

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ПОЛІСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет інформаційних технологій,
обліку та фінансів

Кафедра бухгалтерського обліку,
оподаткування та аудиту

Кваліфікаційна робота
на правах рукопису

ІСАЄВ Володимир Миколайович

УДК 657.471:351

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

**«ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ
РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ»**

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Подається на здобуття освітнього ступеня магістр

Кваліфікаційна робота містить результати власних досліджень. Використання
ідей, результатів і тестів інших авторів мають посилання на відповідне джерело
Володимир ІСАЄВ

Науковий керівник
Ярмолук Олена Феліксівна
кандидат економічних наук, доцент

Житомир – 2025

Робота виконана на кафедрі бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
Поліського національного університету

Рецензент:

доцент кафедри фінансів і кредиту Поліського національного університету,
к.е.н., доц. Сус Леся Валеріївна

Висновок комісії за результатами попереднього захисту:

_____ допустити до захисту _____

Голова комісії _____ Тетяна ГАЙДУЧОК

Висновок кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту за
результатами попереднього захисту: _____ допустити до захисту _____

Протокол засідання кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та
аудиту № 7 від 17 грудня 2025 року

Завідувач кафедри бухгалтерського
обліку, оподаткування та аудиту _____ Наталія МАЛЮГА

Результати захисту кваліфікаційної роботи

Студент ІСАЄВ Володимир Миколайович захистив кваліфікаційну роботу з
оцінкою:

сума балів за 100-бальною шкалою _____,

за університетською шкалою _____

Секретар ЕК _____

Наталія САВЧЕНКО

Анотація

Ісаєв В.М. Організація обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці бюджетних установ. – Рукопис.

Кваліфікаційна робота на здобуття освітнього ступеня магістр за спеціальністю 071 – облік і оподаткування. – Поліський національний університет Міністерства освіти і науки України, Житомир. 2025.

У кваліфікаційній роботі обґрунтовано теоретичні та методичні засади організації бухгалтерського обліку, аналізу й контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. Досліджено нормативно-правове забезпечення обліку заробітної плати, особливості формування фонду оплати праці та порядок здійснення нарахувань і утримань із заробітної плати працівників. Проаналізовано сучасний стан обліково-аналітичного забезпечення розрахунків з оплати праці та визначено основні проблеми їх організації в умовах реформування бюджетної сфери. Значну увагу приділено питанням внутрішнього контролю розрахунків із персоналом, оцінці його ефективності та дотриманню вимог чинного законодавства. На основі проведеного дослідження розроблено практичні рекомендації щодо удосконалення системи обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці з метою підвищення ефективності використання бюджетних коштів і забезпечення фінансової дисципліни в бюджетних установах.

Ключові слова: облік заробітної плати; розрахунки з оплати праці; бюджетні установи; аналіз, контроль.

Abstract

Isaev V.M. Organization of accounting, analysis and control of payroll calculations in budgetary institutions. – Manuscript.

Qualification work for obtaining a master's degree in specialty 071 - accounting and taxation. – Polis National University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Zhytomyr. 2025.

The qualification work substantiates the theoretical and methodological principles of organizing accounting, analysis and control of payroll calculations in budgetary institutions. The regulatory and legal support for payroll accounting, the features of the formation of the payroll fund and the procedure for making accruals and deductions from employees' salaries are studied. The current state of accounting and analytical support for payroll calculations is analyzed and the main problems of their organization in the conditions of reforming the budgetary sphere are identified. Considerable attention is paid to issues of internal control of settlements with personnel, assessing its effectiveness and compliance with the requirements of current legislation. Based on the research, practical recommendations were developed to improve the system of accounting, analysis and control of payroll calculations in order to increase the efficiency of the use of budget funds and ensure financial discipline in budget institutions.

Keywords: payroll accounting; payroll calculations; budget institutions; analysis; control

ЗМІСТ

ВСТУП	5
Розділ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	8
1.1. Оплата праці в бюджетних установах як об'єкт бухгалтерського обліку, аналізу та контролю	8
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з оплати праці та соціальних виплат у бюджетних установах	14
1.3. Організаційно-економічна характеристика діяльності бюджетної установи та показники використання фонду оплати праці	17
Розділ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ	
2.1. Завдання і роль системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці бюджетних установ	25
2.2. Облік розрахунків з оплати праці бюджетних установ	29
2.3. Напрями удосконалення обліку розрахунків з оплати праці у Відділі освіти Новоуївинської селищної ради із застосуванням цифрових технологій	35
Розділ 3. ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ОПЛАТОЮ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ	
3.1. 3.1. Аналіз фонду оплати праці, структури заробітної плати та ефективності використання трудових ресурсів	42
3.2. Організація внутрішнього та зовнішнього контролю за правильністю нарахування і виплати заробітної плати	48
3.3. Шляхи оптимізації системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці у бюджетному секторі	54
ВИСНОВКИ.....	59
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	61
ДОДАТКИ.....	67

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. В умовах реформування системи державних фінансів, децентралізації та підвищення вимог до прозорості використання бюджетних коштів особливої актуальності набувають питання організації обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. Заробітна плата є однією з найбільш соціально значущих і захищених статей видатків бюджету, оскільки забезпечує реалізацію державних соціальних гарантій, мотивацію працівників та стабільність функціонування установ бюджетної сфери. Водночас складність нормативно-правового регулювання, часті зміни законодавства, обмеженість бюджетних ресурсів і необхідність посилення фінансового контролю зумовлюють потребу в удосконаленні обліково-аналітичного та контрольного забезпечення розрахунків з оплати праці. Це обґрунтовує актуальність обраної теми та її практичну значущість для системи публічного управління.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми організації бухгалтерського обліку, аналізу та контролю оплати праці, у тому числі в бюджетних установах, знайшли відображення у працях вітчизняних і зарубіжних науковців, зокрема у дослідженнях з теорії бухгалтерського обліку, фінансового контролю та державних фінансів. У наукових дослідженнях вітчизняних учених значна увага приділяється проблематиці реформування та вдосконалення системи оплати праці державних службовців. Зокрема, зазначені питання перебувають у центрі наукового інтересу таких дослідників, як С. Дубенко, В. Філіпповського, І. Г. Пахомова та інших. Водночас аспекти облікового відображення праці державних службовців і механізмів її оплати ґрунтовно висвітлені у працях науковців і фахівців-практиків, серед яких А. О. Заїнчковський, П. Й. Атамас, О. О. Чечуліна, С. В. Свірко та ін. Разом із тим, попри наявність значної кількості наукових публікацій, питання комплексного поєднання облікових, аналітичних і контрольних процедур щодо розрахунків з оплати праці з урахуванням сучасних

реформ бюджетної сфери потребують подальшого опрацювання, що зумовлює необхідність проведення даного дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної роботи є обґрунтування теоретичних положень і розроблення практичних рекомендацій щодо удосконалення організації обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах.

Для досягнення поставленої мети визначено такі основні завдання:

- розкрити економічну сутність та нормативно-правові засади розрахунків з оплати праці в бюджетних установах;
- проаналізувати сучасний стан організації бухгалтерського обліку заробітної плати та пов'язаних з нею нарахувань і утримань;
- розкрити методичні підходи до аналізу витрат на оплату праці в бюджетних установах;
- проаналізувати показники, що характеризують фонд оплати праці та ефективність його використання;
- визначити основні проблеми обліку й контролю розрахунків з оплати праці в умовах реформування бюджетної сфери;
- провести аналіз чинної системи внутрішнього контролю розрахунків з персоналом;
- дослідити напрями та обґрунтувати пропозиції щодо удосконалення обліково-аналітичного і контрольного забезпечення розрахунків з оплати праці.

Об'єктом дослідження є процес формування, нарахування та виплати заробітної плати в бюджетних установах.

Предметом дослідження виступають сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів організації обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці бюджетних установ.

Методи дослідження. У процесі дослідження використовувалися методи індукції та дедукції – для узагальнення теоретичних положень і формування висновків; групування та порівняння – для аналізу показників оплати праці та структури витрат; історичний і логічний методи – для дослідження розвитку

системи обліку та контролю заробітної плати; системний підхід – для комплексної оцінки обліково-аналітичного забезпечення; діалектичний метод – для виявлення взаємозв’язків між елементами системи оплати праці та фінансового контролю.

Інформаційна база дослідження охоплює норми законодавчих і нормативно-правових актів України, матеріали Державної служби статистики України, фінансову, бухгалтерську та податкову звітність бюджетних установ, внутрішні регламентні документи, а також наукові праці вітчизняних і зарубіжних авторів.

Наукова новизна роботи. Наукова новизна роботи полягає в поглибленні теоретико-методичних підходів до організації обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах, а також у розробленні обґрунтованих пропозицій щодо вдосконалення внутрішнього контролю та аналітичного забезпечення управління витратами на оплату праці.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості використання запропонованих рекомендацій у діяльності бюджетних установ з метою підвищення прозорості обліку заробітної плати, посилення фінансової дисципліни, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів і вдосконалення системи внутрішнього контролю.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

1.1. Оплата праці в бюджетних установах як об'єкт бухгалтерського обліку, аналізу та контролю

Ринкові трансформації, що відбуваються в економіці України, супроводжуються зростанням макроекономічної нестабільності та дисбалансами у системі розподілу створеного суспільного продукту. Такі процеси безпосередньо впливають на механізм формування доходів населення, зокрема на систему оплати праці, зумовлюючи появу суперечностей у рівнях заробітної плати та послаблення мотиваційних стимулів до продуктивної трудової діяльності.

Найбільш гостро зазначені проблеми проявляються у бюджетній сфері, де висококваліфікована праця часто не отримує належної матеріальної оцінки. Це призводить до істотної диференціації заробітної плати залежно від складності виконуваних функцій, рівня відповідальності та професійної підготовки персоналу. Недостатній рівень оплати праці негативно позначається на кадровому потенціалі бюджетних установ та потребує системного наукового осмислення й пошуку ефективних шляхів удосконалення.

Аналіз наукових джерел свідчить, що проблематика оплати праці у бюджетному секторі частково досліджувалася вітчизняними науковцями. Основний акцент у наукових працях зосереджувався на інструментах державного регулювання заробітної плати та їх впливі на доходи працівників бюджетних установ, а також на питаннях застосування єдиної тарифної сітки. Водночас галузеві особливості організації оплати праці та специфіка її облікового забезпечення залишаються недостатньо висвітленими [8].

Заробітна плата є грошовою формою винагороди, яку роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу відповідно до умов трудового

договору. Її розмір залежить від складності, умов та результатів праці, а також від професійних і кваліфікаційних характеристик працівника.

Заробітна плата – одна з найскладніших економічних категорій і водночас важливе соціально-економічне явище. Відтак облік праці та заробітної плати посідає одне з провідних місць у системі бухгалтерського обліку бюджетних установ і здійснюється у обов’язковому порядку. Оскільки оплата праці є найбільшою складовою видатків бюджетних установ, її облік становить одну з найважливіших ділянок облікового процесу [3].

У структурі заробітної плати традиційно виокремлюють три ключові складові: основну заробітну плату, додаткову заробітну плату та інші заохочувальні й компенсаційні виплати (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Структурні компоненти заробітної плати працівників

Джерело: узагальнено автором за [8]

Основна заробітна плата відображає грошову винагороду за виконання встановлених норм праці та визначається у формі посадових окладів, тарифних ставок або відрядних розцінок. Її величина диференціюється залежно від галузі діяльності, кваліфікації персоналу та умов праці.

Додаткова заробітна плата включає доплати, надбавки, премії та компенсаційні виплати, передбачені законодавством і внутрішніми нормативними документами установи. Вона виконує стимулюючу та соціальну функції, сприяючи підвищенню зацікавленості працівників у результатах праці (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Характеристика складових додаткової заробітної плати

№	Вид	Характеристика
1.	Премії та бонуси	Додаткові грошові винагороди, які працівник отримує за досягнення певних цілей, високу продуктивність або за внесок у розвиток організації
2.	Надбавки до зарплати	Додаткові суми, що виплачуються працівнику як компенсація за особливі умови праці, наприклад, наднормову роботу, роботу в нічний час, вихідні або святкові дні, роботу у небезпечних умовах тощо
3.	Соціальні пільги	Різноманітні додаткові вигоди, які надаються працівникам у сфері соціального захисту, такі як медичне страхування, пенсійні виплати, компенсація витрат на навчання або підвищення кваліфікації, допомога на дітей та інші види пільг
4.	Інші додаткові виплати	Різні види додаткових виплат, такі як премії за рекомендації працівників, компенсація витрат на проїзд або житло, додаткові відпустки тощо

Джерело: узагальнено автором за [10]

До інших заохочувальних і компенсаційних виплат належать винагороди за підсумками роботи за рік, спеціальні премії, а також виплати, що здійснюються понад встановлені законодавством норми.

Заробітна плата відіграє ключову роль у системі соціально-економічних відносин, виступаючи основним джерелом доходів населення та важливим інструментом мотивації праці. Її значення в економічній системі відображено на рис. 1.2.



Рис. 1.2. Роль заробітної плати у функціонуванні економічної системи

Джерело: узагальнено автором за [15]

Оплата праці в бюджетних установах є ключовою складовою видатків державного та місцевих бюджетів, що забезпечує функціонування соціальної сфери, освіти, охорони здоров'я, культури та державного управління. Рациональна організація обліку, аналізу й контролю розрахунків з оплати праці має важливе значення для фінансової дисципліни, підвищення прозорості та підзвітності, а також ефективності використання бюджетних ресурсів. З огляду на реформу публічних фінансів, впровадження НП(С)БО в державному секторі та цифровізацію облікових процесів, потреба в удосконаленні системи обліку та контролю виплат працівникам значно зростає [27].

Структура оплати праці працівників бюджетної сфери включає [27]:

- основну заробітну плату – посадові оклади, тарифні ставки;
- доплати та надбавки – за складність і напруженість роботи, престижність праці, вислугу років, інтенсивність, шкідливі умови тощо;
- премії – в межах фонду оплати праці;
- соціальні гарантії – відпускні, лікарняні, матеріальна допомога;
- нарахування на заробітну плату – єдиний соціальний внесок (ЄСВ).

Облік здійснюється відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та НП(С)БО 132 «Виплати працівникам». Основні завдання обліку розрахунків з оплати праці [27]:

- точний облік фактично відпрацьованого часу та виконаних робіт;
- своєчасне та правильне нарахування заробітної плати, премій, допомог;
- відображення утримань (ПДФО, військовий збір, ЄСВ);
- контроль використання фонду заробітної плати відповідно до бюджетних асигнувань;
- формування достовірної звітності для внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Для обліку застосовуються реєстри: таблиці обліку робочого часу, розрахунково-платіжні відомості, особові рахунки працівників, меморіальні

ордери, книга «Журнал-головна». Нарахування проводять за дебетом рахунків видатків та кредитом рахунку 651 «Розрахунки з оплати праці».

Аналіз оплати праці в бюджетних установах є важливою складовою оцінки ефективності використання кадрових і фінансових ресурсів, а також мотивації працівників. Він передбачає комплексне вивчення структури, рівня та динаміки заробітної плати, відповідності нарахувань чинному законодавству, тарифним сіткам і колективним договорам.

Аналіз оплати праці в бюджетних установах є важливою складовою оцінки ефективності використання кадрових і фінансових ресурсів, а також мотивації працівників. Він передбачає комплексне вивчення структури, рівня та динаміки заробітної плати, відповідності нарахувань чинному законодавству, тарифним сіткам і колективним договорам. Аналітична оцінка виплат працівникам дозволяє визначити: динаміку фонду оплати праці; структуру заробітної плати за категоріями персоналу; співвідношення основної та додаткової заробітної плати; фондівдачу та продуктивність праці у сфері бюджетних послуг; відповідність фактичних витрат встановленим бюджетним асигнуванням.

Аналіз дозволяє виявити необґрунтовані виплати, перевитрати фонду, диспропорції у розподілі коштів, залежність витрат на оплату праці від обсягів наданих послуг або кількості персоналу.

Результати аналізу дозволяють виявити проблемні зони, обґрунтувати необхідність змін у системі оплати праці, сформулювати рекомендації щодо підвищення ефективності кадрової політики та оптимізації витрат бюджету. Такий аналіз є одним із ключових інструментів управління в бюджетній сфері, спрямованим на забезпечення соціальної справедливості та стимулювання працівників.

Контроль розрахунків з оплати праці в бюджетних установах – це система заходів, спрямованих на забезпечення своєчасності, повноти та законності нарахування і виплати заробітної плати, а також інших виплат працівникам бюджетних установ. Контроль здійснюється у двох формах:

1. Внутрішній контроль, який здійснюється керівництвом і бухгалтерською службою установи та включає:

- перевірку табелювання та нормування праці;
- контроль за дотриманням штатної дисципліни;
- зіставлення фактичного фонду оплати праці з бюджетними призначеннями;
- аудит достовірності нарахунків і утримань.

2. Зовнішній контроль, який здійснюють:

- Держаудитслужба;
- фінансові органи;
- органи Казначейства;
- внутрішній аудит у розпорядників бюджетних коштів.

Контроль забезпечує недопущення нецільового використання бюджетних ресурсів, завищення окладів, незаконних надбавок та премій.

Ефективність контролю розрахунків з оплати праці підвищується завдяки впровадженню автоматизованих систем обліку, чіткій організації роботи бухгалтерії, регулярному внутрішньому аудиту та навчанням персоналу.

В цілому, система контролю розрахунків з оплати праці є важливим інструментом для забезпечення фінансової дисципліни, оптимізації витрат бюджетних установ і захисту прав працівників.

Оплата праці в бюджетних установах є важливим об'єктом бухгалтерського обліку, аналізу та контролю, оскільки вона становить значну частку видатків бюджету і безпосередньо впливає на якість публічних послуг. Ефективна система обліку та контролю забезпечує прозорість розрахунків, дотримання трудового законодавства, запобігання фінансовим порушенням і сприяє підвищенню мотивації працівників. У сучасних умовах пріоритетними є цифровізація обліку, удосконалення аналітичних методів та зміцнення внутрішнього фінансового контролю, що забезпечить раціональне та результативне використання бюджетних коштів.

Оплата праці в бюджетних установах має низку специфічних рис, зумовлених фінансуванням за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, використанням тарифних сіток та залежністю від нормативно встановлених посадових окладів. Незважаючи на відносну стабільність зайнятості та соціальні гарантії, рівень оплати праці в бюджетному секторі часто поступається приватному, що актуалізує потребу в її подальшому реформуванні.

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з оплати праці та соціальних виплат у бюджетних установах

Нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з оплати праці та соціальних виплат у бюджетних установах України характеризується складною багаторівневою системою, що охоплює норми трудового, бюджетного, податкового, соціального та бухгалтерського законодавства. Такий підхід зумовлений особливою соціально-економічною роллю заробітної плати у бюджетній сфері, оскільки вона є основним джерелом доходів працівників та водночас однією з найбільш вагомих і захищених статей видатків державного і місцевих бюджетів.

Фундаментальним нормативно-правовим актом, який регулює трудові відносини, є Кодекс законів про працю України (КЗпП). Ним визначено правові засади виникнення, зміни та припинення трудових відносин, умови оплати праці, порядок нормування праці, строки та періодичність виплати заробітної плати, а також державні гарантії і компенсації працівникам. Положення КЗпП мають універсальний характер і є обов'язковими для застосування всіма роботодавцями, у тому числі бюджетними установами, незалежно від їх галузевої належності [16].

Системоутворюючим актом у сфері оплати праці є Закон України «Про оплату праці», який визначає економічні, правові та організаційні засади формування заробітної плати. Цим законом закріплено структуру заробітної плати, що включає основну та додаткову заробітну плату, а також інші

заохочувальні й компенсаційні виплати. Окрему увагу приділено державному регулюванню оплати праці, зокрема встановленню мінімальної заробітної плати як обов'язкової соціальної гарантії. Для бюджетних установ норми цього закону є базою для формування фонду оплати праці та визначення напрямів його використання відповідно до затверджених кошторисів [43].

Особливості організації оплати праці окремих категорій працівників бюджетної сфери визначаються спеціальними законодавчими актами. Так, Закон України «Про державну службу» [35] регламентує структуру та умови оплати праці державних службовців, визначає складові заробітної плати (посадовий оклад, надбавки, доплати, премії), порядок їх встановлення та залежність від рангу, стажу державної служби й результатів службової діяльності. Аналогічні спеціальні норми містяться у законах України «Про освіту», «Основи законодавства України про охорону здоров'я», «Про культуру» та інших нормативних актах, що регулюють оплату праці працівників окремих галузей бюджетної сфери.

Вагоме значення у регулюванні обліку розрахунків з оплати праці має Бюджетний кодекс України [2], який визначає правові засади бюджетної системи, порядок формування та виконання бюджетів, структуру бюджетних видатків і вимоги до цільового використання бюджетних коштів. Видатки на оплату праці та нарахування на заробітну плату віднесено до захищених статей бюджету, що гарантує їх першочергове фінансування та підкреслює соціальну спрямованість державної бюджетної політики. Саме положення Бюджетного кодексу визначають обмеження та умови здійснення виплат заробітної плати в межах затверджених бюджетних асигнувань.

Деталізація механізмів оплати праці у бюджетних установах здійснюється через підзаконні нормативно-правові акти, насамперед постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України. Вони регламентують застосування Єдиної тарифної сітки, порядок встановлення посадових окладів, тарифних розрядів, надбавок, доплат і премій, а також умови матеріального стимулювання працівників бюджетної сфери. Такі акти мають важливе практичне значення для

організації бухгалтерського обліку, оскільки визначають підстави та розміри нарахування заробітної плати.

Методологічні та організаційні засади бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці та соціальних виплат у бюджетних установах встановлюються Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [34]. На його основі Міністерством фінансів України затверджено Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, План рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі та Типову кореспонденцію субрахунків, які визначають порядок відображення в обліку нарахування заробітної плати, утримань із неї та виплат працівникам [27].

Важливою складовою нормативного регулювання є Податковий кодекс України [30], який встановлює порядок оподаткування доходів фізичних осіб, утримання військового збору та подання податкової звітності. Питання нарахування та сплати єдиного соціального внеску регламентуються Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», що визначає правові та організаційні засади соціального страхування працівників і безпосередньо впливає на облік соціальних виплат у бюджетних установах [42].

Отже, нормативно-правове регулювання обліку розрахунків з оплати праці та соціальних виплат у бюджетних установах є комплексною системою взаємопов'язаних законодавчих і підзаконних актів. Її дотримання забезпечує законність і обґрунтованість нарахування та виплати заробітної плати, ефективне використання бюджетних коштів, реалізацію державних соціальних гарантій та підвищення рівня фінансової дисципліни в бюджетній сфері.

1.3. Організаційно-економічна характеристика діяльності бюджетної установи та показники використання фонду оплати праці

Відділ освіти Новоуївинської селищної ради Житомирського району Житомирської області є бюджетною установою, що здійснює діяльність у сфері

державного управління загального характеру та реалізує повноваження органу місцевого самоврядування у галузі освіти. Основною метою діяльності установи є організаційне, фінансове та матеріально-технічне забезпечення функціонування закладів освіти громади, реалізація державної політики у сфері освіти та ефективне використання бюджетних коштів.

Фінансування діяльності установи здійснюється відповідно до кошторису за рахунок коштів загального та спеціального фондів бюджету. При цьому домінуючу роль відіграють бюджетні асигнування, що зумовлює специфіку організації бухгалтерського обліку, планування та контролю видатків, зокрема витрат на оплату праці.

Організаційно-економічна характеристика установи формується під впливом масштабів діяльності, структури активів, обсягів бюджетного фінансування та кадрового забезпечення. У досліджуваному періоді спостерігається суттєве зростання ресурсного потенціалу Відділу освіти, що підтверджується динамікою активів та джерел їх формування. Для узагальнення економічних параметрів діяльності установи доцільно проаналізувати динаміку активів, яка відображає масштаби функціонування та рівень матеріального забезпечення (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Динаміка та зміна активів Відділу освіти у 2022–2024 рр., грн

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Абсолютна зміна 2023/2022	Абсолютна зміна 2024/2023	Абсолютна зміна 2024/2022
Необоротні активи	30628396	96730055	142015601	+66101659	+45285546	+111387205
Оборотні активи	1643246	1362880	2193635	-280366	+830755	+550389
Валюта балансу	32271642	98092935	144209 236	+65821293	+46116301	+111937594

Джерело: узагальнено автором за даними фінансової звітності

Дані табл. 1.2 свідчать про суттєве нарощування активів Відділу освіти у 2022-2025 роках, що відображає значне розширення масштабів діяльності та зміцнення матеріально-технічної бази установи. Загальна вартість активів зростає на 111,94 млн грн, або більш ніж у 4,4 рази, що є нетиповим для поточної

діяльності та вказує на реалізацію комплексних управлінських і інвестиційних рішень у сфері освіти.

Ключовим фактором зростання активів стало збільшення необоротних активів, абсолютна зміна яких за весь період становила +111,39 млн грн. Найбільш інтенсивне зростання спостерігалось у 2023 році, що, ймовірно, пов'язано з передачею на баланс установи об'єктів освітньої інфраструктури, введенням в експлуатацію капітальних вкладень, а також модернізацією будівель, споруд і обладнання. У 2024 році зростання необоротних активів збереглося, однак його темпи дещо уповільнилися, що може свідчити про перехід від інвестиційної фази до етапу стабілізації та експлуатації активів.

Динаміка оборотних активів має нерівномірний характер. У 2023 році їх обсяг зменшився на 280,37 тис. грн, що може бути пов'язано з оптимізацією залишків коштів і розрахунків наприкінці бюджетного року. Водночас у 2024 році оборотні активи зросли на 830,76 тис. грн, що свідчить про відновлення ліквідних ресурсів та покращення поточної платоспроможності установи. У цілому за період 2022-2024 рр. оборотні активи збільшилися на 550,39 тис. грн, однак їх частка у валюті балансу залишається незначною.

Переважаання необоротних активів у структурі балансу є характерною ознакою бюджетних установ освітньої сфери та підтверджує довгострокову спрямованість діяльності Відділу освіти. Така структура активів свідчить про орієнтацію установи на забезпечення стабільного функціонування закладів освіти, а не на досягнення фінансового результату в комерційному розумінні.

У цілому виявлені тенденції дають підстави стверджувати, що організаційно-економічний розвиток Відділу освіти у досліджуваному періоді відбувався в умовах активного оновлення ресурсної бази, що створює передумови для підвищення якості освітніх послуг та ефективнішого використання фонду оплати праці в подальших періодах.

Фінансова стійкість бюджетної установи значною мірою визначається структурою джерел формування активів. Аналіз пасивів показує, що діяльність Відділу освіти практично не залежить від залучених коштів.

Таблиця 1.3

Структура джерел фінансування діяльності установи у 2023–2025 рр.

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Питома вага 2022, %	Питома вага 2023, %	Питома вага 2024, %	Абс. зміна 2024/2022
Власний капітал та фінансовий результат	31430803	93271341	144200754	97,39	95,08	99,99	+112769951
Поточні зобов'язання	840839	4821594	8482	2,61	4,92	0,01	-832 357
Усього (валюта балансу)	32271642	98092935	144209236	100,00	100,00	100,00	+111937 594

Джерело: узагальнено автором за даними фінансової звітності

Дані табл. 1.3 свідчать, що у 2022-2024 роках діяльність Відділу освіти Новогуївинської селищної ради здійснювалася за рахунок переважно власних джерел фінансування, що є характерною ознакою бюджетних установ та підтверджує їх високу фінансову автономію. Частка власного капіталу у валюті балансу протягом усього періоду перевищувала 95 %, а у 2025 році фактично досягла 100 %, що вказує на повну відсутність залежності від залучених коштів.

Абсолютне зростання власного капіталу та фінансового результату за 2023–2025 рр. становило 112,77 млн грн, що узгоджується з динамікою активів і відображає збільшення обсягів бюджетного фінансування, передачу активів на баланс установи та накопичення результатів виконання кошторису. Така тенденція свідчить про розширення масштабів діяльності та зміцнення фінансової бази установи.

Поточні зобов'язання у 2023 році мали незначну питому вагу (2,61 %), у 2024 році їх частка тимчасово зросла до 4,92 %, що може бути пов'язано з особливостями розрахунків наприкінці бюджетного року та збільшенням обсягів господарських операцій. Водночас у 2025 році обсяг поточних зобов'язань різко скоротився до 8,48 тис. грн, а їх питома вага становила лише 0,01 %, що свідчить про високий рівень платіжної дисципліни та своєчасне погашення кредиторської заборгованості.

У цілому структура джерел фінансування діяльності Відділу освіти є фінансово безпечною та стабільною, не містить ознак надмірного боргового

навантаження і створює сприятливі умови для планування витрат, зокрема фонду оплати праці, без ризику порушення бюджетної рівноваги.

Масштаби діяльності Відділу освіти визначаються обсягами фінансування, що надходить у вигляді бюджетних асигнувань та власних надходжень.

Таблиця 1.4

Динаміка, структура та зміна доходів Відділу освіти у 2022–2024 рр., грн

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.	Абс. зміна 2023/2022	Абс. зміна 2024/2023	Питом а вага 2022, %	Питом а вага 2023, %	Питом а вага 2024, %
Бюджетні асигнування	120 954 943	127 567 567	147 075 502	+6 612 624	+19 507 935	99,83	98,51	99,31
Доходи від надання послуг	153 920	359 066	833 623	+205 146	+474 557	0,13	0,28	0,56
Інші доходи	55 637	1 569 071	139 066	+1 513 434	-1 430 005	0,04	1,21	0,09
Усього доходів	121 167 083	129 495 704	148 092 401	+8 328 621	+18 596 697	100,00	100,00	100,00

Джерело: узагальнено автором за даними фінансової звітності

Масштаби діяльності Відділу освіти Новогулявинської селищної ради безпосередньо залежать від обсягів фінансових ресурсів, що акумулюються у вигляді бюджетних асигнувань та власних надходжень. Дані табл. 1.3 свідчать про стійке зростання доходної бази установи упродовж 2022–2024 років: загальний обсяг доходів збільшився на 26,93 млн грн, або на 22,2 %, що підтверджує розширення масштабів діяльності та зростання ролі установи в системі забезпечення освітніх послуг громади.

Ключовим джерелом фінансування залишаються бюджетні асигнування, частка яких протягом усього періоду перевищувала 98 %. У 2024 році їх обсяг зріс на 19,51 млн грн порівняно з 2023 роком, що є наслідком збільшення бюджетного фінансування освітньої сфери, зростання видатків на оплату праці та утримання закладів освіти, а також розширення програм розвитку освітньої інфраструктури. Така структура доходів є закономірною для бюджетної установи та відповідає її функціональному призначенню.

Доходи від надання послуг демонструють позитивну та випереджальну динаміку: за 2022–2024 рр. вони зросли у 5,4 раза. Хоча їх частка у загальній сумі доходів залишається незначною (до 0,56 % у 2024 році), зростання цього

показника свідчить про поступове розширення фінансових можливостей спеціального фонду, підвищення рівня фінансової гнучкості та диверсифікацію джерел надходжень.

Інші доходи мають нестабільний характер. Значне зростання у 2023 році (+1,51 млн грн) може бути пов'язане з разовими надходженнями або трансфертами, тоді як їх скорочення у 2024 році свідчить про відсутність системного характеру цього джерела фінансування. Це підтверджує доцільність орієнтації установи саме на бюджетні асигнування та власні надходження як прогнозовані джерела фінансування.

У цілому структура та динаміка доходів Відділу освіти характеризуються високим рівнем стабільності та прогнозованості, що створює сприятливі умови для планування видатків, зокрема фонду оплати праці, та забезпечує фінансову основу для сталого функціонування і розвитку освітньої інфраструктури громади.

Особливе місце в економіці бюджетної установи посідає фонд оплати праці, який формує основну частину видатків та безпосередньо впливає на якість надання освітніх послуг. Динаміка фонду оплати праці та пов'язаних витрат у 2022–2024 рр., грн представлена в табл. 1.5.

Таблиця 1.5

Динаміка фонду оплати праці та пов'язаних витрат у 2022–2024 рр., грн

Показник	2022	2023	2024	Абс. зміна 2023/2022	Абс. зміна 2024/2023	Темп зростання 2024/2022, %
Витрати на оплату праці	82 020 359	83 555 189	100 422 210	+1 534 830	+16 867 021	122,4
Нарахування на оплату праці	17 839 944	18 239 101	21 999 468	+399 157	+3 760 367	123,3
Фонд оплати праці з нарахуваннями	99 860 303	101 794 290	122 421 678	+1 933 987	+20 627 388	122,6
Частка ФОП у загальних витратах, %	84,7	77,8	85,6	–6,9 в.п.	+7,8 в.п.	–

Джерело: узагальнено автором за даними фінансової звітності

Дані табл. 1.5 свідчать, що фонд оплати праці з нарахуваннями є домінуючою складовою витратної частини кошторису Відділу освіти, що

повністю відповідає специфіці бюджетних установ освітньої сфери, діяльність яких базується переважно на використанні трудових ресурсів.

У 2023 році обсяг фонду оплати праці зріс незначно – лише на 1,93 млн грн, або на 1,9 %, що свідчить про відносну стабільність кадрового складу та помірні зміни в умовах оплати праці. Водночас у 2024 році зафіксовано суттєве зростання фонду оплати праці – на 20,63 млн грн, або на 20,3 % порівняно з 2023 роком. Така динаміка зумовлена сукупною дією кількох факторів, зокрема підвищенням посадових окладів працівників освіти, зростанням мінімальної заробітної плати, а також збільшенням обсягу педагогічного та адміністративного навантаження.

Значне зростання спостерігається як за витратами на оплату праці, так і за нарахуваннями на заробітну плату, що свідчить про пропорційний характер підвищення соціальних зобов'язань установи та дотримання вимог чинного законодавства у сфері оплати праці й соціального страхування.

Аналіз частки фонду оплати праці у загальних витратах показує, що у 2022 році вона становила 84,7 %, у 2023 році знизилася до 77,8 %, що може бути пов'язано з тимчасовим зростанням інших витрат (матеріальних, капітальних або пов'язаних із розвитком інфраструктури). Проте у 2024 році частка ФОП знову зросла до 85,6 %, що підтверджує стійку трудомісткість діяльності установи та соціальну спрямованість бюджетних видатків.

У цілому динаміка фонду оплати праці свідчить про те, що Відділ освіти функціонує в умовах високої залежності результатів діяльності від кадрового потенціалу, а управління витратами на оплату праці є одним із ключових завдань фінансово-економічного управління. Зазначене обумовлює необхідність постійного аналітичного контролю за використанням фонду оплати праці та пошуку резервів підвищення ефективності його використання без погіршення якості освітніх послуг.

Для поглибленої організаційно-економічної характеристики діяльності бюджетної установи доцільно доповнити аналіз фонду оплати праці відносними показниками ефективності, які дозволяють оцінити не лише абсолютні обсяги

витрат на персонал, а й їх співвідношення з масштабами діяльності, ресурсним потенціалом та результатами виконання кошторису.

З цією метою розраховано систему коефіцієнтів, наведених у табл. 1.6.

Таблиця 1.6

Показники ефективності використання фонду оплати праці Відділу освіти
у 2022–2024 рр.

Показник	Формула розрахунку	2022	2023	2024
Коефіцієнт питомої ваги ФОП у доходах	ФОП / Доходи	0,82	0,79	0,83
Коефіцієнт навантаження ФОП на витрати	ФОП / Загальні витрати	0,85	0,78	0,86
ФОП на 1 грн активів	ФОП / Середні активи	3,09	1,53	0,85
Темп зростання ФОП, %	$(\text{ФОП}_t / \text{ФОП}_{t-1}) \times 100$	–	101,9	120,3

Джерело: узагальнено автором за даними фінансової звітності

Аналіз даних табл. 1.6 свідчить, що фонд оплати праці у Відділі освіти відіграє системоутворюючу роль у структурі доходів і витрат, що є типовим для бюджетних установ освітньої сфери.

Коефіцієнт питомої ваги ФОП у доходах у 2022–2024 рр. коливався в межах 0,79–0,83, що означає спрямування понад 80 % усіх фінансових ресурсів на утримання персоналу. Це підтверджує високу соціальну орієнтованість діяльності установи та обмежені можливості перерозподілу коштів на інші напрями.

Коефіцієнт навантаження ФОП на загальні витрати у 2024 році досяг 0,86, що свідчить про зростання ролі заробітної плати у структурі кошторисних видатків. Така тенденція є наслідком підвищення посадових окладів, зростання мінімальної заробітної плати та соціальних стандартів.

Позитивною є динаміка показника ФОП на 1 грн активів, який зменшився з 3,09 грн у 2022 році до 0,85 грн у 2024 році. Це означає, що зростання активів випереджало зростання фонду оплати праці, що свідчить про підвищення капіталоозабезпеченості діяльності та зменшення відносного навантаження витрат на персонал.

Темп зростання ФОП у 2024 році становив 120,3 %, що перевищує темпи зростання у попередньому періоді та вказує на необхідність посилення планування та контролю за використанням коштів на оплату праці в умовах розширення масштабів діяльності.

Отже, проведена оцінка ефективності використання фонду оплати праці свідчить, що Відділ освіти Новоуївинської селищної ради функціонує в умовах високої залежності від трудового ресурсу, що є характерним для освітньої галузі. Водночас зростання активів та покращення співвідношення ФОП до ресурсної бази створюють передумови для підвищення ефективності управління персоналом і подальшої оптимізації кошторисних витрат.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОБЛІКУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

2.1. Завдання і роль системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці бюджетних установ

Оплата праці є визначальною складовою системи соціально-економічних відносин у державному секторі та однією з найбільших статей видатків бюджетних установ. Ефективність використання бюджетних коштів значною мірою залежить від належної організації системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці, яка забезпечує реалізацію державних соціальних гарантій, фінансову дисципліну та прозорість управлінських процесів [48].

В умовах реформування публічних фінансів, децентралізації та підвищення вимог до підзвітності розпорядників бюджетних коштів значення обліку й аналізу розрахунків з персоналом істотно зростає. Саме ця система формує інформаційну базу для планування, контролю та оцінки ефективності використання фонду оплати праці в бюджетних установах.

Система обліку та аналізу розрахунків з оплати праці в бюджетних установах являє собою комплекс взаємопов'язаних елементів, що охоплюють первинний, аналітичний і синтетичний облік, фінансову, податкову та статистичну звітність, а також економічний аналіз показників праці й заробітної плати [50].

Економічна сутність такої системи полягає у відображенні грошових зобов'язань установи перед працівниками та державою, забезпеченні контролю за цільовим і ефективним використанням бюджетних ресурсів і формуванні аналітичної інформації для управління трудовими ресурсами.

Завдання системи обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах мають комплексний характер і охоплюють правові, фінансові, контрольні та інформаційні аспекти.

Одним із ключових завдань обліку є забезпечення суворого дотримання вимог трудового та бюджетного законодавства. Система обліку повинна гарантувати правильність застосування норм оплати праці, тарифних ставок, посадових окладів, доплат, надбавок і премій відповідно до затверджених нормативів і умов праці.

Облік розрахунків з оплати праці має забезпечувати повне та достовірне відображення всіх видів нарахувань і утримань у бухгалтерських регістрах. Це включає фіксацію основної й додаткової заробітної плати, компенсаційних виплат, соціальних допомог, а також податкових зобов'язань і соціальних внесків. Особливо важливим завданням є контроль за цільовим і раціональним використанням бюджетних асигнувань на оплату праці. Облік дозволяє зіставляти фактичні витрати з кошторисними призначеннями, виявляти перевищення лімітів і попереджати нецільове використання коштів [52].

Система обліку повинна забезпечувати своєчасне нарахування та виплату заробітної плати, а також перерахування податків і обов'язкових платежів. Порушення строків виплат негативно впливає на соціальну стабільність колективу та може спричинити фінансові санкції.

Ще одним важливим завданням є формування повної та достовірної інформації для фінансової, податкової та статистичної звітності. Дані обліку розрахунків з оплати праці є основою для складання бюджетної та фінансової звітності, що подається органам державного контролю. Система аналізу розрахунків з оплати праці доповнює облікову функцію та спрямована на оцінку ефективності використання трудових і фінансових ресурсів. Аналіз дозволяє оцінити зміни в обсягах і структурі фонду оплати праці, співвідношення між основною та додатковою заробітною платою, частку доплат і надбавок, що дає змогу виявляти тенденції та резерви оптимізації витрат.

Одним із ключових завдань аналізу є зіставлення витрат на оплату праці з результатами діяльності установи. Це включає аналіз чисельності персоналу, рівня продуктивності праці, ефективності використання робочого часу та відповідності кадрової структури функціональним завданням установи.

Аналітичні процедури дозволяють виявляти відхилення фактичних витрат на оплату праці від планових показників, визначати причини таких відхилень і оцінювати вплив окремих факторів на зміну фонду оплати праці. Результати аналізу слугують інформаційною базою для прийняття управлінських рішень щодо оптимізації чисельності персоналу, удосконалення системи стимулювання праці, коригування кошторисів і підвищення ефективності використання бюджетних ресурсів.

Роль системи обліку та аналізу розрахунків з оплати праці полягає в забезпеченні взаємозв'язку між фінансовим управлінням, кадровою політикою та системою внутрішнього контролю.

По-перше, вона забезпечує прозорість і підзвітність використання бюджетних коштів, що є необхідною умовою довіри з боку держави та суспільства.

По-друге, система сприяє реалізації соціальної функції держави через забезпечення своєчасної та справедливої оплати праці працівників бюджетної сфери.

По-третє, облік і аналіз формують інформаційну основу для внутрішнього фінансового контролю та аудиту, що дозволяє мінімізувати ризики порушень і неефективних витрат.

По-четверте, аналітична функція системи сприяє підвищенню ефективності управління трудовими ресурсами та оптимізації фонду оплати праці в умовах обмеженого бюджетного фінансування.

Завдання і роль системи обліку та аналізу оплати праці у Відділі освіти Новоуївинської селищної ради узагальнено в табл. 2.1. Наведена таблиця свідчить, що система обліку та аналізу оплати праці у Відділі освіти Новоуївинської селищної ради виконує багатофункціональну роль, поєднуючи облікові, контрольні, аналітичні та управлінські функції. Вона забезпечує не лише достовірне відображення розрахунків із педагогічними та непедагогічними працівниками, а й створює інформаційне підґрунтя для прийняття обґрунтованих управлінських рішень у сфері використання бюджетних коштів.

Таблиця 2.1

Завдання і роль системи обліку та аналізу оплати праці у Відділі освіти
Новоуївинської селищної ради

Напрямок	Завдання системи обліку та аналізу	Роль у діяльності Відділу освіти Новоуївинської селищної ради
Обліковий	Забезпечення повного й достовірного відображення нарахування, утримання та виплати заробітної плати педагогічним і непедагогічним працівникам закладів освіти	Формує достовірну інформаційну базу для фінансової та бюджетної звітності розпорядника коштів
Правовий	Дотримання норм трудового, бюджетного та освітнього законодавства щодо оплати праці працівників освіти	Забезпечує законність розрахунків із персоналом та реалізацію державних соціальних гарантій
Контрольний	Контроль за цільовим використанням бюджетних асигнувань на оплату праці відповідно до кошторису	Сприяє фінансовій дисципліні та підзвітності Відділу освіти як головного/розпорядника коштів
Розрахунковий	Забезпечення точності розрахунків із працівниками, бюджетом та фондами соціального страхування	Гарантує своєчасну виплату заробітної плати та обов'язкових платежів
Інформаційний	Формування даних для фінансової, податкової та статистичної звітності щодо оплати праці	Забезпечує інформаційні потреби органів державного фінансового контролю та місцевого самоврядування
Аналітичний	Аналіз структури фонду оплати праці, чисельності персоналу та рівня витрат на одного працівника	Дозволяє оцінювати ефективність використання бюджетних коштів у сфері освіти
Управлінський	Виявлення відхилень фактичних витрат від планових показників; обґрунтування управлінських рішень	Підвищує обґрунтованість кадрових і фінансових рішень керівництва Відділу освіти
Соціально-економічний	Забезпечення справедливого розподілу фонду оплати праці та мотивації працівників освіти	Сприяє соціальній стабільності трудових колективів закладів освіти громади

Джерело: узагальнено автором

Особливе значення система обліку та аналізу оплати праці має в умовах жорсткої регламентації видатків на оплату праці в освітній галузі, де значну частку займають гарантовані державою виплати. Аналітична складова дозволяє своєчасно виявляти відхилення фактичних витрат від кошторисних призначень, оцінювати ефективність використання трудових ресурсів та обґрунтовувати потребу в коригуванні чисельності персоналу або структури фонду оплати праці.

Таким чином, система обліку та аналізу розрахунків з оплати праці виступає важливим інструментом забезпечення фінансової дисципліни, прозорості діяльності та соціальної стабільності у закладах освіти Новогулявинської селищної територіальної громади.

Система обліку та аналізу розрахунків з оплати праці бюджетних установ виконує багатофункціональну роль, поєднуючи облікову, контрольну, аналітичну та інформаційну складові. Її основними завданнями є забезпечення законності нарахування виплат, контроль за використанням бюджетних коштів, формування достовірної звітності та інформаційне забезпечення управлінських рішень.

2.2. Облік розрахунків з оплати праці бюджетних установ

Оплата праці є однією з найважливіших складових системи соціально-економічних відносин та ключовою статтею видатків бюджетних установ. Вона забезпечує реалізацію конституційного права громадян на працю і справедливую винагороду, а також виступає інструментом державного регулювання доходів населення. У зв'язку з цим облік розрахунків з оплати праці в бюджетних установах має особливе значення, оскільки пов'язаний із використанням бюджетних коштів, дотриманням норм фінансової дисципліни та виконанням вимог чинного законодавства України [52].

Складність і багатоаспектність розрахунків з персоналом зумовлюють необхідність чіткої організації бухгалтерського обліку, який забезпечує повноту, достовірність і своєчасність інформації для управління, контролю та звітності.

Розрахунки з оплати праці являють собою систему грошових відносин між бюджетною установою та її працівниками щодо нарахування, утримання та виплати заробітної плати і прирівняних до неї виплат. Заробітна плата в бюджетних установах виконує низку важливих функцій, зокрема відтворювальну, стимулюючу, регулюючу та соціальну.

Економічна сутність обліку розрахунків з оплати праці полягає в узагальненні інформації про витрати на утримання персоналу, визначенні зобов'язань перед працівниками та державою, а також у забезпеченні контролю за цільовим використанням бюджетних асигнувань. В умовах обмеженості фінансових ресурсів бюджетних установ особливої актуальності набуває питання ефективного планування та контролю фонду оплати праці [3].

У бюджетних установах оплата праці посідає особливе місце, оскільки відповідно до Закону України «Про Державний бюджет» вона належить до захищених статей видатків. Усі нарахування та утримання із заробітної плати здійснюються згідно з чинним законодавством та підлягають обов'язковому перерахуванню до бюджету і відповідних цільових фондів [2].

Для визначення обсягів виплат працівникам використовується показник фонду оплати праці. Фонд оплати праці являє собою сукупність коштів, передбачених у кошторисі бюджетної установи, сформованих за рахунок асигнувань з місцевого бюджету та надходжень від надання майна в оренду, які спрямовуються на фінансування виплат персоналу у плановому періоді.

До початку нового фінансового року розраховується та затверджується плановий фонд оплати праці, який включається до кошторису видатків установи. Фактичне використання фонду відображається щомісячно в платіжних та розрахункових документах, що дає змогу наприкінці року оцінити рівень його виконання.

Відповідальність за формування, дотримання та цільове використання фонду оплати праці покладається на керівника установи та головного бухгалтера відповідно до чинних нормативних документів, посадових інструкцій і внутрішніх положень. Порушення вимог законодавства у сфері оплати праці тягне за собою адміністративну, а в окремих випадках – кримінальну відповідальність. Контроль за правильністю нарахування та виплати заробітної плати здійснюється уповноваженими контролюючими органами.

У більшості бюджетних установ застосовується погодинна форма оплати праці. Рівень заробітної плати регулюється Законом України «Про оплату праці»,

зокрема положеннями статті 8. Важливим соціально-економічним показником є мінімальна заробітна плата, порядок встановлення якої визначений статтею 3 зазначеного Закону. Мінімальна заробітна плата встановлює гарантований державою мінімальний розмір оплати праці за виконання місячної або годинної норми праці.

Фінансування оплати праці працівників бюджетних установ здійснюється в межах бюджетних призначень відповідно до актів Кабінету Міністрів України, що передбачено статтею 13 Закону України «Про оплату праці». Таким чином, обсяги та структура виплат безпосередньо залежать від затверджених бюджетних асигнувань [43].

Основним податковим навантаженням на доходи працівників бюджетної сфери є податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), ставка якого становить 18 % від суми нарахованого доходу. Одночасно із заробітної плати працівника проводиться утримання військового збору в розмірі 5 %, що є нормою чинного податкового законодавства України.

Крім того, за кожного найманого працівника роботодавець зобов'язаний нараховувати та сплачувати єдиний соціальний внесок (ЄСВ) у розмірі 22 % від нарахованої заробітної плати. Утримання ЄСВ безпосередньо із заробітної плати працівника не здійснюється, оскільки цей внесок повністю належить до зобов'язань роботодавця.

Також на підставі заяв працівників можуть проводитися добровільні утримання профспілкових внесків, розмір яких зазвичай не перевищує приблизно 1 % від суми нарахованого доходу. Ці утримання не є обов'язковими платежами до бюджету, а здійснюються відповідно до внутрішніх положень профспілкових організацій.

Механізм нарахування та утримання заробітної плати в бюджетних установах узагальнено подано на рис. 2.1.

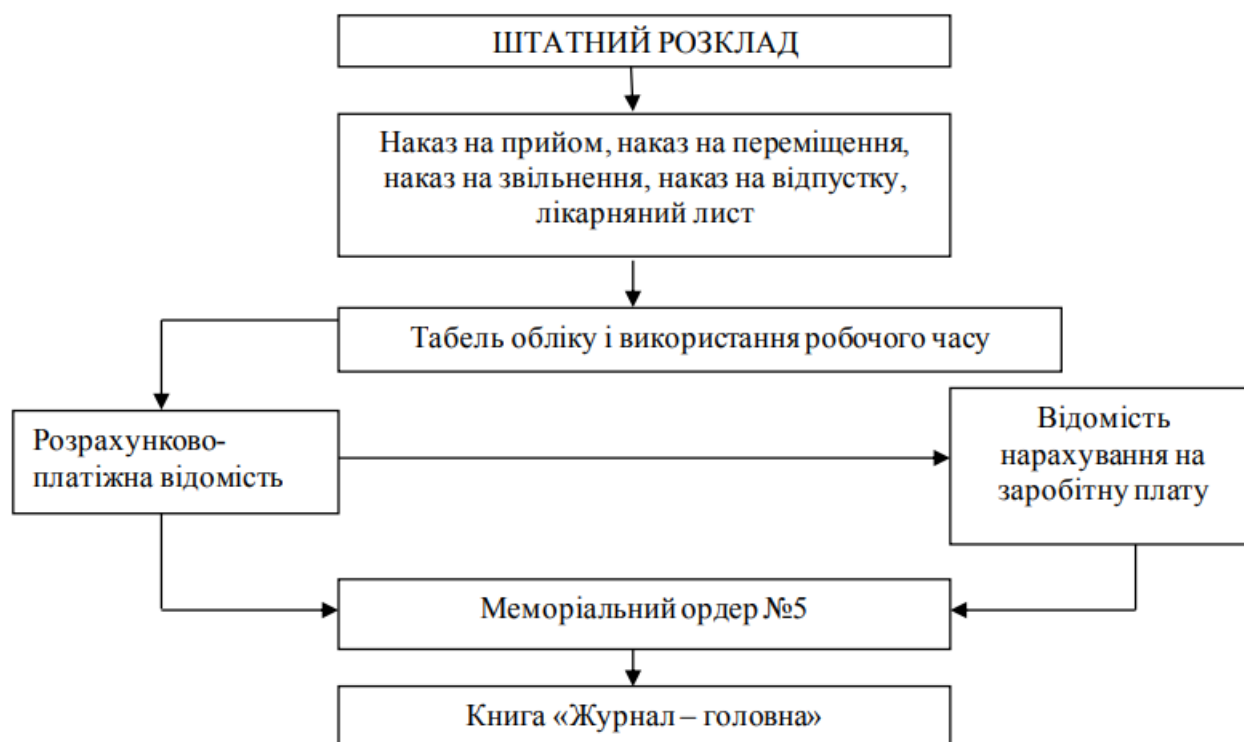


Рис. 2.1. Механізм нарахування та утримання заробітної плати в бюджетній установі

Джерело: розроблено автором

Штатний розпис, який є основним організаційним документом для розрахунку заробітної плати, затверджується керівником установи та головним бухгалтером. Він формується відповідно до законодавства України та з урахуванням специфіки діяльності установи. Посадові оклади працівників визначаються індивідуально залежно від займаної посади, кваліфікації та встановлених надбавок і доплат.

Для узагальнення інформації про розрахунки з працівниками використовується рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці», на якому відображаються операції з нарахування та виплати заробітної плати, матеріальної допомоги, допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, а також інших аналогічних виплат. За дебетом рахунку відображається виплата нарахованих сум, а за кредитом – їх нарахування та утримання [29].

Усі витрати на оплату праці відображаються за кодами економічної класифікації видатків 2111 «Заробітна плата» та 2120 «Нарахування на оплату праці». Нарховані суми узагальнюються в розрахунково-платіжних відомостях і

відображаються у «Меморіальному ордері № 5», підсумки якого щомісячно переносяться до журналу-головної. Отримані дані використовуються для формування фінансової, податкової та статистичної звітності.

Таким чином, заробітна плата є основною складовою витрат бюджетних установ. Облік розрахунків з оплати праці є складним та трудомістким процесом, що потребує високого рівня професійної підготовки бухгалтера. Належна організація бухгалтерського обліку оплати праці сприяє підвищенню ефективності діяльності установи та забезпечує дієвий внутрішній контроль за використанням бюджетних коштів.

У сучасних економічних умовах система оплати праці в бюджетній сфері залишається проблемною, оскільки відсутня єдина чітка модель оплати праці для різних категорій працівників, а також спостерігається негативна тенденція у сфері надбавок і доплат. Науковці обґрунтовують необхідність удосконалення нормативно-правового забезпечення, розвитку стимулюючих механізмів та створення ефективної системи матеріальної підтримки працівників бюджетної сфери.

Організація документального оформлення та бухгалтерського обліку операцій з нарахування заробітної плати у Відділі освіти Новогулівської селищної ради здійснюється відповідно до вимог чинного трудового, бюджетного та бухгалтерського законодавства України з урахуванням галузевої специфіки освітньої сфери. Раціонально побудована система первинного обліку заробітної плати забезпечує достовірність облікових даних, контроль за використанням бюджетних коштів і дотримання соціальних гарантій працівників.

Документальне оформлення операцій з оплати праці розпочинається з кадрових документів, які є підставою для виникнення трудових відносин і подальших нарахувань. До них належать накази про прийняття на роботу, переведення, суміщення посад, встановлення педагогічного навантаження, присвоєння тарифних розрядів, надбавок і доплат, а також накази про надання щорічних та додаткових відпусток, направлення у відрядження чи звільнення

працівників. Зазначені документи формуються кадровою службою та передаються до бухгалтерії для використання в процесі нарахування заробітної плати.

Основним первинним документом для обліку фактично відпрацьованого часу є табель обліку використання робочого часу, який ведеться в розрізі кожного працівника. У закладах освіти особливе значення мають також документи щодо обліку педагогічного навантаження, замін уроків, гурткової та позакласної роботи. Табель є базою для розрахунку основної заробітної плати, доплат за роботу в надурочний час, у святкові та неробочі дні, а також для визначення права на окремі компенсаційні виплати.

Нарахування заробітної плати у Відділі освіти Новоуївинської селищної ради здійснюється відповідно до Єдиної тарифної сітки, посадових окладів, ставок заробітної плати педагогічних і непедагогічних працівників, а також з урахуванням установлених законодавством і локальними нормативними актами надбавок, доплат і премій. Розрахунок заробітної плати оформлюється розрахунково-платіжними відомостями, у яких узагальнюються дані щодо нарахувань, утримань і сум до виплати кожному працівникові.

Одночасно з нарахуванням заробітної плати здійснюється обчислення обов'язкових утримань, зокрема податку на доходи фізичних осіб, військового збору та інших утримань відповідно до виконавчих документів. Крім того, на суму нарахованої заробітної плати бухгалтерією здійснюється нарахування єдиного соціального внеску, що відображається окремими обліковими записами.

Відображення операцій з нарахування заробітної плати в бухгалтерському обліку Відділу освіти Новоуївинської селищної ради здійснюється відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі. Нараховані суми заробітної плати відображаються за дебетом рахунків обліку витрат на оплату праці в межах відповідних бюджетних програм та за кредитом рахунків розрахунків із працівниками. Утримання із заробітної плати та нарахування єдиного соціального внеску обліковуються на рахунках розрахунків з бюджетом і державними цільовими фондами.

Виплата заробітної плати працівникам здійснюється, як правило, шляхом перерахування коштів на особисті рахунки працівників в установах банків на підставі платіжних доручень і реєстрів на виплату заробітної плати. Факт виплати підтверджується відповідними банківськими виписками, які є підставою для відображення завершення розрахунків у бухгалтерському обліку.

Таким чином, порядок документального оформлення та відображення в обліку операцій з нарахування заробітної плати у Відділі освіти Новогуйвинської селищної ради ґрунтується на чіткому дотриманні вимог нормативно-правових актів, використанні належно оформлених первинних документів та застосуванні уніфікованої системи бухгалтерських рахунків. Це забезпечує прозорість розрахунків з персоналом, ефективний контроль за використанням бюджетних коштів і своєчасне виконання зобов'язань перед працівниками та державою.

Результати досліджень свідчать, що жодна з існуючих систем оплати праці бюджетних працівників не є повністю ефективною. Тому актуальним завданням державної політики залишається підвищення рівня заробітної плати з урахуванням інфляційних процесів, удосконалення тарифної сітки та запровадження сучасних мотиваційних інструментів, що забезпечать тісний зв'язок між результатами праці та рівнем матеріального заохочення.

2.3. Напрями удосконалення обліку розрахунків з оплати праці у Відділі освіти Новогуйвинської селищної ради із застосуванням цифрових технологій

У сучасних умовах децентралізації та цифрової трансформації публічного сектору облік розрахунків з оплати праці у Відділі освіти Новогуйвинської селищної ради потребує системного вдосконалення з урахуванням зростаючих вимог до прозорості, контролюваності та ефективності використання бюджетних коштів. Домінуюча частка фонду оплати праці у структурі витрат установ освіти зумовлює необхідність переходу від переважно обліково-реєстраційної моделі до

інтегрованої цифрової системи управління трудовими ресурсами та витратами на персонал.

Цифровізація обліку оплати праці має бути спрямована не тільки на автоматизацію нарахувань, але й на підвищення аналітичної цінності облікової інформації, посилення внутрішнього контролю, мінімізацію помилок і зниження ризиків фінансових порушень.

Першим і базовим напрямом удосконалення є поглиблення автоматизації процесів обліку заробітної плати шляхом впровадження або модернізації спеціалізованих програмних продуктів для бюджетних установ. Такі системи мають забезпечувати:

- автоматичне формування штатного розпису з урахуванням тарифних розрядів, педагогічного навантаження та надбавок;
- коректне нарахування заробітної плати, доплат, премій і компенсацій відповідно до чинного законодавства;
- автоматизований розрахунок ЄСВ, ПДФО та військового збору;
- формування реєстрів аналітичного обліку за кожною установою освіти, категорією працівників і джерелами фінансування.

Автоматизація обліку розрахунків з оплати праці дає змогу суттєво зменшити трудомісткість облікових робіт, скоротити кількість помилок, пов'язаних із ручним введенням даних, та забезпечити своєчасність і повноту виплат працівникам. Як видно з табл. 2.2, автоматизація охоплює головні етапи облікового процесу – від нарахування заробітної плати й обліку податків і внесків до формування фінансової та бюджетної звітності й розвитку аналітичного обліку. Це сприяє стандартизації облікових процедур, підвищенню достовірності інформації та зниженню ризиків порушення бюджетної і податкової дисципліни у Відділі освіти Новогулівської селищної ради.

Таблиця 2.2

Основні напрями автоматизації обліку оплати праці у Відділі освіти

Напрямок автоматизації	Зміст удосконалення	Очікуваний ефект
Нарахування зарплати	Автоматичні алгоритми розрахунку окладів, надбавок, доплат	Зменшення помилок і прискорення розрахунків
Облік податків і внесків	Автоматичний розрахунок ЄСВ, ПДФО, військового збору	Підвищення податкової дисципліни
Формування звітності	Генерація форм фінансової та бюджетної звітності	Скорочення часу підготовки звітів
Аналітичний облік	Деталізація за установами, працівниками, фондами	Підвищення прозорості витрат

Джерело: розроблено автором

Важливим напрямом удосконалення є інтеграція бухгалтерських програм з електронними державними платформами та сервісами, зокрема з електронним кабінетом платника податків для подання звітності з ЄСВ і ПДФО, системами електронного документообігу для обміну кадровими та розрахунковими документами, а також внутрішніми інформаційними системами громади для узгодження фінансових і кадрових даних. Така інтеграція забезпечує формування єдиного інформаційного простору, усуває дублювання даних між різними обліковими реєстрами та підвищує оперативність прийняття управлінських рішень у сфері оплати праці.

Впровадження автоматизованих і інтегрованих цифрових рішень в облік розрахунків з оплати праці створює передумови для підвищення прозорості використання бюджетних коштів, посилення внутрішнього фінансового контролю та підвищення якості управління фондом оплати праці. В результаті облік заробітної плати трансформується з допоміжної технічної функції у дієвий інструмент фінансового менеджменту, що забезпечує обґрунтованість управлінських рішень і стійкість фінансового забезпечення закладів освіти громади.

Окрему увагу доцільно приділити цифровізації первинного обліку робочого часу та кадрових процесів як ключовій передумові підвищення достовірності розрахунків з оплати праці у Відділі освіти Новогулівської селищної ради. Використання електронних табелів обліку робочого часу, цифрових наказів,

електронних особових карток працівників дозволяє автоматизувати первинні облікові операції, сформувати єдину інформаційну базу для подальших нарахувань заробітної плати та контролю використання фонду оплати праці.

Застосування зазначених цифрових інструментів забезпечує:

- точність і об'єктивність даних щодо фактично відпрацьованого часу, що є особливо важливим для педагогічних працівників із різними формами навантаження;
- оперативне врахування заміन, сумісництва, погодинної роботи та змін у педагогічному навантаженні без затримок і дублювання інформації;
- істотне скорочення паперового документообігу та зменшення витрат робочого часу бухгалтерських і кадрових служб на обробку первинних документів.

Як показано в табл. 2.3, цифрові інструменти первинного обліку оплати праці охоплюють як облік робочого часу, так і кадрові рішення та архівування документів, що в комплексі підвищує контрольованість і прозорість розрахунків із працівниками. Формування електронного архіву документів, у свою чергу, значно спрощує проведення внутрішнього контролю, ревізій та аудитів, а також знижує ризики втрати або викривлення інформації.

Таблиця 2.3

Цифрові інструменти первинного обліку оплати праці

Інструмент	Характеристика	Переваги для Відділу освіти
Електронний табель	Облік робочого часу в цифровому форматі	Точність і оперативність даних
Електронні накази	Кадрові рішення в системі ЕДО	Скорочення паперового обігу
Особові картки працівників	Єдина база кадрових і розрахункових даних	Підвищення контрольованості
Архів електронних документів	Зберігання та швидкий доступ	Спрощення перевірок і аудитів

Джерело: розроблено автором

У результаті впровадження цифрового первинного обліку система оплати праці стає більш гнучкою, адаптованою до специфіки освітньої діяльності та здатною оперативно реагувати на організаційні й кадрові зміни, що створює

надійну інформаційну основу для точних нарахувань заробітної плати, підвищує рівень фінансової дисципліни та сприяє ефективному управлінню трудовими ресурсами в закладах освіти громади.

Застосування цифрових технологій в обліку розрахунків з оплати праці створює реальні передумови для якісно нового рівня внутрішнього фінансового контролю у Відділі освіти Новогулявинської селищної ради. Автоматизовані контрольні механізми, вбудовані в сучасні облікові системи, дають змогу здійснювати постійний моніторинг правильності та обґрунтованості нарахувань заробітної плати, а не лише фіксувати порушення після завершення звітного періоду.

Зокрема, використання цифрових інструментів дозволяє:

- своєчасно виявляти нетипові відхилення у нарахуваннях заробітної плати, зокрема різкі зміни рівня виплат, повторювані помилки або аномальні суми;
- контролювати дотримання затверджених лімітів фонду оплати праці за загальним і спеціальним фондами бюджету;
- здійснювати системний аналіз динаміки витрат на персонал у розрізі окремих закладів освіти, категорій працівників і звітних періодів.

Як показано в табл. 2.4, аналітичні можливості цифрового обліку охоплюють основні напрями управлінського аналізу фонду оплати праці – від оцінки його структури до аналізу відхилень від планових показників. Така деталізація інформації створює інформаційну основу для прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо оптимізації бюджетних асигнувань, перерозподілу кадрового навантаження та підвищення ефективності використання трудових ресурсів.

Розширення аналітичних функцій облікових систем сприяє переходу від постфактум-контролю до превентивного управління витратами на оплату праці. У результаті внутрішній контроль набуває контрольної та прогнозно-аналітичної функції, що дозволяє своєчасно ідентифікувати фінансові ризики, попереджати перевищення планових показників фонду оплати праці та забезпечувати

дотримання принципів результативності й економності використання бюджетних коштів у сфері освіти громади.

Таблиця 2.4

Аналітичні можливості цифрового обліку оплати праці

Напрямок аналізу	Зміст	Управлінське значення
Структура ФОП	Аналіз частки зарплати у загальних витратах	Оптимізація бюджетного планування
Динаміка виплат	Порівняння за роками і кварталами	Виявлення трендів і ризиків
Витрати на 1 працівника	Середні показники по установах	Оцінка ефективності використання кадрів
Відхилення від плану	Аналіз перевищення/економії	Посилення фінансової дисципліни

Джерело: розроблено автором

Упровадження цифрових технологій в облік розрахунків з оплати праці у Відділі освіти Новогулівської селищної ради має комплексний позитивний вплив на організацію фінансово-господарської діяльності установ освіти громади. Насамперед це дозволяє істотно підвищити прозорість використання бюджетних коштів за рахунок формування єдиного інформаційного простору, у межах якого узгоджуються кадрові дані, первинні документи, нарахування заробітної плати та показники фінансової і бюджетної звітності. Такий підхід мінімізує ризики викривлення інформації, дублювання облікових даних і суб'єктивного впливу на процеси нарахування та виплат.

Цифровізація обліку оплати праці також сприяє зниженню ризиків фінансових порушень і недотримання бюджетної дисципліни, оскільки автоматизовані алгоритми нарахувань і вбудовані контрольні механізми забезпечують дотримання законодавчих вимог, лімітів фонду оплати праці та встановлених нормативів. Крім того, підвищується якість внутрішнього фінансового контролю й аудиту, оскільки цифрові системи дозволяють оперативно отримувати деталізовану аналітичну інформацію, відстежувати динаміку витрат на персонал та своєчасно виявляти потенційні ризики.

Важливою перевагою є формування надійної та повної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень на рівні Відділу освіти та органів місцевого самоврядування. Аналітичні можливості цифрового обліку створюють умови для

обґрунтованого планування фонду оплати праці, оптимізації кадрової структури, оцінки ефективності використання трудових ресурсів і прогнозування бюджетних потреб у середньо- та довгостроковій перспективі.

У підсумку бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці поступово трансформується з суто технічної, реєстраційної функції у дієвий інструмент фінансового управління, контролю та стратегічного планування розвитку закладів освіти громади. Така трансформація відповідає сучасним вимогам цифрового врядування та сприяє підвищенню результативності й соціальної спрямованості використання бюджетних коштів у сфері освіти.

РОЗДІЛ 3

ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ОПЛАТОЮ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ

3.1. Аналіз фонду оплати праці, структури заробітної плати та ефективності використання трудових ресурсів

Оплата праці є одним із ключових елементів функціонування будь-якої організації, зокрема бюджетних установ, де від правильного формування фонду заробітної плати залежить ефективність використання трудових ресурсів та якість надання послуг населенню. В умовах реформування публічного сектору України та обмеженості бюджетних ресурсів дослідження структури фонду оплати праці, а також оцінка ефективності трудових ресурсів набуває особливої актуальності.

Аналіз фонду оплати праці Відділу освіти Новогуївинської селищної ради здійснено на підставі Звітів про фінансові результати (форма №2-дс) за 2022–2024 роки. Фонд оплати праці є ключовою складовою витрат установи, що зумовлено трудомістким характером освітньої діяльності та високою питомою вагою персоналу у структурі видатків.

За даними елементів витрат за обмінними операціями встановлено такі показники.

Таблиця 3.1

Динаміка фонду оплати праці Відділу освіти Новогуївинської селищної
ради у 2022–2024 рр., грн

Показник	2022 р.	2023 р.	2024 р.
Витрати на оплату праці	82 020 359	83 555 189	100 422 210
Нарахування на оплату праці	17 839 944	18 239 101	21 999 468
Фонд оплати праці з нарахуваннями	99 860 303	101 794 290	122 421 678

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності

Абсолютна зміна фонду оплати праці з нарахуваннями у 2024 році порівняно з 2022 роком становить:

$$\Delta \text{ФОП} = \text{ФОП}_{2024} - \text{ФОП}_{2022}$$

$$\Delta \text{ФОП} = 122\,421\,678 - 99\,860\,303 = 22\,561\,375 \text{ грн}$$

Темп зростання фонду оплати праці визначається як відношення його обсягу у звітному періоді до базового року:

$$\text{ТФОП} = (\text{ФОП}_{2024} / \text{ФОП}_{2022}) \times 100 \%$$

$$\text{ТФОП} = (122\,421\,678 / 99\,860\,303) \times 100 \% = 122,6 \%$$

Отримані результати свідчать про суттєве зростання фонду оплати праці на 22,6 % протягом аналізованого періоду. Таке зростання має системний, а не випадковий характер і є наслідком сукупної дії кількох взаємопов'язаних чинників.

По-перше, ключову роль відіграло підвищення посадових окладів педагогічних працівників, яке здійснювалося в межах державної політики у сфері оплати праці в освіті. Зростання тарифних ставок безпосередньо вплинуло на базову частину заробітної плати, що сформувало основний обсяг приросту фонду оплати праці.

По-друге, істотним чинником стало зростання мінімальної заробітної плати, що автоматично призвело до перегляду окладів та обов'язкових доплат працівникам, оплата праці яких перебувала на рівні мінімальних соціальних стандартів. У бюджетних установах, зокрема у сфері освіти, цей фактор має особливо відчутний вплив через значну чисельність персоналу з фіксованими посадовими окладами.

По-третє, збільшення фонду оплати праці супроводжувалося розширенням обсягу доплат і надбавок, зокрема за вислугу років, престижність педагогічної праці, інтенсивність та напруженість роботи, а також виплатами стимулюючого характеру. Ці складові, хоча й мають допоміжний характер, у сукупності формують вагомую частку загального фонду оплати праці.

Крім того, слід ураховувати, що зростання фонду оплати праці відбувалося без пропорційного скорочення інших видатків, що призвело до підвищення його питомої ваги у загальних витратах Відділу освіти. Це свідчить про посилення

трудоемкості освітньої діяльності та зростання ролі людського капіталу в забезпеченні функціонування закладів освіти громади.

Таким чином, зафіксоване зростання фонду оплати праці у 2022–2024 роках є економічно та соціально обґрунтованим, проте водночас формує додаткове навантаження на бюджет громади. Це зумовлює необхідність подальшого аналізу ефективності використання фонду оплати праці та пошуку резервів його оптимізації без зниження якості освітніх послуг. Для оцінки структури фонду оплати праці визначено співвідношення витрат на оплату праці та соціальних нарахувань (табл. 3.2).

Таблиця 3.2

Структура фонду оплати праці у 2024 році

Елемент	Сума, грн	Частка, %
Витрати на оплату праці	100 422 210	82,0
Нарахування на соціальні заходи	21 999 468	18,0
Разом ФОП з нарахуваннями	122 421 678	100,0

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності

Частка нарахувань у загальному фонді оплати праці визначається як відношення суми нарахувань на заробітну плату до загального фонду оплати праці з нарахуваннями:

$$\text{Чнарах} = (\text{Нарахування} / \text{ФОП}) \times 100 \%$$

$$\text{Чнарах} = (21\,999\,468 / 122\,421\,678) \times 100 \% = 18,0 \%$$

Отримане значення свідчить, що на кожную гривню фонду оплати праці припадає 18 копійок соціальних нарахувань, що відповідає встановленим законодавством нормативам сплати єдиного соціального внеску для бюджетних установ. Такий рівень нарахувань є економічно обґрунтованим та стабільним, оскільки формується не внаслідок управлінських рішень установи, а під впливом фіксованих державних соціальних стандартів.

Стабільність частки нарахувань у структурі фонду оплати праці свідчить про відсутність прихованого соціального навантаження та коректність застосування ставок єдиного соціального внеску. Водночас це означає, що зростання фонду оплати праці автоматично призводить до пропорційного збільшення соціальних

відрахувань, що посилює загальне фінансове навантаження на бюджет Відділу освіти.

Для бюджетних установ освітньої галузі така структура є типовою, оскільки можливості оптимізації соціальних нарахувань є обмеженими, а основні резерви стримування зростання витрат зосереджені не у сфері фіскальних платежів, а в управлінні чисельністю персоналу, структурою заробітної плати та системою доплат і надбавок.

Таким чином, отриманий показник частки нарахувань підтверджує, що фонд оплати праці Відділу освіти Новоуївинської селищної ради формується відповідно до чинного законодавства та має соціально орієнтований характер, що є характерною ознакою діяльності бюджетних установ у сфері освіти.

Зміна фонду оплати праці Відділу освіти Новоуївинської селищної ради у досліджуваному періоді зумовлена передусім підвищенням рівня заробітної плати, а не змінами чисельності персоналу. Це підтверджується аналізом складових фонду оплати праці та їх динаміки. Для узагальнення взаємозв'язку між елементами використовується така модель формування фонду оплати праці:

$$\text{ФОП} = \text{ЗП} + \text{НЗП, де}$$

ЗП – витрати на оплату праці;

НЗП – нарахування на заробітну плату.

Приріст витрат на оплату праці у 2024 році порівняно з 2023 роком становить:

$$\Delta \text{ЗП} = \text{ЗП}_{2024} - \text{ЗП}_{2023}$$

$$\Delta \text{ЗП} = 100\,422\,210 - 83\,555\,189 = 16\,867\,021 \text{ грн}$$

Водночас приріст нарахувань на заробітну плату визначається як:

$$\Delta \text{НЗП} = \text{НЗП}_{2024} - \text{НЗП}_{2023}$$

$$\Delta \text{НЗП} = 21\,999\,468 - 18\,239\,101 = 3\,760\,367 \text{ грн}$$

Порівняння отриманих результатів свідчить, що основна частка приросту фонду оплати праці припадає саме на збільшення витрат на оплату праці, тоді як зростання нарахувань має похідний характер і є прямим наслідком підвищення заробітної плати. Зокрема, приріст витрат на оплату праці у 2024 році більш ніж у

чотири рази перевищує приріст соціальних нарахувань, що підтверджує домінування саме зарплатного чинника.

Слід підкреслити, що така динаміка є типовою для бюджетних установ освітньої сфери, де рівень заробітної плати регулюється нормативно, а можливості оперативного впливу на чисельність персоналу є обмеженими через затверджені штатні розписи та потребу забезпечення безперервності освітнього процесу. Відповідно, зростання фонду оплати праці в даному випадку відображає державну соціальну політику, спрямовану на підвищення матеріального забезпечення працівників освіти, а не неефективність управління трудовими ресурсами.

Таким чином, проведений факторний аналіз дозволяє зробити висновок, що основним фактором зростання фонду оплати праці є підвищення грошового забезпечення працівників, тоді як збільшення фіскального навантаження відіграє другорядну роль. Це створює передумови для подальшого аналізу ефективності використання фонду оплати праці та оцінки відповідності темпів зростання заробітної плати результатам діяльності установи.

Ефективність використання фонду оплати праці оцінюється через його частку у загальних витратах установи.

Таблиця 3.3

Питома вага фонду оплати праці у загальних витратах

Рік	Загальні витрати, грн	ФОП з нарахуваннями, грн	Частка ФОП, %
2022	117 757 656	99 860 303	84,7
2023	130 698 018	101 794 290	77,8
2024	142 414 374	122 421 678	85,6

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності

Частка фонду оплати праці у загальних витратах Відділу освіти Новогулявинської селищної ради у 2024 році визначається як:

$$\text{ЧФОП} = (\text{ФОП} / \text{Загальні витрати}) \times 100 \%$$

$$\text{ЧФОП} = (122\,421\,678 / 142\,414\,374) \times 100 \% = 85,6 \%$$

Отримане значення свідчить про те, що понад 85 % усіх видатків установи спрямовується на оплату праці та пов'язані з нею нарахування, що є характерною рисою освітньої галузі як соціально орієнтованої сфери діяльності. Зростання

цього показника порівняно з попередніми роками відображає посилення трудоємності освітньої діяльності, за якої людський капітал виступає основним ресурсом забезпечення функціонування закладів освіти.

Висока частка фонду оплати праці у структурі видатків свідчить про обмеженість фінансового простору для фінансування матеріально-технічного забезпечення, оновлення обладнання та розвитку інфраструктури, оскільки більшість бюджетних ресурсів спрямовується на забезпечення поточних витрат на персонал. Водночас така структура видатків є об'єктивно зумовленою, адже якість освітніх послуг безпосередньо залежить від професійного рівня та мотивації педагогічних працівників.

Крім того, зростання частки фонду оплати праці у загальних витратах підтверджує соціальну спрямованість бюджетних видатків громади, оскільки пріоритет надається фінансуванню заробітної плати працівників освіти як ключової умови стабільного функціонування освітньої системи. Разом з тим, така тенденція потребує постійного моніторингу з боку органів управління з метою забезпечення балансу між соціальними зобов'язаннями та фінансовою стійкістю бюджету.

Таким чином, зростання частки фонду оплати праці до 85,6 % у 2024 році є одночасно свідченням соціальної орієнтації видатків та викликом для ефективного управління бюджетними ресурсами, що зумовлює необхідність пошуку резервів підвищення результативності використання трудових ресурсів без збільшення фінансового навантаження на бюджет громади.

Проведений аналіз показав, що у 2022–2024 роках фонд оплати праці Відділу освіти Новогушвинської селищної ради зріс на 22,6 %, при цьому визначальним чинником зростання стала динаміка заробітної плати, зумовлена нормативним підвищенням посадових окладів, зростанням мінімальної заробітної плати та розширенням системи доплат і надбавок. Зміни чисельності персоналу не мали суттєвого впливу на загальний обсяг фонду оплати праці, що є характерним для бюджетних установ освітньої сфери з фіксованими штатними розписами.

Висока та стабільна частка фонду оплати праці у загальних витратах, яка упродовж аналізованого періоду перевищувала 80 %, підтверджує домінуючу роль трудових ресурсів у забезпеченні освітніх послуг громади та свідчить про соціально орієнтований характер бюджетних видатків. Водночас така структура витрат обмежує фінансові можливості для розвитку матеріально-технічної бази закладів освіти, модернізації обладнання та впровадження інноваційних освітніх технологій.

Отримані результати свідчать, що подальше зростання фонду оплати праці без відповідного підвищення результативності діяльності закладів освіти може призвести до зниження фінансової гнучкості бюджету громади. У цьому контексті особливої актуальності набуває удосконалення планування фонду оплати праці на основі середньострокового бюджетного прогнозування, а також посилення внутрішнього контролю за ефективністю його використання.

Крім того, доцільним є перехід від формального фінансування витрат на персонал до орієнтації на результативні показники діяльності закладів освіти, зокрема шляхом впровадження елементів програмно-цільового методу бюджетування, диференціації стимулюючих виплат залежно від результатів роботи та оптимізації структури фонду оплати праці. Реалізація таких підходів сприятиме підвищенню ефективності використання бюджетних коштів, збереженню соціальної спрямованості видатків і забезпеченню сталого розвитку освітньої системи Новогуївинської селищної громади.

3.2. Організація внутрішнього та зовнішнього контролю за правильністю нарахування і виплати заробітної плати в бюджетних установах

Організація контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах має подвійне призначення: (1) забезпечити правильність нарахувань (законність, обґрунтованість, відповідність тарифікації, штатному розпису, табелям, наказам)

і (2) гарантувати своєчасність та повноту виплат працівникам із дотриманням установлених строків, а також коректність утримань і нарахувань обов'язкових платежів.

У сучасній моделі державного управління контроль розглядають як безперервний управлінський цикл, у якому внутрішні процедури установи доповнюються інструментами державного фінансового контролю та інших видів зовнішнього нагляду. Нормативне підґрунтя такої моделі формують вимоги Бюджетного кодексу щодо обов'язковості внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту в розпорядників бюджетних коштів [2], а також урядові «Основні засади функціонування внутрішнього контролю» [38] і національні стандарти внутрішнього аудиту [41].

Оплата праці як об'єкт контролю в бюджетному секторі регулюється загальним трудовим і «зарплатним» законодавством, а також галузевими/відомчими актами щодо умов оплати праці (тарифні розряди, надбавки, доплати, преміювання тощо). Базовим актом, який визначає правові та організаційні засади оплати праці, є Закон України «Про оплату праці» [43]. Дотримання строків виплати заробітної плати (не рідше двох разів на місяць, із граничними інтервалами та вимогами щодо виплати відпускних) впливає з норм КЗпП (зокрема ст. 115) і є особливою зоною контролю, оскільки порушення строків має як фінансові, так і правові наслідки [53]. Паралельно розпорядники бюджетних коштів зобов'язані забезпечити функціонування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту у своїх установах та підвідомчій мережі, що прямо закріплено в бюджетному законодавстві [2].

Постановою КМУ № 1062 визначено загальні підходи до побудови системи внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів (цілі, принципи, ролі керівництва, контрольне середовище, управління ризиками, контрольні заходи, інформація/комунікації та моніторинг) [38]. Практично це означає, що контроль оплати праці має бути вбудованим у процеси (кадрові, табельні, розрахункові, казначейські), а не існувати як епізодична «постфактум» перевірка. Для методичного забезпечення такої системи застосовують рекомендації та посібники

з організації внутрішнього контролю в державному секторі, зокрема матеріали Міністерства фінансів [33]. Окремим рівнем є внутрішній аудит, який здійснюється відповідно до Стандартів внутрішнього аудиту Мінфіну і фокусується на оцінці адекватності й ефективності системи внутрішнього контролю (у т.ч. в частині оплати праці), а також на наданні рекомендацій керівництву [41].

Внутрішній контроль у бюджетній установі доцільно організовувати як сукупність попереднього, поточного та наступного контролю, з чітким розподілом повноважень і персональної відповідальності. «Попередній» контроль у розрахунках з оплати праці зосереджується на законності підстав і правильності параметрів нарахувань до того, як суми потрапляють у платіжні документи. «Поточний» контроль забезпечує коректність обробки первинної інформації під час нарахування, а «наступний» – підтверджує достовірність відображення нарахувань і виплат у бухгалтерському обліку та звітності, виявляючи помилки й причини відхилень.

Ключовими елементами попереднього контролю вважаються:

- контроль кадрових підстав: накази про прийняття/переведення/звільнення, встановлення надбавок і доплат, тарифікаційні списки, штатний розпис, умови преміювання (положення про преміювання), підтвердження права на пільги;
- контроль обліку робочого часу: табелі, графіки, накази на відпустки/відрадження, листки непрацездатності;
- контроль бюджетних обмежень: відповідність фонду оплати праці плановим призначенням і кошторису, дотримання лімітів та економічної класифікації видатків.

У межах поточного контролю бухгалтерська служба (або централізована бухгалтерія) має забезпечити верифікацію розрахунків: правильність тарифних ставок/окладів, розрахунку середньої зарплати, визначення бази для нарахувань/утримань, коректність застосування надбавок і доплат, відсутність дублювання нарахувань, правильність утримань. Практика та дослідження з

внутрішнього контролю заробітної плати акцентують, що найбільші ризики виникають у зонах «ручних» коригувань, преміювання, сумісництва/заміщення, лікарняних і відпускних, а також при недостатній узгодженості кадрових і розрахункових даних [4]. Тому до типових контрольних процедур відносять: взаємні звірки табеля і наказів; автоматизовані контрольні правила в ПЗ (діапазони, ліміти, «червоні прапорці» аномалій); обов'язкові візи відповідальних осіб; контроль унікальності працівника/рахунку; реєстри змін до нарахувань із зазначенням підстав.

Наступний контроль включає: звіряння розрахунково-платіжних відомостей із регістрами бухгалтерського обліку; перевірку відповідності фактичних виплат затвердженим відомостям; аналіз відхилень фонду оплати праці; контроль заборгованості (депонування/невиплачені суми); перевірку коректності віднесення видатків за КЕКВ та періодами; контроль повноти документування (щоб кожне нарахування мало легітимну підставу). Важливий підхід сучасного внутрішнього контролю – орієнтація на ризики: установа визначає ризикові ділянки (помилки в табелюванні, «зайві» ставки, необґрунтовані доплати, порушення строків виплат) і встановлює посилені процедури саме там, де ймовірність і наслідки помилки найбільші [41; 4].

В умовах цифровізації обліку особливого значення набуває ризик-орієнтований підхід, за якого контрольні процедури концентруються на найбільш уразливих ділянках – преміюванні, доплатах, заміщенні, лікарняних, відпускних, виплатах при звільненні [33; 4].

Систематизація типових ризиків і відповідних контрольних процедур дозволяє підвищити ефективність внутрішнього контролю та зменшити ймовірність фінансових порушень (табл. 3.4).

Внутрішній аудит у бюджетних установах (де створено підрозділ внутрішнього аудиту або функцію покладено відповідно до вимог) оцінює не стільки окремі арифметичні помилки, скільки дизайн і ефективність системи внутрішнього контролю. За Стандартами внутрішнього аудиту Мінфіну аудити

плануються, проводяться та документуються за єдиними підходами, а результати оформлюються аудиторськими звітами й рекомендаціями [41].

Таблиця 3.4

Ризики та контрольні процедури в розрахунках з оплати праці в бюджетних
установах

Ризик	Контрольна процедура	Відповідальний	Доказ / документ	Періодичність
Неправомірне нарахування зарплати	Перевірка наказів і табелів	Кадрова служба, керівник підрозділу	Накази, табелі	Щомісяця
Помилки в окладах і тарифах	Звіряння зі штатним розписом	Бухгалтерія	Штатний розпис, тарифікація	Щомісяця
Необґрунтовані надбавки, премії	Контроль наказів і положень	Керівник, бухгалтерія	Накази, положення	За фактом
Помилки табелювання	Перехресна перевірка	Керівник підрозділу	Табелі, графіки	Щомісяця
Неправильні відпускні, лікарняні	Перевірка середньої зарплати	Бухгалтерія	Розрахункові відомості	За випадком
Порушення строків виплати	Контроль платіжного календаря	Головний бухгалтер	Платіжні доручення	Кожна виплата
Перевищення фонду оплати праці	Контроль кошторису	Фінансова служба	Кошторис	Щомісяця
Помилки обліку і звітності	Звіряння регістрів	Бухгалтерія	Меморіальні ордери	Щомісяця
Повторювані порушення	Внутрішній аудит	Внутрішній аудитор	Аудиторський звіт	За планом

Джерело: узагальнено автором на основі [41; 4].

Для оплати праці типові аудиторські завдання включають: оцінку процесу формування фонду оплати праці; відповідність штатної чисельності й надбавок затвердженим документам; оцінку ІТ-контролів у зарплатному модулі; тестування вибірки нарахувань за ризиковими категоріями; оцінку контролю строків виплати та причин прострочення; аналіз інцидентів і повторюваних помилок. Методологічні матеріали Мінфіну щодо внутрішнього аудиту в державному секторі підкреслюють потребу поєднувати комплаєнс-перевірки (дотримання норм) з оцінкою управлінської ефективності та ризиків [22].

Зовнішній контроль за правильністю нарахування і виплати заробітної плати в бюджетних установах реалізується через кілька взаємодоповнювальних механізмів.

Правові та організаційні засади державного фінансового контролю визначає Закон України № 2939-ХІІ [44], а статус і функції Держаудитслужби – Положення, затверджене постановою КМУ № 43 [39]. Для оплати праці це проявляється у формах державного фінансового аудиту, інспектування (ревізій) та інших контрольних заходів, у межах яких перевіряють законність і обґрунтованість видатків на оплату праці, правильність документального оформлення, відповідність фактичних нарахувань табелям/наказам/штатному розпису, наявність переплат і причин їх виникнення [44; 39]. Практичні огляди ревізій у бюджетних установах фіксують, що інспектори приділяють увагу зіставленню нарахованої зарплати з первинними документами та правильності виплат і утримань, а також ризиковим операціям (премії, матеріальна допомога, доплати) [47].

На макрорівні контроль за використанням коштів державного бюджету здійснює Рахункова палата в межах повноважень, визначених законом [46]. Її заходи (фінансовий аудит, аудит ефективності тощо) можуть торкатися видатків на оплату праці як складової бюджетних програм, аналізуючи результативність, законність і належне управління ресурсами [46].

Окремий контур зовнішнього контролю – державний нагляд за дотриманням трудового законодавства, який здійснює Державна служба України з питань праці відповідно до Положення, затвердженого постановою КМУ № 96 [35]. У площині оплати праці акцентом є своєчасність і повнота виплати, дотримання мінімальних гарантій, правильність оформлення трудових відносин і виконання вимог щодо строків виплат, які прямо пов’язуються з нормами КЗпП [53; 35].

Ефективність контролю оплати праці досягається не кількістю перевірок, а якістю організації процесу і «слідом аудиту» (audit trail). Практично це означає:

1. формалізовані регламенти: положення про оплату праці/преміювання, графік табелювання, регламент розрахунку зарплати і контролю змін, порядок погодження виплат;
2. розмежування повноважень: кадри (підстави), керівники структурних підрозділів (факт робочого часу/результат), бухгалтерія (розрахунок і облік), керівник і/або головний бухгалтер (санкціонування), казначейська/фінансова функція (платіжна дисципліна);
3. ризик-орієнтовані контрольні точки: премії, доплати, заміщення, лікарняні/відпускні, сумісництво, виплати при звільненні;
4. цифрові контролю: автоматизовані звірки, журнал змін, ролі доступу, контроль унікальності реквізитів, аналітика аномалій (нетипові суми, повторні нарахування), що прямо відповідає логіці внутрішнього контролю як системи [38; 33];
5. моніторинг і коригування: регулярні звіряння, аналітичні огляди фонду оплати праці, відпрацювання зауважень внутрішнього аудиту і зовнішніх контролерів (ДАСУ, РП, Держпраці) з усуненням причин, а не лише наслідків.

Таким чином, організація внутрішнього та зовнішнього контролю за оплатою праці в бюджетних установах має будуватися як єдина керована система: внутрішній контроль і внутрішній аудит (як інструменти менеджменту розпорядника) забезпечують превенцію помилок і порушень, а зовнішній контроль (державний фінансовий контроль, державний зовнішній аудит та трудовий нагляд) – незалежну оцінку законності, дисципліни та ефективності використання бюджетних коштів на оплату праці [2; 38; 44; 46; 40].

3.3. Шляхи оптимізації системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці у бюджетному секторі

У системі управління бюджетними ресурсами розрахунки з оплати праці займають вагоме місце, оскільки становлять значну частку видатків державного

та місцевих бюджетів. За відсутності належного внутрішнього контролю зростає ймовірність фінансових порушень, нецільового використання коштів, порушень законодавства та помилок в облікових даних. Тому формування ефективної системи внутрішнього контролю є визначальним чинником забезпечення прозорості, законності та раціонального використання бюджетних коштів.

Виплати працівникам є одними з найскладніших економічних процесів і водночас ключовими соціально-економічними аспектами діяльності підприємства. Тому ведення обліку праці та заробітної плати є трудомістким завданням, яке на будь-якому підприємстві має здійснюватися своєчасно та обов'язково. З метою запобігання можливим помилкам, порушенням, зловживанням, безгосподарності та іншим негативним явищам на підприємстві впроваджується система внутрішнього контролю [5].

Для забезпечення соціального захисту та матеріальної зацікавленості працівників необхідно постійно вдосконалювати систему обліку заробітної плати з урахуванням якості праці, умов її виконання та отриманих результатів. Для цього регулярно проводиться перевірка розрахунків з персоналом, що включає контроль за дотриманням чинного трудового законодавства, правильністю нарахувань і утримань із заробітної плати, а також за своєчасністю їх проведення [6].

Внутрішній контроль у сфері оплати праці охоплює комплекс організаційних, інформаційних та аналітичних процедур, спрямованих на забезпечення достовірності облікових даних, законності господарських операцій та ефективності управління бюджетними ресурсами. У бюджетних установах контролюючі механізми мають відповідати вимогам Бюджетного кодексу України, Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» та нормативам державного фінансового контролю [2; 34].

Сутність внутрішнього контролю полягає у системному моніторингу операцій, оцінці ризиків і застосуванні превентивних заходів, що дозволяють виявляти й попереджувати відхилення від затверджених норм та процедур.

Процес нарахування та виплати заробітної плати у бюджетних установах характеризується низкою ризиків:

- неправильне оформлення кадрових документів, що призводить до помилок у табелюванні та обліку робочого часу;
- порушення порядку нарахування заробітної плати, у тому числі розрахунку надбавок, доплат, премій;
- неправильні утримання та перерахування податків і зборів, що створює ризики штрафних санкцій;
- подвійне або необґрунтоване нарахування виплат;
- завищення або заниження фонду оплати праці, розбіжності між фактичними та плановими даними;
- недостатність автоматизації, що підвищує ризик людського фактору;
- часті зміни нормативної бази, які ускладнюють дотримання законодавчих вимог.

Ідентифікація цих ризиків є передумовою формування ефективної системи контролю.

Інструменти внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці – це сукупність методів, процедур і засобів, які допомагають забезпечити правильність, своєчасність і законність нарахування та виплати заробітної плати, а також запобігти помилкам, зловживанням і порушенням.

Для забезпечення точності й законності розрахунків бюджетні установи повинні застосовувати такі інструменти контролю:

1. Документальний контроль – перевірка кадрових документів (наказів, контрактів, табелів), правильності ведення особових справ.
2. Розмежування повноважень між бухгалтерією та кадровою службою, що запобігає концентрації функцій в одних руках.
3. Автоматизовані системи обліку, які мінімізують ручні розрахунки та виключають технічні помилки.
4. Контроль відповідності чисельності працівників штатному розпису, перевірка фактичного навантаження працівників.
5. Регулярні звіряння даних між табелями, кадровими наказами та бухгалтерськими регістрами.

6. Внутрішній аудит або ревізія, спрямовані на оцінку ефективності системи внутрішнього контролю.

7. Моніторинг законодавчих змін і коригування політик оплати праці відповідно до чинних нормативних актів.

Ці інструменти допомагають забезпечити ефективний внутрішній контроль і запобігти можливим порушенням у сфері оплати праці.

Система контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах має ключове значення для забезпечення справедливої та ефективної оплати праці працівників цього сектору. Головним завданням такої системи є контроль за відповідністю розрахунків з оплати праці чинному законодавству та внутрішнім нормативам установи.

Основна функція системи полягає в гарантуванні точності та прозорості нарахування заробітної плати, виявленні можливих порушень у цій сфері, а також у забезпеченні відповідності рівня оплати кваліфікаційним характеристикам та результатам роботи кожного співробітника. Крім того, дана система сприяє ефективному бюджетному контролю та раціональному використанню фінансових ресурсів установи.

Ефективне функціонування системи внутрішнього контролю вимагає впровадження чітких процедур та підвищення кваліфікації персоналу. Зокрема:

- слід затвердити внутрішні регламенти, що визначають порядок нарахувань та виплат;
- проводити періодичні інвентаризації розрахунків із заробітної плати, аналіз розбіжностей між плановими та фактичними показниками;
- удосконалювати систему внутрішніх комунікацій між кадровою службою та бухгалтерією;
- забезпечити навчання бухгалтерів та кадровиків, особливо в умовах частих законодавчих змін;
- застосовувати аналітичні процедури: контроль динаміки фонду оплати праці, співвідношення витрат на оплату праці та обсягів діяльності установи.

Система внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці є критичним елементом фінансового управління бюджетних установ. Її ефективність визначає прозорість, законність і раціональність використання бюджетних коштів. Забезпечення дієвого контролю можливе лише за умови комплексного підходу, що включає управління ризиками, автоматизацію облікових процесів, удосконалення внутрішніх регламентів та підвищення кваліфікації персоналу. Розвиток системи внутрішнього контролю сприятиме підвищенню фінансової дисципліни, запобіганню порушенням та зміцненню довіри до функціонування бюджетного сектору.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі досліджено теоретичні, методичні та практичні аспекти організації обліку, аналізу та контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах та зроблено наступні висновки:

1. Оплата праці в бюджетних установах є ключовим економічним і соціальним об'єктом, що впливає на ефективність діяльності установи та соціальну стабільність трудового колективу. Вона потребує системного підходу до бухгалтерського обліку, аналітики та контролю, оскільки включає нарахування основної та додаткової заробітної плати, утримання податків і внесків, а також забезпечує реалізацію державних соціальних гарантій.

2. Дослідження показало, що облік розрахунків з оплати праці в бюджетних установах регулюється комплексом законів та нормативно-правових актів, зокрема: Кодексом законів про працю України, Законом України «Про оплату праці», Бюджетним кодексом, Національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, а також підзаконними актами Кабінету Міністрів України та Міністерства освіти. Дотримання законодавчих вимог забезпечує достовірність облікової інформації та фінансову дисципліну.

3. Аналіз діяльності Відділу освіти Новогулявинської селищної ради показав, що фонд оплати праці є найбільшою статтею видатків. Раціональне використання коштів на оплату праці залежить від чіткого планування чисельності персоналу, дотримання штатного розпису та контролю за своєчасністю виплат. Вивчення структурних показників заробітної плати дозволяє визначити резерви ефективного використання фонду та підвищення мотивації працівників.

4. Система обліку та аналізу виконує багатofункціональну роль: забезпечує достовірність бухгалтерських даних, контроль за використанням бюджетних коштів, формує інформаційну базу для управлінських рішень, сприяє підвищенню ефективності використання трудових ресурсів та соціальній стабільності. Основними завданнями є правильне відображення нарахувань і утримань, своєчасне звітності та аналіз динаміки фонду оплати праці.

здійснюється на основі первинних документів: табелів обліку робочого часу, наказів про прийняття і звільнення, розрахунково-платіжних відомостей. Аналітичний облік ведеться за кожним працівником та за видами нарахувань і утримань. Така організація забезпечує повноту, достовірність і своєчасність облікової інформації та є основою для фінансової, податкової та статистичної звітності.

5. Впровадження цифрових технологій дозволяє автоматизувати нарахування заробітної плати, формування звітності та контроль за виконанням бюджетних призначень. Рекомендовано застосовувати електронні табелі обліку робочого часу, інтегровані бухгалтерські програми та системи електронного документообігу для підвищення точності, оперативності та прозорості обліку.

6. Аналіз показав, що найбільш значущими факторами ефективності є співвідношення чисельності персоналу та обсягу видатків на оплату праці, структура заробітної плати (основна частина, надбавки, премії) та продуктивність праці. Виявлені резерви оптимізації включають перегляд структури доплат і надбавок та впровадження системи мотивації, що стимулює результативність роботи.

7. Внутрішній контроль здійснюється бухгалтерією та керівником установи через перевірку первинних документів, узгодження нарахувань із штатним розписом та кошторисом. Зовнішній контроль здійснюють органи державного фінансового контролю, Держказначейство та органи місцевого самоврядування. Така система забезпечує мінімізацію ризиків порушень і помилок у розрахунках.

8. Оптимізація включає автоматизацію обліку, застосування електронних контрольних механізмів, стандартизацію первинних документів та підвищення кваліфікації бухгалтерів. Рекомендовано створення аналітичних звітів із контролем відхилень фактичних витрат від кошторису, що дозволяє оперативно реагувати на порушення та підвищувати ефективність управління фондом оплати праці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бондаренко О. С., Салівон Т. В. Вдосконалення організації обліку заробітної плати в бюджетних установах. URL: https://en.knutd.edu.ua/publications/pdf/Ukrainian_editions/statja_bondarenko_4.Pdf
2. Бюджетний кодекс України : Закон України від 08 лип. 2010 р. № 2456-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2456-17> (дата звернення: 22.12.2025).
3. Васильєва В., Бабенко Л., Тумановська О. Сучасний стан та напрями вдосконалення організації обліку розрахунків з оплати праці в бюджетній установі. *Економічний простір*. 2019. (146). С. 100-112.
4. Гамова О. В. Внутрішній контроль заробітної плати на підприємстві. *Інвестиції: практика та досвід*. 2017. № 2. С. 31-38. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/2_2017/8.pdf (дата звернення: 22.12.2025).
5. Горошко Д.О. Внутрішній контроль розрахунків за виплатами працівникам на підприємстві. URL: <https://dspace.mnau.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/15659/1/zbirnyk-tez-24-03-23-off-26-28.pdf>
6. Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. Внутрішньогосподарський контроль : навч. осіб. Київ : Центр учбової літератури, 2014. 496 с.
7. Джога Р. Т., Свірко С. В., Сінельник Л. М. Бухгалтерський облік у бюджетних установах. Київ : КНЕУ, 2003. 483 с.
8. Євсюкова О.В. Особливості організації та методики обліку розрахунків з оплати праці у закладах освіти. URL: <https://www.kntu.kr.ua/doc/zbirnyki/2015/5.pdf#page=372>
9. Жадан О.В. Удосконалення підходів до виплат працівникам бюджетної сфери. *Восьмі Всеукраїнські наукові читання пам'яті С. І. Юрія: збірник наукових праць* м. Тернопіль, 15 листопада 2022 року. Тернопіль. 2022. С. 73-77.

10. Захарчук О. Г. Оплата праці у бюджетних установах: Сучасні особливості форм і систем.
URL: <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/19733/1/31-33.pdf>.

11. Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету : наказ М-ва фінансів України від 12.03.12 р. № 333.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0456-12#Text> (дата звернення: 22.12.2025)

12. Ісаєв В. М., Шиндарівська В. М. Система внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці у бюджетному секторі: ризики, інструменти та практичні аспекти їх мінімізації. *Студентські наукові читання 2025* : матеріали конференції першого туру Всеукраїнського конкурсу студентських наукових робіт Поліського національного університету, 27 листопада 2025 р. Житомир : Поліський національний університет. 2025. С. 236-238.

13. Ісаєв В. М. Оплата праці в бюджетних установах як об'єкт бухгалтерського обліку, аналізу та контролю. *International scientific and practical conference science, education, economics, and society of the 21st century: current state, issues, and prospects* (США, 2 грудня 2025 р.): ЦФЕНД, 2025. С. 41-43.

14. Ісаєв В. М. Система обліку й контролю розрахунків з оплати праці як інструмент підвищення фінансової дисципліни бюджетних установ. *Інноваційний розвиток економіки, управління, фінансів і права: теорія, практика, перспективи* : зб. тез доп. Міжнар. наук.-практ. конф. (Житомир, 1 грудня 2025 р.). Житомир : ЦФЕНД, 2025. С. 28-29.

15. Клименко С. О., Мікрюкова Л. В. Організація обліку та аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. *Науковий вісник МДУ імені В.О. Сухомлинського*. 2014. №5.2 (101). С. 37-40.

16. Кодекс законів про працю України : Закон України № 322 від 10.12.71.
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення: 22.12.2025)

17. Макаренко А. П., Котова Н. В. Удосконалення обліку і контролю оподаткування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників суб'єктів господарювання. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. С. 1-21.

18. Максимова В. Ф., Пеліпадченко Р. О. Концептуальні засади розвитку системи бухгалтерського обліку в бюджетних установах. *Економічний простір*. 2008. №16. С.33-40.
19. Мандибура В. О., Тимофєєв В. О. Аналіз економічних та правових методів регулювання мінімальної заробітної плати. Київ : Парламентське видавництво, 1997. 86 с.
20. Мандрек А. Г. Ключові особливості обліку доходів спеціального фонду бюджетних установ та шляхи його удосконалення. URL: http://www.rusnauka.com/4_SND_2011/Istoria/1_79208.doc.htm
21. Марценяк Н. О. Реформування бухгалтерського обліку бюджетних установ: проблеми та перспективи. *Науковий вісник БДФА*. 2010. №4. С. 346-351.
22. Методологічні вказівки з внутрішнього аудиту в державному секторі України / Міністерство фінансів України. URL: <https://mof.gov.ua/storage/files/METOD%20VKAZIVKY%202019.pdf> (дата звернення: 22.12.2025).
23. Михайленко О.В. Економічна сутність та аналіз заробітної плати. *Агросвіт*. 2010. № 2. С. 46–49.
24. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку державного сектору URL: http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=80965&cat_id=830.
25. Морозюк Н. С. Актуальні питання заробітної плати в бюджетній сфері. URL: jpub.donnu.edu.ua/article/download/1021/103
26. Мулик Т. О., Брижак І. І. Удосконалення оплати праці на підприємстві. URL: <http://intkonf.org/ken-mulik-t-o-brizhak-i-i-udoskonalennya-oplati-pratsi-na-pidpriemstvi/>
27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку в державному секторі 132 «Виплати працівникам» : наказ М-ва фінансів України від 25 лист. 2014 р. № 1163. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0121-12#Text>.
28. Овсяук Н.В., Вільман І.Ю. Особливості організації обліку праці та її оплати. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/6_ukr/65.pdf

29. Плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ М-ва фінансів України від 31.12.13 № 1203 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-14#Text> (дата звернення: 22.12.2025)

30. Податковий кодекс України Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 22.12.2025)

31. Покатаєва О. В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці в бюджетних установах. *Актуальні проблеми економіки*. 2010. № 10. С. 87-95.

32. Порядок складання, розгляду, затвердження та основні вимоги до виконання кошторису бюджетних установ : Постанова Кабінету міністрів України від 28.02.2000 р. № 228. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1192-2021-%D0%BF#Text>

33. Посібник з питань організації внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів / Міністерство фінансів України. URL: <https://surl.li/qyinmc> (дата звернення: 22.12.2025).

34. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996. / Верх. Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 22.12.2025)

35. Про державну службу : Закону України від 10 груд. 2015 р. № 889. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/889-19#Text> (дата звернення: 22.12.2025)

36. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку бюджетних установ Мінфін України; Наказ, План, Положення від 26.06.2013 № 611 URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1214-13#Text> (дата звернення: 22.12.2025)

37. Про затвердження деяких нормативно-правових актів з бухгалтерського обліку в державному секторі : наказ М-ва фінансів України від 29.12.2015 р. № 1219. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0085-16/page#Text> (дата звернення: 22.12.2025)

38. Про затвердження Основних засад функціонування внутрішнього контролю у розпорядників бюджетних коштів та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 28 вересня 2011 р. № 1001 : Постанова Кабінету Міністрів України від 12 груд. 2018 р. № 1062. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/1062-2018-%D0%BF> (дата звернення: 22.12.2025).

39. Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 03 лют. 2016 р. № 43. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/43-2016-%D0%BF> (дата звернення: 22.12.2025).

40. Про затвердження Положення про Державну службу України з питань праці : Постанова Кабінету Міністрів України від 11 лют. 2015 р. № 96. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/96-2015-%D0%BF> (дата звернення: 22.12.2025).

41. Про затвердження Стандартів внутрішнього аудиту : наказ Міністерства фінансів України від 04 жовт. 2011 р. № 1247. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/z1219-11> (дата звернення: 22.12.2025).

42. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08 лип. 2010 р. № 2464. / Верх. Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text> (дата звернення: 22.12.2025)

43. Про оплату праці : Закон України від 24 берез. 1995 р. № 108/95. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 22.12.2025)

44. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26.01.93 №2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12#Text> (дата звернення: 22.12.2025)

45. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 26 січ. 1993 р. № 2939-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/2939-12> (дата звернення: 22.12.2025).

46. Про Рахункову палату : Закон України від 02 лип. 2015 р. № 576-VIII (у чинній редакції). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/go/576-19/ed20210101> (дата звернення: 22.12.2025).

47. Ревізія в бюджетних установах – як підготуватися. *Облік бюджетних установ (довідковий матеріал)*. 2025. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/252-revzya-v-byudjetnih-ustanovah-yak-pdgotuvatisya> (дата звернення: 22.12.2025).

48. Фабіянська В. Ю., Огородник А. О. Особливості обліково-контрольного забезпечення розрахунків з оплати праці працівників бюджетної сфери. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2019. № 3. С. 199-206

49. Фоміна О.П., Нечипоренко О.М. Організація обліку видатків на оплату праці працівників бюджетних установ. *Роль бухгалтерського обліку, аудиту та податкової політики у розбудові незалежної України на шляху до Європейського Союзу*: зб. праць учасників Між. наук.-практ. інтернет-конф., м. Житомир, 10 листопада 2023 р.: Поліський університет, 2023. С. 182-184.

50. Чеканова В. В. Організація обліку розрахунків з оплати праці в бюджетних установах України. *Управління розвитком*. 2014. № 9 (172). С. 161 – 163.

51. Шандрівська О. Є., Оксюта І. В. Дослідження тенденцій розвитку ринку вищої освіти в умовах війни. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку* № 1 (9), 2023 С. 299-312

52. Шара Є.Ю., Андрієнко О.М., Жидеєва Л. І. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях: навч. посібн. Київ : Центр учбової літератури, 2011. 440 с.

53. Щодо своєчасної виплати заробітної плати працівникам : інформаційне повідомлення (роз'яснення) // Східне міжрегіональне управління Державної служби України з питань праці. URL: <https://smu.dsp.gov.ua/shchodo-svoiechasnoi-vyplaty-zarobitnoi-platy-pratsivnykam/> (дата звернення: 22.12.2025).

ДОДАТКИ