

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

ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

**Кафедра податкового менеджменту та фінансового моніторингу
імені Миколи Чумаченка**

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА «Облік і аудит в державному секторі»

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

Форма навчання: очна (денна)

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему:

«Облік та аудит виплат працівникам бюджетних установ»

здобувача Колісниченко Діани Сергіївни

(підпис)

Науковий керівник: д.е.н. Коритник Л. П.

(підпис)

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

Завідувач кафедри: д.е.н., професор Ловінська Л.Г.

(підпис)

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи складає 104 сторінки, основний текст кваліфікаційної роботи викладено на 92 сторінках друкованого тексту. Робота містить 10 таблиць, 5 рисунків, список використаних джерел із 81 найменування, 7 додатків.

«Облік та аудит виплат працівникам бюджетних установ»

Об'єктом дослідження є облік та аудит виплат працівникам бюджетних установ.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, організаційних та методичних аспектів обліку та аудиту виплат працівникам бюджетних установ, а також механізми їх удосконалення.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної магістерської роботи є обґрунтування теоретичних та методичних положень і оцінка практики організації обліку та аудиту виплат працівникам бюджетних установ на прикладі Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана.

Відповідно до поставленої мети визначені такі *завдання*:

- розкрити економічну сутність, класифікацію та структуру виплат працівникам бюджетних установ;
- проаналізувати нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виплат працівникам;
- дослідити організацію документування, нарахування та відображення в обліку виплат у КНЕУ;
- проаналізувати розкриття інформації про виплати працівникам у фінансовій, бюджетній та податковій звітності університету;
- описати методику проведення аудиту виплат працівникам у КНЕУ;
- оцінити ефективність існуючих методик виявлення порушень під час аудиту виплат працівникам;

- розробити пропозиції щодо вдосконалення процедур обліку і аудиту виплат працівникам.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів.

Теоретична значущість роботи полягає в уточненні економічної сутності виплат працівникам бюджетних установ, узагальненні класифікаційних ознак виплат відповідно до національних та міжнародних стандартів, а також у розвитку наукових підходів до організації обліку та аудиту виплат у сфері публічного сектору.

Методична значущість полягає у формуванні логічної схеми аудиту виплат працівникам, систематизації етапів аудиторських процедур, визначенні типових порушень і напрямів їх попередження, а також у пропозиціях щодо стандартизації контрольних дій та використання автоматизованих інструментів.

Практична значущість результатів полягає у можливості застосування запропонованих рекомендацій у діяльності Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана для підвищення якості обліку, прозорості розрахунків із працівниками, удосконалення аудиторських процедур та зміцнення системи внутрішнього контролю.

Рік захисту роботи – 2025.

Ключові слова: виплати працівникам, бюджетні установи, облік виплат, аудит виплат, заробітна плата.

ЗМІСТ

ВСТУП	3
РОЗДІЛ 1	6
ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ СИСТЕМИ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ	6
1.1. Економічна сутність та значення виплат працівникам бюджетних установ..	6
1.2 Класифікація та структура виплат працівникам закладів вищої освіти.....	13
1.3 Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виплат працівникам бюджетних установ в Україні	25
РОЗДІЛ 2	34
ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ КИЇВСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО ЕКОНОМІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА	34
2.1. Організація процесу документування операцій з нарахування та виплат працівникам	34
2.2 Методика обліку розрахунків за виплатами працівникам.....	39
2.3 Розкриття інформації про виплати працівникам у фінансовій, бюджетній та податковій звітності установи	58
РОЗДІЛ 3	68
ПРОЦЕДУРИ ТА ІНСТРУМЕНТИ АУДИТУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ КИЇВСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО ЕКОНОМІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА	68
3.1 Теоретико-методичні засади аудиту виплат працівникам бюджетних установ.....	68
3.2 Організація та етапи проведення аудиту виплат працівникам у Київському національному економічному університеті імені Вадима Гетьмана	75
3.3 Пропозиції щодо вдосконалення процедур аудиту та підвищення ефективності внутрішнього контролю.....	83
ВИСНОВКИ	89
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	95
ДОДАТКИ	105

ВСТУП

Актуальність теми. Система виплат працівникам у закладах вищої освіти є ключовим елементом забезпечення їх кадрової стабільності, мотивації та ефективності функціонування. У сфері публічного сектору оплата праці має не лише економічне, а й соціальне значення, оскільки безпосередньо впливає на якість освітніх послуг та рівень довіри суспільства до державних інституцій.

Виплати працівникам бюджетних установ є не лише фінансовим зобов'язанням, а й важливою соціальною гарантією, що відображає підтримку та зацікавленість установи у своїй праці. Належно організована система таких виплат забезпечує фінансову стабільність, соціальну захищеність та впевненість у майбутньому, особливо для тих, хто присвячує свій час і зусилля на служінню суспільству та реалізації загальнодержавної функції із забезпечення громадян освітою.

Для закладів вищої освіти характерною є багатокомпонентна й детально регламентована система виплат, що зумовлює високі вимоги до організації бухгалтерського обліку та аудиту. В умовах реформування сектору освіти та цифровізації публічного управління актуальність дослідження питань обліку та аудиту виплат працівникам постійно зростає.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові підходи до визначення сутності, класифікації та особливостей виплат працівникам висвітлені у працях Ярмолюк О. Ф., Орлова І. В., Шевченко А., Коритник Л. П. та Клименко О. В., Лень В. С. і Штупун М. П., Уманської В. Г., Бутко Н. В., Свинаренко І. В., Яковенка Р. В. і Мішури О. В. тощо. У працях цих авторів сформовано теоретичні підходи до розуміння економічної сутності виплат та їх мотиваційного й соціального значення, проте аспекти організації обліку й аудиту виплат у закладах вищої освіти залишаються недостатньо опрацьованими.

Мета і завдання дослідження. Мета кваліфікаційної магістерської роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних та методичних засад і оцінці практики

організації обліку та аудиту виплат працівникам бюджетних установ на прикладі Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити такі завдання:

- розкрити економічну сутність, класифікацію та структуру виплат працівникам бюджетних установ;
- проаналізувати нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виплат працівникам;
- дослідити організацію документування, нарахування та відображення в обліку виплат у КНЕУ;
- проаналізувати розкриття інформації про виплати працівникам у фінансовій, бюджетній та податковій звітності університету;
- описати методику проведення аудиту виплат працівникам у КНЕУ;
- оцінити ефективність існуючих методик виявлення порушень під час аудиту виплат працівникам;
- розробити пропозиції щодо вдосконалення процедур обліку і аудиту виплат працівникам.

Об'єкт дослідження: система виплат працівникам бюджетних установ.

Предмет дослідження: теоретичні, організаційні та нормативні аспекти обліку та аудиту виплат працівникам бюджетних установ, а також механізми їх удосконалення.

Методи дослідження. У ході виконання кваліфікаційної магістерської роботи застосовано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів. Аналіз і синтез використано для розкриття сутності виплат працівникам та узагальнення положень нормативно-правових актів і наукових джерел. Порівняння застосовано під час зіставлення вимог МСБОДС 25 і НП(С)БОДС 132 та оцінки відповідності практики КНЕУ установленим стандартам. Абстрактно-логічний метод забезпечив формування висновків та структурування результатів дослідження. Документальний аналіз використано для оцінки організації первинного обліку та аудиторських процедур у КНЕУ. Методи економічного аналізу (зіставлення, групування, аналітичні процедури) застосовано для оцінки структури виплат,

виявлення типових помилок та формування пропозицій щодо вдосконалення обліку й аудиту.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. Теоретична значущість роботи полягає в уточненні економічної сутності виплат працівникам бюджетних установ, узагальненні їх класифікаційних ознак відповідно до міжнародних та національних стандартів, а також поглибленні розуміння ролі внутрішнього контролю та аудиту в системі управління закладами вищої освіти, що формує наукову основу для подальших досліджень.

Методична значущість полягає у формуванні логічної схеми аудиту виплат працівникам, систематизації етапів його проведення та визначенні типових порушень у сфері оплати праці. Запропоновані у роботі підходи до стандартизації аудиторських дій, використання чек-листів та інтеграції автоматизованих систем можуть бути використані як методичні рекомендації для закладів вищої освіти.

Практична значущість дослідження проявляється у можливості застосування сформульованих рекомендацій у діяльності Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана.

Інформаційна база дослідження: нормативно-правові акти України з питань оплати праці, бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту, Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, міжнародні стандарти, офіційні статистичні дані, а також облікові документи та звітність Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана.

Структура роботи. Робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ СИСТЕМИ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1.1 Економічна сутність та значення виплат працівникам бюджетних установ

У сучасних умовах функціонування державного сектору питання ефективного управління трудовими ресурсами набуло ключового значення. Саме рівень професійної компетентності, мотивація та соціальна захищеність працівників державного сектору безпосередньо впливають на якість надання публічних послуг, виконання бюджетних програм і реалізацію соціально-економічної політики держави. Важливим інструментом для забезпечення належного функціонування трудових відносин у бюджетних установах виступає система виплат працівникам.

Відповідно до статті 2 Бюджетного кодексу України, бюджетна установа – це неприбуткова організація, створена органом державної влади чи місцевого самоврядування, яка повністю або часткового фінансується коштом відповідного бюджету. Основною метою діяльності таких установ є задоволення суспільних потреб, а не отримання прибутку. До них належать заклади освіти, охорони здоров'я, культури, науки, оборони, соціального захисту тощо [1].

Бюджетні установи характеризуються такими рисами:

- фінансування здійснюється переважно з бюджетних коштів;
- діяльність регулюється спеціальними нормативними актами;
- вони не мають права розподіляти прибуток між учасниками чи працівниками;
- майно належить державі або територіальній громаді та використовується виключно для виконання покладених завдань [1].

Особливість фінансово-господарської діяльності таких установ полягає у жорсткому бюджетному контролі та необхідності забезпечення цільового, ефективного й економного використання державних ресурсів. На відміну від суб'єктів господарювання, які формують фонд оплати праці завдяки власним доходам, бюджетні установи здійснюють виплати працівникам у межах затвердженого кошторису витрат, затвердженого бюджетним асигнуванням. Система оплати праці в таких установах характеризується суворим нормативним регулюванням і контролем з боку держави [1].

Виплати працівникам у цьому контексті виконують не лише функцію матеріальної компенсації, а й є інструментом відтворення трудового потенціалу [2]. На мою думку, їх економічна сутність полягає в тому, що через систему оплати праці держава забезпечує можливість працівникам підтримувати свій життєвий рівень та працездатність. Таким чином, виплати працівникам у бюджетних установах можна розглядати як інвестиції у людський капітал держави, які визначають якість публічних послуг і стабільність соціальної сфери.

У моєму розумінні, соціальна функція виплат полягає не лише у матеріальній підтримці працівників, а й у формування почуття справедливості та довіри до держави як роботодавця. Коли працівник впевнений у стабільності своєї заробітної плати та соціальних гарантій, це сприяє підвищенню його лояльності до установи та відповідальності за виконання службових обов'язків. Тому виплати можна розглядати як важливий інструмент соціальної інтеграції й збереження кадрового потенціалу державного сектору.

Як зазначають Яковенко Р. В. та Мішура О. В., саме рівень заробітної плати визначає зацікавленість працівників у продуктивній роботі, сприяє формуванню стабільних трудових колективів і зниженню плинності кадрів, тоді як її низький рівень руйнує мотиваційний механізм і породжує соціальну несправедливість [3].

Також виплати працівникам бюджетних установ є не тільки частиною соціальної політики, але також важливою складовою ефективного використання коштів державного бюджету. Вони виступають елементом державних витрат, що

впливають на фінансову стабільність бюджетної системи та добробут працівників державного сектору.

У науковій літературі «виплати працівникам» розглядаються як економічна категорія, що відображає вартісні відносини між працівником і роботодавцем у процесі трудової діяльності. , Ярмолюк О. Ф. зазначає, що «виплати працівникам – це заробітна плата у грошовій та натуральній формах, різні види компенсаційних, стимулюючих і соціальних виплат, а також інші нарахування, включаючи суми за невідпрацьований час» [4].

Орлов І. В. визначає виплати працівникам як «сукупність виплачених коштів в оплату праці та інших доходів працівників». На думку науковця «виплати працівникам займають вагомую частку у витратах підприємства, тому їх правильне відображення в обліку чинить значний вплив на фінансовий результат господарської діяльності» [5].

Шевченко А. підкреслює, що «виплати працівникам є найвагомішою складовою витрат підприємства і водночас одним із найскладніших об'єктів бухгалтерського обліку, особливо у сфері бюджетних установ, де точність їх нарахування впливає на виконання кошторису» [6].

Саме на специфіці державного сектору зосереджують увагу Коритник Л. П. та Клименко О. В., які пропонують власне тлумачення цього терміну. Вони визначають, що «виплати працівникам – це грошові та негрошові компенсації, що надаються суб'єктом державного сектору за виконану роботу згідно з нормами законодавства, контрактом чи іншими угодами» [7].

Лень В. С. та Штупун М. П. пропонують розширене тлумачення цієї категорії, зазначаючи, що «виплати – це усі форми поточної та майбутньої компенсації й додаткових благ, які надаються суб'єктом господарювання самостійно або через третю особу працівникові та членам його сім'ї відповідно до законодавства та внутрішніх нормативів установи, в обмін на майбутні, поточні та минулі послуги» [8].

Соціальний аспект категорії підкреслюють такі автори, як Уманська В. Г., Бутко Н. В. та Свинаренко І. В., які вважають, що «виплати працівникам є

інструментом забезпечення добробуту працівників, що відображає соціальні гарантії, встановлені державою» [9].

Зарубіжний дослідник Майкл Армстронг розглядає виплати як «частину системи стратегічного управління людськими ресурсами – не лише як витрати, а й інструмент мотивації, утримання персоналу та підвищення ефективності діяльності організації» [10].

У вітчизняному нормативно-правовому полі діяльності суб'єктів державного сектору облік виплат працівникам регламентується Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» (далі – НП(С)БОДС 132), затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2011 № 1798 [11]. Цей стандарт розроблено на основі Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку в державному секторі 25 «Виплати працівникам» (далі – МСБОДС 25) [12], який, у свою чергу, ґрунтується на принципах Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам» (далі – МСБО 19) [13]. Таке узгодження дозволяє забезпечити методологічну єдність та порівнюваність фінансової звітності бюджетних установ із міжнародною практикою розкриття інформації.

Водночас, у національному законодавстві відсутнє офіційне визначення категорії «виплати працівникам». Натомість застосовується більш звужене поняття «заробітна плата». Відповідно до статті 1 Закону України «Про оплату праці», заробітна плата визначається як винагорода в грошовій формі, яку роботодавець виплачує працівникові за виконання ним трудових обов'язків [14]. Отже, категорія «виплати працівникам» є ширшою за традиційне поняття «заробітна плата». При цьому, на практиці бюджетні установи включають до поняття «виплати працівникам» не тільки заробітну плату, але й додаткові виплати соціального характеру – допомоги, відпускні, компенсації, лікарняні, доплати, індексацію тощо.

Саме тому для цілей бухгалтерського обліку застосування міжнародних підходів дозволяє ширше розкрити економічну сутність виплат, включаючи всі форми грошових та негрошових винагород, соціальні гарантії та компенсації.

Згідно з МСБО 19, виплати працівникам охоплюють всі види компенсацій, які суб'єкт господарювання надає своїм працівникам в обмін на виконану ними роботу. Це можуть бути як короткострокові виплати (заробітна плата, премії, відпускні, внески на соціальне забезпечення), виплати після закінчення трудової діяльності (пенсії, страхування життя, медичне обслуговування після виходу на пенсію), інші довгострокові виплати (відпустки за вислугу років, виплати до ювілеїв, компенсації за тривалу непрацездатність) та виплати при звільненні [13].

Водночас МСБОДС 25 уточнює ці положення з урахуванням особливостей діяльності суб'єктів державного сектору та визначає, що виплати працівникам охоплюють грошові та натуральні виплати, що надаються працівникам, їхнім утриманцям або третім особам, наприклад страховим компаніям. Стандарт класифікує чотири основні категорії виплат працівникам: короткострокові виплати, виплати по закінченні трудової діяльності, інші довгострокові виплати та виплати при звільненні. Стандарт спрямований на забезпечення достовірного відображення зобов'язань установ перед працівниками за всіма видами таких виплат, включаючи соціальні гарантії та компенсації, що виникають у процесі державної служби [12].

НП(С)БОДС 132 пропонує дещо спрощену структуру, виокремлюючи три основні категорії: поточні виплати, виплати при звільненні та інші виплати. Поточні виплати включають заробітну плату, оплату відпусток, премії та інші винагороди, що підлягають виплаті протягом року після звітної дати. Виплати при звільненні визнаються у разі припинення трудових відносин і мають компенсаційний характер. Інші виплати охоплюють матеріальну допомогу та інші види заохочувальних чи компенсаційних виплат, що не пов'язані безпосередньо з виконанням норми праці, але визнаються у звітному періоді, якщо працівники набули на них права [11].

Отже, міжнародний та національний стандарти мають спільну мету: забезпечити достовірне відображення зобов'язань установ перед працівниками. Проте відмінності між ними полягають у широті економічного змісту та рівні деталізації складу виплат.

Для узагальнення цих відмінностей доцільно представити порівняльну характеристику МСБОДС 25 та НП(С)БОДС 132 (див. табл. 1.1).

Таблиця 1.1 – Порівняльна характеристика підходів до визначення сутності виплат працівникам за МСБОДС 25 та НП(С)БОДС 132

№ з/п	Критерій порівняння	МСБОДС 25 «Виплати працівникам»	НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам»
1	Економічна сутність виплат	Виплати можуть бути надані у формі грошових виплат (або надання товарів чи послуг) працівникам, їх утриманням або третім особам, наприклад страховим компаніям.	Формальне визначення відсутнє, стандарт одразу переходить до класифікації.
2	Суб'єкт господарювання	Застосовується до всіх суб'єктів господарювання державного сектора крім державних комерційних підприємств.	Застосовуються суб'єктами бухгалтерського обліку в державному секторі.
3	Склад виплат (детальніше у підрозділі 1.2)	4 основні категорії: короткострокові виплати, виплати після закінчення трудової діяльності, інші довгострокові виплати та виплати при звільненні.	3 основні категорії: поточні виплати, виплати при звільненні та інші виплати.

Джерело: складено на основі [11, 12]

Таким чином, з урахуванням наведених відмінностей, доцільно більш детально розглянути зміст національного стандарту, який регламентує порядок визнання та обліку виплат у бюджетних установах. НП(С)БОДС 132 конкретизує положення міжнародного стандарту, враховуючи українську систему оплати праці та бюджетне законодавство. Він встановлює порядок визнання, оцінки та відображення у звітності поточних, вихідних (при звільненні) та інших виплат працівникам. На відміну від міжнародного стандарту, національний чітко обмежує склад виплат законодавчо встановленими видами – заробітною платою, преміями, допомогами, компенсаціями, індексацією тощо, що забезпечує їх прозорість і контрольованість у межах бюджетного фінансування [11].

Отже, виплати працівникам бюджетних установ представляють собою комплекс грошових і матеріальних винагород, регламентованих законодавством та внутрішніми документами установи. Це поняття охоплює не лише заробітну плату,

але й соціальні виплати, премії, надбавки, відпускні, допомоги, компенсації та інші форми матеріального стимулювання.

Важливість цих виплат полягає у забезпеченні належного матеріального рівня життя працівників і їх соціальних гарантій. З економічної точки зору вони сприяють відтворенню працездатності, підтримують дисципліну та мотивацію персоналу, забезпечують стабільність кадрового складу [2].

Слід підкреслити, що система виплат у бюджетних установах виконує дві функції: стимулювання персоналу і реалізацію державної політики у сфері соціального захисту. Тому ефективність її організації безпосередньо впливає не лише на окрему установу, але й на якість функціонування державного сектору загалом [3].

За даними Міністерства фінансів України, майже 30% усіх видатків зведеного бюджету спрямовується на оплату праці працівників бюджетної сфери [15], що вказує на значну фінансову вагомість цього напрямку державних витрат.

На мою думку, у сучасних умовах нестабільності державних фінансів особливого значення набуває не лише скільки коштів виділяється на оплату праці, а й як саме вони розподіляються. Система виплат повинна бути справедливою і водночас мотивувати працівників працювати ефективно. Недостатній рівень оплати часто призводить до відтоку кваліфікованих кадрів у приватний сектор або за кордон, що негативно впливає на якість державних послуг. Тому я вважаю, що виплати працівникам потрібно розглядати не просто як витрати бюджету, а як важливий засіб підтримки та розвитку людського потенціалу держави.

Крім того, виплати працівникам мають і важливий макроекономічний вплив. Через доходи працівників формується споживчий попит, який підтримує розвиток виробництва та економічне зростання країни. Як зазначає Михайляк Г. В., «ринок праці є важливою складовою національної економіки, що забезпечує взаємозв'язок між усіма її секторами та впливає на темпи економічного розвитку держави» [16].

Як підкреслюють Кравченко О. та Бадай А., «оплата праці має важливий соціальний аспект, оскільки вона визначає рівень життя працівників, їхню купівельну спроможність та соціальну стабільність» [17]. У моєму розумінні, це

означає, що виплати працівникам виконують роль своєрідного економічного стабілізатора – забезпечуючи обіг коштів у національній економіці. Чим стабільнішою є система оплати праці у державному секторі, тим більш передбачуваним стає рівень споживання населення, що позитивно впливає на податкові надходження та фінансову рівновагу бюджету.

Підсумовуючи викладене, можна зробити висновок, що виплати працівникам бюджетних установ – це складна економічна категорія, яка поєднує елементи матеріального стимулювання, соціального захисту та фінансового управління. Вітчизняні дослідники акцентують увагу на компенсаційній і соціальній ролі виплат, тоді як зарубіжна практика підкреслює їх стратегічне значення для розвитку людського капіталу.

Також важливим є те, що поняття «виплати працівникам» має ширше змістове наповнення, ніж поняття «заробітна плата», оскільки включає в собі ще премії, доплати, матеріальну допомогу, відпускні, компенсації та інше.

На мою думку, значення виплат працівникам бюджетних установ виходить за межі трудових відносин і охоплює питання ефективності державних витрат, соціальної політики та мотивації персоналу. Для закладів вищої освіти, зокрема Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана, система виплат є основою підтримання кваліфікованого кадрового складу, академічної стабільності та конкурентоспроможності на освітньому ринку. Отже, для поглиблення розуміння сутності виплат працівникам бюджетних установ доцільно розглянути їх класифікацію та структуру, зокрема у закладах вищої освіти.

1.2 Класифікація та структура виплат працівникам закладів вищої освіти

У сучасних умовах розвитку державного сектору питання класифікації та структури виплат працівникам має особливе значення. Система виплат працівникам

у закладах вищої освіти, які належать до бюджетних установ, являє собою складний багатокомпонентний механізм, що поєднує елементи матеріального стимулювання, соціального забезпечення та відтворення трудового потенціалу. У структурі видатків закладів освіти виплати працівникам займають провідне місце, адже саме вони визначають якість кадрового потенціалу, рівень задоволеності працівників і стабільність роботи установи.

З метою впорядкування різноманітних видів винагороди та забезпечення їх належного обліку у практиці бюджетних установ застосовується класифікація виплат працівникам, визначена міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. Саме вона дозволяє узгодити економічний зміст виплат із вимогами фінансової звітності, забезпечити прозорість розрахунків і контроль за ефективністю використання бюджетних коштів.

Цей науково-обґрунтований підхід знайшов своє практичне втілення на міжнародному рівні у Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку у державному секторі 25 «Виплати працівникам» (далі – МСБОДС 25), а на національному рівні для суб'єктів державного сектору – у Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» (далі – НП(С)БОДС 132), які я обрала для розкриття інформації та порівняльного аналізу.

Порівняння НП(С)БОДС 132 з МСБОДС 25 дозволяє не лише оцінити ступінь гармонізації стандартів, а й простежити, як міжнародні облікові правила були адаптовані до особливостей бюджетного фінансування, казначейського обслуговування та некомерційного характеру діяльності закладів вищої освіти.

На мою думку, запропонована в МСБОДС 25 класифікація виплат є вичерпною та логічною, оскільки вона групує виплати передусім за часовим критерієм їх погашення та економічною суттю. За результатами мого дослідження, усі виплати працівникам розподіляють на чотири ключові категорії. Ця структура, що є основою для коректного визнання зобов'язань установи, наочно представлена на рис. 1.1.

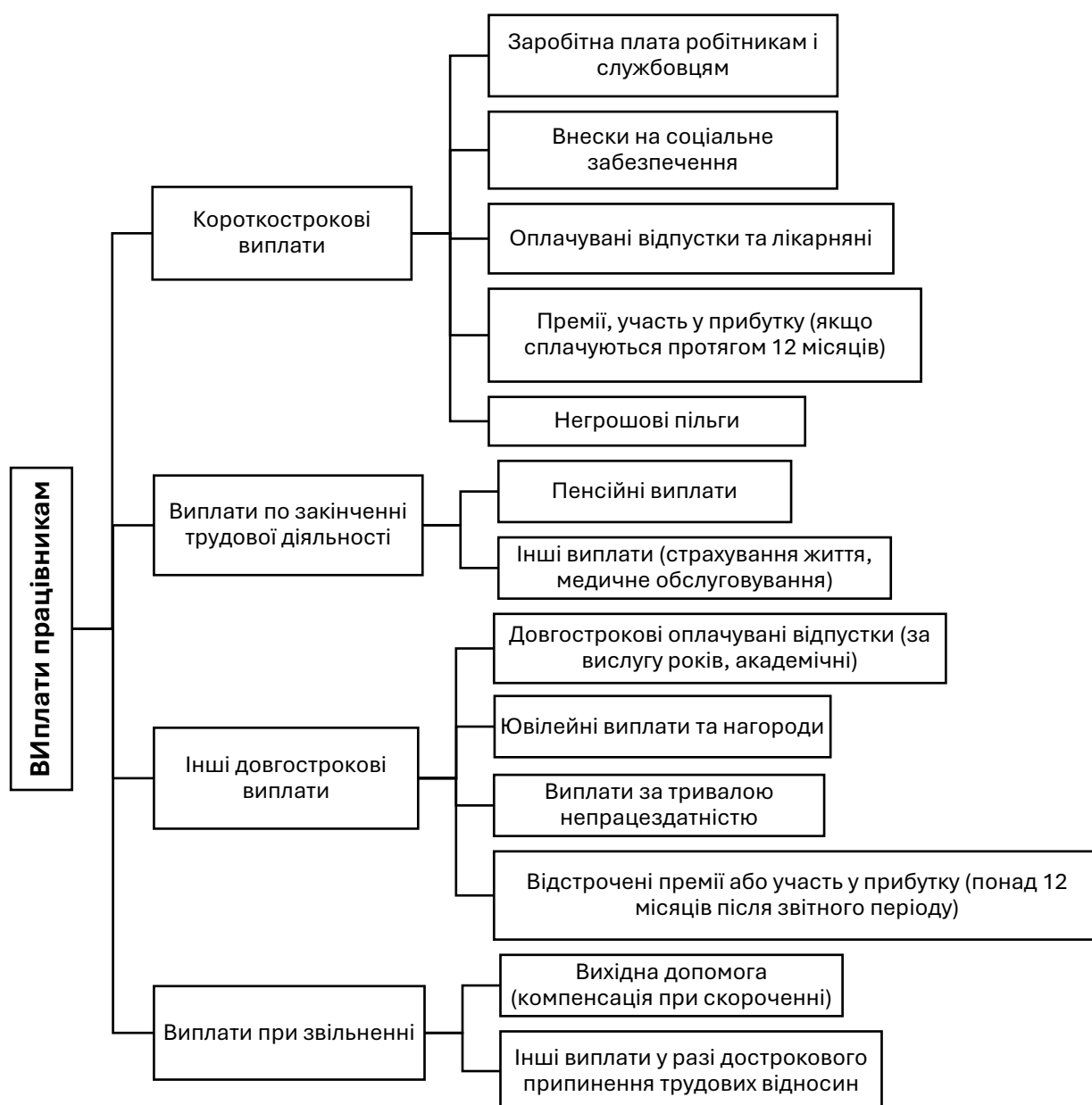


Рисунок 1.1 – Класифікація виплат працівникам відповідно до МСБОДС 25

Джерело: побудовано автором на основі [12]

У межах цієї класифікації, запропонованої МСБОДС 25, кожна категорія виплат відображає специфіку економічних відносин між працівником і суб'єктом державного сектору. Короткострокові виплати працівникам, на мою думку, становлять найбільшу частку витрат у закладах вищої освіти, оскільки включають заробітну плату, внески на соціальне забезпечення, надбавки, премії, оплачувані відпустки та інше. Такі виплати визнаються витратами у тому звітному періоді, коли працівник фактично надає послуги, що відповідає принципу нарахування. При

цьому облік короткострокових виплат не є складним, адже не потребує складних розрахунків, а суми зобов'язань визначаються без урахування дисконту [12].

Виплати по закінченні трудової діяльності охоплюють пенсійні виплати, страхування життя та медичне обслуговування після виходу на пенсію [12]. В установах державного сектору такі виплати мають, як правило, обмежене застосування, адже система пенсійного забезпечення в Україні фінансується за рахунок державного бюджету. Проте можуть мати місце індивідуальні положення щодо заохочення працівників при виході на пенсію або одноразові матеріальні допомоги при звільненні [18, 19].

До інших довгострокових виплат відносять додаткові оплачувані відпустки (наприклад, за вислугу років або академічні), виплати з нагоди ювілеїв, виплати за тривалу непрацездатність, а також відстрочені премії чи компенсації, що не підлягають сплаті протягом дванадцяти місяців. Такі виплати відображаються в обліку поступово, протягом періоду, коли працівник надає послуги [12]. У практиці закладів вищої освіти це може бути, наприклад, матеріальне заохочення працівників за досягнення в освітній або науковій діяльності.

Виплати при звільненні розглядаються окремо від інших виплат працівникам, оскільки, як зазначено у МСБОДС 25, «подія, що приводить до виникнення зобов'язання, - це звільнення працівника, а не надання ним послуг». Вони визнаються тоді, коли суб'єкт господарювання бере на себе офіційне зобов'язання звільнити працівника або надати компенсацію в результаті скорочення чи добровільного звільнення. До таких належать компенсації за невикористану відпустку чи вихідна допомога [12]. Виплати при звільненні, на мою думку, є найчутливішою категорією з точки зору управлінського контролю, адже вони часто виникають раптово – при скороченні штату або реорганізації установи.

Я вважаю, що така деталізація структури виплат дозволяє не лише відобразити зобов'язання перед персоналом, а й оцінити їх вплив на фінансову стабільність закладу. Зокрема, короткострокові виплати створюють навантаження на поточний кошторис, тоді як довгострокові – формують майбутні бюджетні зобов'язання.

Поряд з економічною структурою, яка є основою для нарахування заробітної плати, для цілей достовірного відображення зобов'язань установи у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності ключове значення має класифікація виплат за часовим критерієм. Ці принципи були адаптовані до національної системи бухгалтерського обліку через НП(С)БОДС 132, який діє у державному секторі України. Саме цей стандарт є ключовим нормативним документом для суб'єктів в державному секторі, оскільки визначає порядок відображення таких операцій в бухгалтерському обліку.

Відповідно до вимог зазначеного стандарту, усі виплати працівникам поділяються на поточні виплати, виплати при звільненні та інші виплати працівникам [11]. Така класифікація є більш спрощеною у порівнянні з МСБОДС 25, проте повністю відображає специфіку державного сектору, де основна частина витрат формується за рахунок поточних виплат.

Поточні виплати працівникам включають заробітну плату за посадовими окладами та тарифами, інші нарахування з оплати праці, премії, надбавки та доплати, а також виплати за невідпрацьований час – відпустки, лікарняні та інші періоди збереження середнього заробітку. Відповідно до НП(С)БОДС 132, поточні виплати визнаються витратами того звітного періоду, у якому працівник надавав послуги [11]. Таким чином, у державному секторі забезпечується відповідність принципу нарахування та прозорість у відображенні зобов'язань перед працівниками.

До виплат за невідпрацьований час стандарт відносить усі виплати, на які працівник має право незалежно від фактичного виконання роботи. Це можуть бути щорічні відпустки, відпустки у зв'язку з навчанням або додаткові соціальні відпустки. У бухгалтерському обліку такі виплати визнаються зобов'язанням у тому періоді, коли настає подія, що надає право працівнику на їх отримання [11]. На мою думку, така вимога є особливо важливою для бюджетних установ, адже дозволяє планувати кошторисні видатки та уникати перенесення витрат на майбутні періоди.

Виплати при звільненні визнаються у разі, якщо установа має невідмовне зобов'язання звільнити одного або кількох працівників до досягнення ними пенсійного віку чи надавати виплати при звільненні згідно із законодавством, контрактом або колективним договором. Такі виплати відображаються як витрати того звітного періоду, у якому виникає зобов'язання. До них належать вихідна допомога, компенсації за невикористані відпустки та інші одноразові виплати, передбачені трудовим законодавством [11]. Як і у МСБОДС 25, подія, що призводить до виникнення зобов'язання, є саме звільнення працівника, а не процес надання ним послуг.

До інших виплат працівникам у національному стандарті віднесено матеріальну допомогу, а також виплати соціального характеру, які можуть бути передбачені колективним договором. Такі виплати визнаються у бухгалтерському обліку тоді, коли працівник набуває права на їх отримання [11]. На мою думку, це положення є проявом принципу обачності, який вимагає від бухгалтерів уникати завищення фінансового результату та своєчасно відображати всі зобов'язання.

На основі положень НП(С)БОДС 132 структура виплат працівникам у державному секторі може бути узагальнена у вигляді, наведеному на рис. 1.2. Порівнюючи класифікацію виплат за МСБОДС 25 та НП(С)БОДС 132, можна дійти висновку, що національний стандарт спрощує структуру, оскільки об'єднує кілька категорій МСБОДС 25 (зокрема, короткострокові та довгострокові виплати) у загальну групу поточних виплат, що відповідає реальним умовам бюджетних установ. МСБОДС 25 передбачає більш деталізовану класифікацію виплат, включаючи виплати після закінчення трудової діяльності та інші довгострокові виплати, однак обидва стандарти мають спільну мету – забезпечити достовірне відображення зобов'язань перед працівниками та розкриття інформації про виплати працівникам у формах фінансової та бюджетної звітності.

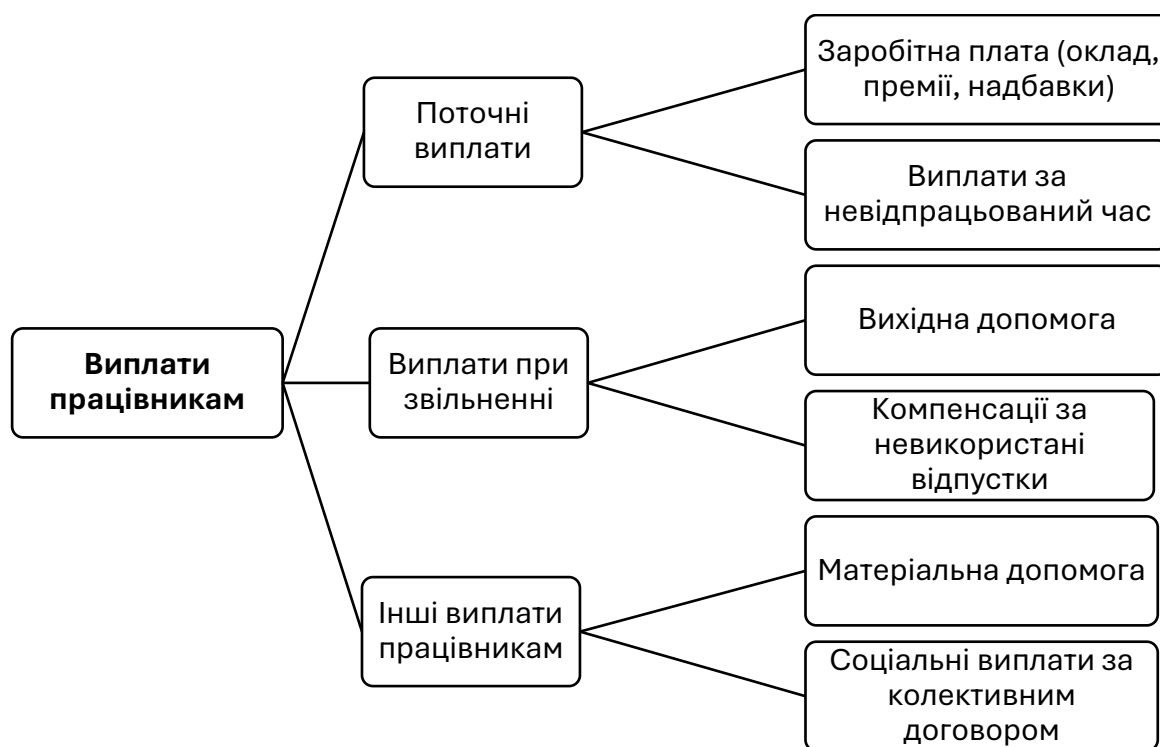


Рисунок 1.2 – Структура виплат працівникам відповідно до НП(С)БОДС 132

Джерело: побудовано автором на основі [11]

Наведена класифікація є універсальною для всіх суб'єктів державного сектору, проте для закладів вищої освіти вона набуває специфічних особливостей, зумовлених наявністю посад науково-педагогічних, педагогічних, адміністративних та допоміжних працівників. Саме тому структура виплат у закладах вищої освіти формується з урахуванням норм галузевого законодавства.

У практиці закладів вищої освіти не менш важливою є економічна класифікація виплат працівникам, визначена статтею 2 Закону України «Про оплату праці» [14]. Вона є універсальною для всієї бюджетної сфери і традиційно поділяється на три ключові складові: основна заробітна плата, додаткова заробітна плата та інші заохочувальні і компенсаційні виплати (рис. 1.3).

На мою думку, така побудова є логічною та універсальною, адже вона дозволяє не лише відобразити економічну сутність винагороди працівника, а й створити підґрунтя для ефективного обліку, планування та контролю фонду оплати праці у закладах вищої освіти.

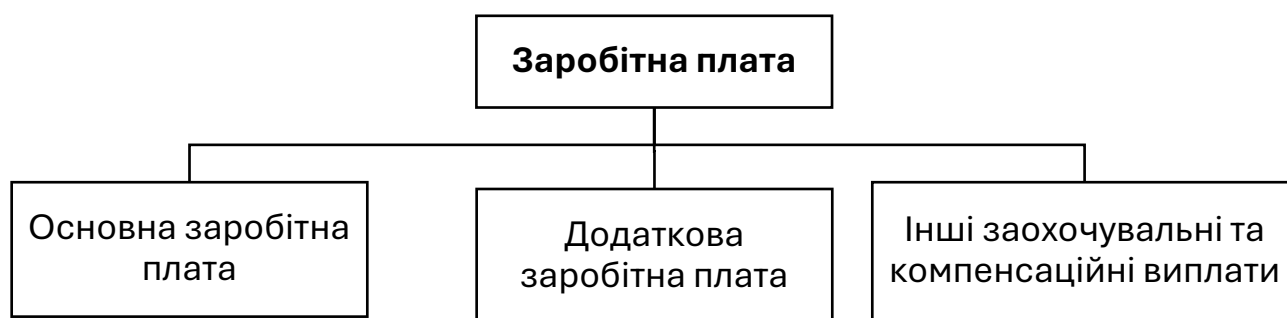


Рисунок 1.3 – Структура заробітної плати працівника бюджетної установи

Джерело: побудовано автором на основі [14]

Основна заробітна плата виступає як обов’язкова та найбільш стабільна частина доходу працівника, що є винагородою за виконання посадових обов’язків у межах встановлених норм праці (норми часу) [14]. Ключовим її елементом є посадовий оклад, розмір якого для працівників бюджетної сфери, зокрема і закладів вищої освіти, визначається на основі Єдиної тарифної сітки (далі – ЄТС), затвердженої постановою КМУ від 30.08.2002 № 1298 «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» (далі – Постанова № 1298) [20]. Розмір посадового окладу залежить від тарифного розряду, який визначається з урахуванням кваліфікаційних вимог, рівня освіти, складності та відповідальності виконуваної роботи. Для науково-педагогічних працівників також застосовуються підвищувальні коефіцієнти, які враховують специфіку освітньої та наукової діяльності.

Додаткова заробітна плата включає виплати за працю понад посадовий оклад, що враховують специфіку праці та індивідуальні досягнення працівників. Вона має яскраво виражений мотиваційний характер, адже спрямована на стимулювання професійного розвитку, підвищення результативності та якості освітньої діяльності. До додаткової заробітної плати належать доплати та надбавки [14].

Доплати мають переважно компенсаційний характер і встановлюються у фіксованому або відсотковому розмірі від посадового окладу. У закладах вищої

освіти найпоширенішими доплатами є, зокрема, за науковий ступінь, за вчене звання, за завідування кафедрою, за виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника та інші [21].

Натомість надбавки, на відміну від доплат, мають переважно заохочувальний зміст і призначаються за високі показники в роботі, сумлінне виконання обов'язків або тривалу бездоганну працю. До них належать надбавка за вислугу років, що є однією з найвагоміших для науково-педагогічних працівників, а також надбавки за високі досягнення у праці, за складність і напруженість у роботі, за виконання особливо важливої роботи, тощо [21].

Встановлення вище зазначених доплат та надбавок регулюється наказом Міністерства освіти і науки України від 26.09.2005 № 557 «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ» (далі – Наказ № 557) [21].

Основні види та розміри доплат і надбавок, гарантованих державою для науково-педагогічних працівників, систематизовано в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Основні види доплат та надбавок науково-педагогічних працівників закладів вищої освіти

№ з/п	Вид виплати	Розмір, % від посадового окладу
1	2	3
Доплати		
1	За науковий ступінь кандидата наук (доктора філософії)	15%
2	За науковий ступінь доктора наук	25%
3	За вчене звання доцента	25%
4	За вчене звання професора	33%
5	За завідування кафедрою	До 20% (визначається колективним договором)
6	За виконання обов'язків заступника декана, вченого секретаря	До 30%
7	За почесні звання («Заслужений діяч науки і техніки», «Заслужений економіст»)	20%

Продовження таблиці 1.2

1	2	3
Надбавки		
8	За складність і напруженість роботи	До 50 % (таке обмеження не поширюється на працівників національних закладів (установ))
9	За високі досягнення у праці	До 50% (таке обмеження не поширюється на працівників національних закладів (установ))
10	За виконання особливо важливої роботи (на строк її виконання)	
11	За знання та використання іноземної мови (надбавка не встановлюється якщо знання іноземної мови прописано в посадовій інструкції)	Однієї європейської – 10%; Однієї східної, угро-фінської або африканської – 15%; Двох або більше мов – 25%.
12	За вислугу років	Понад 3 роки – 10%; Понад 10 років – 20%; Понад 20 років – 30 %.

Джерело: згруповано на основі [21, 36]

На мою думку, система доплат і надбавок у закладах вищої освіти є ключовим інструментом мотивації, адже вона стимулює викладачів до підвищення кваліфікації, участі у науковій діяльності, розробки нових освітніх програм і залучення студентів до дослідницької роботи.

Інші заохочувальні та компенсаційні виплати не пов'язані безпосередньо з виконанням норми праці, однак є важливим елементом системи мотивації та соціальної підтримки персоналу. Їх характер переважно разовий, однак вони відіграють важливу роль у підтримці соціальної стабільності колективу. До цієї групи належать премії за результатами роботи, одноразові заохочення до професійних свят, ювілеїв, державних нагород. Також важливим елементом цієї групи є матеріальна допомога, що, як правило, надається на оздоровлення під час щорічної відпустки або для вирішення соціально-побутових питань. Сюди також можна віднести компенсаційні виплати, такі як компенсація за невикористану відпустку та вихідна допомога при звільненні [14].

Як правило, розміри та умови надання таких виплат визначаються колективним договором або внутрішніми положеннями про преміювання. Це

забезпечує більшу гнучкість у системі мотивації персоналу, особливо у межах спеціального фонду.

Я вважаю, що поєднання основної та додаткової заробітної плати, а також інших виплат формує багаторівневу систему стимулювання працівників, у якій поєднується стабільність доходу та можливість матеріального заохочення за результатами праці.

Також важливою класифікаційною ознакою є джерело фінансування виплат, яке суттєво впливає на їх розмір, характер та гнучкість. За цим критерієм виплати поділяються на дві групи. Перша група – це виплати за рахунок загального фонду державного бюджету. Вони охоплюють кошти прямого бюджетного фінансування, призначені для покриття обов'язкових, гарантованих державою виплат, таких як посадові оклади, доплати за звання та ступені, надбавка за вислугу років. Використання цих коштів суворо регламентоване та обмежене затвердженим кошторисом установи [1, 22].

Другу групу становлять виплати за рахунок спеціального фонду. Цей фонд формується за рахунок зароблених закладом коштів, зокрема від плати за навчання, виконання наукових договорів, отримання грантів чи надання майна в оренду. Він є джерелом для більш гнучких, стимулюючих виплат: премій або матеріальної допомоги понад встановлені норми [1, 21]. Розподіл коштів спеціального фонду регулюється переважно внутрішніми документами закладу, зокрема колективним договором, що надає університету значну фінансову автономію.

Крім того, структура виплат суттєво різниться залежно від функціональних обов'язків та ролі тієї чи іншої категорії персоналу в діяльності університету.

Для науково-педагогічних та педагогічних працівників характерна структура доходів, у якій велику частку, поряд із посадовим окладом, займає додаткова заробітна плата у вигляді доплат за науковий ступінь, вчене звання та надбавки за вислугу років [21]. Це підкреслює пріоритетність академічної кваліфікації.

У наукових працівників доходи можуть значною мірою залежати від участі в науково-дослідних проєктах та грантах, що фінансуються переважно зі спеціального фонду [23].

Адміністративно-управлінський персонал має більш класичну структуру оплати праці, що включає оклад, надбавки за складність і напруженість, а також премії за результатами роботи [20]. Специфічні освітні доплати для цієї категорії, як правило, відсутні.

Для навчально-допоміжного та обслуговуючого персоналу характерна найпростіша структура виплат, яка переважно складається з посадового окладу та можливих незначних доплат, наприклад, доплата за використання дезінфікувальних засобів – 10% посадового окладу [20].

Підсумовуючи, можна зазначити, що класифікація та структура виплат працівникам закладів вищої освіти є не лише складовою фінансового механізму, а й важливим інструментом реалізації кадрової політики. В умовах реформування державного сектору та розширення університетської автономії ефективна система виплат набуває особливого значення, оскільки прямо впливає на якість освітніх послуг, мотивацію працівників і розвиток наукового потенціалу країни.

Сучасна класифікація виплат у закладах вищої освіти поєднує економічні, правові та організаційні аспекти винагороди працівників. Вона дозволяє розмежувати види виплат залежно від їхнього призначення, джерел фінансування та строків нарахування.

Збалансоване поєднання основної, додаткової заробітної плати та інших виплат формує ефективний механізм матеріального стимулювання персоналу, який сприяє підвищенню мотивації працівників, якості освітніх послуг і результативності діяльності закладу. Особливо важливо, що в умовах бюджетного фінансування така система допомагає рівномірно розподіляти кошти між різними категоріями працівників – викладачами, адміністрацією та допоміжним персоналом.

На мою думку, нинішня система виплат є дещо складною, оскільки містить багато дрібних урегулювань і винятків, що ускладнює її практичне застосування.

Подальше вдосконалення доцільно спрямувати на її спрощення, оптимізацію структури стимулюючих виплат і уніфікацію підходів до їх нарахування. Це дозволить зробити облік і планування фонду оплати праці більш зрозумілим та ефективним, адже окремі надбавки – наприклад, за складність і напруженість, за високі досягнення у праці чи за виконання особливо важливої роботи – частково дублюють одна одну за стимулюючим змістом.

Водночас важливо зберегти баланс між гарантованою частиною заробітної плати та заохочувальними виплатами. Прозора і логічна система оплати праці має не лише стимулювати працівників до якісної роботи, а й сприяти підвищенню престижу праці та раціональному використанню бюджетних коштів.

1.3 Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виплат працівникам бюджетних установ в Україні

Організація обліку та аудиту виплат працівникам у бюджетних установах ґрунтується на розгалуженій системі нормативно-правових актів, які визначають принципи формування, нарахування, документування та контролю таких виплат. Їхня наявність є необхідною умовою забезпечення прозорості, достовірності та законності здійснення операцій із коштами державного бюджету.

На мою думку, ефективне нормативне регулювання у сфері оплати праці працівників бюджетної сфери, зокрема закладів вищої освіти, є фундаментом для забезпечення соціальної справедливості, стабільності кадрової політики та підвищення якості освітнього процесу. Водночас нормативна база в цій сфері не є сталою – вона постійно оновлюється, відображаючи соціально-економічні реалії, зміни у бюджетному законодавстві та стандарти міжнародного обліку.

Провідним джерелом правового регулювання трудових і соціальних гарантій в Україні є Конституція України. Стаття 43 гарантує кожному громадянину право на працю, що передбачає можливість заробляти собі на життя працею, яку

він вільно обирає або на яку вільно погоджується. Держава зобов'язується створювати умови для реалізації цього права, забезпечувати належні, безпечні та здорові умови праці, а також встановлює гарантії отримання заробітної плати не нижче від визначеної законом [24].

Крім того, Конституція забороняє використання примусової праці та гарантує захист від незаконного звільнення і несвоєчасної виплати заробітної плати. Таким чином, її положення формують правову основу всієї системи трудового та соціального законодавства України [24].

Бюджетний кодекс України (далі – БКУ) є одним із ключових законодавчих актів, який визначає принципи формування, розподілу та використання коштів державного і місцевих бюджетів, у тому числі видатків на оплату праці працівників бюджетної сфери. У контексті виплат працівникам він регламентує питання планування видатків, порядок затвердження бюджетних асигнувань, встановлює вимоги щодо використання бюджетних коштів лише за цільовим призначенням, а також визначає повноваження головних розпорядників у частині здійснення видатків на оплату праці. Особливо важливими є положення щодо взяття бюджетних зобов'язань, ведення бухгалтерського обліку, складання звітності та відповідальності за порушення фінансової дисципліни. Таким чином, Бюджетний кодекс України забезпечує законність, підзвітність і раціональність використання бюджетних ресурсів при нарахування заробітної плати [1].

Податковий кодекс України (далі – ПКУ) визначає порядок оподаткування доходів фізичних осіб, зокрема заробітної плати, премій, матеріальної допомоги та інших видів виплат працівникам. Положення Розділу IV «Податок на доходи фізичних осіб», встановлюють загальні принципи оподаткування доходів, коло платників, базу та ставки податку, порядок нарахування, утримання і перерахування податку до бюджету. Також визначено умови надання податкових соціальних пільг, що є важливим елементом соціального захисту працівників бюджетної сфери [25].

Таким чином, Податковий кодекс України відіграє ключову роль у формуванні податкових зобов'язань роботодавців і працівників, забезпечуючи

прозорість і контроль у сфері обліку та оподаткування виплат працівникам бюджетних установ.

Базовим документом, що регламентує правові засади оплати праці в Україні, є Закон України «Про оплату праці». Він визначає загальні принципи формування, регулювання та гарантування оплати праці в Україні. Його положення поширюються на всіх працівників, які виконують роботу за трудовим договором, незалежно від форми власності установи чи роботодавця [14].

Основною його метою є забезпечення справедливої винагороди за працю та державних соціальних гарантій, включно з визначенням мінімальної заробітної плати як нижньої межі оплати за відпрацьований час. Документ також встановлює баланс між державним і договірним регулюванням у сфері оплати праці, визначаючи межі втручання держави та автономію роботодавців у встановленні систем оплати. Структурно закон складається з п'яти розділів, які охоплюють питання державного регулювання, договірних відносин між роботодавцем і працівником, гарантій своєчасної виплати заробітної плати та механізмів захисту прав працівників [14].

Не менш важливе місце посідає Кодекс законів про працю України (далі – КЗпП), який закріплює трудові права працівників і обов'язки роботодавців. У контексті обліку виплат працівникам КЗпП регулює порядок нарахування заробітної плати, оплати праці у випадках простою, сумісництва, відпусток, звільнень, відряджень тощо. Саме цей документ є першоджерелом для розробки внутрішніх положень установ щодо організації праці та її оплати [19].

Додатково у сфері трудових відносин і соціальних гарантій діє низка спеціальних нормативно-правових актів, які конкретизують окремі аспекти оплати праці. До них належать:

- Закон України «Про відпустки», який визначає види відпусток, порядок їх надання та оплати, що є підставою для нарахування середньої заробітної плати за час відпустки і створення резерву відпусток у бухгалтерському обліку [26].

- Закон України «Про колективні договори і угоди», що регулює укладення колективних договорів, де можуть установлюватися додаткові гарантії, надбавки та премії для працівників [27].

- Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», який визначає порядок нарахування, сплати і звітування щодо єдиного соціального внеску (далі – ЄСВ), забезпечуючи соціальний захист працівників [28].

- Закон України «Про охорону праці», що передбачає гарантії збереження середнього заробітку у разі нещасних випадків на виробництві або професійних захворювань, що має значення для відображення компенсацій у бухгалтерському обліку [29].

- Постанова КМУ від 17.07.2003 № 1078 «Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення», яка визначає механізм компенсації втрат від інфляції через індексацію заробітної плати [30].

У сфері бухгалтерського регулювання ключовим є Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», який визначає загальні принципи ведення обліку, формування показників звітності та відповідальність за її достовірність. Він визначає, що облік має забезпечувати повне, правдиве і неупереджене відображення усіх господарських операцій, у тому числі пов'язаних із виплатами працівникам [31].

Практичну основу ведення обліку в бюджетних установах формує План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, затверджений наказом Мінфіну від 31.12.2013 № 1203. Він визначає систему рахунків, за допомогою яких здійснюється відображення операцій з нарахування заробітної плати, утримань податків, сплати ЄСВ, а також формування витрат на оплату праці у фінансовій звітності. Саме цей документ забезпечує єдину методологічну основу ведення бухгалтерського обліку виплат працівникам у всіх бюджетних установах [32].

У міжнародному аспекті ключовим документом є Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі 25 «Виплати працівникам», який визначає принципи визнання, оцінки та розкриття інформації про зобов'язання за

виплатами працівникам у фінансовій звітності суб'єктів державного сектору. Його положення частково впроваджені у національні стандарти, що сприяє гармонізації української практики із міжнародною. [12]

Особливе місце у цій системі займають Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, які конкретизують методологію формування інформації про зобов'язання з виплат працівникам.

Зокрема, НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам» визначає методологічні засади формування у бухгалтерському обліку інформації про всі види виплат працівникам, а також цей стандарт деталізує порядок визнання, оцінки та відображення у звітності всіх видів виплат, що забезпечує уніфікацію облікових підходів у державному секторі [11].

Варто зазначити, що на практиці застосування положень НП(С)БОДС 132 тісно пов'язане з вимогами Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності», який затверджений наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. Він встановлює єдині вимоги до структури, складу і форми фінансової звітності бюджетних установ, визначає порядок її подання органам Державної казначейської служби України та іншим користувачам [33]. Таке поєднання стандартів забезпечує комплексність відображення інформації про розрахунки з персоналом та підвищує прозорість і порівнюваність звітності, що дозволяє аналізувати динаміку показників у різні періоди та порівнювати діяльність різних установ.

Нарахування заробітної плати працівникам закладів вищої освіти здійснюється відповідно до чинного законодавства, яке регламентує порядок визначення посадових окладів, тарифних розрядів, надбавок, доплат та інших видів заохочувальних виплат.

Для бюджетних установ, у тому числі закладів вищої освіти, основним документом, який регламентує структуру тарифної системи, як згадувалося раніше, є Постанова № 1298. Цей документ визначає порядок формування тарифних розрядів, співвідношення між ними, умови встановлення посадових окладів, надбавок та доплат. На основі ЄТС проводиться тарифікація посад педагогічних і

науково-педагогічних працівників, що забезпечує єдність підходів до оплати праці в бюджетній сфері [20].

З метою впорядкування умов оплати праці педагогічних та науково-педагогічних працівників є Наказ № 557. Цей наказ конкретизує порядок присвоєння тарифних розрядів відповідно до категорій, встановлення доплат, а також порядок преміювання [21].

Правовий статус посад, за якими здійснюється оплата праці педагогічних і науково-педагогічних працівників, визначається Переліком посад педагогічних та науково-педагогічних працівників, затвердженим наказом КМУ від 14.06.2000 № 963 (далі – Перелік № 963). Включення посади до цього Переліку є підставою для застосовування відповідних тарифних ставок і надбавок [34].

Додатково застосовується Інструкція про оплату праці та розміри ставок заробітної плати професорсько-викладацького складу вищих навчальних закладів, затверджена наказом Міністерства освіти і науки України від 02.04.1993 № 90 (далі – Інструкція № 90). Незважаючи на те, що цей документ був прийнятий ще у 1993 році та частково втратив свою актуальність через зміну тарифних розрядів, назв посад і валютних одиниць, його окремі положення й досі використовуються на практиці. Зокрема, Інструкція № 90 деталізує порядок оплати окремих видів педагогічного навантаження. Таким чином, документ зберігає своє значення як допоміжне джерело при визначенні специфічних аспектів оплати праці, у тій частині, що не суперечить вимогам Наказу № 557 та Постанови № 1298 [23].

Система оплати праці науково-педагогічних працівників залишається динамічною та зазнає регулярних оновлень з боку держави. Кабінет Міністрів України періодично ухвалює рішення про підвищення посадових окладів, удосконалення тарифної сітки і розширення переліку стимулюючих виплат. Одним із таких документів є постанова КМУ від 23.01.2019 № 36 «Про підвищення посадових окладів науково-педагогічних працівників» (далі – Постанова № 36), що стала продовженням державної політики з поетапного збільшення рівня оплати праці у сфері освіти. Відповідно до неї відбулось збільшення посадових окладів науково-педагогічного персоналу на 11% [35]. Надалі зміни до нормативної бази

вносяться з урахуванням фінансових можливостей бюджету, інфляційних процесів і потреби у забезпеченні конкурентоспроможного рівня заробітної плати викладачів.

Таким чином, державна політика у сфері оплати праці педагогічних і науково-педагогічних працівників є послідовною та спрямованою на поступове вдосконалення тарифної системи відповідно до соціально-економічних умов.

Загальні засади формування оплати праці працівників закладів вищої освіти визначаються також Законом України «Про освіту» та Законом України «Про вищу освіту», які встановлюють гарантії держави щодо рівня оплати праці, умов її індексації та забезпечення гідного життєвого рівня освітян [36, 37].

Окремої уваги потребує нормативно-правове регулювання аудиту виплат працівникам бюджетних установ, адже ефективна система контролю є невід'ємною частиною фінансової дисципліни та забезпечення законності використання коштів державного бюджету. Система державного фінансового контролю та аудиту виплат працівникам бюджетних установ ґрунтується на комплексі законодавчих і підзаконних актів, що визначають організаційні заходи, принципи, процедури та відповідальність за проведення контрольних заходів.

Базовим документом у цій сфері є Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», який регламентує діяльність органів державного фінансового контролю, зокрема Державної аудиторської служби України (ДАСУ), їхні повноваження. Цей закон визначає види державного фінансового контролю – державний фінансовий аудит, ревізію, перевірку закупівель – та їх спрямованість на забезпечення законного, ефективного і результативного використання бюджетних коштів. У межах цього закону аудит виплат працівникам включає перевірку правильності нарахування заробітної плати, дотримання норм чинного законодавства щодо доплат, надбавок, премій, відпускних, відшкодувань ЄСВ і податків, а також своєчасність та повноту їх відображення у бухгалтерському обліку й звітності [38].

Організаційно-методичні засади проведення внутрішнього аудиту у бюджетних установах визначені постановою КМУ від 28.09.2011 № 1001 «Деякі

питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту». Вона встановлює мету, принципи, етапи та процедури проведення внутрішнього аудиту, у тому числі аудиту розрахунків із заробітної плати, нарахування ЄСВ, податків і утримань [39].

Крім того, Стандарти внутрішнього аудиту у сфері державного фінансового контролю, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 04.10.2011 № 1247, деталізують вимоги до планування, проведення та документування внутрішнього аудиту, критерії оцінки ефективності внутрішнього контролю, а також вимоги до звітності аудитора [40].

Для системи внутрішнього контролю також діють Методичні рекомендації щодо функціонування внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери їх управління, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 20.08.2025 № 420. Вони визначають загальні підходи до побудови системи контролю за законністю, своєчасністю та правильністю здійснення виплат працівникам [41].

Крім державного контролю, законодавством передбачено проведення зовнішнього аудиту (незалежної перевірки) фінансової звітності відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність». Для бюджетних установ він має обмежене застосування, однак його норми можуть використовуватися при залучення незалежних аудиторів у рамках проєктів міжнародної допомоги чи грантів [42].

Узагальнюючи викладене, можна зазначити, що нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виплат працівникам бюджетних установ в Україні має комплексний характер і охоплює широкий спектр законодавчих, підзаконних і методичних актів, які визнають порядок формування, нарахування, оподаткування, облік та контроль заробітної плати. На мою думку, ця система регулювання дає змогу узгодити вимоги трудового, податкового, бюджетного та бухгалтерського законодавства, що особливо важливого для державного сектору.

Варто підкреслити, що держава постійно вдосконалює механізми оплати праці в бюджетній сфері, ухвалюючи рішення про поетапне підвищення посадових

окладів, розширення стимулюючих виплат і модернізацію тарифної системи. Це свідчить про орієнтацію державної політики на підвищення престижу педагогічних і науково-педагогічних працівників, забезпечення конкурентоспроможності оплати праці та підвищення мотивації працівників.

Узагальнену характеристику основних нормативно-правових актів, що регулюють облік і аудит виплат працівникам бюджетних установ, подано у Додатку А. Таким чином, нормативно-правова база обліку та аудиту виплат працівникам бюджетних установ має цілісний і динамічний характер, що забезпечує адаптацію до змін соціально-економічних умов та вимог міжнародних стандартів. Водночас, на мою думку, подальше вдосконалення цього регулювання потребує оновлення окремих застарілих положень, гармонізації норм різних рівнів законодавства та посилення зв'язку між обліком і внутрішнім аудитом як інструментами управління ефективністю використання бюджетних коштів.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ КИЇВСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО ЕКОНОМІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА

2.1 Організація процесу документування операцій з нарахування та виплат працівникам

У закладах вищої освіти, які фінансуються з бюджету, належна організація документування операцій із нарахування та виплат працівникам має важливе значення для забезпечення достовірності бухгалтерського обліку, своєчасного контролю за використанням коштів і дотримання законодавства про працю. Від правильності оформлення документів, своєчасності нарахувань та узгодженості дій між кадровою, планово-економічною та бухгалтерською службами залежить достовірність облікових даних і законність використання бюджетних коштів. Я вважаю, що документування розрахунків із працівниками у бюджетних установах має не лише технічний, а й управлінський характер. Правильно налагоджений процес оформлення розрахунків із персоналом допомагає контролювати використання трудових ресурсів, забезпечує дотримання кошторисних показників та підвищує прозорість фінансової діяльності установи.

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана (далі – КНЕУ, університет) є провідним державним закладом вищої освіти України, діяльність якого фінансується за рахунок коштів Державного бюджету (загальний фонд) та коштів фізичних/юридичних осіб (спеціальний фонд). Як бюджетна установа, університет веде бухгалтерський облік відповідно до вимог чинного законодавства України та внутрішніх нормативних документів.

Відповідальність за ведення бухгалтерського обліку в КНЕУ покладено на бухгалтерію університету, яка є самостійним структурним підрозділом і

підпорядковується безпосередньо ректору. Бухгалтерію очолює головний бухгалтер, який призначається на посаду наказом ректора, безпосередньо підпорядковується йому та має заступників, відповідальних за окремі напрями роботи. У своїй роботі бухгалтерія керується Положенням про бухгалтерію КНЕУ, наказами ректора, внутрішніми розпорядчими документами, а також чинними нормами бюджетного та бухгалтерського законодавства України [43].

Основними завданнями бухгалтерії є ведення бухгалтерського обліку всіх господарських операцій університету, забезпечення достовірності фінансової, бюджетної, податкової звітності та ефективного використання державних фінансових ресурсів. Бухгалтерія підтримує тісну взаємодію з іншими структурними підрозділами університету, зокрема з відділом кадрів, юридичним відділом, відділом закупівель та постачання, відділом діловодства, а також з ректоратом і навчальними підрозділами. Така співпраця забезпечує повноту облікової інформації та своєчасне оформлення операцій [43].

Документування операцій із нарахування та виплат працівникам здійснюється відповідно до типових форм первинної облікової документації (див. табл. 2.1) [44]. Даний наказ не зареєстрований у Міністерстві юстиції України та носить рекомендаційний характер, тому будь-який суб'єкт господарювання може вносити у ці форми зміни з урахуванням своїх потреб [45]. У КНЕУ він використовується як методологічна основа для уніфікації кадрових і розрахункових документів. Це дозволяє забезпечити належний рівень упорядкованості, прозорості й достовірності облікових даних.

Таблиця 2.1 – Типові форми первинних документів з обліку оплати праці

№ з/п	Номер типової форми	Назва типової форми
1	П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу
2	П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки
3	П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)
4	П-5	Табель обліку використання робочого часу
5	П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника
6	П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена)

Джерело: на основі даних [44]

Організація обліку розрахунків із працівниками охоплює кілька послідовних етапів. Першим етапом є облік особового складу працівників, який забезпечується відділом кадрів [46]. На цьому етапі формується особова справа працівника, реєструються його кадрові документи, визначається форма правовідносин – за трудовим договором або цивільно-правовою угодою. Працівник подає необхідні документи до відділу кадрів, на підставі яких готується наказ про прийняття на роботу за типовою формою № П-1 [44]. Після підписання наказу ректором або уповноваженою особою його копія передається до бухгалтерії, яка використовує ці дані для відкриття облікових записів і нарахування заробітної плати.

У подальшому всі зміни у трудових відносинах оформлюються відповідними наказами: про переведення на іншу посаду, про надання відпустки (форма № П-3), встановлення надбавок, премій або припинення трудового договору (форма № П-4). Ці документи є підставою для проведення бухгалтерських операцій із нарахування заробітної плати, компенсацій чи утримань.

Ключовим елементом організації обліку праці є штатний розпис, оскільки визначає структуру установи, перелік посад, чисельність персоналу та розміри посадових окладів. Він є обов'язковим документом для кожної бюджетної установи, та використовується для планування фонду оплати праці, розрахунку заробітної плати та формування кошторису [47]. Типову форму штатного розпису для бюджетних установ визначено наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2002 № 57 [48]. Штатні розписи бюджетних установ затверджуються у місячний строк після початку бюджетного періоду [22].

Після припинення роботи фінансово-економічного відділу підготовка штатного розпису КНЕУ передана до компетенції бухгалтерії. Документ формується у розгорнутому та зведеному форматі на початку кожного календарного (фінансового) року та затверджується ректором. Він відображає всі структурні підрозділи університету, посади, чисельність працівників, місячний та річний фонд оплати праці (Додаток Б).

Варто зазначити, що у зв'язку зі скасуванням Господарського кодексу України [49], правовий статус штатного розпису потребує додаткових роз'яснень

від профільних державних органів, оскільки на сьогодні він залишається ключовим елементом кадрового та фінансового обліку бюджетних установ.

Другим етапом є вибір системи та форми оплати праці, організація табельного обліку робочого часу та визначення порядку документообігу [46]. Табель обліку використання робочого часу (форма № П-5) є основним первинним документом, у якому фіксується кількість днів і годин, фактично відпрацьованих працівником, а також причини неявок – відпустка, лікарняний, відрядження тощо. Він забезпечує достовірний облік виконуваної роботи та є підставою для правильного нарахування заробітної плати. Хоча законодавством не передбачено прямої норми про обов'язковість ведення табеля, стаття 30 Закону України «Про оплату праці» покладає на роботодавця обов'язок забезпечити достовірний облік виконуваної працівником роботи, що фактично реалізується саме через ведення табеля [50].

Типова форма № П-5 має рекомендаційний характер, тому кожна установа може адаптувати її до власних потреб без зміни основних реквізитів. Табель виконує подвійну функцію: по-перше – облікову, забезпечуючи фіксацію відпрацьованого часу для розрахунку заробітної плати, та контрольну – як засіб моніторингу трудової дисципліни [50].

Облік робочого часу ведеться щомісяця відповідальною особою. У таблиці зазначається табельний номер працівника, його посада, ПІБ, а також фіксуються фактичні години роботи, відпустки, лікарняні, відрядження, запізнення або інші види відсутності із зазначенням відповідних кодів. Табель заповнюється на всіх працівників, у тому числі тих, що працюють за сумісництвом, але не включає осіб, які виконують роботи за цивільно-правовими угодами. Наприкінці кожного місяця документ підписується керівником структурного підрозділу, погоджується у відділі кадрів та передається до бухгалтерії [50]. У КНЕУ таблиці подаються до бухгалтерії двічі на місяць – для нарахування авансу за половину місяця та остаточної заробітної плати. Зразок типової форми табеля обліку використання робочого часу наведено у додатку В.

Підсумковим документом є розрахунково-платіжна відомість працівника (форма № П-6), у якій відображається інформація про всі види нарахувань та утримань із заробітної плати працівника. У бухгалтерії також формується зведена розрахунково-платіжна відомість (форма № П-7), що використовується для узагальнення інформації за всіма структурними підрозділами університету [44]. На підставі цих документів формується меморіальний ордер № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати», який є основним регістром синтетичного обліку розрахунків з оплати праці у бюджетних установах.

Меморіальний ордер № 5 складається щомісяця заступником головного бухгалтера з розрахунків по заробітній платі на підставі розрахунково-платіжних відомостей і містить всі операції, що пов'язані з нарахуванням заробітної плати, податків, соціальних внесків та інших утримань. Його форма, а також форма автоматизованого варіанту № 5-авт, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 08.09.2017 № 755. Він служить підставою для відображення господарських операцій у книзі «Журнал-Головна» та складання фінансової звітності [51].

До меморіального ордера додаються всі документи, які є підставою для нарахування заробітної плати: табелі обліку робочого часу, накази про прийняття чи звільнення, довідки про відпустки, листки непрацездатності тощо [51].

У КНЕУ процес обліку виплат працівникам автоматизовано за допомогою інформаційної системи «ISpro». Її використання забезпечує автоматичне формування табелів, розрахунково-платіжних відомостей та підготовку звітності для Казначейства і контролюючих органів. Використання системи також підвищує точність розрахунків і скорочує трудомісткість облікових процесів, що особливо важливо для установ із численним персоналом.

Після перевірки даних щодо правильності нарахування заробітної плати бухгалтерія готує документи до органів Державної казначейської служби України на перерахування коштів: юридичні зобов'язання, фінансові зобов'язання та платіжні інструкції в розрізі джерел фінансування (загальний та спеціальний фонд) та за відповідними бюджетними програмами. Підписані головним бухгалтером і

ректором або його профільним заступником документи подаються до органів Казначейства через систему дистанційного обслуговування «Клієнт казначейства – Казначейство» для перерахування заробітної плати працівникам на карткові рахунки співробітників та сплати податків і зборів до відповідних бюджетів і фондів.

Отже, процес документування операцій із нарахування та виплат працівникам у КНЕУ організовано відповідно до вимог чинного законодавства та внутрішніх регламентів. Він забезпечує повноту, своєчасність і достовірність відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку. Послідовне використання типових форм і сучасних інформаційних систем створює основу для подальшого ведення синтетичного та аналітичного обліку розрахунків із працівниками, що детальніше розглядається у підрозділі 2.2.

2.2 Методика обліку розрахунків за виплатами працівникам

Обсяги бюджетних асигнувань КНЕУ, зокрема і для розрахунків по заробітній платі, визначаються в Паспорті бюджетної програми на відповідний рік за кодом програмної класифікації видатків та кредитування (КПКВК) 2201160 «Підготовка кадрів закладами вищої освіти та забезпечення діяльності їх баз практики» та доводяться головним розпорядником бюджетних коштів (МОН України) у вигляді Витягу з Паспорта бюджетної програми.

Після отримання Витягу з Паспорта бюджетної програми КНЕУ складає кошторис та відповідні розрахунки до нього. Усі видатки, передбачені кошторисом КНЕУ, відповідно до Інструкції № 333 класифікуються за кодами економічної класифікації видатків (КЕКВ), зокрема, видатки на оплату праці та пов'язані з нею нарахування плануються та обліковуються за такими кодами:

1) КЕКВ 2111 «Заробітна плата» – включає видатки, пов'язані з нарахуванням штатним працівникам заробітної плати відповідно до посадових

окладів, тарифних ставок, а також усі види доплат, надбавок, премій, матеріальної допомоги, допомоги на оздоровлення, винагород за виконання робіт за цивільно-правовими договорами та одноразових грошових виплат, передбачених законодавством або колективним договором університету;

2) КЕКВ 2120 «Нарахування на оплату праці» обліковує суми обов'язкових нарахувань на фонд оплати праці, зокрема сплата ЄСВ, який нараховується на заробітну плату, відпускні, лікарняні та інші виплати працівникам відповідно до чинного законодавства України [64].

Такий підхід до групування видатків дозволяє здійснювати аналітичний облік за кожним напрямом використання коштів, контролювати відповідність фактичних витрат показникам кошторису та формувати достовірну фінансову і бюджетну звітність університету. Дотримання кошторисних призначень є обов'язком кожної бюджетної установи та знаходиться під наглядом відповідних контролюючих органів, оскільки свідчить про дотримання принципу цільового та ефективного використання бюджетних коштів.

Організація обліку виплат працівникам у КНЕУ має свої особливості, зумовлені масштабом установи, багаторівневою структурою та великою чисельністю персоналу. У закладах вищої освіти працівники поділяються на такі основні категорії: адміністративно-управлінський персонал, наукові, науково-педагогічні та педагогічні працівники, а також інші працівники, до яких належать фахівці-практики, технічний та обслуговуючий персонал. Така структура визначає не лише організацію праці, а й специфіку бухгалтерського обліку виплат працівникам, адже кожна категорія має власні умови оплати, систему надбавок та доплат й певні особливості нарахування заробітної плати [20, 21].

КНЕУ є одним із найбільших економічних закладів вищої освіти в Україні, що об'єднує навчально-наукові інститути, факультети, кафедри, науково-дослідні підрозділи, адміністративні служби, студентське містечко, а також відокремлені структурні підрозділи. Управління університетом здійснюється через систему ректорату, проректорів, факультетів, інститутів та допоміжних служб, діяльність

яких координується відповідно до затвердженої організаційної структури (Додаток Д) [43].

Така багаторівнева система управління зумовлює складність організації облікових процесів і вимагає чіткої взаємодії між відділом кадрів, бухгалтерією та іншими структурними підрозділами. Кожен із них виконує окремі функції в процесі обліку виплат: кадрова служба забезпечує ведення особових справ і документування трудових відносин; бухгалтерія формує штатний розпис, на основі якого визначається потреба у фонді оплати праці, що включається до кошторису, а також здійснює нарахування заробітної плати, утримань і відображає ці розрахунки у бухгалтерському обліку та звітності; відділ внутрішнього аудиту контролює достовірність розрахунків і дотримання нормативних вимог.

Облік виплат працівникам КНЕУ ведеться переважно за окладною формою оплати праці, яка передбачає фіксований посадовий оклад, встановлений відповідно до тарифного розряду. Система оплати праці в університеті базується на Єдиній тарифній сітці, затвердженій Постановою № 1298. Вона встановлює співвідношення в оплаті праці між різними категоріями працівників залежно від складності виконуваних робіт, рівня кваліфікації та займаної посади. ЄТС передбачає 25 тарифних розрядів, що охоплюють усі категорії працівників бюджетної сфери [20].

Базовим для розрахунку заробітної плати є 1-й тарифний розряд, розмір посадового окладу якого у 2025 році становить 3195 грн [52]. Відповідно до Постанови № 1298, розмір посадового окладу працівника за кожним наступним тарифним розрядом визначається шляхом множення базового окладу на відповідний тарифний коефіцієнт. У разі, коли посадовий оклад (тарифна ставка) визначені з у гривнях з копійками, то цифри до 0,5 відкидаються, а від 0,5 і вище – заокруглюються до однієї гривні [20]. Дані коефіцієнти наведено у табл. 2.2.

Дана тарифна сітка забезпечує єдність підходів до оплати праці у бюджетних установах, зокрема у сфері освіти, а також дотримання державних гарантій. При цьому заклади вищої освіти мають право встановлювати додаткові виплати –

надбавки, премії та доплати. Основні види та розміри доплат та надбавок було розглянуто раніше, у підрозділі 1.2 [21].

Таблиця 2.2 – Єдина тарифна сітка розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників бюджетної сфери у 2025 році

Тарифний розряд	Тарифний коефіцієнт	Оклад, грн	Тарифний розряд	Тарифний коефіцієнт	Оклад, грн
1	2	3	4	5	6
1	1	3195	14	2,42	7732
2	1,09	3483	15	2,58	8243
3	1,18	3770	16	2,79	8914
4	1,27	4058	17	3	9585
5	1,36	4345	18	3,21	10256
6	1,45	4633	19	3,42	10927
7	1,54	4920	20	3,64	11630
8	1,64	5240	21	3,85	12301
9	1,73	5527	22	4,06	12972
10	1,82	5815	23	4,27	13643
11	1,97	6294	24	4,36	13930
12	2,12	6773	25	4,51	14409
13	2,27	7253	-	-	-

Джерело: розраховано на основі даних [20]

Крім того, держава встановлює мінімальну заробітну плату, яка у 2025 році становить 8000 грн на місяць або 48 грн на годину [53]. Мінімальна заробітна плата (далі – МЗП) – це установлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну (годинну) норму праці. Якщо посадовий оклад працівника, розрахований відповідно до ЄТС, є нижчим за МЗП, то заробітна плата підлягає доплаті до рівня мінімальної [14]. Це забезпечує дотримання соціальних гарантій, визначених Кодексом законів про працю України та Законом України «Про оплату праці».

У системі обліку розрахунків виплат КНЕУ важливо враховувати особливості нарахувань для різних категорій працівників університету. До складу науково-педагогічних працівників КНЕУ належать викладачі, асистенти, доценти,

професори, старші викладачі та інші фахівці, які поєднують освітню й наукову діяльність. Розмір їхньої заробітної плати формується з урахуванням тарифного коефіцієнта, надбавок, доплат і підвищень, передбачених чинним законодавством та внутрішніми положеннями. Такі нарахування відображаються у розрахунково-платіжних відомостях та особових рахунках працівників і формують основну частину фонду заробітної плати університету [20, 21].

Разом із тим, у структурі університету окремо виділяється адміністративно-управлінський персонал, до якого належать ректор, проректори, декани факультетів, директори інститутів, керівники служб і підрозділів. Деякі з них мають наукові звання, їхні посадові оклади також визначаються на основі тарифних розрядів ЄТС, але з урахуванням керівних функцій [20, 21]. Посадові оклади для основних категорій викладацького та адміністративного складу закладів вищої освіти у 2025 році, в тому числі і КНЕУ, наведено у табл. 2.3.

Як видно з табл. 2.3, система оплати праці працівників закладів вищої освіти базується на чіткій тарифній градації, але має гнучкий характер завдяки застосуванню надбавок, доплат і премій, що залежать від результатів роботи, кваліфікації, наукових досягнень і обсягу виконуваних обов'язків.

Таблиця 2.3 – Посадові оклади викладачів закладів вищої освіти у 2025 році

Посади	Тарифний розряд ЄТС (Наказ № 557, штатний розпис ЗВО)	Тарифний коефіцієнт ЄТС	Посадовий оклад, %	
			за тарифним коефіцієнтом – «чистий ЄТС» (Постанова № 1298)	збільшений (+11%, постанова № 36)
1	2	3	4	5
Професорсько-викладацький склад:				
Викладач-стажист	15	2,58	8243	9149,73
Асистент	16	2,79	8914	9894,54
Викладач	17	3	9585	10639,35
Старший викладач	18	3,21	10256	11384,16
Доцент	19	3,42	10927	12128,97
Професор	20	3,64	11630	12909,30
Завідувач кафедри (якщо звання доцента)	19	3,42	10927	12128,97
Завідувач кафедри (якщо звання професора)	21	3,85	12301	13654,11

Продовження таблиці 2.3

Адміністративно-керівний персонал:				
Декан (якщо є звання доцента)	20	3,64	11630	12909,30
Декан (якщо є звання професора)	21	3,85	12301	13654,11
Проректори (з наукової роботи, навчальної роботи і т.п.)	90% окладу ректора		12537	13916,07
Перший проректор	95% окладу ректора		13234	14689,19
Ректор	24	4,36	13930	15462,30

Джерело: на основі даних [54]

Окрім вищеназваних категорій, в КНЕУ працюють також інші категорії працівників, які забезпечують організаційне, методичне, інформаційне та технічне функціонування університету. В обліку спеціалістів, технічного та обслуговуючого персоналу враховуються оклади, встановлені за тарифними розрядами ЄТС, а також можливі доплати за шкідливі умови праці, суміщення посад, понаднормові години або роботу у вечірній чи нічний час.

Крім окладної форми, в університеті застосовується погодинна оплата праці викладачів, що є зручною та гнучкою формою нарахування заробітної плати. Такий вид оплати застосовується у випадках залучення зовнішніх сумісників, фахівців-практиків або запрошених викладачів, які проводять додаткові заняття, консультації чи ведуть окремі дисципліни. Перевагою погодинної системи є те, що вона не потребує проведення конкурсів на заміщення вакантних посад, що забезпечує оперативне залучення висококваліфікованих кадрів [54].

Розмір ставки погодинної оплати праці працівників за проведення навчальних занять визначено у Додатку 16 Наказу № 557 [21], в залежності від рівня освіти та складу слухачів та кваліфікаційної категорії викладача. Сума оплати праці в такому випадку визначається лише кількістю відпрацьованого часу та погодинної ставки.

Кількість ставок науково-педагогічних працівників визначається з урахуванням обсягу навчального навантаження, що щорічно затверджується університетом відповідно до чинного законодавства. Раніше максимальне навчальне навантаження на одну ставку становило 600 годин на навчальний рік, до яких входили лекційні, практичні та лабораторні заняття, керівництво курсовими і дипломними роботами, консультації, проведення заліків та іспитів. Однак, відповідно до змін у законодавстві, встановлено новий норматив у відсотковому співвідношенні: не менше 30% робочого часу науково-педагогічного працівника має становити наукова робота, обсяг навчальної роботи не може перевищувати 30% робочого часу. Для педагогічних працівників цей норматив становить – не більше 60% робочого часу на навчальний рік [37, 55].

Таким чином, кількість навчальних годин тепер визначається не за єдиним числовим нормативом, а пропорційно до тривалості робочого часу. Це підхід, який дозволяє університетам більш гнучко планувати навчальне навантаження та структуру заробітної плати викладачів.

У КНЕУ процес нарахування заробітної плати здійснюється на підставі достовірно оформлених первинних документів, насамперед це штатний розпис, таблиць обліку використання робочого часу, розрахунково-платіжні відомості та накази ректора. Ці документи є основою для формування бухгалтерських записів та контролю використання фонду оплати праці, закладеного в кошторисі. Вони передаються з факультетів та кафедр до відділу кадрів після їх затвердження керівництвом структурного підрозділу, а потім до бухгалтерії. Тобто можна сказати, що процес нарахування заробітної плати у КНЕУ відбувається у кілька етапів. Як видно з рис. 2.1, процес нарахування виплат працівникам університету є багатоступеневим і включає як етапи підготовки, так і бухгалтерське відображення операцій.

Синтетичний облік відображає узагальнену інформацію про всі розрахунки із заробітної плати працівникам університету у грошовому виразі. Він ведеться відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. В КНЕУ для обліку розрахунків із працівниками застосовується рахунок 65

«Розрахунки з оплати праці», зокрема субрахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати». За кредитом цього субрахунку відображаються нараховані працівникам заробітна плата, доплати, надбавки, премії, допомоги та компенсації, а за дебетом – їх виплата, утримання податків і зборів, а також інші відрахування [32].

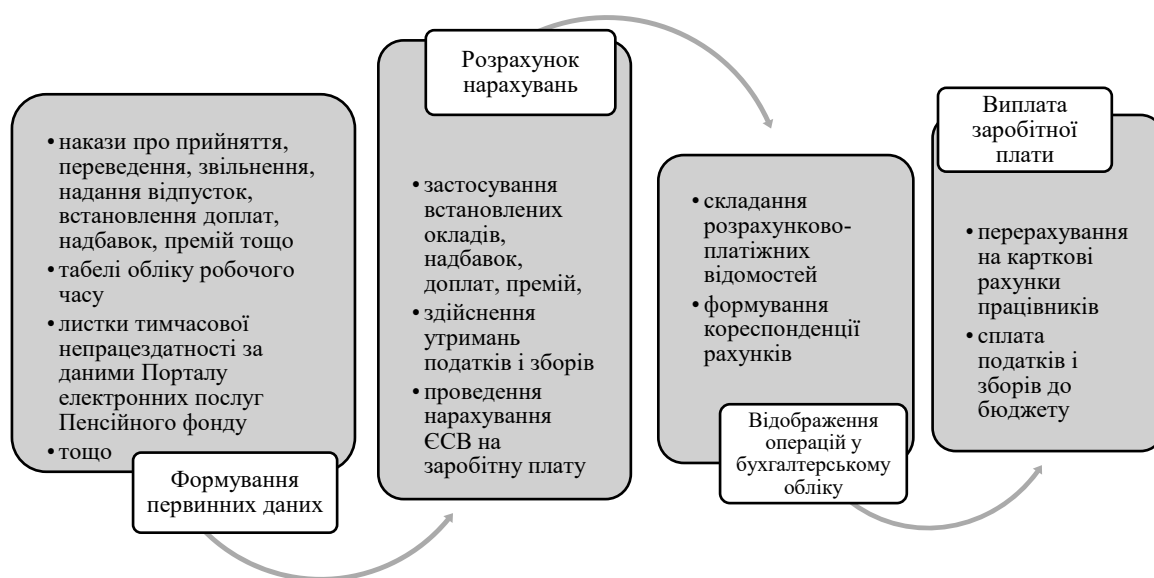


Рисунок 2.1 – Етапи нарахування виплат працівникам у КНЕУ

Джерело: розроблено автором

При нарахуванні заробітної плати в університеті цей субрахунок кореспондує з рахунками в залежності від джерел фінансування. Такий підхід забезпечує прозорість у розподілі бюджетних коштів і дає змогу відстежувати використання як загального, так і спеціального фондів. У Плані рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі для узагальнення витрат на оплату праці передбачені такі рахунки:

- 8011 «Витрати на оплату праці» – використовується для обліку видатків загального фонду,
- 8111 «Витрати на оплату праці» – застосовується для обліку витрат, здійснених за рахунок спеціального фонду [56, 57].

Видатки за рахунками 6511 «Розрахунки із заробітної плати» та 8011, 8111 «Витрати на оплату праці» відображаються за КЕКВ 2111 «Заробітна плата».

Після визначення суми нарахованої заробітної плати здійснюються обов'язкові утримання податків та внесків згідно з чинним законодавством України. Зокрема, основним видом обов'язкового утримання із заробітної плати є податок на доходи фізичних осіб, ставка якого становить 18% бази оподаткування. Базою оподаткування виступає загальний місячний оподатковуваний дохід працівника, до якого включаються заробітна плата, надбавки, премії, доплати, лікарняні та інші види виплат. Утримання ПДФО здійснюється із суми нарахованої заробітної плати після зменшення її на суму податкової соціальної пільги (за наявності підстав) [25].

У бюджетних установах облік ПДФО ведеться на субрахунку 6311/1 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами», де за кредитом відображається нарахування зобов'язання перед бюджетом, а за дебетом – його сплата [32].

Другим видом обов'язкового утримання є військовий збір, ставка якого до 1 січня 2025 року становила 1,5%, а після – становить 5%. Він має цільовий характер, оскільки його надходження спрямовується на фінансування оборонних потреб держави [25]. Для його обліку застосовується субрахунок 6311/2 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» аналогічно субрахунку 6311/1 [32]. Видатки з ПДФО та військового збору за рахунками 6311/1, 6311/2 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» відображаються за КЕКВ 2111 «Заробітна плата».

Нарахування єдиного соціального внеску є ще однією обов'язковою складовою обліку фонду оплати праці. Його ставка становить 22% на суму нарахованої заробітної плати (фонду оплати праці). Для працівників з інвалідністю ставка ЄСВ встановлена на рівні 8,41%. ЄСВ не утримується із заробітку працівника, а нараховується додатково за рахунок коштів установи. ЄСВ має цільове призначення і спрямовується на фінансування систем соціального страхування: пенсійного, страхування на випадок безробіття, тимчасової втрати працездатності тощо.

В обліку операції з нарахування ЄСВ відображаються за допомогою таких рахунків:

- 6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування» – відображає зобов'язання установи щодо нарахованих сум ЄСВ;

▪ 8012 та 8112 «Відрахування на соціальні заходи» – використовується для узагальнення витрат на ЄСВ за рахунок коштів загального та спеціального фондів відповідно.

Видатки за рахунками 6313 «Розрахунки із загальнообов’язкового державного соціального страхування» та 8012, 8112 «Відрахування на соціальні заходи» відображаються за КЕКВ 2120 «Нарахування на оплату праці».

Для наочності порядок відображення нарахувань заробітної плати та обов’язкових утримань у бухгалтерському обліку КНЕУ наведено у табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Типові бухгалтерські проведення з обліку нарахування заробітної плати та обов’язкових утримань працівникам КНЕУ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Нараховано заробітну плату працівникам за рахунок загального фонду	8011 «Витрати на оплату праці»	6511 «Розрахунки із заробітної плати»
2	Нараховано заробітну плату працівникам за рахунок спеціального фонду	8111 «Витрати на оплату праці»	6511 «Розрахунки із заробітної плати»
3	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці – 22%	8012 «Відрахування на соціальні заходи» 8112 «Відрахування на соціальні заходи»	6313 «Розрахунки із загальнообов’язкового державного соціального страхування»
4	Утримано ПДФО із заробітної плати – 18%	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	6311/1 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»
5	Утримано військовий збір – 5%	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	6311/2 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»

Джерело: на основі даних [57]

Окрім основної заробітної плати, у структурі виплат працівникам КНЕУ обліковуються також додаткові види нарахувань – надбавки, доплати та премії. Їх нарахування здійснюється відповідно до чинного законодавства та внутрішніх положень університету. В обліку університету нарахування таких виплат відображається тими ж кореспондуючими рахунками, що й основна заробітна плата.

Після цього потрібно провести переказ коштів на виплату заробітної плати, а також сплатити нараховані зобов'язання з ЄСВ, ПДФО і військового збору. Для цього в кореспонденції субрахунків використовують за кредитом субрахунок 2313 «Реєстраційні рахунки» (див. табл. 2.5).

Таблиця 2.5 – Типові бухгалтерські проведення з обліку виплати заробітної плати працівникам КНЕУ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Перераховано заробітну плату працівникам на карткові рахунки	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	2313/1 «Реєстраційні рахунки»
2	Сплачено ЄСВ	6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»	2313/1 «Реєстраційні рахунки»
3	Сплачено ПДФО	6311/1 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»	2313/1 «Реєстраційні рахунки»
4	Сплачено військовий збір	6311/2 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»	2313/1 «Реєстраційні рахунки»

Джерело: на основі даних [57]

Наступним важливим елементом системи обліку розрахунків із працівниками університету є відображення інших виплат, пов'язаних з тимчасовою відсутністю працівників або наданням їм соціальних гарантій. Це насамперед відпускні, компенсації за невикористані відпустки, лікарняні, допомога по вагітності і пологам, а також інші види матеріального стимулювання працівників.

Всі види відпусток працівникам КНЕУ надаються відповідно до законодавства. Мінімальна тривалість щорічної основної відпустки становить 24 календарні дні, однак для окремих категорій персоналу вона може бути подовжена залежно від умов праці, займаної посади або соціального статусу працівника [26]. Таким чином, обсяг основної відпустки для педагогічних, науково-педагогічних та наукових працівників визначено тривалістю до 56 календарних днів [58].

Крім основної відпустки, працівникам можуть надаватися додаткові відпустки за вислугу років, відпустки у зв'язку з навчанням, соціальні відпустки (у зв'язку з вагітністю та пологами, для догляду за дитиною тощо), творчі відпустки, а також відпустки без збереження заробітної плати – у випадках, передбачених законом [26].

Підставою для нарахування оплати за час відпустки є наказ керівника установи. Розрахунок відпускних здійснюється відповідно до Порядку обчислення середньої заробітної плати, затвердженого постановою КМУ від 08.02.1995 № 100, для цього необхідно середньоденний заробіток помножити на кількість календарних днів відпустки [59]. Виплата відпускних має бути здійснена до початку відпустки [26]. Для цього бухгалтерія університету завчасно формує фінансові зобов'язання та подає до органів Казначейства заявки на перерахування коштів працівникам.

Розрахунковим періодом зазвичай є останні 12 календарних місяців, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористані дні. Якщо працівник пропрацював менше року, розрахунок здійснюється на підставі фактичного часу роботи. Під час визначення розрахункового періоду з нього виключаються дні, коли працівник не працював і за ним не зберігався або частково зберігався заробіток (наприклад, періоди відпустки без збереження заробітної плати, простої не з вини працівника, відпустки для догляду за дитиною, тощо) [59].

До складу середнього заробітку включаються всі види виплат, що мають постійний характер: основна заробітна плата, доплати, надбавки, премії, винагороди за підсумками роботи та інші виплати, що пов'язані з умовами праці та кваліфікацією працівника [59].

Також варто зауважити, що оплата відпусток належить до виплат за невідпрацьований час, право на які виникає у поточному звітному періоді. Тому в КНЕУ забезпечення майбутніх відпусток не створюється, а зобов'язання визнаються у момент їх нарахування [11].

В обліку КНЕУ суми відпускних відображаються аналогічно обліку заробітної плати, за кредитом субрахунку 6511 «Розрахунки із заробітної плати» у кореспонденції із дебетом рахунків 8011 або 8111. Нарахування та сплата ЄСВ, утримання ПДФО та військового збору здійснюється у загальному порядку [57].

Допомога у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності працівникам КНЕУ нараховується відповідно до Закону України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» та Порядку від 26.09.2001 № 1266, який регламентує механізм обчислення середньої заробітної плати для страхових виплат [60, 61]. Допомога по тимчасовій непрацездатності (включаючи догляд за хворою дитиною), допомога по вагітності та пологах застрахованим особам надається як за основним місцем роботи, так і за місцем роботи за сумісництвом.

Розрахунковим періодом для визначення середньої заробітної плати у більшості випадків є останні 12 календарних місяців, що передують місяцю, в якому настав страховий випадок. Якщо працівник перебуває у трудових відносинах менше року, розрахунок здійснюється виходячи з фактично відпрацьованого часу. Але якщо працівник захворів у перший робочий день, тоді розрахунковий період відсутній і розмір допомоги визначається виходячи з посадового окладу [60, 61].

Із розрахункового періоду виключаються дні, протягом яких працівник не працював із поважних причин і за ним не зберігався або частково зберігався заробіток: дні відпустки без збереження заробітної плати, відпустки для догляду за дитиною, лікарняні за попередні періоди, а також періоди призупинення дії трудового договору (у зв'язку з воєнними діями) [60, 61].

Перші п'ять календарних днів тимчасової непрацездатності оплачуються за рахунок коштів установи, а з шостого дня – за кошти Пенсійного фонду України (крім випадків оплати лікарняного по догляду за хворою дитиною, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, які повністю фінансуються фондом). Підставою для нарахування допомоги є електронний листок непрацездатності (в деяких випадках паперовий листок непрацездатності), інформація про який відображається в електронному кабінеті установи на порталі електронних послуг Пенсійного фонду. Рішення про призначення виплат приймає уповноважена особа

або комісія з соціального страхування, створена наказом ректора університету після зміни статусу електронного листка непрацездатності з «закритий» на «готовий до сплати» [61]. Бухгалтерія, отримавши рішення комісії, формує заяву-розрахунок у електронному кабінеті Пенсійного фонду. Після надходження фінансування від ПФУ кошти зараховуються на окремий поточний рахунок університету для виплати працівникам.

Розмір допомоги залежить від страхового стажу працівника, а саме:

- до 3 років – 50%;
- від 3 до 5 років – 60%;
- від 5 до 8 років – 70%;
- понад 8 років – 100%;
- для пільгових категорій (незалежно від стажу) – 100%, до них належать

особи, яким законодавством гарантовано повну оплату лікарняних, зокрема постраждалі від Чорнобильської катастрофи, ветерани війни, донори та інші соціально захищені групи населення [60].

Оскільки нарахування оплати перших п'яти днів здійснюється за рахунок установи, то бухгалтерія відображає це аналогічно нарахуванню заробітної плати: за дебетом рахунків 8011 або 8111 (залежно від фонду фінансування) і кредитом 6511 «Розрахунки із заробітної плати». Тоді як допомога за наступні дні непрацездатності обліковується за дебетом субрахунку 2114 «Дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування» [57].

Утримання податків здійснюється так само, як і з заробітної плати. Зокрема, із загальної суми нарахованих лікарняних утримується ПДФО 18% та військовий збір 5%. Разом із тим, ЄСВ нараховується за рахунок коштів КНЕУ на всю частину допомоги по тимчасовій непрацездатності: як ту, що сплачується за рахунок коштів університету, так і ту, що фінансується ПФУ. Лікарняні включаються до бази нарахування ЄСВ у місяці їх виплати [28].

Окреме місце в системі соціальних виплат посідає допомога у зв'язку з вагітністю та пологами, яка надається жінкам за період до та після пологів. Її тривалість становить, як правило, 126 календарних днів – 70 днів до пологів та 56

після, а у разі ускладнених пологів або народження двох і більше дітей передбачено сумарно 140 днів [60]. Розмір допомоги обчислюється виходячи із середньої заробітної плати працівниці, визначеної відповідно до Порядку № 1266 [61]. Фінансування цієї виплати здійснюється за рахунок коштів Пенсійного фонду України, тому вона не оподатковується ПДФО та військовий збором, однак є базою оподаткування ЄСВ. ЄСВ нараховується на всю суму допомоги по вагітності та пологах одразу в місяці її нарахування. Проте у звітності декретні виплати та ЄСВ за них розподіляються пропорційно до днів, які припадають на кожен місяць відпустки.

Така сума відображається в окремих рядках у Додатку Д1 Податкового розрахунку за відповідні місяці. Основна ставка нарахування ЄСВ на суму допомоги по вагітності та пологах становить 22%, але якщо працівниця має статус особи з інвалідністю, то застосовується пільгова ставка 8,41%.

Для наочності порядок відображення операцій із нарахування та виплати лікарняних і допомоги по вагітності та пологах в обліку КНЕУ наведено у табл. 2.6.

Таблиця 2.6 – Типові бухгалтерські проведення з обліку лікарняних і допомоги по вагітності та пологах у КНЕУ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
1	Нараховано оплату перших 5 календарних днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів установи	8011 (8111) «Витрати на оплату праці»	6511 «Розрахунки із заробітної плати»
2	Нараховано допомогу по тимчасовій непрацездатності, допомогу по вагітності та пологах (за рахунок Пенсійного фонду України)	2114 «Дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування»	6511 «Розрахунки із заробітної плати»
3	Нараховано ЄСВ на суму оплати перших 5 днів тимчасової непрацездатності та допомоги по вагітності та пологах	8012 (8112) «Відрахування на соціальні заходи»	6313 «Розрахунки із загальнообов’язкового державного соціального страхування»

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4
4	Утримано ПДФО та військовий збір з лікарняних за рахунок установи	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	6311/1 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» 6311/2 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»
5	Отримано кошти від Пенсійного фонду України на спеціальний рахунок для виплати допомоги	2314 «Інші рахунки в Казначействі»	2114 «Дебіторська заборгованість за розрахунками із соціального страхування»
6	Утримано ПДФО та військовий збір із суми лікарняних за рахунок Пенсійного фонду України	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	6311/1 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» 6311/2 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»
7	Сплачено ЄСВ до бюджету	6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування»	2313 «Ресстраційні рахунки»
8	Сплачено ПДФО та військовий збір до бюджету із лікарняних за рахунок установи	6311/1 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» 6311/2 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»	2313 «Ресстраційні рахунки»
9	Сплачено ПДФО та військовий збір до бюджету із лікарняних за рахунок Пенсійного фонду України	6311/1 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» 6311/2 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами»	2314 «Інші рахунки в Казначействі»
10	Виплачено працівнику суму лікарняних та допомогу по вагітності та пологам	6511 «Розрахунки із заробітної плати»	2313 «Ресстраційні рахунки» 2314 «Інші рахунки в Казначействі»

Джерело: на основі даних [57]

Окрім виплат, пов'язаних із тимчасовою непрацездатністю та соціальними гарантіями, у системі обліку розрахунків із працівниками КНЕУ важливе місце

посідають компенсаційні виплати, зокрема компенсація за невикористану відпустку. Така компенсація нараховується у разі звільнення працівника або в інших випадках, передбачених трудовим законодавством (наприклад, при переведенні до іншої установи чи смерті працівника) [19, 26]. Розрахунок суми компенсації здійснюється відповідно до Порядку № 100 на основі середньої заробітної плати за останні 12 місяців роботи [59].

Наступним видом виплат, що обліковуються в університеті, є матеріальна допомога. Вона може бути як систематичною (наприклад, на оздоровлення під час щорічної відпустки), так і разовою (у зв'язку з сімейними обставинами, важким матеріальним становищем, хворобою тощо). Матеріальна допомога на оздоровлення, що передбачена колективним договором університету і надається всім працівникам, входить до фонду оплати праці та підлягає оподаткуванню ПДФО, військовим збором та нарахуванню ЄСВ. Виключенням є разова матеріальна допомога соціального характеру, яка не включається до бази нарахування ЄСВ [62] і може бути звільнена від оподаткування в межах, визначених Податковим кодексом України [25].

У бухгалтерському обліку нарахування компенсації за невикористану відпустку чи матеріальної допомоги проводиться за тими ж рахунками, що і відпускні: дебетується рахунок 8011 або 8111 (залежно від джерела фінансування) і кредитується субрахунок 6511 «Розрахунки із заробітної плати» [57]. Типові бухгалтерські проведення для відображення зазначених операцій було наведено у табл. 2.4-2.5.

Окрім компенсації за невикористані відпустки, під час звільнення працівників у КНЕУ здійснюються й інші розрахунки, передбачені трудовим законодавством. До таких виплат належать заробітна плата, нарахована пропорційно відпрацьованому часу, а у визначених випадках – ще й вихідна допомога. Її розмір залежить від підстави звільнення і, як правило, становить одномісячний середній заробіток, а у разі ліквідації установи, скорочення штату чи порушення роботодавцем трудового законодавства може сягати трьох або шестимісячних середніх заробітків [19].

Розрахунок середнього заробітку для нарахування вихідної допомоги здійснюється відповідно до Порядку № 100, виплата всіх належних сум працівникові проводиться в день звільнення, а їх оподаткування відбувається у загальному порядку – з нарахуванням ПДФО та військового збору, проте без утримання ЄСВ, оскільки вихідна допомога не входить до фонду оплати праці [59].

Синтетичний облік в КНЕУ ведеться у журнально-ордерній формі на основі первинних документів (табелів, відомостей, особових рахунків). Цей процес є автоматизованим за допомогою сучасних програмних рішень, зокрема використовується система «ISpro», яка дозволяє автоматично формувати меморіальні ордери, проводки та аналітичні звіти для подання у Казначейство. Автоматизація обліку сприяє мінімізації помилок, скороченню ручних операцій і забезпечує своєчасне формування звітності, що є особливо важливим для закладу з великою кількістю працівників і різними джерелами фінансування.

Усі операції з нарахування, утримання та виплати заробітної плати узагальнюються у меморіальному ордері № 5. Цей ордер є регістром синтетичного обліку, у якому відображаються загальні суми виплат працівникам за кожним структурним підрозділом. Після перевірки документ підписується головним бухгалтером і передається для відображення в книзі «Журнал-Головна», де здійснюється систематизація всіх оборотів для складання фінансової звітності [51].

Аналітичний облік розрахунків із заробітної плати у КНЕУ організований у розрізі кожного працівника, структурних підрозділів та видів виплат. Його мета полягає у деталізації даних синтетичного обліку, що дозволяє контролювати правильність і своєчасність нарахувань, а також забезпечити достовірну інформацію для управлінських і статистичних потреб.

Показники касових та фактичних видатків по КЕКВ 2111 «Заробітна плата» та КЕКВ 2120 «Нарахування на оплату праці» за відповідним джерелом фінансування систематизуються та узагальнюються в Картка аналітичного обліку касових видатків та Картка аналітичного обліку фактичних видатків, що передбачено наказом МФУ від 29.06.2017 № 604 «Про затвердження форм карток і

книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання» [63].

Аналітичний облік дає можливість отримати інформацію не лише у вартісному, а й у натуральному вигляді – наприклад, щодо відпрацьованого часу, кількості годин педагогічного навантаження, днів відпустки тощо. Основними регістрами аналітичного обліку є особові рахунки працівників, розрахунково-платіжні відомості, таблиці обліку використання робочого часу та розрахункові листи.

В КНЕУ він здійснюється переважно в електронній формі, програма забезпечує автоматизоване ведення особових рахунків працівників, формування розрахунково-платіжних відомостей та звітів. Система дозволяє оперативно отримувати аналітичну інформацію про структуру заробітної плати, податкові відрахування та загальну динаміку фонду оплати праці. На жаль, програмний продукт не має вбудованої інтеграції для прямого подання звітності до контролюючих органів. Усі відповідні звіти формуються у вигляді електронних файлів і подаються до контролюючих органів через окремі сервіси, наприклад «М.Е.Дос».

На мою думку, перспективним напрямом удосконалення методики обліку розрахунків у КНЕУ є створення єдиного інтегрованого інформаційного простору між відділом кадрів, бухгалтерією та контролюючими органами. Така інтеграція могла би забезпечити автоматичний обмін даними про нарахування, утримання та звітність у режимі реального часу. Я вважаю, що це дозволило би знизити навантаження на бухгалтерський персонал, підвищити точність і швидкість обробки інформації, а також усунути ризики дублювання чи втрати даних при передачі звітів через зовнішні сервіси.

У перспективі впровадження таких цифрових рішень відповідало б державній політиці цифровізації публічного сектору та сприяло б розвитку концепції «єдиного вікна» у звітності бюджетних установ.

Отже, методика обліку розрахунків за виплатами працівникам у КНЕУ має комплексний характер і ґрунтується на поєднанні нормативно-правових вимог,

організаційних процедур та сучасних технологій автоматизації. Система обліку побудована відповідно до законодавчих норм з оплати праці та Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі, що забезпечує повноту й достовірність відображення нарахувань, утримань і виплат працівникам.

Документування розрахунків здійснюється з використанням табелів, розрахунково-платіжних відомостей, наказів ректора та інших первинних документів, що є підставою для ведення синтетичного й аналітичного обліку. Подальше вдосконалення системи має базуватися на принципах автоматизації, інтеграції та відповідності державним стандартам фінансової звітності.

2.3 Розкриття інформації про виплати працівникам у фінансовій, бюджетній та податковій звітності установи

Розкриття інформації про виплати працівникам є невід'ємною складовою звітності бюджетних установ, адже саме ці виплати становлять одну з найбільших статей видатків бюджету. Його метою є забезпечення користувачів звітності достовірними та повними даними про витрати установи на оплату праці, нарахування, соціальні внески та інші види виплат працівникам. Така інформація є основою для оцінки ефективності використання бюджетних коштів і прийняття управлінських рішень.

Основними нормативними документами, які регламентують порядок формування, подання та розкриття інформації у фінансовій звітності про виплати працівникам у державному секторі є НП(С)БОДС 101 та НП(С)БОДС 132 [11, 33].

Відповідно до положень НП(С)БОДС 132, у звітності відображаються всі види виплат, що здійснюються працівникам у зв'язку з виконанням ними трудових обов'язків [11]. До таких виплат належать заробітна плата, премії, матеріальна допомога, відпускні, компенсаційні та соціальні виплати, тощо.

Фінансова звітність бюджетних установ формується з дотриманням низки принципів, установлених НП(С)БОДС 101 [33]:

1. *Принцип повного висвітлення* передбачає, що у звітності має міститися вся інформація про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій, які можуть вплинути на рішення користувачів. Для КНЕУ це означає, що необхідно відображати усі види нарахувань працівникам, включаючи зобов'язання, які ще не сплачені.

2. *Принцип автономності* означає, що кожен суб'єкт державного сектору має власні повноваження щодо використання бюджетних коштів і розглядається як окрема облікова одиниця. Тобто, університет веде облік і складає звітність самостійно, незалежно від Міністерства освіти і науки України, яке виступає головним розпорядником бюджетних коштів.

3. *Принцип послідовності* гарантує сталість застосування облікової політики. У КНЕУ, як і в інших бюджетних установах, методика відображення операцій з оплати праці повинна залишатися незмінною з року в рік, що дозволяє коректно порівнювати показники за різні періоди. Зміна можлива лише у випадках, передбачених НП(С)БОДС, і повинна бути обов'язково обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності.

4. *Принцип безперервності* передбачає, що активи та зобов'язання оцінюються виходячи з припущення, що установа продовжуватиме свою діяльність у майбутньому.

5. *Принцип нарахування* визначає, що доходи і витрати відображаються в момент їх виникнення, незалежно від дати отримання або сплати коштів. Таким чином, у звітності КНЕУ заробітна плата визнається у тому періоді, за який вона нарахована, навіть якщо її виплата відбудеться пізніше.

6. *Принцип превалювання сутності над формою* означає, що операції обліковуються відповідно до їх економічної сутності, а не лише за юридичною формою. Такий підхід дає змогу забезпечити достовірне відображення фактичних витрат на оплату праці та уникнути викривлення фінансових результатів університету.

7. *Принцип єдиного грошового вимірника* зобов'язує вимірювати всі операції у єдиній грошовій одиниці.

Для КНЕУ дотримання цих принципів є запорукою прозорого відображення використання бюджетних коштів. Крім зазначених принципів, стандартом визначено і якісні характеристики фінансової звітності, до яких належать дохідливість, доречність, достовірність і порівнянність. Фінансова звітність складається з таких форм [33]:

1. «Баланс» (форма № 1-дс) – відображає активи, зобов'язання та власний капітал установи;
2. «Звіт про фінансові результати» (форма № 2-дс) – характеризує доходи, витрати та фінансовий результат діяльності;
3. «Звіт про рух грошових коштів» (форма № 3-дс) – демонструє рух грошових коштів за видами діяльності;
4. «Звіт про власний капітал» (форма № 4-дс) – показує зміни у складі власного капіталу;
5. «Примітки до річної фінансової звітності» – розкривають додаткову деталізовану інформацію, необхідну для розуміння показників звітів.

Інформація про розрахунки з оплати праці знаходить своє відображення у кількох формах фінансової звітності.

У формі № 1-дс «Баланс» розкривається інформація про заборгованість по розрахункам з оплати праці, що знаходить своє відображення:

- у статті «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці» (рядок 1560) – відображаються зобов'язання за розрахунками з працівниками, що перебувають і не перебувають у штаті КНЕУ, за всіма видами заробітної плати, преміями, допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю;
- у статті «Поточні зобов'язання за платежами до бюджету» (рядок 1540) – відображаються зобов'язання за податками, зборами, платежами, які нараховуються та сплачуються до бюджету відповідно до законодавства;

- у статті «Поточні зобов'язання за розрахунками із соціального страхування» (рядок 1565) – відображаються зобов'язання за єдиним внеском на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

У формі № 2-дс «Звіт про фінансові результати» витрати на оплату праці відображаються як один із основних елементів видатків установи. Фактичні витрати КНЕУ разом з іншими операційними витратами відображаються в розділі «І. Фінансовий результат діяльності» за статтею витрат «Витрати за обмінними операціями» у таких рядках форми № 2-дс:

- у рядку 2210 «Витрати на виконання бюджетних програм» для нарахованої заробітної плати працівників, що фінансуються із загального фонду;
- у рядку 2220 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)» для нарахованої заробітної плати працівників, посади яких віднесені до спеціального фонду.

Крім того, інформація про витрати на оплату праці розкривається і в розділі «IV. Елементи витрат за обмінними операціями» форми № 2-дс за статтями «Витрати на оплату праці» (код рядка 2820) та «Відрахування на соціальні заходи» (код рядка 2830).

Форма № 3-дс «Звіт про рух грошових коштів» демонструє касові видатки за видами діяльності в розрізі обмінних і необмінних операцій. КНЕУ проводить виплати працівникам у рамках операційної діяльності. Вони разом з іншими операційними витратами відображаються в розділі «Витрати за обмінними операціями» у таких рядках форми № 3-дс:

- у рядку 3100 «Витрати на виконання бюджетних програм» для виплаченої заробітної плати працівників, що фінансуються із загального фонду;
- у рядку 3110 «Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)» для виплаченої заробітної плати працівників, посади яких віднесені до спеціального фонду.

Крім того, у примітках до фінансової звітності обов'язково розкривається:

- сума заборгованості за заробітною платою;
- сума виплат при звільненні працівників [11].

Окрім фінансової також інформація щодо розрахунків з працівниками розкривається і у бюджетній звітності, яка формується відповідно до вимог Порядку складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування від 24.01.2012 № 44 [64], Бюджетного кодексу України [1] та інших нормативно-правових актів. Її основним призначенням є відображення результатів виконання кошторису установи за загальним і спеціальним фондами, а також контроль за цільовим і ефективним використанням бюджетних коштів.

Базовим документом, на підставі якого здійснюється фінансування діяльності КНЕУ, є кошторис – основний фінансовий план бюджетної установи, який визначає обсяги доходів і видатків протягом бюджетного періоду [22]. У кошторисі університету передбачаються видатки як за загальним, так і за спеціальними фондами, зокрема спрямовані на оплату праці, наукову діяльність, оплату комунальних послуг, придбання матеріалів, господарські потреби тощо. Кошторис затверджується Міністерством освіти та науки України як головним розпорядником бюджетних коштів.

Для КНЕУ, який виступає розпорядником бюджетних коштів, склад бюджетної звітності визначено відповідно до вимог Міністерства фінансів України. До основних форм бюджетної звітності, в якій систематизується інформація щодо витрат по розрахункам із працівниками, належать [64]:

- Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (форма № 2-д) – відображає рух бюджетних асигнувань за загальним фондом, у тому числі касові витрати на оплату праці, нарахування, оплату комунальних послуг та інші видатки університету;
- Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги (форма № 4-1-д) – містить дані про касові видатки за спеціальним фондом університету, зокрема і на зарплату з нарахуваннями;
- Звіт про заборгованість за бюджетними коштами (форма № 7-д) – містить інформацію про фактичну кредиторську і дебіторську заборгованість, яка

виникла при виконанні кошторису, зокрема заборгованість із заробітної плати. Інформація про заборгованість із заробітної плати відображається КНЕУ в рядках 020, 030, 100, 250 форми № 7-д з відповідним заповненням колонок «Дебіторська заборгованість» та «Кредиторська заборгованість» залежно від термінів її виникнення.

Такий склад звітності дає змогу забезпечити повне висвітлення руху бюджетних коштів за усіма джерелами фінансування діяльності університету, а також здійснювати системний контроль за їх використанням. Показники цих форм формуються на основі даних бухгалтерського обліку і використовуються для оцінки виконання кошторису університету, структури видатків за загальним і спеціальними фондами, а також для контролю за наявністю заборгованості.

Після нарахування:

- заробітної плати, прирівняних до неї виплати, інших виплат, які нараховуються працівникам за трудовим чи цивільно-правовим договором (ЦПД);
 - ЄСВ за ставками 22% і 8,41; (для працівників з інвалідністю);
 - податку на доходи фізичних осіб і військового збору,
- складається Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску (далі – Податковий розрахунок).

Податковий розрахунок складається за формою, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4 [66], а окремі положення оновлено наказами від 24.01.2025 № 39 та від 30.01.2025 № 53. З 2025 року Податковий розрахунок подається щомісяця, що забезпечує Пенсійний фонд України своєчасними, персоніфікованими даними щодо соціального страхування та доходів працівників. Такий перехід від квартального звітування дозволяє підвищити оперативність контролю за правильністю нарахування ЄСВ, ПДФО та військового збору.

Податковий розрахунок містить як узагальнені дані, так і персоніфіковані відомості щодо всіх виплат працівникам з розподілом за видами доходів, кодами нарахувань, категоріями застрахованих осіб та видами страхового стажу. У КНЕУ

ведення цього звіту здійснюється бухгалтеріє університету, яка виконує функції податкового агента щодо працівників [66]. З огляду на специфіку бюджетних установ, КНЕУ не заповнює всі додатки звіту, а лише:

- заголовну (титульну) та проміжну частину з вихідними даними, а також обліковою кількістю штатних працівників;
- основну частину звіту, що містить зведені (узагальнені) дані про нараховані суми ЄСВ з Додатка Д1;
- безпосередньо сам Додаток Д1, який містить персоналізовані дані про нараховані суми ЄСВ за кожним працівником та отримувачем винагороди за ЦПД;
- Додаток Д5, який містить дані про будь-які кадрові зміни, а саме прийняття та звільнення працівників, початок і закриття ЦПД, періоди відпусток для догляду за дитиною та інші дані, які потрібні для обліку страхового стажу;
- Додаток 4ДФ, що містить інформацію про нарахований ПДФО і військового збору;
- Додаток Д6, який використовується для обліку спецстажу окремих категорій працівників, зокрема науковим та науково-педагогічним працівникам [67].

Важливим є те, що кожен додаток є невід'ємною частиною звіту, тому неподача додатка прирівнюється до неподачі Податкового розрахунку, якщо тільки дані для цього додатку не відсутні. Податковий розрахунок подається здебільшого в електронному вигляді через Електронний кабінет платника із застосуванням кваліфікованого електронного підпису [67].

Для КНЕУ своєчасне та коректне подання цього звіту є вкрай важливим, оскільки він впливає на:

1. підтвердження страхового стажу працівників;
2. правильність нарахування та своєчасність сплати ЄСВ, ПДФО та військового збору;
3. формування персоніфікованих даних у Реєстрі застрахованих осіб;
4. уникнення штрафних санкцій за порушення порядку подання звітності.

Таким чином, Податковий розрахунок є ключовим елементом податкової звітності КНЕУ щодо виплат працівникам та забезпечує належний рівень прозорості, повноти і законності здійснення таких операцій.

Основою для дослідження є дані форми № 2-дс «Звіт про фінансові результати» за 2022-2024 роки (Додатки Ж, И, К), у табл. 2.7 наведено узагальнену інформацію щодо витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи [43]. Як видно з табл. 2.7, значна частка видатків КНЕУ припадає саме на оплату праці персоналу, що зумовлює необхідність постійного моніторингу динаміки цих витрат та їх відповідності бюджетним обмеженням. У 2023 році спостерігалось незначне скорочення фонду оплати праці на 3,03% порівняно з 2022 роком, однак помітне більш суттєве скорочення інших операційних видатків, оскільки частка витрат на оплату праці зросла до 84,9%. Це свідчить про те, що навіть у період обмеженого фінансування університет зберігає пріоритетність виплат працівникам як гарантованого бюджетного зобов’язання.

Водночас у 2024 році фонд оплати праці зріс на 10,3%, що зумовлене підвищенням мінімальної заробітної плати, оновленням тарифної сітки, а також частковим відновленням надходжень до спеціального фонду університету. Частка витрат на оплату праці досягла 86%, що підтверджує стабільну соціальну спрямованість фінансової діяльності КНЕУ.

Таблиця 2.7 – Динаміка витрат на оплату праці та соціальні нарахування КНЕУ у 2022-2024 роках

Звітний період	Витрати на оплату праці, грн	Відрахування на соціальні заходи, грн	Усього витрат за обмінними операціями, грн	Частка виплат працівникам у загальних витратах, %	Темп зміни фонду оплати праці, %
2022	297579464	65977476	526343156	69,0	-
2023	288551832	63184492	414500557	84,9	-3,03
2024	318292833	69165088	450569183	86,0	+10,3

Джерело: на основі даних форм № 2-дс «Звіт про фінансові результати»

Схожа тенденція спостерігається і щодо відрахувань на соціальні заходи, які змінюються пропорційно до фонду оплати праці, адже включають нарахування єдиного соціального внеску. Отже, протягом 2022-2024 років спостерігається зміцнення ролі фонду оплати праці у структурі витрат університету, що є характерним для бюджетних установ освітньої сфери. Така тенденція обумовлює підвищені вимоги до організації бухгалтерського обліку виплат і точності їх відображення у фінансовій звітності.

Подання фінансової і бюджетної звітності в університеті здійснюється в електронному форматі через автоматизовану систему «Є-Звітність», яка функціонує як єдиний інформаційний простір для складання, підписання, перевірки та подання звітів до органів Казначейства. Система дозволяє здійснювати автоматичну логічну та арифметичну перевірку показників, подавати звітність до органів Казначейства через Інтернет та отримувати підтвердження про її прийняття [68].

Для розпорядників бюджетних коштів АС «Є-Звітність» створює можливість оперативно контролювати стан звітування підвідомчих установ, дотримання строків подання та своєчасно виявляти помилки, а також забезпечує автоматизовану консолідацію фінансової і бюджетної звітності на різних рівнях управління. Для органів Казначейства система суттєво прискорює процес перевірки звітів, забезпечує їх звірку з даними бухгалтерського обліку та підвищує прозорість і ефективність міжвідомчої взаємодії [68].

Разом із тим, законодавство встановлює, що у виняткових випадках, коли подання звітності в електронній формі є технічно неможливим (відсутність зв'язку, збій у роботі сервісу, воєнний стан тощо), звітність може бути подана у паперовому вигляді. Після усунення технічних причин установа зобов'язана повторно подати звітність у електронному форматі, як цього вимагають правила функціонування системи [64].

Згідно з Порядком подання фінансової звітності, встановлено такі строки:

- проміжна фінансова звітність (квартальна, піврічна, за 9 місяців) подається не пізніше 15 числа місяця, що настає за звітним кварталом;

- річна фінансова звітність подається до 22 січня року, що настає за звітним [69].

Для електронної форми звітності датою подання вважається дата отримання установою повідомлення від органів Казначейства про прийняття звіту. Це важливо, оскільки саме це підтвердження системи є офіційною підставою для визнання звіту поданим вчасно [70].

Подання бюджетної звітності здійснюється згідно з графіками звітування, які формуються безпосередньо в АС «Є-Звітність». В системі функціонує «Календар подання звітності», який заповнюється працівниками органів Казначейства та містить індивідуальні строки для подання кожної форми кожним розпорядником або одержувачем бюджетних коштів [70].

Таким чином, система розкриття інформації про виплати працівникам у КНЕУ забезпечує не лише достовірне відображення фінансових показників, а й ефективний контроль за дотриманням бюджетної дисципліни, виконанням кошторису та цільовим використанням коштів.

На основі проведено дослідження можу зазначити, що система розкриття інформації про виплати працівникам у КНЕУ є комплексною та побудованою відповідно до вимог НП(С)БОДС і бюджетного законодавства. У моєму розумінні, ключовою її особливістю є поєднання фінансової та бюджетної звітності, що дозволяє всебічно відображати як нарахування, так і фактичні виплати працівникам, а також контролювати відповідність цих операцій затвердженому кошторису.

Аналіз динаміки показників за 2022-2024 роки свідчить про зростання ваги фонду оплати праці у загальній структурі витрат, що обумовлює підвищені вимоги до повноти та достовірності даних звітності. Загалом, чинна система звітності забезпечує достатній рівень інформативності й контролю за виплатами працівникам, формуючи надійну основу для подальшого аудиторського аналізу в наступному розділі роботи.

РОЗДІЛ 3

ПРОЦЕДУРИ ТА ІНСТРУМЕНТИ АУДИТУ ВИПЛАТ ПРАЦІВНИКАМ КИЇВСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО ЕКОНОМІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА

3.1 Теоретико-методичні засади аудиту виплат працівникам бюджетних установ

Організація аудиту виплат працівникам у бюджетних установах має ключове значення в умовах зростання вимог до підзвітності, прозорості та раціонального використання державних фінансів. На відміну від приватного сектору, де система оплати праці базується на принципах автономії, в бюджетних установах процес нарахування заробітної плати суворо регламентований законодавством, тому видатки, призначені для оплати праці та пов'язаних із заробітною платою нарахувань, належать до захищених статей бюджету [1]. Через це їхній правильний розрахунок, документування, облік та відображення у звітності безпосередньо впливають на достовірність фінансових даних та ефективність використання бюджетних коштів.

Загальне розуміння сутності аудиту спирається на законодавче трактування аудиту фінансової звітності. Відповідно до Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», аудит фінансової звітності визначається як незалежна перевірка даних бухгалтерського обліку та показників фінансової чи консолідованої фінансової звітності з метою формування професійного висновку аудитора щодо їх відповідності встановленим вимогам та повноти і достовірності відображення інформації [42].

Особливістю аудиту в бюджетній сфері є необхідність одночасного дотримання вимог трудового, податкового та бюджетного законодавства, стандартів бухгалтерського обліку державного сектору та нормативів внутрішнього аудиту.

Саме тому, на мою думку, комплексне розуміння методики аудиту виплат працівникам є ключовою умовою для подальшої оцінки практики їх організації в установі й формування пропозицій щодо її вдосконалення.

Для закладів вищої освіти це питання має ще більш критичне значення, оскільки системи оплати праці не лише визначає рівень мотивації співробітників, але й впливає на конкурентоспроможність університету, його кадрову стабільність та можливості реалізації освітніх і наукових програм. Як показало проведене у попередніх розділах дослідження, система виплат у закладах вищої освіти є багатокомпонентною та охоплює значну кількість основних, додаткових і стимулюючих виплат, що зумовлює підвищений ризик помилок і потребує системного контролю.

Наукові дослідження підкреслюють, що аудит розрахунків з оплати праці може бути як окремим етапом аудиторської перевірки, так і частиною комплексного аудиту фінансово-господарської діяльності. Такий підхід дає можливість забезпечити цілісність контролю та водночас приділити достатню увагу найбільш ризикованим аспектам нарахування заробітної плати [71].

Логічним продовженням аналізу сутності аудиту є розгляд його місця в системі державного фінансового контролю. Державний фінансовий контроль є ширшим поняттям, що охоплює комплекс заходів із забезпечення законності, ефективності та результативності використання бюджетних коштів. Розрізняють зовнішній і внутрішній контроль, що відрізняється за суб'єктами здійснення та функціональним призначенням.

Згідно із Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», державний фінансовий контроль у бюджетних установах може здійснюватися у формах державного фінансового аудиту, інспектування, перевірки закупівель та моніторингу закупівлі. При цьому державний фінансовий аудит спрямований на перевірку законності, ефективності та результативності використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку,

достовірності фінансової звітності, а також оцінку функціонування системи внутрішнього контролю установи [38].

Додаткове нормативне підґрунтя його значущості визначено у Бюджетному кодексі України, відповідно до якого контроль за дотриманням бюджетного законодавства здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу та спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами. Згідно зі статтею 26, розпорядники бюджетних коштів в особі керівників зобов'язані організувати та забезпечувати функціонування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту в своїй установі та підпорядкованих організаціях [1].

Внутрішній контроль визначається як комплекс заходів, що ґрунтуються на управлінській відповідальності та підзвітності і спрямовані на забезпечення законності, ефективності та результативності використання бюджетних коштів, досягнення поставлених цілей і завдань, збереження активів та достовірність облікових даних. До його змісту входить планування видатків, організація документообігу, управління ризиками, запобігання порушенням і забезпечення достовірності звітності [1].

В свою чергу, внутрішній аудит – є незалежною та об'єктивною діяльністю, що включає проведення аудиторських досліджень (надання впевненості) та аудиторського консультування. Його метою є сприяння розпоряднику бюджетних коштів у досягненні цілей діяльності шляхом оцінки й удосконалення систем управління, внутрішнього контролю та управління ризиками. Для проведення внутрішнього аудиту керівник установи утворює окремий підрозділ внутрішнього аудиту, підзвітний безпосередньо керівнику. Натомість внутрішній контроль здійснюється всіма структурними підрозділами та посадовими особами в межах своїх повноважень, що забезпечує його інтегрованість у повсякденну діяльність установи [1].

Таким чином роблю висновок, що внутрішній контроль та внутрішній аудит є взаємодоповнюючими, але різними за сутністю елементами системи державного внутрішнього фінансового контролю: внутрішній контроль забезпечує щоденне

дотримання процедур, тоді як внутрішній аудит надає незалежну оцінку їх ефективності та рекомендації щодо вдосконалення.

До джерел інформації, що використовуються під час аудиту виплат працівникам, належить широкий спектр документів, які підтверджують правомірність, обґрунтованість і повноту здійснених розрахунків. Інформація, яка необхідна для дослідження правильності оплати праці, формується на основі нормативних актів, адміністративних розпоряджень, первинних документів, облікових реєстрів і звітності, що відображають усі етапи руху інформації про працю та її оплату. До основних груп документів, що використовуються в аудиті виплат працівникам, належать [72]:

- Юридичні документи, які визначають правила регулювання трудових відносин і оплати праці: колективний договір, правила внутрішнього трудового розпорядку, трудові угоди та договори цивільно-правового характеру, положення про преміювання та оплату праці;
- Розпорядчі документи, що встановлюють кадрові рішення та події, які впливають на розмір заробітної плати: накази про облікову політику, про прийняття на роботу, про переведення на іншу посаду, про звільнення, про преміювання, про надання відпустки, про відрядження;
- Первинні документи, які є безпосередньою основою для розрахунків: таблиці обліку робочого часу, розрахунково-платіжні відомості, виписки банку, особові картки працівників, платіжні інструкції та штатний розпис;
- Облікові реєстри, у тому числі меморіальні ордери № 1 та № 5, книга аналітичного обліку розрахунків, книга «Журнал-Головна»;
- Звітність, яка узагальнює інформацію щодо праці та нарахувань: форма № 1-ПВ «Звіт з праці», Податковий розрахунок та інші звітні форми, що подаються до контролюючих органів;
- Інші документи, зокрема акти перевірок, довідки та матеріали внутрішнього або зовнішнього контролю, які можуть містити додаткову інформацію щодо дотримання законодавства чи правильності здійснення розрахунків.

Завдання аудитора полягає не лише у зборі відповідних документів, а й у співставленні фактичних даних з нормативним вимогами, що дає змогу своєчасно виявити можливі розбіжності, помилки або ознаки порушення законодавства чи внутрішніх регламентів установи [72].

Для повного розкриття змісту аудиту виплат працівникам, важливо визначити його ключові методологічні елементи: зокрема суб'єкт, об'єкт та предмет, мету, завдання і методи здійснення перевірок. Вони формують основу організації аудиторської перевірки та забезпечують цілісність підходу до оцінювання правильності й законності розрахунків з оплати праці.

Серед елементів аудиту виділяють:

- суб'єкт, тобто той, хто здійснює контроль;
- об'єкт, тобто те, що підлягає контролю;
- а предмет контролю визначають питання, відповідно до яких організовується процес перевірки [73].

Суб'єктами аудиту виплат працівникам можуть виступати як зовнішні, так і внутрішні аудитори. Зовнішній аудит здійснюється суб'єктами аудиторської діяльності або державними органами контролю, зокрема Державною аудиторською службою України (ДАСУ), Рахунковою палатою чи іншими органами, уповноваженими державою на проведення перевірок. Вони оцінюють достовірність даних фінансової звітності, правильність ведення обліку та відповідність операцій вимогам законодавства [73].

Внутрішній аудит проводиться працівниками підрозділу внутрішнього аудиту установи та спрямований на оцінку ефективності системи внутрішнього контролю й управлінських процесів, виявлення ризиків та надання рекомендацій керівництву [73, 74].

Об'єктом аудиту є діяльність бюджетної установи та господарські операції, пов'язані з нарахуванням, утриманням та виплатою заробітної плати, а також система бухгалтерського, податкового та управлінського обліку, що забезпечує відображення цих операцій. До об'єкта також належать зобов'язання установи

перед працівниками та бюджетом у частині податків, зборів і соціальних внесків [74].

Предмет аудиту становлять документи, реєстри обліку, інформаційні ресурси та показники звітності, які відображають процеси нарахування та виплати заробітної плати.

У науковій літературі мета аудиту розрахунків з оплати праці конкретизується через визначення ключових напрямків, на які має бути спрямована аудиторська перевірка. Зокрема, у статті Клименко С. О. та Мікрюкової Л. В. зазначено, що метою є перевірка реальності операцій із заробітної плати, повноти їх відображення в обліку, правильності нарахувань та утримань, своєчасності виплат, достовірності залишків за розрахунками, а також правильності нарахування ЄСВ та відображення цих операцій у фінансовій звітності [71].

Урахування зазначених вимог підтверджує, що аудит виплат працівникам у бюджетних установах є не лише технічною перевіркою нарахувань, а й складовою системи забезпечення ефективного управління бюджетними ресурсами, що визначено на рівні базового законодавства держави.

Поряд із визначенням мети аудит виплат працівникам передбачає встановлення чітких завдань, що мають забезпечувати повноту та належну організацію перевірки. Зокрема, серед ключових завдань виділяють:

- перевірку дотримання штатної дисципліни та раціонального використання робочого часу;
- контроль правильності обчислення витрат робочого часу та відображення даних про працю в обліковій системі;
- оцінку правильності нарахування заробітної плати, доплат, надбавок, компенсацій, а також утримань із заробітної плати відповідно до вимог законодавства;
- забезпечення своєчасності та достовірності розрахунків із працівниками;
- контроль за використанням фонду оплати праці;

- формування достовірної облікової інформації щодо праці та її оплати для управлінських потреб і зовнішніх користувачів [75].

Методи аудиту виплат працівникам охоплюють сукупність прийомів та процедур, що дозволяють аудитору отримати достатні та належні докази щодо правильності нарахування, утримання та виплати заробітної плати. Під час аудиту застосовують як загальнонаукові, так і спеціальні методичні прийоми контролю, серед яких: перерахунок, зіставлення, перегляд, оцінка фактичної наявності, логічний аналіз, вивчення документів, а також тестування внутрішнього контролю [76].

Одним із ключових методів є метод зіставлення, що передбачає порівняння даних бухгалтерського обліку з первинними документами: штатним розписом, табелями обліку робочого часу, наказами про прийняття, звільнення чи надання відпусток, листками непрацездатності тощо. Метод перерахунку дає змогу аудитору самостійно здійснити повторне обчислення сум заробітної плати, доплат, надбавок, податків і соціальних внесків для перевірки правильності проведених нарахувань [76].

Для оцінки достовірності інформації аудитори використовують комбіноване вивчення документів: частково суцільним методом (для ключових первинних документів) та частково вибірковою (для великої кількості однорідних операцій) [76]. Установи, подібні до КНЕУ, характеризуються значною кількістю працівників різних категорій, складною структурою підрозділів та великою кількістю операцій з нарахувань заробітної плати. Суцільна перевірка документів у встановлені строки є неможливою, тому вибіркове дослідження дозволяє оптимізувати трудові витрати і водночас сконцентрувати увагу на найбільш суттєвих і ризикових операціях.

Окрім документальної перевірки, також можуть використовуватися аналітичні процедури: порівняння динаміки фонду оплати праці, співвідношення основної і додаткової зарплати, аналіз причин відхилень, перевірка відповідності змін чисельності працівників змінам у витратах на оплату праці тощо [76].

Таким чином, аудит виплат працівникам у бюджетних установах є комплексною перевіркою, що ґрунтується на чіткій системі методологічних

елементів, включаючи мету, завдання, суб'єктів, об'єкт, предмет та методи контролю. Його проведення регулюється комплексом законодавчих і підзаконних актів, які встановлюють загальні вимоги до державного фінансового контролю, внутрішнього контролю та аудиту. Сукупність цих норм забезпечує правові рамки для оцінки законності, достовірності та ефективності операцій з оплати праці.

Узагальнення теоретико-методичних положень дозволяє перейти до аналізу практичної організації аудиту виплат працівникам у Київському національному економічному університеті імені Вадима Гетьмана, що буде розглянуто у підрозділі 3.2.

3.2 Організація та етапи проведення аудиту виплат працівникам у Київському національному економічному університеті імені Вадима Гетьмана

Організація аудиту виплат працівникам у КНЕУ ґрунтується на поєднанні вимог державного фінансового контролю та внутрішньої системи управління, передбаченої нормативними актами університету. Відповідно до Порядку здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту від 28.09.2011 № 1001 (далі – Постанова № 1001) та Стандартів внутрішнього аудиту, у КНЕУ функціонує відділ внутрішнього аудиту, який є самостійним структурним підрозділом і підпорядковується безпосередньо ректору.

Створення цього підрозділу обумовлене потребою забезпечити незалежну та об'єктивну оцінку функціонування системи внутрішнього контролю й управлінських процесів університету. Діяльність відділу спрямована на підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами, попередження порушень та забезпечення відповідності діяльності університету нормам чинного законодавства.

Відповідно до Положення про відділ внутрішнього аудиту КНЕУ, основними завданнями відділу є:

- ✓ надання ректору об'єктивних висновків і рекомендацій щодо стану та ефективності системи внутрішнього контролю, а також пропозицій з її удосконалення;

- ✓ оцінювання дієвості системи управління університетом і його структурними підрозділами, зокрема в частині організації процесів розрахунків та здійснення виплат працівникам;

- ✓ попередження випадків незаконного, неефективного або нерезультативного використання бюджетних коштів та інших активів університету;

- ✓ виявлення причин і умов, що можуть призвести до виникнення помилок, порушень чи інших недоліків у фінансово-господарській діяльності, та розроблення рекомендацій щодо їх усунення;

- ✓ сприяння формуванню належної системи фінансової дисципліни та підвищенню рівня відповідальності посадових осіб за здійснення операцій, пов'язаних із нарахуванням та виплатою заробітної плати [77].

Такий підхід забезпечує комплексне охоплення ключових ризикових ділянок, у тому числі пов'язаних із оплатою праці, і створює методологічну основу для проведення аудиту виплат працівникам, який здійснюється як у плановому порядку, так і за дорученням керівництва університету.

З огляду на визначені завдання, діяльність відділу внутрішнього аудиту у КНЕУ спрямована на систематичну оцінку процесів, що пов'язані із формуванням та здійсненням виплат працівникам, включаючи нарахування заробітної плати, застосування доплат і надбавок, розрахунок відпускних, матеріальної допомоги, соціальних гарантій та інших виплат, передбачених законодавством і колективним договором університету. У межах своєї компетенції відділ здійснює перевірку правомірності, повноти та своєчасності таких виплат, а також відповідності їх облікового відображення вимогам НП(С)БОДС, бюджетної класифікації та кошторисних призначень.

Організація аудиту виплат працівникам базується на ризик-орієнтованому підході, що передбачає визначення найбільш уразливих та суттєвих процесів, серед яких: коректність розрахунків заробітної плати, відповідність даних кадрового

обліку штатному розпису, законність встановлених надбавок та доплат, правильність визначення бази нарахування ЄСВ, повнота утримань, а також достовірність даних бухгалтерського обліку та звітності.

Планування аудиторських заходів у КНЕУ здійснюється відповідно до вимог Постанови № 1001 та Стандарту 7 «Планування діяльності з внутрішнього аудиту». Формування річного та трирічного планів внутрішнього аудиту ґрунтується на результатах оцінки ризиків та враховує стратегічні цілі університету, результати попередніх перевірок, кадрові та фінансові особливості діяльності закладу вищої освіти, а також зміни нормативно-правового регулювання в сфері оплати праці [39, 40]. План може коригуватися у разі змін рівня ризиків чи управлінських пріоритетів, а також передбачати час для можливих позапланових перевірок.

Після затвердження плану відділ внутрішнього аудиту КНЕУ переходить до організації проведення конкретних аудиторських завдань. Аудит виплат працівникам здійснюється за визначеною послідовністю, яка охоплює всі ключові етапи формування та відображення операцій із заробітної плати. Загальна структура аудиторського процесу базується на вимогах Стандартів внутрішнього аудиту та типових підходах, застосовуваних у бюджетних установах.

Відповідно до Стандарту 8 «Організація внутрішнього аудиту» аудит виплат працівникам у КНЕУ починається з видання ректором університету розпорядчого документа (наказ), який визначає предмет аудиту, строки його виконання та відповідальних осіб. Склад аудиторської групи формується з працівників відділу внутрішнього аудиту КНЕУ, її чисельність визначається з урахуванням складності, обсягу та ризиків конкретного аудиторського завдання. Як правило, керівник відділу внутрішнього аудиту КНЕУ виконує функції керівника аудиторської групи, що відповідає вимогам Стандарту та забезпечує належний рівень координації, професійного судження і контролю якості під час проведення перевірки [40].

На підготовчому етапі аудитори здійснюють попереднє вивчення об'єкта аудиту відповідно до вимог Стандарту 9 «Планування аудиторського завдання». Це включає аналіз внутрішніх положень університету, штатного розпису, колективного договору, облікової політики, матеріалів попередніх перевірок. На цьому ж етапі

формується попередня оцінка ризиків, визначаються цілі, обсяг та критерії аудиту, а також перелік ризикових операцій, які потребують поглибленого дослідження [40]. На основі проведених процедур складається програма внутрішнього аудиту, яка затверджується ректором і визначає конкретні аудиторські прийоми та строки виконання аудиторського завдання.

Перевірка розрахунків з оплати праці є трудомістким процесом, що охоплює значний масив операцій, тому аудитори застосовують вибіркові методи контролю. Для формування вибірки аудитор керується вимогами МСА 530 «Аудиторська вибірка», що дозволяє відібрати найбільш суттєві та ризикові елементи для аналізу, забезпечуючи достатній рівень впевненості при оптимальному використанні часу [71].

Подальший етап аудиту в КНЕУ включає:

- дослідження первинних документів (заяви, накази, табелі обліку робочого часу, листки непрацездатності, довідки, розрахунково-платіжні відомості) для встановлення законності та коректності нарахунків;
- перерахунок вибірових сум заробітної плати, надбавок, компенсацій та інших виплат для перевірки точності розрахунків;
- оцінювання правильності утримань (ПДФО, військовий збір, ЄСВ, за виконавчими провадженнями);
- зіставлення даних первинних документів, меморіальних ордерів, книги «Журнал-Головна» та показників фінансової, бюджетної та податкової звітності;
- аналіз відповідності видатків на оплату праці з бюджетною класифікацією та кошторисним призначенням;
- виявлення відхилень та формування аналітичних висновків щодо динаміки фонду оплати праці, впливу кадрових змін на витрати тощо.

Згідно зі Стандартом 10 «Виконання аудиторського завдання» під час цього етапу аудитори збирають аудиторські докази, які мають бути достатніми, релевантними та надійними. Аудиторський доказ – це інформація, зібрана та задокументована працівником підрозділу внутрішнього аудиту, яка слугує основою

для підтвердження висновків, зроблених під час проведення внутрішнього аудиту [40].

Попри наявність у бюджетних установах формально визначених процедур внутрішнього контролю, на практиці їх ефективність нерідко залишається недостатньою [73]. На мою думку, це характерно і для багатьох закладів вищої освіти, де значна частина контрольних дій виконується формально або не систематично, що знижує здатність вчасно реагувати та запобігати порушенням.

У процесі проведення аудиту виплат із працівниками аудитори зосереджують увагу на операціях, які традиційно належать до ризикових і мають високий вплив на достовірність облікових даних. Такі порушення можуть бути пов'язані як із неналежним веденням первинного обліку, так і з помилками в розрахунках, неправильним застосуванням нормативно-правових актів чи відсутністю ефективного внутрішнього контролю. Узагальнення нормативних вимог та результатів наукових досліджень дає можливість виокремити типові порушення, що найчастіше зустрічаються у сфері оплати праці бюджетних установ, у тому числі закладів вищої освіти (див. табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Типові порушення у сфері оплати праці в закладах вищої освіти та їх можливі наслідки

№ з/п	Зміст можливого порушення	Методи та прийоми встановлення порушень	Вплив на фінансову звітність та дотримання законодавства
1	2	3	4
1	Відсутність або неналежне ведення табелів обліку робочого часу	Документальна перевірка; тестування; опитування відповідальних осіб	Унеможливлення достовірної перевірки відпрацьованого часу; створює ризик неправомірних нарахунків заробітної плати
2	Включення до розрахункових відомостей підставних осіб	Зустрічна перевірка; звірка даних кадрового та бухгалтерського обліку	Завищення витрат на оплату праці
3	Неправильне застосування посадових окладів, доплат і надбавок	Аналіз первинних документів; арифметична перевірка	Викривлення даних у розрахунково-платіжній відомості; порушення принципів законності оплати
4	Неповне або помилкове нарахування заробітної плати, відпускних, лікарняних	Документальна та арифметична перевірка; перерахунок	Помилки у виплатах; викривлення даних розрахунково-платіжних відомостей

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4
5	Неправильний розрахунок ПДФО, військового збору та ЄСВ	Документальна перевірка; перерахунок; аналітичні процедури	Неправильний розрахунок з бюджетом та ПФУ; можливі штрафні санкції
6	Неправильний розрахунок компенсацій при звільненні	Документальна перевірка; перерахунок	Ризик незаконних виплат; порушення трудового законодавства
7	Примусове направлення працівника у відпустку без збереження заробітної плати	Аналіз первинних документів: наказів, табелів, кадрових документів	Порушення трудового законодавства; претензії від працівників
8	Затримка виплати заробітної плати	Звірка; аналіз фінансових даних	Порушення строків виплат; фінансові санкції; претензії від працівників
9	Неправильне визначення середнього заробітку для розрахунків	Аналітичні процедури; перерахунок	Помилки у нарахуваннях відпускних, лікарняних, декретних та інших виплат

Джерело: узагальнено автором на основі [73, 78, 79, 80]

Представлені порушення відображають найбільш уразливі ділянки процесу нарахування заробітної плати у закладах вищої освіти. Їх своєчасне виявлення вимагає комплексного застосування документальних, арифметичних, аналітичних та порівняльних процедур, що дає можливість аудиторам забезпечити достовірність облікових даних та законність використання бюджетних коштів. Методи, застосовані аудиторською групою, відповідають методичним підходам, наведеним у підрозділі 3.1, та конкретизуються відповідно до завдань перевірки виплат працівникам.

На підсумковому етапі внутрішній аудит в КНЕУ завершується формуванням аудиторського звіту відповідно до вимог Стандарту 11 «Документування перебігу та результатів внутрішнього аудиту». Аудиторський звіт має містити резюме, основну частину, висновки та рекомендації, а також бути чітким, об'єктивним, точним, вичерпним і підготовленим у визначені строки.

У практиці КНЕУ після завершення перевірки керівник аудиторської групи готує проєкт звіту, який обов'язково обговорюється з відповідальними за діяльність особами, що забезпечує додаткову впевненість у його об'єктивності та точності. Всі пояснення та уточнення, отримані під час обговорення, документуються та

долучаються до матеріалів аудиту. За необхідності аудиторська група може вносити корективи до проекту, після чого фінальна версія аудиторського звіту підписується керівником аудиторської групи та передається керівництву університету. Всі робочі та офіційні документи за результатами проведеного внутрішнього аудиту формуються у справу та підлягають зберіганню.

Рекомендації у звіті формулюються конкретно, ґрунтуються на основі виявлених недоліків та мають бути реальними для впровадження. Відповідно до Стандарту 12 «Моніторинг врахування рекомендацій за результатами внутрішнього аудиту», відділ внутрішнього аудиту КНЕУ здійснює подальший контроль, отримує від відповідальних за діяльність осіб інформацію про результати реалізації рекомендацій та оцінює ефективність впроваджених заходів.

Узагальнену логічну схему аудиту виплат працівникам у КНЕУ представлено на рис. 3.1. Подана схема відображає послідовність дій аудиторів та взаємозв'язок між підготовчим, дослідницьким, аналітичним та завершальним етапами аудиторського процесу. Таким чином, аудит виплат працівникам у КНЕУ є комплексним процесом, що включає планування, виконання, аналіз, формування висновків і моніторинг реалізації наданих рекомендацій, забезпечуючи підвищення ефективності внутрішнього контролю та законності фінансових операцій університету.

Попри наявність у КНЕУ сформованої системи внутрішнього аудиту та чітко визначеної послідовності проведення перевірок, ефективність контролю у сфері оплати праці значною мірою залежить від належної організації внутрішнього контролю на рівні структурних підрозділів університету. Як свідчать наукові дослідження, у багатьох бюджетних установах внутрішній контроль за виплатами працівникам залишається недостатньо дієвим: працівники кадрових та бухгалтерських служб не завжди приділяють належну увагу контролю за первинними документами, правильністю розрахунків і своєчасністю відображення інформації в облікових регістрах. Дослідження також відзначають випадки, коли внутрішній контроль виконується формально, а окремі елементи контролю або відсутні, або не інтегровані у щоденну діяльність установи [73]. Саме тому

підвищення ефективності системи внутрішнього контролю є ключовим фактором запобігання порушенням, зазначеним у табл. 3.1.

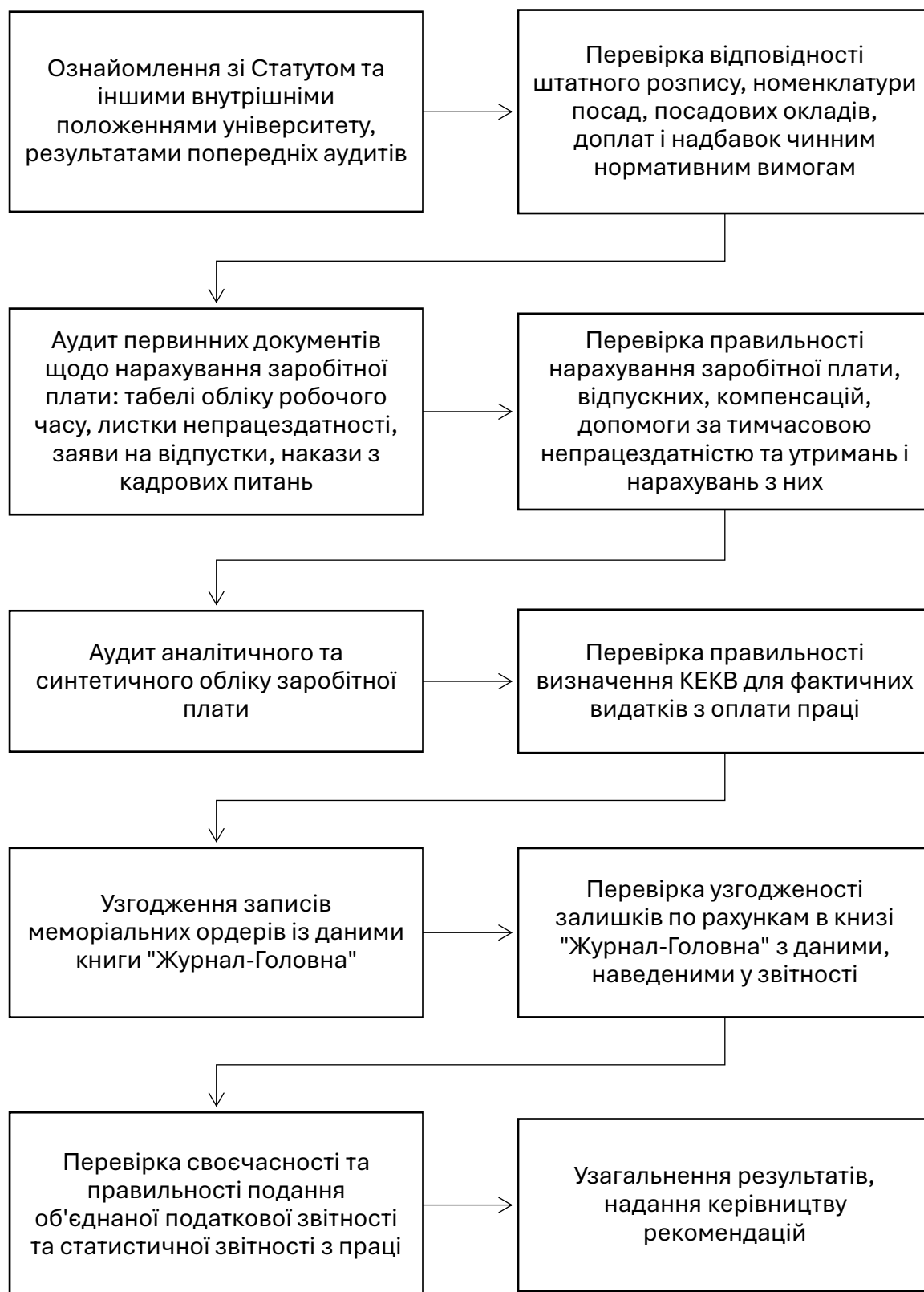


Рисунок 3.1 – Послідовність аудиту виплат працівникам у КНЕУ

Джерело: побудовано автором на основі [71]

У цьому контексті внутрішній аудит відіграє важливу роль не лише як механізм виявлення помилок, але й як інструмент вдосконалення системи управління закладом вищої освіти. Він забезпечує керівництво університету незалежною оцінкою роботи кадрової та бухгалтерської служб, виявляє недоліки в організації первинного обліку, розрахунках та складання звітності, а також формує рекомендації щодо усунення виявлених проблем. Результати аудиту виплат працівникам виступають важливою інформаційною основою для прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення якості внутрішнього контролю, мінімізацію ризиків та дотримання вимог законодавства [73].

Отже, аналіз організації та етапів аудиту виплат працівникам у КНЕУ дозволяє не лише окреслити сильні сторони існуючої системи, а й визначити напрями її вдосконалення. Результати дослідження свідчать про необхідність посилення внутрішнього контролю, удосконалення методичного забезпечення, підвищення кваліфікації відповідальних працівників та впровадження інструментів ризик-орієнтованого управління. Саме ці аспекти стануть предметом детального розгляду у підрозділі 3.3.

3.3 Пропозиції щодо вдосконалення процедур аудиту та підвищення ефективності внутрішнього контролю

Ефективність аудиту виплат працівникам у КНЕУ безпосередньо залежить від якості організації внутрішнього контролю, рівня автоматизації облікових процесів та здатності установи вчасно виявляти й мінімізувати ризики, притаманні складним розрахунковим операціям. На мою думку, це актуально, оскільки університет характеризується значною чисельністю персоналу, розгалуженою структурою підрозділів та великим обсягом операцій з оплати праці. Саме тому забезпечення належного рівня контролю та вдосконалення аудиторських процедур

є ключовими умовами підвищення фінансової дисципліни та своєчасного реагування на можливі порушення.

У ході аналізу, проведеного в підрозділах 3.1 та 3.2, виявлено, що визначені елементи контролю не завжди гарантують належний рівень надійності. Частина контрольних заходів виконується нерегулярно або має формальний характер. Значний обсяг операцій, велика кількість первинних документів та постійні зміни нормативно-правових актів створюють підвищене навантаження на бухгалтерську та кадрову службу. Це, у свою чергу, призводить до виникнення типових порушень, наведених у табл. 3.1, зокрема: помилок у веденні табелів обліку робочого часу, неправильного застосування посадових окладів і надбавок, похибок у розрахунках середньої заробітної плати, некоректне нарахування утримань та ЄСВ, а також затримки у здійсненні нарахування та виплат заробітної плати.

Наукові дослідження підтверджують, що в бюджетних установах найбільш поширеними є порушення, що пов'язані з неправильним оформленням документів, арифметичними помилками, недостатньою перевіркою даних кадрового та бухгалтерського обліку, а також слабкою системою внутрішнього контролю на рівні виконавців [73]. Характер виявлених недоліків свідчить про недостатню інтегрованість внутрішнього контролю в повсякденну діяльність структурних підрозділів університету. Окремі контрольні операції нерідко виконуються лише під час аудиторських перевірок, хоча їх проведення є доцільним на етапах первинного документування або формування розрахункових відомостей.

Отже, удосконалення процедур аудиту та зміцнення внутрішнього контролю є необхідним не лише для своєчасного виявлення порушень, але й для попередження ризиків, підвищення точності облікової інформації та забезпечення законного використання бюджетних коштів. У зв'язку з цим, удосконалення процедур аудиту та підвищення ефективності внутрішнього контролю в КНЕУ є необхідним кроком для зменшення кількості порушень, підвищення точності облікових даних та зміцнення фінансової дисципліни.

Враховуючи виявлені проблеми, подальший розвиток системи контролю в КНЕУ потребує не лише корекції окремих процедур, а й формування цілісного

підходу, який поєднує інструменти аудиту, організаційні зміни та цифровізацію. Саме тому наступні пропозиції зосереджені на тих елементах, які мають практичний вплив на усунення існуючих недоліків.

Враховуючи результати аналізу, першочерговим завданням є стандартизація аудиторських дій, адже саме вона забезпечує повторюваність, послідовність та порівнюваність перевірок у різні періоди. Одним з ключових напрямків удосконалення є запровадження стандартизованих робочих документів аудиту, зокрема тематичних чек-листів. Використання переліків контрольних питань є поширеною практикою внутрішнього аудиту у міжнародних організаціях. Для умов КНЕУ чек-листи можуть охоплювати питання правильності оформлення первинних документів, відповідності посадових окладів та надбавок затвердженому штатному розпису, коректності табелювання та арифметичної правильності розрахунків, а також відповідності розрахункових даних бухгалтерським регістрам і звітності. Я вважаю, що систематичне використання цих інструментів дозволить запобігти пропуску важливих ділянок перевірки, підвищить якість і ефективність аудиторських перевірок. Крім того чек-листи сприятимуть кращій комунікації між підрозділами, оскільки забезпечиться зрозумілий процес взаємодії між усіма учасниками перевірки.

Стандартизація аудиторських процедур має підкріплюватися організаційними змінами, адже якість контролю залежить не тільки від методик, але й від того, наскільки чітко визначено відповідальність за кожен етап формування даних.

Удосконалення аудиту неможливе без оптимізації розподілу відповідальності між учасниками процесу контролю. З огляду на те, що аудит виплат працівникам охоплює великий обсяг даних, особливого значення набуває чітка регламентація відповідальності за кожен етап збору, узагальнення й передачі інформації. Доцільним є впровадження ключових контрольних точок для обов'язкового погодження або верифікації даних між відділом кадрів, бухгалтерією та відділом внутрішнього аудиту. На мою думку, логічним також є призначення у кожному підрозділі відповідальної особи за первинний контроль документів.

Такий підхід сприяє дотриманню положень Стандартів внутрішнього аудиту та дозволить уникнути накопичення помилок на ранніх стадіях, зменшить навантаження на бухгалтерію, а також сприятиме підвищенню відповідальності працівників за якість створюваної інформації.

Разом із удосконаленням розподілу відповідальності необхідно забезпечити працівників інструментами, які допоможуть їм виконувати контроль якісно та однаково. Це вимагає створення внутрішніх методичних матеріалів, що формують єдині стандарти аудиторської практики в університеті. Доцільно створити внутрішні методичні матеріали, що містили б типові алгоритми аудиту для різних видів виплат, перелік можливих ризиків, приклади коректних і помилкових розрахунків, а також базу поширених помилок, виявлених у ході попередніх перевірок. Запровадження таких документів сприятиме підвищенню професійного рівня аудиторів, скороченню часу на виконання стандартних процедур і забезпеченню глибшого аналітичного підходу до оцінки операцій із заробітною платою.

Однак навіть найкращі методики не будуть ефективними без належної підготовки персоналу, який їх застосовує. У сфері оплати праці нормативно-правова база змінюється надзвичайно часто, і саме тому працівники зобов'язані постійно оновлювати свої знання. На мою думку, ефективною практикою для КНЕУ може стати організація тренінгів щодо змін законодавства, проведення внутрішніх семінарів за участю аудиторів, впровадження коротких освітніх модулів (мікро-тренінгів) та використання спеціалізованих інформаційних систем, які дозволяють оперативно відстежувати оновлення нормативних актів. Важливим також є використання зарубіжного досвіду, адже багато міжнародних практик уже містять рекомендації щодо мінімізації ризиків помилок у сфері виплат працівникам.

Поряд із цим сучасні умови потребують переходу від традиційних методів контролю до широкого застосування автоматизованих систем, оскільки саме цифровізація дає можливість значно зменшити трудомісткість операцій із виплатами працівникам та підвищити точність облікових даних. Також це дозволяє

систематизувати великий масив інформації, забезпечити її цілісність, мінімізувати людські помилки та прискорити проходження документів між підрозділами.

На практиці кадрові дані мають прямий вплив на всі розрахункові операції, тому їх дублювання або повторне введення створює додаткові ризики помилок. З власного професійного досвіду під час роботи у державному секторі, можу сказати, що використання єдиної платформи, яка об'єднує кадрову інформацію, первинні документи та модулі для нарахування заробітної плати, унеможлиблює проведення виплат без належним чином оформлених наказів. Практика показала, що за допомогою таких систем можна зменшити кількість дублювань інформації, мінімізувати ризики технічних і арифметичних помилок та значно скоротити час обміну інформацією між підрозділами.

Автоматизація обліку заробітної плати є поширеною тенденцією в сучасних організаціях, і КНЕУ не є винятком. Проте, як свідчать дослідження, існуючі програмні продукти потребують постійного оновлення програмного забезпечення відповідно до змін законодавства, адаптації до специфіки установи та використання сучасної техніки, що забезпечує швидку обробку великого обсягу розрахункових даних [81].

Однак ефективність запропонованих заходів залежить від того, наскільки якісно буде організовано подальший контроль за їх виконанням. У відповідності зі Стандартом 12 внутрішнього аудиту, підрозділ внутрішнього аудиту зобов'язаний здійснювати регулярний контроль виконання рекомендацій. Раціональним рішенням може бути впровадження електронного журналу для фіксації стану виконання рекомендацій, запровадження автоматичних нагадувань відповідальним працівникам, встановлення ключових показників ефективності (KPI) щодо своєчасного виконання рекомендацій та формування щоквартальних звітів для керівництва університету.

Очікувані результати від впровадження запропонованих заходів є комплексними та багатовимірними, включаючи важливі переваги для різних аспектів управлінської та фінансової діяльності. Зокрема, удосконалення аудиторських процедур і посилення системи внутрішнього контролю

забезпечуватимуть поступове зниження кількості помилок, пов'язаних із розрахунками в сфері оплати праці, скорочення часу, необхідного для проведення аудиторських перевірок, підвищення якості документування, зміцнення фінансової дисципліни та зростання довіри до системи внутрішнього контролю. Крім того, цифровізація та автоматизація процесів дозволить знизити навантаження на працівників, мінімізувати ризики порушень бюджетного законодавства, запобігти застосуванню штрафних санкцій та забезпечити більш ефективне використання бюджетних ресурсів.

Отже, удосконалення процедур аудиту та підвищення ефективності внутрішнього контролю в КНЕУ виступає логічним та необхідним кроком для подальшого розвитку системи управління установою. Запропоновані мною заходи спрямовані на формування сучасної, прозорої та ризик-орієнтованої моделі контролю, яка забезпечує високу якість облікових даних, своєчасність розрахунків та законність операцій. Реалізація зазначених пропозицій дозволить підвищити ефективність управління ресурсами університету та посилити захищеність бюджетних коштів від неправомірного використання.

ВИСНОВКИ

На основі теоретичного дослідження системи виплат працівникам бюджетних установ, проведеного у Розділі 1, отримано такі узагальнені висновки

У підрозділі 1.1 обґрунтовано, що виплати працівникам бюджетної установи є складною економічною категорією, яка охоплює не лише заробітну плату, а й усі форми грошових і натуральних винагород та соціальних гарантій. Їх значення виходить за межі суто трудових відносин та включає функції соціального захисту, мотивації персоналу і підтримання стабільності кадрового потенціалу державного сектору. Виплати працівникам бюджетних установ виступають суттєвим чинником ефективності використання бюджетних коштів і становлять значну частку у структурі державних видатків. Саме тому належна організація цих виплат є важливою передумовою підвищення економічної стабільності установи та якості надання публічних послуг.

У підрозділі 1.2 встановлено, що система виплат у закладах вищої освіти має багаторівневу структуру та поєднує економічні, правові та організаційні класифікаційні підходи. Порівняння положень МСБОДС 25 та НП(С)БОДС 132 показує високий рівень гармонізації міжнародних та національних стандартів, проте національний стандарт пропонує більш спрощену структуру виплат працівникам, адаптовану до особливостей бюджетного фінансування. Було встановлено, що структура виплат у закладах вищої освіти є надто деталізованою через велику кількість доплат і надбавок, значна частина яких дублює одна одну за стимулюючим змістом. Я вважаю, що це ускладнює як планування фонду оплати праці, так і практичне ведення обліку, та потребує подальшого спрощення.

У підрозділі 1.3 проаналізовано, що нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виплат працівникам в Україні має комплексний і багаторівневий характер. Воно охоплює трудове, податкове, бюджетне та бухгалтерське законодавство, а також спеціальні нормативні акти, що визначають порядок формування посадових окладів, встановлення надбавок і доплат, врегульовують

питання соціального страхування, а також стандарти бухгалтерського обліку в державному секторі. На мою думку, така розгалуженість нормативно-правового поля у сфері оплати праці працівників бюджетної сфери хоча й потребує комплексного підходу до опрацювання даного питання, однак водночас створює міцну правову основу для прозорого, законного і контрольованого здійснення виплат працівникам. При цьому спостерігається динамічність нормативно-правового регулювання щодо розрахунків з працівниками, що проявляється у регулярних змінах, спрямованих на модернізацію тарифної системи, підвищення рівня оплати праці педагогічних та науково-педагогічних працівників, трансформацію фінансування тимчасової втрати працездатності та інших соціальних гарантій.

За результатами теоретичного дослідження можна зробити узагальнений висновок, що система виплат працівникам бюджетних установ, зокрема закладів вищої освіти, є складним механізмом, у якому поєднані економічні, правові та соціальні аспекти. Оплата праці впливає на мотивацію персоналу та визначає рівень якості їх праці. Зрозуміла класифікація і чітке нормативне регулювання є ключовими умовами достовірного та прозорого ведення бухгалтерського обліку.

На основі проведеного дослідження системи документування, методики обліку та порядку розкриття інформації про виплати працівникам у КНЕУ в Розділі 2, вважаю за доцільне узагальнити наступне.

У підрозділі 2.1 встановлено, що організація документування операцій з нарахування та виплат працівникам в КНЕУ в цілому відповідає вимогам чинного законодавства та внутрішніх регламентів університету. Документування здійснюється з використанням типових форм, адаптованих до особливостей діяльності університету. Кадрове діловодство, ведення табелів обліку використання робочого часу, формування розрахунково-платіжних відомостей та меморіальних ордерів організовано належним чином, що забезпечує правильність оформлення операцій із нарахування та виплати заробітної виплати. Забезпечено чітку взаємодію та ефективну координацію між структурними підрозділами і

бухгалтерією, що сприяє своєчасності та правильності відображення даних у обліковій системі.

Разом з тим, у моєму розумінні, система документування є надмірно громіздкою через велику кількість окремих наказів і розпоряджень щодо встановлення різних видів надбавок і доплат. Це зумовлене не лише складністю нормативної бази, а й тим, що структура стимулюючих виплат містить значну кількість схожих за економічним змістом елементів, про що вже йшлося в Розділі 1. На мою думку, це істотно збільшує обсяг документування та навантаження як на кадрову службу університету, так і на бухгалтерію.

У підрозділі 2.2 досліджено методику обліку розрахунків із працівниками, що застосовується в КНЕУ, та встановлено її відповідність вимогам Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та НП(С)БОДС 132. Облік ведеться у розрізі джерел фінансування (загальний та спеціальний фонд), що забезпечує прозорість використання бюджетних коштів. Нарахування заробітної плати, податків і соціальних внесків, а також облік відпускних, лікарняних, допомог та інших виплат здійснюються із застосуванням відповідних рахунків класу 6 та 8. Значна кількість видів доплат і надбавок призводить до того, що меморіальний ордер № 5 містить дуже велику кількість позицій, а окремі операції потребують додаткових ручних розрахунків та коригувань.

Перевагою організації обліку в КНЕУ є функціональна автоматизація ключових процесів обліку заробітної плати за допомогою системи «ISpro». Разом з тим виявлено відсутність інтеграції між кадровою системою та бухгалтерським модулем, а також неможливість автоматичного подання звітності до контролюючих органів. Частина інформації дублюється в різних системах, а передача даних між ними здійснюється не в повністю автоматизованому режимі, що створює ризики помилок та затримок у відображенні операцій.

Аналіз розкриття інформації про виплати працівникам у фінансовій, бюджетній та податковій звітності проведено у підрозділі 2.3. Встановлено, що університет дотримується вимог чинного законодавства. Інформація про виплати працівникам належним чином відображена у формах фінансової звітності № 1-дс,

№ 2-дс, № 3-дс, у формах бюджетної звітності № 2-д, № 4-1-д, № 7-д, а також у щомісячному Податковому розрахунку.

Я вважаю, що звітність університету є достатньо інформативною, прозорою і забезпечує всі необхідні дані для оцінки динаміки фонду оплати праці та дотримання бюджетної дисципліни. Аналіз показників за 2022-2024 роки свідчить про сталий ріст частки виплат працівникам у загальних витратах університету, що підкреслює їх пріоритетність у структурі видатків ЗВО.

На основі проведеного дослідження теоретичних засад, організації та практики аудиту виплат працівникам у КНЕУ в Розділі 3, сформульовано такі узагальнені висновки.

У підрозділі 3.1 встановлено, що аудит виплат працівникам у бюджетних установах має комплексний характер та ґрунтується на вимогах трудового, податкового, бюджетного законодавства, а також стандартів бухгалтерського обліку та внутрішнього аудиту. Аудит виплат працівникам розглядається як важлива складова державного фінансового контролю, спрямована на забезпечення законності, достовірності та ефективності використання бюджетних коштів. У цьому контексті внутрішній аудит та внутрішній контроль виступають взаємодоповнюючими елементами, що забезпечують щоденне функціонування контрольних процедур та їх незалежну оцінку. На мою думку, чітке дотримання нормативно-методичних вимог формує основу для якісної перевірки правильності нарахування заробітної плати, застосування доплат і надбавок, а також виконання податкових та соціальних зобов'язань.

У підрозділі 3.2 досліджено організацію та етапи проведення аудиту виплат працівникам у КНЕУ. Встановлено, що аудит здійснюється відповідно до Стандартів внутрішнього аудиту та на основі ризик-орієнтованого підходу. Діяльність відділу внутрішнього аудиту є формалізованою та охоплює планування, виконання аудиторського завдання, документування й формування рекомендацій для керівництва. Разом з тим аналіз показав, що типові порушення в бюджетних установах можуть стосуватись ведення табелів, правильності застосування посадових окладів і стимулюючих виплат, обчислення середнього заробітку,

розрахунку утримань із заробітної плати. Я вважаю, що ці недоліки зумовлені складністю нормативної бази, фрагментарністю внутрішнього контролю на рівні структурних підрозділів, недостатньою інтеграцією між кадровою та бухгалтерською системою та значним обсягом ручних операцій, що збільшують ризики помилок.

У підрозділі 3.3 мною сформульовано пропозиції щодо вдосконалення процедур аудиту, підвищення ефективності внутрішнього контролю та запобіганню виникнення типових порушень в КНЕУ. На мою думку, першочерговими напрямками є стандартизація аудиторських процедур шляхом запровадження чек-листів, оптимізація розподілу відповідальності між підрозділами, розроблення додаткових внутрішніх методичних матеріалів, системне підвищення кваліфікації працівників та розширення автоматизації ключових процесів обліку заробітної плати. Особливе значення має цифровізація кадрових та бухгалтерських процесів, адже інтегровані системи можуть суттєво знизити кількість арифметичних і технічних помилок, усунути дублювання даних і прискорити обмін інформацією.

У ході виконання кваліфікаційної роботи було досягнуто мети дослідження та виконано всі поставлені завдання. Узагальнюючи результати проведеного дослідження, я вважаю, що система обліку виплат працівникам у КНЕУ є формально правильною та такою, що відповідає нормативним вимогам, однак містить низку системних недоліків, які ускладнюють ефективну організацію обліку та здійснення внутрішнього контролю. До основним проблем, на мою думку, належать:

1. **Складна й дубльована структура стимулюючих виплат** (надбавок і доплат), які мають схожий або фактично однаковий економічний зміст, що ускладнює їх облік та контроль;
2. **Надмірний обсяг первинних і розпорядчих документів**, що ускладнює документообіг, створює ризики арифметичних і технічних помилок та збільшує час на опрацювання інформації
3. **Відсутність інтегрованого інформаційного середовища** між кадровим обліком, модулем нарахування заробітної плати та системою формування

звітності, через що дані дублюються, а передача інформації здійснюється вручну. Це зумовлює підвищені ризики помилок і значне навантаження на персонал;

4. Недостатня інтегрованість внутрішнього контролю в щоденну роботу, через що частина контрольних процедур виконується формально або лише під час аудиторських перевірок, а не як частина системної повсякденної діяльності.

Тому я вважаю, що удосконалення організації обліку виплат працівникам у КНЕУ доцільно здійснювати у двох взаємопов'язаних напрямках: спрощення структури самих виплат та поглиблення автоматизації облікових процесів на основі інтегрованих інформаційних систем.

Одним з ключових напрямів оптимізації є перегляд структури стимулюючих виплат. З урахуванням висновків, зроблених у підрозділі 1.2, вважаю доцільним об'єднати окремі види надбавок, що мають однаковий стимулюючий характер (наприклад, надбавку за складність і напруженість, за високі досягнення у праці, за виконання особливо важливої роботи), в один узагальнений вид надбавки за результативність або якість праці. Це дозволило би спростити структуру виплат, знизити навантаження на бухгалтерію, а також зробити систему матеріального стимулювання більш зрозумілою для самих працівників.

Другим важливим напрямом є підвищення рівня автоматизації облікових процесів і створення єдиного інтегрованого інформаційного середовища між відділом кадрів, бухгалтерією та модулем формування звітності. На мою думку, доцільним є поступовий перехід до системи, у якій кадрові дані, розпорядчі документи (накази), табелі, розрахункові операції та звітність формуються і зберігаються в єдиній платформі. Така інтеграція мінімізує дублювання інформації, зменшить кількість ручних операцій, прискорить обробку документів та підвищить достовірність бухгалтерських даних. Я вважаю, що це також би відповідало загальнодержавному курсу на цифровізацію публічного сектору та забезпечило би прямий обмін даними між системою бухгалтерського обліку та АС «Є-Звітність».

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI. Дата оновлення: 04.07.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
2. Корнєєв М.В. Особливості відтворення людського капіталу в фінансовому секторі України. Фінанси, банківська справа та страхування. 2021. Випуск № 9-10(243-244). С. 18-28. URL: https://eco-science.net/wp-content/uploads/2021/12/9-10.21._topik_Korneyev-M.V.18-28.pdf (дата звернення: 10.10.2025)
3. Яковенко Р. В., Мішура О. В. Мотивація продуктивної праці в бюджетній сфері України. Кіровоград : Поліграф-сервіс, 2013. Випуск 6. С. 46-52. URL: <https://dspace.kntu.kr.ua/handle/123456789/6668> (дата звернення: 10.10.2025)
4. Ярмолюк О.Ф. Удосконалення облікового забезпечення управління виплатами працівникам підприємства. Ефективна економіка. 2014. Випуск № 4. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2947> (дата звернення: 10.10.2025)
5. Орлов І. В. Проблемні питання обліку виплат працівникам: аналіз дисертаційних робіт. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2010. Випуск № 18 (1). С. 141–146. URL: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18\(1\)__24.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Npkntu_e_2010_18(1)__24.pdf) (дата звернення: 10.10.2025)
6. Шевченко А. Облік виплат працівникам за міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Економічні науки. 2013. Випуск 35(2). С. 52-58. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2013_35\(2\)__11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Znpchdtu_2013_35(2)__11) (дата звернення: 10.10.2025)
7. Коритник Л.П., Клименко О.В. Бухгалтерський облік заробітної плати в бюджетних установах України: оновлені методологічні та методичні позиції. Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. 2016. Випуск № 1-2. С. 52-62. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvhastat_2016_1-2_9 (дата звернення: 10.10.2025)

8. Ленъ В.С., Штупун М.П. Виплати працівникам: поняття, структура та облік. Проблеми і перспективи економіки та управління. 2015. Випуск № 2. С. 266–274. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ppeu_2015_2_36 (дата звернення: 10.10.2025)
9. Уманська, В. Г., Бутко, Н. В., Свинаренко, І. В. Виплати працівникам підприємства: облік, оподаткування та контроль. Економічний простір. 2021. Випуск № 166. С. 110-114. URL: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/166-19> (дата звернення: 10.10.2025)
10. Michael Armstrong and Stephen Taylor. Armstrong's handbook of human resource management practice. 13th Edition. 2014. URL: https://e-uczelnia.uek.krakow.pl/pluginfile.php/604792/mod_folder/content/0/Armstrongs%20Handbook%20of%20Human%20Resource%20Management%20Practice_1.pdf (дата звернення: 10.10.2025)
11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 "Виплати працівникам": затв. Наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2011 № 1798. Дата оновлення: 01.01.2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12#Text>
12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку у державному секторі 25 (МСБОДС 25). Виплати працівникам. URL: <https://document.vobu.ua/wp-content/uploads/2023/06/ipsas25.pdf>
13. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 (МСБО 19). Виплати працівникам від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text
14. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. Дата оновлення: 24.08.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>
15. Міністерство фінансів України. Інформація Міністерства фінансів України про виконання Державного бюджету України за 2024 рік. URL: https://mof.gov.ua/uk/budget_of_2024-698 (дата звернення: 10.10.2025)
16. Михайляк Г.В. Макроекономічний аналіз ринку праці в умовах війни. Економіка та суспільство. 2024. Випуск № 67. URL: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-67-43> (дата звернення: 10.10.2025)

17. Кравченко О., Бадай А. Роль державного регулювання оплати праці. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2023. Випуск № 4. URL: <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2023-4-60-69> (дата звернення: 10.10.2025)

18. Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування : Закон України від 09.07.2003 р. № 1058-IV. Дата оновлення: 07.09.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1058-15#top>

19. Кодекс законів про працю України : затв. Законом від 10.12.1971 р. № 322-VIII. Дата оновлення: 12.10.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>

20. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 № 1298. Дата оновлення: 11.10.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF#Text>

21. Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ: затв. наказом Міністерства освіти і науки України від 26.09.2005 № 557. Дата оновлення: 03.03.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1130-05#Text>

22. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2002 № 228. Дата оновлення: 22.10.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-%D0%BF#Text>

23. Про затвердження Інструкції про оплату праці та розміри ставок заробітної плати професорсько-викладацького складу вищих навчальних закладів: затв. наказом Міністерства освіти і науки України від 02.04.1993 № 90. Дата оновлення: 14.10.2005. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0181-93#Text>

24. Конституція України: затв. Законом від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР. Дата оновлення: 01.01.2020. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>

25. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. Дата оновлення: 05.10.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

26. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР. Дата оновлення: 12.10.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text>

27. Про колективні договори і угоди : Закон України від 01.07.1993 р. № 3356-XII. Дата оновлення: 11.12.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text>

28. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. Дата оновлення: 05.10.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>

29. Про охорону праці : Закон України від 14.10.1992 р. № 2694-XII. Дата оновлення: 12.09.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2694-12#Text>

30. Порядок проведення індексації грошових доходів населення: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 17.07.2003 № 1078. Дата оновлення: 09.11.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-%D0%BF#Text>

31. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. Дата оновлення: 03.09.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

32. План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1203. Дата оновлення: 28.03.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text>

33. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 " Подання фінансової звітності": затв. Наказом Міністерства фінансів України від 24.12.2010 № 1629. Дата оновлення: 01.01.2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0095-11#Text>

34. Перелік посад педагогічних та науково-педагогічних працівників: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 14.06.2000 № 963. Дата оновлення: 11.10.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/963-2000-%D0%BF#Text>

35. Про підвищення посадових окладів науково-педагогічних працівників: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 23.01.2019 № 36. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/36-2019-%D0%BF#Text>

36. Про освіту : Закон України від 05.09.2017 р. № 2145-VIII. Дата оновлення: 22.09.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2145-19#Text>

37. Про вищу освіту : Закон України від 01.07.2014 р. № 1556-VII. Дата оновлення: 22.09.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1556-18#Text>

38. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.1993 р. № 2939-XII. Дата оновлення: 14.06.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text>

39. Порядок здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001. Дата оновлення: 20.05.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1001-2011-%D0%BF#Text>

40. Стандарти внутрішнього аудиту: затв. наказом Міністерства фінансів України від 04.10.2011 № 1247. Дата оновлення: 01.01.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1219-11#Text>

41. Методичні рекомендації щодо функціонування внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери їх управління: затв. наказом Міністерства фінансів України від 20.08.2025 № 420. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0420201-25#Text>

42. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 р. № 2258-VIII. Дата оновлення: 20.06.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text>

43. Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана: офіційний сайт. URL: <https://kneu.edu.ua/> (дата звернення: 03.11.2025).

44. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: затв. наказом Державної служби статистики України від 05.12.2008 № 489. Дата оновлення: 01.01.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0489202-08#Text>

45. Табелі обліку робочого часу. *Бухгалтерська платформа 7eminar*. 2024. URL: <https://7eminar.ua/news/1348-tabel-obliku-vikoristannya-robocogo-casu-vazlivi-akcenti-dlya-2024-roku?page=15> (дата звернення: 03.11.2025).

46. Линник О. І., Сайганова А. Д. Актуальні питання організації обліку та документування операцій із заробітної плати. *Економіка і суспільство*. 2017. Випуск № 13. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/13_ukr/229.pdf (дата звернення: 03.11.2025)

47. Штатний розпис з 28.08.2025: що зміниться. *Бухгалтерська платформа 7eminar*. 2025. URL: <https://7eminar.ua/news/5910-statnii-rozpis-ta-struktura-pidprijemstva-z-28082025-shho-zminitsya> (дата звернення: 03.11.2025).

48. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету: затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.01.2002 № 57. Дата оновлення: 01.01.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02#Text>

49. Про особливості регулювання діяльності юридичних осіб окремих організаційно-правових форм у перехідний період та об'єднань юридичних осіб : Закон України від 09.01.2025 р. № 4196-IX. Дата оновлення: 31.10.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4196-20#Text>

50. Онищенко В. Табелі обліку робочого часу: як правильно заповнити у 2025 році. *Бухгалтерська платформа*. 2025. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7639-tabel-obliku-robochogo-chasu#ancex0> (дата звернення: 03.11.2025).

51. Про затвердження типових форм меморіальних ордерів, інших облікових реєстрів суб'єктів державного сектору та порядку їх складання: затв. наказом Міністерства фінансів України від 08.09.2017 № 755. Дата оновлення: 16.03.2021. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1416-17#Text>

52. Деякі питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 12.01.2024 № 23. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/23-2024-%D0%BF#Text>

53. Про Державний бюджет України на 2025 рік : Закон України від 19.11.2024 р. № 4059-IX. Дата оновлення: 23.10.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4059-20#top>

54. Онищенко В. Як нараховують зарплату викладачам ЗВО у 2025 році: сітка, надбавки, погодинна оплата. Бухгалтерія для бюджету та ОМС. 2025. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/447-zarplata-vikladachv-zakladv-vishcho-osvti-2022#ancex1>

55. Про внесення змін до деяких законів України щодо підтримки наукової роботи в закладах вищої освіти : Закон України від 06.06.2024 р. № 3791-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3791-20#Text>

56. Порядок застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. Дата оновлення: 28.03.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16#Text>

57. Типова кореспонденція субрахунків бухгалтерського обліку для відображення операцій з активами, капіталом та зобов'язаннями розпорядниками бюджетних коштів та державними цільовими фондами: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2015 № 1219. Дата оновлення: 08.01.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0086-16#n4>

58. Порядок надання щорічної основної відпустки тривалістю до 56 календарних днів керівним працівникам закладів та установ освіти, навчальних (педагогічних) частин (підрозділів) інших установ і закладів, педагогічним, науково-педагогічним працівникам та науковим працівникам: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 14.04.1997 № 346. Дата оновлення: 11.10.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/346-97-%D0%BF#top>

59. Порядок обчислення середньої заробітної плати: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 08.02.1995 № 100. Дата оновлення: 12.09.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF#Text>

60. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 23.09.1999 р. № 1105-XIV. Дата оновлення: 08.05.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1105-14>

61. Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 26.09.2001 № 1266. Дата оновлення: 18.07.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-%D0%BF#Text>

62. Перелік видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 22.12.2010 № 1170. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1170-2010-%D0%BF#Text>

63. Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку суб'єктів державного сектору та порядку їх складання: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.06.2017 № 604. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0895-17#Text>

64. Порядок складання бюджетної звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, звітності фондами загальнообов'язкового державного соціального і пенсійного страхування: затв. наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44. Дата оновлення: 19.05.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0196-12#Text>

65. Інструкція щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету: затв. наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333. Дата оновлення : 15.08.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text>

66. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску і Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум

утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску: затв. наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 № 4. Дата оновлення: 06.02.2025. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#Text>

67. Онищенко В. Податковий розрахунок 2025: зразок заповнення та бланк. *Бухгалтерія для бюджету та ОМС*. 2025. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/78-zvt-sv-2020-zrazok-zapovnennya-ta-blank>

68. Щодо запровадження АС «Є-Звітність»: лист Державної Казначейської служби України від 31.01.2018 № 14-08/94-1951. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v1951840-18#Text>

69. Порядок подання фінансової звітності: затв. постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2000 № 419. Дата оновлення: 02.12.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-%D0%BF#Text>

70. Онищенко В. Інструкція подання АС «Є-Звітність» до Казначейства. *Бухгалтерія для бюджету та ОМС*. 2024. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/154-as--zvtinst-nstruktsya>

71. Клименко С. О., Мікрюкова Л. В. Аудит розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. *Інноваційна економіка*. 2013. Випуск № 8. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2013_8_69

72. Шевчук Г.В. Послідовність дослідження операцій із нарахування та виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ. *Правовий часопис Донбасу*. 2022. Випуск № 1 (78). С. 191-199. URL: <https://ljd.dnuvs.in.ua/wp-content/uploads/2022/04/shevchuk.pdf>

73. Новокрещенова Д. О. Контрольне забезпечення управління виплатами працівникам в державному секторі. *Проблеми сучасних трансформацій. Серія: економіка та управління*. 2023. Випуск № 9. 2023. URL: <https://reicst.com.ua/pmt/article/view/2023-9-09-04/2023-9-09-04>

74. Ілащук С. А. Методологія контролю видатків на оплату праці вищих навчальних закладів. *Ефективна економіка*. 2015. Випуск № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3820>

75. Богдан І. Ю., Фальченко О. О. Актуальні питання щодо організації і методики аудиту оплати праці бюджетних установ. *Економічні науки*. 2016. Випуск № 27. URL: <https://repository.kpi.kharkov.ua/server/api/core/bitstreams/23bd3b17-8caa-4b65-bcd3-83b83be57b77/content>

76. Освіта.UA. Оплата праці в бюджетних установах: аудит розрахунків. URL: <https://ru.osvita.ua/vnz/reports/accountant/16182/> (дата звернення: 17.11.2025).

77. Положення про відділ внутрішнього аудиту Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана: затв. протоколом від 17.11.2022 № 4 та введений в дію наказом від 17.11.2022 № 489. URL: <https://drive.google.com/file/d/1ZSU8SqGhABlx8VlXO1L1cGVztTtPrgKp/view> (дата звернення: 17.11.2025).

78. Ангеловська О. В., Синяєва Л. В. Аудит розрахунків з оплати праці та типові помилки і порушення, що можуть бути виявлені при його проведенні. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2014. Випуск № 1(25). URL: <https://elar.tsatu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/cc9becfb-af92-404e-8e39-cc2ca0a9e525/content>

79. Радіонова Н. Й., Штронда І. О. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. *Економічні науки*. 2016. Випуск № 11(21). URL: https://er.knutd.edu.ua/bitstream/123456789/8543/1/20171213_205.pdf

80. Кравчук Д. І., Артюх О. В. Аудит розрахунків з оплати праці: огляд типових порушень обліку та шляхи їх вирішення. *ЛЮГОΣ.ONLINE*. 2020. Випуск № 16. URL: <https://www.ukrlogos.in.ua/10.11232-2663-4139.16.39.html>

81. Чепець О. Г., Кінебас І. Ю. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. *Бізнес Інформ*. 2019. Випуск № 7. С. 225-230. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2019-7_0-pages-225_230.pdf

ДОДАТКИ

Додаток А

Таблиця А.1 – Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту виплат працівникам закладів вищої освіти

№, дата документа	Назва документа	Коротка характеристика
1	2	3
№ 254к/96-ВР від 28.06.1996	Конституція України	Визначає конституційні гарантії права на працю, оплату праці, належні умови праці та соціальний захист громадян.
№ 2456-VI від 08.07.2010	Бюджетний кодекс України	Регулює формування, розподіл та використання бюджетних коштів, зокрема на оплату праці працівників бюджетних установ.
№ 2755-VI від 02.12.2010	Податковий кодекс України	Визначає порядок оподаткування доходів фізичних осіб і нарахування податків із заробітної плати.
№ 108/95-ВР від 24.03.1995	Закон України «Про оплату праці»	Визначає правові засади організації оплати праці, державні гарантії та принципи регулювання заробітної плати.
№ 322-VIII від 10.12.1971	Кодекс законів про працю України	Містить загальні норми щодо трудових відносин, порядку нарахування та виплати заробітної плати.
№ 504/96-ВР від 15.11.1996	Закон України «Про відпустки»	Регламентує порядок надання, тривалість і оплату відпусток працівникам.
№ 3356-XII від 01.07.1993	Закон України «Про колективні договори і угоди»	Визначає правові основи укладення колективних договорів, у тому числі положення про оплату праці.
№ 2464-VI від 08.07.2010	Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»	Регулює порядок нарахування та сплати єдиного соціального внеску із заробітної плати.
№ 2694-XII від 14.10.1992	Закон України «Про охорону праці»	Визначає гарантії безпечних умов праці та компенсацій у разі травм чи нещасних випадків.
№ 996-XIV від 16.07.1999	Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»	Встановлює принципи ведення бухгалтерського обліку і формування звітності.
№ 1203 від 31.12.2013	Наказ Мінфіну України «Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі»	Визначає рахунки для обліку нарахувань, виплат працівникам та утримань податків у бюджетних установах.
№ 1798 від 29.12.2011	Наказ Мінфіну України «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам»	Регламентує порядок відображення в обліку розрахунків з оплати праці у державному секторі.

Продовження таблиці А.1

1	2	3
№ 1541 від 28.12.2009	Наказ Мінфіну України «Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»	Визначає порядок складання і подання фінансової звітності бюджетними установами.
№ 1298 від 30.08.2002	Постанова КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери»	Встановлює Єдину тарифну сітку розрядів і коефіцієнтів з оплати праці.
№ 557 від 26.09.2005	Наказ МОН України «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ»	Конкретизує порядок присвоєння тарифних розрядів, доплат, надбавок і преміювання педагогічних працівників.
№ 963 від 14.06.2000	Постанова КМУ «Про затвердження переліку посад педагогічних та науково-педагогічних працівників»	Визначає перелік посад, за якими встановлюються педагогічні надбавки та доплати.
№ 90 від 02.04.1993	Наказ МОН України «Про затвердження Інструкції про оплату праці та розміри ставок заробітної плати професорсько-викладацького складу вищих навчальних закладів»	Містить норми щодо ставок і педагогічного навантаження (застосовується частково).
№ 1078 від 17.07.2003	Постанова КМУ «Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення»	Визначає порядок проведення індексації грошових доходів населення.
№ 2145-VIII від 05.09.2017	Закон України «Про освіту»	Визначає загальні засади освітньої діяльності, права і гарантії педагогічних працівників.
№ 1556-VII від 01.07.2014	Закон України «Про вищу освіту»	Регламентує систему, фінансування і кадрову політику у сфері вищої освіти.
№ 2939-XII від 26.01.1993	Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні»	Встановлює правові засади проведення державного аудиту.
№ 1001 від 28.09.2011	Постанова КМУ «Деякі питання здійснення внутрішнього аудиту та утворення підрозділів внутрішнього аудиту»	Регламентує створення і діяльність підрозділів внутрішнього аудиту в бюджетних установах.
№ 1247 від 04.10.2011	Наказ Мінфіну України «Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту»	Визначають принципи, етапи, методи і процедури проведення внутрішнього аудиту.
№ 420 від 20.08.2025	Наказ Мінфіну України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо функціонування внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери їх управління»	Містить сучасні вимоги до організації системи внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів.
№ 2258-VIII від 21.12.2017	Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність»	Визначає принципи і порядок проведення зовнішнього аудиту фінансової звітності.

Джерело: узагальнено автором на основі чинного законодавства України

Додаток Б

**Таблиця Б.1 – Зведений штатний розпис на 01.01.2025
по Київському національному економічному університету імені Вадима Гетьмана**

№ п/п	Назва структурного підрозділу та посад	Кількість штатних посад	Разом по окладам ЄТС	Надбавки по видам (грн)				Доплати по видам (грн)					Разом надбав. та доплати (грн)	Фонд заробітної плати на місяць (грн)	Фонд заробітної плати на рік (грн)
				за почесне звання	за склад. Напруж.	за вистугу років	інші (педагог. прац. та бібліот.)	за вистугу років	за вчене звання	за науковий ступінь	інші	Доплата до 8000 на місяць			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Загальний фонд															
1	АУП (ректор, проректори)	4	59529,87	8968,14	7731,15	17858,97			18469,72	13413,56	4484,07		70925,61	130455,48	1565465,76
2	АУП (декани, директора інститутів)	8	113701,74			34110,52			32973,51	24180,25			91264,28	204966,02	2459592,24
3	Науково- педагогічний персонал	255,0	2931576,06	50051,56		648011,66			391672,75	468535,82			1558271,79	4489847,85	53878174,20
4	Інші НПП	2	17412,57			4234,32			2473,64	2611,88			9319,84	26732,41	320788,92
5	Педагогічні працівники	18	137660,67			27532,14	27532,14						55064,28	192724,95	2312699,40
6	Спеціалісти	157,5	914719,00	1048,00							3285,60	362288,00	366621,60	1281340,60	15376087,20
7	Бібліотекарі	12	71600,00				35800,00	7457,20					43257,20	114857,20	1378286,40
8	Робітники	78,5	26912,50				1277,05					357210,45	358487,50	628000,00	7536000,00
9	Разом по всім категор. праців.	535,00	4515712,41	60067,70	7731,15	731747,61	64609,19	7457,20	445589,62	508741,51	7769,67	719498,45	2553212,10	7068924,51	84827094,12
10	Нерозподілені видатки														
11	Матеріальна допомога на оздоровлення та щорічну винагороду педагогічним працівникам														3246541,88
	Разом по загальному фонду	535,00	4515712,41	60067,70	7731,15		64609,19	7457,20	445589,62	508741,51	7769,67	719498,45	2553212,10	7068924,51	88073636,00

Продовження таблиці Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Спеціальний фонд															
1	АУП (ректор, проректори)	3	44067,57	2937,84	15426,30	13220,28			14542,29	11016,90	1468,90		58648,51	102716,08	1232592,96
2	АУП (декани, директора інститутів)														
3	Науково-педагогічний персонал	526,75	6505942,29	35805,44		932900,07			1463145,79	1119234,24	1365,41		3552450,95	10058393,24	120700718,88
4	Інші НПП	3	39596,91			7919,38			8786,42	3993,83			20699,63	60296,54	723558,48
5	Педагогічні працівники	8	60260,59			12052,12							12052,12	72312,71	867752,52
6	Спеціалісти	295,50	1599175,00			4632,60		6843,60	2316,00	1389,60		772130,60	787312,40	2386487,40	28637848,80
7	Бібліотекарі	38,00	258473,00				129913,80	51694,60					181608,40	440081,40	5280976,80
8	Робітники	317,5	1099457,00				2755,75				38558,90	1436844,75	1478159,40	2577616,40	30931396,80
9	Разом по всім категор. праців.	1191,75	9606972,36	38743,28	15426,30	970724,45	132669,55	58538,20	1488790,50	1135634,57	41393,21	2208975,35	6090931,41	15697903,77	188374845,24
10	Погодинний фонд оплати праці														1023984,58
11	Інші надбавки та доплати														
12	Матеріальна допомога на оздоров. та щорічну винагор. педаг. працівникам														3454170,18
13	Нерозподілені видатки														
	Разом по спеціальному фонду	1191,75	9606972,36	38743,28	15426,30	970724,45	132669,55	58538,20	1488790,50	1135634,57	41393,21	2208975,35	6090931,41	15697903,77	192853000,00
	Разом по ВУЗУ	1726,75	14122684,77	98810,98	23193,45	1702472,06	197278,74	65995,40	1934380,12	1644376,08	49162,88	2928473,80	8644143,51	22766828,28	280926636,00

Ректор

Дмитро ЛУК'ЯНЕНКО

Головний бухгалтер

Людмила ГОРЕЛІКОВА

Додаток В

Таблиця В.1 – Типова форма табелю обліку використання робочого часу № П-5

Найменування підприємства (установи, організації)	Типова форма № П-5 ЗАТВЕРДЖЕНО Наказ Держкомстату України 05.12.2008 № 489						
назва структурного підрозділу							
Ідентифікаційний код ЄДРПОУ _____	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th style="width: 50%;">Дата заповнення</th> <th style="width: 50%;">Звітний період</th> </tr> <tr> <td></td> <td style="text-align: center;">з по</td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> </tr> </table>	Дата заповнення	Звітний період		з по		
Дата заповнення	Звітний період						
	з по						

Табель обліку використання робочого часу

Умовні позначення	Код		Умовні позначення	Код	
	буквений	цифровий		буквений	цифровий
Години роботи, передбачені колективним договором	Р	01	Відпустка у зв'язку з вагітністю і пологами (стаття 17 Закону України "Про відпустки") та відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку (ст. 18 Закону України «Про відпустки»)	ВП	16
Години роботи працівників, яким встановлено неповний робочий день (тиждень) згідно з законодавством	РС	02	Відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею 6-ти річного віку (ст. 25 п.3 Закону України "Про відпустки")	ДД	17
Вечірні години роботи	ВЧ	03	Відпустка без збереження заробітної плати за згодою сторін (стаття 26 Закону України "Про відпустки")	НА	18
Нічні години роботи	РН	04	Інші відпустки без збереження заробітної плати (на період припинення виконання робіт)	БЗ	19
Надурочні години роботи	НУ	05	Неявки у зв'язку з переведенням за ініціативою роботодавця на неповний робочий день (тиждень)	НД	20
Години роботи у вихідні та святкові дні	РВ	06	Неявки у зв'язку з тимчасовим переведенням на роботу на інше підприємство на підставі договорів між суб'єктами господарювання	НП	21
Відраження	ВД	07	Інший невідпрацьований час, передбачений законодавством (виконання державних і громадських обов'язків, допризовна підготовка, військові збори, донорські, відгул і т.ін.)	ІН	22
Основна щорічна відпустка (ст.6 Закону України "Про відпустки")	В	08	Простої	П	23
Щорічна додаткова відпустка (ст. 7, 8 Закону України "Про відпустки")	Д	09	Проголи	ПР	24
Додаткова відпустка, передбачена ст. 20, 21, 30 Закону України "Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи"	Ч	10	Масові невиходи на роботу (страйки)	С	25
Творча відпустка (ст.16 Закону України "Про відпустки")	ТВ	11	Оплачувана тимчасова непрацездатність	ТН	26
Додаткова відпустка у зв'язку з навчанням (ст.13, 14, 15, 15 ¹ Закону України "Про відпустки")	Н	12	Неоплачувана тимчасова непрацездатність у випадках, передбачених законодавством (у зв'язку з побутовою травмою та ін. підтверджена довідками лікувальних закладів)	НН	27
Відпустка без збереження заробітної плати у зв'язку з навчанням (п.12, 13, 17 ст. 25 Закону України "Про відпустки")	НБ	13	Неявки з нез'ясованих причин	НЗ	28
Додаткова відпустка без збереження заробітної плати в обов'язковому порядку (ст. 25 крім п. 3, 12, 13, 17 Закону України "Про відпустки")	ДБ	14	Інші види неявок, передбачених колективними договорами, угодами	ІВ	29
Додаткова оплачувана відпустка працівникам, які мають дітей (ст. 19 Закону України "Про відпустки")	ДО	15	Інші причини неявок	І	30

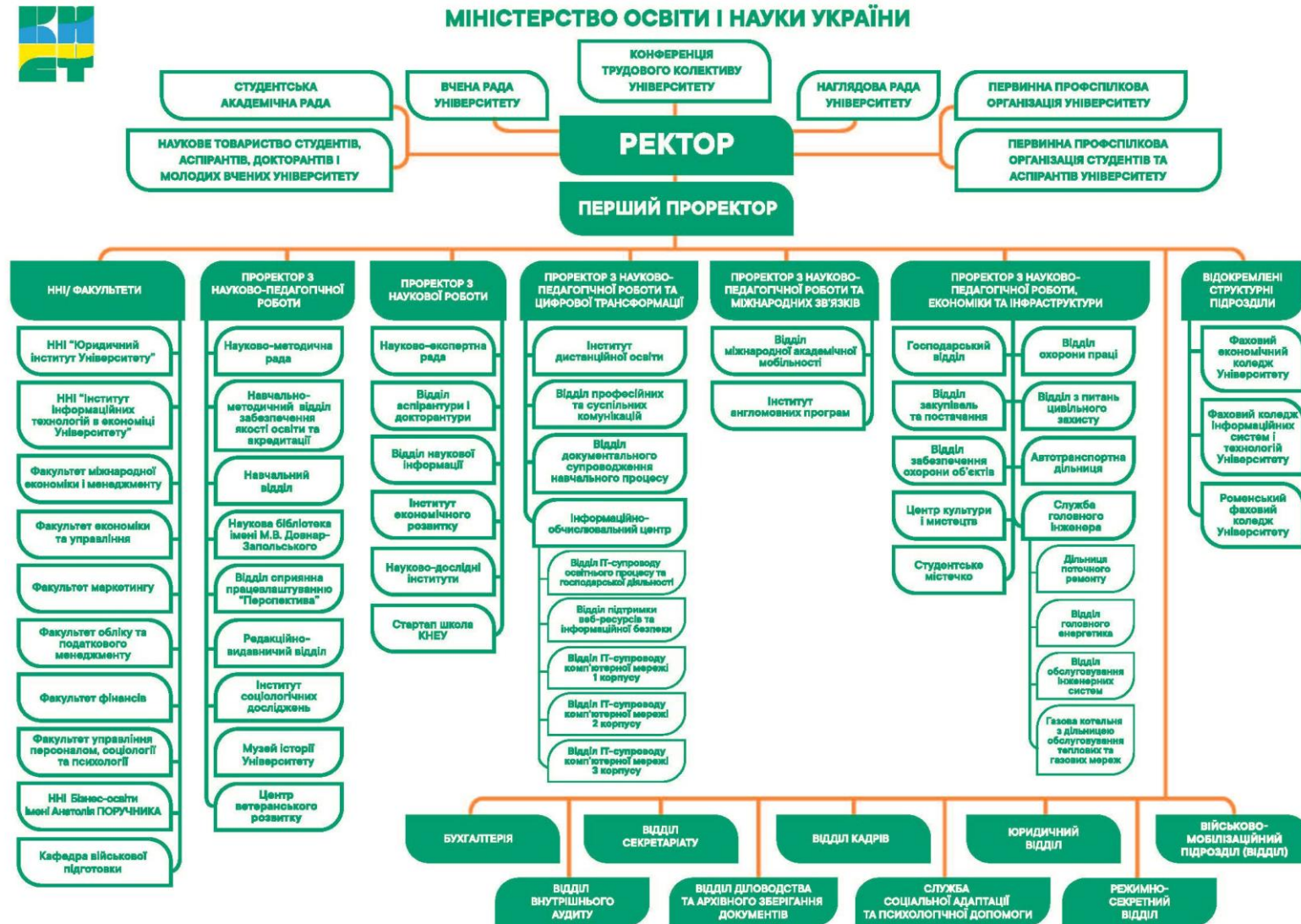
ТАБЕЛЬ ОБЛІКУ РОБОЧОГО ЧАСУ

[illegible]

(посада)

(ПИБ)

Рисунок Д.1 – Організаційна структура Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана



Додаток Ж

Рисунок Ж.1 – Звіт про фінансові результати Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана за 2022 рік

Додаток 2
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»

			КОДИ		
			2023	01	01
Установа	Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана	за ЄДРПОУ	02070884		
Територія	Шевченківський	за КАТОТТГ	UA80000000001078669		
Організаційно-правова форма господарювання	Державна організація (установа, заклад)	за КОПФГ	425		
Орган державного управління	Міністерство освіти і науки України	за КОДУ	11085		
Вид економічної діяльності	Вища освіта	за КВЕД	85.42		
Одиниця виміру: грн					
Періодичність: річна					

ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ за 2022 рік

Форма №2-дс

I. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
ДОХОДИ			
Доходи від обмінних операцій		-	-
Бюджетні асигнування	2010	235348905	233278440
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	219662826	207349319
Доходи від продажу активів	2030	3294	50642
Фінансові доходи	2040	-	690994
Інші доходи від обмінних операцій	2050	455732	69783
Усього доходів від обмінних операцій	2080	455470757	441439178
Доходи від необмінних операцій			
Податкові надходження	2090	-	-
Неподаткові надходження	2100	-	-
Трансферти	2110	-	-
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	1458630	1505161
Усього доходів від необмінних операцій	2170	1458630	1505161
Усього доходів	2200	456929387	442944339
ВИТРАТИ			
Витрати за обмінними операціями		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	525638746	840525626
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	-	-
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-
Інші витрати за обмінними операціями	2250	704410	262457
Усього витрат за обмінними операціями	2290	526343156	840788083



Рисунок Ж.2 – Звіт про фінансові результати Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана за 2022 рік

<i>Витрати за необхідними операціями</i>			
Трансферти	2300	-	-
Інші витрати за необхідними операціями	2310	50267288	39273744
Усього витрат за необхідними операціями	2340	50267288	39273744
Усього витрат	2380	576610444	880061827
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-119681057	-437117488

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	-	-
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	-	-
Освіта	2500	576610444	880061827
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	-	-
УСЬОГО:	2520	576610444	880061827

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
ДОХОДИ							
<i>Податкові надходження</i>	<i>2530</i>	-	-	-	-	-	-
<i>Неподаткові надходження</i>	<i>2540</i>	-	-	-	-	-	-
Доходи від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-	-	-	-
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші неподаткові надходження	2543	-	-	-	-	-	-
Власні надходження бюджетних установ	2544	-	-	-	-	-	-
<i>Доходи від операцій з капіталом</i>	<i>2550</i>	-	-	-	-	-	-
<i>Офіційні трансферти, з них:</i>	<i>2560</i>	-	-	-	-	-	-
від органів державного управління	2561	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
<i>Надходження державних цільових фондів</i>	<i>2580</i>	-	-	-	-	-	-
Надходження Пенсійного фонду України	2581	-	-	-	-	-	-



Рисунок Ж.3 – Звіт про фінансові результати Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана за 2022 рік

Надходження Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	2582	-	-	-	-	-	-
Надходження Фонду соціального страхування України	2583	-	-	-	-	-	-
Інші надходження	2590	-	-	-	-	-	-
Усього доходів	2600	-	-	-	-	-	-
ВИТРАТИ							
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2610	-	-	-	-	-	-
Використання товарів і послуг	2620	-	-	-	-	-	-
Обслуговування боргових зобов'язань	2630	-	-	-	-	-	-
Поточні трансферти, з них:	2640	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-	-	-	-
Соціальне забезпечення	2650	-	-	-	-	-	-
Інші поточні видатки	2660	-	-	-	-	-	-
Нерозподілені видатки	2670	-	-	-	-	-	-
Придбання основного капіталу	2680	-	-	-	-	-	-
Капітальні трансферти, з них:	2690	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2691	-	-	-	-	-	-
Внутрішнє кредитування	2700	-	-	-	-	-	-
Зовнішнє кредитування	2710	-	-	-	-	-	-
Усього витрат	2780	-	-	-	-	-	-
Профіцит/дефіцит за звітний період	2790	-	-	-	-	-	-

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	297579464	263708603
Відрахування на соціальні заходи	2830	65977476	94318028
Матеріальні витрати	2840	50591964	45398483
Амортизація	2850	111489842	437100512
Інші витрати	2860	704410	262457
Усього	2890	526343156	840788083

Керівник (посадова особа)

Анатолій КОЛОТ

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

Людмила ГОРЕЛКОВА



Додаток И

Рисунок И.1 – Звіт про фінансові результати Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана за 2023 рік

Додаток 2
до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»

			КОДИ		
			2024	01	01
Установа	Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана	за ЄДРПОУ	02070884		
Територія	Шевченківський	за КАТОТГГ	UA80000000001078669		
Організаційно-правова форма господарювання	Державна організація (установа, заклад)	за КОПФГ	425		
Орган державного управління	Міністерство освіти і науки України	за КОДУ	11085		
Вид економічної діяльності	Вища освіта	за КВЕД	85.42		
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
ДОХОДИ			
<i>Доходи від обмінних операцій</i>		-	-
Бюджетні асигнування	2010	190831017	235348905
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	248091351	219662826
Доходи від продажу активів	2030	11526	3294
Фінансові доходи	2040	-	-
Інші доходи від обмінних операцій	2050	1592768	455732
Усього доходів від обмінних операцій	2080	440526662	455470757
<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	4013496	1458630
Усього доходів від необмінних операцій	2170	4013496	1458630
Усього доходів	2200	444540158	456929387
ВИТРАТИ			
<i>Витрати за обмінними операціями</i>		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	167412824	525638746
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	245732570	-
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-
Інші витрати за обмінними операціями	2250	1355163	704410
Усього витрат за обмінними операціями	2290	414500557	526343156



Рисунок И.2 – Звіт про фінансові результати Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана за 2023 рік

<i>Витрати за необхідними операціями</i>			
Трансферти	2300	-	-
Інші витрати за необхідними операціями	2310	41457157	50267288
Усього витрат за необхідними операціями	2340	41457157	50267288
Усього витрат	2380	455957714	576610444
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	-11417556	-119681057

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	-	-
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	-	-
Освіта	2500	455957714	576610444
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	-	-
УСЬОГО:	2520	455957714	576610444

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
ДОХОДИ							
<i>Податкові надходження</i>	2530	-	-	-	-	-	-
<i>Неподаткові надходження</i>	2540	-	-	-	-	-	-
Доходи від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-	-	-	-
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші неподаткові надходження	2543	-	-	-	-	-	-
Власні надходження бюджетних установ	2544	-	-	-	-	-	-
<i>Доходи від операцій з капіталом</i>	2550	-	-	-	-	-	-
<i>Офіційні трансферти, з них:</i>	2560	-	-	-	-	-	-
від органів державного управління	2561	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
<i>Надходження державних цільових фондів</i>	2580	-	-	-	-	-	-
Надходження Пенсійного фонду України	2581	-	-	-	-	-	-



Рисунок И.3 – Звіт про фінансові результати Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана за 2023 рік

Надходження Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	2582	-	-	-	-	-	-
Надходження Фонду соціального страхування України	2583	-	-	-	-	-	-
Інші надходження	2590	-	-	-	-	-	-
Усього доходів	2600	-	-	-	-	-	-
ВИТРАТИ							
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2610	-	-	-	-	-	-
Використання товарів і послуг	2620	-	-	-	-	-	-
Обслуговування боргових зобов'язань	2630	-	-	-	-	-	-
Поточні трансферти, з них:	2640	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-	-	-	-
Соціальне забезпечення	2650	-	-	-	-	-	-
Інші поточні видатки	2660	-	-	-	-	-	-
Нерозподілені видатки	2670	-	-	-	-	-	-
Придбання основного капіталу	2680	-	-	-	-	-	-
Капітальні трансферти, з них:	2690	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2691	-	-	-	-	-	-
Внутрішнє кредитування	2700	-	-	-	-	-	-
Зовнішнє кредитування	2710	-	-	-	-	-	-
Усього витрат	2780	-	-	-	-	-	-
Профіцит/дефіцит за звітний період	2790	-	-	-	-	-	-

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	288551832	297579464
Відрахування на соціальні заходи	2830	63184492	65977476
Матеріальні витрати	2840	42737360	50591964
Амортизація	2850	18671710	111489842
Інші витрати	2860	1355163	704410
Усього	2890	414500557	526343156

Керівник (посадова особа)

Дмитро ЛУК'ЯНЕНКО

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

Людмила ГОРЕЛІКОВА



Додаток К

Рисунок К.1 – Звіт про фінансові результати Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана за 2024 рік

			Додаток 2 до Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку в державному секторі 101 «Подання фінансової звітності»		
			КОДІ		
			2025	01	01
Установа	Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана	за ЄДРПОУ	02070884		
Територія	Шевченківський	за КАТОТТГ	UA800000000001078669		
Організаційно-правова форма господарювання	Державна організація (установа, заклад)	за КОПФГ	425		
Орган державного управління	Міністерство освіти і науки України	за КОДУ	11085		
Вид економічної діяльності	Вища освіта	за КВЕД	85.42		
Одиниця виміру: грн					
Періодичність: річна					

ЗВІТ
ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ
за 2024 рік

Форма №2-дс

І. ФІНАНСОВИЙ РЕЗУЛЬТАТ ДІЯЛЬНОСТІ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
ДОХОДИ			
Доходи від обмінних операцій		-	-
Бюджетні асигнування	2010	200157527	190831017
Доходи від надання послуг (виконання робіт)	2020	300103331	248091351
Доходи від продажу активів	2030	61247	11526
Фінансові доходи	2040	-	-
Інші доходи від обмінних операцій	2050	1261834	1592768
Усього доходів від обмінних операцій	2080	501583939	440526662
Доходи від необмінних операцій			
Податкові надходження	2090	-	-
Неподаткові надходження	2100	-	-
Трансферти	2110	-	-
Надходження до державних цільових фондів	2120	-	-
Інші доходи від необмінних операцій	2130	45188873	4013496
Усього доходів від необмінних операцій	2170	45188873	4013496
Усього доходів	2200	546772812	444540158
ВИТРАТИ			
Витрати за обмінними операціями		-	-
Витрати на виконання бюджетних програм	2210	157922859	167412824
Витрати на виготовлення продукції (надання послуг, виконання робіт)	2220	291672441	245732570
Витрати з продажу активів	2230	-	-
Фінансові витрати	2240	-	-
Інші витрати за обмінними операціями	2250	973883	1355163
Усього витрат за обмінними операціями	2290	450569183	414500557



Рисунок К.2 – Звіт про фінансові результати Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана за 2024 рік

<i>Витрати за необхідними операціями</i>			
Трансферти	2300	-	-
Інші витрати за необхідними операціями	2310	46644777	41457157
Усього витрат за необхідними операціями	2340	46644777	41457157
Усього витрат	2380	497213960	455957714
Профіцит/дефіцит за звітний період	2390	49558852	-11417556

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	-	-
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	-	-
Освіта	2500	497213960	455957714
Соціальний захист та соціальне забезпечення	2510	-	-
УСЬОГО:	2520	497213960	455957714

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
ДОХОДИ							
<i>Податкові надходження</i>	<i>2530</i>	-	-	-	-	-	-
<i>Неподаткові надходження</i>	<i>2540</i>	-	-	-	-	-	-
Доходи від власності та підприємницької діяльності	2541	-	-	-	-	-	-
Адміністративні збори та платежі, доходи від некомерційної господарської діяльності	2542	-	-	-	-	-	-
Інші неподаткові надходження	2543	-	-	-	-	-	-
Власні надходження бюджетних установ	2544	-	-	-	-	-	-
<i>Доходи від операцій з капіталом</i>	<i>2550</i>	-	-	-	-	-	-
<i>Офіційні трансферти, з них:</i>	<i>2560</i>	-	-	-	-	-	-
від органів державного управління	2561	-	-	-	-	-	-
Цільові фонди	2570	-	-	-	-	-	-
<i>Надходження державних цільових фондів</i>	<i>2580</i>	-	-	-	-	-	-
Надходження Пенсійного фонду України	2581	-	-	-	-	-	-



Рисунок К.3 – Звіт про фінансові результати Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана за 2024 рік

Надходження Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття	2582	-	-	-	-	-	-
Надходження Фонду соціального страхування України	2583	-	-	-	-	-	-
Інші надходження	2590	-	-	-	-	-	-
Усього доходів	2600	-	-	-	-	-	-
ВИТРАТИ							
Оплата праці і нарахування на заробітну плату	2610	-	-	-	-	-	-
Використання товарів і послуг	2620	-	-	-	-	-	-
Обслуговування боргових зобов'язань	2630	-	-	-	-	-	-
Поточні трансферти, з них:	2640	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2641	-	-	-	-	-	-
Соціальне забезпечення	2650	-	-	-	-	-	-
Інші поточні видатки	2660	-	-	-	-	-	-
Нерозподілені видатки	2670	-	-	-	-	-	-
Придбання основного капіталу	2680	-	-	-	-	-	-
Капітальні трансферти, з них:	2690	-	-	-	-	-	-
органам державного управління інших рівнів	2691	-	-	-	-	-	-
Внутрішнє кредитування	2700	-	-	-	-	-	-
Зовнішнє кредитування	2710	-	-	-	-	-	-
Усього витрат	2780	-	-	-	-	-	-
Профіцит/дефіцит за звітний період	2790	-	-	-	-	-	-

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	318292833	288551832
Відрахування на соціальні заходи	2830	69165088	63184492
Матеріальні витрати	2840	55390730	42737360
Амортизація	2850	6746649	18671710
Інші витрати	2860	973883	1355163
Усього	2890	450569183	414500557

Керівник (посадова особа)

Дмитро ЛУК'ЯНЕНКО

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

Людмила ГОРЕЛКОВА



**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ**

**ОБЛІК, АНАЛІЗ, АУДИТ, ОПОДАТКУВАННЯ
ТА ФІНАНСОВИЙ МОНІТОРИНГ:
СУЧАСНІ КОНЦЕПЦІЇ РОЗВИТКУ**

Збірник матеріалів

**X ВСЕУКРАЇНСЬКОЇ НАУКОВО-ПРАКТИЧНОЇ КОНФЕРЕНЦІЇ
ЗДОБУВАЧІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ І МОЛОДИХ УЧЕНИХ**

25 квітня 2025 року



УДК 657(082)
О-17

Редакційна колегія:

Бондар М.І. — д. е. н, професор, декан факультету обліку та податкового менеджменту КНЕУ імені Вадима Гетьмана;

Цятковська О.В. — д. е. н., доцент, в. о. завідувача кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу КНЕУ імені Вадима Гетьмана;

Петрик О.А. — д. е. н., професор, завідувач кафедри аудиту КНЕУ імені Вадима Гетьмана;

Ловінська Л.Г. — д. е. н., професор, завідувач кафедри податкового менеджменту та фінансового моніторингу КНЕУ імені Вадима Гетьмана;

Бірюк О.Г. — секретар, к. е. н., професор кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу КНЕУ імені Вадима Гетьмана.

*Рекомендовано до видання
Вченою радою Київського національного
економічного університету імені Вадима Гетьмана
Протокол № 9 від 24 квітня 2025 року*

- Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг: сучасні концепції розвитку**
О-17 [Електронний ресурс]: зб. матеріалів Х Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених; 25 квітня 2025 р. — К.: КНЕУ, 2025. — 375 с.
ISBN 978-966-926-539-5

У збірнику представлено тези доповідей учасників Х Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти і молодих учених «Облік, аналіз, аудит, оподаткування та фінансовий моніторинг: сучасні концепції розвитку», що відбулася 25 квітня 2025 року. Тематика конференції охоплює широке коло актуальних питань, серед яких — трансформація обліку в умовах сталого розвитку, інтеграція цифрових технологій, розвиток податкового менеджменту, аудиту та бізнес-аналізу, а також інформаційного забезпечення управлінських рішень. Особлива увага приділена теоретико-практичним аспектам удосконалення обліково-аналітичних інструментів у контексті реалій економічного сьогодення.

За точність викладу матеріалу та достовірність фактів, прізвищ, цитат відповідальними є автори тез.

УДК 657(082)

*Розповсюджувати та тиражувати
без офіційного дозволу КНЕУ заборонено*

ISBN 978-966-926-539-5

© КНЕУ, 2025

З М І С Т

РОЗДІЛ 1. АКТУАЛЬНІ ПРОБЛЕМИ РОЗВИТКУ ТЕОРІЇ І ПРАКТИКИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

<i>Driga A.</i>	Gender Equality Through the Lens of Accounting	11
<i>Scorohodov D.N.</i>	Burnout in accounting profession	13
<i>Ursu V.</i>	Non-financial reporting, key performance indicators and environmental taxes	15
<i>Ахтирський К.О.</i>	Класифікація дебіторської заборгованості як інструмент підвищення ефективності бухгалтерського обліку	18
<i>Бафталовська В.І.</i>	Облік готової продукції як перший крок до успіху підприємства	20
<i>Бессараб С.С.</i>	Діагностика класифікації доходів отриманих від управління бізнес-процесами	22
<i>Білоцерковська А.В.</i>	Особливості оцінки та обліку витрат за МСФЗ	23
<i>Бондар Д.А.</i>	Формування системи обліку та аудиту виробничих запасів й оцінка ефективності їх використання	25
<i>Боровець А.І.</i>	Інструменти підвищення інвестиційної привабливості МСП України	27
<i>Вовк А.С.</i>	Електронна звітність та використання штучного інтелекту як ключові елементи модернізації бухгалтерського обліку	30
<i>Волошенко Є.В.</i>	Проблеми побудови системи обліку інших необоротних матеріальних активів у період військових дій	32
<i>Галушка Б.В.</i>	Адаптація облікової системи України до сучасних викликів	34
<i>Гладков Д.А.</i>	Цифрові платформи як інструмент управління інвестиційною діяльністю: можливості та перспективи	37
<i>Горова М.В.</i>	Організація облікового процесу в управлінні доходами підприємства.	39
<i>Горошко В.В.</i>	Проблеми обліку доходів суб'єктів господарювання	41
<i>Демський В.І.</i>	Особливості обліку логістичної діяльності підприємства	43
<i>Діденко С.О.</i>	Актуальні проблеми розвитку теорії і практики бухгалтерського обліку та звітності в умовах сталого розвитку	45
<i>Жовнір В.Ю.</i>	Класифікація дебіторської заборгованості для потреб бухгалтерського обліку та управління	46
<i>Івасенко А.В.</i>	Роль ефективного обліку та аналізу активів у мінімізації податкових ризиків малого підприємства	49
<i>Іщенко В.В., Скорик В.І.</i>	Перспективи впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності для малих та середніх підприємств України	51
<i>Козак М.Р.</i>	Роль корпоративної звітності в управлінні підприємством та її вплив на ділову репутацію компанії	53
<i>Круглий В.В.</i>	Переваги та ризики, пов'язані з впровадженням ІТ-технологій в облікову систему	55
<i>Кулик О.В.</i>	Оподаткування доходів фізичних осіб від отриманої спадщини під час військового стану	57
<i>Макаренко А.В.</i>	Роль облікової політики в оптимізації управлінських рішень щодо обліку запасів	58

Нехорошева Д.О.	Оподаткування діяльності суб'єктів малого підприємництва	225
Осипчук О.М.	Щодо питання визначення дати виникнення податкових зобов'язань з ПДВ при відвантаженні товарів	227
Петровський А.В.	Роль податкового менеджменту в оптимізації оподаткування операцій з продажу ВРХ	229
Пилкін М.Д.	Роль податкового менеджменту у формуванні ефективного механізму залучення інвестицій для відбудови житлового фонду міст України	231
Півняк Ю.Б.	Вплив податків на цілі екологічного розвитку	233
Поліщук В.Р.	Податкові пільги як інструмент стимулювання економічного зростання країни	235
Пухта В.Ю.	Суть і роль податкової політики підприємства	237
Сергієнко Н.М.	Напрями розвитку податкової політики в Україні	239
Скорик О.В.	Фінансовий комплаєнс у запобіганні санкційним і податковим ризикам у ЗЕД	241
Скурту А.Г.	Фінансова звітність як інструмент податкової прозорості: методи обліку результатів і запобігання ухиленню від оподаткування	243
Стецюк А.Ю.	Удосконалення системи управління фінансовими ризиками	245
Тітаренко А.В., Вінтоняк А.А.	Управління податковими ризиками та система контролю виплат працівникам у сільськогосподарських підприємствах	247
Трохимець Б.В.	Визнання іноземних компаній податковим резидентом України як засіб уникнення застосування правил КІК	249
Шахрай А.О.	Індикатори визначення корпоративного шахрайства на підприємстві	251
Штифурко І.Г.	Популярні форми розрахунків у зовнішньоекономічній діяльності	253

РОЗДІЛ 5. СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ ТА ФІНАНСОВОМУ СЕКТОРАХ

Блінська Д.С.	Система обліку розрахунків з оплати праці у закладах вищої освіти: проблеми та їх рішення	255
Іванюк О.М.	Концептуальні засади побудови системи бухгалтерського обліку надзвичайних подій у бюджетних установах України	257
Красюк С.О.	Особливості та тенденції розвитку бухгалтерського обліку в страховому секторі	259
Левченко Д.Ю.	Проблеми обліку пошкодженого та зруйнованого майна в закладах вищої освіти в умовах воєнних дій	261
Міняйло А.О.	Цифровізація бухгалтерського обліку в державному секторі: виклики та можливості	263
Мокрий Б.В., Тополєнко Н.М.	Особливості обліку заробітної плати в бюджетних установах	265
Пітулько А.В.	Шляхи удосконалення обліку та контролю стипендіальних виплат у вищих навчальних закладах	267

РОЗДІЛ 5

СТАН ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДЕРЖАВНОМУ ТА ФІНАНСОВОМУ СЕКТОРАХ

УДК 657.471:378.4:005.52

Блінська Д.С.,

*студентка ф-ту ОПМ, 5 курсу, спец. 071 «Облік і оподаткування»,
Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана,
Науковий керівник – Ларікова Т.В. – к. е. н.,
доцент кафедри податкового менеджменту та фінансового моніторингу
імені Миколи Чумаченко*

СИСТЕМА ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ У ЗАКЛАДАХ ВИЩОЇ ОСВІТИ: ПРОБЛЕМИ ТА ЇХ РІШЕННЯ

Облік розрахунків з оплати праці є одним із найважливіших аспектів фінансового управління закладів вищої освіти. Він охоплює широкий спектр операцій, включаючи нарахування заробітної плати, утримання податків і зборів, облік соціальних виплат та інших нарахувань, що регулюються національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору. Особливістю цього процесу є необхідність забезпечення точності розрахунків з оплати праці, дотримання законодавчих вимог і оперативного формування звітності.

Згідно з НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам» до виплат належать поточні виплати, виплати при звільненні та інші. Поточні виплати охоплюють різні категорії виплат працівникам, зокрема заробітну плату за окладами та тарифами, додаткові нарахування за оплату праці, виплати за невідпрацьований час, а також премії та інші заохочувальні виплати [1].

Фонд заробітної плати включає велику кількість розрахунків з працівникам бюджетних установ. Відповідно до ст. 2 Закону України від 24.03.1995 № 108/95-ВР «Про оплату праці», заробітна плата складається з основної, додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат [2].

Заробітна плата працівників закладів вищої освіти має низку особливостей, що відрізняють її від оплати праці в інших сферах. Структура заробітної плати є складною та включає основну заробітну плату (посадовий оклад), додаткову заробітну плату (надбавки, доплати за наукові ступені, стаж роботи, виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників тощо), а також інші заохочувальні та компенсаційні виплати (премії, матеріальна допомога, доплати за роботу в нічний час, у святкові дні тощо) [3; 4].

Працівники закладів вищої освіти можуть працювати за основним місцем роботи та за сумісництвом, мати змінне навантаження (зокрема, педагогічне), що ускладнює процес розрахунку заробітної плати. У випадку науково-педагогічних працівників додаткову складність створює облік годин аудиторного навантаження, наукової роботи, участі в проєктах тощо. Наявність таких особливостей зумовлює потребу в точному, своєчасному й ефективному веденні обліку розрахунків із заробітної плати, що потребує оптимізації та автоматизації.

Для подолання вищезазначених проблем край необхідно застосовувати автоматизовані системи обліку. Важливо постійно шукати альтернативи, які більше відповідають потребам та реаліям українського ринку, серед ключових автоматизованих програм варто виділити: «ІС-ПРО», «М.Е.Дос», «MASTER».

Таким чином, використання вище зазначених сучасних програмних продуктів, значно підвищить ефективність обліку розрахунків із працівниками закладів вищої освіти. Ці системи забезпечують автоматизацію процесів нарахування заробітної плати, формування звітності, обміну даними з контролюючими органами та внутрішньої аналітики. Однак з огляду на постійні зміни в законодавстві, оновлення нормативної бази та зростання вимог до прозорості та точності розрахунків, надзвичайно важливо систематично оновлювати та вдосконалювати програмні продукти. Безперервне удосконалення функціональних можливостей програмного забезпечення є запорукою надійного та актуального обліку розрахунків із працівниками в умовах цифрової трансформації сфери вищої освіти.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.12.2011 № 1798. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12#Text>.
2. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. Дата оновлення: 24.08.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text>.
3. Єдина тарифна сітка розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: затв. Додатком 1 до Постанови Кабінету Міністрів України від 30.08.2002 № 1298. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF#top>.
4. Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ: наказ Міністерства освіти і науки від 26.09.2005 № 557. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1130-05#Text>.