



УДК 657.1

PRACTICAL ASPECTS OF ACCOUNTING OF EMPLOYEE BENEFITS IN PUBLIC SECTOR**ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ В ДЕРЖАВНОМУ СЕКТОРІ****Melnyk T.H. / Мельник Т.Г.***Ph.D., as. prof. / к.е.н., доцент***Novokreshchenova D.O. / Новокрещенова Д.О.***2st year PhD student**of Accounting and Taxation / аспірант**Taras Shevchenko National University of Kyiv, Kyiv, Vasylkivska 90A, 03028**Київський національний університет імені Тараса Шевченка, Васильківська 90А, 03028*

Анотація. Визначено коди економічної класифікації видатків, за якими здійснюються виплати працівникам бюджетних установ. Розглянуто оцінку і визнання поточних виплат працівникам в бюджетних установах. Охарактеризовано синтетичні та аналітичні рахунки для обліку різних видів виплат. Наведено типові кореспонденції з обліку виплат працівникам в бюджетному секторі. Надано пропозиції щодо удосконалення структури рахунку 65 «Розрахунки з оплати праці».

Ключові слова: виплати працівникам, оплата праці, синтетичний облік, аналітичний облік, державний сектор.

Вступ.

Сучасний етап розвитку бухгалтерського обліку у державному секторі характеризується процесами гармонізації та стандартизації із врахуванням вимог міжнародних стандартів. Впродовж останніх років відбулися значні реформування системи бухгалтерського обліку бюджетних установ, зокрема перехід на новий план рахунків в державному секторі та НП(С)БОДС, модернізація форм фінансової та бюджетної звітності, прийняття законодавчо-нормативних документів, які регулюють діяльність бюджетних установ та організацій, що зумовило зміни в частині ведення обліку розрахунків за виплатами працівникам.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання організації та методики виплат працівникам висвітлені в працях таких відомих вчених і фахівців, як: О.С. Бондаренко, Т.В. Салівон, Н.М. Старченко [9], П.Й. Атамас, Н.Г. Горицька, Р.Т. Джога, Т.В. Кузнецова, В.І. Лемішовський, Т.Г. Мельник [7], М.Г. Михайлов, Ж.К. Нестеренко [8], Л.Б. Пантелійчук, І.Г. Пахомова, І.В. Перезова, С.В. Свірко, Г.А. Семенов, І.Т. Ткаченко, Н.М. Хорунжак та ін.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.

Проте, вказані вчені розглядають питання обліку виплат працівникам, які стосуються суб'єктів господарювання в цілому, а не конкретно бюджетних організацій. Також враховуючи швидкі зміни бюджетного законодавства, залишаються невирішеними ключові аспекти теорії та практики обліку виплат працівникам, що визначає нові завдання для наукових досліджень.

Мета статті полягає у розкритті практичних аспектів обліку виплат працівникам бюджетних установ, а також визначення шляхів його



вдосконалення.

Виклад основного матеріалу.

З метою приведення до єдиного порядку оплати праці працівників бюджетних установ, а також створення механізму підтримання на оптимальному рівні міжгалузевих співвідношень в оплаті праці постановою 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 № 1298 [4] було затверджено:

- єдину тарифну сітку розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників;
- схеми тарифних розрядів посад працівників всіх бюджетних установ;
- ставки погодинної оплати праці працівників усіх галузей економіки.

Згідно із Інструкцією щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету № 333 [3], оплата праці працівників бюджетних установ здійснюється за такими кодами економічної класифікації видатків (КЕКВ):

- 2110 «Оплата праці», до якої включається оплата праці всіх працівників бюджетних установ, грошове забезпечення військовослужбовців, осіб рядового і начальницького складу;
- 2111 «Заробітна плата» включає в себе різноманітні види витрат, що пов'язані з поточними виплатами працівникам, зокрема заробітна плата за встановленими окладами, ставками або розцінками всім штатним працівникам, надбавки та доплати, матеріальна допомога, допомогу за тимчасовою втратою працездатності, відпускні, премії, інші види заохочень та винагород відповідно до законодавства тощо;
- 2120 «Нарахування на оплату праці», за яким проводиться нарахування бюджетними установами на фонд оплати праці, а саме – виплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ), що нараховується відповідно до чинного законодавства.

Оцінка і визнання поточних виплат працівникам в бюджетних установах здійснюється відповідно до НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам» [1], згідно з Розділом II п.2-3 якого нарахована сума виплати працівникам за роботу, виконану ними протягом звітного періоду, та нарахована сума за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування визнаються поточними зобов'язаннями та витратами звітного періоду, у якому виникли такі зобов'язання, якщо інші національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку в державному секторі не вимагають включення таких витрат до собівартості активу. Виплати за невідпрацьований час визнаються зобов'язанням у тому періоді, у якому настає подія щодо виплати таких зобов'язань. Інші виплати працівникам, зокрема матеріальна допомога, визнаються зобов'язанням у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат.

Синтетичний облік розрахунків з оплати праці ведеться на рахунку 65 «Розрахунки з оплати праці», призначеного для обліку і узагальнення



інформації про розрахунки за виплатами працівникам із заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, стипендій та інших подібних виплат. За кредитом цього рахунку відображаються суми нарахованої працівникам заробітної плати, матеріальної допомоги, премій, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю тощо, суми, що утримуються із заробітної плати за дорученнями-зобов'язаннями працівників, суми стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню, суми, що утримуються із заробітної плати, стипендій, пенсій, допомоги тощо за виконавчими листами та іншими документами, суми нарахованих гонорарів, що виплачуються позаштатному складу. За дебетом – їх виплата, утримання з них, перерахування за призначенням утриманих із заробітної плати сум, а також суми, що не отримані в строк і віднесені на субрахунки «Розрахунки з депонентами» [6].

Аналітичний облік ведеться на субрахунок 6511 (6521) «Розрахунки із заробітної плати» ведеться облік розрахунків за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю.

Суми нарахованої заробітної плати розподіляються відповідно до фактичних видатків бюджетної установи за кодом економічної класифікації видатків 2110 і обліковуються за дебетом рахунків 8011, 8111 і 82 залежно від того, яким працівникам і за рахунок яких коштів здійснюють нарахування, кредитують при цьому субрахунок 6511 (табл. 1).

Таблиця 1

Основні бухгалтерські проведення з обліку виплат працівникам

№	Зміст операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нараховано заробітну плату	8011	6511
2	Нараховано ЄСВ	8012	6313
3	Уримано із заробітної плати ПДФО та ВЗ	6511	6311
4	Отримано фінансування на оплату праці та сплату ЄСВ	2313	7011
5	Виплачено заробітну плату шляхом перерахування коштів на карткові рахунки працівників	6511	2313
6	Одночасно перераховано ПДФО та ВЗ до бюджету	6311	2313
7	Перераховано ЄСВ до Пенсійного фонду	6313	2313
8	Депоновано заробітну плату, не отриману в строк працівником	6511	6412
9	Перераховано суму депонованої заробітної плати з реєстраційного рахунку на депозитний рахунок в Державній казначейській службі	2315	2313
10	Перераховано депоновану заробітну плату з депозитного рахунку на картковий рахунок працівника	6412	2315

Джерело: складено автором за [5]

Бухгалтерські записи па суми нарахованої заробітної плати і відрахування з неї на підставі розрахункових (розрахунково-платіжних) відомостей відображають у Меморіальному ордері № 5 «Зведення розрахункових



відомостей із заробітної плати та стипендій» т.ф. № 405 (бюджет). Записи у зведенні систематизують за відповідними кодами функціональної класифікації видатків та видами коштів спеціального фонду.

Суми виданої з каси заробітної плати відображають у меморіальному ордері № 1 за кредитом субрахунку 2211, а перераховані за призначенням відрахування із заробітної плати – у меморіальних ордерах № 2 (за кредитом субрахунків 2313 і 2311) та № 3 (за кредитом субрахунків 2313 і 2311).

Насьогодні структуру рахунку 65 «Розрахунки з оплати праці», враховуючи норми НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам» необхідно вдосконалити, зокрема у частині поточних виплат (табл. 2).

Таблиця 2

Пропозиції щодо удосконалення структури рахунку 65 «Розрахунки з оплати праці» в частині поточних виплат працівникам

Рахунки і субрахунки відповідно до Плану рахунків	Пропозиції щодо удосконалення
65 «Розрахунки з оплати праці»	65 «Розрахунки за виплатами працівникам»
651 «Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів»	651 «Розрахунки за виплатами працівникам розпорядників бюджетних коштів»
6511 «Розрахунки із заробітної плати»	6511 «Розрахунки за поточним виплатами»: 65111 «Розрахунки за основною заробітною платою» 65112 «Розрахунки за додатковою заробітною платою» 65113 «Розрахунки за іншими заохочувальними виплатами» 65114 «Розрахунки за компенсацією за тимчасову відсутність працівників» 65115 «Інші розрахунки за поточними виплати працівникам»
6512 «Розрахунки з виплати стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню»	6512 «Розрахунки з виплати стипендій, пенсій та іншої допомоги населенню» 65121 «Розрахунки за виплатами академічних та соціальних стипендій» 65122 «Розрахунки за виплатами пенсій» 65123 «Розрахунки за виплатами матеріальної допомоги» 65124 «Розрахунки з виплати інших трансфертів населенню»

Джерело: складено автором за [5–9]

Особливо важливе значення впровадження додаткових аналітичних рахунків матиме для великих бюджетних установ. Окрім цього, доцільно затверджувати на кожен рік робочий план рахунків відповідно до специфіки діяльності конкретної організації чи установи державного сектору.

Оплата праці залежить не тільки від посадового окладу, але і інших виплат, які потрібно обов'язково враховувати: наповнюваність груп, віковий склад групи, доплати за суміщення професій і т.д., що необхідно враховувати при нарахуванні заробітної плати.



Висновки і пропозиції.

В сучасних умовах важливими є чіткість та повнота синтетичного обліку (адже він є основою для складання фінансової звітності, надаючи узагальнюючу інформацію) та аналітичного обліку (дані якого є базовими при розрахунку поточних виплат працівникам, адже характеризують фонд заробітної плати та його структуру, склад і розміщення персоналу, відпрацьований та невідпрацьований час, динаміку заробітної плати за категоріями персоналу тощо).

Деталізовано деякі аналітичні рахунки третього і четвертого порядків, а також запропоновано змінити найменування рахунку на «Розрахунки за виплатами працівникам».

Зазначені пропозиції щодо модифікації рахунку 65 «Розрахунки з оплати праці» бюджетними установами забезпечать:

- ✓ більш точне відображення та врахування різних видів поточних виплат працівникам (зокрема, компенсації за періоди тимчасової відсутності у вигляді відпускних і лікарняних, премії, матеріальна допомога та інші виплати працівникам);
- ✓ сприятиме підвищенню рівня інформативності обліку поточних виплат працівникам в бюджетних установах;
- ✓ більш чіткому групуванню витрат на оплату праці та відповідно фінансування за рахунок державного бюджету та коштів спеціального фонду для окремих складових елементів поточних виплат;
- ✓ можливості отримувати додаткову інформацію для розрахунку середньої зарплати, заповнення статистичної звітності й прийняття ефективних управлінських рішень.

Література:

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2011 № 1798. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12>.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору 25 «Виплати працівникам». URL: https://buhgalter911.com/public/uploads/normativka/Standart_gossektor/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1/%D0%9C%D0%A1%D0%91%D0%9E%D0%94%D0%A1_25.pdf.
3. Наказ МФУ «Про затвердження Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету та Інструкції щодо застосування класифікації кредитування бюджету» від 12.03.2012 №333. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12>.
4. 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 № 1298. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-п>.
5. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: затв.



наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>.

6. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16>.

7. Мельник Т.Г. (2011). Облік та звітність поточних виплат працівникам у сучасних умовах. Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Серія: Економіка, 130, 30–34.

8. Нестеренко Ж.К. Особливості організації оплати праці в бюджетних установах та необхідність її комп'ютеризації. Сталий розвиток економіки, 2012. № 2. С. 158–162.

9. Старченко Н.М. Удосконалення методики обліку виплат працівникам в бюджетних установах. Економічні науки, 2012. № 4. С. 178–184.

***Abstract.** The codes of economic classification of expenditures are determined, according to which employee benefits of budgetary institutions are made. The assessment and recognition of current employee benefits in budgetary institutions are considered. Synthetic and analytical accounts for accounting of different types of payments are characterized. Typical correspondence of accounting of employee benefits in the public sector are indicated. Suggestions for improving the structure of account 65 «Payroll» are given.*

***Key words:** employee benefits, employee remuneration, synthetic accounting, analytical accounting, public sector.*

Науковий керівник: к.е.н., доц. Мельник Т.Г.

Стаття відправлена: 17.11.2020 р.

© Новокрещенова Д.О.