

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

**ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ**  
**Кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу**

**ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА ОБЛІК І АУДИТ**

Галузь знань: **07 Управління та адміністрування**  
Спеціальність: **071 Облік і оподаткування**

Форма навчання: заочна

**КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА**

на тему:

**ОБЛІК І АУДИТ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ**

Здобувача Татаровської Ірини Михайлівни  
(прізвище, імя, по батькові)

\_\_\_\_\_ (підпис)

Науковий керівник: Цятковська Олена Віталіївна, к. е. н., доцент  
(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

\_\_\_\_\_ (підпис)

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

В. о. завідувача кафедри: - Цятковська Олена Віталіївна, к. е. н., доцент  
(науковий ступінь, учене звання, ПІБ)

\_\_\_\_\_ (підпис)

Київ – 2025

## РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 59 найменувань та додатків. Загальний обсяг роботи становить 92 сторінок, у тому числі 84 сторінок основного тексту. Робота містить 8 таблиць, 11 рисунків та додатки.

### «Облік і аудит виплат працівникам бюджетних установ»

**Об'єктом дослідження** є виплати працівникам бюджетних установ.

**Предметом дослідження** є сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку і аудиту виплат працівникам бюджетних установ.

**Мета дослідження** - дослідження теоретичних, методичних та практичних питань обліку, контролю та аудиту виплат працівникам бюджетних установ, а також розробка шляхів їх удосконалення.

Відповідно до поставленої мети визначені такі *завдання*:

- дослідити економічну сутність, види та класифікацію виплат працівникам бюджетних установ, проаналізувати нормативно-правове забезпечення їх обліку та міжнародну практику регулювання;

- дослідити організацію та методику обліку розрахунків із працівниками бюджетних установ з оплати праці, їх документування та перспективи розвитку;

- систематизувати особливості відображення інформації про розрахунки з оплати праці у звітності бюджетних установ;

- дослідити організацію та методику проведення аудиту виплат працівникам бюджетних установ;

- систематизувати основні аспекти аудиту виплат працівникам установ державного сектору;

- розробити напрями вдосконалення системи обліку та аудиту виплат працівникам бюджетних установ.

*Теоретична, методична та практична значущість* отриманих результатів полягає у розробці рекомендацій щодо вдосконалення документального оформлення та обліку виплат, які можуть бути впроваджені в практичну діяльність бюджетних установ. Запропоновані підходи до обліку соціальних виплат в умовах воєнного стану можуть використовуватись іншими бюджетними установами.

Рік виконання кваліфікаційної роботи: 2024-2025.

Рік захисту роботи: 2025.

*Ключові слова:* виплати працівникам, бюджетні установи, облік, аудит, заробітна плата, соціальні виплати, компенсаційні виплати, нормативно-правове регулювання, фінансова звітність.

## ЗМІСТ

<b>ВСТУП</b> .....	<b>3</b>
<b>РОЗДІЛ 1.ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАД ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМИ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ</b> .....	<b>6</b>
1.1 Економічна сутність виплат працівниками в бюджетних установах .....	6
1.2 Класифікація виплат працівниками бюджетних установ .....	14
1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виплат працівниками бюджетних установ.....	22
<b>РОЗДІЛ 2.ОБЛІК ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ</b> .....	<b>29</b>
2.1 Організація облікового процесу виплат працівникам бюджетних установ..	50
2.2 Методика обліку виплат працівниками бюджетних установ .....	56
2.3 Розкриття інформації про виплати працівниками у звітності бюджетних установ.....	56
<b>РОЗДІЛ 3.АУДИТ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ</b> .....	<b>62</b>
3.1 Підходи та організація аудиту виплат працівниками бюджетних установ...	62
3.2 Методика аудиту виплат працівниками бюджетних установ.....	68
3.3 Напрямки розвитку аудиту виплат працівниками бюджетних установ .....	74
<b>ВИСНОВКИ</b> .....	<b>80</b>
<b>СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ</b> .....	<b>85</b>
<b>ДОДАТКИ</b> .....	<b>93</b>

## ВСТУП

*Актуальність дослідження.* Трудовий колектив підприємства в умовах сучасного господарювання державних суб'єктів господарювання відіграє важливу роль у створенні ефективних економічних відносин як поза межами установи, так і у формуванні його внутрішньої операційної діяльності. При цьому максимально ефективне використання потенціалу кожного працівника сприяє якісному відтворенню людських ресурсів і формуванню показників результативності підприємства. Працівники є основним рушійним елементом виробничого процесу на будь-якому підприємстві, державна установа не є винятком. Система виплат працівникам є однією з взаємодій між установою та співробітником. Основними видами є виплати щомісячної заробітної плати за виконання визначених обов'язків. Це основна виплата працівнику за виконану роботу згідно з укладеним трудовим договором. Додаткові виплати до основної заробітної плати за виконання певних умов праці. Надбавка за високі досягнення в праці, надбавка за шкідливі умови праці, надбавка за стаж роботи. Премія за досягнення виробничих показників, святкові премії. Матеріальні заохочення, що виплачуються за досягнення високих результатів у роботі або за виконання завдань, що перевищують норми. Гонорари для митців, лекторів, авторів публікацій. Виплати особам, які працюють за договорами цивільно-правового характеру або за інтелектуальну власність.

Соціальні виплати являють собою виплати з допомоги по тимчасовій непрацездатності на час хвороби працівника, що здійснюються за рахунок соціального страхування або підприємства. Оплата щорічної основної відпустки або додаткової відпустки, що покриває період, коли працівник не працює. Виплата допомоги працівникам (переважно жінкам) під час вагітності та після пологів. Допомога на поховання родичів або самого працівника, якщо це передбачено політикою організації.

Компенсаційні виплати виплата за не використану працівником відпустку, коли він звільняється або з інших причин не використовує належні дні відпустки.

Оплата за надурочні години, що перевищують стандартну тривалість робочого часу. Подвійна або кратна оплата за працю у святковий день.

До інших видів виплат можна віднести матеріальну допомогу у зв'язку з серверною недугою, допомогу на ремонт житла. Виплати, що надаються працівникам, які поєднують навчання та роботу. Виплати, що покривають витрати працівників, пов'язані з виконанням обов'язків у службовому відрядженні.

Виплати пов'язані з воєнним станом. Виплати для працівників, які служать в армії, або компенсації за участь у бойових діях. Виплати родичам працівників, які були мобілізовані під час воєнного стану, для підтримки сімей мобілізованих працівників.

Отже, облік виплат працівникам — це не лише фіксація та відображення операцій, які відображають взаємовідносини між підприємством і його співробітниками, але й ефективний контроль за обсягом і якістю цих виплат.

*Аналіз останніх досліджень і публікацій.* Теоретичні та практичні аспекти обліку і аудиту виплат працівникам бюджетних установ досліджували такі вітчизняні та зарубіжні вчені: Атамас П.Й. , Бутинець Ф.Ф.,Джога Р.Т.,Канєва Т.В.,Ловінська Л.Г.,Свірко С.В.,Чечуліна О.О. досліджувала питання модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі.

*Мета дослідження.* Дослідження теоретичних, методичних та практичних питань обліку, контролю та аудиту виплат працівникам бюджетних установ, а також розробка шляхів їх удосконалення.

*Об'єкт дослідження.* Виплати працівникам бюджетних установ.

*Предмет дослідження.* Сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку і аудиту виплат працівникам бюджетних установ.

*Завдання дослідження:*

1. Дослідити економічну сутність, види та класифікацію виплат працівникам бюджетних установ, проаналізувати нормативно-правове забезпечення їх обліку та міжнародну практику регулювання.

2. Дослідити організацію та методикку обліку розрахунків із працівниками бюджетних установ з оплати праці, їх документування та перспективи розвитку.

3. Систематизувати особливості відображення інформації про розрахунки з оплати праці у звітності бюджетних установ.

4. Дослідити організацію та методiku проведення аудиту виплат працівникам бюджетних установ.

5. Систематизувати основні аспекти аудиту виплат працівникам установ державного сектору.

6. Розробити напрями вдосконалення системи обліку та аудиту виплат працівникам бюджетних установ.

*Методи дослідження:* системний підхід, аналіз і синтез, порівняльний аналіз, статистичні методи, моделювання,

*Інформаційна база дослідження.* Законодавчі та нормативні акти України, праці вітчизняних та зарубіжних науковців, матеріали наукових конференцій, періодичні видання, статистичні дані, фінансова звітність та первинна документація Департаменту культури.

*Апробація результатів дослідження.* Основні положення та результати дослідження були представлені на науковій конференції «PERSPECTIVES OF CONTEMPORARY SCIENCE: THEORY AND PRACTICE». Proceedings of XII International Scientific and Practical Conference. Львів (Lviv). 13-15 January 2025 .

*Практична значущість.* Запропоновані рекомендації щодо вдосконалення документального оформлення та обліку виплат можуть бути впроваджені в практичну діяльність бюджетних установ також запропоновані підходи до обліку соціальних виплат в умовах воєнного стану можуть використовуватись іншими бюджетними установами

*Структура роботи.* Кваліфікаційна магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 59 найменувань та додатків. Загальний обсяг роботи становить 92 сторінок, у тому числі 84 сторінок основного тексту.

## РОЗДІЛ 1

### ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМИ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

#### 1.1 Економічна сутність виплат працівниками в бюджетних установах

Поняття виплат працівникам є предметом активного наукового дослідження та дискусій серед вітчизняних та зарубіжних науковців. У науковій літературі представлено різноманітні підходи до трактування цієї економічної категорії, що відображають її багатогранну природу та значення в системі соціально-трудова відносин.

Вітчизняний науковець О.В. Покатаєва розглядає виплати працівникам як систему відносин щодо забезпечення роботодавцем виплат працівникам за їхню працю та за можливі умови її припинення відповідно до законодавства, трудових та колективних договорів [50, с.15].

Значний внесок у розвиток теоретичних засад виплат працівникам зробила Н.В. Овсюк, яка визначає їх як всі форми компенсації, що надаються суб'єктом господарювання працівникам в обмін на надані ними послуги або припинення трудових відносин. Дослідниця В.С. Лень розширює це визначення, включаючи до нього не лише поточні виплати, але й майбутні компенсації та соціальні гарантії.

Зарубіжні науковці пропонують свої підходи до розуміння сутності виплат працівникам. Американський дослідник Р. Марр трактує виплати працівникам як комплексну систему матеріальних та нематеріальних винагород, спрямованих на забезпечення мотивації та утримання працівників. Британський вчений М. Армстронг розглядає виплати працівникам як інтегровану систему винагород, що включає базову заробітну плату, змінну частину оплати праці та соціальний пакет [15, с.19].

Німецький дослідник Й. Хентце визначає виплати працівникам як сукупність усіх регулярних та нерегулярних платежів, що здійснюються роботодавцем на користь працівника як винагорода за надані послуги та виконану

роботу. Французька дослідниця С. Руссо розглядає виплати працівникам як елемент системи управління персоналом, що включає всі форми фінансової та нефінансової винагороди.

Польський науковець А. Козмінський розширює розуміння виплат працівникам, включаючи до них не лише грошові виплати, але й різноманітні форми соціального забезпечення та професійного розвитку. Канадський дослідник Д. Улріх розглядає виплати працівникам як стратегічний інструмент управління людським капіталом, що впливає на конкурентоспроможність організації.

В контексті бухгалтерського обліку та фінансової звітності виплати працівникам трактуються відповідно до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» як всі форми компенсації, що надаються суб'єктом господарювання в обмін на послуги, надані працівниками, або при звільненні. Це визначення підтримують та розвивають у своїх працях такі вітчизняні науковці як Ф.Ф. Бутинець та В.В. Сопко, додаючи до нього аспекти організації обліку та контролю виплат [4].

Отже, наукові погляди на сутність виплат працівникам характеризуються різноманітністю підходів та акцентів, що відображає складність та багатогранність цього економічного поняття.

Спільним для більшості визначень є розуміння виплат працівникам як системи відносин між роботодавцем та працівником щодо надання компенсації за виконану роботу, що включає різні форми матеріальної та нематеріальної винагороди.

Регулювання всіх методів та процедур бухгалтерських процесів відбувається за допомогою спеціально розроблених стандартів та положень [43] :

- Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам».
- Стандарт МСФЗ «Платіж на основі акцій».
- Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам».

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» пропонує своє тлумачення поняття відрахування працівникам включаючи до нього всі форми покриття витрат, які надаються суб'єктом господарчих відносин в обмін

на послуги, отримані від робітників і вміщують чотири складові. Короткострокові виплати працівникам та не грошові пільги теперішнім працівникам. До першого відносять заробітну плату, оплачені щорічні відпустки, участь у прибутку та премії, внески на соціальне забезпечення. До не грошових пільг включають надання житла або автотранспорту, оплата медичного обслуговування.

- виплати, пов'язанні із закінченням трудової діяльності. Це стосується також пенсій або інших видів пенсійного забезпечення, медичне обслуговування по закінченню своєї діяльності та страховка життя.

- інші довгострокові виплати працівникам. До них можна віднести оплачувану академічну відпустку, відрахування за тривалою непрацездатністю, виплата до ювілеїв чи за вислугу років і лише за умови, що вони підлягають сплаченню в період після 12 місяців з дати балансу.

- відрахування при звільненні [5].

Що ж стосується Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам», то саме визначення цього поняття відсутнє. Можна зустріти лише роз'яснення які відрахування до чого належать, та їх часткове трактування. Відмінність поділу полягає у кількості груп, у даному положенні їх три (рис. 1.1).

У структурі виплат працівникам бюджетних установ виділяють три основні категорії, кожна з яких має свої характерні ознаки та часові рамки здійснення. Перша категорія включає короткострокові виплати, що відрізняються тим, що вони підлягають повній виплаті протягом дванадцяти місяців після закінчення періоду, в якому працівники виконали відповідні трудові обов'язки та надали послуги установі. До цієї категорії відносяться різноманітні виплати, такі як заробітна плата, що є основною частиною винагороди за працю, оплата щорічних відпусток, премії за досягнуті результати та інші заохочувальні виплати, які працівник має отримати протягом наступного року. Ці виплати є обов'язковими та визначаються відповідними умовами трудових договорів, колективних угод і законодавчими актами, що регулюють трудові відносини.

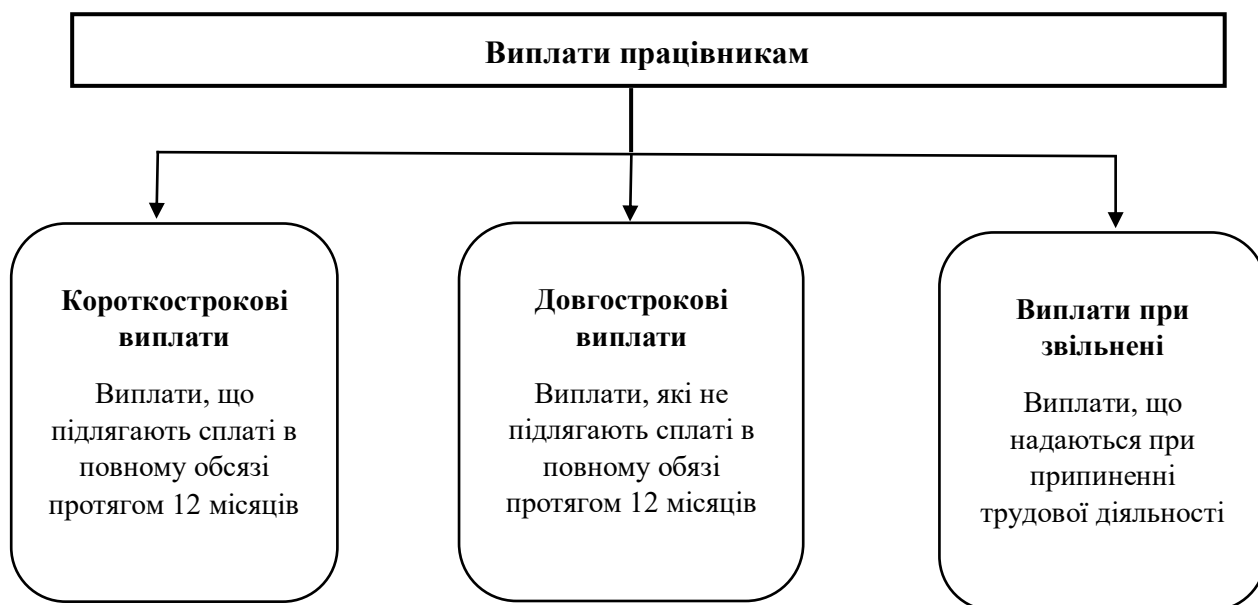


Рисунок 1.1 – Структура виплат працівникам підприємств відповідно до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам»

*Джерело: побудовано автором на основі [51]*

Друга категорія охоплює довгострокові виплати, особливістю яких є те, що вони не підлягають повній виплаті протягом дванадцяти місяців після завершення періоду, в якому працівники виконували відповідну роботу. До цієї категорії можуть входити додаткові відпустки за вислугу років, виплати до ювілеїв та інші виплати, які установа планує здійснити в довгостроковій перспективі. Ці виплати вимагають окремого обліку та планування, оскільки їх здійснення розтягнуте в часі.

Третю категорію становлять виплати при звільненні, які надаються працівникам у разі припинення трудової діяльності. Ці виплати мають особливий характер, оскільки вони не пов'язані з поточним виконанням працівниками своїх обов'язків, а є наслідком рішення установи припинити трудові відносини з працівником до досягнення ним пенсійного віку або рішення працівника погодитися на звільнення за власним бажанням в обмін на відповідні виплати. До таких виплат належать вихідна допомога, компенсації за невикористані відпустки та інші виплати, передбачені законодавством при звільненні працівника [51].

Отже, така структуризація виплат працівникам забезпечує чітке розуміння зобов'язань установи перед працівниками в різних часових проміжках, дозволяє правильно планувати видатки на оплату праці та пов'язані з нею виплати, а також сприяє прозорому відображенню цих операцій в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності бюджетних установ. Це, в свою чергу, створює надійну основу для прийняття управлінських рішень щодо організації оплати праці та забезпечення соціальних гарантій працівникам бюджетних установ.

Дослідження вищезгаданих видів поточних виплат згідно положень та міжнародних стандартів, дає змогу зробити висновок, що вони займають найбільшу частку в будові всіх відрахувань працівникам. Також це дає підстави стверджувати що до цієї категорії належать будь-які виплати персоналу, які вказані в Інструкції зі статистики заробітної плати та в Законі України «Про оплату праці» й які підприємство планує здійснити в найближчі 12 місяців [10].

Такими виплатами є [6] :

- основна заробітна плата – це оплата відпрацьованих годин або виконаного завдання, а величина виплат відповідає встановленим нормам праці (тарифні ставки, оклади);
- додаткова заробітна плата – це оплата за понаднормову працю, різні трудові успіхи і надбавки за особливі умови праці;
- оплата відпусток;
- заохочувальні виплати;
- не грошові виплати – це оплата працівникам у вигляді різних безоплатних послуг, компенсація користування транспортним засобом чи витрат на проживання.

Необхідно звернути увагу на той факт, що до структури заробітної плати віднесені виплати соціального характеру у грошовому та натуральному вигляді. Наприклад, виплати, які мають індивідуальний характер (оплата місця проживання, товарів, продуктів харчування, абонементів до спортзалу, передплати на журнали або газети, протезування, компенсація вартості використаного працівником палива) [50, с.22].

Досліджуючи економічну сутність виплат працівникам бюджетних установ, особливої уваги заслуговують фундаментальні праці Ларікової Т.В., яка не лише запропонувала комплексне визначення поняття виплат працівникам, але й розробила теоретико-методологічні засади їх облікового забезпечення. В її працях детально розглянуто структуру виплат працівникам, їх характерні особливості в контексті діяльності бюджетних установ та взаємозв'язок з іншими економічними категоріями [51].

Артеменко Н.В. у своїх дослідженнях поглибила розуміння економічної природи виплат працівникам, розглядаючи їх як важливий елемент соціально-трудових відносин у бюджетній сфері та запропонувала інноваційні підходи до їх оцінки та класифікації [54].

Отже, економічна сутність виплат працівникам у бюджетних установах є комплексною системою грошових відносин між роботодавцем та працівником. Заробітна плата та інші виплати працівникам бюджетних установ становлять важливу складову видатків державного та місцевих бюджетів та формуються відповідно до законодавчо встановлених норм. Основою цих виплат є посадові оклади, які визначаються згідно з тарифною сіткою та схемою посадових окладів з урахуванням складності роботи, кваліфікації працівника та його професійних обов'язків.

До складу виплат працівникам бюджетних установ входять основна заробітна плата, яка є винагородою за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці, додаткова заробітна плата, що включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені законодавством, а також заохочувальні та компенсаційні виплати. Важливою особливістю є те, що розмір та структура цих виплат регулюються нормативно-правовими актами та залежать від наявності бюджетних асигнувань [1].

Виплати працівникам бюджетних установ також включають відпускні, матеріальну допомогу, премії за особливі досягнення у праці та інші форми матеріального заохочення. Система цих виплат спрямована на забезпечення належного рівня життя працівників бюджетної сфери та стимулювання їхньої

професійної діяльності. При цьому важливим аспектом є дотримання принципу справедливості при розподілі фонду оплати праці та забезпечення прозорості механізму нарахування всіх видів виплат.

Особливістю економічної природи виплат працівникам бюджетних установ є їх тісний зв'язок з бюджетним процесом та необхідність чіткого планування видатків на оплату праці. Ці виплати здійснюються за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, що вимагає ефективного використання бюджетних ресурсів та контролю за їх цільовим призначенням. Система виплат також враховує специфіку діяльності різних типів бюджетних установ та категорій працівників, забезпечуючи диференційований підхід до оплати праці залежно від рівня відповідальності та складності виконуваних функцій [2].

Отже, економічна сутність виплат працівникам бюджетних установ відображає складну систему фінансових відносин, яка поєднує елементи державного регулювання оплати праці, соціального захисту працівників та ефективного використання бюджетних коштів. Ця система постійно вдосконалюється відповідно до змін у законодавстві та економічних умов, забезпечуючи баланс між соціальною справедливістю та фінансовими можливостями держави.

Глобальні економічні зміни впливають на трудовий ресурс в тому числі й на виплати працівникам, які проілюстровано на рис. 1.2.

У результаті глобальних економічних змін зростає важливість управлінських аспектів трудових ресурсів, що є основою для ефективного функціонування підприємства в сучасних економічних умовах. Стабільність і передбачуваність на ринку можливі лише за умови застосування на практиці загальноприйнятих міжнародних стандартів у формуванні системи трудових ресурсів в установах. Важливо реалізовувати стратегію вдосконалення трудових ресурсів, яка забезпечить підприємствам гарантоване підвищення доходів, а також сприятиме покращенню якості показників. На сьогодні більшість дослідників трактують трудові ресурси як частину населення, здатну до праці, незалежно від того, працююча чи ні, яка має фізичні та інтелектуальні здібності, що дозволяють

їй виробляти матеріальні блага та надавати послуги. Склад трудових ресурсів можна розділити за умовними ознаками.

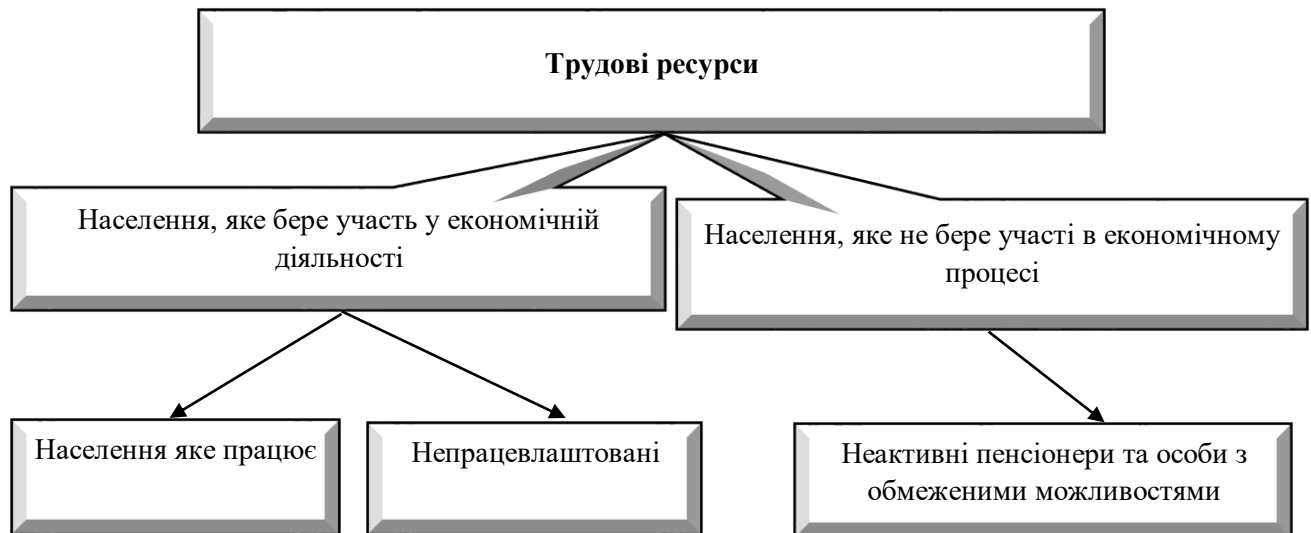


Рисунок 1.2. – Умовні ознаки складу трудових ресурсів

*Джерело: побудовано автором*

Рівень екстенсивного використання праці визначає ефективність застосування робочого часу та його тривалість. Якщо робочий час використовується на максимальному рівні, з мінімальними втратами та простоями, а також за умови тривалого робочого дня, продуктивність праці зростає. Однак екстенсивне збільшення продуктивності має певні обмеження, зокрема встановлену законодавчо тривалість робочого дня. Якщо весь робочий час витрачається виключно на продуктивну діяльність (що на практиці неможливо), це стане верхньою межею для екстенсивного використання праці.

Інтенсивність праці описує рівень навантаження і вимірюється кількістю фізичної та розумової енергії, яку працівник витрачає за одиницю часу. Підвищення інтенсивності праці також обмежене, оскільки воно залежить від фізичних (біологічних) можливостей організму. Нормальна інтенсивність передбачає таке навантаження, яке дозволяє повністю відновити енергію до початку наступного робочого дня.

Отже, рівень екстенсивного використання та інтенсивність праці – важливі чинники для зростання продуктивності, але вони мають свої межі і не можуть безкінечно використовуватися.

Основним джерелом для значного зростання продуктивності праці є технічне та технологічне вдосконалення виробництва, яке забезпечується науково-технічним прогресом. Саме завдяки цьому фактору в економічно розвинених країнах продуктивність праці значно зросла, що сприяло підвищенню рівня життя і споживання серед широких верств населення.

Отже, економічна сутність виплат працівникам бюджетних установ є складним багатоаспектним явищем, що включає не лише грошову винагороду, але й соціально-економічні механізми мотивації та забезпечення професійної діяльності. Виплати виступають ключовим інструментом регулювання трудових відносин, відображаючи взаємозв'язок між обсягом та якістю виконаної роботи і матеріальним забезпеченням працівників. Вони мають чітку економічну природу, що базується на принципах справедливості, диференціації оплати праці залежно від кваліфікації, складності та умов виконання посадових обов'язків, а також забезпечення соціальних гарантій працівників бюджетної сфери.

## **1.2 Класифікація виплат працівниками бюджетних установ**

Конституція України забезпечує кожному громадянину право на працю, що полягає у можливості заробляти на життя через виконання роботи, яку він обирає самостійно або на яку згоден за власним бажанням.

У бюджетних установах фінансування заробітної плати проводиться за спеціальною статтею, яка згідно з українським законодавством є пріоритетною. Це означає, що виплати заробітної плати здійснюються в першу чергу з пріоритетним підходом до виконання. Заробітна плата є видом доходу, тому з неї здійснюються відповідні утримання. Проілюстровано в рис. 1.3.

У сфері класифікації виплат працівникам бюджетних установ вагомий внесок зробила Старченко Н.М., яка розробила багаторівневу класифікацію виплат за різними ознаками, включаючи джерела фінансування, періодичність, цільове призначення та економічний зміст. Її дослідження дозволили створити теоретичне підґрунтя для удосконалення облікового відображення різних видів виплат [55].

Дорошенко О.О. у своїх працях здійснила порівняльний аналіз підходів до класифікації виплат працівникам відповідно до національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору, що сприяло гармонізації облікових процедур.

Лучко М.Р. запропонувала інноваційний підхід до класифікації виплат, враховуючи специфіку діяльності бюджетних установ різних галузей та особливості їх фінансування [51].

Виплати працівникам є складною економічною категорією, яка охоплює всі види винагород та заохочень, що надаються установою працівникам за виконану роботу та за специфічні умови їх діяльності. Для глибшого розуміння природи цих виплат необхідно розглянути їх детальну класифікацію за різними ознаками, що дозволить краще зрозуміти особливості їх обліку та контролю.

Класифікація у таблиці 1.1. виплат працівникам бюджетних установ розкриває багатогранність системи оплати праці в державному секторі. В основі класифікації лежить поділ за видами виплат, який включає основну заробітну плату, яка формує базу оплати праці та включає посадові оклади, що встановлюються відповідно до посади та рангу працівника.

До цієї категорії також входять тарифні ставки, які визначаються на основі єдиної тарифної сітки, доплати за ранг, що відображають рівень кваліфікації державного службовця, та доплати за вислугу років, які заохочують довготривалу роботу в бюджетній сфері.

Додаткова заробітна плата розширює можливості матеріального стимулювання працівників через систему надбавок та доплат. Надбавки за інтенсивність праці призначаються працівникам, які виконують складні завдання у стислі терміни.

Премії за виробничі результати відзначають досягнення планових показників та високу якість роботи. Доплати за науковий ступінь та вчене звання стимулюють професійний розвиток працівників та їх наукову діяльність.

Таблиця 1.1. – Класифікація виплат працівникам бюджетних установ

Ознака класифікації	Види виплат	Характеристика
1	2	3
1. За видами виплат	1.1. Основна заробітна плата	- Посадові оклади- Тарифні ставки- Доплати за ранг- Доплати за вислугу років
	1.2. Додаткова заробітна плата	- Надбавки за інтенсивність праці- Премії за виробничі результати- Доплати за науковий ступінь- Доплати за вчене звання- Надбавки за високі досягнення у праці
	1.3. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати	- Винагороди за підсумками року- Премії за особливі досягнення- Матеріальна допомога- Соціальні пільги
2. За періодичністю	2.1. Регулярні	- Щомісячні виплати- Щоквартальні виплати
	2.2. Разові	- Премії до свят- Матеріальна допомога- Компенсації
3. За джерелами фінансування	3.1. За рахунок загального фонду	- Основні виплати з бюджету
	3.2. За рахунок спеціального фонду	- Виплати за рахунок власних надходжень
4. За призначенням	4.1. Основні виплати	- Виплати за виконання основних обов'язків
	4.2. Компенсаційні виплати	- За роботу у шкідливих умовах- За роботу у нічний час- За роботу у святкові дні
	4.3. Заохочувальні виплати	- Премії за високі показники- Надбавки за особливі досягнення
5. За формою виплати	5.1. Грошові	- Виплати у національній валюті
	5.2. Натуральні	- Путівки на лікування- Компенсація харчування
6. За умовами праці	6.1. За нормальних умов	- Стандартні виплати
	6.2. За особливих умов	- Доплати за шкідливість- Доплати за особливий характер роботи
7. За соціальними гарантіями	7.1. Гарантійні виплати	- Збереження зарплати під час відпустки- Виплати під час службового відрядження
	7.2. Компенсаційні виплати	- Допомога з тимчасової непрацездатності- Допомога по вагітності та пологах
8. За військовим станом	8.1. Основні виплати	- Збереження місця роботи та зарплати під час мобілізації
	8.2. Додаткові виплати	- Матеріальна допомога під час воєнного стану- Компенсації за вимушені простої

Джерело: побудовано автором на основі [51; 52; 55;]

Важливим аспектом є розподіл виплат за періодичністю на регулярні та разові, що впливає на планування бюджету установи та організацію облікового процесу. Джерела фінансування виплат розділяються між загальним та спеціальним фондами, що відображає специфіку бюджетного фінансування.

За призначенням виплати охоплюють основні, компенсаційні та заохочувальні складові, кожна з яких має свою специфіку та умови надання. Форма виплат може бути як грошовою, так і натуральною, що розширює можливості установи щодо винагороди працівників.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати доповнюють систему оплати праці додатковими елементами мотивації. Винагороди за підсумками року враховують загальний внесок працівника у результати роботи установи протягом року. Премії за особливі досягнення надаються за виконання особливо важливих завдань чи проявлену ініціативу. Матеріальна допомога підтримує працівників у різних життєвих ситуаціях, включаючи оздоровлення та вирішення соціально-побутових питань.

Особлива увага приділяється виплатам за умовами праці, які враховують як нормальні, так і особливі умови роботи. Соціальні гарантії забезпечуються через систему гарантійних та компенсаційних виплат, що захищають працівників у різних життєвих ситуаціях. В сучасних умовах важливою складовою стали виплати, пов'язані з військовим станом, які забезпечують додатковий соціальний захист працівників.

Компенсаційні виплати враховують особливості умов праці, включаючи роботу у шкідливих умовах, нічний час та святкові дні. Заохочувальні виплати спрямовані на відзначення особливих досягнень та високих показників у роботі.

У контексті періодичності виплат регулярні виплати забезпечують стабільний дохід працівників через щомісячні та щоквартальні виплати, тоді як разові виплати здійснюються за особливих обставин чи досягнень. Джерела фінансування розподіляються між загальним фондом, який забезпечує основні виплати з бюджету, та спеціальним фондом, що формується з власних надходжень установи.

Особливої уваги заслуговують соціальні гарантії, які забезпечують захист працівників у різних ситуаціях. Гарантійні виплати зберігають заробітну плату під час відпустки та службових відряджень. Компенсаційні виплати надаються у випадках тимчасової непрацездатності та при інших соціальних подіях, таких як вагітність та пологи.

В умовах воєнного стану з'явилися додаткові види виплат, які забезпечують збереження місця роботи та заробітної плати під час мобілізації, а також передбачають матеріальну допомогу та компенсації за вимушені простої. Ці виплати стали важливим елементом соціального захисту працівників бюджетних установ у складних умовах.

Розглянемо утримання із заробітної плати та їх види.



Рисунок 1.3. – Класифікація утримань із заробітної плати

Джерело: побудовано автором

Утримання із заробітної плати — це суми, встановлені законом, які відраховуються з виплати заробітної плати. Це означає, що заробітна плата вже нарахована, але перед її виплатою частина суми утримується. Законодавство дозволяє утримувати із заробітку працівника не більше 25% податкових утримань. Загалом з заробітку утримують 23%, що складається з 18% податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) і 5% військовий збір (ВЗ).

Після ухвалення доопрацьованого Податкового кодексу у 2010 році на одному рівні зі ставкою 15% була введена ставка 17% для доходів, що переважають значення десятикратного розміру мінімальної заробітної плати (від 2015 року ставку 17% було змінено на 20%).

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) — це ще одне обов'язкове відрахування, яке супроводжує нарахування заробітної плати працівникам. Однак ЄСВ сплачується підприємством як за себе, так і за кожного найманого працівника. «З 2015 року запроваджено єдину ставку ЄСВ на рівні 22%, при цьому встановлено, що весь тягар зі сплати цього обов'язкового платежу лягає на роботодавців. Варто зазначити, що до 2004 року під час стягування прибуткового податку (ПДФО) з громадян існував неоподатковуваний мінімум, з якого не сплачували цей податок.

З 2014 року після запровадження податку на доходи фізичних осіб замість неоподатковуваного мінімуму почали використовувати податкову соціальну пільгу, яка має певні обмеження в застосуванні щодо розміру нарахованої заробітної плати. Таким чином, заробітну плату на рівні мінімальної заробітної плати або прожиткового мінімуму оподатковували на загальних засадах. Це негативний чинник, оскільки під час оподаткування не враховували мінімум, що потрібен громадянину на відтворення своєї робочої сили.» [18].

Окремі категорії громадян мають право платити менше податку на доходи фізичних осіб завдяки податковій соціальній пільзі (ПСП). Податкова соціальна пільга — це сума, на яку платник податку може зменшити свій загальний місячний оподатковуваний дохід, зокрема заробітну плату. Розмір пільги розраховується щорічно і залежить від рівня зарплати та певних соціальних чинників. Згідно з пп. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 Податкового кодексу [2], податкова соціальна пільга

застосовується до доходу, нарахованого платнику податку як заробітна плата протягом звітного місяця, якщо її розмір не перевищує величину, що дорівнює місячному прожитковому мінімуму для працездатної особи на 1 січня звітного року, помноженому на 1,4 та округленому до найближчих 10 гривень.

Пільги, що надаються п.п. 169.1.3 Податкового кодексу України:

- ✓ одиноким батькам, вдовам, вдовиць або опікунам та піклувальникам — на кожну дитину віком до 18 років;
- ✓ платникам, які утримують дитину з інвалідністю — на кожну таку дитину до 18 років;
- ✓ особам, віднесеним до I або II категорії постраждалих від аварії на ЧАЕС;
- ✓ учням, студентам, аспірантам, ординаторам та ад'юнктам;
- ✓ інвалідам I або II групи, у тому числі з дитинства (окрім інвалідів війни);
- ✓ особам, що стали жертвами переслідувань через правозахисну діяльність;
- ✓ учасникам бойових дій на території інших країн після Другої світової війни — у розмірі 150% від суми ПСП для будь-якого платника податку, що на 2024 рік становить 2271,25 грн.

Таким чином на сьогодні у 2024 році працівники, чий дохід не перевищує 4240 грн, мають право на податкову соціальну пільгу (ПСП), розмір якої становить 50% від прожиткового мінімуму для працездатної особи.

Правильно побудована система відрахувань з податку на доходи сприятиме розвитку підприємств, зменшенню рівня тіньової економіки та справедливому розподілу коштів серед різних верств населення України.

Отже, у системі організації та оформлення утримань з виплат працівникам у бюджетному секторі важливе значення має дотримання законодавчо встановлених процедур та методологічних засад. Процес утримань регламентується не лише Податковим кодексом України, але й іншими нормативно-правовими актами, що формують комплексну систему регулювання оподаткування доходів фізичних осіб.

При здійсненні утримань із заробітної плати в бюджетних установах застосовується механізм документального оформлення через використання спеціальних форм первинних документів. Зокрема, для відображення утримань використовуються розрахунково-платіжні відомості, особові рахунки працівників та інші облікові реєстри. Важливим аспектом є правильність оформлення заяв працівників на застосування податкової соціальної пільги та документів, що підтверджують право на її отримання.

Особлива увага приділяється порядку розрахунку бази оподаткування. До складу загального місячного оподаткованого доходу включаються основна та додаткова заробітна плата, премії, надбавки, а також інші заохочувальні та компенсаційні виплати. При цьому враховуються особливості оподаткування окремих видів доходів, зокрема матеріальної допомоги, компенсаційних виплат за невикористану відпустку, вихідної допомоги при звільненні.

У процесі нарахування утримань із заробітної плати важливим є дотримання черговості їх здійснення. Першочергово здійснюються утримання за виконавчими документами (аліменти), потім податок на доходи фізичних осіб та військовий збір. При цьому сукупний розмір усіх утримань не може перевищувати встановлені законодавством обмеження.

Специфіка обліку утримань в бюджетних установах передбачає використання спеціальних субрахунків для відображення операцій з утримань. Зокрема, для обліку розрахунків з податку на доходи фізичних осіб використовується субрахунок 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами», для військового збору - відповідний аналітичний рахунок цього ж субрахунку.

Особливої уваги потребує процедура перерахування утриманих сум до відповідних бюджетів та фондів. Бюджетні установи зобов'язані дотримуватися встановлених термінів перерахування утримань, що здійснюється одночасно з виплатою заробітної плати. При цьому формуються відповідні платіжні доручення та ведеться облік розрахунків з бюджетом [16].

У контексті контролю за правильністю здійснення утримань важливим є

проведення регулярних перевірок правильності нарахування та утримання податків і зборів. Це включає перевірку правильності застосування податкових соціальних пільг, ставок оподаткування, розрахунку бази оподаткування та своєчасності перерахування утриманих сум [13, С.50].

Процес документального оформлення утримань передбачає формування та подання відповідної звітності. Зокрема, щомісячно подається звіт про суми нарахованої заробітної плати застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску, щоквартально - податковий розрахунок сум доходу, нарахованого на користь платників податків, і сум утриманого з них податку.

Отже, класифікація виплат працівникам бюджетних установ є складною системою, що включає диференційовану структуру грошових нарахувань та компенсацій. Така класифікація охоплює основну заробітну плату (посадові оклади, ставки), додаткову заробітну плату (доплати, надбавки, премії), інші заохочувальні та компенсаційні виплати (матеріальна допомога, вихідна допомога, гарантійні та компенсаційні виплати). Деталізована класифікація дозволяє не лише структурувати виплати, але й забезпечити прозорість, контрольованість та ефективність фінансового менеджменту в бюджетних установах, створюючи чітку систему матеріального стимулювання та соціального захисту працівників.

### **1.3. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виплат працівниками бюджетних установ**

Нормативно-правове регулювання обліку виплат працівникам бюджетних установ в Україні базується на багаторівневій системі законодавчих та підзаконних актів, які забезпечують комплексний підхід до організації та ведення обліку. Фундаментальним документом у цій сфері є Конституція України, яка закріплює основні права громадян на працю та її оплату. На її основі розроблено низку спеціальних законодавчих актів, що регулюють трудові відносини та оплату праці в бюджетній сфері.

Кодекс законів про працю України встановлює основні принципи регулювання трудових відносин та визначає базові положення щодо оплати праці. Бюджетний кодекс України регламентує порядок планування та використання бюджетних коштів на оплату праці, а також встановлює механізми контролю за їх цільовим використанням. Закон України «Про оплату праці» визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників та спрямований на забезпечення відтворювальної та стимулюючої функцій заробітної плати [16].

Особливе значення для бюджетних установ має Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який встановлює основні принципи бухгалтерського обліку та вимоги до фінансової звітності. На його основі розроблено Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, зокрема НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам», який визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати працівникам та їх розкриття у фінансовій звітності.

Важливу роль у регулюванні обліку виплат працівникам відіграють постанови Кабінету Міністрів України, які встановлюють розміри посадових окладів, надбавок, доплат та інших виплат для працівників бюджетних установ. Серед них особливе місце займає постанова «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» [17].

Методологічне забезпечення обліку виплат працівникам здійснюється через систему нормативних актів, зокрема накази Міністерства фінансів України. Ці нормативні документи створюють основу для правильного ведення бухгалтерського обліку і забезпечують відповідність вимогам законодавства. Крім того, важливим елементом є План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що разом з Порядком його застосування визначає детальну методику відображення в обліку операцій, пов'язаних з нарахуванням та виплатами працівникам. Завдяки цьому забезпечується точність і прозорість облікових процесів. Для наочного ознайомлення з деталями, ці аспекти відображаються в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2. – Нормативно-правове регулювання виплат працівникам бюджетних установ протягом 1991-2024 р.р.

Нормативний документ	Дата та номер	Ключові статті та норми	Регульовані виплати	Останні зміни та доповнення
1	2	3	4	5
Закон України «Про оплату праці»	№108/95-ВР від 24.03.1995	Ст.2 - Структура зарплати Ст.3 - Мінімальна зарплата Ст.7 - Джерела коштів Ст.15 - Форми і системи оплати	- Основна зарплата- Додаткова зарплата- Інші заохочувальні виплати- Компенсаційні виплати	- №2476-IX від 29.07.2022: особливості під час воєнного стану- №1213-IX від 05.02.2021: індексація зарплати- №1774-VIII від 06.12.2016: нова методика розрахунку мінімальної зарплати
Закон України «Про відпустки»	№504/96-ВР від 15.11.1996	Ст.4 - Види відпусток Ст.6 - Тривалість відпустки Ст.10 - Порядок надання Ст.24 - Компенсація	- Щорічна основна відпустка- Додаткові відпустки- Соціальні відпустки- Відпустки без збереження зарплати- Компенсації за невикористані відпустки	- №2352-IX від 01.07.2022: відпустки під час воєнного стану- №1401-IX від 15.04.2021: відпустки для військовослужбовці в- №1213-IX від 05.02.2021: нові види соціальних відпусток
Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування»	№1105-XIV від 23.09.1999	Ст.19 - Допомога по тимчасовій непрацездатності Ст.20 - Розмір допомоги Ст.25 - Пільги по вагітності Ст.35 - Страхові виплати	- Лікарняні- Декретні виплати- Виплати по догляду за дитиною- Виплати по травматизму- Реабілітаційні виплати	- №2620-IX від 01.11.2022: е-лікарняні- №1219-IX від 05.02.2021: дистанційний розрахунок виплат- №1486-IX від 01.07.2021: електронний документообіг
Податковий кодекс України	№2755-VI від 02.12.2010	Ст.164 - База оподаткування Ст.165 - Доходи, що не включаються Ст.169 - Податкова соціальна пільга Ст.176 - Податкова звітність	- ПДФО (18%)- Військовий збір (1,5%)- Податкові соціальні пільги- Неоподатковувані виплати	- №2755-IX від 15.08.2022: особливості воєнного часу- №1914-IX від 30.11.2021: нові ставки- №466-IX від 16.01.2020: адміністрування

Продовження таблиці 1.2.

НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам»	№568 від 29.12.2015	Розділ II - Визнання та оцінка Розділ III - Розкриття інформації Розділ IV - Зміни зобов'язань	- Поточні виплати- Виплати при звільненні- Інші виплати- Виплати по закінченні трудової діяльності	- №1161 від 23.12.2021: нові форми звітності- №871 від 28.10.2020: зміни в оцінці- №625 від 24.07.2019: розкриття інформації
Закон України «Про державну службу»	№889-VIII від 10.12.2015	Ст.50 - Оплата праці Ст.52 - Надбавки Ст.53 - Премії Ст.54 - Заохочення	- Посадовий оклад- Надбавка за вислугу років- Надбавка за ранг- Премії- Додаткові стимулюючі виплати	- №2190-IX від 21.04.2022: особливості воєнного стану- №1285-IX від 02.03.2021: дистанційна робота- №117-IX від 19.09.2019: зміни в оплаті

*Джерело: побудовано автором на основі [51; 52; 55;]*

Значну роль у регулюванні обліку виплат відіграють галузеві накази та інструкції, які враховують специфіку діяльності різних типів бюджетних установ. Вони деталізують порядок нарахування та обліку специфічних виплат, характерних для окремих категорій працівників бюджетної сфери. Важливим аспектом є також дотримання вимог податкового законодавства, зокрема Податкового кодексу України, який регулює питання оподаткування доходів працівників та нарахування єдиного соціального внеску.

Колективні договори та внутрішні положення про оплату праці бюджетних установ, розроблені відповідно до чинного законодавства, забезпечують деталізацію та конкретизацію загальних норм з урахуванням специфіки діяльності конкретної установи. Вони встановлюють системи та форми оплати праці, умови застосування та розміри надбавок, доплат, премій та інших заохочувальних виплат [18].

У процесі ведення обліку виплат працівникам бюджетні установи також керуються роз'ясненнями та листами Міністерства фінансів України, Державної казначейської служби України та інших уповноважених органів, які надають

методичну допомогу щодо застосування норм законодавства. Така багаторівнева система нормативно-правового регулювання забезпечує комплексний підхід до організації обліку виплат працівникам та сприяє його уніфікації в бюджетній сфері.

Державний фінансовий аудит є видом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі діяльності, фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю суб'єктів господарювання державного сектору економіки [15, С. 56].

Отримання розуміння предмета перевірки та інших обставин завдання є основною частиною планування та виконання завдання з надання впевненості. Аудитору слід: оцінювати відповідність предмета перевірки, оцінювати прийнятність критеріїв для оцінки чи виміру предмета перевірки, розглядати суттєвість та ризик завдання з надання впевненості при плануванні та виконанні завдання з надання впевненості, зменшувати ризик завдання з надання впевненості до прийнятно низького рівня за обставин завдання [16].

Формування вимог до системи внутрішнього контролю підприємств почалось в 1985 році в США. В цьому приймали участь п'ять професійних організацій: AICPA (American Institute of Certified Public Accountants), Американської Асоціації обліку та звітності (American Accounting Association), FEI (Financial Executives Institute), Інституту внутрішніх аудиторів (Institute of Internal Auditors, ІА) та Інституту фахівців управлінського обліку (Institute of Management Accountants). За йменням першого голови, Джеймса С. Тредуея (James С. Treadway), комісія нині є відомою, як Комісія Тредуея [17] .

Міжнародні стандарти внутрішнього аудиту забезпечують уніфікацію підходів до розуміння результатів аудиту. Вони визначають аудит як процес, що включає основні вимоги до його підготовки, проведення, оформлення документів, а також до системи підготовки та професійного розвитку аудиторів. Ці стандарти, розроблені Інститутом внутрішніх аудиторів, виступають як сукупність параметрів, яких дотримуються аудитори під час виконання своїх завдань.

Тільки ефективно побудована система та структура розрахунку заробітної плати можуть позитивно вплинути на зростання продуктивності праці, покращення результативності роботи, а також на гармонізацію інтересів працівників і директорів установ.

Заробітна плата є однією з найбільш складних економічних категорій, оскільки охоплює широкий спектр аспектів, які потребують детального врахування. Процес її обліку та нарахування є надзвичайно трудомістким і потребує ретельної організації на всіх етапах. Від правильності та точності цього процесу залежить не лише ефективність внутрішнього фінансового управління, а й дотримання нормативних вимог, що регулюють оплату праці. У зв'язку з цим, організація бухгалтерського обліку заробітної плати має бути чітко налагоджена на кожному підприємстві, а також в державних установах. Важливим є також забезпечення безпомилкового виконання всіх процедур, пов'язаних з нарахуванням і виплатою заробітної плати.

Одним із ефективних механізмів досягнення цього є вдосконалення контролю за розрахунками оплати праці, що забезпечує більшу прозорість фінансової діяльності установи. Такий контроль дає змогу здійснювати ретельну перевірку всіх фінансових операцій, пов'язаних із заробітною платою, що, в свою чергу, створює умови для відкритості та доступності фінансової інформації. Завдяки цьому всі операції, пов'язані з нарахуванням і виплатою заробітної плати, стають прозорими для перевірки та аналізу. Цей підхід сприяє підвищенню рівня довіри не лише серед співробітників організації, а й серед зовнішніх стейкхолдерів, таких як інвестори, партнери та контролюючі органи, що позитивно впливає на загальну репутацію установи та її фінансову стабільність.

Важливо зазначити, що в сфері аудиту праці основною функцією є збір, систематизація, аналіз та оцінка даних щодо активного функціонування компанії. Цей процес включає розгляд і детальний аналіз організації робочих процесів, а також правильності здійснення виплат працівникам. Для забезпечення ефективного контролю за процесом нарахування та виплати заробітної плати важливо ознайомитися з внутрішніми нормативними документами, які

регламентують ці процеси. Одним із основних кроків є перевірка виконання умов Колективного договору, Положення про оплату праці, Положення про преміювання та інших важливих документів, що визначають правила та процедури, пов'язані з оплатою праці.

Предмет аудиту охоплює всі аспекти, що стосуються працівників організації — як окремих осіб, так і колективу в цілому. Особлива увага приділяється перевірці їх діяльності, а також фінансовим взаємовідносинам, що виникають у процесі виконання трудових обов'язків. Таким чином, аудит праці забезпечує всебічний контроль за відповідністю внутрішніх процесів чинним нормативно-правовим актам та стандартам, що сприяє підвищенню ефективності управлінських рішень і покращенню фінансової дисципліни на підприємстві.

Отже нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виплат працівникам бюджетних установ складається з багаторівневої системи законодавчих і підзаконних актів, які забезпечують комплексне, чітко організоване і уніфіковане управління фінансовими аспектами трудових відносин у державному секторі. Це правове поле є основою для формування ефективної системи обліку та контролю за фінансовими операціями, пов'язаними з оплатою праці. До основних документів, що регламентують ці процеси, належать фундаментальні нормативні акти, такі як Кодекс законів про працю України, Бюджетний кодекс, а також закони, що стосуються державної служби, оплати праці, постанови Кабінету Міністрів України, інструкції Міністерства фінансів та накази Державної казначейської служби.

Кожен із цих нормативних актів має чітко визначену роль і регламентує окремі аспекти, пов'язані з нарахуванням, оподаткуванням, обліком і контролем виплат працівникам. Завдяки цьому створюється система, яка забезпечує прозорість і законність фінансових операцій у бюджетній сфері. Ці документи сприяють ефективному управлінню трудовими ресурсами і фінансовими потоками, що є надзвичайно важливим для забезпечення стабільності і прозорості державних фінансів.

## РОЗДІЛ 2

### ОБЛІК ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

#### 2.1 Організація облікового процесу виплат працівникам бюджетних установ

Організація обліку оплати праці визначає рівень якості, справедливості, точності, повноти та своєчасності розрахунків із працівниками.

В контексті організації облікового процесу виплат працівникам бюджетних установ важливе значення мають дослідження Хорунжак Н.М., яка запропонувала комплексний підхід до організації обліку праці та її оплати, включаючи розробку внутрішніх регламентів, удосконалення документообігу та організацію аналітичного обліку [5].

Канєва Т.В. зробила значний внесок у розвиток методики документування операцій з оплати праці, запропонувавши нові форми первинних документів та удосконалені облікові реєстри [56].

Гамова О.В. розробила систему внутрішнього контролю виплат працівникам, яка включає комплекс контрольних процедур та механізми їх реалізації [52].

Ефективність використання трудових ресурсів виявляється в співвідношенні обсягу виконаної роботи та заробітної плати працівника з доходом підприємства, отриманим за результатами цієї роботи.

В бюджетних та державних установах є певний перелік документів, що використовуються при нарахуванні суми оплати праці по зарплаті і обліку праці, який проілюстровано на рис. 2.1.

«Будь-яка господарська операція, включаючи нарахування зарплати, оформляється первинними документами. Процедура документування операцій у бюджетних установах також підлягає цьому правилу. Саме первинні документи є основою для бухгалтерського обліку господарських операцій. Вони можуть бути оформлені як у паперовій, так і в електронній формі» [35].

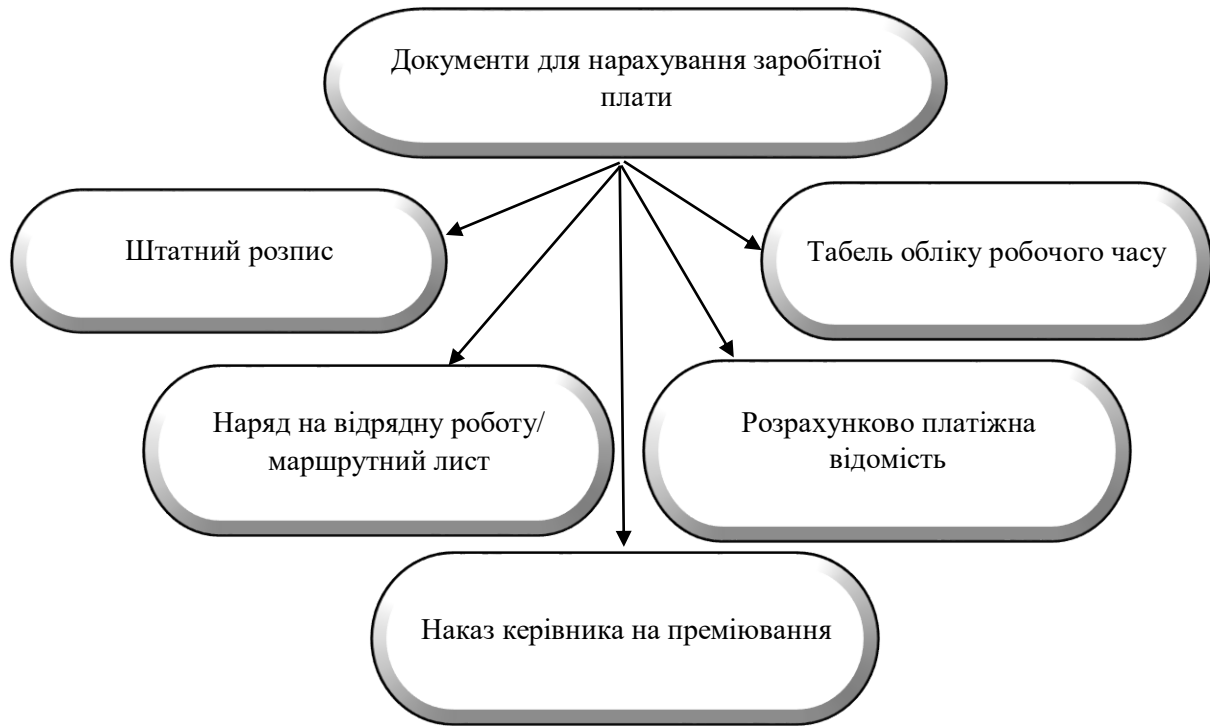


Рисунок 2.1. – Документи для нарахування заробітної плати

*Джерело: побудовано автором*

Що стосується електронних документів необхідно слідувати вимогам законодавства про електронні документи та електронний документообіг, зокрема Закону «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22 травня 2003 року № 851 [29].

В залежності від характеру господарської операції та технології обробки облікової інформації, до первинних документів можуть бути включені додаткові реквізити, такі як печатка, номер документа, підстава для здійснення операції тощо. Традиційно для фіксації господарських операцій з нарахування заробітної плати використовують розрахункову відомість, а для обліку операцій з виплати зарплати в готівковій формі — платіжну відомість (або відомість на виплату коштів, або видаткову відомість). Підґрунтям для початку нарахувань базової заробітної плати працівників з погодинною оплатою є штатний розпис та табель обліку робочого часу, які слугують первинними документами для здійснення проведення нарахувань заробітної плати.

Основні види первинних документів при обліку виплат працівникам проілюстровано на рис. 2.2.

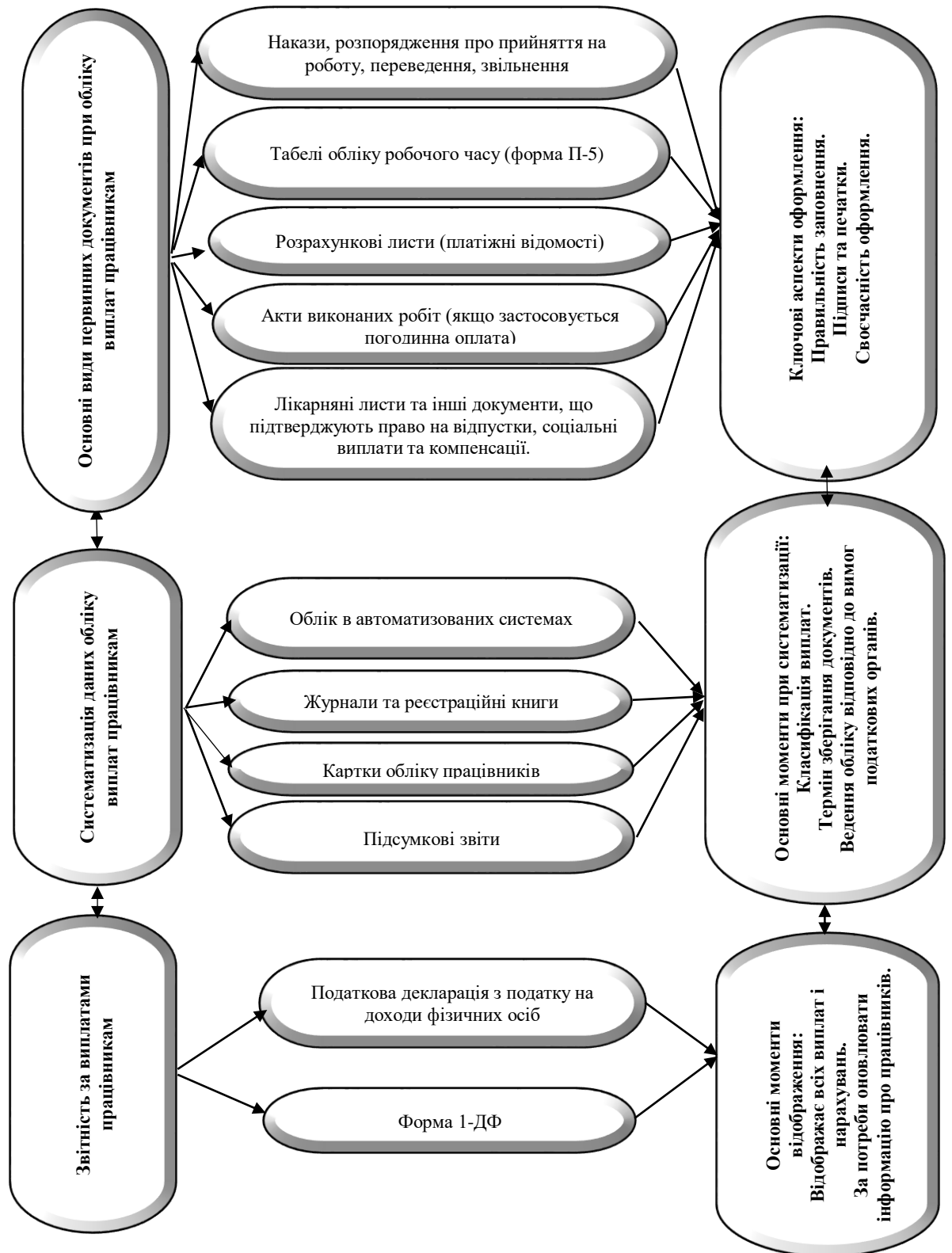


Рисунок 2.2. – Основні види первинних документів

Джерело: побудовано автором

Для працівників, які працюють за відрядною системою, нарахування основної заробітної плати здійснюється на основі документів, що фіксують облік виробітку та виконаних робіт, таких як маршрутні листи (карти), відомості про виробіток, наряди, подорожні листи та інші подібні документи.

Первинні документи — це базові документи, що фіксують факт здійснення господарських операцій. У контексті виплат працівникам вони є основою для бухгалтерського обліку та податкової звітності.

Нарахування додаткової заробітної плати проводиться на основі первинних документів, зокрема наказів (розпоряджень) про преміювання, доплати, надання відпустки тощо. Важливо підкреслити, що всі без винятку первинні документи мають бути складені державною українською мовою. Якщо документи, що використовуються для бухгалтерського обліку, написані іншою іноземною мовою, вони повинні супроводжуватися офіційним перекладом на українську. Згідно з Законом «Про засади державної мовної політики», з 1 липня 2023 року заборонено застосовувати інші мови, зокрема російську поряд з українською [40].

У частині первинної документації основу становлять накази та розпорядження щодо кадрових питань, включаючи прийняття на роботу, переведення та звільнення працівників, а також табелі обліку робочого часу за формою П-5, що забезпечують точний облік відпрацьованого часу. Важливими елементами є розрахункові листи та платіжні відомості, які документують фактичні виплати, акти виконаних робіт при погодинній оплаті, а також документи, що підтверджують право на відпустки та соціальні виплати, включаючи лікарняні листи. Процес систематизації обліку реалізується через використання автоматизованих систем, ведення журналів та реєстраційних книг, карток обліку працівників та формування підсумкових звітів. Звітність за виплатами працівникам охоплює три основні документи: звіт з єдиного соціального внеску, податкову декларацію з податку на доходи фізичних осіб та форму 1-ДФ. Для ефективної організації обліку необхідно звертати увагу на ключові аспекти систематизації, такі як правильна класифікація виплат, дотримання термінів обслуговування та ведення обліку відповідно до вимог податкових органів. При роботі з документами

особлива увага приділяється правильності їх заповнення, наявності необхідних підписів та печаток, а також системному оформленню всієї документації. Така структурована система забезпечує точний облік, прозорість виплат та відповідність законодавчим вимогам у сфері оплати праці.

Трудовий договір, незалежно від обраної форми, оформлюється наказом або розпорядженням власника чи його уповноваженого представника про прийом співробітника на роботу. Документ такого типу може бути складений як у довільній формі, так і за типовим зразком № П-1 [35].

У наказі (розпорядженні) зазвичай вказуються прізвище, ім'я та по батькові працівника, назва підрозділу (цеху, відділу, дільниці), на яку посаду чи роботу його приймають, а також дата, з якої він вступає в трудові відносини і розмір заробітної плати. Посада чи професія повинні відповідати тому, що зазначено у кваліфікаційному переліку (КП).

Дата початку роботи може не збігатися з датою видання наказу. З введенням вимоги щодо подання Повідомлення про прийняття працівника на роботу, в більшості випадків наказ видається раніше, ніж працівник фактично приступає до виконання обов'язків. Тому дати видання наказу та початку роботи можуть бути як однаковими, так і різними. Для уникнення непорозумінь є доцільним подавати Повідомлення за день до початку роботи працівника. В такому випадку дата видання наказу та дата початку роботи працівника не збігатимуться, що не викликає жодних запитань.

Табель обліку робочого часу (далі — Табель) являє собою поіменний перелік всіх працівників конкретного підрозділу, відділу чи установи в цілому, з відмітками про використання їх робочого часу протягом певного облікового періоду.

Існують два методи ведення табеля, які закріплені методично:

✓ Метод суцільної реєстрації, що передбачає щоденне фіксування відпрацьованого та невідпрацьованого часу для кожного працівника;

✓ Метод відхилень, при якому розраховуються та реєструються відхилення від офіційної тривалості робочого дня (простій, неявки і тому подібне). В кінці місяця підраховується фактично відпрацьований час.

Залежності від штатного розпису та структури установи табель ведуть керівники структурних підрозділів, або інші уповноважені особи. У таблиці обліку робочого часу необхідно вказувати тривалість робочого дня згідно з встановленою нормою для працівника або фактично відпрацьовану кількість годин. У більшості випадків робочий день становить 8 годин, але у випадку, якщо колективний договір передбачає інші умови праці, у таблиці фіксується фактично відпрацьований час у годинах. Суттєво важливою є фіксація вихідних і святкових днів. Для позначення таких днів у таблиці не передбачено спеціального кодування, тому їх можна залишити незаповненими або відзначити прочерками, оскільки табель призначений для обліку робочого часу.

«Категорії працівників, у яких час початку та закінчення роботи різний і це підтверджується виробничою потребою, виокремлюються. Зазвичай це стосується працівників із змінними графіками роботи, або ж кому встановлено особливий режим роботи .....» [39] .

При підсумованому обліку робочого часу враховуються індивідуальні графіки, що встановлюються для кожного працівника. Якщо робочий час припадає на нічний період, його варто відобразити в межах одного дня або розподілити між двома сусідніми днями.

Якщо співробітника мобілізовано? - У типовій формі табеля П-5 окремий код для відображення періоду мобілізації не передбачений. Проте фіксація цього періоду можлива за допомогою відмітки «Інший невідпрацьований час, передбачений законодавством» (наприклад, виконання державних і громадських обов'язків, допризовна підготовка, військові збори, донорські дні, відгул тощо). Буквений код для цієї позначки — «ІН», а цифровий код — «22». (лист Мінсоцполітики від 05.06.2015 р. № 225/06/186-15) [9].

При заповненні табеля обліку робочого часу використовуються позначення, затверджені у Наказі Держкомстату України № 489 від 05.12.2008 р. [40].

Заповнений табель є офіційним документом, на основі якого здійснюється нарахування заробітної виплати (авансу) працівникам. Табельний номер, що закріплюється за працівником, є своєрідною ідентифікацією, що відображає всі записи щодо обліку робочого часу та нарахування виплат, водночас він є номером особового рахунку працівника. У разі звільнення працівника, його табельний номер, зазвичай, не використовується для іншого працівника протягом 1-2 років.

Табель обліку робочого часу, оформлений згідно з вимогами, підписується очільником структурного підрозділу, спеціалістом кадрової служби або табельником, або іншою уповноваженою особою, яка відповідає за його заповнення. Після цього табель передається в бухгалтерію, де він використовується як основа для нарахування грошової винагороди (заробітної плати, авансу).

Заробітна плата обліковується за допомогою розрахунково-платіжної відомості. На сьогодні не існує офіційно затвердженої типової форми відомості для нарахування заробітної плати, як для підприємств, так і для бюджетних установ. Проте, відповідно до наказу Держкомстату від 05.12.2008 № 489 (далі — Наказ № 489), використовуються наступні форми відомостей:

- ✓ Розрахунково-платіжна відомість працівника (розрахунковий лист виплати заробітної плати, форма П-6);
- ✓ Зведена розрахунково-платіжна відомість (форма П-7) [50].

Проте ці відомості не використовуються для самого процесу нарахування заробітної плати, а служать для оформлення підсумків розрахунку за місяць, які потім надаються працівнику та керівництву.

Фактично форма розрахунково-платіжної відомості працівника (форма П-6) та розрахунковий листок, що видається працівникові в кінці місяця, є аналогічними. Основна різниця полягає в тому, що розрахунковий листок має спрощену структуру, в якій зазначаються лише ті рядки (нарахування, виплати, утримання), що відповідають реальному стану справ в установі.

Що ж стосуються відомості нарахування заробітної плати, то вона може розроблятися установою самостійно або ж використовуватися із готових форм, що входять до складу програмних продуктів, які організації застосовують для

автоматизації бухгалтерського обліку. Як правило, ці форми нагадують стару розрахункову відомість типової форми П-49, яка була затверджена наказом Мінстату від 22.05.1996 № 144 і вже втратила чинність [36].

«У сучасних умовах всі операції здійснюються за допомогою програмного забезпечення, яке формує файли для банків з усією необхідною інформацією по кожному працівнику окремо. Тому під час виплати заробітної плати за певний період оформлюється платіжна відомість в електронному вигляді для безготівкового перерахування коштів. Вона містить список індивідуальних податкових і табельних номерів співробітників та суми заробітної плати (в зашифрованому вигляді) відповідно до вимог встановлених конкретним банком.

Розрахунково-платіжні відомості підписуються керівником підприємства і головним бухгалтером, після чого здійснюються виплати заробітної плати. У подальшій роботі платіжну відомість, що передана в банк для виплати зарплати, необхідно застосовувати як документ, який є підтвердженням до платіжного доручення про перерахування коштів в банк для виплати заробітної плати працівникам» [41].

Зведені дані є основою для контролю за фондом оплати праці, визначення загальних сум для нарахування податків і зборів, а також для складання звітності. Таким чином, суми нарахованої оплати праці та виплат працівникам, зазначені в розрахунково-платіжних відомостях, повинні співпадати з сумами, які відносяться до відповідних об'єктів обліку.

Первинні документи і дані по них групуються за двома напрямками: за працівниками і за об'єктами обліку. Тому використання спеціалізованих програм для ведення обліку витрат на оплату праці та виплат є важливим інструментом для ефективного обліку.

Отже, в системі обліку виплат працівникам державного сектору важливе місце посідає організація аналітичного обліку. Аналітичний облік розрахунків із заробітної плати ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань. Для цього використовуються особові рахунки, розрахунково-платіжні відомості та інші регістри бухгалтерського обліку.

Структура заробітної плати в державному секторі включає основну заробітну плату, що встановлюється у вигляді тарифних ставок та посадових окладів, додаткову заробітну плату у формі доплат, надбавок та премій, а також інші заохочувальні та компенсаційні виплати.

Система надбавок і доплат у державному секторі має свою специфіку, зокрема встановлюються надбавки за вислугу років, за інтенсивність праці, за виконання особливо важливої роботи, за складність і напруженість у роботі, за високі досягнення у праці.

Доплати встановлюються за виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника, за суміщення професій, за розширення зони обслуговування, за роботу у нічний час, за науковий ступінь та за вчене звання.

В процесі обліку виплат важливим аспектом є правильне відображення операцій в меморіальних ордерах. Меморіальний ордер №5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій» є основним документом для відображення операцій з нарахування заробітної плати, в якому відображаються нараховані суми заробітної плати, утримання із заробітної плати, нарахування на фонд оплати праці та виплачені суми [33].

При нарахуванні допомоги по тимчасовій непрацездатності необхідно враховувати страховий стаж працівника, середню заробітну плату за розрахунковий період, тривалість непрацездатності та причину непрацездатності.

При розрахунку відпускних враховується середня заробітна плата за останні 12 місяців, кількість календарних днів відпустки та виключення святкових і неробочих днів.

У державному секторі застосовується специфічна система кодування виплат працівникам у бухгалтерському обліку, де кожному виду виплат присвоюється відповідний код економічної класифікації видатків, що дозволяє здійснювати чіткий контроль за цільовим використанням бюджетних коштів.

Особливої уваги заслуговує питання обліку винагород за цивільно-правовими договорами, при укладанні яких необхідно чітко розмежовувати трудові

та цивільно-правові відносини, оскільки це впливає на порядок нарахування та оподаткування виплат [33].

Важливим елементом системи обліку є формування резерву відпусток, що дозволяє рівномірно розподілити витрати на оплату відпусток протягом року та забезпечити достовірне відображення зобов'язань установи.

В процесі обліку виплат працівникам значна увага приділяється правильності нарахування та утримання податків і зборів, зокрема податку на доходи фізичних осіб, військового збору та єдиного соціального внеску.

Для кожного виду утримань ведеться окремий аналітичний облік, що дозволяє контролювати правильність їх нарахування та своєчасність перерахування до відповідних бюджетів. Така система обліку забезпечує прозорість та ефективність управління виплатами працівникам у державному секторі.

Метою процесу «Облік операцій з оплати праці» є коректне нарахування заробітної плати кожному працівнику, точний розподіл виплат серед працівників, оперативне та об'єктивне інформування керівництва підприємства про стан розрахунків з оплати праці, а також своєчасне складання та подання бухгалтерської та статистичної звітності з питань організації і оплати праці. Досягнення таких показників можливе при належно організованому документообігу. Розглянемо в таблиці 2.1.

Науковець Олійник В. [22. С.61] у своїх працях показує різницю між поняттями «виплати працівникам», «оплата праці» та «заробітна плата» працівників суб'єкта державного сектору.

Оплата праці працівників бюджетних установ здійснюється в межах затвердженого фонду оплати праці, який включає кошти, отримані як з бюджету, так і від власних надходжень. Цей фонд визначається відповідно до кошторису для покриття витрат на заробітну плату працівникам. Кошторис бюджетних установ складається з таких компонентів:

1. Загальний фонд, що охоплює надходження з загального фонду бюджету та розподіл витрат за повною економічною класифікацією для виконання основних функцій установи.

Таблиця 2.1. – Документообіг державних установ

№ п/п	Назва документа Сутність документа Особливості документа	Правовий акт	Посилання на положення правового акту
1	2	3	4
1	Штатний розпис	Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2002 р. № 57	Типова форма, Наказ № 57
2	Тарифна сітка	Постанова Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 р. № 1298	Додаток № 1 до постанови від 30.08.2002 № 1298
3	План асигнувань загального фонду бюджету. Зведення по видам оплати спеціального фонду.	Наказ міністерства фінансів України від 28.01.2002 р. № 57	Типова форма, Наказ № 57
4	Накази з кадрових питань	Наказ міністерства юстиції України від 12.04.2012 р. № 578/5	Типова форма, Наказ № 578/5
5	Електронний лікарняний лист тимчасової непрацездатності.	Наказ Кабінету міністерства України від 26.09.2001 р. № 1266	Пункт 30 до постанови КМУ від 26.09.2001 р. №1266
6	Рішення уповноваженої особи щодо виплати по листах тимчасової непрацездатності.	Закон від 01.01.2023 р. (нова редакція) № 1105	Ст. 22 Закону № 1105 (нова редакція від 01.01.2023 р.)
7	Табель обліку робочого часу.	Наказ Держкомстатистики від 05.12.2008 р. № 489	Форма № П-5
8	Розрахункова платіжна відомість (зведена)	Наказ Держкомстатистики від 05.12.2008 р. № 489	Форма № П-7
9	Розрахунково платіжна відомість працівника	Наказ Держкомстатистики від 05.12.2008 р. № 489	Форма № П-6
10	Меморіальний ордер № 5	Наказ Міністерства фінансів України від 26.09.2001 р. № 1266	МО № 5

Джерело: побудовано автором

2. Спеціальний фонд, який містить надходження з спеціального фонду бюджету, спрямовані на конкретні цілі, а також їх розподіл для здійснення видатків спеціального призначення та реалізації пріоритетних заходів, пов'язаних із виконанням основних функцій установи.

Розглянемо рисунок 2.3.

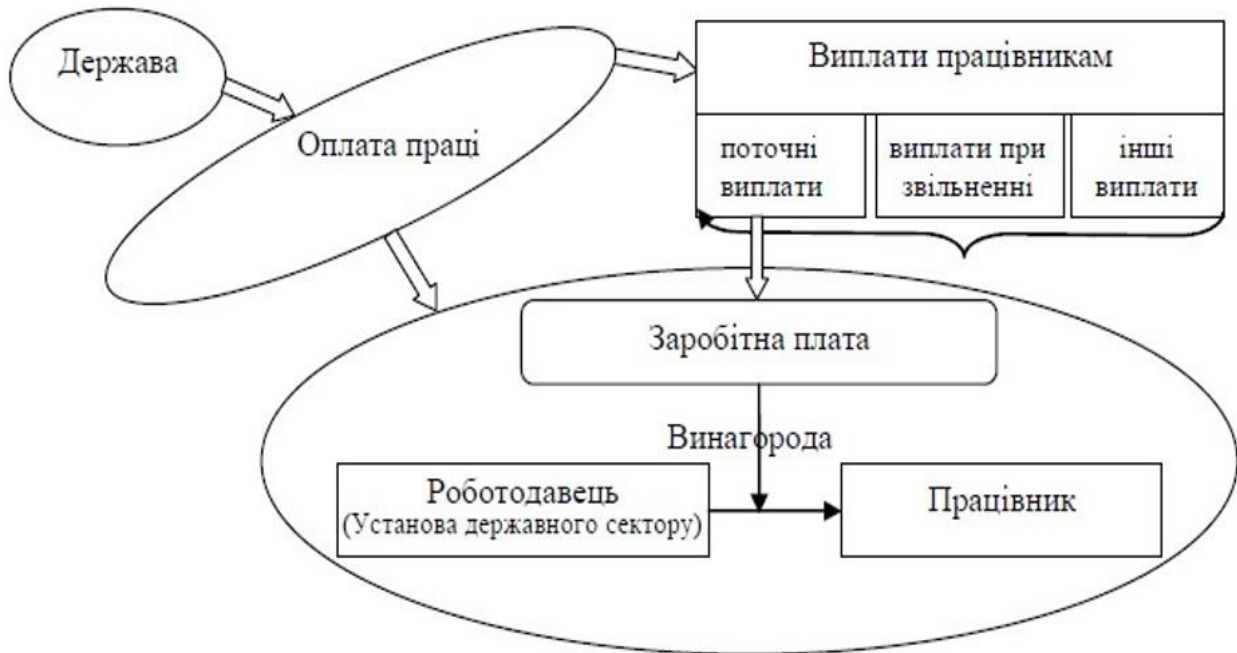


Рисунок 2.3. – Зв'язок між обліково-економічними категоріями «виплати працівникам», «оплата праці», «заробітна плата» за Олійник В.

*Джерело: побудовано автором на основі [22, с. 61]*

Проектний кошторис, а згодом після доопрацювання і сам кошторис має бути узгоджений з підрозділом фінансів та затверджений міською головою.

Заробітна плата працівників бюджетної сфери включає нарахування основної та додаткової заробітної плати. Учасниками процесу виплати заробітної плати працівникам, управління бухгалтерського обліку та звітності, а також головне управління Державної казначейської служби.

Для здійснення нарахувань і виплати заробітної плати задіяні розрахунки видатків КЕКВ 2111 «Заробітна плата» в які входить показники штатного розпису (кількість штатних одиниць, розмір посадового окладу), показники тарифікації

державних службовців (обрахунки рангу та вислуги років), орієнтовний розрахунок надбавок і доплат, премій, сум індексацій та інших виплат передбачених законодавством. Відрахування податку на доходи за КЕКВ 2120 «Нарахування на оплату праці» розраховується на фонд оплати праці відповідно до чинного законодавства.

Відповідно до законодавства України (ст. 115 Кодексу законів про працю України та ст. 24 Закону України «Про оплату праці») [2], державна установа дотримується зазначених норм та здійснює виплату заробітної плати своїм працівникам двічі на місяць. Дати виплати авансу визначені колективним договором, відповідно до якого оплата не може бути меншою за 50% від посадового окладу, розрахованого на основі тарифної ставки (посадового окладу) працівника.

Отже, оплата праці складається з двох частин: аванс — у розмірі 50% від посадового окладу, який працівники отримують до 15 числа поточного місяця, та основна заробітна плата — за другу половину місяця (повна заробітна плата з усіма надбавками та відрахуваннями податків), що виплачується до 30 числа поточного місяця.

Бухгалтерський облік в бюджетних установах ведеться управлінням бухгалтерського обліку та звітності, до складу якого входять головний бухгалтер, заступник головного бухгалтера - начальник відділу бухгалтерського обліку, начальник відділу звітності, а також головні спеціалісти. Вони відповідають за реєстрацію господарських операцій у бухгалтерському обліку, підготовку первинних документів і виконання роботи у комп'ютерній програмі «IS-Pro» або інших програмних забезпеченнях для автоматизації процесів.

Автоматизація обліку має значний вплив на організацію первинного обліку. В бюджетних установах облік автоматизовано за допомогою програмних забезпечень. Головною метою цієї програми є розробка та впровадження різноманітних облікових завдань, кожне з яких супроводжується окремою базою даних.

Розглянемо структуру управління бухгалтерського обліку на рис. 2.4.



Рисунок 2.4. – Схема організації роботи управління бухгалтерського обліку та звітності

*Джерело: побудовано автором*

Програма дозволяє автоматизувати процес нарахування виплат співробітникам державної установи, зокрема шляхом: обліку наказів по персоналу, ведення особових рахунків співробітників, ведення поденного, або підсумованого табелю обліку робочого часу, розрахунку заробітної плати, податків, інших утримань, розрахунку відпустки та виплат за лікарняними листами, друку розрахунково-платіжних відомостей та відомостей за видами заробітної плати, збереження архіву розрахункових листів працівників до 10 років, формування довідок і звітів, формування меморіального ордеру № 5, формування показників в головній книзі, що відображають рух по рахунках коштів пов'язаних з рухом

коштів, облік нарахувань єдиного соціального внеску на заробітну плату, формування звітності до фондів та ДержКомСтату, податкової інспекції (персоніфікований облік ЄСВ).

Організація бухгалтерського обліку в бюджетних установах здійснюється відповідно до нормативно-правових актів, що чітко регулюють всі аспекти цього процесу. Важливим елементом є наявність системи законодавчих та підзаконних документів, які забезпечують правильне ведення обліку та контроль за фінансовими операціями. Основними нормативними актами, що визначають порядок ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах, є Бюджетний кодекс України, який регламентує бюджетний процес і фінансування бюджетних установ, а також низка законів, таких як Закон України «Про оплату праці», який визначає основні принципи та правила нарахування заробітної плати, і Закон України «Про державну службу», що регулює трудові відносини з державними службовцями. Крім того, важливими є Закони України «Про загальнообов'язкове соціальне страхування», «Про відпустки» та «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану», які визначають порядок нарахування соціальних виплат, відпусток та інших виплат у разі надзвичайних ситуацій, що може мати важливе значення для забезпечення стабільності фінансової діяльності установи.

Серед інших документів, що регламентують діяльність, — Постанова Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 р. № 100 «Про затвердження порядку обчислення заробітної плати», Постанова КМУ від 26.09.2001 р. № 1266 «Про обчислення середньої заробітної плати для розрахунку виплат за загальнообов'язковим соціальним страхуванням», а також Постанова КМУ від 30.08.2002 р. № 1298 «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розпорядників і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери». Також існують інші нормативні документи, які діють на теперішній час і були прийняті в наступні періоди.

Нарахування таких виплат як заробітна плата в державних установах проводяться згідно класифікації посад державної служби. Посадові оклади державних службовців встановлюються залежно від категорії та підкатегорії

конкретної посади, що визначаються Кабінетом Міністрів України (ст. 6, ч. 4 Закону «Про державну службу» від 10.12.2015 р. № 889), які проілюстровано на рис.2.5 [16].

Кабмін створив перелік посад державної служби за підкатегоріями, для кожної з яких встановлено відповідний грошовий оклад. Усього існує 8 підкатегорій.

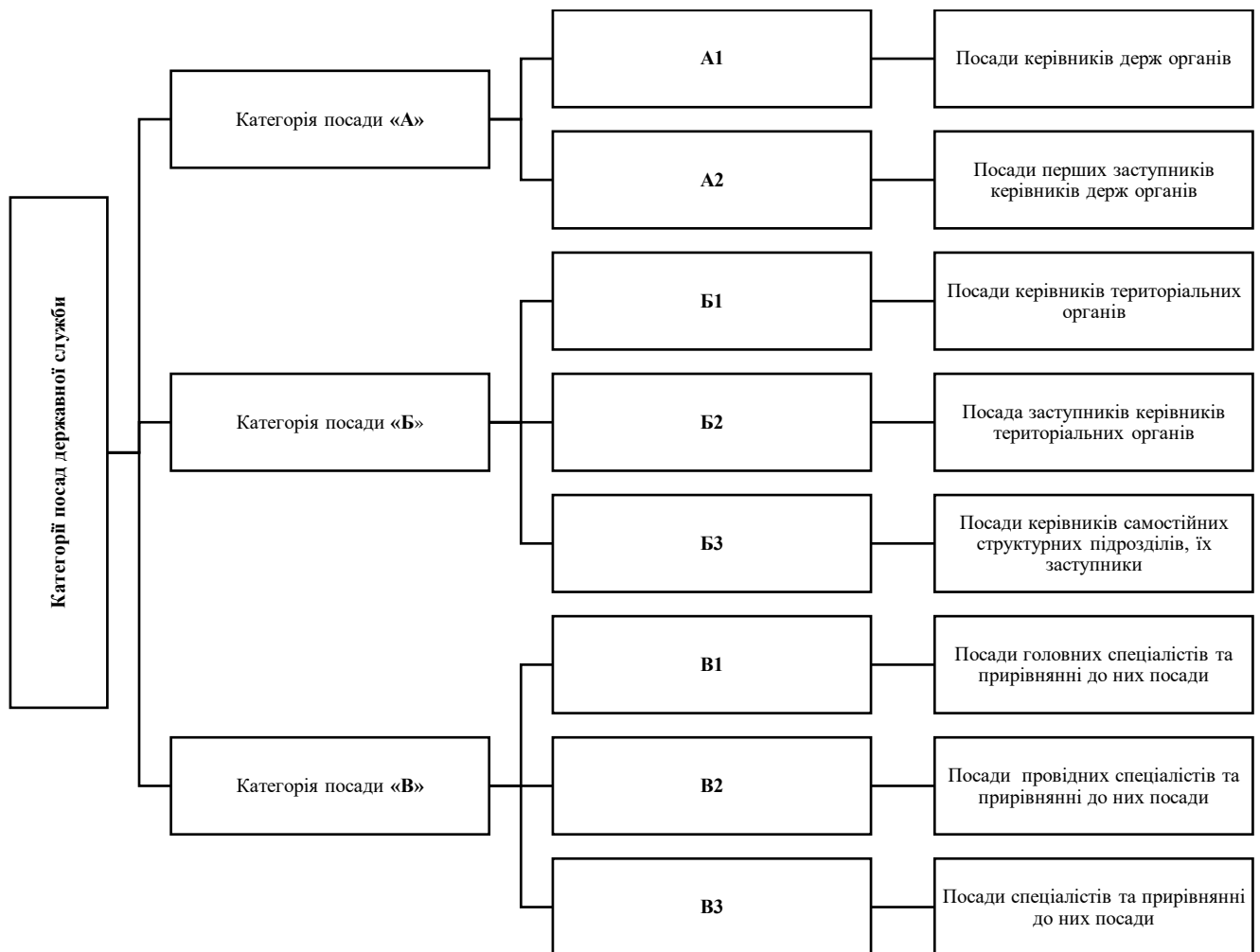


Рисунок 2.5. – Схема підкатегорій державної служби

*Джерело: побудовано автором на основі [23]*

Найвищі посадові оклади передбачені для посад категорії «А», тоді як найменші – для категорії «В», що є цілком передбачуваним, оскільки категорія «А» охоплює більш відповідальні та складні посади, а категорія «В» – менш високі за рівнем складності та відповідальності [29].

На представленому рисунку 2.5 відображено схему підкатегорій державної служби, яка потребує оновлення відповідно до нової постанови Кабінету Міністрів України. Детальний аналіз показує, що структура схеми складається з трьох основних категорій посад державної служби: «А», «Б» та «В», кожна з яких має власні підкатегорії.

Категорія «А» включає дві підкатегорії: «А1», що охоплює посади керівників державних органів та прирівняні до них посади, та «А2», яка стосується посад перших заступників керівників державних органів та прирівняних до них посад.

Категорія «Б» розширена до трьох підкатегорій: «Б1» - посади керівників територіальних органів та прирівняні до них посади, «Б2» - посади заступників керівників територіальних органів та прирівняні до них посади, «Б3» - посади керівників самостійних структурних підрозділів, їх заступників та прирівняні до них посади.

Категорія «В» також містить три підкатегорії: «В1» - посади головних спеціалістів та прирівняні до них посади, «В2» - посади провідних спеціалістів та прирівняні до них посади, «В3» - посади спеціалістів та прирівняні до них посади.

Зарплата державних службовців може відрізнятися навіть в межах однієї підкатегорії посад, в залежності від рівня держоргану, в якому вони працюють.

Таким чином, розмір окладу визначається рівнем організації, де проходить служба. Окрім цього, існує тарифна сітка посадових окладів, що регулюється Єдиною тарифною сіткою (ЄТС). Розглянемо в таблиці 2.2.

1 січня 2024 року Кабінет Міністрів затвердив нову схему посадових окладів для державних службовців, що базується на класифікації посад на 2024 рік та переліку типових посад у межах рівнів посад [36].

Національне агентство з питань державної служби роз'яснило, що ця схема була розроблена з урахуванням типів і юрисдикцій державних органів, а також рівнів посад. Тобто, схема враховує класифікацію посад та відповідає вимогам загального законодавства щодо оплати праці.

Згідно з документом, термін «грейд» позначає зарплатний рівень, який

визначається на основі класифікації посад державної служби з урахуванням юрисдикцій, типів державних органів, а також рівнів посад і визначається відповідно до статті 96 Кодексу законів про працю.

Кожен грейд — це певний рівень заробітної плати, що визначається на основі вимог до посад, функцій та відповідальності працівника. «Відтак, грейдинг – це створення вертикальної структури позиційних посад, відповідно до яких розраховується заробітна плата.

Таблиця 2.2. – Схема посадових окладів державної служби

<b>Посадові оклади держслужбовців 2023 року</b>					
<b>4 і 5 рівня ієрархії</b>					
<b>Посада державної служби</b>			<b>Рівні ієрархії державних органів</b>		
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>	
категорія	підкатегорія	найменування	4	5	
<b>«Б»</b>	<b>«Б1»</b>	Керівник департаменту, головного управління, служби	12800		
		Керівник апарату місцевої держадміністрації	12900	10300	
		Керівник самостійного управління, служби	11200	8700	
		Керівник самостійного відділу, служби	9400	7900	
		Завідувач самостійного сектору	8100	6500	
	<b>«Б2»</b>	Заступник керівника департаменту, головного управління, керівника апарату місцевої держадміністрації	11300	8900	
		Заступник керівника самостійного управління, служби	11200	8700	
		Заступник керівника самостійного відділу, служби	9400	7900	
	<b>«Б3»</b>	Керівник управління у складі департаменту, головного управління, служби	9000	6700	
		Заступник керівника управління у складі департаменту, головного управління, служби	8300	6600	
		Керівник відділу у складі департаменту, головного управління, служби, самостійного управління	7500	6500	
		Заступник керівника відділу у складі департаменту, головного управління, служби, самостійного управління	7100	6300	
		Завідувач сектору у складі департаменту, головного управління, самостійного управління	6700	6300	
	<b>«В»</b>	<b>«В1»</b>	Головний спеціаліст державного органу	5800	5600
			Адміністратор	5800	5800
<b>«В2»</b>		Провідний спеціаліст державного органу	5600	5500	
<b>«В3»</b>		Спеціаліст державного органу	5500	5368	

Джерело: побудовано автором на основі [24]

Причому кожна організація самостійно вибудовує структуру посад, з огляду на свої особливості, цінність кожного співробітника і його внесок у загальну справу» [50].

Відповідно відповідає вимогам чинного законодавства, забезпечуючи справедливу диференціацію заробітних плат для різних категорій державних службовців. Тепер 70% зарплати держслужбовця буде складати оклад, і лише 30% премії.

У 2024 році було впроваджено низку реформ у системі оплати праці державних службовців. Хоча не всі зміни, запропоновані законопроектом № 8222, змогли бути реалізовані через вплив війни, процес реформування триває активно. У жовтні 2024 році очікується внесення цього законопроекту до Верховної Ради для другого читання. Основною метою цих змін є остаточний перегляд принципів і умов оплати праці державних службовців, що включатиме єдину функціональну класифікацію посад, а також систему моніторингу та коригування заробітної плати на основі актуальних даних.

Вся відповідальність за складання, дотримання та використання фонду оплати праці лежить на головному бухгалтері установи та керівнику, відповідно до затверджених положень і посадових інструкцій. У разі порушення норм і законодавства передбачена адміністративна, а в окремих випадках навіть кримінальна відповідальність. Перевірку правильності нарахування заробітної плати здійснюють відповідні контролюючі органи.

Щомісяця працівникам нараховується заробітна плата, яка включає оклади, надбавки, доплати, премії та інші компенсаційні виплати, зокрема за відпустки. З цієї суми нараховується 22% єдиного соціального внеску, який роботодавець сплачує за працівника (у деяких випадках ставка може становити 8,41%).

Зокрема з суми нарахованої заробітної плати утримується 18% податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), до того ж з заробітної плати до набуття чинності нового закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану» утримувався військовий збір у розмірі 1,5%, але з 1

грудня 2024 року набула чинності нова норма про підвищення військового збору до 5% [29].

Тож сумарна сума відрахувань з заробітної плати станом на кінець 2024 року становить 23%. Крім того, працівник має право сплачувати добровільні профспілкові внески у розмірі 1%, які утримуються з його заробітної плати.

Підсумковим етапом є записи бухгалтерії щодо нарахованої заробітної плати та відрахувань з неї оформлюються на основі розрахункових (розрахунково-платіжних) відомостей у «Меморіальному ордері № 5». Зведені записи систематизуються відповідно до кодів функціональної класифікації видатків та категорій коштів спеціального фонду.

Інвентаризація активів і зобов'язань, зокрема виплат співробітникам, передбачає перевірку їх наявності, документального підтвердження та стану, а також оцінку ефективності застосування окремих принципів, методів і процедур бухгалтерського обліку, проводиться з метою розробки пропозицій щодо коригування облікової політики на наступний звітний період (рік). Така інвентаризація повинна здійснюватися перед складанням річної фінансової звітності підприємства в період з 15 листопада по 30 грудня [29]. Конкретний час і порядок проведення, а також відповідальні особи визначаються керівником підприємства за допомогою письмового розпорядження (наказу).

Отже, важливим аспектом організації бухгалтерського обліку виплат є процес документування та контролю всіх операцій, пов'язаних із нарахуванням та виплатою заробітної плати. В бюджетних установах застосовується комплексний підхід до організації документообігу, який передбачає чітку послідовність створення та руху документів між відповідальними особами та підрозділами. Первинні документи з обліку праці та її оплати підлягають обов'язковій перевірці працівниками бухгалтерії за формою і змістом. При цьому встановлюється правильність їх оформлення, наявність всіх необхідних реквізитів (підписів, печаток, віз тощо).

Особлива увага приділяється організації аналітичного обліку розрахунків з оплати праці. На кожного працівника відкривається особовий рахунок, в якому

щомісяця відображаються всі види нарахувань та утримань. Важливим елементом є також організація синтетичного обліку, який ведеться на рахунку 651 «Розрахунки з оплати праці розпорядників бюджетних коштів» та відповідних субрахунках.

Значну роль в організації обліку відіграє система внутрішнього контролю за правильністю нарахування та виплати заробітної плати. В бюджетних установах запроваджено багаторівневу систему контролю, яка включає попередній, поточний та наступний контроль.

Попередній контроль здійснюється на етапі складання та затвердження штатного розпису, тарифікаційних списків та кошторису. Поточний контроль забезпечується в процесі нарахування заробітної плати та оформлення первинних документів. Наступний контроль реалізується шляхом проведення планових та позапланових перевірок.

В умовах цифровізації особливого значення набуває організація електронного документообігу та використання спеціалізованого програмного забезпечення. Важливим аспектом є також організація архівного зберігання документів з оплати праці. Відповідно до нормативних вимог, документи з особового складу (накази, особові справи, особові картки) зберігаються 75 років, документи про оплату праці (особові рахунки, розрахунково-платіжні відомості) - 75 років, а документи про щорічні відпустки, відрядження, стягнення - 5 років.

Отже, організація облікового процесу виплат працівникам бюджетних установ є складною багатоступеневою системою, що включає чітку методологію планування, документування, нарахування та контролю грошових виплат. Цей процес передбачає розроблення внутрішніх регламентів, формування первинних документів, застосування спеціалізованих облікових реєстрів, впровадження ефективних механізмів автоматизації та комп'ютеризації облікових операцій.

Важливими складовими організації обліку виступають також встановлення посадових інструкцій, розподіл функціональних обов'язків між працівниками бухгалтерії, забезпечення взаємоконтролю та дотримання принципів бухгалтерського обліку.

## 2.2 Методика обліку виплат працівниками бюджетних установ

Методика обліку виплат працівникам бюджетних установ представляє собою комплексну систему відображення в бухгалтерському обліку всіх форм винагороди та соціальних гарантій персоналу.

У сфері методики обліку виплат працівникам бюджетних установ вагомими є дослідження Шевченко С.О., яка запропонувала інноваційні підходи до синтетичного та аналітичного обліку різних видів виплат, розробила систему субрахунків та аналітичних рахунків, що забезпечує деталізацію облікової інформації для потреб управління. Кравченко О.В. здійснила ґрунтовне дослідження особливостей обліку різних видів виплат та розробила методичні рекомендації щодо їх відображення в обліковій системі бюджетних установ [52].

Основоположним елементом цієї системи виступає заробітна плата, облік якої ведеться на рахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати».

Нарахування посадових окладів відбувається щомісячно відповідно до штатного розпису, тарифних розрядів та фактично відпрацьованого часу, що фіксується в таблиці обліку робочого часу. Ця операція оформлюється бухгалтерським проведенням: дебет рахунку 8011 «Витрати на оплату праці» та кредит рахунку 6511. Розглянемо основні позиції у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Структура обліку виплат працівникам бюджетних установ

Вид виплати	Формула	Рахунок обліку	Документальне оформлення	Кореспонденція рахунків	Періодичність	Особливості обліку
1	2	3	4	5	6	7
<b>1. Основна заробітна плата</b>						
Посадовий оклад	ПО × РД × ГС, де: ПО - посадовий оклад за день РД - відпрацьовані дні ГС - годинна ставка	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	- Штатний розпис-Табель обліку робочого часу-Розрахунково-платіжна відомість	Дт 8011 - Кт 6511	Щомісячно	- Нараховується згідно з тарифними розрядами- дні

<b>2. Додаткова заробітна плата</b>						
Надбавки за вислугу років	$ПО \times Vp\%$ , де: $Vp\%$ - відсоток за стаж: - понад 3 роки - 10% - понад 5 років - 15% - понад 10 років - 20% - понад 15 років - 25% - понад 20 років - 30%	6511	- Наказ керівника- Документи про стаж роботи	Дт 8011 - Кт 6511	Щомісячно	- Розмір залежить від стажу роботи- Обчислюється у відсотках до посадового окладу
Надбавки за інтенсивність праці	$ПО \times Ni\%$ , де: $Ni\%$ - відсоток надбавки (до 50%)	6511	- Наказ керівника- Подання керівника підрозділу	Дт 8011 - Кт 6511	Щомісячно	- Розмір до 50% посадового окладу- Встановлюють індивідуально
<b>3. Премії та заохочення</b>						
Преміальні виплати	$(ПО + Нв + Ni) \times Pr\%$ , де: $Нв$ - надбавка за вислугу $Ni$ - надбавка за інтенсивність $Pr\%$ - відсоток премії	6511	- Положення про преміювання- Наказ про преміювання	Дт 8011 - Кт 6511	За результатами роботи	- Можуть бути щомісячні, квартальні, річні- Розмір залежить від показників роботи
<b>4. Відпускні</b>						
Основна щорічна відпустка	$(СЗП \times Дв) / Кд$ , де: $СЗП$ - середня зарплата за 12 міс $Дв$ - дні відпустки $Кд$ - календарні дні	6511	- Графік відпусток- Заява працівника- Наказ про відпустку	Дт 8011 - Кт 6511	Згідно з графіком	- Розрахунок за середньою зарплатою- Враховується період 12 місяців
<b>5. Компенсаційні виплати</b>						
Лікарняні	$(СЗП \times Дх \times V\%) / Кд$ , де: $Дх$ - дні хвороби $V\%$ - відсоток оплати за стажем: - до 3 років - 50% - 3-5 років - 60% - 5-8 років - 70% - понад 8 років - 100%	6511	- Листок непрацездатності- Протокол комісії із соціального страхування	Дт 8011 - Кт 6511 (перші 5 днів) Дт 2114 - Кт 6511 (решта днів)	За фактом хвороби	- Перші 5 днів за рахунок установи- Наступні дні за рахунок ФСС

<b>6. Утримання із заробітної плати</b>						
ПДФО	ЗП × 18%, де:ЗП - загальна сума нарахувань	6311	- Розрахунково-платіжна відомість	Дт 6511 - Кт 6311	Щомісячно	- Ставка 18%- База - нарахована зарплата
Військовий збір	ЗП × 1,5%	6313	- Розрахунково-платіжна відомість	Дт 6511 - Кт 6313	Щомісячно	- Ставка 1,5%- База - нарахована зарплата
ЄСВ	ФОП × 22%, де:ФОП - фонд оплати праці	6313	- Розрахунково-платіжна відомість	Дт 8012 - Кт 6313	Щомісячно	- Ставка 22%- Нараховується на фонд оплати праці

*Джерело: побудовано автором на основі [24; 50;]*

Система додаткових виплат працівникам охоплює різноманітні надбавки та доплати. Надбавка за вислугу років встановлюється у відсотках до посадового окладу і залежить від стажу роботи: при стажі понад 3 роки - 10%, понад 5 років - 15%, понад 10 років - 20%, понад 15 років - 25%, понад 20 років - 30%. Надбавка за інтенсивність праці може сягати 50% посадового окладу та встановлюється на підставі оцінки складності виконуваних завдань, терміновості робіт та рівня відповідальності. Обидві надбавки оформлюються наказом керівника установи та відображаються проведенням дебет 8011 - кредит 6511.

Преміальні виплати формують окрему категорію винагород та регулюються Положенням про преміювання. Вони поділяються на регулярні (щомісячні, кварталні) та разові (за виконання особливо важливих завдань). Розмір премії визначається у відсотках до посадового окладу або у фіксованій сумі, враховуючи особистий внесок працівника, якість та своєчасність виконання завдань. Нарахування премій документується наказом керівника та відображається через рахунки 8011 та 6511 [2].

Особлива увага приділяється розрахунку відпускних виплат. Основою для їх обчислення служить середня заробітна плата за останні 12 календарних місяців. При цьому враховуються всі види заробітної плати, включаючи надбавки, премії та інші заохочувальні виплати. Розрахунок відпускних здійснюється шляхом множення середньоденної заробітної плати на кількість календарних днів

відпустки. Документальною підставою слугують: графік відпусток, особиста заява працівника та наказ про надання відпустки.

Компенсаційні виплати включають оплату днів тимчасової непрацездатності, відряджень та інших гарантійних виплат. Особливістю обліку лікарняних є розподіл джерел фінансування: перші п'ять днів оплачуються за рахунок установи (дебет 8011 - кредит 6511), а решта днів - за рахунок коштів Фонду соціального страхування (дебет 2114 - кредит 6511). Розмір допомоги залежить від страхового стажу працівника та складає від 50% до 100% середньої заробітної плати.

Важливим аспектом обліку є здійснення обов'язкових утримань із заробітної плати. Податок на доходи фізичних осіб утримується за ставкою 18% та обліковується на рахунку 6311. Військовий збір становить 5% та відображається на рахунку 6313. Нарахування єдиного соціального внеску здійснюється за ставкою 22% від фонду оплати праці та оформлюється проведенням дебет 8012 - кредит 6313. База оподаткування визначається з урахуванням всіх видів виплат, які включаються до фонду оплати праці [19].

Документальне оформлення всіх виплат працівникам здійснюється через систему первинних документів: таблиці обліку робочого часу, накази, розрахунково-платіжні відомості, особові рахунки. Всі документи підлягають ретельній перевірці на предмет правильності оформлення та розрахунків. Розрахунково-платіжні відомості формуються щомісячно та служать підставою для виплати заробітної плати та здійснення відповідних нарахувань і утримань.

Контроль за правильністю нарахування та виплати заробітної плати здійснюється через систему внутрішнього аудиту. Щомісячно проводиться звірка розрахунків з працівниками, а також перевірка відповідності нарахованих сум штатному розпису, наказам та іншим розпорядчим документам. Особлива увага приділяється правильності визначення бази оподаткування та здійснення утримань.

Для забезпечення аналітичного обліку виплат працівникам ведуться особові рахунки, де відображається детальна інформація про всі види нарахувань та

утримань по кожному працівнику. Це дозволяє здійснювати оперативний контроль за розрахунками з оплати праці та формувати достовірну звітність.

Періодичність виплат заробітної плати встановлюється колективним договором, але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує 16 календарних днів. Аванс виплачується в розмірі не менше оплати за фактично відпрацьований час з розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника [39].

Розглянемо також інші види виплат, які охоплюють різні форми заохочень, що можуть бути передбачені відповідно до трудових договорів, колективних угод або інших нормативних актів. Детальніше такі форми нарахувань виплат проілюстровані в таблиці 2.4

Таблиця 2.4. – Розширена методика розрахунку виплат працівникам бюджетних установ.

Вид виплати	Формула розрахунку	Особливості розрахунку	Підстава для нарахування
1	2	3	4
Оплата відряджень	$(СЗП / Кд) \times Дв$ , де: СЗП - середня заробітна плата Кд - кількість днів у місяці Дв - кількість днів відрядження	- Зберігається середній заробіток- Враховуються всі виплати за 2 попередні місяці- Включаються премії та надбавки- Додатково оплачуються добові та проїзд	- Наказ про відрядження- Посвідчення про відрядження- Звіт про відрядження
Оплата за час мобілізації	$СЗП \times Км$ , де: СЗП - середня заробітна плата Км - кількість місяців мобілізації	- Зберігається середній заробіток- Компенсується з бюджету- Враховується весь період служби- Зберігається робоче місце- Враховуються всі надбавки	- Повістка- Наказ про увільнення- Довідка військкомату- Військовий квиток
Оплата днів донорства	$(СЗП / Кд) \times Дд$ , де: СЗП - середня заробітна плата Кд - кількість днів у місяці Дд - дні донорства та відпочинку	- Зберігається середній заробіток- Надається додатковий день відпочинку- Враховується день здачі крові- Можливість приєднання до відпустки	- Довідка станції переливання крові- Заява працівника- Наказ про надання дня відпочинку
Щорічна основна відпустка	$(СЗП \times Дв) / Кд$ , де: СЗП - середня зарплата за 12 місяців Дв - дні відпустки Кд - календарні дні за розрахунковий період	- Розрахунок за 12 календарних місяців- Врахування всіх виплат- Коригування на індекс інфляції- Виключення святкових днів	- Графік відпусток- Заява працівника- Наказ про відпустку

Продовження таблиці 2.4

Додаткова відпустка	$(СЗП \times Ддв) / Кд$ , де: Ддв - дні додаткової відпустки	- За особливий характер праці- За ненормований робочий день- За стаж роботи- За шкідливі умови праці	- Колективний договір- Заява працівника- Документи про особливі умови
Компенсація за невикористану відпустку	$(СЗП \times Кнв) / Кд$ , де: Кнв - кількість невикористаних днів	- При звільненні- За бажанням працівника- За згодою сторін- Обмеження кількості днів	- Наказ про звільнення- Заява працівника- Розрахунок днів відпустки
Матеріальна допомога	$ПО \times К$ , де: ПО - посадовий оклад К - установлений коефіцієнт	- На оздоровлення- Для вирішення соціально- побутових питань- У зв'язку з тяжким становищем- Обмеження розміру	- Заява працівника- Підтверджуючі документи- Наказ про виплату

Джерело: побудовано автором на основі [2; 19; 41; 50;]

При оплаті відряджень застосовується метод розрахунку на основі середньої заробітної плати з урахуванням фактичної кількості днів відрядження, при цьому враховуються всі виплати за попередні два місяці, включаючи премії та надбавки. Особлива увага приділяється оплаті за час мобілізації, де зберігається середній заріток протягом всього періоду служби з повним збереженням робочого місця та всіх надбавок, що компенсується з бюджетних коштів. Система передбачає також спеціальний порядок оплати днів донорства, при якому працівнику надається додатковий день відпочинку та зберігається середній заріток, з можливістю приєднання цих днів до щорічної відпустки. Щодо відпусток, розрахунковий період становить дванадцять календарних місяців з урахуванням всіх виплат та коригуванням на індекс інфляції, при цьому святкові дні виключаються з розрахунку. Додаткові відпустки надаються за особливий характер праці, ненормований робочий день, стаж роботи та шкідливі умови праці, що підтверджується відповідними документами та колективним договором. При звільненні або за згодою сторін працівник має право на компенсацію за невикористану відпустку, розмір якої розраховується з урахуванням середньої заробітної плати та кількості невикористаних днів. Окремо регулюється надання

матеріальної допомоги, розмір якої визначається як добуток посадового окладу на встановлений коефіцієнт, при цьому враховуються різні підстави для її надання, такі як оздоровлення, вирішення соціально-побутових питань або складні життєві обставини. Кожен вид виплат супроводжується чітко визначеним переліком необхідних документів, що забезпечує прозорість та законність здійснення нарахувань.

Синтетичний облік виплат працівникам ведеться в меморіальному ордері №5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій». На підставі меморіального ордера інформація переноситься до книги «Журнал-головна» для узагальнення даних та складання фінансової звітності (Додаток А).

Отже, методика обліку виплат працівникам бюджетних установ базується на комплексному підході до відображення всіх видів грошових нарахувань та компенсацій у системі бухгалтерського обліку. Вона включає детальну систему рахунків, субрахунків та аналітичних позицій, що дозволяють здійснювати повний та достовірний облік заробітної плати, додаткових виплат, соціальних гарантій. Методика передбачає послідовне та взаємопов'язане відображення господарських операцій, нарахування заробітної плати, утримань з неї, нарахування єдиного соціального внеску, формування облікових реєстрів та звітних форм. Особливої уваги потребує правильність документального оформлення, дотримання встановлених термінів виплат, забезпечення прозорості та достовірності облікової інформації.

### **2.3 Розкриття інформації про виплати працівниками у звітності бюджетних установ**

Стосовно розкриття інформації про виплати працівникам у звітності бюджетних установ, фундаментальними є праці Ловінської Л.Г., яка розробила методологічні засади формування показників фінансової звітності та запропонувала механізми забезпечення їх достовірності. Черкашина Т.В. зробила

значний внесок у розвиток управлінської звітності, запропонувавши систему внутрішніх звітів щодо виплат працівникам, які забезпечують інформаційні потреби різних рівнів управління [51].

Розкриття інформації про виплати працівникам у звітності бюджетних установ здійснюється через комплексну систему фінансової, бюджетної, податкової та статистичної звітності, що забезпечує повне та достовірне відображення всіх аспектів оплати праці та пов'язаних з нею виплат.

У фінансовій звітності інформація про виплати працівникам розкривається насамперед у Балансі (форма №1-дс) (Додаток Б). В активі балансу у розділі «Фінансові активи» відображається дебіторська заборгованість за виплатами працівникам у рядку 1140, що включає заборгованість за виданими авансами та інші види дебіторської заборгованості. Розглянемо основні позиції у таблиці 2.5.

Таблиця 2.5. – Розкриття інформації про виплати працівникам у звітності бюджетних установ

Форма звітності	Розділ/Рядок звітності	Інформація, що розкривається	Періодичність подання	Особливості заповнення
1	2	3	4	5
<b>Фінансова звітність</b>				
Баланс (форма №1-дс)	Актив, розділ II «Фінансові активи»	Дебіторська заборгованість за виплатами працівникам (ряд. 1140)	Щоквартально, річна	Відображається заборгованість працівників за авансами та інші види дебіторської заборгованості
Баланс (форма №1-дс)	Пасив, розділ II «Зобов'язання»	Поточна заборгованість за виплатами працівникам (ряд. 1545)- Поточна заборгованість за єдиним внеском (ряд. 1540)	Щоквартально, річна	Відображається сума нарахованої, але не виплаченої заробітної плати. Окремо показується заборгованість за ЄСВ
Звіт про фінансові результати (форма №2-дс)	Розділ I «Фінансовий результат діяльності»	Витрати на оплату праці (ряд. 2820)- Відрахування на соціальні заходи (ряд. 2830)	Щоквартально, річна	Включаються всі види виплат працівникам за звітний період, виокремлюючи витрати на соціальні заходи

Продовження таблиці 2.5

Звіт про фінансові результати (форма №2-дс)	Розділ Витрати за елементами	Оплата праці	Щоквартально, річна	Включаються усі види виплат працівникам за звітний період.
<b>Бюджетна звітність</b>				
Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (форма №2д)	Розділ «Видатки та надання кредитів»	КЕКВ 2110 «Оплата праці»- КЕКВ 2120 «Нарахування на оплату праці»	Щомісячно, щоквартально, річна	Відображаються касові та фактичні видатки за кодами економічної класифікації
<b>Податкова звітність</b>				
Податковий розрахунок сум доходу та ПДФО (форма №1-ДФ)	Розділ I	Суми нарахованого доходу. Суми перерахованого податку. Ознаки доходів	Щоквартально	Заповнюється окремо по кожному працівнику. Вказуються всі види виплат з відповідними ознаками
<b>Статистична звітність</b>				
Звіт з праці (форма №1-ПВ)	Розділи 1-4	Кількість працівників- Фонд оплати праці. Заборгованість із виплати заробітної плати	Щомісячно, щоквартально	Узагальнена інформація про оплату праці. Детальний розподіл за категоріями працівників
Звіт з-борг	Розділ «Заборгованість з виплати заробітної плати»	Сума заборгованості за заробітною платою, термін виникнення та причини	Щомісячно	Деталізація інформації про прострочену заборгованість
<b>Внутрішня звітність</b>				
Меморіальний ордер №5	Всі розділи	Зведені дані про нараховану заробітну плату. Утримання із заробітної плати.Нарахування ЄСВ	Щомісячно	Формується на підставі розрахунково-платіжних відомостей.Служить підставою для записів у Головній книзі
Персоніфікований облік	Особові рахунки працівників	Детальна інформація про всі види нарахувань та утримань по кожному працівнику	Постійно	Ведеться в розрізі кожного працівника. Використовується для внутрішнього контролю

Джерело: побудовано автором на основі [51]

У пасиві балансу в розділі «Зобов'язання» показується поточна заборгованість за платежами працівникам у рядку 1545, яка відображає суми нарахованої, але не виплаченої заробітної плати, а також окремо виділяється поточна заборгованість за єдиним соціальним внеском у рядку 1540.

Звіт про фінансові результати (форма №2-дс) розкриває інформацію про витрати на оплату праці у розділі «Фінансовий результат діяльності» (Додаток В). У рядку 2820 відображаються витрати на оплату праці, які включають всі види виплат працівникам за звітний період, а у рядку 2830 показуються відрахування на соціальні заходи. Ця інформація дозволяє оцінити загальний обсяг витрат установи на персонал та їх частку в загальній структурі витрат [2].

Бюджетна звітність представлена Звітом про надходження та використання коштів загального фонду (форма №2д), де у розділі «Видатки та надання кредитів» відображаються видатки за кодами економічної класифікації видатків 2110 «Оплата праці» та 2120 «Нарахування на оплату праці». У звіті розкривається інформація як про касові, так і про фактичні видатки, що дозволяє проаналізувати виконання кошторису в частині оплати праці.

Звітність з єдиного соціального внеску складається щомісячно та містить детальну інформацію про нарахування та сплату ЄСВ. У різних таблицях звіту розкривається інформація про персоніфіковані дані застрахованих осіб, суми нарахованого внеску, відомості про лікарняні та інші соціальні виплати. Особлива увага приділяється правильності визначення бази нарахування ЄСВ та застосування відповідних ставок.

Статистична звітність представлена Звітом з праці (форма №1-ПВ), який подається як щомісячно, так і щоквартально. У звіті розкривається інформація про кількість працівників, фонд оплати праці, структуру заробітної плати, наявність заборгованості з виплати заробітної плати. Ця інформація використовується для статистичного аналізу та прийняття управлінських рішень на державному рівні.

Важливим елементом внутрішньої звітності є Меморіальний ордер №5, який формується щомісячно на підставі розрахунково-платіжних відомостей. У ньому узагальнюються дані про нараховану заробітну плату, здійснені утримання

та нарахування єдиного соціального внеску. Інформація з меморіального ордера служить підставою для записів у Головній книзі та подальшого складання фінансової звітності [19].

Система персоніфікованого обліку є важливим інструментом для накопичення та систематизації детальної інформації про всі види нарахувань та утримань, що здійснюються для кожного працівника окремо. Це включає заробітну плату, премії, доплати, податки та інші обов'язкові платежі, що утримуються з доходів працівників. Усі ці дані відображаються в особових рахунках працівників, що є основним джерелом для ведення точного обліку. Крім того, ця інформація активно використовується для здійснення внутрішнього контролю, що дозволяє своєчасно виявляти можливі помилки або порушення у нарахуваннях та утриманнях. Також дані з персоніфікованого обліку є необхідними для формування різних видів зовнішньої звітності, зокрема для подання звітів до контролюючих органів, з метою забезпечення прозорості та законності фінансової діяльності підприємства або установи.

Для забезпечення достовірності звітності здійснюється постійний контроль за правильністю відображення інформації про виплати працівникам. Це включає звірку даних різних форм звітності між собою, перевірку відповідності аналітичного та синтетичного обліку, контроль за дотриманням термінів подання звітності.

Примітки до річної фінансової звітності містять додаткові розкриття інформації про виплати працівникам, зокрема про облікову політику щодо виплат працівникам, структуру фонду оплати праці, наявність заборгованості та її причини, інформацію про забезпечення виплат персоналу.

Квартальна звітність, хоча і є менш детальною порівняно з річною, також забезпечує розкриття основних показників щодо виплат працівникам та дозволяє здійснювати оперативний контроль за використанням фонду оплати праці.

Особлива увага приділяється розкриттю інформації про заборгованість із виплати заробітної плати, якщо така має місце. У звітності відображаються

причини виникнення заборгованості, терміни її утворення та заходи, що вживаються для її погашення [25].

Вся звітність, що стосується діяльності бюджетних установ, подається у встановлені законодавством терміни до відповідних органів, що здійснюють контроль за фінансовою діяльністю. Зокрема, фінансова та бюджетна звітність повинна подаватися до органів Державної казначейської служби України, податкова звітність – до податкових органів, а статистична звітність – до органів державної статистики. Дотримання цих термінів є обов'язковим для забезпечення своєчасного виконання всіх фінансових зобов'язань та для контролю за правильністю ведення обліку.

Отже, розкриття інформації про виплати працівникам у звітності бюджетних установ є невід'ємною частиною фінансово-економічної звітності, що забезпечує високий рівень прозорості, підзвітності та інформативності бухгалтерської документації. Це є важливим елементом для контролю та аналізу фінансової діяльності установи. Звітність формується відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі, що визначають загальні принципи та вимоги до складання звітних форм. Вона включає спеціалізовані форми фінансової, бюджетної та статистичної звітності, що забезпечують комплексний огляд фінансових операцій бюджетної установи.

Основними формами розкриття інформації є Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів, а також додаткові примітки і пояснювальні записки, які дають можливість більш детально розглядати основні фінансові аспекти діяльності установи. Особливо важливим є аспект деталізації інформації про нараховану заробітну плату працівникам, адже це дозволяє створити чітке розуміння взаємозв'язку між обсягами виплат, джерелами фінансування та результатами діяльності бюджетної установи. Така деталізація сприяє забезпеченню точності фінансової інформації та її відповідності нормативним вимогам.

## РОЗДІЛ 3

### АУДИТ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМИ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

#### 3.1 Підходи та організація аудиту виплат працівниками бюджетних установ

У сфері організації та методики аудиту виплат працівникам бюджетних установ важливими є дослідження Дрозд І.К., яка розробила комплексну методологію державного аудиту, включаючи процедури планування, виконання та документування результатів перевірки. Максимова В.Ф. запропонувала ризик-орієнтований підхід до планування аудиторських перевірок та розробила систему показників оцінки ризиків [39].

Отже, аудит розрахунків із оплати праці є важливим елементом як для контролю з середини організації, так і для контролю зовнішніх показників. Це пояснюється тим, що обсяг пов'язаний з обліком праці та заробітної плати є досить об'ємним і детально спрямованим процесом, який потребує ретельної уваги та концентрації, оскільки включає роботу з великою кількістю первинних документів і виконання багатьох стандартних схожих за типом операцій, що займає значний час.

Для здійснення аудиту розрахунків з оплати праці варто інтегрувати різні джерела інформації, які проілюстровано на рис.3.1.

Оформлення робочих документів аудитора під час організації перевірки аудиту виплат повинно бути ясным, послідовним і відповідати встановленим стандартам. Роль системи внутрішнього контролю суб'єкт підприємництва має забезпечувати його ефективне функціонування та задоволення потреб користувачів в інформації, яку можна використовувати для прийняття та обґрунтування відповідних управлінських рішень [18].

Тексти повинні бути простими та лаконічними, без надмірного використання технічних термінів чи складних конструкцій. Важливо, щоб будь-хто, хто ознайомлюється з цими документами, міг без труднощів зрозуміти їхній

зміст. Робочі документи повинні бути логічно структурованими, з чітким розподілом на вступну частину, основну частину з деталями аудиту, висновками та рекомендаціями.

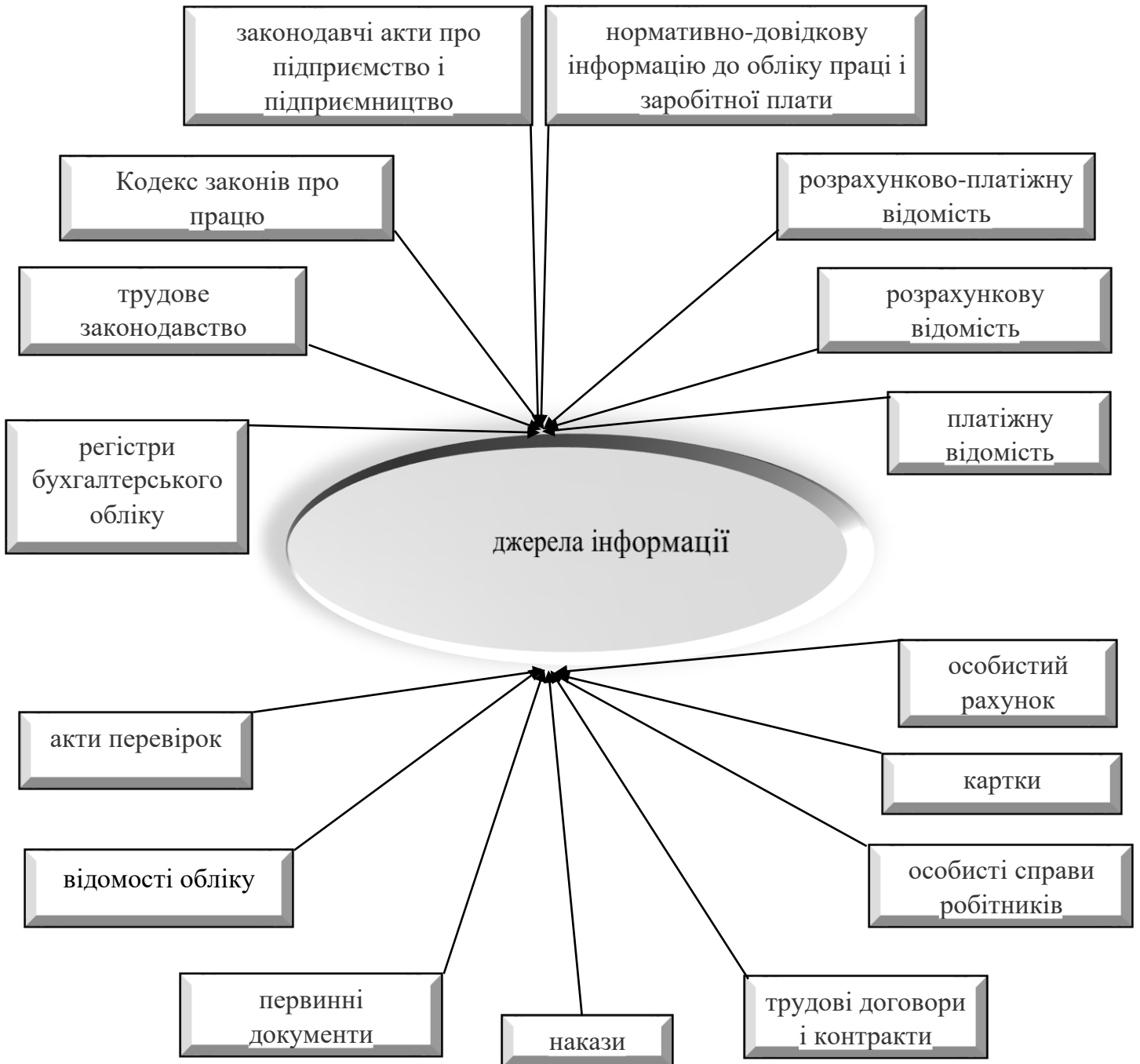


Рисунок 3.1. – Джерела інформації для здійснення аудиту праці

*Джерело: побудовано автором*

Кожен розділ має бути належно підписаний і містити відповідну нумерацію. Всі документи повинні відповідати аудиторським стандартам, що регулюють діяльність фахівців у цій сфері, включаючи вимоги до документації, що фіксує проведені аудиторські процедури, а також висновки і рекомендації. Організація аудиту оплати праці передбачає визначення цілей та обсягу аудиту, формування команди, відповідальної за його проведення, а також встановлення чітких критеріїв та методів оцінки.

Структурування і методика аудиту оплати праці дозволяє організаціям забезпечити ефективне та справедливе використання ресурсів на оплату праці, відповідно до стратегічних цілей та вимог законодавства.

Аудит виплат працівникам є всебічним процесом, що включає перевірку дотримання вимог трудового законодавства. Зокрема, перевіряється правильність нарахування різних видів заробітної плати та утримань, а також точність їх відображення в бухгалтерському обліку.

При моніторингу та аналізі виплат працівникам використовуються всі документи, що відображають рух працівників у межах підприємства. Починаючи з наказу на прийняття працівника на посаду до його звільнення чи переведення до іншої державної чи бюджетної установи. За основу беруться реєстри бухгалтерського обліку, фінансова а також податкова та статистична звітність.

Для ефективного аудиту виплат працівника мають застосовуватись критерії вибірки, які проілюстровано на рис.3.2.

В процесі аудиту розрахунків із заробітної плати аудиторі зазвичай використовують вибірковий підхід. Це дозволяє їм оцінити наявні та потенційні ризики підприємства, а також розробити заходи для їх попередження та мінімізації. Зокрема, існує усталена послідовність і етапи проведення аудиту розрахунків із оплати праці, які є характерними для будь-якої перевірки.

Аби перевірити в якій мірі забезпечується в установі виконання вимог законодавства щодо праці та її оплати аудиторі інспектують ряд первинних документів обліку особового складу працівників підприємства. Необхідно перевірити, чи ведеться облік особистих карток працівників, чи є накази та

розпорядження щодо надання відпусток. Також перевіряються документи, що регулюють рух та переміщення персоналу підприємства, від наказів про переведення на іншу посаду до розпоряджень щодо припинення трудового договору.

Перевіряються документи на правильність нарахувань та утримань із заробітної плати. Розглядаються первинні документи, зокрема таблиці обліку робочого часу, листи непрацевдатності, накази на відпустку, з увагою до їх наявності та правильності оформлення. Також враховуються доповнення до трудового договору. Здійснюється детальна перевірка правильності утримання податків, страхових внесків, відрахувань на пенсійне та соціальне забезпечення, а також перевіряється наявність документів, що підтверджують сплату цих внесків.



Рисунок 3.2. – Критерії вибірки для ефективного проведення аудиту

Джерело: побудовано автором

Аудитор має перевірити, чи відповідають розрахунки вимогам трудового законодавства. Зокрема, необхідно з'ясувати, чи виплати з мінімальними нарахуваннями відповідають встановленому законодавством рівню мінімальної заробітної плати.

Також перевіряється, чи не порушено законодавство щодо нарахування відпусток, лікарняних та інших виплат, передбачених відповідними законодавчими актами.

Для забезпечення правильності розрахунків з оплати праці важливо здійснити детальну перевірку бухгалтерських документів, які відображають усі етапи процесу нарахування та виплати заробітної плати. Це включає в себе перевірку журналів обліку заробітної плати, де фіксуються всі нарахування для працівників, а також платіжних відомостей, що містять інформацію про суму нарахованої заробітної плати та утриманих податків. Важливим етапом є перевірка виписок з банків, які підтверджують фактичне перерахування заробітної плати на рахунки працівників. Така перевірка дозволяє переконатися в правильності розрахунків, запобігти можливим помилкам чи порушенням.

В ході перевірки правильності ведення бухгалтерського обліку, ефективності контролю з середени, а також аналізу чисельності працівників і її репрезентації у звітності, відповідності даних аналітичного обліку з оплати праці показникам синтетичного обліку, нарахування заробітної плати, оформлення розрахункових відомостей і табелів обліку робочого часу можуть бути виявлені помилки чи порушення, допущені керівництвом, адміністрацією або бухгалтером (таблиця 3.3.).

У разі виявлення аудитором розбіжностей між отриманими даними та бухгалтерськими записами, він проводить з'ясування причин і фіксує цей факт у своїх робочих документах та підсумковому звіті. Усі висновки та рекомендації повинні підтримуватися адекватними аудиторськими доказами [3, с. 54].

Документи мають містити посилання на відповідні докази та інформацію, яка підтверджує зроблені висновки. Робочі документи повинні бути актуальними

та оновлюватися відповідно до будь-яких змін у фінансовій звітності або аудиторських процедурах.

Таблиця 3.3. – Типові найдоречніші помилки виявлені при проведенні аудиту

Порушення	Характеристика
1	2
Не використання форми первинних документів, що застосовуються для обліку заробітної плати	Визначатися через перевірку документів. Наслідками є ускладнення правильності нарахувань виплат працівникам.
Не правильне заповнення табелів обліку робочого часу	Визначається в результаті зіставлення виконаних обсягів робіт. Вплине на розрахунки основної та додаткової оплати праці.
Неналежне нарахування та виплата авансів	Визначається через перехресну перевірку. Наслідками можуть стати необґрунтовані недоплати або переплати бюджетних коштів.
Невірний розрахунок утримань	Визначається через перехресну перевірку. Наслідками можуть стати необґрунтовано завищені утримання коштів з працівників.
Невірний розрахунок сум по інших видах виплат	Визначається через перехресну перевірку. Наслідками можуть стати необґрунтовані переплати коштів, буде розцінене як не цільове використання бюджетних коштів.
Відпустка без збереження заробітної плати понад 15 днів	Визначається через перевірку наказів та табеля обліку робочого часу. Вплине на суму нарахувань.
Припинення трудових відносин з працівником із невідповідністю вимогам чинного законодавства	Визначається через перевірку первинних документів. Наслідки притягнення до відповідальності начальника кадрового відділу та керівника установи.

*Джерело: побудовано автором*

Важливо забезпечити, щоб інформація у документах відображала останні дані та відомості. Робочі документи мають бути захищені від несанкціонованого доступу та зберігатися відповідно до вимог щодо конфіденційності. Це особливо важливо, оскільки вони містять чутливу інформацію про фінансовий стан установи та інформацію про виплати працівникам. Не менш важливою частиною перевірки є оцінка правильності оформлення та обґрунтування додаткових виплат (премій, бонусів, надбавок), які повинні відповідати внутрішнім регламентам підприємства. Аналізуються наявні документи, що підтверджують підстави для виплати додаткових винагород, а також перевіряється, чи відповідають ці виплати умовам трудового чи колективного договору.

Окрему увагу слід приділити розрахункам при звільненні працівників, в особливості перевірити, чи дотримані терміни та чи правильно нараховані компенсації за невикористану відпустку та інші виплати при звільненні. Також важливо перевірити, наскільки своєчасно та коректно оформлені документи, такі як накази про звільнення та довідки для податкових органів.

Отже саме завдяки аудиторській перевірці компанії можуть продемонструвати свою стабільність. Крім того, правильне складання та своєчасне подання аудиторських звітів дозволяє виявити можливі порушення або фінансові ризики, що можуть негативно вплинути на діяльність підприємства. Завдяки аудиторським перевіркам, підприємства отримують можливість поліпшити управлінські процеси, а також забезпечити дотримання вимог законодавства. У кінцевому підсумку, аудиторська звітність не лише підтверджує відповідність фінансових показників, але й слугує основою для прийняття обґрунтованих рішень щодо розвитку установи.

Отже, підходи та організація аудиту виплат працівникам бюджетних установ становлять комплексну систему незалежної перевірки, оцінки та контролю фінансово-господарських операцій з нарахування заробітної плати. Організація аудиту передбачає формування чіткої методологічної бази, що включає розроблення стратегії перевірки, визначення мети, завдань, критеріїв оцінювання, формування аудиторської групи та розподіл функціональних обов'язків. Принципово важливими елементами є забезпечення незалежності, професійної компетентності аудиторів, дотримання етичних норм, використання сучасних методик та інформаційних технологій у процесі здійснення аудиторської перевірки.

### **3.2 Методика аудиту виплат працівниками бюджетних установ**

Згідно з пунктом 7 частини 5 статті 22 Бюджетного кодексу України, головний розпорядник бюджетних коштів відповідає за управління бюджетними

коштами в межах наданих йому повноважень, забезпечуючи ефективно, результативно та цільове використання цих коштів. Він організовує та координує діяльність розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня і одержувачів коштів у рамках бюджетного процесу.

Згідно з тією ж статтею Бюджетного кодексу України, розпорядники бюджетних коштів, зокрема їх керівники, організовують внутрішній контроль і аудит, забезпечуючи їх проведення у своїх установах, на підприємствах, а також в установах та організаціях, що належать до сфери управління цих розпорядників. Внутрішній контроль являє собою сукупність заходів, що здійснюються керівником з метою забезпечення законності та раціональності витрачання бюджетних коштів, а також досягнення встановлених цілей, завдань, планів і вимог щодо функціонування розпорядника бюджетних коштів, а також підприємств, установ і організацій, які входять до його сфери управління.

Внутрішній аудит — це діяльність, спрямована на покращення управлінських процесів, удосконалення системи внутрішнього контролю та запобігання фактам незаконного, неефективного і нецільового витрачання бюджетних коштів, а також виникненню помилок або інших недоліків у роботі розпорядників бюджетних коштів і підпорядкованих їм підприємств, установ і організацій. Ця діяльність передбачає надання незалежних оцінок та рекомендацій. Для здійснення внутрішнього аудиту керівник розпорядника бюджетних коштів створює окремий підрозділ внутрішнього аудиту, який безпосередньо підпорядковується йому і звітує лише перед ним. Джерелами інформації для аудиту виплат працівникам суб'єктів державного сектору є: Статут (Положення) установи; кошторис доходів та видатків; первинні документи з виплат працівникам; облікові реєстри, що використовуються для відображення операцій з обліку виплат працівникам; меморіальні ордери; акти, довідки попередніх перевірок та інша документація, що узагальнює результати контролю; звітність установи [11].

Процес перевірки виплат працівникам державних установ є досить складним і вимагає значних зусиль. Тому аудиторі часто обирають лише вибіркочу

перевірку найбільш критичних виплат, і ключовим моментом є правильний підхід до вибору вибірки. Цілком слушними є висновки дослідників Клименко С.О. та Мікрюкової Л.В. [11], що важливо визначити, з яких саме джерел фінансування нараховується заробітна плата – чи це кошти місцевого або державного бюджету, чи спеціального фонду, оскільки це визначатиме відповідні рахунки. Крім того, необхідно уточнити, які роботи чи послуги були виконані, оскільки це вплине на правильний вибір кодів бюджетної класифікації (КЕКВ).

Операційний план діяльності із внутрішнього аудиту складається з урахуванням завдань та результатів виконання Стратегічних планів діяльності з внутрішнього аудиту з розрахунку на перевірку затверджується директором (рис. 3.4.).

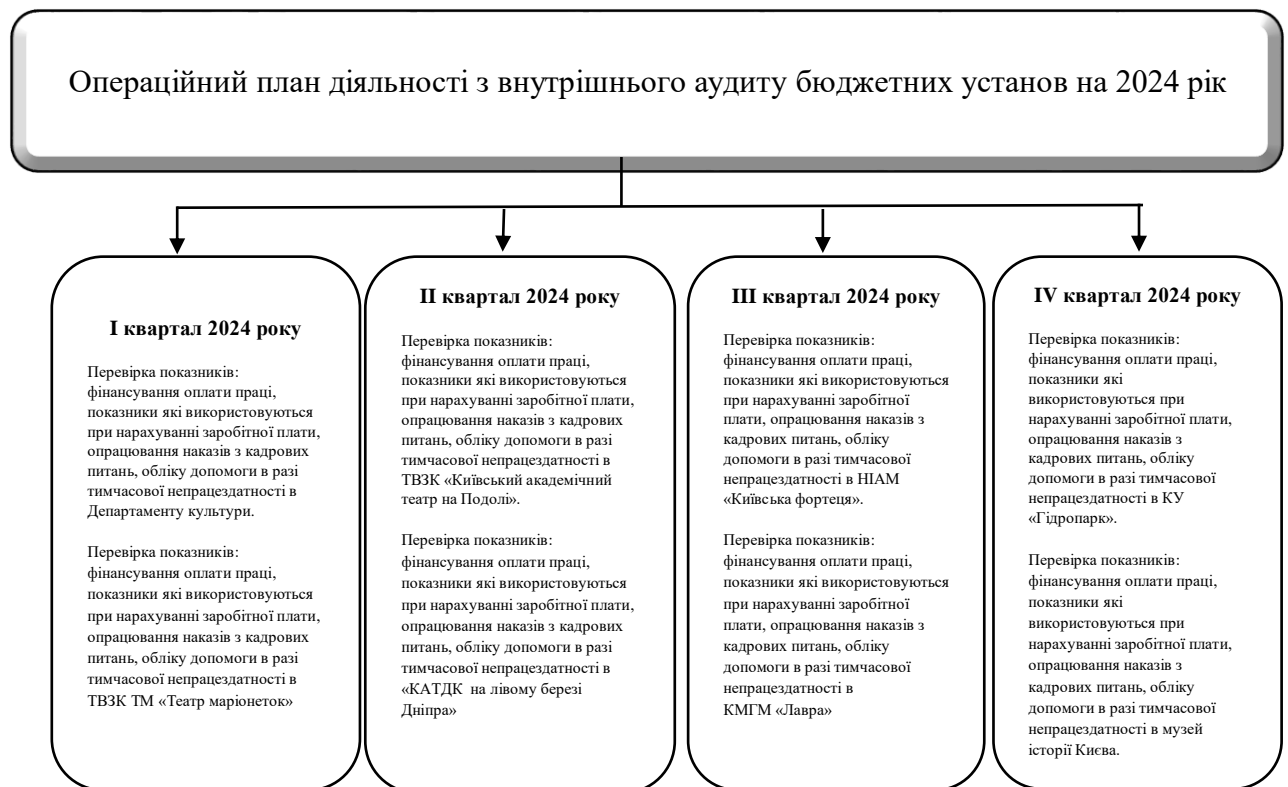


Рисунок 3.4. – План діяльності внутрішнього аудиту в Департаменті культури

*Джерело: побудовано автором на основі [6]*

В рамках бюджетних установах функціонує підрозділ внутрішнього фінансового контролю та аудиту. Діяльність цього підрозділу регламентується

Положенням про відділ внутрішнього фінансового контролю та аудиту, затвердженим наказом від 23 жовтня 2019 року № 1180-К, яке визначає його основні завдання та функції в межах роботи виконавчого органу. Відповідно до першого пункту

Положення, відділ внутрішнього контролю створений для здійснення аудиторських перевірок на культурних підприємствах, установах та закладах, які підпорядковуються бюджетній установі, а також на тих, що, згідно з додатком № 10 до Закону України «Про державний бюджет України на 2015 рік» [27], фінансуються або отримують підтримку з бюджету.

Усі об'єкти аудиту, затверджуються операційним планом діяльності з внутрішнього аудиту бюджетної установи на наступний звітний рік, включені до операційного плану діяльності з внутрішнього аудиту на наступний звітний рік виконавчого органу міської ради та районних державних адміністрацій і затверджуються міською головою.

Звіт готується працівниками відділу внутрішнього фінансового контролю та аудиту разом з представниками контролю Державної аудиторської служби України, зокрема начальником відділу державного фінансового аудиту та головним державним фінансовим інспектором відділу інспектування.

Оцінка фінансово-економічного стану є невід'ємною частиною успішного формування аудиторського висновку про розподілу та використання ресурсів в установі. Аудиторські висновки визначається за рахунок перевірки обсягів, складу і структури активів, власного капіталу та зобов'язань, які взаємодіють між собою і утворюють основу для фінансової стійкості, ліквідності та здатності підприємства виконувати свої фінансові зобов'язання.

Однією з головних проблем при складанні аудиторський висновків є оцінка та детальний аналіз фінансового стану підприємства, що формується під впливом як внутрішніх, так і зовнішніх чинників.

Для ефективного проведення внутрішнього аудиту виплат працівникам важливим є правильний порядок дій, оскільки від нього залежить результативність

перевірки. Програма внутрішнього аудиту виплат працівникам представлена в Додатку Г, таблиця Г.1., слугує базою для формування процесу контролю.

Предметом дослідження є оцінка законності та ефективності управління і використання бюджетних коштів, досягнення економії, цільового використання та результативності при виконанні бюджетних програм, а також перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку, достовірності фінансової та бюджетної звітності, функціонування системи внутрішнього контролю та стану внутрішнього аудиту.

Методами аудиту є документальна перевірка, збір інформації, перевірка механічної точності, аналітичні тести, підтвердження, обстеження, спостереження, сканування та фактична перевірка. Критеріями аудиту виступають законність, ефективність, економність та результативність.

Виходячи із розрахунку кількості працівників, перевіряється правильність розрахунку заробітної плати. Коли фонд оплати праці перевищує допустимий ліміт, фактична кількість працівників порівнюється з даними, вказаними в розрахунках заробітної плати. Додатково перевіряється точність обчислення середнього заробітку одного співробітника. Також на випадкових засадах проводиться перевірка наявності трудових книжок у працівників.

Здійснюючи аудиторську перевірку, важливо пам'ятати, що головна мета аудиту — не тільки виявлення помилок, а й надання корисної підтримки установі в оптимізації її діяльності. Аудит має бути спрямований на допомогу у виявленні потенційних ризиків та недоліків у поточних процесах, з метою попередження їх у майбутньому. Першочерговим завданням є не просто пошук помилок, а сприяння удосконаленню системи обліку та контролю, що дозволить установі уникнути помилок і досягти кращих результатів у своїй діяльності.

Здійснюючи аудит таких виплат, органи контролю можуть оцінити правильність витрачання бюджетних коштів та своєчасність виконання зобов'язань перед державою. Точність та прозорість проведення аудиту допомагає забезпечити належне виконання фінансових програм і запобігти випадкам нецільового або неефективного використання державних ресурсів. В результаті аудиторських

перевірок виявляються порушення, що дозволяє вжити своєчасні заходи для виправлення ситуації і відновлення фінансової дисципліни. Таким чином, аудит виплат з державного бюджету сприяє підвищенню довіри громадян до державних органів і забезпеченню більш ефективного підрахунку виплат коштів на користь співробітників.

Отже, можна зробити висновок, що питання самої заробітної плати працівників, а також внутрішнього аудиту в бюджетних установах в умовах сучасної економічної та політичної ситуації України є досить складним, оскільки відсутня унормована система оплати праці для різних категорій працівників бюджетної сфери, а також спостерігається різна динаміка у сфері надбавок та доплат [15]. Це створює низку проблем, серед яких невизначеність у нарахуванні та розподілі бюджетних коштів, що призводить до значної варіативності у розмірах зарплат, а також до неефективного використання фінансових ресурсів. В таких умовах проведення внутрішнього аудиту стає особливо важливим для забезпечення прозорості та ефективності управління бюджетними коштами, а також для мінімізації ризиків виникнення помилок або зловживань.

Однак, попри ці труднощі, необхідно вжити всіх необхідних кроків для вирішення цієї проблеми, що забезпечить стабільність системи оплати праці в бюджетних установах та не зашкодить розвитку мотиваційних механізмів серед працівників цієї сфери.

Отже, методика аудиту виплат працівникам бюджетних установ являє собою складну, багаторівневу систему послідовних дій та прийомів, спрямованих на всебічну перевірку достовірності, законності та ефективності процесів нарахування заробітної плати. Методика включає попередній, поточний та подальший контроль, використання широкого спектру аудиторських процедур: інспектування документів, опитування, порівняння, арифметичної перевірки, економічного аналізу, тестування системи внутрішнього контролю. Особлива увага приділяється перевірці правильності нарахування заробітної плати, дотриманню штатної дисципліни, законодавчих норм оподаткування, повноті та своєчасності розрахунків з працівниками.

### **3.3 Напрямки розвитку аудиту виплат працівниками бюджетних установ**

Розвиток аудиту виплат працівникам бюджетних установ потребує системного та комплексного підходу для забезпечення ефективного контролю за використанням бюджетних коштів. Першочерговим напрямком є вдосконалення методології проведення аудиту, що передбачає розробку та впровадження сучасних методик перевірки нарахування заробітної плати, премій та інших виплат. У межах цього напрямку рекомендується запровадити уніфіковані форми аудиторських процедур, які включатимуть детальні чек-листи для перевірки правильності нарахування посадових окладів, надбавок, доплат та премій. Важливим є розробка спеціальних методик перевірки для кожного виду виплат, включаючи оплату відпусток, лікарняних, матеріальної допомоги та інших компенсаційних виплат. Необхідно впровадити систему контрольних точок для перевірки кожного етапу нарахування виплат, починаючи від правильності встановлення посадового окладу до коректності утримань та нарахувань на фонд оплати праці.

Автоматизація процесів аудиту має здійснюватися через впровадження комплексного програмного забезпечення з модульною структурою. Рекомендується створити окремі модулі для перевірки різних аспектів виплат: модуль перевірки штатного розпису та відповідності посадових окладів, модуль контролю надбавок та доплат, модуль аналізу преміювання, модуль перевірки відпускних та лікарняних. Кожен модуль повинен містити вбудовані алгоритми перевірки коректності розрахунків, автоматичного виявлення відхилень від встановлених нормативів та формування аналітичних звітів. Система має забезпечувати автоматичне співставлення даних між різними формами звітності, виявлення розбіжностей та формування переліку потенційних порушень для подальшої перевірки аудитором.

Система внутрішнього контролю в бюджетних установах потребує впровадження багаторівневої системи перевірки виплат з чітким розподілом повноважень та відповідальності. На рівні попереднього контролю необхідно

впровадити електронну систему візування документів з використанням кваліфікованого електронного підпису, яка забезпечить неможливість здійснення несанкціонованих виплат. Система має передбачати окремі рівні перевірки для різних категорій виплат та встановлювати обмеження щодо максимальних сум виплат без додаткового узгодження. Поточний контроль має включати щоденний моніторинг операцій з нарахування та виплати заробітної плати, автоматичну перевірку відповідності виплат кошторисним призначенням та лімітам асигнувань. Важливим елементом є впровадження системи індикаторів ризику, які автоматично сигналізуватимуть про потенційні порушення або відхилення від встановлених норм.

Підвищення кваліфікації аудиторів має базуватися на розробці індивідуальних програм професійного розвитку з урахуванням специфіки роботи кожного спеціаліста. Рекомендується запровадити систему регулярних тренінгів та семінарів, які включатимуть практичні заняття з використання спеціалізованого програмного забезпечення, вивчення змін у законодавстві та обмін досвідом щодо виявлення та попередження типових порушень. Важливим елементом є організація періодичних стажувань в інших бюджетних установах для обміну досвідом та вивчення кращих практик проведення аудиту. Необхідно запровадити систему оцінки ефективності навчання через проведення практичних завдань та тестування набутих знань.

Нормативно-правова база має бути доповнена деталізованими методичними рекомендаціями, які враховуватимуть специфіку різних типів бюджетних установ та категорій працівників. Рекомендується розробити окремі інструкції для перевірки специфічних видів доплат та надбавок, характерних для різних галузей бюджетної сфери (освіта, охорона здоров'я, культура тощо). Важливим є створення єдиної бази типових порушень з детальним описом механізмів їх виявлення та рекомендаціями щодо усунення. Необхідно розробити стандартизовані форми документів для оформлення результатів аудиту, які забезпечать повноту та системність відображення виявлених порушень.

Ризик-орієнтований підхід до аудиту має базуватися на комплексній системі оцінки ризиків за різними параметрами. Рекомендується розробити матрицю ризиків, яка враховуватиме такі фактори як сума виплат, складність розрахунків, частота змін у законодавстві, історія попередніх порушень, кваліфікація персоналу бухгалтерії та інші специфічні фактори ризику. На основі оцінки ризиків має формуватися детальний план перевірок з визначенням пріоритетності об'єктів аудиту, періодичності перевірок та обсягу контрольних процедур. Система має передбачати можливість оперативного коригування планів перевірок у разі виявлення нових факторів ризику або зміни пріоритетів.

Документування процесу аудиту потребує створення комплексної електронної системи управління аудиторською документацією. Рекомендується впровадити електронний архів з функціями автоматичної класифікації документів, швидкого пошуку за різними параметрами та формування аналітичних звітів. Система має забезпечувати можливість електронного погодження документів, відстеження статусу виконання рекомендацій та формування статистики щодо виявлених порушень. Важливим елементом є впровадження системи контролю якості аудиторської документації через встановлення стандартів оформлення документів та проведення періодичних перевірок їх дотримання.

Комунікація між учасниками процесу аудиту має базуватися на використанні сучасних інформаційних технологій. Рекомендується створити єдину інформаційну платформу для обміну документами та інформацією між аудиторами, керівництвом установи та відповідальними особами. Платформа має забезпечувати можливість проведення онлайн-консультацій, обговорення результатів аудиту та планування заходів щодо усунення недоліків. Важливим є впровадження системи оперативного інформування про виявлені порушення та контролю за їх усуненням.

Особлива увага має приділятися розробці превентивних заходів щодо попередження порушень при здійсненні виплат. Рекомендується впровадити систему автоматизованого моніторингу операцій з нарахування заробітної плати та інших виплат, яка дозволить виявляти потенційні порушення на етапі їх

планування. Важливим є розробка детальних інструкцій для працівників бухгалтерії щодо правильності оформлення первинних документів, проведення розрахунків та відображення операцій в обліку. Необхідно запровадити систему регулярного інформування працівників про зміни в законодавстві та проведення практичних занять з попередження типових помилок при нарахуванні виплат.

У контексті розвитку аудиту виплат працівникам бюджетних установ ключову роль відіграють Державна аудиторська служба України та Рахункова палата як основні органи державного фінансового контролю. Державна аудиторська служба України реалізує державний фінансовий контроль за використанням бюджетних коштів, зокрема у сфері оплати праці працівників бюджетних установ, керуючись Положенням про Державну аудиторську службу України. У межах своїх повноважень служба здійснює державні фінансові аудити, інспектування та моніторинг закупівель. При проведенні аудиту виплат працівникам особлива увага приділяється комплексній перевірці правильності нарахування заробітної плати, включаючи базові оклади, надбавки за вислугу років, доплати за науковий ступінь та вчене звання, надбавки за престижність праці та інші складові заробітної плати. Контролюється дотримання штатної дисципліни, зокрема відповідність фактичної чисельності працівників затвердженому штатному розпису, правильність встановлення посадових окладів відповідно до схем посадових окладів, затверджених Кабінетом Міністрів України.

Рахункова палата, виступаючи вищим органом аудиту в Україні, провадить контроль за надходженням коштів до Державного бюджету України та їх використанням від імені Верховної Ради України. В рамках аудиту виплат працівникам бюджетних установ Рахункова палата здійснює фінансовий аудит, аудит ефективності та експертизу. При цьому проводиться детальний аналіз планування видатків на оплату праці, включаючи обґрунтованість розрахунків потреби в коштах на заробітну плату, правильність застосування посадових окладів, надбавок та доплат, законність встановлення премій та інших стимулюючих виплат. Особлива увага приділяється оцінці ефективності використання бюджетних коштів на оплату праці через аналіз співвідношення

результатів діяльності установи та витрачених коштів на оплату праці, дослідження обґрунтованості штатної чисельності працівників та рівня їх кваліфікації.

Важливим елементом розвитку аудиту виплат є впровадження ризик-орієнтованого підходу при плануванні та проведенні контрольних заходів. Це передбачає розробку системи індикаторів ризику, які враховують специфіку діяльності бюджетних установ різних галузей, особливості системи оплати праці, історію попередніх порушень. До таких індикаторів можуть відноситися значні відхилення фактичних видатків на оплату праці від запланованих, невідповідність динаміки зростання заробітної плати та показників діяльності установи, високий рівень плинності кадрів, значна кількість сумісників тощо. На основі аналізу цих індикаторів формується план контрольних заходів, визначається їх періодичність та глибина перевірки.

Посилення координації діяльності між Державною аудиторською службою та Рахунковою палатою має відбуватися через створення єдиної інформаційної системи обміну даними про результати контрольних заходів, проведення спільних перевірок з чітким розмежуванням повноважень, розробку уніфікованих підходів до оцінки ризиків та планування контрольних заходів. Це дозволить оптимізувати використання ресурсів контролюючих органів та підвищити ефективність державного фінансового контролю за виплатами працівникам бюджетних установ.

Удосконалення методології проведення аудиту виплат працівникам має відбуватися з урахуванням міжнародних стандартів INTOSAI, зокрема в частині планування аудиту, збору аудиторських доказів, документування результатів перевірки, формування аудиторських висновків та рекомендацій. Особливу увагу слід приділити розробці методичних рекомендацій щодо проведення аудиту ефективності системи оплати праці в бюджетних установах, які б враховували галузеву специфіку та особливості формування фонду оплати праці в різних типах бюджетних установ.

Розширення застосування інформаційних технологій передбачає впровадження автоматизованих систем аналізу даних про оплату праці, які дозволять виявляти нетипові операції, відхилення від встановлених нормативів,

невідповідності між різними формами звітності. Важливим є також розвиток систем дистанційного моніторингу витрат на оплату праці, що дозволить оперативно реагувати на можливі порушення та зловживання.

Розвиток системи показників оцінки ефективності використання бюджетних коштів на оплату праці має включати розробку кількісних та якісних індикаторів, які дозволяють оцінити відповідність витрат на оплату праці результатам діяльності установи, ефективність системи мотивації працівників, обґрунтованість штатної чисельності. При цьому важливо враховувати специфіку діяльності різних типів бюджетних установ та розробляти галузеві системи показників ефективності.

Відтак, підвищення кваліфікації державних аудиторів має відбуватися через систему регулярних навчань, які охоплюють питання змін у законодавстві про оплату праці, особливості застосування міжнародних стандартів аудиту, використання сучасних інформаційних технологій при проведенні аудиту. Важливим є також організація обміну досвідом з вищими органами аудиту інших країн, участь у міжнародних професійних організаціях та програмах підвищення кваліфікації.

Отже, напрямки розвитку аудиту виплат працівникам бюджетних установ визначаються комплексом внутрішніх та зовнішніх факторів, що впливають на трансформацію методології та практики аудиторської діяльності. Основними стратегічними напрямками виступають впровадження інформаційних технологій, автоматизація аудиторських процесів, застосування штучного інтелекту та машинного навчання для аналізу даних, розширення методів цифрового аудиту, гармонізація національних стандартів аудиту з міжнародними вимогами. Важливими є також посилення превентивної функції аудиту, розширення консультативної складової, підвищення кваліфікації аудиторських кадрів, впровадження міжнародного досвіду та стандартів професійної діяльності у вітчизняну практику бюджетних установ.

## ВИСНОВКИ

Результатом кваліфікаційної магістерської роботи є всебічний аналіз виплат працівникам бюджетних установ. У процесі дослідження вивчені теоретичні положення оформлення первинних документів та систематизація даних обліку виплат працівникам. Особливу увагу приділено практичному веденню бухгалтерського обліку нарахувань виплат бюджетним працівникам та методам організації і оформлення утримань з виплат у бюджеті.

У роботі також розглянуті підходи та організація аудиту виплат працівникам бюджетних установ. Проведено аналіз ефективності ведення бухгалтерського обліку та аудиту виплат працівникам у державній установі Департамент культури. Крім того, розглянуті методи покращення обліку трудових ресурсів і виплат працівникам шляхом економічного аналізу діяльності Департаменту.

На основі проведеного дослідження запропоновано напрями інтеграції автоматизованих систем обліку та аудиту виплат у бюджетних установах, що дозволить підвищити ефективність та точність облікових процедур.

1. За результатами проведеного дослідження виявлено, що економічна сутність виплат працівникам бюджетних установ являє собою складну систему соціально-економічних відносин щодо формування та розподілу грошових коштів для забезпечення оплати праці працівників бюджетної сфери. Досліджено, що виплати працівникам включають основну та додаткову заробітну плату, компенсаційні виплати, матеріальне заохочення та соціальні гарантії. Встановлено, що нормативно-правове регулювання виплат базується на багаторівневій системі законодавчих актів, які охоплюють загальнодержавні, галузеві та локальні рівні регулювання трудових відносин у бюджетній сфері.

У процесі дослідження виявлено, що класифікація виплат працівникам бюджетних установ потребує системного підходу та уточнення. На основі проведеного аналізу запропоновано авторську класифікацію виплат працівникам бюджетних установ, яка включає такі групи:

1. Розрахунки з оплати праці, що охоплюють: посадові оклади відповідно до тарифної сітки; надбавки (за вислугу років, за інтенсивність праці, за особливі умови роботи); доплати (за науковий ступінь, за вчене звання, за роботу в нічний час, за суміщення посад); премії (щомісячні, квартальні, річні); матеріальну допомогу на оздоровлення та для вирішення соціально-побутових питань.

2. Розрахунки за дні перебування у відрядженнях, які включають: добові витрати; витрати на проїзд до місця відрядження та назад; витрати на проживання; інші документально підтверджені витрати, пов'язані з відрядженням (оплата службових телефонних розмов, комунальних послуг у готелях, витрати на оформлення закордонних паспортів і дозволів на в'їзд).

3. Розрахунки за середнім заробітком, що охоплюють: оплату щорічних відпусток; оплату додаткових відпусток, передбачених законодавством; оплату навчальних відпусток; оплату тимчасової непрацездатності за перші п'ять днів за рахунок коштів роботодавця; оплату простоїв не з вини працівника; оплату часу виконання державних і громадських обов'язків.

4. Інші розрахунки з працівниками, які включають: компенсаційні виплати за невикористану відпустку; вихідну допомогу при припиненні трудового договору; одноразові заохочення та винагороди; компенсацію працівникам вартості спецодягу та спецвзуття; відшкодування витрат на придбання лікарських засобів та медичне обслуговування; оплату додаткових відпусток чорнобильцям; інші виплати соціального характеру.

Запропонована класифікація дозволяє більш чітко структурувати виплати працівникам бюджетних установ для цілей бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю та формування звітності, а також забезпечує кращу систематизацію інформації для прийняття управлінських рішень щодо оплати праці.

2. За результатами вивчення організації облікового процесу встановлено, що облік виплат працівникам бюджетних установ базується на інтегрованій системі документування, синтетичного та аналітичного обліку. Виявлено специфічні особливості організації обліку виплат, зумовлені необхідністю дотримання кошторисних призначень та бюджетного законодавства. Досліджено методику

обліку різних видів виплат, яка передбачає використання спеціальних субрахунків для відображення операцій з оплати праці та пов'язаних з нею розрахунків.

Встановлено, що документальне оформлення операцій з виплат працівникам здійснюється з використанням типових форм первинних документів, затверджених для бюджетних установ. Встановлено порядок організації аналітичного обліку виплат за категоріями працівників, видами виплат та джерелами фінансування. Виявлено особливості автоматизації облікового процесу та специфіку використання програмного забезпечення для обліку виплат у бюджетних установах.

Досліджено порядок відображення інформації про виплати працівникам у фінансовій та бюджетній звітності. Встановлено, що звітність бюджетних установ щодо виплат працівникам охоплює систему взаємопов'язаних форм, які забезпечують розкриття інформації про нараховані виплати, утримання, заборгованість та використання фонду оплати праці. Виявлено особливості формування показників звітності в розрізі кодів економічної класифікації видатків та джерел фінансування.

3.З'ясовано механізми контролю достовірності відображення інформації про виплати у звітності через систему внутрішніх контрольних процедур та зовнішнього аудиту. Проаналізовано взаємозв'язок показників різних форм звітності та методику їх узгодження. Встановлено порядок подання звітності щодо виплат працівникам контролюючим органам та органам державної статистики.

За результатами дослідження визначено основні проблемні аспекти в організації обліку та звітності щодо виплат працівникам бюджетних установ, включаючи складність нормативного регулювання, значний обсяг документообігу та необхідність постійного моніторингу змін законодавства. Виявлено потребу в удосконаленні методики обліку окремих видів виплат та автоматизації процесів формування звітності.

Досліджено перспективні напрями розвитку системи обліку і звітності щодо виплат працівникам, які включають впровадження сучасних інформаційних технологій, удосконалення аналітичного обліку та розширення можливостей

автоматизованого формування звітності. Встановлено необхідність гармонізації національної практики обліку виплат працівникам з міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору.

4. За результатами дослідження організації аудиту виплат працівникам бюджетних установ виявлено, що ефективність контрольних процедур базується на комплексному підході до перевірки всіх аспектів нарахування та здійснення виплат. Встановлено, що організація аудиту передбачає формування чіткого плану перевірки, визначення джерел інформації та розробку програми аудиту з урахуванням специфіки діяльності конкретної бюджетної установи. Досліджено, що особливості організації аудиту виплат працівникам зумовлені необхідністю перевірки дотримання бюджетного законодавства, кошторисних призначень та галузевих нормативів оплати праці.

У процесі вивчення методики проведення аудиту виплат працівникам з'ясовано необхідність застосування комплексу методів та процедур, які забезпечують всебічну перевірку правильності нарахування та документального оформлення виплат. Виявлено, що ключовими напрямками аудиторської перевірки є контроль правильності встановлення посадових окладів, обґрунтованості надбавок і доплат, достовірності нарахування та виплати заробітної плати, відпускних, матеріальної допомоги та інших компенсаційних виплат. Встановлено важливість перевірки правильності здійснення утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці.

Досліджено особливості застосування аналітичних процедур при проведенні аудиту, які включають аналіз динаміки та структури виплат, оцінку обґрунтованості змін у системі оплати праці, перевірку співвідношення між різними видами виплат. Виявлено необхідність приділення особливої уваги контролю цільового використання бюджетних коштів на оплату праці та дотримання принципів економності та ефективності при здійсненні виплат.

5. За результатами аналізу методики аудиту встановлено основні напрями її вдосконалення, які включають розробку спеціалізованих програм аудиту для різних типів бюджетних установ, впровадження ризик-орієнтованого підходу до

планування перевірок, розширення застосування аналітичних процедур та автоматизованих методів контролю. Виявлено потребу в удосконаленні документування результатів аудиту та розробці стандартизованих форм робочих документів аудитора.

У контексті розвитку системи обліку та аудиту виплат працівникам в умовах цифровізації досліджено перспективи впровадження сучасних інформаційних технологій та автоматизованих систем контролю. Встановлено необхідність розробки спеціалізованого програмного забезпечення, яке забезпечить автоматизацію процесів перевірки правильності нарахування виплат, виявлення відхилень та формування аудиторської документації. Виявлено потребу в створенні єдиної інформаційної платформи для обміну даними між різними підрозділами бюджетної установи та контролюючими органами.

З'ясовано особливості організації обліку та аудиту виплат працівникам в умовах воєнного стану, які включають необхідність забезпечення безперервності облікового процесу, захисту інформації та адаптації контрольних процедур до роботи в дистанційному режимі. Досліджено специфіку документування операцій з виплат працівникам та проведення аудиторських перевірок в умовах обмеженого доступу до первинних документів та віддаленої роботи персоналу.

6. Розроблено пропозиції щодо вдосконалення системи обліку та аудиту виплат, які передбачають впровадження електронного документообігу, створення захищених систем зберігання та передачі даних, розробку методики дистанційного проведення аудиторських процедур. Встановлено необхідність розробки механізмів оперативного контролю за здійсненням виплат в умовах підвищених ризиків та невизначеності.

За результатами дослідження виявлено перспективні напрями розвитку системи контролю за виплатами працівникам, які включають впровадження технологій штучного інтелекту для аналізу даних, використання блокчейн-технологій для забезпечення прозорості операцій, розробку мобільних додатків для оперативного моніторингу виплат.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бачило В. Закон про підвищення податків: на що варто звернути увагу. *Інтернет журнал. Бухгалтер ua*. 2024. URL: <https://buh.ligazakon.net> (дата звернення 11.12.2024)
2. Беленкова М. І., Глущенко В. В. Застосування грейдової та інших прогресивних систем оплати праці на сільськогосподарських підприємствах. *Освітній портал. Облік і фінанси*. 2025. URL: <https://magazine.faaf.org.ua> (дата звернення: 30.11.2024)
3. Богатирьова Є. М., Мартинюк І. В. Оподаткування праці в Україні: генеза та перспективи розвитку. Наукові записки національного університету «Острозька академія» серія «Економіка». 2019. 402 с.
4. Брадул О.М. Класифікація та принципи побудови системи державного фінансового аудиту в Україні. *Вчені записки Університету «КРОК»*. 2019. № (55). С. 56 – 61
5. Гамова О.В., Козачок І.А., Нікітюк А.В. Особливості обліку та удосконалення контролю нарахування заробітної плати в бюджетній організації. *Ефективна економіка*. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6880> (дата звернення: 09.12.2024)
6. Державна аудиторська служба України «Аудиторський звіт за результати державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм Департаменту культури (ВОКМР) (КМДА) за 01.01.2021 по 31.03.2022 роки». С 104
7. Державна аудиторська служба України «Аудиторський звіт за результати державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм Департаменту культури (ВОКМР) за 01.01.2021 по 31.03.2022 роки». С. 11-13.
8. Деякі питання фінансування для здійснення виплат та надання соціальних послуг, визначених Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування»: Постанова правління Пенсійного фонду України від 21.12.2022 № 28-3. URL: <https://www.pfu.gov.ua/2155870-postanova-pravlinnya-pensijnogo-fondu-ukrayiny-vid-21-12-2022-28-3-deyaki-pytannya-finansuvannya-dlya->

zdijsnennya-vyplat-ta-nadannya-sotsialnyh-poslug-vyznachenyh-zakonom-ukrayiny-pro-zagalnoobov-yazk/ (дата звернення:13.12.2024)

9. Інструкція зі статистики заробітної плати затверджена наказом Держкомстату України від 13.01.2004 р. №5. Дата оновлення 06.02.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 29.11.2024)

10. Інструкція зі статистики заробітної плати: наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5. Дата оновлення: 24.02.2023 р. URL: <https://ips.ligazakon.net> (дата звернення: 10.11.2024)

11. Клименко С.О., Мікрюкова Л.В. Організація обліку та аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. *Науковий вісник Миколаївського державного університету імені В. О. Сухомлинського*. 2014. Вип. 5.2. С. 37-40. URL: <https://nbuv.gov.ua> (дата звернення: 07.12.2024)

12. Кропивко М. Ф. Організація інформаційного забезпечення управління агропромисловим виробництвом в ринкових умовах : дис. ... доктора екон. наук : 08.02.03 / Кропивко Михайло Федорович. К. : ІАЕ,1997. 218 с.

13. Макаренко А.П., Віговська Т.А. Концептуальні основи аудиту нарахування та утримання єдиного соціального внеску. Запоріжжя. ЗДІА URL: <https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/6.3/03.pdf> (дата звернення: 16.12.2024).

14. Методичні рекомендації щодо проведення аудиту фінансової звітності кредитних спілок відповідно до Міжнародних стандартів аудиту: Рішення аудиторської палати України від 27.09.2012 р. № 257/12. URL: <https://ips.ligazakon.net> (дата звернення 29.11.2024)

15. Олійник В. Оплата праці в державному секторі: термінологічний аспект. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2016. № 3 (7). С. 56-65.

16. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: підручник. Сопко В. В., Завгородній В. П. Київ: КНЕУ, 2004. 412 с.

17. Організація і методика аудиту: матеріали методичного забезпечення дисциплін. Терещенко М. К. Дніпро: НТУ «Дніпровська політехніка». 45 с.

URL: <https://www.nmu.org.ua/upload/iblock/38b/38b95600d2a44fab71670a2402213cb7.Pdf> (дата звернення: 16.12.2024).

18. Петрик О. А. Аудит в умовах сталого розвитку: сучасні виклики та перспективи: колективна монографія. Київ. КНЕУ, 2021. 232 с.

19. Питання оплати праці державних службовців на основі класифікації посад у 2024 році: Постанова кабінету міністрів України від 29.12.2023 р. № 1409. Дата оновлення від 22.11.2024 р. URL: <https://ips.ligazakon.net> (дата звернення: 30.11.2024)

20. Питання оплати праці працівників державних органів: Постанова кабінету міністрів України від 18.01.2017 р. № 15. Дата оновлення 27.11.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 30.11.2024)

21. Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Інструкція про застосування плану рахунків від 30.11.1999 року № 291. Дата оновлення від 29.07.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 15.12.2024).

22. Положення про Департамент культури Виконавчого органу Київської міської ради (КМДА). Затверджено рішенням Київської міської ради від 02.03.2023 р. № 6019/6060.

23. ПОРТАЛ «КИЇВАУДИТ»: Головна сторінка. URL: <https://kyivaudit.gov.ua/vr/ka/audit.nsf/docsaudit/F9E0E8938B14B860C2258844002A098D> (дата звернення: 09.12.2024)

24. Починок Н. В. Заробітна плата працівників за правилами вітчизняного законодавства. *Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні* : матеріали III міжнар. наук.-практ. конф., (м. Тернопіль 10-11 жовтня 2014 р.) 2014. С. 100-101.

25. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану: Закон України від 10.10.2024 р. № 4015 URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 05.12.2024)

26. Про внесення змін до Порядку проведення оцінювання результатів службової діяльності державних службовців: Постанова кабінету Міністрів України від 30.09.2022 року № 1106. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 11.12.2024).

27. Про державний бюджет України на 2015 рік: Закон України від 28.12.2014 року № 80- VIII. Дата оновлення від 29.12.2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 09.12.2024)

28. Про державну службу: Закон України від 10.12.2015 р. № 889. Дата оновлення від 30.06.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 29.11.2024)

29. Про електронні документи та електронний документообіг: Закон України від 22.05.2003 р. № 851. Дата оновлення: від 31.12.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 15.11.2024)

30. Про засади державної мовної політики: Закон України від 10.08.2012 р. № 5029-VI. Дата оновлення: від 01.07.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 15.11.2024)

31. Про затвердження Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: наказ Міністерства фінансів України від 02.09.2014 року № 789. Дата оновлення від 29.07.2022 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 05.12.2024)

32. Про затвердження Порядку надання допомоги по частковому безробіттю: Постанова кабінетів Міністрів України від 21.06.2022 року № 702. Дата оновлення від 09.03.2023 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 11.12.2024).

33. Про затвердження Порядку фінансування страхувальників для надання матеріального забезпечення застрахованим особам у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та окремих виплат потерпілим на виробництві за рахунок коштів Фонду соціального страхування України: Постанова правління фонду соціального страхування від 19.07.2018 року № 12. Дата оновлення 21.12.2022 р. URL: <https://ips.ligazakon.net> (дата звернення: 13.12.2024)

34. Про затвердження типових форм первинного обліку по розрахунках з робітниками і службовцями по заробітній платі: Наказ Міністерства статистики України від 22.05.1996 № 144. Дата оновлення (втратив чинність) від 01.01.2009 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.11.2024)

35. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: Наказ ДЕРЖАВНИЙ КОМІТЕТ СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ (Держкомстат України) від 05.12.2008 р. № 489. URL: <https://www.ukrstat.gov.ua> (дата звернення: 16.11.2024).

36. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці (Форми N П-1, П-2, П-3, П-4, П-5, П-6, П-7): Наказ Державного комітету статистики України від 05.12.2008 р. № 489. Дата оновлення 01.01.2010 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 18.11.2024)

37. Про затвердження форми статистичної звітності: Наказ Державного комітету статистики України від 31.07.2000 року № 258. Дата оновлення від 11.12.2005 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 15.12.2024).

38. Про індексацію грошових доходів населення: Закон України від 03.07.1991 № 42. Дата оновлення: від 01.01.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 10.11.2024)

39. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР(108/95-ВР). Дата оновлення: 24.08.2024 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення 10.11.2024)

40. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 року № 2136. Дата оновлення від 24.12.2023р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 12.12.2024).

41. Про розмір пільг що застосовуюся при відрахувань : Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. Дата оновлення від 01.10.2024. URL: <https://ips.ligazakon.net> (дата звернення: 25.11.2024)

42. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: Наказ Державного комітету статистики України від 05.12. 2008

р. № 489. Дата оновлення від 01.01.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua> (дата звернення: 16.11.2024)

43. Резнікова Н., Панченко В. Репортажі із цивілізаційних фронтів. На передовій міжнародної економічної політики / Наталія Резнікова, Володимир Панченко. К. : Аграр Медіа Груп, 2023. 237 с.

44. Скримовська О. В., Литвин А. М. Ревізори перевіряють, як установа завершила бюджетний рік. *Тижневик . Головбух: Бюджет*. 2018. Вип. 46(336). С. 12

45. Сльозко В.В. Генезис звітності за податком на доходи фізичних осіб// Збірник статей студентів КНТЕУ: К.: КНТЕУ, 2020 р.

46. Структура Департаменту культури виконавчого органу Київської міської ради (КМДА). Затверджено розпорядженням Київського міського голови від 06.10.2022 р. № 560.

47. Схема посадових окладів на посадах державної служби з урахуванням сімей і рівнів посад, юрисдикції та типів державних органів у 2024 році: Постанова Кабінету Міністрів України від 29 грудня 2023 р. № 1409. Дата оновлення від 22.11.2024 р. URL: <https://drive.google.com> (дата звернення: 30.11.2024)

48. Татаровська І.М., Цятковська О.В. Документи первинного обліку для нарахування та виплати заробітної плати: *Proceedings of XII International Scientific and Practical Conference Lviv, Ukraine (13-15 January 2025)* 2025 С. 1333-1341

49. Управління розвитком: збірник наукових робіт. Харків. ХТУ, 2013. № 13 (153). 168 с.

50. Фінансовий облік: підручник. Крупка Я.Д., Задорожний З.В., Починок Н.В. та інші. Тернопіль : ТНЕУ, 2019. 478 с.

51. Цятковська О.В. Аналіз виплат персоналу за даними фінансової звітності. Google Scholar.

URL: [https://scholar.google.com/citations?view\\_op=view\\_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation\\_for\\_view=-S-tAskAAAAJ:\\_kc\\_bZDykSQc](https://scholar.google.com/citations?view_op=view_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation_for_view=-S-tAskAAAAJ:_kc_bZDykSQc) (дата звернення: 05.02.2025).

52. Цятковська О.В. Виплати працівникам: окремі аспекти бухгалтерського обліку у бюджетних установах . Google Scholar. URL: [https://scholar.google.com/citations?view\\_op=view\\_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation\\_for\\_view=-S-tAskAAAAJ:IWHjjKOFINEC](https://scholar.google.com/citations?view_op=view_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation_for_view=-S-tAskAAAAJ:IWHjjKOFINEC) (дата звернення: 05.02.2025).

53. Цятковська О.В. Основні аспекти організації бухгалтерського обліку виплат працівникам банків. Google Scholar. URL: [https://scholar.google.com/citations?view\\_op=view\\_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation\\_for\\_view=-S-tAskAAAAJ:u5HHmVD\\_uO8C](https://scholar.google.com/citations?view_op=view_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation_for_view=-S-tAskAAAAJ:u5HHmVD_uO8C) (дата звернення: 05.02.2025).

54. Цятковська О.В. Первинні документи для нарахування та виплати зарплати. Google Scholar. URL: [https://scholar.google.com/citations?view\\_op=view\\_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation\\_for\\_view=-S-tAskAAAAJ:ufrVoPGSRksC](https://scholar.google.com/citations?view_op=view_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation_for_view=-S-tAskAAAAJ:ufrVoPGSRksC) (дата звернення: 05.02.2025).

55. Цятковська О.В. Розрахунки з працівниками: джерела інформації та вектори аналізу. Google Scholar. URL: [https://scholar.google.com/citations?view\\_op=view\\_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation\\_for\\_view=-S-tAskAAAAJ:d1gkVwhDpl0C](https://scholar.google.com/citations?view_op=view_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation_for_view=-S-tAskAAAAJ:d1gkVwhDpl0C) (дата звернення: 05.02.2025).

56. Цятковська О.В. Узагальнення даних про Заробітну плату в облікових регістрах. Google Scholar. URL: [https://scholar.google.com/citations?view\\_op=view\\_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation\\_for\\_view=-S-tAskAAAAJ:FxGoFyZp5QC](https://scholar.google.com/citations?view_op=view_citation&hl=uk&user=-S-tAskAAAAJ&pagesize=80&citation_for_view=-S-tAskAAAAJ:FxGoFyZp5QC) (дата звернення: 05.02.2025).

57. Чередник Н. Л., Третякова А. В. Заробіток працівника має підтверджуватися даними табеля обліку робочого часу. *Всеукраїнське видання для бюджетних організацій. Баланс бюджет.* 2017. Вип. 25(645). С. 18-19

58. Щодо надання роз'яснення: Лист Міністерства соціальної політики України від 05.06.2015 р. №225/06/186-15. URL: <https://ips.ligazakon.net> (дата звернення: 16.11.2024)

59. Matt C., Hess T., Benlian A. Digital Transformation Strategies. *Business & Information Systems Engineering*. 2017. № 57. P. 339-344.

## ДОДАТКИ

Додаток А

Департамент культури ВОКМР (КМДА)  
(найменування суб'єкта державного сектору)

ЗАТВЕРДЖЕНО  
Наказ Міністерства фінансів України  
08 вересня 2017 року N 755

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ

2231933

Код за  
ДКУД

21

## МЕМОРІАЛЬНИЙ ОРДЕР N 5

за рудень 2024 р.

## Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій

Одиниця виміру грн.

N з/п	Зміст операції	Дебет субрахунку	Кредит субрахунку	Сума
1	2	3	4	5
1	Нарахування заробітної плати працівникам	8011	6511	458750,43
2	нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	8012	6313	104406,73
3	нарахування суми допомоги з тимчасової втрати працездатності, що здійснюється за рахунок Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності тощо	2114	6511	15825,60
4	Утримано із заробітної плати податок на доходи з фізичних осіб 18%	6511	6311	82575,08
5	Утримано із заробітної плати військовий збір 5%	6511	6312	22937,52
6	Утримано із лікарняних податок на доходи з фізичних осіб 18%	6511	6311	2848,61
7	Утримано із лікарняних військовий збір 5%	6511	6312	791,28
			Усього:	688135,24
Сума оборотів за меморіальним ордером				

Виконавець:

Бухгалтер  
(посада)

Т.О. ШКОДА  
(ініціали і прізвище)

Перевіряє:

(посада)

(ініціали і прізвище)

Головний бухгалтер:

(підпис)

(ініціали і прізвище)

"\_\_" \_\_\_\_ 20\_\_ р  
Додаток на \_\_\_\_ аркушах

			КОДИ		
			2024	01	01
Установа	Департамент культури виконавчого органу Київської міської ради (Київської міської державної адміністрації)	за ЄДРПОУ	02231933		
Територія	Шевченківський	за КАТОТТГ	UA80000000001078669		
Організаційно-правова форма господарування	Орган державної влади	за КОПФГ	410		
Орган державного управління	Міські, районні у містах ради та їх виконавчі органи	за КОДУ	01009		
Вид економічної діяльності	Державне управління загального характеру	за КВЕД	84.11		
Одиниця виміру: грн					
Періодичність: річна					

## БАЛАНС

на 01 січня 2024 року

Форма №1-дс

АКТИВ	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
<b>I. НЕФІНАНСОВІ АКТИВИ</b>			
<i>Основні засоби:</i>	<i>1000</i>	1404330244	1398964557
<i>перейсна вартість</i>	<i>1001</i>	2603676912	2604009523
<i>знос</i>	<i>1002</i>	1199346668	1205044966
<i>Інвестиційна нерухомість:</i>	<i>1010</i>	-	-
<i>перейсна вартість</i>	<i>1011</i>	-	-
<i>знос</i>	<i>1012</i>	-	-
<i>Нематеріальні активи:</i>	<i>1020</i>	82280	82280
<i>перейсна вартість</i>	<i>1021</i>	165658	165658
<i>накопичена амортизація</i>	<i>1022</i>	83378	83378
Незвершені капітальні інвестиції	1030	737626	569252
<i>Довгострокові біологічні активи:</i>	<i>1040</i>	-	-
<i>перейсна вартість</i>	<i>1041</i>	-	-
<i>накопичена амортизація</i>	<i>1042</i>	-	-
Запаси	1050	387247	320108
Виробництво	1060	-	-
Поточні біологічні активи	1090	-	-
<b>Усього за розділом I</b>	<b>1095</b>	<b>1405537397</b>	<b>1399936197</b>
<b>II. ФІНАНСОВІ АКТИВИ</b>			
Довгострокова дебіторська заборгованість	1100	3685727	1823537
<i>Довгострокові фінансові інвестиції, у тому числі:</i>	<i>1110</i>	-	-
<i>цінні папери, крім акцій</i>	<i>1111</i>	-	-
<i>акції та інші форми участі в капіталі</i>	<i>1112</i>	-	-
<i>Поточна дебіторська заборгованість:</i>			
за розрахунками з бюджетом	1120	-	251432
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1125	1509812	2058734
за наданими кредитами	1130	-	-



## Додатку Б (продовження)

за внутрішніми розрахунками	1145	-	-
інша поточна дебіторська заборгованість	1150	981	981
Поточні фінансові інвестиції	1155	-	-
<i>Грошові кошти та їх еквіваленти розпорядників бюджетних коштів та державних цільових фондів у національній валюті, у тому числі в:</i>	<i>1160</i>	<i>1033710</i>	<i>1275202</i>
касї	1161	6474	12356
казначействї	1162	1027236	1262846
установах банків	1163	-	-
дорозї	1164	-	-
їноземній валютї	1165	-	-
<i>Кошти бюджетів та інших клієнтів на:</i>			
єдиному казначейському рахунку	1170	-	-
рахунках в установах банків, у тому числі в:	1175	-	-
національній валютї	1176	-	-
їноземній валютї	1177	-	-
Інші фінансові активи	1180	-	-
<i>Усього за розділом II</i>	<i>1195</i>	<i>6230230</i>	<i>5409886</i>
<b>III. ВИТРАТИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ</b>	<b>1200</b>	-	-
<b>БАЛАНС</b>	<b>1300</b>	<b>1411767627</b>	<b>1405346083</b>

ПАСИВ	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
<b>I. ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ ТА ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ</b>			
Внесений капітал	1400	1103771185	1104103796
Капітал у дооцінках	1410	333584063	333584063
Фінансовий результат	1420	-30297868	-35609796
Капітал у підприємствах	1430	-	-
Резерви	1440	-	-
Цільове фінансування	1450	737626	569252
<i>Усього за розділом I</i>	<i>1495</i>	<i>1407795006</i>	<i>1402647315</i>
<b>II. ЗОБОВ'ЯЗАННЯ</b>			
<i>Довгострокові зобов'язання:</i>			
за цінними паперами	1500	-	-
за кредитами	1510	3685727	1823537
інші довгострокові зобов'язання	1520	-	-
Поточна заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	1530	-	-
<i>Поточні зобов'язання:</i>			
за <del>платежами</del> до бюджету	1540	29558	22834
за розрахунками за товари, роботи, послуги	1545	3120	-
за кредитами	1550	-	-
за одержаними авансами	1555	-	-
за розрахунками з оплати праці	1560	-	-
за розрахунками із соціального страхування	1565	-	-
за внутрішніми розрахунками	1570	-	-
інші поточні зобов'язання, з них:	1575	107179	151785
за цінними паперами	1576	-	-
<i>Усього за розділом II</i>	<i>1595</i>	<i>3825584</i>	<i>1998156</i>



## Додатку Б (продовження)

<b>III. ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ</b>	<b>1600</b>	-	-
<b>IV. ДОХОДИ МАЙБУТНІХ ПЕРІОДІВ</b>	<b>1700</b>	147037	700612
<b>БАЛАНС</b>	<b>1800</b>	1411767627	1405346083

Керівник (посадова особа)

Микола ШУЛЯКГоловний бухгалтер (спеціаліст,  
на якого покладено виконання  
обов'язків бухгалтерської служби)

Віта ОСТАПОВИЧ



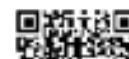
		КОДИ		
		2024	01	01
Установа	Департамент культури виконавчого органу Київської міської ради (Київської міської державної адміністрації)	02231933		
Територія	Шевченківський	UA80000000001078669		
Організаційно-правова форма господарювання	Орган державної влади	410		
Орган державного управління	Міські, районні у містах ради та їх виконавчі органи	01009		
Вид економічної діяльності	Державне управління загального характеру	84.11		
Одиниця виміру: грн				
Періодичність: річна				

**ЗВІТ  
ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ  
за 2023 рік**

Форма №2-дс

**I. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ**

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>ДОХОДИ</b>			
<i>Доходи від обмінних операцій</i>		-	-
Бюджетні асигнування	2010	31167061	27881124
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	27304	25227
Доходи від продажу активів	2030	-	-
Фінансові доходи	2040	-	-
Інші доходи від обмінних операцій	2050	3614035	4995062
<i>Усього доходів від обмінних операцій</i>	<i>2080</i>	34808400	32901413
<i>Доходи від необмінних операцій</i>			
Податкові надходження	2090	-	-
Неподаткові надходження	2100	-	-
Трансферти	2110	-	-
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	-	-
<i>Усього доходів від необмінних операцій</i>	<i>2170</i>	-	-
<i>Усього доходів</i>	<i>2200</i>	34808400	32901413
<b>ВИТРАТИ</b>			
<i>Витрати за обмінними операціями</i>		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	36618488	32725198
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	2163162	2276012
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-
Інші витрати за обмінними операціями	2250	-	-



## Додатку В (продовження)

Усього витрат за обмінними операціями	2290	38781650	35001210
Витрати за необмінними операціями			
Трансферти	2300	-	-
Інші витрати за необмінними операціями	2310	1338678	1738011
Усього витрат за необмінними операціями	2340	1338678	1738011
Усього витрат	2380	40120328	36739221
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-5311928	-3837808

## II. ВИДАТКИ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ) ЗА ФУНКЦІОНАЛЬНОЮ КЛАСИФІКАЦІЄЮ ВИДАТКІВ ТА КРЕДИТУВАННЯ БЮДЖЕТУ

Найменування показника	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Загальнодержавні функції	2420	35069142	32173829
Оборона	2430	-	-
Громадський порядок, безпека та судова влада	2440	-	-
Економічна діяльність	2450	-	-
Охорона навколишнього природного середовища	2460	-	-
Житлово-комунальне господарство	2470	-	-
Охорона здоров'я	2480	-	-
Духовний та фізичний розвиток	2490	5051186	4565392
Освіта	2500	-	-
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	-	-
<b>УСЬОГО:</b>	<b>2520</b>	<b>40120328</b>	<b>36739221</b>

## III. ВИКОНАННЯ БЮДЖЕТУ (КОШТОРИСУ)

Стаття	Код рядка	Загальний фонд			Спеціальний фонд		
		план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 4 мінус графа 3)	план на звітний рік із урахуванням змін	фактична сума виконання за звітний період	різниця (графа 7 мінус графа 6)
1	2	3	4	5	6	7	8
<b>ДОХОДИ</b>							
Цьлісхові надходження	2520	-	-	-	-	-	-
Нецільові надходження	2540	-	-	-	-	-	-
Доходи від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-	-	-	-
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші видаткові надходження	2543	-	-	-	-	-	-
Власні надходження єдиного установа	2544	-	-	-	-	-	-
Доходи від операцій з капіталом	2520	-	-	-	-	-	-
Офіційні маралеформи, з паву:	2580	-	-	-	-	-	-
від органів державного управління	2581	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
Надходження державних цільових фондів	2580	-	-	-	-	-	-
Надходження спеціального фонду Ужовани	2581	-	-	-	-	-	-

## Додатку В (продовження)

Надходження Фонду загальнодержавного державного соціального страхування України на випадок безробіття	2582	-	-	-	-	-	-
Надходження Фонду соціального страхування України	2583	-	-	-	-	-	-
Інші надходження	2590	-	-	-	-	-	-
<b>Усього доходів</b>	<b>2600</b>	-	-	-	-	-	-
<b>ВИТРАТИ</b>							
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2610	-	-	-	-	-	-
Використання товарів і послуг	2620	-	-	-	-	-	-
Обслуговування боргових зобов'язань	2630	-	-	-	-	-	-
Прямі трансферти, з них:	2640	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-	-	-	-
Соціальне забезпечення	2650	-	-	-	-	-	-
Інші поточні видатки	2660	-	-	-	-	-	-
Переводів видатки	2670	-	-	-	-	-	-
Придбання основного капіталу	2680	-	-	-	-	-	-
Капітальні трансферти, з них:	2690	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2691	-	-	-	-	-	-
Внутрішнє кредитування	2700	-	-	-	-	-	-
Зовнішнє кредитування	2710	-	-	-	-	-	-
<b>Усього витрат</b>	<b>2720</b>	-	-	-	-	-	-
<b>Дефіцит/усуфит за звітний період</b>	<b>2790</b>	-	-	-	-	-	-

## IV. ЕЛЕМЕНТИ ВИТРАТ ЗА ОБМІННИМИ ОПЕРАЦІЯМИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Витрати на оплату праці	2820	25675758	18902310
Відрахування на соціальні заходи	2830	4811421	4223149
Матеріальні витрати	2840	2596173	6339439
Амортизація	2850	5698298	5536312
Інші витрати	2860	-	-
<b>Усього</b>	<b>2890</b>	<b>38781650</b>	<b>35001210</b>

Керівник (посадова особа)

Микола ШУЛЯКГоловний бухгалтер (спеціаліст,  
на якого покладено виконання  
обов'язків бухгалтерської служби)Віта ОСТАПОВИЧ

		КОДИ		
		2024	01	01
Установа	Департамент культури виконавчого органу Київської міської ради (Київської міської державної адміністрації)	02231933		
Територія	Шевченківський	UA80000000001078669		
Організаційно-правова форма господарювання	Орган державної влади	410		
Орган державного управління	Міські, районні у містах ради та їх виконавчі органи	01009		
Вид економічної діяльності	Державне управління загального характеру	84.11		
Одиниця виміру: грн				
Періодичність: річна				

**Звіт**  
**про рух грошових коштів**  
*за 2023 рік*

Форма №3-дс

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
<b>I. Рух коштів у результаті операційної діяльності</b>			
Надходження від обмінних операцій:		-	-
бюджетні асигнування	3000	31167061	27881124
надходження від надання послуг (виконання робіт)	3005	27303	25227
надходження від продажу активів	3010	-	-
інші надходження від обмінних операцій	3015	3618687	4128376
Надходження від необмінних операцій:		-	-
податкові надходження	3020	-	-
неподаткові надходження	3025	-	-
трансферти, з них:	3030	-	-
кошти трансфертів, отримані від органів державного управління	3031	-	-
надходження до державних цільових фондів	3040	-	-
інші надходження від необмінних операцій	3045	-	-
Надходження грошових коштів за внутрішніми операціями	3050	19772	9360
Інші надходження	3090	523503	581619
<b>Усього надходжень від операційної діяльності</b>	<b>3095</b>	<b>35336554</b>	<b>32616346</b>
Витрати за обмінними операціями:		-	-
витрати на виконання бюджетних програм	3100	30910771	27881124
витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	3110	-	32831
		-	-
витрати з продажу активів	3115	-	-
інші витрати за обмінними операціями	3120	2114444	1573307
Витрати за необмінними операціями:		-	-
трансферти, з них:	3125	-	-



## Додатку Г (продовження)

кошти трансфертів органам державного управління інших рівнів	3126	-	-
інші витрати за необмінними операціями	3130	1596832	1738011
Витрати грошових коштів за внутрішніми операціями	3135	13890	7081
Інші витрати	3180	478897	474440
<b>Усього витрат від операційної діяльності</b>	<b>3190</b>	<b>35100944</b>	<b>31699713</b>
<b>Частий рух коштів від операційної діяльності</b>	<b>3195</b>	<b>235610</b>	<b>916633</b>
<b>II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності</b>			
Надходження від продажу:		-	-
фінансових інвестицій	3200	-	-
основних засобів	3205	-	-
інвестиційної нерухомості	3210	-	-
нематеріальних активів	3215	-	-
незавершених капітальних інвестицій	3220	-	-
довгострокових біологічних активів	3225	-	-
Надходження цільового фінансування	3230	164237	168599
Інші надходження	3235	-	-
<b>Усього надходжень від інвестиційної діяльності</b>	<b>3240</b>	<b>164237</b>	<b>168599</b>
Витрати на придбання:		-	-
фінансових інвестицій	3245	-	-
основних засобів	3250	164237	-
інвестиційної нерухомості	3255	-	-
нематеріальних активів	3260	-	-
незавершених капітальних інвестицій	3265	-	-
довгострокових біологічних активів	3270	-	-
Інші витрати	3285	-	168599
<b>Усього витрат від інвестиційної діяльності</b>	<b>3290</b>	<b>164237</b>	<b>168599</b>
<b>Частий рух коштів від інвестиційної діяльності</b>	<b>3295</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності</b>			
Надходження від:		-	-
повернення кредитів	3300	-	-
отримання позик	3305	-	-
отримання відсотків (роялті)	3310	-	-
Інші надходження	3340	-	-
<b>Усього надходжень від фінансової діяльності</b>	<b>3345</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
Витрати на:		-	-
надання кредитів	3350	-	-
погашення позик	3355	-	-
сплату відсотків	3360	-	-
Інші витрати	3380	-	-
Коригування	3385	-	-
<b>Усього витрат від фінансової діяльності</b>	<b>3390</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Частий рух коштів від фінансової діяльності</b>	<b>3395</b>	<b>-</b>	<b>-</b>
<b>Частий рух коштів за звітний період</b>	<b>3400</b>	<b>241492</b>	<b>918912</b>
Залишок коштів на початок року	3405	1033710	201777
Залишок коштів отриманий	3410	-	-
Залишок коштів передано	3415	-	86979
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3420	-	-
Залишок коштів на кінець року	3425	1275202	1033710

\* Витрати в натуральній формі

Керівник (посадова особа)

Микола ШУЛЯКГоловний бухгалтер (спеціаліст,  
на якого покладено виконання  
обов'язків бухгалтерської служби)Віта ОСТАПОВИЧ

Таблиця Г. 1. – Програма внутрішнього контролю нарахувань заробітної

плати

№з/п	Перелік аудиторських процедур	Метод перевірки	Дата перевірки	Джерела інформації	Виконавці	Контроль виконання
1	2	3	4	5	6	7
<b>1. Підготовчий етап</b>						
1	Загальне знайомство з установчими документами.	Огляд, опитування, документальна перевірка		наказ про облікову політику, організаційні документи	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
2	Загальне знайомство із станом обліку оплати праці	Огляд, опитування, документальна перевірка		статут, установчий договір, накази, довідки та розрахунки бухгалтерії	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
3	Оцінка надійності внутрішнього контролю операцій з нарахувань та виплат заробітної плати.	Огляд, тестування, анкетування		статут, акти та довідки попередніх інспектувань, аудиторські висновки	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
4	Визначення аудиторського ризику.	Огляд, тестування, анкетування		статут, акти та довідки попередніх інспектувань, аудиторські висновки	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
<b>2. Проміжний етап</b>						
1	Перевірка юридичного статусу підприємства	Документальна перевірка		Статут, свідоцтво про державну реєстрацію, накази та розпорядження, ліцензії на види діяльності	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
2	Звірка рознесення даних в меморіальних ордерах в Головній книзі	Документальна перевірка, аналітичний огляд, підрахунок		Статут, облікові регістри, установчий договір, накази, довідки та розрахунки бухгалтерії тощо, виписки банку.	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
3	Перевірка своєчасності укладання трудових договорів, складання штатного розпису, проведення нарахувань заробітної плати, нарахувань по втраті працездатності.	Документальна перевірка, тестування		Статут, свідоцтво про державну реєстрацію, накази та розпорядження, ліцензії на види діяльності	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
4	Перевірка змісту первинних документів	Документальна перевірка, огляд		Статут, наказ про облікову політику підприємства, облікові регістри, Баланс.	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
<b>3. Основний етап</b>						
1	Документальна перевірка операцій пов'язаних з формування, нарахуваннями та виплатами фонду оплати праці	Документальна перевірка, аналітичний огляд, порівняння, підрахунок		Статут, облікові регістри, установчий договір, накази, довідки та розрахунки бухгалтерії тощо, виписки банку.	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований

2	Вивчення повноти та дотримання строків виплати заробітної плати працівникам фонду.	Документальна перевірка, аналітичний огляд, підрахунок		Статут, облікові реєстри, наказ про облікову політику підприємства, накази, розпорядження та внутрішні положення.	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
3	Перевірка обґрунтованості нарахування грошових винагород згідно Закону «Про оплату праці»	Документальна перевірка, аналітичний огляд, підрахунок		Статут, облікові реєстри, наказ про облікову політику підприємства, накази, розпорядження та внутрішні положення.	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
4	Перевірка відображення операцій в меморіальних ордерах, реєстрах їх відображення в обліку та фінансової звітності	Документальна перевірка, аналітичний огляд, підрахунок		Статут, облікові реєстри, наказ про облікову політику підприємства, накази, розпорядження та внутрішні положення.	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
5	Звірка дотримання норм трудового кодексу згідно установчих документів.	Документальна перевірка, аналітичний огляд, підрахунок		Статут, облікові реєстри, наказ про облікову політику підприємства, накази, розпорядження та внутрішні положення.	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
6	Перевірка руху коштів з банківських рахунків на банківські рахунки працівників.	Документальна перевірка, аналітичний огляд, підрахунок		Облікові реєстри, виписка банку, довідки та розрахунки бухгалтерії	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
7	Перевірка руху розрахунків оподаткування на дохід громадян.	Документальна перевірка, аналітичний огляд, підрахунок		Облікові реєстри, виписка банку, довідки та розрахунки бухгалтерії	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
8	Перевірка погашення заборгованості з заробітної плати та виплат по утраті непрацездатності.	Документальна перевірка, аналітичний огляд, підрахунок		Облікові реєстри, виписка банку, довідки та розрахунки бухгалтерії	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
9	Виявлення відповідності формування і відображення руху грошових коштів чинному законодавству	Документальна перевірка, аналітичний огляд, підрахунок, порівняння		Статут, облікові реєстри, установчий договір, накази, довідки та розрахунки бухгалтерії тощо, виписки банку, фінансова звітність.	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
<b>4. Завершальний етап</b>						
1	Узагальнення отриманих даних, складання проміжного висновку про оплату праці	Аналіз, узагальнення, порівняння		Зібрані аудиторські докази, складені робочі документи	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
2	Оформлення окремим документом порушень при дослідженні документів, операцій та записів	Документування, аналіз, узагальнення		Зібрані аудиторські докази, складені робочі документи	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований
3	Складання аудиторського звіту і висновку з рекомендаціями щодо виправлення порушень, виявлених під час перевірки	Документування, аналіз, узагальнення		Аудиторський Звіт, аудиторський висновок	Асистент аудитора, аудитор	Аудитор сертифікований

*Джерело: побудовано автором на основі [33]*

**SCI-CONF.COM.UA**

**PERSPECTIVES OF CONTEMPORARY  
SCIENCE: THEORY AND PRACTICE**



**PROCEEDINGS OF XII INTERNATIONAL  
SCIENTIFIC AND PRACTICAL CONFERENCE  
JANUARY 13-15, 2025**

**LVIV  
2025**

# **PERSPECTIVES OF CONTEMPORARY SCIENCE: THEORY AND PRACTICE**

Proceedings of XII International Scientific and Practical Conference  
Lviv, Ukraine  
13-15 January 2025

**Lviv, Ukraine  
2025**

**UDC 001.1**

The 12<sup>th</sup> International scientific and practical conference “Perspectives of contemporary science: theory and practice” (January 13-15, 2025) SPC “Sci-conf.com.ua”, Lviv, Ukraine. 2025. 1429 p.

**ISBN 978-966-8219-88-7**

The recommended citation for this publication is:

*Ivanov I. Analysis of the phaumistic composition of Ukraine // Perspectives of contemporary science: theory and practice. Proceedings of the 12th International scientific and practical conference. SPC “Sci-conf.com.ua”. Lviv, Ukraine. 2025. Pp. 21-27. URL: <https://sci-conf.com.ua/xii-mizhnarodna-naukovo-praktichna-konferentsiya-perspectives-of-contemporary-science-theory-and-practice-13-15-01-2025-lviv-ukrayina-arhiv/>.*

**Editor**

**Komarytsky M.L.**

*Ph.D. in Economics, Associate Professor*

Collection of scientific articles published is the scientific and practical publication, which contains scientific articles of students, graduate students, Candidates and Doctors of Sciences, research workers and practitioners from Europe, Ukraine and from neighbouring countries and beyond. The articles contain the study, reflecting the processes and changes in the structure of modern science. The collection of scientific articles is for students, postgraduate students, doctoral candidates, teachers, researchers, practitioners and people interested in the trends of modern science development.

**e-mail:** [lviv@sci-conf.com.ua](mailto:lviv@sci-conf.com.ua)

**homepage:** <https://sci-conf.com.ua>

©2025 Scientific Publishing Center “Sci-conf.com.ua” ®

©2025 Authors of the articles

257. *Сук П. Л.* 1315  
РОЗРАХУНОК ОБЕРНЕНОГО МЕТОДУ АМОРТИЗАЦІЇ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ НА ОСНОВІ ДОХОДУ ВІД ІНШОЇ НЕОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ
258. *Сушкова А. О.* 1323  
СУЧАСНИЙ СТАН ГОТЕЛЬНОГО БІЗНЕСУ ХЕРСОНСЬКОЇ ОБЛАСТІ
259. *Тарновецька А. А., Радова Н. В.* 1327  
ЗМІНИ В ФІНАНСОВОМУ МОНІТОРИНГУ ПЕРЕКАЗІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ
260. *Татаровська І. М., Цятковська О. В.* 1333  
ДОКУМЕНТИ ПЕРВИНОГО ОБЛІКУ ДЛЯ НАРАХУВАННЯ ТА ВИПЛАТИ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ
261. *Терещенко Т. Є., Горяна В. О.* 1342  
СТАТИСТИЧНА ОЦІНКА РІВНЯ КРЕДИТНОГО ПОРТФЕЛЯ БАНКІВ УКРАЇНИ
262. *Філяр С. В., Сукачов О. О., Підгорний О. Ю., Гарас К. М.* 1348  
СУТНІСТЬ ФІНАНСОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ТА ФОРМУВАННЯ ФІНАНСОВО-КРЕДИТНОГО МЕХАНІЗМУ
263. *Філяр С. В., Олексюк М. Я., Сімаков С. Г., Саганець І. В.* 1352  
РОЗВИТОК БАНКІВСЬКИХ ПОСЛУГ В УКРАЇНІ
264. *Шепиленко В., Комар М.* 1355  
ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ В УКРАЇНІ
265. *Юрченко Н. Б.* 1360  
ЗДОРОВ'Я НАСЕЛЕННЯ ТА ЕКОНОМІЧНИЙ РОЗВИТОК

#### LEGAL SCIENCES

266. *Гайдук О. С.* 1365  
ДЕКАРБОНІЗАЦІЯ ЕНЕРГЕТИКИ: ПРАВОВІ ВИКЛИКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ДЛЯ УКРАЇНИ
267. *Гайдук О. Г.* 1369  
ВИКОРИСТАННЯ ІНДИВІДУАЛЬНИХ ПОРТАТИВНИХ ВІДЕОКАМЕР У ВИПРОБУВАЛЬНІЙ ЛАБОРАТОРІЇ ЯК ЕЛЕМЕНТ СИСТЕМИ ЯКОСТІ
268. *Грачук В. С.* 1373  
РОЗВИТОК ВІДНОВЛЮВАЛЬНОЇ ЕНЕРГЕТИКИ В УКРАЇНІ: ВИМОГИ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ
269. *Гребенюк В. Ю.* 1379  
ПОВНОВАЖЕННЯ КАБІNETУ МІНІСТРІВ УКРАЇНИ ЩОДО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВОЄННОЇ БЕЗПЕКИ
270. *Дубницький В. П.* 1385  
ВИКОРИСТАННЯ СУЧАСНИХ КРИМІНАЛІСТИЧНИХ ЗАСОБІВ І МЕТОДІВ ПІД ЧАС ВИЯВЛЕННЯ ТА РОЗСЛІДУВАННЯ КРИМІНАЛЬНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ

## ДОКУМЕНТИ ПЕРВИНОГО ОБЛІКУ ДЛЯ НАРАХУВАННЯ ТА ВИПЛАТИ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Татаровська Ірина Михайлівна  
студент групи ООА-601  
Цятковська Олена Віталіївна  
Науковий керівник: к. е. н. доцент  
Київський національний економічний  
університет імені Вадима Гетьмана  
м. Київ, Україна



Будь-яка господарська операція, включаючи нарахування зарплати, оформляється первинними документами. Процедура документування операцій у бюджетних установах також підлягає цьому правилу. Саме первинні документи є основою для бухгалтерського обліку господарських операцій. Вони можуть бути оформлені як у паперовій, так і в електронній формі. Відповідно до статті 1 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-XIV (в редакції від 03.09.2024 р.) (далі - закон № 996), первинним документом визнається документ, що фіксує дані про господарську операцію. Перелік обов'язкових реквізитів первинних документів регламентується в статті 9 Закону № 996. Зміст первинного документу має містити необхідні пункти:

- ✓ Назва документа (форми);
- ✓ Дата складання;
- ✓ Назва підприємства, від імені якого складено документ;
- ✓ Зміст та обсяг господарської операції, одиниця виміру;
- ✓ Посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення;
- ✓ Особистий підпис або інші дані, що дозволяють ідентифікувати

особу, яка брала участь у господарській операції.

Загалом, ефективний порядок контролю первинних документів забезпечує прозорість обліку, мінімізує ризики фінансових втрат і сприяє дотриманню законодавства. Потрібно чітко визначити, хто відповідає за оформлення, перевірку та затвердження первинних документів. Це можуть бути бухгалтер, керівник підрозділу або спеціально призначена особа. Використання типових форм, затверджених законодавством або внутрішніми положеннями установи, забезпечує однаковий підхід до оформлення та зменшує ризик помилок. Регулярні перевірки та ревізії первинних документів дозволяють виявляти помилки та недоліки на ранніх етапах. Це може бути реалізовано через внутрішні аудити або вибіркові перевірки. Зберігання документів у бухгалтерії та управлінні має велике значення, оскільки це важливий елемент організації роботи будь-якої установи. Первинні документи є доказом проведення господарських операцій. У разі перевірок або судових розглядів вони служать юридичною основою для підтвердження правомірності дій установи, тому належне зберігання документів дозволяє легко здійснювати контроль за проведеними операціями та проводити внутрішні або зовнішні аудити. Це сприяє виявленню помилок та недоліків у фінансовій звітності. Правильне зберігання документів, що містять персональні дані, допомагає запобігти їхньому неналежному використанню та порушенню прав громадян. Організоване зберігання документів забезпечує швидкий доступ до необхідної інформації для прийняття управлінських рішень. Це важливо для своєчасного реагування на зміни в законодавстві чи фінансовій ситуації. Належне зберігання документів передбачає не лише поточну документацію, а й архівування документів минулих років, що може бути корисним для аналізу та планування. Організоване зберігання документів (включаючи електронні копії) допомагає захистити інформацію від втрат, пошкоджень чи знищення внаслідок непередбачених обставин, таких як пожежі або затоплення.

Як і всі інші суб'єкти господарювання, бюджетні установи при оформленні первинних документів повинні дотримуватися Положення про

документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Мініну від 24.05.1995 р. № 88 (в редакції від 09.03.2023 р.) (далі-Положення № 88). Залежно від характеру операцій та технології обробки даних за потреби до первинних документів можуть бути включені різні додаткові реквізити.

Первинні документи, що оформлені в електронній формі, знаходять своє місце в бухгалтерському обліку лише за умови дотримання вимог законодавства щодо електронних документів та документообігу. Зазвичай, такі документи складаються на типових бланках та спеціалізованих формах, затверджених відповідними органами державної влади. Якщо ж типові форми не затверджені, документування господарських операцій може здійснюватися на самостійно розроблених бланках, що повинні містити обов'язкові реквізити або реквізити типових і спеціалізованих форм. Використання самостійно створених форм обов'язково зазначається в наказі про організацію обліку в установі.

Нарахування та виплата заробітної плати оформлюються первинними документами, до яких висуваються додаткові вимоги щодо порядку їх створення. Зокрема, для касових і банківських операцій ці вимоги визначаються іншими нормативно-правовими актами. При нарахуванні заробітної плати використовуються типові форми № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника» та № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)», затверджені наказом Держкомстату від 05.12.2008 р. № 489 (в редакції від 01.01.2010 р.) (далі – Наказ № 489). Слід звернути увагу що з Наказу № 489 вилучено форму зведених розрахункових відомостей, яка передбачала надання докладної інформації про нарахування зарплати в одному документі, але в розрізі окремих працівників. До прикладу було вилучено форму № П-51, затверджену наказом Мінстату від 22.05.1996 р. № 144, що втратив чинність з 01.01.2009 р., щоб упередити доступ до інформації про фізичних осіб, що є порушенням норм статті 14 -16 Закону від 01.06.2010 р. №2297-VI (в редакції від 27.04.2024 р.) «Про захист персональних даних» (далі - Закон № 2297), оскільки

використання персональних даних одного з працівників, включених до відомостей, автоматично спричиняє такі самі дії щодо персональних даних інших працівників із тієї ж самої відомості. Фактично це означає якими би зручними не були зведені розрахунково-платіжні відомості на групу працівників, розрахункові відомості мають складатися окремо на кожного працівника.

Таким чином, роботодавці можуть створювати власні форми для різних відомостей, дотримуючись двох основних умов (див. зразок 1):

- ✓ усі обов'язкові реквізити, визначені Законом № 996 та Положенням № 88 (в редакції від 09.03.2023 р.), повинні бути присутніми та правильними;
- ✓ форми відомостей мають відповідати вимогам Законів № 996 та №297.

### ЗРАЗОК 1

РОЗРАХУНКОВА ВІДОМОСТЬ ПРАЦІВНИКА		Таб. № 996/0	
Комунальна установа "Сонячний промінь" КМР			
Код ЄДРПОУ: 4210443			
Період: ..... 2024 р.		Місто Маріуполь	
Зарплатний баланс:		ПІД: 212203331	
Зарплатний баланс:		Забезпечення установа на місяць місяць: 0,00	
<b>МЗСВ: 010 (законні) ФСС: 1111</b>			
Зарплатний баланс:		Забезпечення установа на місяць місяць: 0,00	
Виплати	Сума	Утримання	Сума
Платіжні за державні та місцеві податки	1297,40	Податок на доходи	280,31
	1297,40	Державні збори	2155,71
		Облігаційні виплати	25,94
			25,94
Підсумок:	1297,40		2582,90
		Відрахування установа на місяць місяць:	0,00
Зарплатний баланс:		Забезпечення установа на місяць місяць: 0,00	
Зарплатний баланс:		Забезпечення установа на місяць місяць: 0,00	
<b>МЗСВ: 2111 (законні та додаткові) ЗП</b>			
Зарплатний баланс:		Забезпечення установа на місяць місяць: 0,00	
Виплати	Сума	Утримання	Сума
Оплата ..... 2024 р. за 22	4001,00	Податок на доходи	441,81
	4001,00	Сума додаткової	4000,00
			4000,00
Додаткова ЗП (ЗП 2641 11 01 2641 (в. 105)	2721,47	Облігаційні виплати	48,47
	2721,47		48,47
Виплати за 2024 р.	1498,47	Податок на доходи 2111	2109,34
	1498,47		2109,34
Набівики на повнотарифний безробітний	244,75	Облігаційні виплати 2111	146,00
	244,75		146,00
Платіжні (вс.) ..... 2024 р. за 2	2424,75	Відрахування установа	1878,00
	2424,75		1878,00
Підсумок:	1498,47		3098,81
		Відрахування установа на місяць місяць:	0,00
Підсумок за співробітником:		Забезпечення установа на місяць місяць: 0,00	
Відрахування	1129,22	Утримання	4194,26
		Відрахування	1281,84
		Відрахування установа на місяць місяць:	0,00
		Забезпечення установа на місяць місяць: 0,00	

Водночас роботодавці можуть додавати до розрахункових відомостей будь-які додаткові реквізити, які вони використовують для автоматизації облікових процесів і систематизації інформації (наприклад, дані про підрозділ, в якому працює співробітник, статті витрат та інші аналітичні показники). Також вони мають право скорочувати кількість реквізитів, при цьому законодавство визначає певний набір реквізитів, які повинні обов'язково бути в розрахунковій відомості, такі як дані про працівника, сума нарахованої заробітної плати, податки та інші відрахування. Якщо якісь реквізити не є



друга частина ЗРАЗОК 2

утримання за попередній період	допомога на одруження	відпускні	щорічна компенсація	Вступні роки	Індексація	Доплата до мінімальної зарплати	ВСЬОГО	УТРИМАНО					ДО ОПЛАТИ	ВИПАЧЕНО		
								Податок на доходи	Військ. податок	Податок на доходи	Військ. податок	ВСЬОГО		АВАНС	ЗАРПЛАТА	
								1111	2111	0	0					
				2756.02			49596.32	3515.46	020.95	0.00	0.00	3666.41	45724.90	0.00	45724.90	
-2465.81				1638.67			12665.38	2203.37	190.28	0.00	0.00	2423.65	93211.73	0.00	93211.73	
				718.70			2941.40	1789.45	149.32			1938.57	8002.83	0.00	8002.83	
				2454.71			13091.78	2366.52	196.38			2562.89	93538.67	0.00	93538.67	
							8769.74	9570.64	124.66	0.00	0.00	1716.10	7050.64	0.00	7050.64	
-2465.81	0.00	0.00	0.00	7591.32	0.00	0.00	64918.59	11523.35	960.28	0.00	0.00	12483.63	51534.96	0.00	51534.96	
						1381.00	6000.00	1000.00	90.00			1178.00	4830.00	0.00	4830.00	
				411.20			1476.00	6411.20	1154.02	96.17	0.00	0.00	1258.18	5161.02	0.00	5161.02
						3338.00	6267.00	1126.00	94.01	0.00	0.00	1222.01	5044.94	0.00	5044.94	
0.00	0.00	0.00	0.00	411.20	0.00	4884.00	19676.20	3362.00	280.17	0.00	0.00	3642.25	15035.95	0.00	15035.95	
-2465.81	0.00	0.00	0.00	8002.52	0.00	4884.00	82696.79	14885.42	1240.45	0.00	0.00	16125.87	66570.91	0.00	66570.91	

При розробці форми важливо враховувати норму п. 119.3 Податкового кодексу, яка передбачає штраф за оформлення документів, що містять інформацію про об'єкти оподаткування доходів фізичних осіб або про сплату податків без зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків, або з використанням недостовірного номера. У розрахунковій відомості міститься інформація про нараховану заробітну плату, яка підлягає оподаткуванню ПДФО відповідно до ст. 163, пп. 164.2.1 Податкового кодексу, а також військовим збором згідно з п. 16 підрозділу 10 розділу XX ПК. Тому в документі обов'язково має бути зазначено індивідуальний податковий номер (ПН). Варто зазначити, що типова форма № П-6 вже включає цей реквізит.

Також важливо пам'ятати, що будь-яка помилка в ПН буде розглядатися як відсутність цього реквізиту в розрахунковій відомості, що матиме наслідки для роботодавця.

При виплаті заробітної плати працівникам слід зауважити що Відомості на виплату грошей за формою додатка 1 до положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою Правління НБУ від 15.12.2004 р. № 637 втратило чинність від 05.01.2018 року. Натомість слід керуватись Постановою від 24.05.2018 р. № 54

(далі-Положення № 54).

Положення № 88 (в редакції від 09.03.2023 р.), податкові вимоги до порядку складання таких документів регулюються іншими нормативно-правовими актами, зокрема Положенням № 54. Усі касові операції, включаючи виплати заробітної плати в готівковій формі, повинні оформлюватися касовими документами, що підтверджують видачу готівки з каси.

У сучасних умовах всі операції здійснюються за допомогою програмного забезпечення, яке формує файли для банків з усією необхідною інформацією по кожному працівнику окремо. Тому під час виплати заробітної плати за певний період оформлюється платіжна відомість в електронному вигляді для безготівкового перерахування коштів. Вона містить список індивідуальних податкових і табельних номерів співробітників та суми заробітної плати (в зашифрованому вигляді) відповідно до вимог встановлених конкретним банком. У подальшій роботі платіжну відомість, що передана в банк для виплати зарплати, необхідно застосовувати як документ, який є підтвердженням до платіжного доручення про перерахування коштів в банк для виплати заробітної плати працівникам.

Інформація, що міститься в прийнятих до обліку первинних документах, зокрема стосовно нарахування та виплати зарплати, систематизується в регістрах синтетичного та аналітичного обліку шляхом подвійного запису на взаємопов'язаних рахунках бухгалтерського обліку. Основною формою обліку в бюджетних установах є меморіально-ордерна система. Первинні документи слугують підставою для бухгалтерського обліку операцій у цих установах і складаються під час проведення операції або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення.

Для відображення операцій щодо розрахунків із заробітної плати та стипендій наказом МФУ «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових регістрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» від 08.09.2017 р. № 755 (у редакції від 16.03.2021р.) затверджено:

- ✓ типову форму Меморіального ордера № 5 «Зведення розрахункових

відомостей із заробітної плати та стипендій»

✓ інструкцію про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання.

Оскільки меморіальний ордер — це фінансовий документ, який забезпечує облік операцій в бюджетних установах, його правильне складання має критичне значення для дотримання фінансової дисципліни. Неправильне складання або неправильний облік через невідповідність меморіальних ордерів нормативним вимогам може призвести до фінансових помилок або навіть штрафів, якщо органи контролю виявлять порушення. Меморіальний ордер заповнюється на основі первинних документів, таких як розрахункові відомості, платіжні відомості або акти виконаних робіт. Це дозволяє забезпечити точність даних, що вносяться до бухгалтерського обліку. Використання Меморіального ордера № 5 регулюється нормативними документами, зокрема наказом Міністерства фінансів України. Це гарантує відповідність документації вимогам законодавства. Тому інструкція щодо складання меморіальних ордерів є ключовим інструментом для правильного ведення бухгалтерського обліку, в першу чергу в бюджетних установах, та забезпечення законності та прозорості фінансових операцій. (див. зразок 3)

ЗРАЗОК 3

Комуніальна установа "Соціальний промічник" (забезпечує функції державного сектору)		НАТБЕР/ДКБНО Наказ Міністерства фінансів України 08 вересня 2017 року № 751		
Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ	2231933	Код за ДКУД		
<b>МЕМОРІАЛЬНИЙ ОРДЕР № 5</b>				
за ..... 2024 р.				
<b>Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій</b>				
Одиниця виміру:				
N з/п	Зміст операції	Дебет субрахунок	Кредит субрахунок	Сума
1	2	3	4	5
1	Нарахування заробітної плати працівникам	8011	6511	54270.02
2	Нарахування внесків на обов'язкове пенсійне страхування	8012	6313	11939.40
3	Нарахування суми допомоги з тимчасової втрати	2114	6511	1547.00
4	Утримано із заробітної плати податок на доходи з фізичних осіб	6511	6311	9768.61
5	Утримано із заробітної плати військовий збір 1,5%	6511	6312	814.05
6	Нарахування внесків на обов'язкове пенсійне страхування	8012	6313	340.34
7	утримано податок на доходи із лікарняних 18%	6511	6311	278.46
8	утримано військовий збір із лікарняних 1,5%	6511	6312	23.21
Усього:				78081.69
Сума оборотів за меморіальними ордерами				
Виконавця:	Господарський бухгалтер (підпис)	(підпис)	М. О. Когут (підпис і прізвище)	
Порядківця:	(підпис)	(підпис)	(підпис і прізвище)	

Підсумовуючи вище викладене можемо зробити висновок, що правильне оформлення первинних документів є критично важливим для законності і точності бухгалтерського обліку, оскільки помилки можуть мати серйозні фінансові наслідки. Ведення журналів або реєстрів первинних документів дозволяє контролювати їх надходження, обробку та виконання. Належне зберігання первинних документів є важливим елементом контролю. Документи повинні бути упорядковані та доступні для перевірок.

#### **ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ**

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» / Офіційний портал Верховної ради України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>.
2. Первинні облікові документи та реєстри / через Електронний журнал «ZAKON online» [Електронний ресурс]- Режим доступу: <https://zakononline.com.ua>
3. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку» / Офіційний портал Верховної ради України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>.
4. Наказ Державного комітету статистики України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» / через Електронний журнал «LIGA 360» [Електронний ресурс]- Режим доступу: <https://ips.ligazakon.net>
5. Всеукраїнське видання для бюджетних організацій «Баланс бюджет»: Вимоги законодавства та НП(С)БОДС 132 // Виплати працівникам. – 2017. - №39-1. С. 8-13.
6. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання.» / Офіційний портал Верховної ради України [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>.