежених фінансових, матеріальних і трудових ресурсів, що задіяні у господарський процес бюджетних установ. Поєднання бюджетного фінансування і регламентованої комерційної діяльності сприяє більш раціональному використанню не лише бюджетних асигнувань, але й коштів інших джерел фінансування, що надходять на потреби установ бюджетної сфери. За допомогою коштів, отриманих від комерційної діяльності, з'являється можливість покращити якісні показники роботи цих установ, оптимізувати норми витрат, удосконалити систему оплати праці працівників бюджетних установ, зміцнити їхню матеріальну базу, розширити сферу їхньої діяльності. Саме тому більшість бюджетних установ поряд з основною діяльністю активно займаються дозволеною підприємницькою.

Функціонування бюджетної установи можна представити у вигляді таких етапів:

- створення і підпорядкування установи, здійснюється відповідно до бюджетного кодексу України [25];
- розробка штатного розпису залежно від встановленого бюджетного призначення установи;
- планування коштів на діяльність бюджетної установи відповідно до «Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» [26];
- фінансування діяльності бюджетної установи;

- формування бюджетної звітності за результатами діяльності бюджетної установи;

- аналіз доцільності функціонування бюджетної установи та ефективність забезпечення потреб безпосередніх користувачів послуг бюджетної установи.

Облік в державному секторі економіки є надзвичайно важливим і обов'язковим, як і в інших секторах економіки. Крім того облік в бюджетній установі загалом і зокрема облік заробітної плати є чітко регламентованим загальними та специфічними нормативними документами.

Заробітна плата бюджетної установи є захищеною статтею видатків. Видатки на оплату праці в установі повинні бути виключно у рамках правового поля. Саме тому аналіз нормативної бази є надзвичайно важливим етапом обліку розрахунків з оплати праці в установах, що фінансуються з бюджету.

Правове регулювання трудових відносин в Україні здійснюється Кодексом законів про працю, прийнятим ще 1971 року [27]. Відтоді він зазнав багато змін. Найбільші зміни відбулися у 1991 році. Ключовим елементом урегулювання трудових відносин став трудовий договір, також передбачено укладання колективних угод між профспілкою та роботодавцем, запроваджено систему вирішення трудових спорів та значно розширено права профспілок, без згоди яких практично неможливо звільнити працівника.

Закон України «Про оплату праці» висвітлює основні підходи до оплати праці в Україні у відповідності до Кодексу законів про працю.

Відповідно до Закону України «Про оплату праці» структурно заробітна плата складається із:

- «основної заробітної плати – винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців ;

- додаткової заробітної плати це – винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати, передбачені

чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій;

– інших заохочувальних та компенсаційних виплат – виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії за спеціальними системами і положеннями, компенсаційні та інші грошові і матеріальні виплати, які не передбачені актами чинного законодавства, або які провадяться понад встановлені зазначеними актами норми» [13].

Слід відмітити, що у законодавстві України поняття «винагорода за працю», «оплата праці» і «заробітна плата» тотожні. Цей термінологічний нюанс має важливе практичне значення, оскільки поняття «оплата праці» у багатьох випадках включає в себе і виплати, безпосередньо не пов'язані з кількістю та якістю праці або конкретною роботою, яку виконує працівник. Тільки основна заробітна плата завжди безпосередньо пов'язана з виконаною роботою відповідно до встановлених норм праці (норм часу, виробітку, обслуговування чи посадових обов'язків).

В Україні, як вже зазначалося у п. 1.1, є поняття мінімальної заробітної плати. Розмір мінімальної заробітної плати встановлюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України, як правило, один раз на рік у законі про Державний бюджет України. Розмір мінімальної заробітної плати може переглядатися при внесенні змін до закону про Державний бюджет України залежно від зростання індексу цін на споживчі товари і тарифів на послуги за угодою сторін колективних переговорів. Розмір мінімальної заробітної плати на 2024 рік встановлено у таких розмірах:

- з 01.01.2024 р. – 7100 грн. на місяць;
- з 01.04.2024 р. – 8000 грн. на місяць [28].

Відповідно до Закону України «Про колективні угоди та договори» від 23.02.2023 р. №2937-IX регулювання оплати праці працівників підприємств здійснюється на основі системи угод, що укладаються на різних рівнях:

- «національному – генеральна угода;
- галузевому – галузева (міжгалузева) угода;

– територіальному – територіальні угоди» [29].

«Коллективний договір укладається на локальному рівні (на підприємстві, в установі, організації, з фізичною особою, яка використовує найману працю)» [29].

Основою оплати праці в бюджетних установах є тарифна система, яка включає: тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні довідники.

Тарифна система оплати праці використовується для: класифікації робіт залежно від їх складності; розподілу працівників залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є базою розрахунку основної суми заробітної плати.

Тарифна сітка – це схема посадових окладів, які базуються на основі тарифної ставки робітника першого розряду.

Тарифно-кваліфікаційні довідники призначені для висвітлення кваліфікаційних характеристик робіт і професій.

Постанова Кабінету Міністрів України «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» [30] затвердила:

– єдину тарифну сітку розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери;

– схему тарифних розрядів посад керівних, наукових, науково-педагогічних, педагогічних працівників, професіоналів, фахівців та інших працівників бюджетних установ, закладів та організацій;

– схему тарифних розрядів посад (професій) професіоналів, фахівців, керівників інших структурних підрозділів і технічних службовців, загальних для всіх бюджетних установ, закладів та організацій;

– схему тарифних розрядів посад (професій) робітників, загальних для всіх бюджетних установ, закладів та організацій;

– ставки погодинної оплати праці працівників усіх галузей економіки за проведення навчальних занять.

Оподаткування заробітної плати регламентується Податковим кодексом України [31], в частині утримань із заробітної плати податку з доходів фізичних осіб (далі ПДФО) та військового збору (далі ВЗ). Оподаткування фонду заробітної плати визначається Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», який зобов'язує працедавців нараховувати єдиний соціальний внесок (далі ЄСВ) у розмірі 22% на фонд заробітної плати [32].

Крім зазначених вище нормативів, є суто облікові нормативні документи, які визначають безпосередній механізм відображення інформації про розрахунки по оплаті праці у первинних документах, реєстрах аналітичного та синтетичного обліку, фінансовій та податковій звітності.

Облік у бюджетних установах регламентується Законом України «Про бухгалтерський облік» [33], який визначає базові принципи ведення обліку у всіх сферах діяльності, у тому числі й у бюджетній сфері.

Наказом Державного Комітету статистики України від «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» [34] затверджено такі типові форми первинної облікової документації підприємств, установ, організацій:

- № П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу»;
- № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки»;
- № П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)»;
- № П-5 «Табель обліку використання робочого часу»;
- № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника»;
- № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)» [34].

Методика обліку розрахунків з працівниками в бюджетній сфері визначається Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» (далі НП(С)БОДС) [35].

Інформація, що відображена в первинних документах, систематизується на рахунках бухгалтерського обліку. Наказом МФУ від 31.12.2013 р. № 1203 затверджено «План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі» [36].

Через два роки було затверджено Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [37] та Типову кореспонденцію субрахунків бухгалтерського обліку [38].

Для обліку розрахунків по заробітній платі працівників бюджетних установ згаданими нормативами передбачено рахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати».

Для узагальнення інформації на синтетичному рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати» призначено меморіальний ордер №5 відповідно до наказу МФУ від 08.09.2017 р. № 755 [39].

Інформація з меморіального ордеру №5 переноситься у фінансову і бюджетну звітність відповідно до наказу МФУ «Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» [40].

Детальніше методику обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетній сфері буде розглянуто у наступному пункті.

1.3. Оцінка діючої методики обліку і оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетній сфері

Бухгалтерський облік в установі, організації починається з розробки облікової політики. Основні питання з обліку розрахунків по оплаті праці, які можуть наводитися в положенні про бухгалтерську службу представлено на рисунку 1.1.

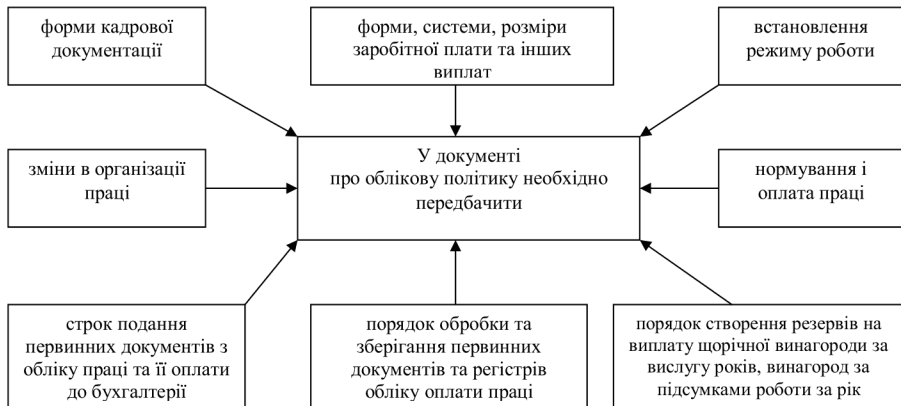


Рисунок 1.1 Основні положення з обліку розрахунків по оплаті праці, що наводяться в положенні про облікову політику установи

Джерело: складено на основі [33, 35].

В бюджетній сфері переважно використовується погодинна форма оплата праці із застосуванням цілої низки доплат, премій, відповідно до законодавства України.

Отже, основна заробітна плата визначається виходячи із посадового окладу і робочих днів, фактично відпрацьованих працівником бюджетної установи.

Для працівників бюджетних установ передбачено низку надбавок і доплат (таблиця 1.2).

Таблиця 1.2. – Надбавки і доплати працівникам бюджетних установ

Розмір	Підстава
1	2
Надбавка	
до 50 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати, тарифної ставки)	за високі досягнення у праці; за виконання особливо важливої роботи (на строк її виконання); за складність, напруженість у роботі
40 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати)	за почесні звання України, СРСР, союзних республік СРСР «народний»
20 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати)	за почесні звання України, СРСР, союзних республік СРСР «заслужений»

Продовження таблиці 1.2

1	2
20 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати)	за спортивні звання «заслужений тренер», «заслужений майстер спорту»
15 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати)	за спортивні звання «майстер спорту міжнародного класу»
10 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати)	за спортивні звання «майстер спорту»
25 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати)	за знання та використання в роботі іноземної мови: двох і більше мов
15 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати)	за знання та використання в роботі іноземної мови: однієї східної, угро-фінської або африканської
10 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати)	за знання та використання в роботі іноземної мови: однієї європейської
Доплати	
у розмірі до 50 відсотків посадового окладу (тарифної ставки)	за виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників; за суміщення професій (посад); за розширення зони обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт
у розмірі до 40 відсотків годинної тарифної ставки (посадового окладу)	за роботу в нічний час, якщо вищий розмір не визначено законодавством, за кожну годину роботи з 10 години вечора до 6 години ранку
у граничному розмірі 33 відсотки посадового окладу (ставки заробітної плати)	за вчене звання професора
у граничному розмірі 25 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати)	за вчене звання доцента, старшого наукового співробітника, старшого дослідника
у граничному розмірі 25 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати)	за науковий ступінь доктора наук
у граничному розмірі 15 відсотків посадового окладу (ставки заробітної плати)	за науковий ступінь кандидата наук, доктора філософії
у розмірі 10 відсотків посадового (місячного) окладу	за використання в роботі дезінфікувальних засобів, а також працівникам, які зайняті прибиранням туалетів
25 відсотків установленої тарифної ставки за відпрацьований час	надбавки за класність водіям I класу
10 відсотків установленої тарифної ставки за відпрацьований час	надбавки за класність водіям II класу
у розмірі 25 відсотків тарифної ставки за відпрацьований час	доплати за ненормований робочий день

Джерело: складено на основі [30].

Нарахована заробітна плата підлягає оподаткуванню.

Виділяють два рівні оподаткування заробітної плати: оподаткування заробітної плати кожного працівника; нарахування на фонд оплати праці.

Утримання із заробітку кожного окремого працівника ніяким чином не впливають на рівень витрат підприємства. У витрати включаються загальні нараховані суми. Утримання ж впливають на величину заборгованості перед бюджетом і чисту суму до видачі окремому працівнику. На сьогоднішній день із заробітної плати окремого працівника утримують такі обов'язкові податки і збори:

- військовий збір;
- податок на доходи фізичних осіб.

Військовий збір стягується в Україні з 3 серпня 2014 року. Саме третього серпня 2014 року набрав чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» від 31.07.2014 р. №1621-VII, який вніс до головного податкового документа країни нове поняття – військовий збір.

Платниками військового збору є фізичні особи як резиденти, так і нерезиденти, а також податкові агенти. Військовий збір справляється з доходів у вигляді заробітної плати, а також з інших доходів, перелічених у підпункті 1.2 пункту 16-1 Підрозділу 10 Перехідних положень Податкового кодексу України [31]. Ставка військового збору складала до 1.12.2024 року 1,5% від бази оподаткування. З 01.12.2024 р ставка збору склала 5% від бази оподаткування [41].

Податок на доходи фізичних осіб стягується у відповідності до розділу IV Податкового Кодексу України «Податок на доходи фізичних осіб» [31] і розраховується за формулою: нарахована заробітна плата, зменшена на суму податкової соціальної пільги, за її наявності помножити на ставку ПДФО у відсотках і поділити на 100%.

Податкова соціальна пільга дорівнює 50 % розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленої законом про державний бюджет на 1 січня звітного податкового року. Прожитковий мінімум на працездатну особу станом на 01.01.2024 р. становить 3028 грн. У 2024 році соціальна пільга дорівнює: $0,5 \times 3028 = 1514$ грн.

Податкова соціальна пільга застосовується до такого місячного доходу, як заробітна плата, якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та заокругленого до найближчих 10 гривень. У 2024 році сума заробітку, що дає право на податкову соціальну пільгу складає: $3028 \text{ грн.} \times 1,4 = 4239,2 \text{ грн.} \approx 4240 \text{ грн.}$

Отже соціальну пільгу застосовують у 2024 році до заробітної плати працівників, що менше або рівна 4240 грн. Якщо заробіток вище, то працівник втрачає право на соціальну пільгу.

Ставка податку з доходів фізичних осіб становить 18% до доходів, одержаних у формі заробітної плати.

Особливістю обліку в бюджетних установах є наявність касових і фактичних видатків. Нарахована заробітна плата є фактичними видатками бюджетної установи, а виплачена заробітна плата є касовими видатками бюджетної установи. Ці видатки можуть постійно відрізнятись в часі.

Як вже зазначалося у пункті 1.2, облік розрахунків по оплаті праці працівників бюджетної установи ведеться на рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати». По кредиту відображаються фактичні видатки на заробітну плату, а по дебету рахунку – касові видатки. Кінцеве сальдо по рахунку 6511 вказує кінцеву заборгованість установи перед своїми працівниками. Паралельно з Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [36] обліковці бюджетної сфери зобов'язані вести облік витрат (а заробітна плата – це витрати установи) у розрізі кодів економічної класифікації видатків. Мова йде про Інструкцію щодо застосування економічної класифікації видатків [42]. Відповідно до згаданого нормативу за кодом 2111 «Заробітна плата» відображається:

– «заробітна плата за встановленими посадовими окладами (тарифними ставками) або розцінками всіх штатних працівників, у тому числі за трудовими договорами; надбавка за вислугу років; доплата за ранг, надбавки та доплати обов'язкового характеру (оплата роботи в нічний час, доплати за науковий ступінь, за знання та використання в роботі іноземної мови тощо);

- премії та інші види заохочень чи винагород відповідно до законодавства;
- матеріальна допомога, допомога на оздоровлення при наданні щорічної відпустки та в інших випадках за рішенням адміністрації установи (організації) відповідно до законодавства;
- винагороди та інші виплати, нараховані працівникам, які не перебувають у штаті установи (організації), відповідно до умов цивільно-правового договору (за винятком суб'єктів господарювання), якщо інше не встановлено законом;
- одноразова грошова допомога у зв'язку з виходом на пенсію або, якщо це передбачено законодавством, у відставку» [42].

За кодом 2120 «Нарахування на оплату праці» відображається «нарахування бюджетними установами (організаціями) на фонд оплати праці, а саме: сплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, нарахованого відповідно до законодавства» [42].

Отже, заробітна плата є надзвичайно відповідальною ділянкою облікового процесу у будь-якій установі, організації. Облік розрахунків з працівниками бюджетної установи має багато спільного з обліком на підприємствах недержавної форми власності: щодо документування, розрахунку лікарняних, відпускних, оподаткування. Але є свої особливості, які обов'язково потрібно враховувати бухгалтеру-початківцю. Бухгалтеру з досвідом потрібно постійно уважно вивчати законодавчу базу для забезпечення достовірності обліково-аналітичної інформації щодо розрахунків з працівниками по оплаті праці.

Висновки до розділу 1

1. Тема праці та її оплати є однією з важливих бухгалтерських тем. Слід відмітити, що в наукових дослідженнях переплітаються поняття оплата праці і заробітна плата. У певних випадках це є тотожні поняття, а в інших випадках оплата праці може вважатися більш загальним поняттям.

Більшість науковців, особливо авторів навчальних посібників, дотримуються визначення терміну «заробітна плата», яке наведено у базових нормативах.

Оплата праці у своїх розмірах повинна забезпечувати дотримання таких умов: забезпечувати основні потреби життєдіяльності працездатного працівника; забезпечувати потреби в освіті, розвитку, як особистості, залежно від особистого бачення такого розвитку окремим працівником; можливість створювати основу для забезпечення своїх потреб, коли в силу певних обставин (проблеми зі здоров'ям, життєві негаразди, військові дії, пенсія, інші) працівник не зможе повноцінно працювати й отримувати регулярні платежі у вигляді оплати праці (заробітної плати).

2. До установ бюджетної сфери належать організації, основна діяльність яких повністю або частково фінансується за рахунок коштів бюджету на підставі кошторису доходів і видатків. Це школи, дитячі садки, вищі та середні спеціальні навчальні заклади, науково-дослідні установи, установи охорони здоров'я, соціального забезпечення, фізкультури, культури і мистецтва, оборони, державної влади та управління, юридичних установ і багато інших.

Заробітна плата бюджетної установи є захищеною статтею видатків. Видатки на оплату праці в установі повинні бути виключно у рамках правового поля. Саме тому у пункті 1.2 проведено аналіз нормативної бази, що регламентує облік розрахунків по оплаті праці в установах, що фінансуються з бюджету.

3. Бухгалтерський облік в установі, організації починається з розробки облікової політики. Основні питання з обліку розрахунків по оплаті праці, які можуть наводитися в положенні про бухгалтерську службу: форми, системи, розміри заробітної плати та інших виплат; нормування праці; організація праці; режим роботи; кадрова документація; порядок документообігу; порядок обробки і зберігання первинних документів, облікових реєстрів. В бюджетній сфері переважно використовується погодинна форма оплата праці із застосуванням цілої низки доплат, премій, відповідно до законодавства України. Нарахована заробітна плата підлягає оподаткуванню у відповідності до законодавства України.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ПО ОПЛАТІ ПРАЦІ В ОСВІТНІХ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

2.1. Стан та перспективи розвитку сфери освіти в Україні

Оскільки об'єктом нашого дослідження є Державний навчальний заклад «Ковельський центр професійно-технічної освіти», який відноситься до сфери освіти, то розглянемо основні статистичні показники діяльності закладів професійно-технічної освіти в Україні.

Загальна кількість закладів освіти в Україні за її рівнями наведена у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1. – Загальна кількість закладів освіти в Україні за 1990-2023 рр.

Період	Дошкільна освіта	Загальна середня та професійна (професійно-технічна) освіта	Фахова передвища освіта	Вища освіта	Загальна кількість закладів освіти
1	2	3	4	5	6
1990	24500	1246	742	149	26637
1991	24400	1285	754	156	26595
1992	23800	1282	753	158	25993
1993	23200	1211	754	159	25324
1994	22300	1197	778	232	24507
1995	21400	1179	782	255	23616
1996	20200	1156	790	274	22420
1997	18400	1003	660	280	20343
1998	17600	995	653	298	19546
1999	17200	980	658	313	19151
2000	16300	970	664	315	18249
2001	15700	965	665	318	17648
2002	15300	962	667	330	17259
2003	15000	953	670	339	16962
2004	14900	1011	619	347	16877
2005	15100	1023	606	345	17074
2006	15100	1021	570	350	17041
2007	15300	1022	553	351	17226
2008	15400	1018	528	353	17299
2009	15500	975	511	350	17336

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5	6
2010	15600	976	505	349	17430
2011	16100	976	501	345	17922
2012	16400	972	489	334	18195
2013	16700	968	478	325	18471
2014	15000	814	387	277	16478
2015	14800	798	371	288	16257
2016	14900	787	370	287	16344
2017	14900	756	372	289	16317
2018	14900	736	370	282	16288
2019	14800	723	338	281	16142
2020	15300	711	129	515	16655
2021	15000	694	248	386	16328
2022	13900	670	283	347	15200
2023	13500	664	314	314	14792
Відхилення 2023-1990	-11000	-582	-428	165	-11845
Відхилення 2023-2021	-1500	-30	66	-72	-1536

Джерело: складено на основі [43].

За період 1990-2023 років кількість всіх закладів освіти скорочувалася. Винятком було зростання кількості закладів вищої освіти. Наслідки не завжди обґрунтованого збільшення закладів вищої освіти у різні періоди призводять до болісних кроків у вищій освіті сьогодні, коли постає питання закриття окремих вищих освітніх закладів. Ці процеси супроводжуються несприйняттям цього факту як з боку освітян, так і з боку студентів. Крім того, стрімке збільшення закладів вищої освіти з 1994 року поступово знецінило саму вищу освіту, зробило її дуже доступною й водночас не якісною.

Динаміка кількості закладів професійно-технічної освіти в Україні за 2010-2023 роки наведена у таблиці 2.2.

Загальна кількість закладів професійно-технічної освіти в Україні постійно скорочується. За період 1990-2023 років скорочення склало 46,71%. Фактично кількість закладів професійно-технічної освіти зменшилася з 1246 закладів у 1990 році до 664 закладів у 2023 році. Але питома вага таких освітніх закладів у загальній кількості закладів освіти на кінець 2023 році становила 4,49 %.

Таблиця 2.2. – Кількість закладів професійно-технічної освіти в Україні за 1990-2023 рр.

Період	Загальна кількість закладів освіти, од.	Кількість закладів професійно-технічної освіти, од.	Питома вага закладів професійно-технічної освіти у загальній кількості закладів освіти, %
1990	26637	1246	4,68
1991	26595	1285	4,83
1992	25993	1282	4,93
1993	25324	1211	4,78
1994	24507	1197	4,88
1995	23616	1179	4,99
1996	22420	1156	5,16
1997	20343	1003	4,93
1998	19546	995	5,09
1999	19151	980	5,12
2000	18249	970	5,32
2001	17648	965	5,47
2002	17259	962	5,57
2003	16962	953	5,62
2004	16877	1011	5,99
2005	17074	1023	5,99
2006	17041	1021	5,99
2007	17226	1022	5,93
2008	17299	1018	5,88
2009	17336	975	5,62
2010	17430	976	5,60
2011	17922	976	5,45
2012	18195	972	5,34
2013	18471	968	5,24
2014	16478	814	4,94
2015	16257	798	4,91
2016	16344	787	4,82
2017	16317	756	4,63
2018	16288	736	4,52
2019	16142	723	4,48
2020	16655	711	4,27
2021	16328	694	4,25
2022	15200	670	4,41
2023	14792	664	4,49
Відхилення 2023-1990	-11845	-582	-0,19
Відхилення 2023-2021	-1536	-30	0,24

Джерело: складено на основі [43].

Кількість випущених кваліфікованих робітників закладами професійно-технічної освіти в Україні за 2015-2023 роки наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3. – Кількість випущених кваліфікованих робітників закладами професійно-технічної освіти в Україні за 2015-2023 роки

Період	Випущено, осіб	Відхилення до попереднього року, осіб	Відхилення до попереднього року, %
2015	164953	X	X
2016	152780	-12173	-7,38
2017	141294	-11486	-7,52
2018	133487	-7807	-5,53
2019	123986	-9501	-7,12
2020	114091	-9895	-7,98
2021	112439	-1652	-1,45
2022	110588	-1851	-1,65
2023	109564	-1024	-0,93
Відхилення 2023-2015	-55389	X	X

Джерело: складено на основі [43].

Структура закладів професійно-технічної освіти по областях України за 2023 рік наведена в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4. – Структура закладів професійно-технічної освіти по областях України за 2023 рік

Область	Кількість закладів професійно-технічної освіти, од.	Питома вага, %	Місце в рейтингу
1	2	3	4
Україна	664	100,00	
Вінницька	32	4,82	8
Волинська	14	2,11	22
Дніпропетровська	57	8,58	1
Донецька	41	6,17	4
Житомирська	24	3,61	14
Закарпатська	16	2,41	20
Запорізька	36	5,42	5
Івано-Франківська	20	3,01	17
Київська	24	3,61	3
Кіровоградська	22	3,31	16
Луганська	11	1,66	24
Львівська	51	7,68	2
Миколаївська	27	4,07	11
Одеська	29	4,37	9
Полтавська	33	4,97	7

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4
Рівненська	23	3,46	15
Сумська	28	4,22	10
Тернопільська	20	3,01	18
Харківська	34	5,12	6
Херсонська	26	3,92	12
Хмельницька	26	3,92	13
Черкаська	20	3,01	19
Чернівецька	16	2,41	21
Чернігівська	13	1,96	23
м. Київ	21	3,16	3

Джерело: складено на основі [43].

За кількістю закладів професійно-технічної освіти у 2023 лідирують Дніпропетровська область (8,58 %), Львівська область (7,68 %), Київська область і місто Київ (6,77 %). Волинська область посідає 14 місце за кількістю закладів професійно-технічної освіти з показником 2,11 %.

Структура підготовки кваліфікованих робітників закладами професійно-технічної освіти по областях України за 2023 рік наведена в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5. – Структура підготовки кваліфікованих робітників закладами професійно-технічної освіти по областях України за 2023 рік

Область	Закінчили повний курс навчання (випущено) протягом року, осіб	Питома вага, %	Місце в рейтингу
1	2	3	4
Україна	109 564	100,00	
Вінницька	6 209	5,67	5
Волинська	3 255	2,97	17
Дніпропетровська	9 706	8,86	1
Донецька	3 701	3,38	15
Житомирська	3 364	3,07	16
Закарпатська	2 497	2,28	22
Запорізька	4 410	4,03	12
Івано-Франківська	4 007	3,66	14
Київська	4 346	3,97	3
Кіровоградська	2 773	2,53	21
Луганська	897	0,82	24
Львівська	9 096	8,30	2
Миколаївська	4 459	4,07	11
Одеська	4 756	4,34	9
Полтавська	4 476	4,09	10

Продовження таблиці 2.5

1	2	3	4
Рівненська	4 928	4,50	7
Сумська	4 834	4,41	8
Тернопільська	2 811	2,57	20
Харківська	5 934	5,42	6
Херсонська	1 970	1,80	23
Хмельницька	6 266	5,72	4
Черкаська	4 317	3,94	13
Чернівецька	2 902	2,65	19
Чернігівська	3 066	2,80	18
м. Київ	4 584	4,18	3

Джерело: складено на основі [43].

Відповідні висновки можна зробити й по кількості підготовки кваліфікованих робітників закладами професійно-технічної освіти по областях України за 2023 рік. Серед лідерів вже згадані вище області: Дніпропетровська (8,86 %), Львівська (8,30 %), Київська область і місто Київ (8,15 %). У 2023 році Волинська область посідає 17 місце за кількістю підготовлених кваліфікованих робітників закладами професійно-технічної освіти з показником 2,97 %.

При написанні роботи були використані матеріали діючої бюджетної установи – Державного навчального закладу «Ковельський центр професійно-технічної освіти» (ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти»).

Установа працює на ринку освітніх послуг з 08.04.1997 р., засновником є Міністерство освіти і науки України. Адреса знаходження установи: 45000, Волинська область, місто Ковель, вулиця Варшавська, будинок 10 [44].

Основний вид діяльності здійснюється за кодом: 85.32 Професійно-технічна освіта. Вся публічна інформація представлена в Clarity Project [44].

ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» є розпорядником бюджетних коштів, підпорядковується Управлінню освіти у Волинській області.

Станом на 01.10.2024 р. в установі працює 111 працівників і навчається 115520 учнів.

Використовуючи фінансову звітність ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» дамо загальну оцінку господарської діяльності установи.

Показники таблиці 2.6 вказують, що установа мала дефіцит коштів на забезпечення своєї діяльності у 2021 році, тобто видатки установи перевищували обсяги фінансування з державного бюджету й доходи від надання платних послуг та інші доходи. У 2022-2023 роках сукупні доходи з різних джерел надходження покривали всі видатки ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти», тому й мав місце профіцит.

Таблиця 2.6. – Фінансові результати господарської діяльності ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» за 2021-2023 рр., грн.

Показник	2021	2022	2023	Відхилення	
				2023-2022	2023-2021
1. Доходи за обмінними операціями					
1.1. Бюджетні асигнування	25657806	30191594	34783446	4591852	9125640
1.2. Доходи від надання послуг	2320928	3597599	5404023	1806424	3083095
2. Доходи від необмінних операцій	945704	873546	1208432	334886	262728
3. Всього доходів	28924438	34662739	41395901	6733162	12471463
4. Витрати за обмінними операціями					
4.1. Витрати за виконання бюджетних програм	21858855	24100527	27669767	3569240	5810912
4.2. Витрати на виготовлення продукції (надання послуг)	2650625	2347878	3080319	732441	429694
4.3. Інші витрати за обмінними операціями	17672	577	12668	12091	-5004
5. Витрати за необмінними операціями	4558012	7101803	8384979	1283176	3826967
6. Всього витрат	29085164	33550785	39147733	5596948	10062569
7. Профіцит, дефіцит (+, -)	-160726	1111954	2248168	1136214	2408894

Джерело: складено автором на основі інформації з установи.

У таблиці 2.7 наведено структуру доходів і витрат за видами діяльності ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» за 2021-2023 роки.

Оскільки ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» є бюджетною установою, то в структурі доходів переважають бюджетні асигнування, питома вага яких у різні періоди коливалася на рівні 84,03-88,71 відсотків. Можна сказати, що частково завдяки збільшенню питомої ваги доходів від надання послуг (платне навчання освітнього закладу) у 2022-2023 роках був зафіксований профіцит діяльності закладу професійно-технічної освіти.

Таблиця 2.7. – Структура доходів і витрат за видами діяльності ДНЗ
«Ковельський центр професійно-технічної освіти» за 2021-2023 рр., %

Показник	2021	2022	2023	Відхилення	
				2023-2022	2023-2021
1. Доходи за обмінними операціями					
1.1. Бюджетні асигнування	88,71	87,10	84,03	-3,07	-4,68
1.2. Доходи від надання послуг	8,02	10,38	13,05	2,68	5,03
2. Доходи від необмінних операцій	3,27	2,52	2,92	0,40	-0,35
3. Всього доходів	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00
4. Витрати за обмінними операціями					
4.1. Витрати за виконання бюджетних програм	75,15	71,83	70,68	-1,15	-4,47
4.2. Витрати на виготовлення продукції (надання послуг)	9,11	7,00	7,87	0,87	-1,24
4.3. Інші витрати за обмінними операціями	0,06	0,00	0,03	0,03	-0,03
5. Витрати за необмінними операціями	15,67	21,17	21,42	0,25	5,75
6. Всього витрат	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00

Джерело: складено автором на основі інформації з установи.

У таблиці 2.8 наведено динаміку витрат ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» у розрізі елементів витрат за 2021-2023 роки.

Таблиця 2.8. – Витрати ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти»
у розрізі елементів витрат за 2021-2023 рр., грн.

Показник	2021	2022	2023	Відхилення	
				2023-2022	2023-2021
Витрати на оплату праці	15562913	17359013	19776499	2417486	4213586
Відрахування на соціальні заходи	3413799	3818904	4355936	537032	942137
Матеріальні витрати	4845775	4448580	5709526	1260946	863751
Амортизація	686993	821908	908125	86217	221132
Інші витрати	17672	577	12668	12091	-5004
Всього витрат	24527152	26448982	30762754	4313772	6235602

Джерело: складено автором на основі інформації з установи.

Витрати на забезпечення діяльності установи щороку збільшуються. Загалом за досліджуваний період такі витрат зросли на 25,42 % і склали у 2023 році 30,8 млн. грн.

У таблиці 2.9 наведено показники структури витрат ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» у розрізі елементів витрат за 2021-2023 роки.

Таблиця 2.9. – Структура витрат ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» у розрізі елементів витрат за 2021-2023 рр., %

Показник	2021	2022	2023	Відхилення	
				2023-2022	2023-2021
Витрати на оплату праці	63,45	65,63	64,29	-1,34	0,84
Відрахування на соціальні заходи	13,92	14,44	14,16	-0,28	0,24
Матеріальні витрати	19,76	16,82	18,56	1,74	-1,20
Амортизація	2,80	3,11	2,95	-0,16	0,15
Інші витрати	0,07	0,00	0,04	0,04	-0,03
Всього витрат	100,00	100,00	100,00	0,00	0,00

Джерело: складено автором на основі інформації з установи.

Аналіз структури витрат ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» вказує цілком закономірний факт: у структурі видатків установи домінують витрати на оплату праці. Так, за період 2021-2023 років витрати на оплату праці збільшилися з 63,45 % до 64,29 %. Відповідні тенденції спостерігаються по відношенню до витрат на соціальні заходи.

Отже, ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» якісно виконує своє призначення, яке полягає в підготовці професійних робітників. Саме фахівців подібного рівня підготовки потребуватиме Україна при розбудові країни після руйнівної та страшної війни з боку жорстоких сусідів.

2.2. Облік розрахунків по оплаті праці в закладах освіти

Облік в ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» ведеться у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996 [33].

Бухгалтерський облік у бюджетних установах, у тому числі й в ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти», забезпечує відображення усіх операцій, пов'язаних з виконанням кошторисів та узагальненням даних обліку та звітності. Своєчасне, повне й достовірне відображення в балансі установи всіх операцій дає змогу її керівникові ухвалювати обґрунтовані

управлінські рішення, аналізувати роботу установи, здійснювати і контролювати цільове витрачання бюджетних коштів на підставі затвердженого кошторису, виявляти незаконні та непередбачені витрати.

Всю облікову роботу організує головний бухгалтер, в підпорядкуванні якого є бухгалтер-касир. Обов'язки облікових працівників закріплені у посадових інструкціях.

Бухгалтерський облік виконання кошторисів в ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти», основна діяльність якого здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, ведеться на єдиному балансі за Планом рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [36].

Оскільки План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі [36] призначений для всіх суб'єктів державного сектору, то кожна установа повинна уважно вибирати свої рахунки для організації синтетичного обліку. Перелік суб'єктів державного сектору включає наступне кодування:

- «1 – розпорядники бюджетних коштів;
- 2 – державні цільові фонди;
- 3 – державний бюджет;
- 4 – місцеві бюджети,
- 5 – рахунки органів Казначейства» [36].

Оскільки ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» відноситься до першої категорії суб'єктів державного сектору, то всі рахунки вибираються з третьою цифрою 1.

Аналітичний облік господарських засобів і джерел їх утворення в ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» ведеться в облікових регістрах (в книгах, картках, накопичувальних відомостях тощо).

Форми карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ і порядок їх складання затверджено наказом МФУ від 29.06.2017 № 604 [45].

Для аналітичного обліку отриманих асигнувань використовується Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань. Картка ведеться в розрізі кодів

економічної класифікації видатків окремо за кожним кодом програмної класифікації видатків.

Картки ведуться окремо за загальним і спеціальним фондами бюджету. Картка відкривається на рік. За рядком «Затверджено кошторисом на рік» заповнюються кошторисні призначення. Упродовж року вони можуть корегуватися на підставі змін, що вносяться до кошторисів у порядку, встановленому чинним законодавством України. Записи щодо отриманих асигнувань і доходів спеціального фонду, що надійшли від вищої установи, здійснюються на підставі виписок органу Державного казначейства (установи банку) з реєстраційних, особових (поточних) рахунків, відкритих в органах Державного казначейства (установах банків). Суми відкликаних асигнувань записуються зі знаком «мінус».

Щомісячно в картці підраховується підсумок «Усього асигнувань за місяць», «Усього асигнувань за рік» і «Залишок річних бюджетних призначень». Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань підписується виконавцем та особою, що перевірила картку.

Усі картки аналітичного обліку підписуються виконавцем та особою, що їх перевірила.

Перевірені та взяті на облік документи систематизують за датами здійснення операцій (у хронологічному порядку) та оформлюють меморіальними ордерами – накопичувальними відомостями, яким присвоюють такі постійні номери (додаток Б).

Для реєстрації всіх меморіальних ордерів установи призначена Книга «Журнал-головна». Книга «Журнал-головна» відкривається щорічно. На початку звітнього року книга відкривається записами сум залишків на рахунках на початок року відповідно до балансу та залишків на рахунках книги «Журнал-головна» за минулий рік.

Записи в книзі, у веденні в установах окремих меморіальних ордерів, здійснюються мірою їх складання, але не пізніше наступного дня, а у складанні меморіальних ордерів – накопичувальних відомостей – раз на місяць. Сума

меморіального ордера переноситься спочатку до графі «Сума оборотів за меморіальним ордером», а потім до дебету та кредиту відповідних кореспондентських субрахунків. Наприкінці місяця перевіряється правильність записів за субрахунками синтетичного обліку в книзі «Журнал-головна». Для цього підсумовуються обороти за кожним субрахунком синтетичного обліку і виводяться залишки на кінець місяця в рядку «Усього».

Сума оборотів за місяць за всіма субрахунками – і за дебетом, і за кредитом – повинна дорівнювати підсумку графі «Сума оборотів за меморіальним ордером».

Складання звітності в бюджетних установах завершує повний цикл бухгалтерської обробки даних, які накопичуються в облікових реєстрах. Особливості бухгалтерської звітності в бюджетних організаціях:

- обов'язковість та державне регламентування, що впливає з характеру затвердження бюджету;
- єдність форми та змісту, що дає змогу статистичного групування та зведення її показників;
- методологічна єдність показників, яка передбачає єдині методи розрахунків однакових звітних показників, їх обов'язкове узгодження з відповідними показниками, затвердженими кошторисами та штатними розписами;
- достовірність звітних показників, яка впливає з самої природи затвердження бюджетів усіх рівнів;
- простота, зрозумілість, доступність та прозорість звітності;
- цілісність;
- послідовність, що закріплює на практиці поетапність процесу складання бухгалтерської звітності.

Як і на будь-якому підприємстві, в установі, організації, в ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» початком відносин, що пов'язані з оплатою праці, є наказ про прийняття на роботу. В наказах про приймання на роботу зазначають посаду, структурний підрозділ (відділ), дату

приймання, вид приймання (на постійну роботу – з випробувальним терміном або зі стажуванням, на тимчасову роботу – за сумісництвом або на визначений термін). Крім такого наказу, існують ще й інші накази щодо умов праці найманого працівника.

В наказах про переведення зазначається вид переведення та його мотивація. Наказ про звільнення повинен містити дату звільнення та його причину. Керівник зобов'язаний роз'яснити працівникові до початку роботи його права та обов'язки, ознайомити з умовами праці, правилами внутрішнього трудового розпорядку, колективним договором, провести інструктаж з техніки безпеки і пожежної безпеки.

При прийнятті на роботу працівник зобов'язаний надати трудову книжку, якщо мова не йде про сумісництво. В свою чергу, тим особам, які працевлаштовуються вперше, трудова книжка повинна бути оформлена протягом 5 днів після їх прийняття. Відповідальність за організацію ведення обліку, зберігання і видачу трудових книжок, покладається на керівника підприємства. З 10.06.2021 року відмінено обов'язкове ведення трудових книжок у паперовій формі, тому в установі зроблені всі необхідні процедури щодо переведення обліку записів у трудових книжках в цифровий формат.

На кожного працівника установи формується окрема папка – особова справа, яка містить: опис документів; особовий листок з обліку кадрів; автобіографія; копії документів про освіту; заява про прийняття на роботу; наказ про прийняття на роботу (копія); копія трудового контракту до якого додається посадова інструкція.

Весь процес обліку розрахунків з оплати праці працівників можна поділити на етапи:

- облік особового складу;
- облік використання робочого часу;
- облік заробітної плати.

Оплата праці працівників ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» здійснюється за погодинною формою оплати праці. Основою

нарахування заробітної плати працівникам установи є штатний розпис, який кожного року уточняється.

Основним первинним документом при розрахунках з оплати праці є таблиць обліку робочого часу, який веде головний бухгалтер. Фактично розмір основної заробітної плати працівників установи залежить від кількості відпрацьованих годин, зазначених у таблиці, і посадових окладів, вказаних у штатному розписі.

Додаткова заробітна плата визначається у відсотках до посадових окладів і включає у себе доплати, надбавки за вислугу років, за науковий ступінь та ін.

Належним чином оформлені таблиці передаються бухгалтеру-касиру, який веде облік розрахунків по оплаті праці. Бухгалтер по заробітній платі, враховуючи показники таблиць обліку використання робочого часу і посадові місячні оклади згідно з штатним розписом, нараховує заробітну плату працівникам.

Бухгалтер по заробітній платі формує розрахункові відомості. У розрахункових відомостях по кожному працівнику установи вказується сума нарахованого заробітку та суми всіх утримань і вирахувань відповідно до діючого законодавства.

В окремих позиціях такої відомості вказується сума відпускних та лікарняних, розрахунок яких здійснюється відповідно до діючого законодавства. Так відпускні розраховуються як добуток середньоденного заробітку на календарну кількість днів відпустки. Середньоденний заробіток розраховується виходячи із заробітної плати за останні 12 місяців роботи працівника.

Щодо лікарняних, то їх загальна сума дорівнює добутку середньоденного заробітку на кількість днів непрацездатності за лікарняним листком, і на коефіцієнт страхового стажу.

Дані розрахункової відомості переносяться у платіжну відомість, на основі якої здійснюється виплата заробітної плати. Слід сказати, що переважна більшість працівників одержує заробітну плату за пластиковими картками і лише в окремих випадках виплачується через касу.

У ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» облік всіх розрахунків по оплаті праці ведеться на рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати».

На субрахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати» обліковуються розрахунки з працівниками, що перебувають і не перебувають у штаті установи за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю.

На суму нарахованої заробітної плати і допомоги здійснюється запис у кредит субрахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати» і дебет відповідних субрахунків класу 8 «Витрати». Виплачена заробітна плата записується в дебет субрахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати» і кредит субрахунку 2313 «Реєстраційні рахунки».

У наступному пункті ми розглянемо особливості оподаткування розрахунків по оплаті праці ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти».

2.3. Оподаткування розрахунків по оплаті праці в бюджетних установах

Заробітна плата працівників ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» оподатковується на загальних підставах (таблиця 2.10).

Система оподаткування заробітної плати працівників ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» наведена в таблиці 2.10.

Кожен податок нараховується від об'єкту оподаткування. Окремі випадки визначення об'єкта оподаткування податком на доходи фізичних осіб наведені у додатку В.

Порядок визначення місячного оподатковуваного доходу найманого працівника установи наведено у додатку Г.

Загальний механізм розрахунку податку на доходи фізичних осіб наведено у додатку Д.

Таблиця 2.10. – Оподаткування заробітної плати працівників
ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти»

Вид податкового платежу та ставка	Оподаткування заробітної плати безпосередньо найманого працівника	Оподаткування фонду оплати праці	Норматив
1. ПДФО	18 %	–	[31]
2. ВЗ	5,0 %	–	[31, 41]
3. ЄСВ	–	22 %	[32]

Джерело: складено автором на основі інформації з установи.

У таблиці 2.11 вказано основні бухгалтерські записи, що складаються при утриманні із зарплати загальнодержавних податків і зборів.

Таблиця 2.11. – Основні бухгалтерські записи, що складаються при утриманні із зарплати загальнодержавних податків і зборів
ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти»

Зміст операції	Дебет	Кредит
Утримано із заробітної плати працівника суму податку на доходи фізичних осіб	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	6311/1 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»
Утримано із заробітної плати працівника суму військового збору	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	6311/2 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»

Джерело: складено автором на основі інформації з установи.

Розрахунки по єдиному соціальному внеску в установі ведуться по рахунку 6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування» відповідно до записів, наведених у таблиці 2.12.

Таблиця 2.12. – Основні бухгалтерські записи, що складаються при нарахуванні ЄСВ на фонд оплати праці

Зміст операції	Дебет	Кредит
Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на загальний фонд заробітної плати	8012 «Відрахування на соціальні заходи»	6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»
Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на спеціальний фонд заробітної плати	8112 «Відрахування на соціальні заходи»	6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»

Підсумкова інформація про суми нарахованої заробітної плати, утримані та нараховані податки та відрахування у соціальні фонди автоматично обробляється за допомогою спеціалізованої бухгалтерської програми (застаріла система 1С:7.7 для бюджетних установ). У процесі такої обробки формуються:

- меморіальний-ордер і відомість по рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати»;
- оборотно-сальдова відомість по рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати»;
- картка рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати»;
- аналіз рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати».

Дані вказаних вище реєстрів переносяться в Журнал-головну книгу, а звідти – у Баланс та іншу фінансову звітність.

Сума заборгованості по заробітній платі перед працівниками установи відображається у рядку 1560 «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці» ф. 1-дс «Баланс».

Видатки на оплату праці зазначаються у ф. 2-дс «Звіт про фінансові результати» за кодом рядка 2820.

Висновки до розділу 2

1. Оскільки об'єктом нашого дослідження є Державний навчальний заклад «Ковельський центр професійно-технічної освіти», який відноситься до сфери освіти, то у роботі розглянуто основні статистичні показники діяльності закладів професійно-технічної освіти в Україні.

За період 1990-2023 років кількість всіх закладів освіти скорочувалася. Винятком було зростання кількості закладів вищої освіти. Наслідки не завжди обґрунтованого збільшення закладів вищої освіти у різні періоди призводять до болісних кроків у вищій освіті сьогодні, коли постає питання закриття окремих вищих освітніх закладів. Ці процеси супроводжуються несприйняттям цього факту як з боку освітян, так і з боку студентів. Крім того, стрімке збільшення

закладів вищої освіти з 1994 року поступово знецінило саму вищу освіту, зробило її дуже доступною й водночас не якісною.

ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» працює на ринку освітніх послуг з 08.04.1997 р., засновником є Міністерство освіти і науки України.

Станом на кінець 2023 року установа працює з профіцитом, тобто видатки установи перевищують обсяги фінансування з державного бюджету й доходи від надання платних послуг та інші доходи.

Аналіз структури витрат ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» вказує цілком закономірний факт: у структурі видатків установи домінують витрати на оплату праці. Так, за період 2021-2023 років витрати на оплату праці збільшилися з 63,45 % до 64,29 %. Відповідні тенденції спостерігаються по відношенню до витрат на соціальні заходи.

2. Облік в ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» ведеться у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996. Документування обліку розрахунків з працівниками установи здійснюється відповідно до Наказ ДКСУ «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 05.12.2008 р. № 489. Синтетичний облік всіх розрахунків по оплаті праці ведеться на рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати» відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджених наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219.

3. Заробітна плата працівників ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» оподатковується на загальних підставах. Із заробітної плати працівників установи утримують податок на доходи фізичних осіб та військовий збір. На фонд заробітної плати найманих працівників нараховується єдиний соціальний внесок. Синтетичний облік оподаткування розрахунків по оплаті праці в установі здійснюється відповідно до Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затвердженої наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ ПО ОПЛАТІ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

На сьогоднішній день у ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти», як і в більшості бюджетних установ ведення обліку заробітної плати здійснюється за допомогою застарілої системи 1С:7.7 для бюджетних установ. Основні недоліки цієї системи включають:

- Відсутність регулярних оновлень, що ускладнює відповідність чинному законодавству України.

- Недостатня функціональність для автоматизації сучасних процесів обліку в бюджетних організаціях (наприклад, складність у формуванні регламентованої звітності та розрахунку податків відповідно до змін законодавства).

- Складність інтеграції з іншими програмами, такими як системи електронної звітності (наприклад, М.Е.Дос).

- Обмежений інтерфейс, що ускладнює роботу бухгалтерів.

- Підвищені ризики помилок через більшу частку ручної роботи.

Ураховуючи складну структуру оплати праці, нарахування заробітної плати вручну або із застарілими системами (наприклад, 1С:7.7) супроводжується низкою ризиків:

- Помилки у розрахунках (особливо з надбавками та преміями).

- Труднощі з відображенням витрат за статтями кошторису.

- Проблеми з формуванням звітності до Державної казначейської служби, податкових органів, Пенсійного фонду.

Автоматизація за допомогою сучасної системи, наприклад, «KBS. Облік бюджетної установи», дозволяє вирішити ці проблеми [46, 47]. Завдання автоматизації:

1. Розрахунок заробітної плати:

- Підтримка тарифної сітки, автоматичний розрахунок окладів і надбавок.

– Відображення роботи за сумісництвом і доплат.

2. Ведення кадрового обліку:

– Облік трудових договорів, табелів робочого часу, відпусток, лікарняних.

3. Формування регламентованої звітності:

– ЄСВ, ПДФО, військовий збір, форма 1ДФ, звіт до ПФУ.

4. Контроль витрат:

– Облік витрат за статтями бюджету (зарплата, премії, соціальні виплати).

Опис процесу автоматизації оплати праці в «KBS. Облік бюджетної установи».

1. Облік тарифної сітки та кадрові дані:

– Система дозволяє ввести структуру тарифної сітки та автоматично визначати оклади відповідно до розрядів і посад.

– Ведення картки працівника: оклад, надбавки, доплати, графік роботи, стаж.

2. Нарахування заробітної плати.

1. Базовий оклад:

- Оклад визначається за тарифним розрядом і коригується залежно від ставки (1.0, 0.5 тощо).

2. Надбавки та доплати:

- Автоматичний розрахунок надбавок (за вислугу років, за складність роботи).

- Нарахування разових премій і компенсацій.

3. Додаткові нарахування:

- Оплата за понаднормову роботу, ведення гуртків.

4. Вирахування податків:

- Система автоматично розраховує ПДФО (18%), військовий збір (1.5%) та ЄСВ (22% нарахування на фонд заробітної плати).

3. Відображення в бухгалтерському обліку.

- Заробітна плата обліковується за рахунком 65 «Розрахунки з оплати праці».

- Нарахування податків відображається за рахунком 63 «Розрахунки з податків і зборів».
- Витрати на оплату праці відносяться до відповідних статей бюджету: «Поточні витрати», «Соціальні виплати».
- Окремими аналітичними розрізами на рахунках обліку виступають КЕКВи (коди економічної класифікації витрати) та джерела фінансування.

4. Формування звітності.

Система автоматично формує:

- Форма 1ДФ: дані про доходи фізичних осіб та утримані податки.
- ЄСВ-звіт: подача до Пенсійного фонду.
- Фінансова звітність: кошторисні витрати на оплату праці.

Перевагами автоматизації є:

- Точність розрахунків: автоматизація усуває ризики людських помилок, особливо при зміні законодавства або умов оплати праці.
- Прозорість обліку: усі нарахування та витрати чітко розподіляються за статтями бюджету.
- Економія часу: система значно скорочує час на розрахунок зарплат і підготовку звітності.
- Відповідність законодавству: регулярне оновлення програмного забезпечення гарантує актуальність розрахунків.

Наведемо приклад розрахунку заробітної плати в навчальному закладі.

Розглянемо працівника з такими умовами:

- Тарифний розряд: 10 (оклад – 7,000 грн).
- Надбавка за вислугу років: 20% від окладу.
- Надбавка за престижність: 10% від окладу.
- Оплата за сумісництво: 0.5 ставки.

Розрахунок:

- Базовий оклад: 7,000 грн.
- Надбавка за вислугу років: $7,000 \times 20\% = 1,400$ грн.

- Надбавка за престижність: $7,000 \times 10\% = 700$ грн.
- Доплата за сумісництво: $(7,000 + 1,400 + 700) \times 0.5 = 4,550$ грн.
- Загальний дохід: $7,000 + 1,400 + 700 + 4,550 = 13,650$ грн.
- Податки:
 - ПДФО: $13,650 \times 18\% = 2,457$ грн.
 - Військовий збір: $13,650 \times 1.5\% = 204.75$ грн.
- Нарахована сума: $13,650 - 2,457 - 204.75 = 10,988.25$ грн.

Отже, автоматизація обліку заробітної плати за допомогою системи «KBS. Облік бюджетної установи» дозволяє навчальним закладам ефективно вести облік, зменшувати ризики помилок та оптимізувати процес розрахунків. Це особливо важливо для забезпечення прозорості та відповідності вимогам законодавства в умовах складної системи оплати праці в бюджетній сфері.

Розглянемо окремі події в обліку та їх відображення в системі.

Прийом працівника з вказанням тарифної ставки та окладу, а також реєстрація додаткових надбавок наведено на рисунку 3.1.

Прийом співробітника № 000000000001 від 01.04.2024

Помилка запису | Завантажити | Пошук | Сторінка навігація | Статус (розширюваний) | Про прийом на роботу (F1)

Номер: 0000000001 | Дата: 01.04.2024 21:17:21 | Відомості | Сторінка

Послужний список | Оплата | Тарифний оклад | Підприємство (F1) | Місце роботи (F1) | Права на доступ (F1) | Сторінка показує

Оклад: 12,000.00 | Розрахунок за тарифним окладом

Кількість ставок: 1.00

Тарифна ставка: 0.0000

Рівень: | Сторінка вибору: | Назва посади: | Назва посади в тарифі: | Діагноз: | КЕБЗ: | Повна робота: | Категорія атестації: |

Рисунок 3.1 Прийом працівника з вказанням тарифної ставки та окладу

Джерело: сформовано автором.



Рисунок 3.4 Реєстрація розвих нарахувань, утримань

Джерело: сформовано автором.

Основним документом є «Розрахунок заробітної плати», який на основі зареєстрованих даних, формує основний масив нарахувань, утримань, податків в розрізі кожного працівника. Крім того цей документ рахує нарахування на фонд заробітної плати (рисунок 3.5):

Співробітник	Посада співробітника	Вид розрахунку	Результат	ДФ	Період ді	Документ розрахуку
◆ Северин Антон Михайлович	Начальник управління (Адміністрація)	Проробітківські внески	473,80	Загальний 2111	Грудень 2024	Призначення плану утримань №...
◆ Северин Антон Михайлович	Вчитель (Викладач)	Проробітківські внески		Загальний 2111	Грудень 2024	Призначення плану утримань №...
◆ Северин Антон Михайлович	Вчитель (Викладач)	Проробітківські внески		Спеціальний 2111	Грудень 2024	Призначення плану утримань №...

Рисунок 3.5 Розрахунок заробітної плати

Джерело: сформовано автором.

Після розрахунку потрібно відобразити дані в бухгалтерському обліку. Для цього існують відповідні довідники для налаштувань проводок (наприклад «Способи відображення у обліку») (рисунок 3.6) і документ «Відображення заробітної плати в обліку» (рисунок 3.7).

Співробітник	Посада співробітника	Вид розрахунку	Результат	Д/Ф	Період факт.	База	Тип (код) платіж	Платіж
Северіан Антон Михайлович	Вчитель (Викладач)	Вісковий збір	Загальний	КЕКВ	Грудень, 2024	База розрахунку	101	Мікробіологічна лабораторія
Северіан Антон Михайлович	Вчитель (Викладач)	Вісковий збір	2111	Загальний	Грудень, 2024		101	Мікробіологічна лабораторія
Северіан Антон Михайлович	Вчитель (Викладач)	Вісковий збір	Спеціальний	2111	Грудень, 2024		101	Мікробіологічна лабораторія
Северіан Антон Михайлович	Начальник управління (Адміністрація)	ПДФО	6 528,40	Загальний	Грудень, 2024	47 380,000	101	Адміністративно-господарський відділ
Северіан Антон Михайлович	Вчитель (Викладач)	ПДФО	2111	Загальний	Грудень, 2024	47 380,000	101	Податок на доходи факт.
Северіан Антон Михайлович	Вчитель (Викладач)	ПДФО	2111	Загальний	Грудень, 2024		101	Мікробіологічна лабораторія
Северіан Антон Михайлович	Вчитель (Викладач)	ПДФО	Спеціальний	2111	Грудень, 2024		101	Мікробіологічна лабораторія
			-10 897,40					Податок на доходи факт.

← → Способи відображення у бухгалтерському обліку

Найменування	Код	Рахунок дебету	Рахунок кредиту
Відображення зарплати	00000003	6511	6518
Відображення віскового збору	00000013	6511	6311
Відображення віскового збору (спеціял.)	00000016	6512	6311
Відображення ЄСВ на ФОП	00000007		6313
Відображення ЄСВ на ФОП із пеналом	00000008		6313
Відображення ЄСВ на ФОП із нараховань за рахунок ФСС	00000009		6313
Відображення відрахувань за утримання	00000001		6511
Відображення ПДФО	00000011	6511	6312
Відображення ПДФО (спеціял.)	00000017	6512	6312
Відображення спеціял. за заощадженнями	00000019		6512
Відображення утримання профспілкових внесків (спеціял.)	00000018	6512	6516
Відображення утримань за утриманням	00000002	6511	
Відображення утримань профспілкових внесків	00000014	6511	6516
Нарахування за рахунок ФСС	00000012	2114	6511
Не відображати у обліку	00000010		
Утримання профспілкових внесків	00000015	6511	6516

Рисунок 3.6 Способи відображення у обліку

Джерело: сформовано автором.

За допомогою налаштувань цього довідника і формуються проводки(аналогічно до документу нарахувань дані відокремлені по типу: нарахування, утримання, податки і загальні):

Висновки до розділу 3

На сьогоднішній день у ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти», як і в більшості бюджетних установ ведення обліку заробітної плати здійснюється за допомогою застарілої системи 1С:7.7 для бюджетних установ. Основні недоліки цієї системи включають: відсутність регулярних оновлень, що ускладнює відповідність чинному законодавству України; недостатня функціональність для автоматизації сучасних процесів обліку в бюджетних організаціях (наприклад, складність у формуванні регламентованої звітності та розрахунку податків відповідно до змін законодавства); складність інтеграції з іншими програмами, такими як системи електронної звітності (наприклад, М.Е.Дос); обмежений інтерфейс, що ускладнює роботу бухгалтерів; підвищені ризики помилок через більшу частку ручної роботи.

Ураховуючи складну структуру оплати праці, нарахування заробітної плати вручну або із застарілими системами (наприклад, 1С:7.7) супроводжується низкою ризиків: помилки у розрахунках (особливо з надбавками та преміями); труднощі з відображенням витрат за статтями кошторису; проблеми з формуванням звітності до Державної казначейської служби, податкових органів, Пенсійного фонду.

Пропонується використовувати у ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» сучасну систему автоматизації обліку «KBS. Облік бюджетної установи», яка дозволить вирішити зазначені вище проблеми. У роботі продемонстровано можливості програми «KBS. Облік бюджетної установи».

ВИСНОВКИ

1. Тема праці та її оплати є однією з важливих бухгалтерських тем. Слід відмітити, що в наукових дослідженнях переплітаються поняття оплата праці і заробітна плата. У певних випадках це є тотожні поняття, а в інших випадках оплата праці може вважатися більш загальним поняттям.

Більшість науковців, особливо авторів навчальних посібників, дотримуються визначення терміну «заробітна плата», яке наведено у базових нормативах.

Оплата праці у своїх розмірах повинна забезпечувати дотримання таких умов: забезпечувати основні потреби життєдіяльності працездатного працівника; забезпечувати потреби в освіті, розвитку, як особистості, залежно від особистого бачення такого розвитку окремим працівником; можливість створювати основу для забезпечення своїх потреб, коли в силу певних обставин (проблеми зі здоров'ям, життєві негаразди, військові дії, пенсія, інші) працівник не зможе повноцінно працювати й отримувати регулярні платежі у вигляді оплати праці (заробітної плати).

2. До установ бюджетної сфери належать організації, основна діяльність яких повністю або частково фінансується за рахунок коштів бюджету на підставі кошторису доходів і видатків. Це школи, дитячі садки, вищі та середні спеціальні навчальні заклади, науково-дослідні установи, установи охорони здоров'я, соціального забезпечення, фізкультури, культури і мистецтва, оборони, державної влади та управління, юридичних установ і багато інших.

Заробітна плата бюджетної установи є захищеною статтею видатків. Видатки на оплату праці в установі повинні бути виключно у рамках правового поля. Саме тому у пункті 1.2 проведено аналіз нормативної бази, що регламентує облік розрахунків по оплаті праці в установах, що фінансуються з бюджету.

3. Бухгалтерський облік в установі, організації починається з розробки облікової політики. Основні питання з обліку розрахунків по оплаті праці, які можуть наводитися в положенні про бухгалтерську службу: форми, системи,

розміри заробітної плати та інших виплат; нормування праці; організація праці; режим роботи; кадрова документація; порядок документообігу; порядок обробки і зберігання первинних документів, облікових реєстрів. В бюджетній сфері переважно використовується погодинна форма оплата праці із застосуванням цілої низки доплат, премій, відповідно до законодавства України. Нарахована заробітна плата підлягає оподаткуванню у відповідності до законодавства України.

4. Оскільки об'єктом нашого дослідження є Державний навчальний заклад «Ковельський центр професійно-технічної освіти», який відноситься до сфери освіти, то у роботі розглянуто основні статистичні показники діяльності закладів професійно-технічної освіти в Україні.

За період 1990-2023 років кількість всіх закладів освіти скорочувалася. Винятком було зростання кількості закладів вищої освіти. Наслідки не завжди обґрунтованого збільшення закладів вищої освіти у різні періоди призводять до болісних кроків у вищій освіті сьогодні, коли постає питання закриття окремих вищих освітніх закладів. Ці процеси супроводжуються несприйняттям цього факту як з боку освітян, так і з боку студентів. Крім того, стрімке збільшення закладів вищої освіти з 1994 року поступово знецінило саму вищу освіту, зробило її дуже доступною й водночас не якісною.

ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» працює на ринку освітніх послуг з 08.04.1997 р., засновником є Міністерство освіти і науки України.

Станом на кінець 2023 року установа працює з профіцитом, тобто видатки установи перевищують обсяги фінансування з державного бюджету й доходи від надання платних послуг та інші доходи.

Аналіз структури витрат ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» вказує цілком закономірний факт: у структурі видатків установи домінують витрати на оплату праці. Так, за період 2021-2023 років витрати на оплату праці збільшилися з 63,45 % до 64,29 %. Відповідні тенденції спостерігаються по відношенню до витрат на соціальні заходи.

5. Облік в ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» ведеться у відповідності до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996. Документування облік розрахунків з працівниками установи здійснюється відповідно до Наказ ДКСУ «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 05.12.2008 р. № 489. Синтетичний облік всіх розрахунків по оплаті праці ведеться на рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати» відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та Порядку застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджених наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219.

6. Заробітна плата працівників ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» оподатковується на загальних підставах. Із заробітної плати працівників установи утримують податок на доходи фізичних осіб та військовий збір. На фонд заробітної плати найманих працівників нараховується єдиний соціальний внесок. Синтетичний облік оподаткування розрахунків по оплаті плаці в установі здійснюється відповідно до Типової кореспонденції субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затвердженої наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219.

7. На сьогоднішній день у ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти», як і в більшості бюджетних установ ведення обліку заробітної плати здійснюється за допомогою застарілої системи 1С:7.7 для бюджетних установ. Основні недоліки цієї системи включають: відсутність регулярних оновлень, що ускладнює відповідність чинному законодавству України; недостатня функціональність для автоматизації сучасних процесів обліку в бюджетних організаціях (наприклад, складність у формуванні регламентованої звітності та розрахунку податків відповідно до змін законодавства); складність інтеграції з іншими програмами, такими як системи електронної звітності (наприклад, М.Е.Дос); обмежений інтерфейс, що ускладнює роботу бухгалтерів; підвищені ризики помилок через більшу частку ручної роботи.

Ураховуючи складну структуру оплати праці, нарахування заробітної плати вручну або із застарілими системами (наприклад, 1С:7.7) супроводжується низкою ризиків: помилки у розрахунках (особливо з надбавками та преміями); труднощі з відображенням витрат за статтями кошторису; проблеми з формуванням звітності до Державної казначейської служби, податкових органів, Пенсійного фонду.

Пропонується використовувати у ДНЗ «Ковельський центр професійно-технічної освіти» сучасну систему автоматизації обліку «KBS. Облік бюджетної установи», яка дозволить вирішити зазначені вище проблеми. У роботі продемонстровано можливості програми «KBS. Облік бюджетної установи».

СПИСОК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

1. The Economic Writings of Sir William Petty [Electronic resource] : together with The Observations upon Bills of Mortality, more probably by Captain John Graunt : in 2 vol. / ed. by Charles Henry Hull. Cambridge : University Press, 1899. URL: <https://academic.oup.com/ej/article-abstract/9/36/564/5302976> (дата звернення 20.10.2024).
2. Адам Сміт. Дослідження про природу і причини багатства народів / пер. з англ. О. Васильєв, М. Межевікіна, А. Малівський. К.: Наш формат, 2023. 722 с. URL: https://kniga.biz.ua/pdf/8118-Bagatstvo.pdf?srsId=AfmBOorOoY27zC7oN_xhMDvjSLIOri8JJ6myCnpJ88Vu1VEBGcuWGRdk (дата звернення 20.10.2024).
3. On the Principles of Political Economy and Taxation, by David Ricardo. London. 1817. URL: https://books.google.com.ua/books?id=cUBKAAAAYAAJ&printsec=frontcover&hl=uk&source=gbs_ge_summary_r&cad=0#v=onepage&q&f=false (дата звернення 20.10.2024).
4. Залізний закон заробітної плати. Вікіпедія. URL: https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%97%D0%B0%BB%D1%96%D0%B7%D0%BD%D0%B8%D0%B9_%D0%B7%D0%B0%D0%BA%D0%BE%D0%BD_%D0%B7%D0%B0%D1%80%D0%BE%D0%B1%D1%96%D1%82%D0%BD%D0%BE%D1%97_%D0%BF%D0%BB%D0%B0%D1%82%D0%B8 (дата звернення 12.10.2024).
5. Campbell R. McConnell, Stanley L. Brue, Sean M. Flynn. Economics. Principles, Problems, and Policies. URL: https://library.nlu.edu.ua/POLN_TEXT/SENMK/economics_mcconnell.pdf (дата звернення 20.10.2024).
6. Бондар О.С. Заробітна плата і механізм її виплати в Україні та Канаді: порівняльний аналіз. Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції. 2021. Вип. 5. С. 37-44. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/apvu_2021_5_8 (дата звернення 10.10.2024).
7. Будько О.В., Лобас І.С. Удосконалення організації обліку праці та розрахунків з персоналом на підприємстві. Вісник Хмельницького

національного університету. Економічні науки. 2020. № 2. С. 37-41. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2020_2_7 (дата звернення 07.10.2024).

8. Косяк А.П. Організація і обліково-аналітичне забезпечення розрахунків із заробітної плати у системі управління комунальними підприємствами. Комунальне господарство міст. Серія : Економічні науки. 2020. Т. 2. С. 41-47. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/kgm_ekon_2020_2_155_9 (дата звернення 10.10.2024).

9. Накісько О.В., Руденко С.В., Грідін О.В. Заробітна плата як невід’ємна складова системи мотивації праці. Вісник Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка. 2019. Вип. 200. С. 226-235. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vkhdtusg_2019_200_26 (дата звернення 02.10.2024).

10. Яременко Л.М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. Ефективна економіка. 2020. № 12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_12_72 (дата звернення 20.10.2024).

11. Економіка праці та соціально-трудові відносини: навч. посіб. за заг. ред. Безпалько О.В. К.: Кафедра, 2020. 310 с. URL: <https://dspace.nuft.edu.ua/server/api/core/bitstreams/7f9fcb34-dd3a-4d33-98a1-d71add67ee8e/content> (дата звернення 05.10.2024).

12. Економіка підприємства: підручник. за заг. ред. Ліпич Л.Г. Луцьк : Вежа-Друк, 2021. 768 с. URL: https://lib.lntu.edu.ua/sites/default/files/2021-12/%D0%95%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BE%D0%BC%D1%96%D0%BA%D0%B0_%D0%B5%D0%BB%D0%B5%D0%BA%D1%82%D1%80%D0%BE%D0%BD%D0%BD%D0%B8%D0%B9%20%D0%BF%D1%96%D0%B4%D1%80%D1%83%D1%87%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%281%29.pdf (дата звернення 11.10.2024).

13. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення 20.10.2024).

14. Інструкція статистики заробітної плати, затверджена наказом ДКСУ від 13.01.2004 р. № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text> (дата звернення 19.10.2024).

15. Юрчик Г.М., Комар С.О. Тіньова зайнятість та заробітна плата в Україні: тенденції та загрози. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Економічні науки. 2019. Вип. 1. С. 203-213. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnuvgr_ekon_2019_1_23 (дата звернення 20.10.2024).

16. Варламова І.С., Єрмоленко К.В. Особливості організації обліку праці та розрахунків із заробітної плати. Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки. 2019. Вип. 1. С. 51-56. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vznu_eko_2019_1_10 (дата звернення 20.10.2024).

17. Павлова Г.Є., Приходько І.П., Волчанська Л.В. Нормативно-правові засади обліку та аналізу розрахунків за виплатами працівникам аграрної сфери. Проблеми системного підходу в економіці. 2019. Вип. 3(2). С. 216-222. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/PSPE_print_2019_3%282%29__33 (дата звернення 14.10.2024).

18. 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. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2019_3_42 (дата звернення 14.10.2024).

19. Костюнік О.В., Шалієвська Ж.С. Облік розрахунків з оплати праці: проблеми та шляхи вдосконалення. Причорноморські економічні студії. 2020. Вип. 50(2). С. 46-48. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2020_50\(2\)__10](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2020_50(2)__10) (дата звернення 14.10.2024).

20. Юрчик Г.М., Дужар А.І. Заробітна плата на національному ринку праці: динамічний, регіонально-галузевий та соціальний аспект. Вісник Національного університету водного господарства та природокористування. Економічні науки.

2020. Вип. 1. С. 230-240. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vnuvgrp_ekon_2020_1_21 (дата звернення 10.10.2024).

21. Писаренко Т., Нужна О., Тлущкевич Н. Організація роботи управлінського облікового персоналу в бюджетних установах: теоретичні, методичні та комунікативні аспекти. *Галицький економічний вісник*. № 4 (77). Тернопіль: Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя. 2022. С. 64-70. URL: <https://galicianvisnyk.tntu.edu.ua/?art=1091> (дата звернення 05.10.2024).

22. Жук О.П. Мінімальна заробітна плата у системі соціального захисту населення та європейських соціальних орієнтирів. *Ефективна економіка*. 2023. № 8. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2023_8_13 (дата звернення 17.10.2024).

23. Кучабський Н. Заробітна плата в системі економічних відносин сталого розвитку: окремі питання. *Галицький економічний вісник*. 2024. № 3. С. 50-57. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/gev_2024_3_8 (дата звернення 18.10.2024).

24. Харчук О., Тарнавська І. Актуальні питання мотивації та системи оплати праці на підприємстві. *Збірник наукових праць ДУІТ. Серія «Економіка і управління»*, 2019. Вип. 45. С. 115-124. URL: <file:///E:/Downloads/em-edition-45-2019-article-10.pdf> (дата звернення 18.10.2024).

25. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text> (дата звернення 18.10.2024).

26. Постанова КМУ «Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ» від 28.02.2002 № 228. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text> (дата звернення 18.10.2024).

27. Кодекс законів про працю від № 2957-X. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2957-10#Text> (дата звернення 18.10.2024).

28. Закон України «Про Державний бюджет на 2024 рік» від 09.11.2024 р. № 3460-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3460-20#Text> (дата звернення 18.10.2024).

29. Закон України «Про колективні угоди та договори» від 23.02.2023 р. URL: №2937-IX. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2937-20#Text> (дата звернення 18.10.2024).

30. Постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 30.08.2002 р. № 1298. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF#n97> (дата звернення 18.10.2024).

31. Податковий Кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 10.10.2024).

32. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення 10.10.2024).

33. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення 10.10.2024).

34. Наказ ДКСУ «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 05.12.2008 р. № 489. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text> (дата звернення 11.10.2024).

35. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам», затверджено наказом МФУ від 29.12.2011 р. № 1798. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text> (дата звернення 10.10.2024).

36. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджено наказом МФУ від 31.12.2013 р. № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення 10.10.2024).

37. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджено наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text> (дата звернення 10.10.2024).

38. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами, затверджено наказом МФУ від 29.12.2015 р. № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#n4> (дата звернення 10.10.2024).

39. Наказ МФУ «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання», затверджено наказом МФУ від 08.09.2017 р. № 755. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#n287> (дата звернення 10.10.2024).

40. Наказ МФУ «Про затвердження Порядку складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів» від 24.01.2012 р. №44. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12#Text> (дата звернення 10.10.2024).

41. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану» від 10.10.2024 р. №4015-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4015-IX#Text> (дата звернення 10.10.2024).

42. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету, затверджена наказом МФУ 12.03.2012 р. № 333. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12/page#Text> (дата звернення 16.10.2024).

43. Загальна середня та професійна (професійно-технічна) освіта в Україні. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення 17.10.2024).

44. Clarity Project. Державний навчальний заклад «Ковельський центр професійно-технічної освіти». URL: <https://clarity-project.info/edr/02540060> (дата звернення 23.10.2024).

45. Наказ МФУ «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» від 29.06.2017 № 604.

URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12/page#top> (дата звернення 23.10.2024).

46. KBS. Облік бюджетної установи. Офіційний сайт. URL: <https://kbs.net.ua/> (дата звернення 16.10.2024).

47. Демо версія програми «KBS. Облік бюджетної установи». URL: <https://demo.oblik.cloud/DemoBaseAccountingBudget/> (дата звернення 16.10.2024).