

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-39>

УДК 657:331

# ОБЛІК ПРАЦІ ТА ЇЇ ОПЛАТИ У ЗАКЛАДАХ ДОШКІЛЬНОЇ ОСВІТИ

## ACCOUNTING FOR LABOUR AND ITS REMUNERATION IN PRESCHOOL EDUCATION INSTITUTIONS

**Пугаченко Ольга Борисівна**кандидат економічних наук, доцент,  
Центральноукраїнський національний технічний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2253-050X>**Зарудна Наталія Ярославівна**кандидат економічних наук, доцент,  
Західноукраїнський національний університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-9868-2278>**Кундеус Олександр Михайлович**кандидат економічних наук, доцент,  
Тернопільський національний технічний університет імені Івана Пулюя  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-2944-2588>**Puhachenko Olha**

Central Ukrainian National Technical University

**Zarudna Nataliia**

Western Ukrainian National University

**Kundeus Oleksandr**

Ternopil Ivan Puluj National Technical University

У статті досліджено вимоги законодавства щодо регулювання обліку праці та її оплати у закладах дошкільної освіти. Розглянуто показники, що безпосередньо впливають на обліковування праці у закладах дошкільної освіти (вікова періодизація, наповнюваність груп, категорії вихованців, тижневе педагогічне навантаження педагогічних працівників) та встановлено їх прямиий вплив на методика нарахування заробітної плати у системі дошкільної освіти. Ґрунтовно описано порядок і особливості нарахування заробітної плати для працівників закладів дошкільної освіти у частині визначення основної її суми, надбавок, доплат, можливих премій й інших виплат. Наголошено на незадовільному матеріальному становищі найманих працівників закладів дошкільної освіти, оскільки розмір їх зарплати є вдвічі меншим за середній рівень заробітних плат по Україні. Узагальнено організаційно-методичні засади обліку розрахунків з оплати праці у закладах дошкільної освіти.

**Ключові слова:** праця, оплата праці, розрахунки з оплати праці, заклади дошкільної освіти, державний сектор економіки, структура заробітної плати, нарахування заробітної плати, утримання, виплата зарплати.

Labour and its remuneration are always relevant and urgent issues, since the standard of living of the population directly depends on this. The purpose of the article is to study the peculiarities of labour accounting and to determine their impact on the amount of remuneration, and to summarize the legislative and regulatory grounds for calculating the basic, additional and other incentive and compensation components of remuneration in preschool education institutions. The research was carried out using general scientific methods: logical, systematic, induction, deduction, analysis, as well as methods of theoretical generalisation, grouping and classification; the results of the research are presented using the graphical method. The article examines the legal requirements for regulating labour accounting and remuneration in preschool education institutions. It also analyses the indicators that directly affect the accounting of labour of employees of preschool education institutions, in particular: age periodisation of preschool education; occupancy of groups and categories of pupils; participants in the educational process; weekly teaching load of teachers, etc. and establishes their direct impact on the methodology of calculating wages in the preschool system. The procedure and peculiarities of calculating wages for employees of preschool education institutions are described in detail in terms of determining the basic amount of wages, allowances, surcharges, possible bonuses and other

payments. The paper emphasises the unsatisfactory financial situation of employees of preschool institutions, as their salaries are half the average level of wages in Ukraine. The publication summarises the organisational and methodological principles of accounting for payroll in preschool education institutions, namely: primary registers of personnel and working time use; synthetic accounts for accrual, deductions and payment of wages; basic accounting entries; consolidated accounting registers; features of analytical accounting; the procedure for reporting operations on accrual of wages and deductions from it. The practical significance of the results obtained is to generalise the peculiarities of labour accounting and to establish their impact on the amount of remuneration for the calculation of the basic, additional and other incentive and compensation components of remuneration in preschool education institutions, which will allow future researchers and practitioners to use the results already obtained by the authors of this work.

**Keywords:** labour, remuneration, payroll, pre-school education institutions, public sector, salary structure, salary calculation, withholding, payment of salary.

**Постановка проблеми.** Організацією, методикою і порядком обліку праці та її оплати займається держава чи територіальні громади в межах своїх повноважень, а регулювання всіх процесів з їх боку носить прямий характер на рівні законодавчо-нормативних актив, дотримання вимог яких є обов'язковим. Саме держава та органи місцевого самоврядування, виступаючи власниками майна закладів, що фінансуються з державного та місцевих бюджетів, визначають масштаби та структуру послуг і продукції, ціну їх реалізації, власні фінансові витрати, величину фонду заробітної плати, кількість персоналу, доплати та надбавки працівникам. Облік праці та її оплата для працівників бюджетної сфери, у т.ч. і в закладах дошкільної освіти, має певні особливості у порівнянні з організацією розрахунків із заробітною платою для осіб зайнятих у недержавному секторі економіки.

Недостатнє фінансування з боку державних і місцевих органів, доволі часто викликає низьку оплату праці їх персоналу, що призводить до зниження якості наданих послуг і виробленої продукції та неефективності діяльності бюджетних установ. Саме тому, вдосконалення обліку праці та її оплати є важливим і нагальним, у т.ч. і для закладів дошкільної освіти, оскільки належним чином організовані ці процеси створюють якісну інформаційну базу та дозволяють користувачам отримувати достовірні дані про реальний фінансовий стан неприбуткових установ.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Через перманентну актуальність питання пов'язані з працею, її обліком та порядком нарахування і виплати заробітної плати в установах державного сектору постійно перебувають у полі зору фахівців-практиків на сторінках профільних періодичних видань й електронних ресурсів. Також ця проблематика цікавить і науковців, зокрема: Атамас П.,

Атамас О. і Вовк Г. обґрунтовано роблять висновок про неузгодженість темпів підвищення мінімального рівня оплати праці з темпами зростання її продуктивності та вносять пропозицію про необхідність коригування тарифних коефіцієнтів оплати праці в бюджетних установах [1]; Бондаренко О. і Салівон Т. наводять шляхи вдосконалення організації обліку заробітної плати бюджетних установ із виокремленням аналітичних рахунків і шляхом розробки відповідних інформативних таблиць [2]; Будицький О. і Фень А. розглядаючи нормативно-правове забезпечення обліку нарахування і виплати заробітної плати в бюджетних установах акцентують увагу на складності бухгалтерського обліку праці та розрахунків з оплати праці та наголошують на необхідності комп'ютеризації обліку розрахунків з оплати праці відповідно до особливостей бюджетної установи з урахуванням відповідного нормативного забезпечення [3]; Васильєва В., Бабенко Л. і Тумановська О. стверджують, що хоч оплата праці і є найвагомішою складовою загальної суми видатків бюджетних установ, а їх облік надважливою ділянкою облікового процесу, проте бухгалтерський облік виплат працівникам бюджетної сфери в Україні знаходиться у процесі реформування та є недосконалим [4]; Васильєва В., Коновалова О. й Коротченко В. розглядають теоретичні і практичні аспекти сучасних проблем автоматизації обліку розрахунку оплати праці в бюджетних установах та наводять переваги комп'ютерної системи [5]; Подоляничук О. висвітлила загальні питання обліку праці та її оплати в умовах воєнного стану та наголошує на багаторівневості у нормативному регулюванні оплати праці [6]; Фабіянська В. і Огородник А. встановили, що бюджетна установа самостійно обирає систему оплати праці і форму ведення обліку, узагальнили особливості тарифної системи й основні аспекти організації документування у

бюджетній сфері та навели перелік первинних документів, котрі застосовуються при оформленні розрахунків за заробітною платою [13]; судовий експерт Шевчук Г. розглядає послідовність дослідження операцій із нарахування та виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ [14] тощо.

**Виділення невіршених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на наявність ґрунтовних досліджень організації і методики обліку розрахунків з оплати праці в державному секторі, все ще залишається ряд невизначених питань. Невіршеною частиною загальної проблеми, у тому числі, залишається відсутність розгляду взаємозв'язку між працею та її оплатою, а також особливостей визначення і підстав для нарахування зарплати у закладах дошкільної освіти.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є дослідження особливостей обліку праці і встановлення їх впливу на розмір оплати праці та узагальнення законодавчо-нормативних підстав для нарахування основної, додаткової та інших заохочувальних і компенсаційних складових оплати праці в закладах дошкільної освіти.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Праця – вид діяльності людини, яку вважають основним фактором виробництва. Тобто, це діяльність, котра спрямована на виробництво або матеріальних, або духовних суспільно корисних продуктів. У процесі праці людина (чи група людей) взаємодіють із предметами і засобами праці та оточуючим середовищем для досягнення мети трудової діяльності.

Праця – це діяльність людини, котра спрямована на досягнення певного результату та є неодмінною умовою існування і розвитку суспільства. Сутність праці, як доцільної і цілеспрямованої діяльності людей, на думку В. Смачило, полягає в тому, що праця – це «процес усвідомленої трудової діяльності людини, який здійснюється заради одержання корисного результату і є, з одного боку, процесом взаємодії людини з засобами, предметами праці у межах певної технології та організації, а, з іншого боку, - процесом суспільної взаємодії між людьми» [10, с. 4]. Г. Тибінка підкреслює, що праця «є невід'ємним процесом людського життя, оскільки є його першо-основою. У процесі праці людина здобуває засоби для існування, для задоволення різних потреб, які й складають собою певну винагороду за працю. Кожна працездатна особа у суспільстві повинна будувати своє життя

і життя своєї родини згідно з рівнем оплати за працю. Історія людства свідчить, що чим вища виробнича спеціалізація його членів, тим вищий рівень добробуту у суспільстві» [11, с. 10].

З працею безпосередньо пов'язане таке явище як її оплата.

Відповідно ст. 1 Конвенції Міжнародної організації праці «Про захист заробітної плати», прийнятої ще 01.07.1949 р., заробітна плата означає, незалежно від назви й методу обчислення, будь-яку винагороду або заробіток, які можуть бути обчислені в грошах, і встановлені угодою або національним законодавством, що їх роботодавець повинен заплатити, на підставі письмового або усного договору про наймання послуг, працівникові за працю, яку виконано, чи має бути виконано, або за послуги, котрі надано, чи має бути надано.

У ст. 43 Конституції України передбачено, що кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується. При цьому, вказано, що держава створює умови для повного здійснення громадянами права на працю, гарантує рівні можливості у виборі професії та роду трудової діяльності, реалізовує програми професійно-технічного навчання, підготовки і перепідготовки кадрів відповідно до суспільних потреб. Кожен громадянин має право на: безпечні, належні і здорові умови праці, а також на заробітну плату, розмір якої не нижче від визначеної законодавчо; своєчасне одержання винагороди за свою працю; гарантований захист від незаконного звільнення.

Ст. 94 Кодексу законів про працю (КЗпП) та визначає, що заробітна плата – це винагорода, як правило, обчислена, у грошовому виразі, яку роботодавець виплачує працівнику за виконану роботу. При цьому, розмір заробітної плати максимальним розміром не обмежується та залежить від умов і складності виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, а також результатів його праці та показників діяльності суб'єктів господарювання. Аналогічні трактування містяться і в ст. 1 Закону України «Про оплату праці».

Ст. 4 Закону України «Про дошкільну освіту» передбачається, що вона є обов'язковою первинною складовою системи безперервної освіти, що має базуватись на фізичному, психічному та соціальному становленні особистості дитини. Вікова періодизація дошкіль-

ної освіти включає вік немовляти (до одного року), ранній вік (від одного до трьох років) та передшкільний вік (від трьох до шести (семи) років).

На облік праці впливає комплектація груп у закладі дошкільної освіти за віковими ознаками: до 10 осіб – для дітей до одного року та із цілодобовим і короткотривалим перебуванням дітей; до 15 осіб – для різновікових дітей, дітей від одного до трьох років та в оздоровчий період; до 20 осіб – для дітей від трьох до шести (семи) років. В інклюзивних групах передбачено наповнюваність не більше 3 дітей із особливими освітніми потребами. Засновникам дозволено у закладах дошкільної освіти встановлювати меншу наповнюваність груп. Наповнюваність груп напряду впливає на навантаження працівників сфери дошкільної освіти та на оплату їх праці.

Ст. 30 Закону України «Про дошкільну освіту» встановлює педагогічне навантаження (час, що призначений для здійснення освітнього процесу на тиждень згідно затвердженої тарифної ставки), умови оплати праці, відпочинку педагогічних й інших працівників у системі дошкільної освіти. Так, педагогічне навантаження у сфері дошкільної освіти становить: 40 год. – для соціальних педагогів і практичних психологів; 36 год. – для вихователів-методистів; 30 год. – для вихователів груп загального типу та інструкторів із фізкультури; 24 год. – музичних керівників; 20 год. – для вчителів-дефектологів і вчителів-логопедів; 18 год. – для керівників гуртків, а також від 20 до 36 год. – для працівників інклюзивних груп.

Бондаренко О. і Салівон Т. зазначають, що «заробітна плата в бюджетних установах є виплатами працівникам, що надаються за використану працю та є ціною витраченої праці. Виплати працівникам бюджетних установ відіграють роль інструменту соціального захисту та компенсацій, які надаються державою через суб'єктів господарювання державного сектора в обмін на послуги працівників» [2].

У ст. 2 Закону України «Про оплату праці» наведено її структуру, яка включає основну (відрядні розцінки і тарифні ставки (оклади) – для робітників; посадові оклади – для службовців) і додаткову (доплати, надбавки, компенсаційні і гарантійні виплати, премії) заробітну плату та інші заохочувальні й компенсаційні виплати.

Штатні розписи для державних і комунальних закладів дошкільної освіти наразі

встановлюються на підставі Наказу Міністерства освіти і науки України «Про затвердження Типових штатних нормативів дошкільних навчальних закладів» від 04.11.2010 р. № 1055 (зі змінами і доповненнями).

На виконання Постанови КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» [11], затверджено Наказ Міністерства освіти і науки України «Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ» [8], котрим передбачено відповідні додаток 9 і 12 для працівників закладів дошкільної освіти – таблиця 1.

Тарифні розряди встановлюються фахівцям закладів дошкільної освіти у залежності від наявності в них освітньо-кваліфікаційних рівнів молодшого спеціаліста (10 розряд), спеціаліста або магістра (11 розряд), за відсутності – 9 розряд у залежності від займаної посади. Тарифні розряди встановлюються відповідно до кваліфікаційних вимог за результатами атестації.

Ст. 32 Закону України «Про дошкільну освіту» передбачає, що атестація для педагогічних працівників закладів дошкільної освіти є обов'язковою і, як правило, здійснюється один раз на п'ять років у відповідності із Наказом Міністерства освіти і науки України «Про затвердження Положення про атестацію педагогічних працівників» від 09.09.2022 р. № 805 (зі змінами і доповненнями). За результатами атестації педагогічним працівникам, що працюють у закладах дошкільної освіти: визначається їх відповідність займаній посаді, встановлюється певна кваліфікаційна категорія (спеціаліст, спеціаліст другої категорії, спеціаліст першої категорії, спеціаліст вищої категорії); може бути присвоєно педагогічне звання вихователям-методистам – «Старший вихователь», а вихователям – «Вихователь-методист».

У зв'язку з призупиненням дії Постанови КМУ «Про оплату праці педагогічних, науково-педагогічних та наукових працівників закладів і установ освіти і науки» від 10.07.2019 р. № 822 (зі змінами і доповненнями) у 2024 р. для визначення посадових окладів працівників дошкільних закладів необхідно користуватись додатком 1 до Постанови КМУ «Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та



Таблиця 1

**Схема тарифних розрядів посад педагогічних працівників  
у дитячих дошкільних навчальних закладах**

Посада		Тарифний розряд	Тарифні коефіцієнти
Завідувач (директор)		14	2,42
		15	2,58
		16	2,79
Вихователі-методисти, вихователі, учителі-дефектологи, учителі-логопеди, практичні психологи	вищої категорії	14	2,42
	першої категорії	13	2,27
	другої категорії	12	2,12
	без категорії	11	1,97
		10	1,82
Музичні і художні керівники, інструктори з фізкультури, праці, слухових кабінетів	вищої категорії	12	2,12
	першої категорії	11	1,97
	другої категорії	10	1,82
	без категорії	9	1,73
Асистент вихователя дошкільного навчального закладу в інклюзивній групі		12	2,12
		11	1,97
		10	1,82
Помічник вихователя		6	1,45
		5	1,36

*Джерело: розробка авторів на основі [7; 8]*

організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 30.08.2002 р. № 1298 (зі змінами і доповненнями).

Таким чином, посадові оклади (тарифні ставки) з 01 грудня 2021 р. і протягом 2023 р. розраховувались виходячи із розміру посадового окладу (тарифної ставки) працівника 1 тарифного розряду – 2893,00 гривні із множенням на відповідний тарифний коефіцієнт.

Постановою КМУ «Деякі питання оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери» від 12.01.2024 р. № 23 встановлено, що посадові оклади (тарифні ставки) з 1 січня 2024 р. розраховуються виходячи з розміру посадового окладу (тарифної ставки) працівника 1 тарифного розряду – 3195,00 гривень. Тобто, з 01.01.2024 р. база для нарахування основної заробітної плати працівників закладів дошкільної освіти підвищилась до 3195,00 гривень, тобто зросла на 302,00 гривень.

Ст. 61 Закону України «Про освіту» декларує, що педагогічним працівникам у закладах дошкільної освіти встановлюються щомісячні надбавки до посадового окладу за вислугу

років у таких розмірах: 10% - понад 3 р.; 20% – понад 10 р.; 30% – понад 20 р.

Постановою КМУ «Про підвищення оплати праці педагогічних працівників» від 11.01.2018 р. № 22 (зі змінами і доповненнями) задекларовано підвищення на 10% посадових окладів (ставок заробітної плати) педагогічних працівників, оплата праці котрих здійснюється за кошти державного та місцевих бюджетів.

Постановою КМУ «Про встановлення надбавки педагогічним працівникам дошкільних, позашкільних, загальноосвітніх, професійно-технічних навчальних закладів, вищих навчальних закладів I–II рівня акредитації, інших установ і закладів незалежно від їх підпорядкування» від 23.03.2011 р. № 373 (зі змінами і доповненнями) також передбачено надбавку педагогічним працівникам закладів дошкільної освіти в граничному розмірі 30% посадового окладу (ставки заробітної плати), але не менше 5%.

Законодавчо працівникам закладів дошкільної освіти також передбачено нарахування надбавок: до 50% посадового окладу – за високі досягнення у праці, напруженість

у роботі, складність, виконання особливо важливої роботи, а також доплат: до 50% посадового окладу – за суміщення професій (посад), виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників, розширення зони обслуговування, збільшення обсягу виконуваних робіт; до 40% посадового окладу – за роботу в нічний час; 10% посадового окладу – працівникам із прибирання туалетів і за використання у роботі дезінфікувальних засобів. Граничний розмір надбавок не повинен перевищувати 50% посадового окладу для одного працівника. При несвоєчасному виконанні завдань, погіршенні якості роботи і порушенні трудової дисципліни зазначені надбавки зменшуються або скасовуються [8].

15.05.2023 р. на офіційному сайті «Нова українська школа» на їх офіційний запит до Обласних адміністрацій було отримано відповідь щодо розміру середньої заробітної плати

педагогічних працівників дошкільця у 2023 р. (таблиця 2).

Наразі заробітна плата працівників закладів дошкільньої освіти вдвічі менша середньої по країні та дуже далека від гідного рівня життя. Якщо порівнювати з країнами ЄС, то співвідношення середньої зарплати в Україні у дошкільці та середньої по країні є найнижчим у Європі (так, зарплата вихователів у Португалії складає 184% від середньої по країні, у Литві – 116%, у Польщі – 85%, у Чехії – 83%). Також характерно, що з понад 300000 працівників сфери дошкільця абсолютну більшість складають саме жінки (99% педагогічного та 82% технічного персоналу), тож питання оплати праці в закладах дошкільньої освіти тісно пов'язані з фемінізацією бідності [12].

Ст. 30 Закону України «Про оплату праці» визначено, що роботодавець зобов'язаний забезпечити достовірний облік виконуваної

Таблиця 2  
Середня заробітна плата працівників закладів дошкільньої освіти у 2023 р.  
за регіонами України (грн.)

Область	Завідувач ЗДО	Вихователь без категорії (молодший вихователь)	Вихователь другої категорії	Вихователь першої категорії	Вихователь вищої категорії	Музичний керівник
Волинська*	11700,00	7000,00	8400,00	9800,00	11200,00	Від 6700,00 до 9800,00
Вінницька	12493,36	7724,86	11151,00	9686,46	11074,74	7671,87
Запорізька*	Від 10396,00 до 12205,00	Від 6700,00 до 8150,00		Від 9030,00 до 11821,00	Від 10396,00 до 14002,00	Від 6700,00 до 10794,00
м. Київ*	18644,01	9266,40		13002,66	13861,01	Від 8808,80 до 12143,34
Київська	11196,00	6318,00	7972,90	9193,80	9801,40	7408,70
Кіровоградська	12807,60	8520,00		10540,04	12776,83	
Луганська*	10801,00	5131,00		5965,00	7591,00	5011,00
Миколаївська*	11538,79	7452,87	9052,56	9618,74	11171,51	6794,09
Сумська	12204,00	7283,00		9046,00	10074,00	5425,00
Тернопільська*	11981,00	7236,00		9752,00	11166,00	8509,00
Харківська*	12759,00	7779,00		11043,00	12445,00	10121,00
Хмельницька	11260,00	8130,00		9560,00	11450,00	8770,00
Черкаська*	11914,00	7710,00		9858,00	11225,00	7040,00
Чернівецька*	Від 10011,40 до 13317,10	7522,70		Від 11032,60 до 11820,60	Від 12251,90 до 13127,00	Від 7157,20 до 10119,50

\* з урахуванням надбавок і доплат

Джерело: розробка авторів на основі [15]

працівником роботи і бухгалтерський облік витрат на оплату праці у встановленому порядку. Організація бухгалтерського обліку оплати плати відрізняється у бюджетних установах, у т.ч. і закладах дошкільної освіти, від суб'єктів підприємницької діяльності. Це обумовлюється такими обставинами: джерелами коштів для оплати праці є асигнування з державного і місцевих бюджетів; результат виконуваної роботи переважно послуги, а не продукція; для бухгалтерського обліку бюджетних установ визначальним є їх статус неприбутковості; жорстка законодавчо-нормативна регламентованість; переважно розумовий характер праці; переважна питома вага витрат на оплату праці у структурі сукупних витрат бюджетних установ; високий рівень кваліфікації працюючих тощо.

Для обліку особового складу працівників, використання робочого часу, а також розрахунків щодо їх заробітної плати законодавчо передбачено використання таких типових форми первинної облікової документації: № П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу»; № П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки»; № П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)»; № П-5 «Табель обліку використання робочого часу»; № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника»; № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)».

Основним документом, що використовується при обліку робочого часу є табель (форма № 5-П), котрий може складатись у формі електронного чи паперового документу працівниками відділу кадрів або табельниками на великих підприємствах, проте, переважно його ведення покладено на керівників структурних підрозділів. Для нарахування заробітної плати відповідальні особи передають заповнений табель до бухгалтерії. Табель містить дані для нарахування зарплати у табличній частині, яка включає інформацію про відпрацьовані години щодня або відсутність на роботі, а також використовує умовні позначення (коди) для відповідних днів місяця (надурочні години, нічні години, вихідні та святкові дні, відпустка, тимчасова непрацездатність, прогули, простої тощо) [9].

Усі нарахування заробітної плати та утриманні платежі окремо відображаються у розрахунково-платіжній відомості (форма № П-6) за кожним працівником, а потім узагальнюються у розрахунково-платіжній відомості (зведеної) за формою № П-7. У табличній формі розра-

хунково-платіжної відомості ліворуч зазначають усі складові оплати праці із їх сумами, а праворуч – утримання із зарплати, що передбачені законодавством.

При веденні обліку особового складу та перевірці його порядку, слід пам'ятати, що типова форма первинного обліку № П-2 «Особова картка» втратила свою чинність згідно Наказу Держкомстату «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 05.12.2008 р. № 489 (зі змінами і доповненнями).

За умови виплати заробітної плати працівникам готівкою, це оформлюють видатковими касовими ордерами або видатковими відомостями, які підписують керівник і головний бухгалтер (особи, уповноважені керівником). Якщо зарплату перераховують на банківські рахунки працівників, то відкривається зарплатний проєкт в обслуговуючому банку. Після цього банку надсилають платіжне доручення та відомість з розподілом сум зарплати на карткові рахунки працівників.

Згідно ст. 110 Кодексу законів про працю України, а також ст. 30 Закону України «Про оплату праці», роботодавці зобов'язані повідомляти працівників при кожній виплаті зарплати про такі деталі: загальна сума заробітної плати із чітким розшифруванням за всіма видами виплат; суми утримань і підстави для їх здійснення; сума заробітної плати, що підлягає виплаті. Таку інформацію працівник отримує у розрахунковому листі паперового формату або в електронному вигляді (за його згодою).

Для обліку та узагальнення інформації щодо розрахунків за виплатами працівникам із належної їм заробітної плати призначено рахунок 65 «Розрахунки з оплати праці». За його кредитом відображаються суми нарахованої заробітної плати, премій, матеріальної допомоги, допомоги у зв'язку із тимчасовою непрацездатністю тощо, а також суми нараховані за дорученнями-зобов'язаннями працівників, за виконавчими листами й іншими документами; за дебетом – виплата заробітної плати, утримання з неї, перерахування утриманих із заробітної плати сум за призначенням, а також суми, що не були отримані в строк і які віднесено на субрахунок 6412 «Розрахунки з депонентами».

Кореспонденція рахунків при обліку нарахування заробітної плати, утримань з неї та виплати така:

– Нараховано заробітну плату – Дебет 8011 «Витрати на оплату праці» – Кредит 6511 «Розрахунки із заробітної плати»;

– Утримано податок на доходів фізичних осіб (18%) – Дебет 6511 «Розрахунки із заробітної плати» – Кредит 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» / ПДФО;

– Утримано військовий збір (1,5%) – Дебет 6511 «Розрахунки із заробітної плати» – Кредит 6311 «Розрахунки з бюджетом за податками і зборами» / Військовий збір»;

– Утримано членські профспілкові внески – Дебет 6511 «Розрахунки із заробітної плати» – Кредит 6516 «Розрахунки з членами профспілки за безготівковими перерахуваннями сум членських профспілкових внесків»;

– Утримано за виконавчими листами – Дебет 6511 «Розрахунки із заробітної плати» – Кредит 6518 «Розрахунки за виконавчими документами та інші утримання»;

– Виплачено заробітну плату на картку – Дебет 6511 «Розрахунки із заробітної плати» – Кредит 6514 «Розрахунки з працівниками за безготівковими перерахуваннями на рахунки з вкладів у банках»;

– Виплачено заробітну плату з каси – Дебет 6511 «Розрахунки із заробітної плати» – Кредит 2211 «Готівка у національній валюті»;

– Віднесено не отриману у строк заробітну плату на рахунок депонентів – Дебет 6511 «Розрахунки із заробітної плати» – Кредит 6412 «Розрахунки з депонентами»;

– Виплачено депоненту належну йому заробітну плату з каси – Дебет 6412 «Розрахунки з депонентами» – Кредит 2211 «Готівка у національній валюті»;

– Нараховано єдиний соціальний внесок (22% – базова ставка; 8,41% – для осіб з інвалідністю) – 8012 «Відрахування на соціальні заходи» – Кредит 6313 «Розрахунки із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Суб'єкти державного сектору за умови виписування декількох розрахунково-платіжних відомостей, за їх підсумками складають меморіальний ордер № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій», записи в якому систематизуються за програмною класифікацією. При автоматизованому веденні обліку розрахунків з оплати праці використовується форма меморіального ордера № 5-авт. Усі суми виданої заробітної плати із каси відображаються у меморіальному ордері № 1 за кредитом субрахунку 2211 «Готівка у національній валюті», а перераховані відрахування із заробітної плати за призначенням – у меморіальному ордері № 2 за кредитом субрахунку 231 «Грошові кошти на рахунках розпорядників бюджетних

коштів» та у меморіальному ордері № 3 за кредитом субрахунків 2311 «Поточні рахунки в банку», 2313 «Реєстраційні рахунки».

Суми нарахованої заробітної плати включаються до Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків-фізичних осіб, і сум утриманого з них податку та сум нарахованого єдиного внеску – подається щоквартально протягом 40 календарних днів після закінчення звітного кварталу, а також відображають у статистичній звітності: форми № 1-ПВ «Звіт з праці» (щомісячна) і № 1-ПВ «Звіт з праці» (щоквартальна) – подається не пізніше 7-го числа наступного місяця після звітного періоду; форма № 3-борг «Звіт про заборгованість з оплати праці» (щомісячна) – подається не пізніше 7-го числа кожного місяця.

НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам» встановлює методологічні засади формування інформації в бухгалтерському обліку та її розкриття у фінансовій звітності про виплати (поточні виплати, виплати при звільненні, інші виплати) як у грошовій, так і негрошовій формах за роботи, що виконані працівниками. У примітках до фінансової звітності, згідно НП(С)БОДС 132 «Виплати працівникам», у частині розрахунків за заробітною платою необхідно розкривати інформацію про: суми заборгованості за заробітною платою; інформацію щодо сум виплат при звільненні – при їх звільненні згідно вимог законодавства.

Дані аналітичного обліку надають інформацію про розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання норм, фонд заробітної плати і його структуру, динаміку заробітної плати за категоріями персоналу, місцями виникнення витрат. Аналітичний облік незамінний при визначенні розміру оплати праці та відрахувань з неї за кожною особою окремо та при віднесенні витрат на відповідні рахунки і субрахунки.

**Висновки.** Досліджено положення законодавчо-нормативних актів у частині регулювання порядку обліку праці працівників закладів дошкільної освіти та щодо діючого механізму нарахування їм заробітної плати.

Розглянуто показники, що безпосередньо впливають на обліковування праці працівників закладів дошкільної освіти, зокрема: вікову періодизацію дошкільної освіти; наповнюваність груп і категорії вихованців; учасників освітнього процесу; тижневе педагогічне навантаження педагогічних працівників тощо



та встановлено їх прямий вплив на методу нарахування заробітної плати у системі дошкілля.

Ґрунтовно описано порядок і особливості нарахування заробітної плати для працівників закладів дошкільної освіти у частині визначення основної її суми, надбавок, доплат, можливих премій й інших виплат та наголошено на незадовільності матеріального становища найманих працівників закладів дошкілля, оскільки розмір зарплати до виплати є вдвічі меншим за середній рівень заробітних плат по країні.

Узагальнено організаційно-методичні заходи обліку розрахунків з оплати праці у закладах дошкільної освіти, а саме: первинні реєстр обліку особового складу працівників і використання робочого часу; синтетичні рахунки, що призначені для нарахування, утримань і виплати заробітної плати; основні бухгалтерські проведення; зведені облікові реє-

стри; особливості аналітичного обліку; порядок відображення у звітності операцій із нарахування заробітної плати та утримань з неї.

Практичне значення отриманих результатів полягає у ґрунтовному дослідженні особливостей обліку праці і встановленні їх впливу на розмір оплати праці для нарахування основної, додаткової та інших заохочувальних і компенсаційних складових оплати праці в закладах дошкільної освіти, що дозволить майбутнім науковцям і практикам використовувати вже отримані результати авторами цієї роботи.

Перспективи подальших наукових досліджень вбачаються нам у розробці пропозицій з удосконалення обліку праці та її оплати в інших установах державного сектору та представленні рекомендацій із покращення механізму нарахування заробітної плати у закладах, що фінансуються із державного і місцевих бюджетів.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Атамас П. Й., Атамас О. П., Вовк Г. В. Проблеми удосконалення організації та обліку оплати праці в бюджетних установах. *Приазовський економічний вісник*. 2017. Вип. 5 (05). С. 317–322.
2. Бондаренко О. С., Салівон Т. В. Вдосконалення організації обліку заробітної плати в бюджетних установах. *Ефективна економіка*. 2013. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2359> (дата звернення: 02.02.2024).
3. Будько О. В., Фень А. М. Нормативно-правове забезпечення обліку нарахування і виплати заробітної плати в бюджетних установах. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 3 (14). С. 417–421.
4. Васильєва В. Г., Бабенко Л. В., Тумановська О. В. Сучасний стан та напрями вдосконалення організації обліку розрахунків з оплати праці в бюджетній установі. *Економічний простір*. 2019. № 146. С. 100–112.
5. Васильєва В. Г., Коновалова О. В., Коротченко В. О. Сучасні проблеми автоматизації обліку в бюджетних установах: теоретичні та практичні аспекти. *Економічний простір*. 2018. № 138. С. 150–163.
6. Подоляничук О. А. Оплата праці та розрахунки з працівниками в умовах воєнного стану: трудові відносини та обліковий аспект. *Ефективна економіка*. 2022. № 5. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=10290> (дата звернення: 04.02.2024).
7. Про впорядкування умов оплати праці та затвердження схем тарифних розрядів працівників навчальних закладів, установ освіти та наукових установ : Наказ М-ва освіти і науки України від 26.09.2005 р. № 557. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1130-05/conv#Text> (дата звернення: 04.02.2024).
8. Про оплату праці працівників на основі Єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери : Постанова КМУ від 30.08.2002 р. № 1298. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF#Text> (дата звернення: 02.02.2024).
9. Савченко О. Облік зарплати та розрахунків із працівниками. *Factor Academy*. 2023. 19 липня. URL: <https://factor.academy/blog/oblik-zarplati-ta-rozrahunkiv-iz-pracivnikami/> (дата звернення: 04.02.2024).
10. Смачило В. В. Праця як сфера життєдіяльності та основний фактор виробництва : лекційний матеріал до змістового модулю 1 «Розвиток та регулювання соціально-трудових відносин». URL: [http://econ2016.krasalex.com/wp-content/uploads/2017/02/2\\_ppt.pdf](http://econ2016.krasalex.com/wp-content/uploads/2017/02/2_ppt.pdf) (дата звернення: 02.02.2024).
11. Тибінка Г. І. Організаційно-економічний механізм регулювання оплати праці в господарській системі України : дис. ... канд. екон. наук : 08.00.03. Львів, 2014. 244 с.
12. Ткаліч О. Чому зарплати виховательок дитсадків в рази нижчі за передбачені законом. *Українська правда*. 2021. 18 березня. URL: <https://life.pravda.com.ua/columns/2021/03/18/244265/> (дата звернення: 04.02.2024).
13. Фабіянська В. Ю., Огородник А. О. Особливості обліково-контрольного забезпечення розрахунків з оплати праці працівників бюджетної сфери. *Вісник Хмельницького національного університету*. 2019. № 3. С. 199–206.

14. Шевчук Г. В. послідовність дослідження операцій із нарахування та виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ. *Правовий часопис Донбасу*. 2022. № 1 (78). С. 191–199.
15. Яка зарплата в педагогічних працівників дитсадків України та в якій області отримують найбільше / Нова українська школа. 2023. 15 травня. URL: <https://nus.org.ua/news/yaka-zarplata-v-pedagogichnyh-pratsivnykiv-dytsadkiv-ukrayiny-ta-v-yakij-oblasti-otrymuyut-najbilshe/> (дата звернення: 04.02.2024).

## REFERENCES:

1. Atamas, P. I., Atamas, O. P., & Vovk, H. V. (2017) Problemy udoskonalennia orhanizatsii ta obliku oplaty pratsi v biudzhethnykh ustanovakh [Problems of improving the organization and accounting of wages in budget institutions]. *Pryazovskiy ekonomichnyi visnyk*, vol. 5 (05), pp. 317–322. [in Ukrainian].
2. Bondarenko, O. S., & Salivon, T. V. (2013) Vdoskonalennia orhanizatsii obliku zarobitnoi platy v biudzhethnykh ustanovakh [Improvement of the organization of wage accounting in budget institutions]. *Efektivna ekonomika*, 1. Retrieved from: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2359> (accessed 2 February 2024) [in Ukrainian].
3. Budko, O. V., & Fen, A. M. (2019) Normatyvno-pravove zabezpechennia obliku narakhuvannia i vyplaty zarobitnoi platy v biudzhethnykh ustanovakh [Regulatory and legal provision of accounting for calculation and payment of wages in budget institutions]. *Pryazovskiy ekonomichnyi visnyk*, vol. 3 (14), pp. 417–421. [in Ukrainian].
4. Vasylieva, V. H., Babenko, L. V., & Tumanovska, O. V. (2019) Suchasnyi stan ta napriamy vdoskonalennia orhanizatsii obliku rozrakhunkiv z oplaty pratsi v biudzhethnii ustanovi [The current state and directions for improving the organization of accounting for labor payments in a budget institution]. *Ekonomichnyi prostir*, vol. 146, pp. 100–112. [in Ukrainian].
5. Vasylieva, V. H., Konovalova, O. V., & Korotchenko, V. O. (2018) Suchasni problemy avtomatyzatsii obliku v biudzhethnykh ustanovakh: teoretychni ta praktychni aspekty [Modern problems of accounting automation in budget institutions: theoretical and practical aspects]. *Ekonomichnyi prostir*, vol. 138, pp. 150–163. [in Ukrainian].
6. Podolianchuk, O. A. (2022) Oplata pratsi ta rozrakhunky z pratsivnykamy v umovakh voiennoho stanu: trudovi vidnosyny ta oblikovi aspekt [Payment of labor and settlements with employees in the conditions of martial law: labor relations and the accounting aspect]. *Efektivna ekonomika*, vol. 5. Retrieved from: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=10290> (accessed 4 February 2024) [in Ukrainian].
7. Pro vporiadkuvannia umov oplaty pratsi ta zatverdzhennia skhem taryfnykh rozriadiv pratsivnykiv navchalnykh zakladiv, ustanov osvity ta naukovykh ustanov : Nakaz M-va osvity i nauky Ukrainy № 557 vid 26.09.2005 r. [On streamlining the terms of payment and approving schemes of tariff categories for employees of educational institutions, educational institutions and scientific institutions from 26<sup>th</sup> September 2005, № 557]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1130-05/conv#Text> (accessed 2 February 2024) [in Ukrainian].
8. Pro oplatu pratsi pratsivnykiv na osnovi Yedynoi taryfnoi sitky rozriadiv i koefitsientiv z oplaty pratsi pratsivnykiv ustanov, zakladiv ta orhanizatsii okremykh haluzei biudzhethnoi sfery : Postanova KMU № 1298. vid 30.08.2002 r. [On the remuneration of employees on the basis of the Unified tariff grid of grades and coefficients for remuneration of employees of institutions, establishments and organizations of certain branches of the budget sphere from 30<sup>th</sup> August 2002, № 1298]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1298-2002-%D0%BF#Text> (accessed 2 February 2024) [in Ukrainian].
9. Savchenko, O. (2023) Oblik zarplaty ta rozrakhunkiv iz pratsivnykamy [Accounting of salaries and settlements with employees]. Factor Academy, 19 lypnia. Retrieved from: <https://factor.academy/blog/oblik-zarplati-ta-rozrakhunkiv-iz-pracivnikami/> (accessed 4 February 2024) [in Ukrainian].
10. Smachylo, V. V. (2023) Pratsia yak sfera zhyttiedialnosti ta osnovnyi faktor vyrobnytstva : leksiinyi material do zmistovoho moduliu 1 «Rozvytok ta rehulivannia sotsialno-trudovykh vidnosyn» [Work as a sphere of life activity and the main factor of production: lecture material for content module 1 "Development and regulation of social and labor relations"]. Retrieved from: [http://econ2016.krasalex.com/wp-content/uploads/2017/02/2\\_ppt.pdf](http://econ2016.krasalex.com/wp-content/uploads/2017/02/2_ppt.pdf) (accessed 2 February 2024) [in Ukrainian].
11. Tybinka, H. I. (2014) Orhanizatsiino-ekonomichnyi mekhanizm rehulivannia oplaty pratsi v hospodarskii systemi Ukrainy [Organizational and economic mechanism of wage regulation in the economic system of Ukraine]. *Dys. ... kand. ekon. nauk / 08.00.03*. Lviv. [in Ukrainian].
12. Tkalic, O. (2021) Chomu zarplaty vykhovatelok dytsadkiv v razy nyzhchi za peredbacheni zakonom [Why the salaries of kindergarten teachers are many times lower than those prescribed by law]. *Ukrainska Pravda*, 18 bereznia. Retrieved from: <https://life.pravda.com.ua/columns/2021/03/18/244265/> (accessed 4 February 2024) [in Ukrainian].
13. Fabiianska, V. lu., & Ohorodnyk, A. O. (2019) Osoblyvosti oblikovo-kontrolnoho zabezpechennia rozrakhunkiv z oplaty pratsi pratsivnykiv biudzhethnoi sfery [Peculiarities of accounting and control provision of calculations

for the remuneration of employees of the budgetary sphere]. *Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu*, vol. 3, pp. 199–206. [in Ukrainian].

14. Shevchuk, H. V. (2022) Poslidovnist doslidzhennia operatsii iz narakhuvannia ta vyplaty zarobitnoi platy pratsivnykam biudzhetykh ustanov [The sequence of the study of operations on calculation and payment of wages to employees of budget institutions]. *Pravovyi chasopys Donbasu*, vol. 1 (78), pp. 191–199. [in Ukrainian].

15. Yaka zarplata v pedahohichnykh pratsivnykiv dytsadkiv Ukrainy ta v yakii oblasti otrymuiut naibilshe (2023) [What is the salary of pedagogical workers of kindergartens in Ukraine and in which region do they get the most]. *Nova ukrainska shkola*. 15 travnia. Retrieved from: <https://nus.org.ua/news/yaka-zarplata-v-pedagogichnyh-pratsivnykiv-dytsadkiv-ukrayiny-ta-v-yakij-oblasti-otrymuyut-najbilshe/> (accessed 4 February 2024) [in Ukrainian].