

Л. П. КОРИТНИК,
кандидат економічних наук,
головний бухгалтер
О. В. КЛИМЕНКО,
заступник головного бухгалтера,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

Бухгалтерський облік заробітної плати в бюджетних установах України: оновлені методологічні та методичні позиції

У статті розглянуто новачі в структурі та методиці обліку заробітної плати в державному секторі України в контексті законодавчих змін. Проаналізовано зміни в оновлених методичних та методологічних позиціях обліку заробітної плати в державному секторі та їх уніфікація з міжнародними стандартами. Отриманий результат буде корисним для суб'єктів державного сектору, основною складовою видатків яких є заробітна плата.

Ключові слова: облік, заробітна плата, виплати працівникам, національні стандарти, міжнародні стандарти.

Постановка проблеми та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. В умовах євроінтеграційних процесів в Україні проводиться активна робота з удосконалення методології та переходу на єдині методологічні засади бухгалтерського обліку і звітності, а також створення уніфікованого організаційного та інформаційного забезпечення бухгалтерського обліку. У зв'язку з цим Кабінетом Міністрів України затверджено Стратегію модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 рр. Прийняті відповідно до Стратегії Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) в державному секторі регламентують облік у розрізі різних об'єктів і відповідають в переважній частині міжнародним стандартам.

Визначальною ознакою функціонування бюджетних установ є їх фінансування з коштів державного бюджету. Витрати на оплату праці є найвагомішою статтею видатків суб'єктів державного сектору, а їх облік – однією з найскладніших частин облікового процесу.

Більш ефективному і раціональному використанню державних фінансів мають сприяти постійні нормативно-правові зміни, спрямовані на адаптацію вітчизняного законодавства до міжнародних стандартів та впровадження новачі в оплаті праці в бюджетних установах.

Будь-які управлінські новачі знаходять відображення в методиці та методології обліку. Бухгалтерський облік оплати праці в державному секторі є недосконалим і перебуває у процесі постійного реформування, що зумовлює актуальність досліджуваних питань, пов'язаних із новачіями в ньому.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Дослідженням проблем, пов'язаних із методологічним та організаційно-методичним забезпеченням бухгалтерського обліку, модернізацією та стандартизацією бухгалтерського обліку в державному секторі, методичними підходами до вдосконалення бухгалтерського обліку, в тому числі розрахунків з оплати праці, впровадженням національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) в державному секторі займаються провідні вітчизняні вчені: Л. Гіза-туліна, О. Дорошенко, Т. Єфіменко, О. Канцуров, Л. Ловінська, І. Ткаченко, С. Свірко, Н. Сушко, О. Чечуліна та інші.

Однак на тлі стрімких змін бюджетного законодавства, обумовлених запровадженням НП(С)БО в державному секторі, залишаються невирішеними принципові положення теорії та практики обліку розрахунків з оплати праці, що визначає нові завдання для наукових досліджень.

Метою статті є дослідження новацій в класифікації виплат працівникам за категоріями та нових підходів до обліку оплати праці в державних установах з урахуванням гармонізації вітчизняного законодавства з міжнародною практикою обліку оплати праці, а також визначення рекомендацій щодо удосконалення нормативно-правових актів для отримання об'єктивної та повної інформації про розрахунки з оплати праці в державному секторі.

Виклад основного матеріалу дослідження. Облік розрахунків із заробітної плати в Україні – це складний і дуже трудомісткий процес, який включає багато законодавчо визначених видів нарахувань і утримань, державних гарантій, оподаткування і звітності.

В рамках урядової ініціативи щодо легалізації заробітної плати і спрощення оподаткування внесено зміни до Податкового кодексу України та інших законодавчих документів. Починаючи з 01.01.2016 р. скасовано утримання єдиного соціального внеску (2 або 3,6%) з усіх видів нарахувань працівникам бюджетних установ, ставку податку на доходи фізичних осіб (15 або 20%) уніфіковано на рівні 18%. Ставку нарахування єдиного соціального внеску на фонд оплати праці за рахунок роботодавця зменшено і уніфіковано на рівні 22% (до 01.01.2016 р. розмір цієї ставки залежав від класу професійного ризику підприємства).

Організаційні питання обліку розрахунків з оплати праці розкрито в НП(С)БО в державному секторі № 132 “Виплати працівникам” (далі – НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам”) [1], який сформовано на основних принципах і методах обліку, визначених Міжнародним стандартом бухгалтерського обліку в державному секторі 25 “Виплати працівникам” (далі – МСБОДС 25 “Виплати працівникам”) [2]. Порівняння визначень та класифікації виплат працівникам згідно з НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” та МСБОДС 25 “Виплати працівникам” наведено в табл. 1.

Таблиця 1

**Порівняння визначень та класифікації виплат працівникам
за категоріями згідно з НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам”
та МСБОДС 25 “Виплати працівникам”**

НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам”			МСБОДС 25 “Виплати працівникам”		
“Виплати працівникам – ”					
<i>визначення не наведено; пропозиція авторів: “це виплати, здійснені суб’єктом державного сектору в грошовій і негрошовій формі працівникам за виконані роботи згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою”</i>			це всі форми компенсації, що їх надає суб’єкт господарювання в обмін на послуги, надані працівниками		
Класифікація виплат	Характеристика	Структура	Класифікація виплат	Характеристика	Структура
1	2	3	4	5	6
Поточні виплати працівникам	це виплати працівнику (окрім виплат при звільненні), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом 12 місяців по закінченні місяця, в якому працівник виконував відповідну роботу	заробітна плата за окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці; виплати за невідпрацьований час (відпустки та інший оплачуваний невідпрацьований час); премії та інші заохочувальні	Короткострокові виплати працівникам	це виплати працівникам (окрім виплат при звільненні працівників), які підлягають сплаті в повному обсязі протягом 12 місяців після закінчення періоду, в якому	заробітна плата робітникам та службовцям, внески на соціальне забезпечення, оплачені щорічні відпустки та тимчасова непрацездатність, участь у прибутку та премії (якщо вони

Продовж. табл. 1

1	2	3	4	5	6
		виплати, що підлягають сплаті протягом 12 місяців по закінченні періоду, в якому працівники виконують відповідну роботу тощо		працівники надають відповідні послуги	підлягають сплаті протягом 12 місяців після закінчення періоду), а також негрошові пільги (такі як медичне обслуговування, надання житла, автомобілів, а також надання безкоштовних чи субсидованих товарів або послуг) для теперішніх працівників
—	—	—	Виплати по закінченні трудової діяльності	це виплати працівникам (окрім виплат при звільненні працівників), які підлягають сплаті після закінчення трудової діяльності	це пенсії, інші види пенсійного забезпечення, страхування життя та медичне обслуговування по закінченні трудової діяльності
—	—	—	Інші довгострокові виплати працівникам	це виплати працівникам (окрім виплат по закінченні трудової діяльності та виплат при звільненні), які не підлягають сплаті у повному обсязі протягом 12 місяців після закінчення періоду, в якому працівники надають відповідні послуги	це додаткова відпустка за вислугу років або оплачувана академічна відпустка, виплати з нагоди ювілеїв чи інші виплати за вислугу років, виплати за тривалою непрацездатністю, а також отримання частки прибутку, премії та відстроченої компенсації, якщо вони не підлягають

Продовж. табл. 1

1	2	3	4	5	6
					сплаті в повному обсязі протягом 12 місяців після закінчення періоду
Виплати при звільненні	це виплати працівнику, які підлягають сплаті відповідно до законодавства при досягненні ним пенсійного віку або до досягнення ним пенсійного віку	—	Виплати при звільненні	це виплати працівникам, які підлягають сплаті в результаті: а) рішення суб'єкта господарювання звільнити працівника до встановленої дати виходу на пенсію, або б) рішення працівника погодитися на звільнення за власним бажанням в обмін на такі виплати.	
Інші виплати	інші виплати працівникам	інші виплати працівникам, зокрема матеріальна допомога	—	—	

Джерело: побудовано авторами за даними [1; 2]

Дані табл. 1 свідчать про досить суттєві відмінності між НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” та МСБОДС 25 “Виплати працівникам” стосовно класифікації виплат працівникам за категоріями. У НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” передбачено три категорії виплат, а у МСБОДС 25 “Виплати працівникам” – чотири категорії виплат.

На відміну від МСБОДС 25 “Виплати працівникам”, у НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” до категорій виплат працівникам належать “інші виплати”, які містять матеріальну допомогу.

Крім того, у НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” не винесено в окрему категорію виплати, які підлягають сплаті після 12 місяців або тривалішого строку по закінченні періоду, в якому працівники надають відповідні послуги [3, с. 45]. До таких виплат згідно з МСБОДС 25 “Виплати працівникам” належать виплати за довгострокові компенсовані періоди відсутності, такі як додаткова відпустка за вислугу років або оплачувана академічна відпустка, виплати у зв'язку з тривалою непрацездатністю та ін. Згідно з НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” категорію виплат “довгострокові компенсовані періоди відсутності”, передбачену МСБОДС 25 “Виплати працівникам”, включено до категорії виплат “Виплати при звільненні”, а категорію виплат “виплати у зв'язку з тривалою непрацездатністю” – до категорії “поточні виплати”.

На відміну від МСБОДС 25 “Виплати працівникам”, НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” не передбає облік пенсійних виплат. Через це у структурі НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” відсутня категорія виплат “виплати після закінчення трудової діяльності”, яка в Україні регулюється нормативно-правовими документами щодо пенсійного забезпечення.

Необхідно зазначити, що недоліком НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” є відсутність визначення основного поняття “виплати працівникам”, яке має бути зважаючи на вимоги МСБОДС 25 “Виплати працівникам”. Враховуючи вищесказане можемо запропонувати власне визначення терміна “виплати працівникам” – виплати, здійснені суб'єктом державного сектору в грошовій і негрошовій формах працівникам за виконані роботи згідно із законодавством, контрактом чи іншою угодою.

У НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” визнання поточних виплат працівникам, інших виплат працівникам та виплат при звільненні має специфіку, відображену в табл. 2.

Таблиця 2

Визнання поточних виплат працівникам, інших виплат працівникам та виплат при звільненні згідно з НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам”

№ п/п	Категорія виплат	Визнання
1	Поточні виплати	визнаються поточними зобов'язаннями та витратами звітного періоду, у якому виникли такі зобов'язання, якщо інші НП(С)БУ в державному секторі не вимагають включення таких витрат до собівартості активу
	Виплати за невідпрацьований час	визнаються зобов'язаннями у тому періоді, у якому настає подія щодо виплати таких зобов'язань
2	Виплати при звільненні	визнаються витратами того періоду, у якому виникають зобов'язання за такими виплатами
3	Інші виплати працівникам	визнаються зобов'язанням у звітному періоді, якщо робота, виконана працівниками у цьому періоді, дає їм право на отримання таких виплат

Джерело: побудовано авторами за даними [1; 2]

Для покращення організації бухгалтерського обліку заробітної плати важливе значення має досконалість синтетичного і аналітичного обліку. Синтетичний облік заробітної плати згідно з Наказом Міністерства фінансів України (МФУ) “Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ” від 26.06.2013 р. № 611 [4] (далі – Наказ № 611) ведеться на рахунку 66 “Розрахунки з оплати праці”, який надає узагальнюючу інформацію і є основою для складання фінансової та бюджетної звітності суб'єктів державного сектору. Дані аналітичного обліку характеризують розміщення та склад персоналу за місяцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, фонд заробітної плати і його структуру, динаміку заробітної плати за категоріями персоналу, місцями виникнення витрат [5]. Аналітичний облік є основним при визначенні розміру заробітної плати, відрахувань з неї та при її віднесенні на рахунки витрат.

Починаючи з 01.01.2017 р. інформація про виплати працівникам у бухгалтерському обліку відображатиметься на рахунку 65 “Розрахунки з оплати праці”, передбаченому у Плані рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затвердженому Наказом МФУ від 31.12.2013 р. № 1203 [6] (далі – Наказ МФУ № 1203). Порівняльну характеристику вказаних синтетичних рахунків наведено в табл. 3.

Таблиця 3

Порівняльна характеристика синтетичних рахунків з оплати праці

Наказ МФУ від 26.06.2013 № 611 (діє до 31.12.2016 р.)		Наказ МФУ від 31.12.2013 № 1203 (діє з 01.01.2017 р.)		Призначення
Рахунок 66 “Розрахунки з оплати праці”		Рахунок 65 “Розрахунки з оплати праці”		Призначений для обліку й узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам із заробітної плати, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, студентам, аспірантам і учням зі стипендій та інших подібних виплат
субрахунок	назва	субрахунок	назва	Призначення
661	Розрахунки із заробітної плати	6511	Розрахунки із заробітної плати	Призначений для обліку розрахунків з працівниками, що перебувають і не перебувають у штаті суб'єкта державного сектору, за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ В БЮДЖЕТНИХ
УСТАНОВАХ УКРАЇНИ: ОНОВЛЕНІ МЕТОДОЛОГІЧНІ ТА МЕТОДИЧНІ ПОЗИЦІЇ**

Продовж. табл. 3

<i>субра- хунок</i>	<i>назва</i>	<i>субра- хунок</i>	<i>назва</i>	Призначення
662	Розрахунки зі стипендіатами	6512	Розрахунки з виплати стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню	Призначений для обліку розрахунків зі стипендій, пенсій, допомоги та інших трансфертів населенню
663	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит	6513	Розрахунки з працівниками за товари, продані в кредит	Призначений для обліку сум, що утримані із заробітної плати за дорученнями-зобов'язаннями працівників за товари, продані в кредит торговельними організаціями
664	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках	6514	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках	Призначений для обліку сум, що утримані із заробітної плати працівників на підставі письмової заяви окремо кожного працівника, що виявив бажання перерахувати заробітну плату за безготівковим розрахунком на поточний рахунок в установі банку
665	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування	6515	Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями внесків за договорами добровільного страхування	Призначений для обліку сум, утриманих із заробітної плати за дорученнями працівників у сплату страхових платежів на добровільне страхування шляхом безготівкових розрахунків
666	Розрахунки з членами профспілки безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків	6516	Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків	Призначений для обліку утримань із заробітної плати за заявами працівників членських профспілкових внесків при безготівковій системі розрахунків з профспілковими організаціями
667	Розрахунки з працівниками за позиками банків	6517	Розрахунки з працівниками за позиками банків	Призначений для обліку сум, утриманих із заробітної плати працівників за зобов'язаннями індивідуального позикодержателя на погашення позики, одержаної в установі банку відповідно до законодавства
668	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання	6518	Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання	Призначений для обліку сум, утриманих із заробітної плати, стипендій і пенсій, допомоги тощо за виконавчими листами та іншими документами
669	Інші розрахунки за виконані роботи	6519	Інші розрахунки за виконані роботи	Призначений для обліку розрахунків за сумами гонорарів, що виплачуються позаштатному складу (композиторам, артистам, авторам тощо) за роботи і виступи та за разовими замовленнями

Джерело: побудовано авторами за даними [4; 6]

Проте структура рахунку 65 “Розрахунки з оплати праці” потребує подальшого вдосконалення. Перш за все, враховуючи норми НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” вважаємо, що рахунок 65 потрібно перейменувати на “Розрахунки з оплати праці та виплат працівників”, оскільки на рахунку 65 ведеться облік виплат, які не можна ототожнювати із заробітною платою, – виплати за виконавчими документами, виплати за товари, продані в кредит, виплати за безготівковими перерахуванням на рахунки в банках, виплати за договорами добровільного страхування тощо. Зазначені виплати проводяться не працівникам, а відповідним організаціям та установам, тобто проводяться розрахунки за обов’язковими виплатами працівників.

З огляду на зазначене пропонуємо уточнити назву рахунку 65 “Розрахунки з оплати праці та виплат працівників” та деяких його субрахунків (рис. 1). Крім того, Наказом МФУ № 1203 не передбачено субрахунків у рахунку 65 для відображення інформації про виплати працівникам при звільненні. У зв’язку з цим пропонуємо додати до рахунку 65 “Розрахунки з оплати праці та виплат працівників” два субрахунки – 6520 “Виплати працівникам при звільненні у зв’язку з досягненням пенсійного віку” та 6521 “Виплати працівникам при звільненні у зв’язку з рішенням суб’єкта державного сектору”, що забезпечить систематизацію та узагальнення інформації про виплати працівникам при звільненні в обліку та звітності.



Рис. 1. Пропозиції з удосконалення синтетичного обліку розрахунків з виплат працівників

Джерело: побудовано авторами

Крім того, вважаємо за доцільне структуру рахунку 65 “Розрахунки з оплати праці та виплат працівників” узгодити з класифікацією виплат, що передбачена НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” (рис. 2).

Зазначене групування субрахунків рахунку 65 “Розрахунки з оплати праці та виплат працівників” з класифікацією виплат згідно з НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” забезпечить відповідність категорій виплат, передбачених НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам”, та даних синтетичного обліку.

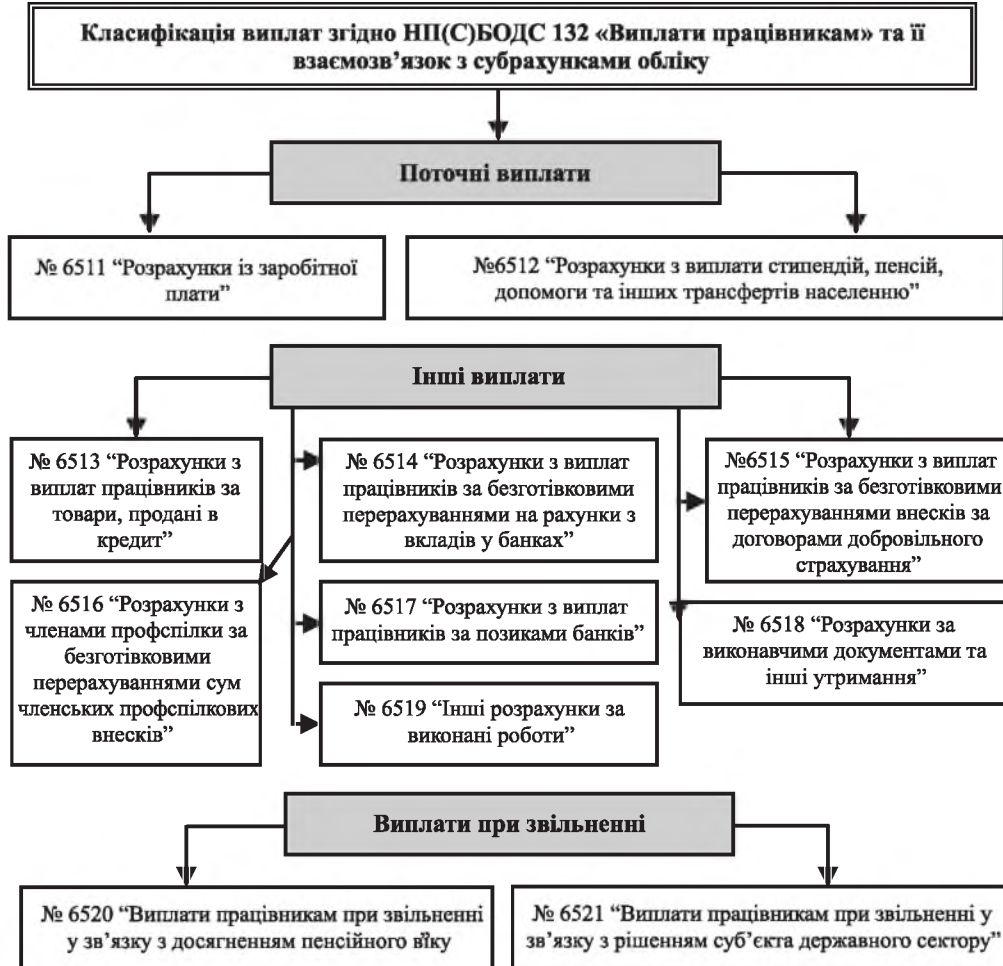


Рис. 2. Класифікація виплат згідно з НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” та її взаємозв’язок із субрахунками обліку

Джерело: побудовано авторами

Відповідно до Наказу МФУ № 44 від 24.01.2012 р. “Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів” [7] (далі – Наказ МФУ № 44) інформація про обсяги нарахованої та виплаченої заробітної плати наростаючим підсумком наводиться у формах бюджетної та фінансової звітності, а починаючи зі звіту за I квартал 2017 року з набранням чинності НП(С)БОДС № 101 “Подання фінансової звітності” [8] інформація щодо розрахунків з виплати заробітної плати відобразиться в інших формах (табл. 4).

Відповідно до розділу IV “Розкриття інформації про виплати працівникам у примітках до фінансової звітності” НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” у примітках до фінансової звітності слід розкривати інформацію про суми заборгованості за заробітною платою та у разі звільнення працівників відповідно до законодавства у примітках до фінансової звітності слід наводити інформацію про суми виплат при звільненні.

Відображення в звітності інформації про розрахунки з оплати праці

Нормативний документ	Форма звітності	№ форми звітності	Розділ форми звітності	Номер рядка та назва
Впродовж 2012–2016 рр.				
Наказ МФУ №44 від 24.01.2012р. "Порядок складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів"	Баланс	Форма №1	II. Зобов'язання	№ 425 "Розрахунки із заробітної плати та інших виплат"
	Звіт про надходження та використання коштів загального фонду	Форма № 2д, № 2м	Поточні видатки	Рядок № 230 або № 240; форми розшифровані – рядок 040 "Оплата праці" та 030 "Оплата праці і нарахування на заробітну плату"
	Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги	Форма № 4-1д, № 4-1м		Рядок № 290 або № 300; форми розшифровані – рядок 100 "Оплата праці" та 090 "Оплата праці і нарахування на заробітну плату"
	Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень	Форма № 4-2д, № 4-2м		Рядок № 230 або № 240; форми розшифровані – рядок 040 "Оплата праці" та 030 "Оплата праці і нарахування на заробітну плату"
	Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду	Форма № 4-3д, № 4-3м		Рядок № 240 або № 250; форми розшифровані – рядок 050 "Оплата праці" та 040 "Оплата праці і нарахування на заробітну плату"
	Звіт про заборгованість за бюджетними коштами	Форма № 7д, № 7м	Поточні видатки	
Починаючи з 01.01.2017 р.				
НП(С)БОДС № 101 "Подання фінансової звітності"	Баланс	Форма № 1-дс	II. Зобов'язання	№ 440 "Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці"
	Звіт про фінансові результати	Форма № 2-дс	I. Фінансовий результат діяльності розпорядників бюджетних коштів та апаратів державних цільових фондів	№ 110 "Витрати на оплату праці"
			II. Фінансовий результат виконання бюджету	№ 380 "Витрати на оплату праці"
	Звіт про рух грошових коштів	Форма № 3-дс	I. Рух коштів у результаті операційної діяльності	№ 021 "Витрати на оплату праці"

Джерело: побудовано авторами за даними [7; 8]

Висновки і перспективи подальших досліджень. Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати працівникам згідно з НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” не є однозначними. Суттєвим недоліком НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам” відсутність визначення основного поняття “виплати працівникам”, відсутність трактування категорій виплат працівникам та відсутність структури кожного з них. У зв’язку з цим зміст зазначеного стандарту потребує вдосконалення з урахуванням міжнародних вимог та узгодження з чинними нормативно-правовими актами в контексті термінології та класифікації виплат, адже поняття, наведені в НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам”, не зустрічаються в жодному нормативному документі, який визначає порядок оплати праці в Україні.

Потребує вдосконалення структура субрахунків обліку розрахунків з оплати праці, а також їх узгодження з класифікацією виплат, що передбачена НП(С)БОДС 132 “Виплати працівникам”. Внесені пропозиції щодо удосконалення синтетичного обліку розрахунків з оплати праці забезпечать прозорість облікового процесу, підвищать рівень інформативності бухгалтерського обліку і звітності та сприятимуть їх гармонізації з міжнародною практикою.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 “Виплати працівникам” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12>
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі 25 “Виплати працівникам” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://buhgalter911.com/Res/MSBODS/25.pdf>
3. Обмок О. Г. Виплати працівникам відповідно до міжнародної практики в державному секторі / О. Г. Обмок // Економічний аналіз. – 2014. – Том 18, № 2. – С. 43–48.
4. План рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затверджений наказом МФУ від 26.06.2013 р. № 611 зі змінами. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13>
5. Бондаренко О. С. Вдосконалення організації обліку заробітної плати в бюджетних установах / О. С. Бондаренко, Т. В. Салівон // Електронне наукове фахове видання “Ефективна економіка”. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2359>
6. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом МФУ від 31.12.2013 р. № 1203. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14>
7. Порядок складання фінансової та бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затверджений наказом МФУ від 24.01.2012 р. № 44. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12>
8. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 “Подання фінансової звітності” [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0103-10>

*Л. П. КОРЬІТНИК,
кандидат економічних наук,
головний бухгалтер
Е. В. КЛИМЕНКО,*

*заместитель главного бухгалтера
ГВУЗ «Киевский национальный экономический университет
имени Вадима Гетьмана»*

Бухгалтерский учет заработной платы в бюджетных учреждениях Украины: обновленные методологические и методические позиции

В статье рассмотрены новации в структуре и методике учета заработной платы в государственном секторе Украины в контексте законодательных изменений. Проанализированы изменения в обновленных методических и методологических позициях учета

заработной платы в государственном секторе и их унификация с международными стандартами. Полученный результат будет полезен для субъектов государственного сектора, основной составляющей расходов которых является заработная плата.

Ключевые слова: учет, заработная плата, выплаты работникам, национальные стандарты, международные стандарты.

L. P. KORYTNYK,
PhD (Economics), Chief Accountant
O. V. KLYMENKO,
Deputy of Chief Accountant
Kyiv National Economic University
named after Vadym Hetman

Record-Keeping of Wages and Salaries in Ukrainian Budgetary Institutions: Renewed Methodological and Methodical Positions

The continuing change in the legal framework for adapting national legislation to international standards and introducing innovations in record-keeping of salaries and wages in budgetary institutions has implications for record-keeping methods and methodologies. Record-keeping of salaries and wages in the Ukrainian public sector is subject to reform, which raises importance of the issues of innovation in record-keeping of salaries and wages, to ensure harmonization of Ukrainian practices with respective international standards. The article aims to analyze innovations in record-keeping of salaries and wages in Ukrainian budgetary institutions, with making up recommendations on regulatory improvements, to allow for reliable and complete information about calculations of wages and salaries in the public sector.

The study shows substantial gap between classifications of payment categories in National Standard of Accounting in Public Sector (NSAPS) 132 "Employee benefits" and International Standard of Accounting in Public Sector (ISAPS) 25 "Employee benefits". A significant disadvantage of NSAPS 132 "Employee benefits" is absence of a definition of "employee benefits", which interpretation is given by the authors.

To improve record-keeping of salaries and wages, the account 65 "Calculation of wages" should be renamed as "Calculation of wages and employee benefits", with adding sub-accounts 6520 "Benefits to employees dismissed due to retirement age" and 6521 "Benefits to employees dismissed by decision of public sector entity" to the account 65, to have regular information about benefits to dismissed employees.

In addition, the need to cohere the structure of account 65 "Calculation of wages and employee benefits" with the classification of benefits used in NSAPS 132 "Employee benefits" is demonstrated, to ensure conformity of the benefits categories fixed in NSAPS 132 "Employee benefits" and the synthetic accounting data.

The proposals to improve the synthetic account of wages and salaries calculations are made to ensure transparency in the record-keeping process, improve the informational content of record-keeping and harmonize it with international practices.

Keywords: record-keeping, wages and salaries, employee benefits, national standards, international standards.

Посилання на статтю:

Коритник Л. П. Бухгалтерський облік заробітної плати в бюджетних установах України: оновлені методологічні та методичні позиції / Л. П. Коритник, О. В. Клименко // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту: зб. наук. праць. – 2016. – № 1–2. – С. 52–62.