

Електронний журнал «Ефективна економіка» включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Категорія «Б», Наказ Міністерства освіти і науки України № 975 від 11.07.2019). Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292. Ефективна економіка. 2025. № 2.

DOI: <http://doi.org/10.32702/2307-2105.2025.2.81>

УДК 657.47

Л. М. Яременко,

*к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, оподаткування та бізнес-управління,
Університет Григорія Сковороди в Переяславі, м. Переяслав*

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0002-3138-3369>

А. О. Гавриленко,

*аспірант 4-го року навчання, спеціальність 071 Облік і оподаткування,
кафедра обліку, оподаткування та бізнес-управління,*

Університет Григорія Сковороди в Переяславі, м. Переяслав

ORCID ID: <https://orcid.org/0009-0008-1965-6751>

ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНІЙ УСТАНОВІ

L. Yaremenko,

*PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of
Accounting, Taxation and Business Management,*

Hryhorii Skovoroda University in Pereiaslav, Pereiaslav

A. Havrylenko,

Graduate Student of the 4st year of Study,

Specialty 071 Accounting and Taxation,

Department of Accounting, Taxation and Business Management,

Grigory Skovoroda University in Pereyaslav, Pereyaslav Pereyaslav

ORGANIZATION OF ACCOUNTING, ANALYSIS AND AUDIT OF REMUNERATION IN A BUDGETARY INSTITUTION

У статті розглянуто питання обліку, аналізу та аудиту оплати праці в бюджетній установі як важливих елементів управління фінансовими ресурсами. Описано наукові погляди щодо висвітлення сутності поняття «заробітна плата»: ціна робочої сили, винагорода за виконану роботу, джерело грошових доходів, частина національного доходу, компонент соціально-економічного розвитку країни. Доведено, що низький рівень оплати праці призводить до руйнування та гальмує економічне зростання і добробут населення, знижує якість робочої сили, призводить до руйнування трудового потенціалу, сприяє розвитку тіньових процесів та відпливу молоді за кордон. Охарактеризовано основні проблеми оплати праці для бюджетних установ. Однією із найважливіших проблем є вдосконалення механізму регулювання оплати праці в сучасних соціально-економічних умовах. Висвітлено особливості організації обліку оплати праці відповідно до чинного законодавства та нормативно-правових актів. Описано основні бухгалтерські рахунки з обліку оплати праці в бюджетних установах. Описано основні принципи бухгалтерського обліку оплати праці: аналітичний облік, синтетичний облік, контроль. Здійснено аналіз структури та динаміки витрат на оплату праці, а також окреслено основні проблеми, що виникають у процесі їхнього обліку та аналізу. Запропоновано основні цілі щодо проведення аналізу оплати праці в бюджетній установі. Особливу увагу приділено процедурі аудиту оплати праці, яка є важливим інструментом забезпечення прозорості й ефективності використання бюджетних коштів. Виявлено ключові ризики, що пов'язані з обліком заробітної плати та запропоновано шляхи їх мінімізації. У статті обґрунтовано важливість інтеграції сучасних цифрових технологій в облікові та аналітичні процеси, що дозволить автоматизувати розрахунки, підвищити точність даних, знизити ризики помилок та створити передумови для більш ефективного управління бюджетними ресурсами, забезпечення прозорості й підвищення фінансової дисципліни в установах державного сектора.

The article deals with the issues of accounting, analysis and audit of labor remuneration in a budgetary institution as important elements of financial resource management. The scientific views on the essence of the concept of “wages” are described: the price of labor, remuneration for work performed, a source of cash income, part of the national income, a component of the country's socio-economic development. It is proved that low wages lead to destruction and inhibit economic growth and welfare of the population, reduce the quality of labor force, lead to the destruction of labor potential, and contribute to the development of shadow processes and the outflow of young people abroad. The main problems of labor remuneration for budgetary institutions are characterized. One of the most important problems is the improvement of the mechanism for regulating labor remuneration in the current socio-economic conditions. The peculiarities of organizing payroll accounting in accordance with current legislation and regulations are highlighted. The main accounting accounts for accounting for labor remuneration in budgetary institutions are described. The basic principles of payroll accounting are described: analytical accounting, synthetic accounting, control. The structure and dynamics of labor costs are analyzed, and the main problems arising in the process of their accounting and analysis are outlined. The main objectives of labor remuneration analysis in a budgetary institution are proposed. Particular attention is paid to the procedure of labor remuneration audit, which is an important tool for ensuring transparency and efficiency of budget funds use. The key risks associated with payroll accounting are identified and ways to minimize them are suggested. The article substantiates the importance of integrating modern digital technologies into accounting and analytical processes, which will automate calculations, improve data accuracy, reduce the risk of errors, and create the preconditions for more efficient management of budgetary resources, transparency, and increased financial discipline in public sector institutions.

Ключові слова: внутрішній аудит, цифрові технології, трудові ресурси, організація обліку, контроль, автоматизація обліку.

Keywords: internal audit, digital technologies, human resources, organization of accounting, control, automation of accounting.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Актуальність обраної теми дослідження вже давно визнана та визначається низкою причин. Важливим складником господарського обліку в Україні являється ведення бухгалтерського обліку в бюджетних установах, фінансування яких здійснюється за рахунок коштів державного бюджету, які направляються на розвиток економіки, соціальний захист населення та на вирішення завдань соціально-економічного розвитку країни. Саме бухгалтерській службі бюджетних установ відводиться провідна роль, яка полягає у своєчасному, повному та достовірному відображенні всіх операцій із виконання кошторисів в розрізі загального і спеціального фондів.

Виділення основних напрямів підвищення рівня заробітної плати в Україні з однієї сторони є найбільш актуальним питанням, а з іншої це дискусійна проблема, яка проявляється у низькому рівні заробітної плати, необґрунтованій високій диференціації в оплаті праці за галузями, посадами, професіями; відсутність нормування праці; наявність заборгованості з виплати заробітної плати; виплата заробітної плати працівникам «у конвертах»; недосконалість механізму формування фонду оплати праці. Низький рівень оплати праці призводить до руйнування та гальмує економічне зростання і добробут населення, знижує якість робочої сили, призводить до руйнування трудового потенціалу, сприяє розвитку тіньових процесів та відпливу молоді за кордон.

Тема наукової статті є водночас і болюча і в той же час і важлива. Україна нині перебуває в економічній кризі, яка вплинула на рівень життя суспільства і на розмір доходів населення. Низький рівень оплати праці в

нинішній час є характерним для бюджетних установ, особливо для науково-педагогічних працівників. За таких обставин вивченню підлягають питання, які пов'язані з бухгалтерським обліком, аналізом та аудитом видатків на оплату праці в бюджетних установах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Основні питання щодо регулювання оплати праці отримали широке висвітлення у працях вітчизняних та зарубіжних вчених і практиків у галузі праці та заробітної плати, а також у галузі соціального партнерства. Питанням дослідження сутності заробітної плати присвячено дослідження таких всесвітньо відомих економістів як Дж. Кейнса, А. Сміта, Д. Рікардо, Дж. Мілля, К. Маркса, С.Л. Брю, К.Р. Макконелла. Нині є безліч публікацій, які розкривають сутність поняття «оплата праці», рівень її державного регулювання, проблемні питання оплати праці в Україні.

Загальні аспекти заробітної плати висвітлені в наукових публікаціях наступних авторів П.Атамась, А.Василюк, Ф. Бутинець, М. Баб'як, А. Колот, К. Брезницька, Л. Пешенкова, Г. Швиданенко, О. Василик, Л. Яременко, М. Вачевський, М.Савлук, А. Мороз, М. Пуховкіна, Ю. В. Пасічник, М.П. Шаварина та інші.

Регіональний аспект диференціації доходів в розрізі оплати праці висвітлювали в своїх публікаціях Д. Богиня, А. Колот, Е. Лібанова, В. Новикова, М. Романюк, У. Садова, М. Семикіна, Л. Черенько та багато інших.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою даної статті є висвітлення організації обліку, аналізу та аудиту оплати праці в бюджетній установі.

Виклад основного матеріалу дослідження. Вивчати поняття заробітної плати потрібно з різних точок зору, оскільки поняття є складним і різноманітним. Заробітна плата є:

- найважливішим інструментом для регулювання відносин між роботодавцем і найманим працівником;

- стимулом до високої праці та кваліфікації;
- важливий для розвитку справжніх експертів, які працюють над створенням процвітаючої, благополучної та розвиненої нації [9].

Багато науковців досліджують поняття заробітної плати, розглядаючи її як компонент ринку праці. У своїх дослідженнях вони виявили, що заробітна плата є винагородою або заробітком у вигляді грошової суми, яку роботодавець сплачує працівникові за роботу, яку він повинен виконати в установленому терміні або обсязі [8].

Вітчизняні науковці мають дещо різні наукові точки зору щодо трактування поняття «заробітна плата». Рис. 1. показує основні ідеї.



Рис. 1. Наукові погляди щодо висвітлення сутності поняття «заробітна плата».

Враховуючи міжнародний досвід, помітні успіхи в економічному розвитку досягли підприємства, які створили сприятливі умови для творчих здібностей своїх працівників і використовували передові технології

нарахування заробітної плати під час своєї діяльності. Згідно з аналізом літератури, публікацій науковців, економістів і практиків, існує велика кількість тлумачень сутності поняття «заробітна плата» з різними науковими позиціями дослідників, які займаються цією темою.

Організація оплати праці має багато проблем. Одним із найважливіших є вдосконалення механізму регулювання оплати праці в сучасних соціально-економічних умовах. Необхідність такого вдосконалення була викликана змінами, які відбулися під час реформ, основним наслідком яких стала поява різноманітних форм власності. Коли переважала державна власність, система управління оплатою праці орієнтувалася на дії відповідних органів, а не на зовнішнє економічне середовище. Модель передбачала планування фонду оплати праці, забезпечення постійного функціонування тарифних систем і схем посадових окладів, забезпечення постійної виплати заробітної плати, чітка організація внутрішніх структур і виконання запропонованих функцій [10].

Існує значна різниця в зарплатах у різних галузях і регіонах, а також необґрунтована різниця між мінімальною заробітною платою та мінімальним споживчим бюджетом, що свідчить про ефективність державного регулювання зарплат. За нинішньої ситуації деякі установи та організації змушені самотійно приймати не надто радикальні рішення щодо різноманітних питань оплати праці. Заборгованість по заробітній платі виникає через нестабільну економіку.

Облік, аналіз та аудит оплати праці в бюджетній установі обумовлено важливістю забезпечення прозорості, ефективності та раціональності використання бюджетних коштів. Оплата праці є однією з найбільших статей витрат бюджетних установ, тому правильна організація її обліку та аналізу є критичною для дотримання фінансової дисципліни та законодавства.

Облік оплати праці в бюджетній установі ведеться відповідно до національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі (НСБО) та інших нормативно-правових документів, які регулюють фінансову

діяльність бюджетних організацій. Основна мета такого обліку – забезпечити точність розрахунків із працівниками, прозорість у використанні бюджетних коштів та дотримання вимог законодавства.

Основними принципами бухгалтерського обліку оплати праці є:

1. Аналітичний облік ведеться в розрізі кожного працівника, що включає облік нарахованої заробітної плати, податків, внесків та інших виплат.
2. Синтетичний облік організовується за відповідними рахунками бухгалтерського обліку, що забезпечують узагальнення інформації.
3. Облік охоплює всі види виплат, зокрема основну і додаткову заробітну плату, премії, допомоги та компенсації.
4. Здійснюється контроль за правильністю утримання та перерахування податків і обов'язкових внесків до бюджету та соціальних фондів.

У бюджетних установах для бухгалтерського обліку оплати праці використовуються такі основні рахунки:

1. Рахунок 66 "Розрахунки з оплати праці". Цей рахунок використовується для обліку нарахованої заробітної плати працівникам, утримань із зарплати (податки, збори, аліменти тощо) та суми до виплати. Аналітичний облік ведеться за кожним працівником і видами виплат.
2. Рахунок 65 "Розрахунки за страхуванням". Обліковуються суми нарахувань на фонд оплати праці для сплати єдиного соціального внеску (ЄСВ) та інших обов'язкових внесків. Аналітика ведеться за видами внесків (пенсійне страхування, соціальне страхування на випадок безробіття, страхування від нещасних випадків тощо).
3. Рахунок 81 "Витрати на оплату праці". На цьому рахунку відображаються витрати, пов'язані з оплатою праці, які відносяться до загального фонду установи або до спеціального фонду.

4. Рахунок 55 "Інші рахунки в банках". Застосовується для обліку операцій із зарахування коштів для виплати заробітної плати на банківські картки працівників.

5. Рахунок 70 "Доходи загального фонду" та рахунок 71 "Доходи спеціального фонду". Застосовуються для обліку фінансування, яке надходить на оплату праці з бюджетних коштів.

Ведення обліку оплати праці в бюджетних установах потребує дотримання чинного законодавства та своєчасного оформлення бухгалтерських документів, щоб уникнути помилок у розрахунках і забезпечити прозорість фінансових операцій [1, 4].

Аналіз оплати праці в бюджетній установі необхідний для забезпечення ефективного управління трудовими ресурсами, оптимізації витрат на оплату праці та дотримання вимог законодавства щодо фінансової дисципліни. Він дозволяє отримати повну картину щодо використання бюджетних коштів і визначити шляхи підвищення ефективності їх розподілу [7].

Ми пропонуємо виділити основні цілі проведення аналізу оплати праці в бюджетній установі:

1. Оцінка рівня витрат на оплату праці - дозволяє перевірити, чи відповідають витрати на оплату праці встановленим нормативам, а також виявити можливі перевитрати або недофінансування.

2. Контроль за використанням бюджетних коштів - забезпечує прозорість розподілу фонду заробітної плати та запобігає нецільовому використанню коштів.

3. Виявлення нерівностей у структурі оплати праці - допомагає встановити, чи є диспропорції між рівнем оплати праці працівників різних категорій та чи відповідають ці витрати їхнім посадовим обов'язкам.

4. Оцінка дотримання законодавства - гарантує, що всі виплати проводяться відповідно до трудового законодавства, податкових норм і інших нормативно-правових актів.

5. Оптимізація використання трудових ресурсів - дозволяє оцінити ефективність праці співробітників, виявити можливості для покращення продуктивності без збільшення витрат на оплату праці.

6. Прогнозування майбутніх витрат - забезпечує можливість планування фонду оплати праці на основі аналізу тенденцій і змін у структурі оплати праці.

7. Визначення ефективності системи мотивації працівників - допомагає оцінити, наскільки встановлені рівні оплати стимулюють працівників до якісного виконання своїх обов'язків.

8. Ідентифікація проблемних зон - дозволяє виявити недоліки в організації праці, наприклад, завищену кількість надурочних годин або неефективне використання штатного розпису.

9. Підвищення фінансової дисципліни - сприяє зменшенню помилок у розрахунках заробітної плати та своєчасному усуненню можливих фінансових порушень.

10. Розробка рекомендацій для покращення - на основі результатів аналізу можна розробити конкретні пропозиції для вдосконалення системи оплати праці та управління трудовими ресурсами.

Аналіз оплати праці є важливим інструментом для забезпечення раціонального використання фінансових ресурсів у бюджетній установі та підвищення її ефективності [5].

У сучасних умовах зростання вимог до фінансового контролю та прозорості бюджетних процесів особливого значення набуває аудит оплати праці, який дозволяє виявляти порушення, оптимізувати витрати та забезпечувати ефективне управління фінансовими ресурсами.

Внутрішній аудит є одним з найефективніших методів нагляду за станом обліку розрахунків з оплати праці. Метою є перевірка розрахунків з оплати праці [2,3]:

— реальності операцій по заробітній платі, що відображені в бухгалтерському обліку;

- повноти відображення в бухгалтерському обліку операції по заробітній платі;
- правильності нарахувань на заробітну плату та утримань з неї;
- своєчасності виплати заробітної плати;
- правильності бухгалтерського обліку заробітної плати;
- достовірності залишків, відображених у річному фінансовому звіті установи, стану розрахунків із заробітної плати та пов'язаними з ними утриманнями із заробітної плати та нарахуваннями на фонд оплати праці.

Бюджетні установи отримують інформацію з таких джерел: статут установи; кошторис доходів і видатків; первинні документи з обліку працівників і їх оплати; меморіальні ордери; акти, довідки попередніх перевірок та інша документація, яка узагальнює результати контролю; звітність установи.

Внутрішній аудит розрахунків з оплати праці дозволяє переконатися, що фонд оплати праці та потенціал працівників використовується повністю та ефективно, а умови роботи організації відповідають законодавству [6].

Сучасні цифрові технології відіграють ключову роль у процесах бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту оплати праці в бюджетних установах, сприяючи автоматизації, підвищенню ефективності й прозорості фінансових операцій. Їх застосування дозволяє оптимізувати управління трудовими ресурсами, зменшити кількість помилок і забезпечити відповідність вимогам законодавства.

Основними аспектами ролі цифрових технологій являється: автоматизація обліку, цифровізація документообігу, аналіз великих даних (Big Data), контроль та аудит у режимі реального часу, підвищення прозорості та відповідності, кібербезпека, можливість інтеграції з державними реєстрами, підтримка дистанційної роботи моделювання і прогнозування, забезпечення відповідності міжнародним стандартам.

Таким чином, цифрові технології не лише спрощують бухгалтерський облік, аналіз і аудит оплати праці, а й створюють передумови для більш

ефективного управління бюджетними ресурсами, забезпечення прозорості й підвищення фінансової дисципліни в установах державного сектора.

Висновки та перспективи подальших розвідок у даному напрямі.

Дослідження обліку, аналізу та аудиту оплати праці сприяє підвищенню ефективності управління персоналом, вдосконаленню систем мотивації та соціального захисту працівників бюджетних установ. Крім того, це допомагає забезпечити економічну стабільність та довіру до фінансової діяльності державних і комунальних організацій.

Перспективи подальших розвідок у напрямі облік, аналіз та аудит оплати праці в бюджетній установі буде полягати у розробці інноваційних підходів до обліку заробітної плати з урахуванням цифровізації бухгалтерських процесів і впровадження автоматизованих систем та дослідження впливу нормативно-правових змін на організацію обліку, аналізу та аудиту оплати праці в бюджетних установах.

Література

1. Гамова О. В., Козачок І. А., Нікітюк А. В. Особливості обліку та удосконалення контролю нарахування заробітної плати в бюджетній організації. *Ефективна економіка*. 2019. № 2. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6880>.
2. 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.
3. Клименко С. О., Мікрюкова Л. В. Аудит розрахунків з оплати праці в бюджетних установах. *Інноваційна економіка*. 2013. № 8. С. 313-316.
4. Машевська А. А. Наукові та теоретичні аспекти реформування оплати праці. Електронний журнал «Ефективна економіка». 2019. № 6. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7142>

5. Ткаченко Н. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність: підручник. Вид. 6- те, допов. і перероб. Київ: Алерта, 2013. 981 с.
6. Хустова Є. Б. Проблеми заробітної плати в Україні та шляхи їх вирішення. *Міжнародний науковий журнал*. 2015. № 9. С. 159-163.
7. Шара Є. Ю. Бухгалтерський облік у бюджетних установах і організаціях. Навчальний посібник / Шара Є. Ю., Андрієнко О. М., Жидеєва Л. І. К.: Центр учбової літератури, 2011. 440 с.
8. Яременко Л. М. Механізм формування фонду оплати праці та напрями його удосконалення. *Агросвіт*. № 2. 2020. С. 53-60.
9. Яременко Л. М. Проблеми обліку і оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. *Ефективна економіка*. № 12. 2020. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8466>
10. Ярмішко С. В. Проблеми організації обліку оплати праці та принципи її вдосконалення на підприємстві. *Управління розвитком*. 2014. № 9. С. 24-26.

References

1. Hamova, O. Kozachok, I. and Nikitiuk, A. (2019), “Features of accounting and improvement of control of extra charge of salary in the budgetary organization”, *Efektyvna ekonomika*, vol. 2, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6880> (Accessed 07 Feb 2025).
2. Klymenko, S.O. and Mikriukova, L.V. (2014), “Organization of accounting and audit of payroll calculations in budgetary institutions”, *Naukovyj visnyk MDU imeni V.O. Sukhomlyns'koho*, vol. 5.2 (101), pp. 37-40.
3. Klymenko, S.O. and Mikriukova, L.V. (2013), “Audit of payroll calculations in budgetary institutions”, *Innovatsijna ekonomika*, vol. 8, pp. 313-316.

4. Mashevskaya, A.A. (2019), "Scientific and theoretical aspects of reformation of loan payment", *Efektyvna ekonomika*, vol. 6, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7142> (Accessed 01 Feb 2025).
5. Tkachenko, N.M. (2013), *Bukhhalterskyi (finansovyi) oblik, opodatkuvannia i zvitnist: pidruchnyk [Accounting (financial), taxation and reporting: a textbook]*, 6th ed., Alerta, Kyiv, Ukraine.
6. Khustova, Ye.B. (2015), "Wage problems in Ukraine and ways to solve them", *Mizhnarodnyj naukovyj zhurnal*, vol. 9, pp. 159-163.
7. Shara, Ye.Yu. Andriienko, O.M. and Zhydeieva, L.I. (2011), *Bukhhalterskyi oblik u biudzhethnykh ustanovakh i orhanizatsiiakh [Accounting in budgetary institutions and organizations]*, Tsentr uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine.
8. Yaremenko, L. (2020), "The mechanism formation of a payroll fund and the directions of its improvement", *Agrosvit*, vol. 2, pp. 53-60.
9. Yaremenko, L. (2020), "Problems of accounting and taxation of payments for employee payments and ways to solve them", *Efektyvna ekonomika*, vol. 12, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8466> (Accessed 01 Feb 2025).
10. Yarmishko, S.V. (2014), "Problems of organization of payroll accounting and principles of its improvement at the enterprise", *Upravlinnia rozvytkom*, vol. 9, pp. 24-26.

Стаття надійшла до редакції 06.02.2025 р.