

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту
(повна назва кафедри)

Кваліфікаційна робота

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему

Удосконалення обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України (№ 99)»

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0711 – ОАК-з
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством
(код і назва освітньої програми)

І.В. Кузьменко

(ініціали та прізвище)

Керівник зав. кафедрою ОАОА, д.е.н., професор
Меліхова Т.О.

(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент к.е.н., доцент Синиця Ю.С.

(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

До захисту
МФ

Запоріжжя
2022

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ
ІМ. Ю.М. ПОТЕБНІ ЗНУ**

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

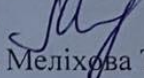
Рівень вищої освіти другий (магістерський)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

(код та назва)

Освітня програма Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємством

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ 
Завідувач кафедри Меліхова Т.О.
« 07 » 06 2022 року

**ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)**

Кузьменко Інни Вікторівни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи Удосконалення обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України (№ 99)»

керівник роботи Меліхова Тетяна Олегівна, д.е.н., професор

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затвержені наказом ЗНУ від «02» червня 2022 року № 598-с

2. Строк подання студентом роботи 01.12.2022 р.

3. Вихідні дані до роботи законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних вчених економістів, періодична література, інтернет-ресурси, дані обліку і звітності

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1 Теоретичні основи обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати

2 Облік нарахування заробітної плати та фінансовий аналіз ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України (№ 99)»

3 Пропозиції щодо удосконалення обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України (№ 99)»

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

1. Складові елементи ФОП. 2. Типові форми первинної облікової документації. 3. Об'єкт дослідження. 4. Облік нарахування та виплати ЗП. 5. Аналіз ліквідності. 6. Перевірка правильності нарахування ЗП. 7. Запропоновані відомості обліку. 8-9. Запропоновані робочі документи аудитора.

6. Консультанти розділів роботи

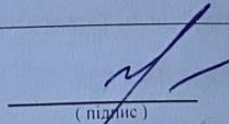
Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Меліхова Т.О., зав. кафедрою ОАОА, д.е.н., професор	07.06.2022	10.09.2022
2	Меліхова Т.О., зав. кафедрою ОАОА, д.е.н., професор	07.06.2022	15.10.2022
3	Меліхова Т.О., зав. кафедрою ОАОА, д.е.н., професор	07.06.2022	28.11.2022

7. Дата видачі завдання 07.06.2022р.

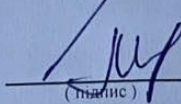
КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	Червень 2022р.	викон.
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	Липень-серпень 2022р.	викон.
3	Робота над 1 розділом	Вересень 2022р.	викон.
4	Робота над 2 розділом	Жовтень 2022р.	викон.
5	Робота над 3 розділом	Листопад 2022р.	викон.
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	Листопад 2022р.	викон.
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	Листопад 2022р.	викон.
8	Попередній захист роботи	Грудень 2022р.	викон.
9	Нормоконтроль	Грудень 2022р.	викон.
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	Грудень 2022р.	викон.
11	Захист роботи	Грудень 2022р.	викон.

Студент


 (підпис)
І.В. Кузьменко
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи


 (підпис)
Т.О. Меліхова
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер


 (підпис)
Ю.С. Синиця
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Кузьменко І. В. Удосконалення обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України (№ 99)».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 - Облік і оподаткування, науковий керівник Меліхова Т.О. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потєбні, кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2022.

Досліджено теоретичні основи обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати. Показано облік нарахування заробітної плати ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99). Проведено фінансовий аналіз державного підприємства «Біленьківська виправна колонія №99». Здійснено внутрішній контроль нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99). Надано шляхи щодо удосконалення обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99).

Ключові слова: ОБЛІК, ОПОДАТКУВАННЯ, ВНУТРІШНІЙ АУДИТ, НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ, ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ, УДОСКОНАЛЕННЯ

ABSTRACT

Kuzmenko I. Improvement of accounting and internal control of payroll at SE «Enterprise of the State Criminal Enforcement Service of Ukraine (No. 99)».

Qualification work for obtaining a master's degree in the specialty 071 - Accounting and taxation, supervisor Melikhova T.O. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu.M. Potebny, department of accounting, analysis, taxation and audit, 2022.

The theoretical foundations of accounting and internal control of payroll have been studied. Shown is the account of the calculation of wages of the SE «Enterprise of the State Criminal Enforcement Service of Ukraine» (No. 99). A financial analysis of the state enterprise «Bilenkiv Correctional Colony No. 99» was carried out. The internal control of the calculation of wages at the SE «Enterprise of the State Criminal Enforcement Service of Ukraine» (No. 99) was carried out. Ways to improve accounting and internal control of payroll at SE «Enterprise of the State Criminal Enforcement Service of Ukraine» (No. 99) are provided.

Keywords: ACCOUNTING, TAXATION, INTERNAL AUDIT, PAYROLL, FINANCIAL ANALYSIS, IMPROVEMENT

ЗМІСТ

ВСТУП	7
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ	11
1.1 Концептуальні основи обліку заробітної плати	11
1.2 Облік нарахування заробітної плати	21
1.3 Внутрішній контроль нарахування заробітної плати	36
2 ОБЛІК НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ДП «ПІДПРИЄМСТВО ДЕРЖАВНОЇ КРИМІНАЛЬНО-ВИКОНАВЧОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ» (№ 99)	46
2.1 Загальна характеристика ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99)	46
2.2 Облік нарахування заробітної плати ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99)	51
2.3 Фінансовий аналіз державного підприємства «Біленьківська виправна колонія №99»	65
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ДП «ПІДПРИЄМСТВО ДЕРЖАВНОЇ КРИМІНАЛЬНО-ВИКОНАВЧОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ» (№ 99)	82
3.1 Внутрішній контроль нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99)	82
3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99)	91
3.3 Шляхи щодо удосконалення внутрішнього контролю нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99)	94
ВИСНОВКИ	102
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	105

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. З попереднього року лікарняні оформляються працівникам в електронному вигляді. У зв'язку з нестійким Інтернетом, за вимогою робітника, лікарняні надаються і в паперовому вигляді. Існують відмінності в оформленні та відшкодуванні сум лікарняних військовослужбовцям та звичайним працівникам.

Розгляду питань обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати сприяли роботи наступних вчених: Бондаря В.П., Бутинця Ф.Ф., Гордієнка Н.І., Кулаковської Л.П., Макаренка А.П., Меліхової Т.О., Усача Б.Ф., та інших.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами і темами. Робота виконана відповідно до науково-дослідної теми кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0120U105606). Автором запропоновано вдосконалення обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99).

Мета та завдання роботи. Метою дослідження є розробка пропозиції щодо удосконалення обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99).

Реалізація мети роботи зумовила необхідність виявлення і розв'язання наступного комплексу завдань:

- дослідити теоретичні основи обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати;
- показати обліку нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99);

- провести фінансовий аналіз ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99);
- провести внутрішній контроль нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99);
- надати шляхи щодо удосконалення обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99).

Об’єктом дослідження є процес обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99).

Предметом дослідження є теоретико-методичні підходи щодо обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати.

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99).

Наукова новизна отриманих результатів полягає в:

Запропоновано методику проведення внутрішнього контролю лікарняних на підприємствах, що на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план внутрішнього контролю, програму внутрішнього контролю, робочі документи контролера. Запропонована методика проведення перевірки лікарняних надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку лікарняних на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення його в обліку, вчасно виявити порушення, провести якісний внутрішній контроль.

Для фінансового обліку лікарняних непередбачено окремих первинних документів та відомостей, які полегшували складання управлінській звітності. Тому пропонуємо для покращення ведення обліку лікарняних використовувати наступні бланки, а саме відомості: наявності лікарняних,

правильності нарахування лікарняних військовослужбовців, повноти документального оформлення лікарняних для військовослужбовця, повноти документального оформлення лікарняних для звичайних працівників, повноти виплати грошового забезпечення військовослужбовців, відповідності електронного лікарняного з електронним реєстром листків непрацездатності. Це поліпшить документування заробітної плати, дозволить своєчасно виявити та виправити помилки.

Практичне значення отриманих результатів полягає у можливості впровадження практичних рекомендацій у діяльність ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99), що дозволить підвищити ефективність ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99) на підприємстві (довідка про впровадження № ___ від _____).

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано загальнонаукові методи: групування (типологічний та аналітичний), порівняння, балансовий метод, абсолютних, середніх та відносних величин, прийоми елімінування (для виявлення впливу певних факторів на динаміку окремих показників фінансової звітності), графічні методи.

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на Міжнародній науково-практичній конференції Інженерного навчально-наукового інституту ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету «Перспективи сталого розвитку в умовах глобалізації в економічному, управлінському та інженерному аспектах», доповідь на тему «Удосконалення обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати», м. Запоріжжя 03-04 листопада 2022р.

Основні пропозиції автора щодо удосконалення методики обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати знайшли відображення у статті:

Кузьменко І. В., Меліхова Т.О. Удосконалення фінансового обліку та внутрішнього контролю лікарняних з метою поліпшення організації обліку нарахування заробітної плати у воєнний час. *Ефективна економіка*. 2022. № 12. URL: www.nauka.com.ua.

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на ___ сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі __ рисунки та ___ таблиць. Робота містить ___ додатків. Список використаних джерел складається із __ найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

1.1 Концептуальні основи обліку заробітної плати

Сьогодні приділяють значну увагу питання до оплати праці. При цьому заробітна плата визначається як винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку власник виплачує працівникові за виконану ним роботу. Заробітна плата є якісним показником економічного господарювання [19].

Поняття «заробітна плата» трактується науковцями і практиками по-різному. В Законі України «Про оплату праці» терміном «заробітна плата» позначається винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу» [68].

Таке розширене тлумачення поняття зарплати не відповідає ст. 94 Кодексу законів про працю, котра не відносить її до складу як гарантійних, компенсаційних виплат (правовий режим яких визначений окремою главою Кодексу законів про працю), так і наданих підприємствами, установами, організаціями додаткових соціально-побутових пільг, не вказаних у законах [49].

Адже, по-перше, розкриваючи поняття заробітної плати як винагороди за виконану роботу, законодавець, наголошує на відшкодувальному характері таких правовідносин, тоді як гарантійні та компенсаційні виплати не зумовлені дією принципу відшкодувальності. Вони мають аліментарний характер, оскільки їхній розмір не пов'язаний з обліком витрат живої праці. Усі ці виплати здійснюються лише у випадках, передбачених законодавцем [62].

По-друге, якщо, відповідно до ч. 2. ст. 94 Кодексу законів про працю, розмір заробітної плати пов'язаний зі складністю та умовами виконаної роботи, професійно-діловими якостями працівника, результатами його праці та господарської діяльності, то розмір компенсаційних виплат пов'язаний із

відшкодуванням матеріальних виплат працівникові. Таким чином, заробітна плата відрізняється від гарантійних і компенсаційних виплат: фактичними ознаками; цільовим призначенням; критеріями визначення їхніх розмірів [64].

Аналіз ст. 7 Закону України «Про колективні договори та угоди», згідно з якою в колективному договорі мають бути передбачені розміри як заробітної плати, так і доплат, надбавок, премій тощо, свідчить про те, що законодавець усвідомлює відмінність між заробітною платою та іншими виплатами, зумовленими дією принципу відшкодувальності, називаючи їх «трудовими виплатами» [26].

Законодавчою основою оплати праці є Конституція України, на якій базується все законодавство, у тому числі і законодавство про працю. Кожен має право на працю, на відпочинок, на соціальний захист, на безпечні і здорові умови праці і на зарплату, причому не нижче встановленого мінімуму [11].

Законодавчо-нормативна база обліку заробітної плати наведено у таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Законодавчо-нормативна база обліку заробітної плати

Назва законодавчо-нормативних документів	Сфера застосування
1	2
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»	Визначає правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку витрат за елементами та складання фінансової звітності в Україні. Цей Закон встановлює, що підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства; обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених цим Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних; розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів; затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку
Закон України «Про оплату праці»	Визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірної регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати.

Продовження таблиці 1.1

1	2
Податковий кодекс України	Регулює відносини, що виникають при нарахуванні оплати праці, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.
Кодекс законів про працю	Кодекс законів про працю України визначає правові засади і гарантії здійснення громадянами України права розпоряджатися своїми здібностями до продуктивної і творчої праці.
Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [14]	Визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності. Застосовуються роботодавцями – підприємствами, організаціями, іншими юридичними особами незалежно від форм власності (крім бюджетних установ та підприємств, які відповідно до законодавства складають фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності).
МСБО 19 «Виплати працівникам»	Визначає бухгалтерський облік та розкриває інформацію про виплати працівникам.

Основними документами, що регламентують порядок і організацію розрахунків по оплаті праці є Закон України «Про оплату праці», Кодекс законів про оплату праці України, Порядок визначення середньої заробітної плати, Інструкція із статистики заробітної плати, Закон України «Про відпустки», Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99р. № 996-ХІУ [3]; Національні положення бухгалтерського обліку 16 «Витрати» та 26 «Виплати працівникам»; Податковий кодекс України, Порядок зарахування в рахунок майбутніх платежів єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування або повернення помилково сплачених коштів [43].

Для нарахування лікарняних, відпускних та інших виплат використовується середня заробітна плата. Вона визначається на підставі Порядку визначення середньої заробітної плати № 100 від 08.02.95р. Право на допомогу по тимчасовій непрацездатності, згідно Порядку обчислення середньої заробітної плати № 100, мають робітники, на яких

розповсюджується державне соціальне страхування. Звільнення робітника від роботи можуть дати тільки лікарі лікувально-профілактичних установ. Підставою для призначення доплати є лікарняний лист. Нарахована сума на повинна перевищувати подвійної тарифної ставки чи посадового окладу. Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, затверджений постановою КМУ від 26.09.2001 р. № 1266 [23].

Інструкція зі статистики, яка затверджена наказом Державного держкомітета статистики України від 13.01.2004 р. № 5 висвітлює наступні питання: склад заробітної плати, що надходить до фонду основної заробітної плати, що надходить до фонду додаткової заробітної плати, які суми включаються до інших заохочувальних та компенсаційних виплат; середня заробітна плата робітників доходи робітників (дивіденди, відсотки) [69].

Робітникам і службовцям в ході їх робітничої діяльності надаються відпустки. Час, з якого виникає право на відпустку, умови через які надаються відпустки, послідовність надання відпустки, як відбувається процес нарахування пов'язаний з оплатою відпустки і за рахунок чого, – всі ці моменти обумовлені в Законі України «Про відпустки» від 15.11.1996р. № 504/96-ВР з деякими змінами та доповненнями. Згідно з цим Законом, відпустки поділяються на щорічні (основні та додаткові), творчі, соціальні та без збереження заробітної плати [29].

М.Туган-Барановський вважав заробітну плату часткою робітничого класу в суспільному продукті, яка залежить від продуктивності суспільної праці і соціальної сили робітничого класу [27]. Е.Бем-Баверк звертав увагу на можливість поступок підприємців у частині підвищення розміру заробітної плати під загрозою страйків, організованих профспілками, але відзначав наступний відтік капіталу з галузей з підвищеною зарплатою, заміну живої праці машинною, що в кінцевому підсумку неминуче призведе до зниження зарплати [24].

Вітчизняні економісти досліджуючи поняття «заробітна плата», також пропонують свої визначення поняття «заробітна плата». Зокрема, С.Ф. Покропивний вважає, що «заробітна плата як економічна категорія відображає відносини між найманими працівниками і роботодавцями щодо розподілу новоствореної вартості (доходу). Якщо для перших заробітна плата є основною формою доходу, то для інших – елементом витрат на виробництво, чинником конкурентоспроможності продукції, складовою доходу підприємства» [1].

Деякі вчені, зокрема В.Н. Толкунова та К.Н. Гусов, вважають, що треба віддати перевагу термінові «заробітна плата», оскільки він закріплений у більшості міжнародно-правових актів про працю [47].

Заробітна плата виступає як один із основних регулювальників ринку праці. Однак аналізу і оцінці впливу зарплат на ринок праці й, передусім, на зайнятість в Україні не приділяється належна увага, що призводить до негативних наслідків – прискореного зростання безробіття, руйнування мотивів і стимулів до праці зубожіння більшості населення [15]. Визначення поняття «Заробітна плата» наведено у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Визначення поняття «заробітна плата»

Автор	Поняття
1	2
Садовська І.Б [71]	заробітна плата – це економічна категорія, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості.
Завгородній А.Г Партич Г.О [28]	заробітна плата – це винагорода працівнику за виконану роботу, обчислена, як правило, у грошовому вираженні.
Бутинець Ф.Ф [24]	заробітна плата – це винагорода за виконану роботу згідно з встановленими нормами праці (норм часу, виробітку, обслуговування, посадових обов'язків).
Ткаченко Н.М [76]	праці та її оплати – встановити достовірність інформації, відображеної у фінансовій звітності, обліку та первинних документах з питань дотримання законодавства і порядку розрахунків з оплати праці, а також загальну оцінку діючої системи формування інформації щодо оплати праці, її відповідність законодавчим і нормативним актам.
Васюта-Беркут О. І. [29]	оплата праці виступає як винагорода працівникам у відповідності із кількістю і якістю вкладеної ними праці.

Існують різні точки зору науковців на роль заробітної плати в системі економічних відносин, в яких заробітна плата представляється як перетворена форма ціни робочої сили, як виділювана державою частина національного доходу і як ціна робочої сили [70].

За трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу заробітну плату, яка складається з таких частин: основна заробітна плата, додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати (таблиця 1.3) [55].

Таблиця 1.3 – Складові елементи фонду заробітної плати

Фонди	Характеристика фондів
Фонд оплати праці	Основний економічний показник, що широко використовується у господарській практиці, статистичній звітності, аналізі. Він включає в себе основну та додаткову заробітну плату персоналу підприємства, інші заохочувальні та компенсаційні виплати (крім тих, які у законодавчо встановленому порядку до фонду оплати праці не входять, наприклад, допомога з тимчасової непрацездатності, вихідна допомога та деякі інші)
Фонд основної заробітної плати	Заробітна плата, нарахована за виконану роботу (відпрацьований час) За відрядними розцінками, тарифними ставками, посадовими окладами, включаючи преміальні доплати робітникам за перевиконання норм виробітку (крім одноразових премій), доплати за роботу у нічний час, у понаднормовий час, оплати простоїв не з вини робітників
Фонд додаткової заробітної плати	Виплати, пов'язані з різними надбавками та доплатами, які передбачені чинним законодавством (наприклад, персональні надбавки за суміщення професій, за шкідливі умови праці тощо), а також оплата щорічних і додаткових відпусток, передбачених законодавством, і робочого часу працівників, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків
Інші заохочувальні та компенсаційні виплати з фонду оплати праці	До них належать винагороди за підсумками роботи за рік, суми наданих трудових і соціальних пільг працівникам (наприклад, одноразова допомога ветеранам праці, здешевлення вартості харчування працівників тощо), суми матеріальної допомоги

Основою організації оплати праці є тарифна система оплати праці, яка складається з тарифних сіток, тарифних ставок, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційних характеристик (рисунок 1.1) [46].



Рисунок 1.1 – Схема побудови тарифної системи України

Тарифна система оплати праці – це сукупність правил, за допомогою яких забезпечується порівняльна оцінка праці, залежно від кваліфікації, умов її виконання, відповідальності, значення галузі та інших факторів, що характеризують якісну сторону праці [65].

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт в залежності від їх складності, а робітників – в залежності від їх кваліфікації та відповідальності по розрядах тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати [61].

Тарифна сітка – це шкала кваліфікаційних розрядів і тарифних коефіцієнтів, за допомогою яких встановлюється безпосередня залежність розміру заробітної плати працівників від їхньої кваліфікації. Кожному кваліфікаційному розряду відповідає тарифний коефіцієнт, що показує, у скільки разів тарифна ставка цього розряду перевищує тарифну ставку першого розряду [28].

Для оплати праці керівників, спеціалістів і службовців використовуються схеми посадових окладів, розміри яких встановлюються залежно від посад, що займають керівники, спеціалісти і службовці, їхньої кваліфікації, умов праці масштабів і складності виробництва, обсягів, складності і важливості робіт [28].

Тарифна ставка – це виражений у грошовій формі абсолютний розмір оплати праці за одиницю робочого часу [28].

Мінімальна заробітна плата – розмір плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може проводитись оплата за виконану працівником місячну, годинну норму праці [28].

Важливим елементом механізму визначення індивідуальної заробітної плати є форми й системи оплати праці. Останні виступають, з одного боку, з'єднувальною ланкою між нормуванням праці і тарифною системою, а з другого – засобом досягнення певних якісних показників. Ці елементи організації оплати праці є способом установаження залежності величини заробітної плати від кількості, якості праці та її результатів [71].

Форми і системи оплати праці встановлюються підприємствами та організаціями самостійно у колективному договорі з дотриманням вимог і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами (рисунок 1.2) [32].



Рисунок 1.2 – Форми і системи заробітної плати

Форми і системи заробітної плати – це механізм встановлення розміру заробітку в залежності від кількості та якості праці і її результатів. Обираючи певну заробітної плати і конкретно систему формування заробітку, роботодавець управляє інтенсивністю та якістю праці конкретних працівників [72].

Проста погодинна система (заробіток $Z_{\text{пн}}$ залежить від тарифної ставки C , що відповідає присвоєному працівникові тарифного розряду, та відпрацьованого ним часу \mathcal{C}):

$$Z_{\text{пн}} = C \times \mathcal{C} \quad (1.1)$$

Погодинно-преміальна система (заробіток $Z_{\text{ппр}}$ залежить від тарифної ставки C , відпрацьованого часу \mathcal{C} та премії за досягнення певних кількісних або якісних показників \mathcal{P}):

$$Z_{\text{ппр}} = C \times \mathcal{C} + \mathcal{P} \quad (1.2)$$

Проста відрядна система (відрядний заробіток $Z_{\text{в}}$ розраховується множенням кількості виробленої продукції K на її розцінку \mathcal{C}):

$$Z_{\text{в}} = K \times \mathcal{C} \quad (1.3)$$

Відрядно-прогресивна форма оплати праці передбачає збільшення відрядної розцінки зі збільшенням виробництва продукції, виконання робіт чи надання послуг протягом встановленого робочого дня, зміни [57].

Відрядно – прогресивна система (робота, виконана в межах встановленої норми N_o , оплачується за звичайними розцінками \mathcal{C}_o , а робота, виконана понад норму – $N_{\text{п}}$ за прогресивно-зростаючими розцінками $\mathcal{C}_{\text{п}}$):

$$Z_{\text{прог}} = N_o \times \mathcal{C}_o + N_{\text{п}} \times \mathcal{C}_{\text{п}} \quad (1.4)$$

При відрядно-преміальній системі оплати праці, окрім оплати за звичайними розцінками за кількість виробленої продукції або виконаних робіт в межах встановленого завдання, здійснюється преміювання працівників за перевиконання завдання, поліпшення якості продукції, збільшення обсягу

виконаних робіт [27].

Відрядно-преміальна система (оплата праці $Z_{вп}$ включає відрядний заробіток Z_v і премії за досягнення результатів, що заохочуються – Π):

$$Z_{вп} = Z_v + \Pi = K \times Ц + \Pi \quad (1.5)$$

Акордна оплата праці застосовується, коли виконавцю (виконавцям) заробітна плата нараховується за певну виконану роботу [60].

Опосередковано-відрядна система (заробіток працівника $Z_{нв}$, який залежить від результатів праці працівників, що ним обслуговуються (коефіцієнта виконання норми виробітку $K_{вн}$):

$$Z_{нв} = C \times Ч \times K_{вн} \quad (1.6)$$

На підприємствах час від часу трапляються випадки, які дещо відрізняються від нормального режиму роботи на підприємстві оплата цих випадків має свої особливості (таблиця 1.4) [38].

Таблиця 1.4 – Особливі випадки оплати праці

Випадки оплати праці	Умови оплати праці
1	2
оплата праці з виготовлення продукції, визнаної браком не з вини працівника	здійснюється оплата за зниженими розцінками. Місячна заробітна плата працівника в цих випадках не може бути нижчою за дві третини тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу).
оплата простою, допущеного не з вини працівника	проводиться з розрахунку не нижче двох третин тарифної ставки (окладу) такого працівника. Про початок простою, крім простою структурного підрозділу чи всього підприємства, працівник повинен попередити власника або уповноважений ним орган, бригадира, майстра, інших посадових осіб. Якщо простій пов'язаний з виникненням виробничої ситуації, небезпечної для життя і здоров'я працівника, то за ним зберігається середній заробіток на весь період такого простою. Час простою, що виник з вини працівника, не оплачується
робота в нічний час	оплачується у підвищеному розмірі, що встановлюється генеральною, галузевими (регіональними) угодами і колективним договором, але не нижче ніж 20 відсотків тарифної

Продовження таблиці 1.4

1	2
	ставки (окладу) за кожну годину роботи у нічний час. Годинами нічної роботи вважається час із 22 до 6 години
робота у святковий і неробочий день	оплачується в подвійному розмірі: 1) відрядникам за подвійним відрядними розцінками; 2) працівникам, праця яких оплачується за погодинними ставками – в розмірі подвійної погодинної або денної ставки; працівникам, які отримують місячний оклад, – у розмірі одинарної погодинної або денної ставки понад оклад, якщо робота здійснювалася в межах місячної норми робочого часу, і в розмірі подвійної погодинної або денної ставки понад оклад, якщо робота здійснювалася понад місячну норму
оплата праці в понаднормовий час	здійснюється в подвійному розмірі годинної ставки за погодинною системою оплати праці, за відрядної системи оплати праці – доплата у розмірі 100% тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації

1.2 Облік нарахування заробітної плати

При погодинній оплаті праці основним документом, який служить підставою для нарахування заробітної плати, є таблиць використання робочого часу [48].

У цьому разі для розрахунку погодинного заробітку працівника достатньо знати його розряд, погодинну тарифну ставку даного розряду і кількість відпрацьованих годин за табелем. При розрахунку заробітної плати за посадовим окладом останній зберігається при відпрацюванні всіх робочих днів місяця. Якщо відпрацьована неповна кількість робочих днів, середньоденний заробіток перемножається на кількість відпрацьованих днів. При відрядній оплаті праці та індивідуальному виконанні робіт заробіток робітника визначається множенням кількості виготовленої продукції (виконаних робіт, послуг), зазначених у відповідних первинних документах, на встановлену розцінку за одиницю роботи [52].

Оплата праці в нічні години (з 10 годин вечора до 6 годин ранку) відповідно до ст. 108 КЗпП України здійснюється в підвищеному розмірі, який встановлюється генеральними, галузевими (регіональними) угодами, але не

нижче 20% тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи в нічний час. Оплата праці у святкові і неробочі дні згідно зі ст. 103 КЗпП України здійснюється в подвійному розмірі [54].

Порядок оплати за час простою не з вини робітника оплачується з розрахунку не нижче 2/3 тарифної ставки встановленого йому розряду (окладу). Час простою з вини робітника не оплачується [42].

$$Зс = Зф \div Рд, \quad (1.7)$$

Зс – середнеденна заробітна платня;

Зф – суми нарахованого фонду оплати праці;

Рд – кількість сплачених або відпрацьованого цими працівниками людино-днів за відповідний період [74].

Виходячи із затвердженого Порядку визначення середньої заробітної плати (формула 1.8), при нарахуванні оплати за час чергової і додаткової відпустки (формула 1.9) в календарних днях або за час відпустки у зв'язку з навчанням без відриву від виробництва, які надаються в календарних днях, виходять з сумарного заробітку за останні перед наданням відпустки 12 місяців (або менший фактично відпрацьований період) [23].

$$ВП = Д \div (К - С) \times Кдв, \quad (1.8)$$

ВП – сума відпускних;

Д – сумарний заробіток за останні 12 місяців;

К – кількість календарних днів відпустки;

С – святкові та неробочі дні;

Кдв – число календарних днів відпустки.

Чинним законодавством для працівників-підлітків встановлена тривалість робочого часу на тиждень: віком від 16 до 18 років – 36 годин, віком від 15 до 16 років – 24 години. Пільгові години оплачуються: робітникам-відрядникам – за тарифною ставкою робітника-відрядника відповідного розряду; робітникам-погодинникам – за тарифною ставкою робітника-

погодинника відповідного розряду [33].

Розрахунок середньої зарплати для оплати періоду відпустки (компенсації за невикористану відпустку) наведено у таблиці 1.5 [41].

Таблиця 1.5 – Розрахунок середньої зарплати для оплати періоду відпустки (компенсації за невикористану відпустку)

Елементи розрахунку	Пояснення
1	2
Розрахунковий період	Останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористані відпустки. Якщо працівник пропрацював менше року, середня зарплата обчислюється виходячи з виплат за фактичний час роботи, тобто з першого числа місяця після оформлення на роботу до першого числа місяця, в якому надається відпустка або виплачується компенсація за невикористану відпустку (п. 2 Порядку № 100). Якщо працівника прийнято (оформлено) на роботу не з першого числа місяця, проте дата прийняття на роботу є першим робочим днем місяця, то цей місяць враховується до розрахункового періоду як повний місяць. Якщо у працівника відсутній розрахунковий період або в розрахунковому періоді у працівника не було заробітної плати, розрахунки проводяться з установлених в трудовому договорі тарифної ставки, посадового (місячного) окладу або МЗП, якщо оклад з меншим від розміру МЗП. При цьому, у разі укладення трудового договору на умовах неповного робочого часу, розрахунок проводиться з розміру мінімальної заробітної плати чи окладу, обчисленого пропорційно до умов укладеного трудового договору (п. 4 Порядку № 100).
Які дні (календарні чи робочі) ураховують в розрахунковий період	Календарні дні
Які дні виключають із розрахунку	Виключають період (дні), протягом якого працівник згідно із законодавством не працював і за ним не зберігався заробіток або зберігався частково (абз. 6 п. 2 Порядку № 100). Наприклад, календарні дні відпустки без збереження заробітної плати.
Святкові (неробочі) дні у розрахунковому періоді	Святкові та неробочі дні (ст. 73 КЗпП) виключаються із загальної кількості календарних днів розрахункового періоду
Виплати, які приймають участь у розрахунку середньої зарплати	При обчисленні середньої заробітної плати враховуються всі суми нарахованої заробітної плати згідно із законодавством та умовами трудового договору, крім визначених у п. 4 Порядку № 100 (п. 3 Порядку № 100): – основна заробітна плата; – доплати і надбавки (за надурочну роботу та роботу в нічний час; суміщення професій і посад; розширення зон обслуговування; високі досягнення в праці; умови праці; інтенсивність праці; вислугу років та інші); – виробничі премії; – виплати за час, протягом якого працівнику зберігається

Продовження таблиці 1.5

1	2
	<p>середній зарбіток (за час попередньої щорічної відпустки, виконання державних і громадських обов'язків, службового відрядження тощо), та допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю і у зв'язку із вагітністю та пологами. Суми нарахованої зарплати, крім премій (в т. ч. за місяць) та інших заохочувальних виплат за підсумками роботи за певний період, враховуються у тому місяці, за який вони нараховані. Порядком № 100 передбачений особливий механізм включення премій. А саме, премії (в тому числі за місяць) та інші заохочувальні виплати за підсумками роботи за певний період під час обчислення середньої зарплати враховуються в зарбіток періоду, який відповідає кількості місяців, за які вони нараховані, починаючи з місяця, в якому вони нараховані. Для цього до зарбітку відповідних місяців розрахункового періоду додається частина, яка визначається діленням суми премії або іншої заохочувальної виплати за підсумками роботи за певний період на кількість відпрацьованих робочих днів періоду, за який вони нараховані, та множенням на кількість відпрацьованих робочих днів відповідного місяця, що припадає на розрахунковий період.</p>
<p>Які виплати не включають до розрахунку середньої зарплати</p>	<p>– виплати за виконання окремих доручень; – одноразові виплати (компенсація за невикористану відпустку, матдопомога, допомога працівникам, які виходять на пенсію, вихідна допомога тощо), – компенсаційні виплати за час відрядження (добові, оплата за проїзд, проживання); – премії за результатами щорічного оцінювання службової діяльності, за винаходи та раціоналізаторські пропозиції тощо; – виплати, пов'язані з святковими та ювілейними датами, днем народження, за довголітню і бездоганну трудову діяльність, активну громадську роботу тощо; – компенсація працівникам втрати частини зарбітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати; – грошова винагорода за сумлінну працю та зразкове виконання службових обов'язків; – інші виплати, перелічені у п. 4 Порядку № 100</p>
<p>Яку середню зарплату розраховуємо</p>	<p>Середню зарплату за 1 календарний день</p>
<p>Формула розрахунку середньої зарплати</p>	<p>Сумарний зарбіток за останні перед наданням відпустки 12 місяців або за менший фактично відпрацьований період ділимо на відповідну кількість календарних днів року чи меншого відпрацьованого періоду, що беруть участь у розрахунку. Якщо середню зарплату розраховують виходячи з окладу чи мінімальної зарплати, то оклад (МЗП) множать на 12 (кількість місяців у розрахунковому періоді) та ділять на кількість календарних днів у розрахунковому періоді за мінусом святкових та неробочих днів, що припали на такий період</p>
<p>Як визначити суму відпусткових (компенсації за невикористану відпустку)</p>	<p>Середню зарплату за 1 календарний день множимо на кількість днів відпустки (компенсації за невикористану відпустку)</p>

Середня заробітна плата для нарахування допомоги по тимчасовій непрацездатності. Первинним документом для цього є лікарняний лист [53].

Розрахунок середньої заробітної плати для визначення допомоги з тимчасової непрацездатності нараховується по наступній формулі:

$$ЗП_{сер} = ЗП_{рп} \div КД_{рп}, \quad (1.9)$$

де $ЗП_{рп}$ — сума зарплати за розрахунковий період, на яку нараховували ЄСВ;

$КД$ — кількість календарних днів у розрахунковому періоді. Віднімати святковонеробочі дні чи вихідні у такому розрахунку не потрібно [39].

Визначити кількість днів лікарняного та знайти саму суму лікарняних, перемноживши середню зарплату на кількість днів з урахуванням понижувального коефіцієнта страхового стажу. Формула розрахунку:

$$Л = ЗП_{сер} \times КД_{л} \times К_{сс}, \quad (1.10)$$

де $КД_{л}$ – кількість днів лікарняного;

$К_{сс}$ – понижувальний коефіцієнт страхового стажу

Розмір лікарняних напряму залежить від кількості років страхового стажу:

- 50% середньої зарплати виплачується, якщо страховий стаж менше 3-х років;
- 60% – страховий стаж від 3-х до 5-ти років;
- 70% – страховий стаж від 5-ти до 8-ми років;
- 100% – страховий стаж більше 8-ми років [63].

Оплату лікарняного, включаючи рішення комісії (уповноваженого) з соцстрахування, розглядають впродовж 10 календарних днів з дня видачі лікарняного, тобто з дня, коли електронний листок непрацездатності змінив статус на «Готовий до сплати» [75].

Існують наступні строки:

5 робочих днів – подати заяву-розрахунок на фінансування ФСС з дати прийняття комісією (уповноваженим) із соцстрахування рішення про призначення лікарняних;

10 робочих днів після надходження заяви-розрахунку – ФСС має перерахувати кошти [76].

Це стосується і оплати перших п'яти днів непрацездатності, і лікарняних за рахунок коштів Фонду соцстрахування [23].

Розрахунок середньої зарплати для оплати тимчасової непрацездатності (відпустки у зв'язку із вагітністю та пологами) наведено у таблиці 1.6 [77].

Таблиця 1.6 – Розрахунок середньої зарплати для оплати тимчасової непрацездатності (відпустки у зв'язку із вагітністю та пологами)

Алгоритм розрахунку	Пояснення
1	2
Розрахунковий період	Для розрахунку лікарняних (декретних) розрахунковим періодом є 12 календарних місяців роботи (з 1-го до 1-го числа), що передують місяцю настання страхового випадку (п. 25 Порядку № 1266). У разі, якщо працівник пропрацював менше 12 місяців, розрахунковим періодом є фактична кількість повністю відпрацьованих календарних місяців (з 1-го до 1-го числа), що передують місяцю настання страхового випадку (п. 26 Порядку № 1266). Якщо немає повністю відпрацьованого календарного місяця, розрахунковим періодом буде фактично відпрацьований час (календарні дні) перед настанням хвороби (п. 27 Порядку № 1266). У разі, коли в розрахунковому періоді немає заробітку з поважних причин, середньоденну зарплату розраховують виходячи з окладу, встановленого працівникові. Зверніть увагу: при розрахунку лікарняних/декретних місяць, який не був повністю відпрацьований з поважних причин (з 1-го до 1-го числа), виключають з розрахункового періоду. Усього в п. 3 Порядку № 1266 перераховано 4 поважні причини: 1) тимчасова непрацездатність; 2) відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами; 3) відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку або шестирічного віку за медичним висновком; 4) відпустка без збереження заробітної плати.
Загальна кількість днів у розрахунковому періоді (календарні чи робочі)	Календарні дні
Які дні виключають із розрахунку	При підрахунку кількості календарних днів у розрахунковому періоді не враховують дні, не відпрацьовані з поважних причин (див. рядок 1 «Розрахунковий період» таблиці)

Продовження таблиці 1.6

1	2
Чи включають до розрахунку святкові (неробочі) дні	Святкові та неробочі дні (а також вихідні дні згідно із графіком) не виключають із загальної кількості календарних днів розрахункового періоду. Тобто вони приймають участь у розрахунку середньої зарплати
Виплати, які приймають участь у розрахунку середньої зарплати	У розрахунку середнього заробітку працівника беруть участь нараховані в розрахунковому періоді виплати в сумі, які ввійшли до бази нарахування ЄСВ у складі заробітної плати (пп. 3 і 32 Порядку № 1266), тобто в межах максимальної бази ЄСВ (різницю, яка перевищує максимальну базу ЄСВ, до розрахунку не включаємо)
Виплати, які не приймають участь у розрахунку середньої зарплати	Не приймають у розрахунку середньої зарплати сума лікарняних та декретних оскільки вони оскільки не входять до фонду оплати праці. Зверніть увагу: із загальної суми зарплати в розрахунковому періоді виключаємо виплати, нараховані в місяцях, повністю не відпрацьованих з поважних причин (навіть якщо ЄСВ з таких виплат було нарахований і сплачений)
Яку середню зарплату розраховуємо	Середньоденну зарплату за 1 календарний день
Формула розрахунку середньої зарплати	Нараховану в розрахунковому періоді суму заробітної плати, з якої сплачений ЄСВ, ділять на кількість календарних днів у розрахунковому періоді. Якщо в розрахунковому періоді працівник з поважних причин не відпрацював жодного дня або страховий випадок настав у перший день роботи, то середньоденну зарплату знаходимо таким чином: тарифну ставку (оклад) або її частину (якщо особа працює в режимі неповного робочого часу), встановлену працівникові на день настання страхового випадку, ділимо на середньомісячну кількість календарних днів (30,44).
Розрахунок лікарняних (декретних)	Суму лікарняних (декретних) обчислюють шляхом множення середньоденної зарплати на відсоток загального страхового стажу працівника (для декретних – 100%) та на кількість календарних днів лікарняного (декретного). Оплачують всі календарні дні, що припадають на період тимчасової непрацездатності (відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами), в тому числі вихідні, святкові (неробочі), що припадають на цей період.

Одним з найважливіших етапів в обліку розрахунків по оплаті праці є етап за утримань із заробітної плати. Різниця між нарахованою сумою заробітної платні і сумою утримань дорівнює сумі до видачі для кожного працівника [49].

Утримання, які проводяться із заробітної платні, є формою стягування податків з працівників. Утримання проводяться бухгалтерією підприємства згідно чинному законодавству, рішенням державних органів, згідно наказу по

підприємству або за заявою працівника. Види утримання з заробітної плати працівників показані на таблиці 1.7 [52].

Таблиця 1.7 – Види утримань із заробітної платні

Види утримання	Застосування
Обов'язкові	передбачені законодавством України (ПДФО, військовий збір)
Утримання за заявою працівника	за придбаний на підприємстві товар, послуги;
Утримання суми авансів	утримання суми авансів за першу половину місяця
Утримання, які здійснюються за ініціативи підприємства	при відшкодуванні шкоди, повернення авансу виданого на службове відрядження або на господарські потреби, при звільненні працівника і перерахунку оплати за відпустки;

Нарахування єдиного соціального внеску за базовою ставкою 22% та 8,41% на заробітну плату інвалідів [27].

Податкова соціальна пільга (ПСП) – сума, на яку платник податку з доходів фізичних осіб має право зменшити суму свого загального місячного оподаткованого доходу, отриманого з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати [54].

Працівники підприємства користуються податковою соціальною пільгою в таких розмірах: 150%, 200% [70].

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата, якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень [71].

Місячний прожитковий мінімум для працездатної особи на 1 січня 2022р. затверджено в розмірі 2681 грн., таким чином розмір заробітної плати, в межах якої особа має право на податкову соціальну пільгу, становить 3470 гривень [43].

Загальна пільга для платників, у яких дохід не перевищує граничного розміру доходу, становить 50 % прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 1 січня 2022 р., тобто 1240,50 грн [24].

Для тих, хто утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, застосовується загальна пільга, кратна кількості дітей [55].

На 150 %, тобто 1860,75 грн суми загальної пільги мають право такі платники: одинока матір (батько), вдова (вдівець) або опікун, піклувальник – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; хто утримує дитину-інваліда – у розрахунку на кожну таку дитину-інваліда віком до 18 років; є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи; є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом; є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства; є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів; є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни [29].

У разі якщо платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше підстав, застосовується одна податкова соціальна пільга з підстави, що передбачає її найбільший розмір. Але якщо особа утримує двох і більше дітей до 18-ти років, у тому числі дитину-інваліда (дітей-інвалідів), то на дітей-інвалідів надається пільга в розмірі 150 відсотків від основної пільги і одночасно на інших дітей – 100 відсотків від основної пільги [69].

Пільгу застосовуватимуть за одним місцем роботи на підставі поданої платником податку заяви разом з підтверджуючими документами (крім державних службовців, які можуть не подавати заяви, але зобов'язані надати підтверджуючі документи [62]).

Типові форми первинного обліку особового складу затверджено наказами Мінстату України від 19.10.1995 року №253 та від 22.05.1996 року №144 Та наведені у таблиці 1.8 [49].

Таблиця 1.8 – Типові форми первинної облікової документації обліку нарахування заробітної плати підприємств, установ, організацій

Типова форма	Назва документа з обліку	Затверджено
1	2	3
№П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Наказ Держкомстату України від 05.12.2008 р. № 489
№П-2	Особова картка працівника	
№П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	
№П-4	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору	
№П-5	Табель обліку використання робочого часу	
№П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	
№П-7	Розрахунково-платіжна відомість працівника (зведена)	

Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу застосовується для обліку прийнятих на роботу, заповнюється у відділі кадрів на всіх працівників. На підставі підписаного наказу про прийом на роботу відділ кадрів заповнює документ первинного обліку – особову картку працівника; робить відповідні записи в трудову книжку; бухгалтерія відкриває особовий рахунок чи аналогічний рахунок чи аналогічний йому документ [60].

Наказ (розпорядження) для надання відпустки – застосовується для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надається працівникам відповідно до чинних законодавчих актів і положень, колективних договорів, контрактів та графіків відпусток. На підставі наказу про надання відпустки відділ кадрів робить відмітки в особовій картці працівника, а бухгалтерія робить розрахунок відпустки. При наданні відпустки без оплати поруч із зазначенням кількості днів відпустки зазначається «без оплати». Для розрахунку суми середньої заробітної плати та відпускних передбачений зворотній бік бланка. Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) застосовується для звільнення робітників. На підставі наказу про припинення трудового договору бухгалтерія робить розрахунок із працівником. Облік використання робочого часу, а також контроль за станом трудової дисципліни на підприємствах реалізується табельним обліком [39].

Для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надається працівникам у відповідності з чинними законодавчими актами і положеннями, колективними договорами, контрактами та графіками відпусток в заводоуправлінні застосовується «Наказ про надання відпустки» [26].

На підставі наказу відділ кадрів робить відмітки в особовій картці працівника, а бухгалтерія робить розрахунок заробітної плати, що належить за відпустку. При наданні відпустки без оплати поруч із зазначенням кількості днів відпустки зазначається «без оплати» [42].

У бухгалтерському обліку на суму створеного резерву на оплату відпусток працівникам робиться запис по дебету рахунка 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та ін. та кредиту рахунка 471 «Забезпечення виплат відпусток». Нарахована заробітна плата за час відпустки відноситься на зменшення раніше створеного резерву записом по дебету рахунка 471 у кореспонденції з кредитом рахунка 661 «Розрахунки за зробиною платою». Сальдо (кредитове) рахунка 471 «Забезпечення виплат відпусток» показує залишок невикористаного на кінець року резерву [64].

Первинні документи по обліку виробітку та заробітної плати здаються для перевірки та наступних розрахунків за встановленим графіком в розрахунковий відділ бухгалтерії [69].

Після розрахункової обробки первинних документів по обліку виробітку, відпрацьованого часу та іншої вихідної інформації для розрахунків по оплаті праці використовується «Розрахунково-платіжна відомість», яка складається в одному екземплярі [23].

Трудовий договір – це угода між працівником і організацією, по якому працівник зобов'язується виконувати роботу з визначеної спеціальності, кваліфікації або посади з підпорядкуванням внутрішньому трудовому розпорядкові, а організація зобов'язується виплачувати трудящому заробітну плату і забезпечувати умови праці, передбачені законодавством про працю. Трудовий договір укладається в писемній формі [19].

Колективний договір являє собою правовий акт, що регулює трудові, соціально-економічні і професійні відносини між роботодавцем і працівниками організації, полягає на термін від одного року до трьох років і набирає сили з моменту підписання його сторонами керівником організації й органом профспілки, уповноваженим на представництво загальними зборами працівників організації. Трудовий договір містить у собі такі розділи як: форма, система оплати праці, грошові винагороди, посібники компенсації, доплати; визначення робочого часу і часу відпочинку; підготовка і підвищення кваліфікації кадрів; поліпшення умов і охорона праці працівників; житло-побутова робота й організація харчування; спортивна і культурно-масова робота. Колективний договір схвалюється на загальних зборах трудового колективу. Виконання зобов'язань колективного договору контролюють адміністрація організації і профспілковий комітет [46].

Наступним етапом розрахункової роботи по розрахунках з робітниками та службовцями є формування даних синтетичного та аналітичного обліку розрахунків та звітності [38].

На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, – з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами [70].

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки:

661 «Розрахунки за заробітною платою»;

662 «Розрахунки з депонентами»;

663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кредитом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші

належні до нарахування працівникам виплати, за дебетом – виплата основної та додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності тощо; вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів у рахунок заробітної плати (погашення заборгованості перед працівниками за іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за виконавчими документами та інші утримання з виплат працівникам [75].

Заборгованість підприємства з виплат працівникам у разі одержання підприємством готівки для виплати через касу підприємства та неотримання її працівниками в установленій строк відображається за дебетом субрахунків 661 «Розрахунки за заробітною платою» і 663 «Розрахунки за іншими виплатами» та кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» [19].

На субрахунку 663 «Розрахунки за іншими виплатами» ведеться облік розрахунків за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога по частковому безробіттю, допомога по тимчасовій непрацездатності [43].

Нарахування заробітної плати – це водночас її розподіл на відповідні рахунки витрат за статтями і об'єктами калькулювання. Використання в обліку рахунки класу 9 «Витрати діяльності», то нарахування витрат на оплату праці і обов'язкових зборів буде відноситись в дебет рахунків: 23 «Виробництво» (оплата праці працівників безпосередньо зайнятих у виробництві продукції), 91 «Загальновиробничі витрати» (оплата праці ІТП виробничих цехів), 92 «Адміністративні витрати» (оплата праці апарату управління), 93 «Витрати на збут» (оплата праці персоналу відділу збуту), 94 «Інші витрати операційної діяльності». При такому варіанті ведення обліку витрати вкінці звітного періоду у повній сумі списуються на рахунок фінансових результатів, тобто з кредиту відповідного субрахунку 9 класу у дебет рахунка 791 «Результат основної діяльності». Основні бухгалтерські проводки щодо нарахування заробітної плати представлені в таблиці 1.9 [49].

Таблиця 1.9 – Облік нарахування заробітної плати

№	Найменування господарської операції	Бухгалтерський облік	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Нарахована заробітна плата за ремонт основних засобів робітникам основного і допоміжного виробництв та ін.	23	661
2	Нарахована заробітна плата інженерно-технічним працівникам	91	661
3	Нарахована заробітна плата адміністративному персоналу	92	661
4	Нарахована заробітна плата за роботи, що належать до витрат майбутніх періодів	39	661
5	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим збутом і реалізацією продукції	93	661
6	Нарахована заробітна плата працівникам основного та допоміжного виробництв	23	661
8	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим капітальним будівництвом	151	661
9	Нарахована матеріальна допомога згідно із заявами працівників	949	661
10	Нараховано ЄСВ у розмірі 22% на ФОП працівників основного та допоміжного виробництв	23	651
11	Нараховано ЄСВ у розмірі 22% на ФОП інженерно-технічним працівників	91	651
12	Нараховано ЄСВ у розмірі 22% на ФОП адміністративному персоналу	91	651
13	Нараховано ЄСВ у розмірі 22% на ФОП працівників, зайнятим збутом і реалізацією продукції	93	651
14	Утримано ПДФО	661	641
15	Утримано військовий збір	661	642
16	Нарахована працівникам допомога з тимчасової непрацездатності за перші п'ять днів хвороби за рахунок роботодавця	949	663
17	Нарахована працівникам допомога з тимчасової непрацездатності за рахунок Фонду соцстрахування	378	663
18	Нараховано ЄСВ у розмірі 22% від суми лікарняних	949	651
19	Утримано ПДФО із суми допомоги	663	641
20	Утримано військовий збір із суми допомоги	663	642
21	Отримано кошти з Фонду соцстрахування	313	378
22	Сплата ЄСВ до бюджету	651	311
23	Сплата ПДФО з лікарняних до бюджету за перші 5 днів хвороби	641	311
24	Сплата ПДФО з лікарняних до бюджету за рахунок Фонду соцстрахування	641	313
25	Сплата військового збору з лікарняних до бюджету за перші 5 днів хвороби	642	311
26	Сплата військового збору з лікарняних до бюджету за рахунок Фонду соцстрахування	642	313
27	Виплата лікарняних працівнику за перші 5 днів хвороби	663	311

Продовження таблиці 1.9

1	2	3	4
28	Виплата ліквідаційних працівнику за рахунок Фонду соцстрахування	663	313
29	Нестачі, раніше віднесені за рахунок винних осіб, списані за рахунок підприємства	92	661
30	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим вантажними роботами і придбанням матеріалів та інших товарно-матеріальних цінностей	20	661
31	Нарахована заробітна плата за роботи, виконані за рахунок коштів цільового фінансування	48	661
32	Нараховані відпусткні за рахунок резерву на оплату відпусток	47	661
33	Нараховані ЄСВ на відпусткні за рахунок резерву на оплату відпусток	47	651
34	Нарахована вихідна допомога передбачена діючим законодавством.	23,91, 92	661
35	Депонована заробітна плата	661	662
36	Погашена працівником надмірно отримана сума заробітної плати шляхом внесення готівки в касу підприємства	301	661
37	Виплачені з каси заробітна плата, суми за лікарняними листками	663	301

Аналітичний облік розрахунків ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань. Сума всіх нарахувань заробітної плати по кожному аналітичному рахунку дорівнює кредитовому обороту синтетичного рахунка 66 за звітній місяць. Сума усіх утримань по аналітичних рахунках дорівнює дебетовому обороту синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Залишок по кредиту рахунку 661 відображає суму несплаченої працівникам заробітної плати. Аналітичний облік розрахунків з депонентами здійснюється у «Книзі обліку розрахунків з депонентами», яка відкривається у розрахунку на один календарний рік. Видача депонованої заробітної плати здійснюється лише за «Видатковим касовим ордером», який виписується окремо на кожного працівника для погашення однієї або декількох заборгованостей. Суми несплаченої заробітної плати в бухгалтерії депонуються на субрахунок 662 «Розрахунки з депонентами». Нараховані, але не одержані персоналом у встановлений термін суми з оплати праці, відображають за дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» та кредиту субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» [52].

1.3 Внутрішній контроль нарахування заробітної плати

Основною метою внутрішнього контролю нарахування заробітної плати є визначення сильних сторін контролю, щоб переконатися, що істотні помилки відсутні. Головними завданнями внутрішнього контролю нарахування заробітної плати є:

- підтвердження достовірності нарахувань та виплат робітникам та службовцям, відображення даних процесів в обліку;
- вивчення організації і нормування праці, використання робочого часу;
- перевірка дотримання штатного розкладу на підприємстві;
- оцінка системи оплати праці та її відповідності умовам праці;
- перевірка правильності та своєчасності розрахунків з працівниками, а також цільового використання коштів, призначених на оплату праці;
- контроль за правильністю відрахувань із заробітної плати та нарахувань у державні цільові фонди.
- перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку по оплаті праці [20].

Перевірка нарахування заробітної плати є однією з найважливіших і складних ділянок контролю, оскільки безпосередньо зачіпає економічні інтереси усіх без винятку працівників підприємства [73].

Під час перевірки слід пам'ятати, що в найчастіше змінюється нормативно-правова база з питань оплати праці. Тому необхідно постійно стежити за цими змінами і враховувати їх при перевірці [50].

Джерелами інформації під час внутрішнього контролю нарахування заробітної плати є:

- накази і розпорядження про прийом на роботу, звільнення і надання відпусток, договори, контракти, документи обліку персоналу, особисті картки працівників;
- документи з обліку виробітку готової продукції та здачі її на склад, рапорти, наряди, табелі обліку робочого часу;

- документи, які дають право на отримання додаткової заробітної плати, нарахування премій, надання допомоги, субсидій та компенсацій;
- розрахункові та платіжні відомості;
- реєстри аналітичного та синтетичного обліку заробітної плати;
- звітність підприємства про оплату праці та розрахунки з Фондами соціального страхування та Пенсійним фондом [56].

Мета внутрішнього контролю нарахування заробітної плати є дотримання підприємством чинного законодавства з оплати праці та правильність відображення господарських операцій в обліку; отримання достатніх доказів упевненості в ефективності їх використання, достовірності відображення та розкриття інформації відповідно до діючих принципів та тверджень (якісних аспектів) подання фінансової звітності та оцінка здатності підприємства забезпечувати відтворювальну, стимулюючу, регулюючу та соціальну функції заробітної плати для забезпечення подальшої безперервної діяльності підприємства [34].

Завдання внутрішнього контролю нарахування заробітної плати встановити: дотримання законодавчо-нормативної бази із питань виплат (КЗпП, НП(С)БО); ефективність внутрішнього контролю витрат на оплату праці; правильність розрахунків виробітку за виконані роботи та надані послуги та їх відображення в обліку; обґрунтованість виплат заробітної плати за трудовими угодами та достовірність відображення в обліку; дотримання встановленого порядку віднесення витрат на оплату праці та собівартість продукції; правильність визначення розміру сукупного доходу, що підлягає оподаткуванню; відповідних нарахувань чи утримань [22].

Під час внутрішнього контролю операцій щодо оплати праці важливо використовувати інформацію, що наведена в таблиці 1.10 [67].

Контролер повинен впевнитися в наявності на підприємстві колективного договору – документа, у якому узагальнюються і деталізуються основні вимоги законодавства, встановлюються загальні для всіх професій на підприємстві вимоги та узгоджуються питання, які відповідно до

законодавства вимагають спільного рішення власника та трудового колективу [25].

Таблиця 1.10 – Інформація, що використовується під час внутрішнього контролю заробітної плати

№ з/п	Зміст інформації	Використання інформації при проведенні внутрішнього контролю на підприємстві
1	Порядок введення нових тарифних ставок і посадових окладів	Перевірка правильності застосування діючих форм і системи оплати праці
2	Оплата робіт, які виконані працівниками нештатного складу	Дотримання нормативних актів при оплаті робіт, виконаних працівниками нештатного складу
3	Методика обліку заробітної плати	Вивчення під час контролю стану обліку заробітної плати
4	Виплати коштів працівникам	Правильність нарахування і витрачання коштів на оплату праці
5	Тривалість роботи дня (зміни), використання робочого часу	Виконання правил внутрішнього трудового розпорядку
6	Обґрунтовує правові засади ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Встановлює план рахунків бухгалтерського обліку	Для контролю обґрунтованості ведення бухгалтерського обліку щодо оплати праці. Для перевірки правильності відображення операцій щодо оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку
7	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Контроль дотримання порядку ведення обліку нарахування заробітної плати

Методом вибіркової перевірки контролер перевіряє правильність нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам підприємства. Під час перевірки контролер повинен встановити відповідність аналітичного обліку (особові рахунки, розрахунково-платіжні, розрахункові, платіжні відомості заробітної плати) з синтетичним рахунком 66 [31].

При цьому необхідно порівняти залишок, який відображається в балансі по статті «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці» на 1-е число з даними розрахунково-платіжної або розрахункової відомості, а суму заборгованості по розрахункових відомостях з сумами особових рахунків та з сумами платіжних відомостей, по яких заробітна плата виплачена працівникам [51].

Модель контролю операцій щодо оплати праці наведена на рисунку 1.3.



Рисунок 1.3 – Модель контролю операцій щодо оплати праці

Перевіряючи розрахунково-платіжні, платіжні відомості, контролер повинен впевнитися, чи отримували певну суму грошей особи, вказані в платіжній відомості, якщо заробітна плата отримувалась через касу підприємства. Під час дослідження виплати заробітної плати за роботи за трудовими угодами контролер повинен перевірити чи дійсно виконувалася така робота [53].

Крім того, дуже важливо перевірити правильність підрахунків підсумків до виплати на руки працівникам як по вертикалі, так і по горизонталі. На практиці часто мають місце такі випадки: при арифметичній перевірці правильності підсумків в розрахунковій відомості суми нарахованої заробітної плати вказані правильно, вірно відображені суми відрахувань і утримань, правильно визначена заборгованість на кінець місяця. Однак, підраховуючи окремі суми в графі «Разом нараховано», контролер з'ясовує, що в рядку «Разом» проставлена більша сума, таку саму різницю контролер визначить при перевірці графі «До видачі» і рядка «Разом». Таким чином, при арифметичній перевірці даних розрахунково-платіжних відомостей контролер розкриває крадіжки грошових коштів [45].

Контролер повинен перевірити правильність розрахунку сум заробітної плати різним категоріям працівників та правильність віднесення цих сум на відповідні рахунки витрат [21].

Для цього контролер порівнює первинні документи, що є підставою для нарахування заробітної плати робітникам основного виробництва, (при погодинній формі оплати праці: відомості про посадові оклади (штатний розпис), присвоєні розряди (накази), годинні тарифні ставки (тарифна сітка) та кількість фактично відпрацьованого часу (табелі обліку робочого часу); при відрядній формі оплати праці: інформацію про обсяг виробітку і розцінки за одиницю продукції (наряди, акти виконаних робіт, накладні на здачу продукції на склад) з розрахунково-платіжними відомостями та журналами 5 і 5А [35].

Контролер повинен з'ясувати, чи не має у відомостях підставних осіб та приписок невиконаних обсягів, які підтверджуються актами приймання або

закритими нарядами. Для перевірки правильності нарахування заробітної плати іншим категоріям працівників контролер повинен проаналізувати штатний розпис де вказані посадові оклади або відповідні розряди робітників допоміжного, підсобного виробництва, збуту та ін. Правильність винесення сум нарахованої заробітної плати іншим категоріям працівників контролер перевіряє за журналами 5 і 5А [37].

Контролер повинен особливо ретельно перевірити нарахування заробітної плати тимчасовим працівникам, з'ясувати доцільність таких затрат та впевнитися, що нарахування заробітної плати тимчасовим працівникам не здійснювалося на підставі фіктивних документів [66].

При дослідженні виплат додаткової заробітної плати (доплати, надбавки, премії, гарантійні й компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством) контролер повинен з'ясувати, чи існували (виконувалися) умови, за яких може бути виплачена додаткова заробітна плата, перевірити наявність відповідних розпорядчих документів (Положення про преміювання, наказів, розпоряджень) [40].

Ретельному дослідженню підлягають виплати, передбачені законодавством про оплату праці за невідпрацьований на виробництві час.

Контролер вивчає дотримання порядку обчислення середньої заробітної плати у випадках:

- надання працівникам щорічної, додаткової, творчої відпустки;
- виконання працівниками державних і громадських обов'язків у робочий час;
- вимушеного прогулу;
- забезпечення допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та допомогою по вагітності і пологах;
- інших випадках, передбачених чинним законодавством [58].

При цьому контролер перевіряє період, за який розраховується середня заробітна плата, виплати, що включаються до її складу, порядок розрахунку виплат у всіх випадках збереження заробітної плати.

Перевіряючи правильність нарахування додаткової заробітної плати та час відпустки, важливо з'ясувати:

- її вид (основна, додаткова, творча, соціальна);
- правильність її оформлення (заява працівника, документи, що підтверджують право на додаткову відпустку, довідка-виклик навчального закладу, рекомендації вченої ради, наказ (розпорядження) про надання відпустки;
- тривалість відпустки;
- правильність розрахунку виплат за час відпустки;
- правильність відображення розрахованих сум в бухгалтерському обліку [36].

При дослідженні останнього пункту контролер повинен звернути увагу на наявність або відсутність в обліковій політиці підприємства рішення про створення резерву на оплату відпусток. Якщо на підприємстві створюється такий резерв, контролер повинен перевірити правильність розрахунку щомісячної суми забезпечення відпусток [44].

Контролер перевіряє правильність відображення в обліку сум виплат за відпустку при створенні резерву та при відсутності резерву [20].

При розгляді цього питання контролер також повинен з'ясувати причини ненадання відпусток працівникам, особливо матеріально відповідальним особам [53].

При дослідженні правильності виплат допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та по вагітності і пологах контролер перевіряє наявність лікарняних листків, оформлення їх підписами і печаткою, правильність встановлення стажу роботи, відповідного розміру і розрахунку допомоги [67].

Особливу увагу контролер повинен приділити правильності джерел виплат допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві – за перші п'ять днів непрацездатності допомога повинна оплачуватися власником за рахунок

коштів підприємства, починаючи з шостого дня непрацездатності до її відновлення – за рахунок Фонду соціального страхування [37].

Інформація, що використовується під час контролю нарахування заробітної плати наведена у таблиці 1.11 [40].

Таблиця 1.11 – Інформація, що використовується під час контролю нарахування заробітної плати

№п/п	Назва документа	Зміст інформації	Використання інформації в контрольному процесі
1	2	3	4
1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Порядок зарахування на роботу постійних, тимчасових, сезонних працівників	Контроль приймання працівників на роботу , дотримання трудового законодавства
2	Особова картка	Професійна і соціальна характеристика працівника	Перевірка якісних показників працівників
3	Наказ (розпорядження) про перевід на іншу роботу	Порядок переміщення робітників у межах підприємства	Перевірка дотримання трудового законодавства
4	Наказ про надання відпустки	Облік використання відпусток працівниками	Те ж саме
5	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору	Порядок припинення трудових відносин із працівниками	Перевірка дотримання трудового законодавства
6	Табель обліку використання робочого часу і розрахунків заробітної плати	Щоденний облік використання робочого часу	Контроль використання робочого часу
7	Розрахунково-платіжна відомість	Порядок нарахування і видачі заробітної плати працівникам	Контроль оплати праці
8	Особові рахунки працівників	Облік заробітної плати працівника за весь період роботи на даному підприємстві	Контроль обліку праці й її оплати
9	Наряди на виконання робіт і їх оплату	Облік виконання робіт і їх оплата	Контроль виконання робіт і їх оплата
10	Маршрутні картки (листи), що затверджені відповідними органами	Те ж саме	Те ж саме
11	Відомості (машинограми) аналітичного і синтетичного обліку за рахунками 66	Облік заробітної плати (оплати праці) і розрахунків з робітниками і службовцями	Контроль використання заробітної плати (оплати праці) і розрахунків із робітниками і службовцями

Послідовність контролю нарахування заробітної плати наведено на рисунку 1.4 [34].

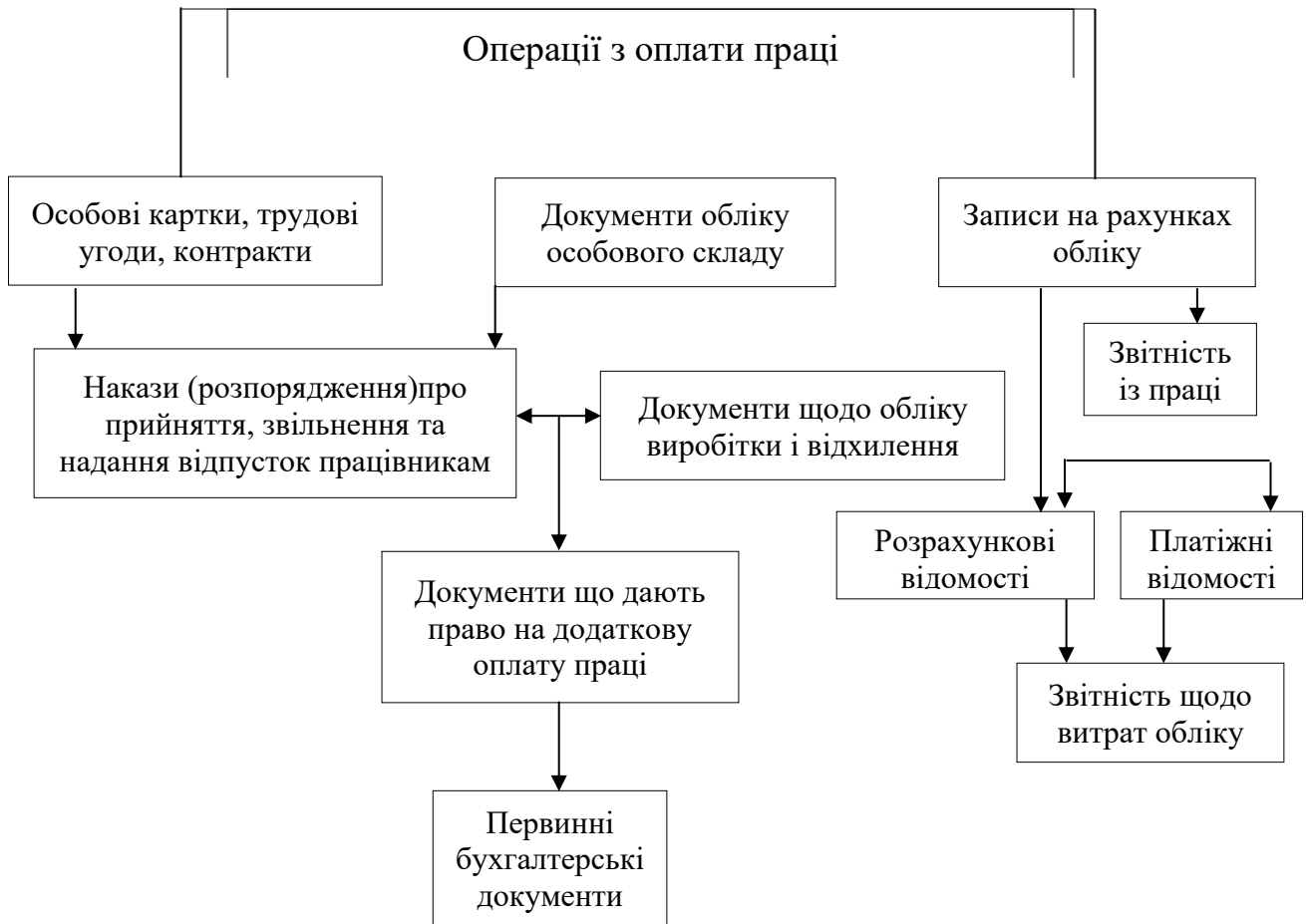


Рисунок 1.4 – Послідовність контролю нарахування заробітної плати

Типові помилки в веденні обліку заробітної плати, а саме:

- використання підставних осіб при виконанні тимчасових, сезонних робіт;
- неправильне віднесення нарахованих сум заробітної плати на відповідні рахунки бухгалтерського обліку;
- застосування пільг при оподаткуванні податком з доходів фізичних осіб без наявності документів, що підтверджують пільги, як загальних так і підвищених;
- несвоєчасність сплати нарахувань на фактичні витрати на оплату праці відповідним органам;
- заниження фактичних витрат на оплату праці з метою зменшення відповідних нарахувань та утримань із заробітної плати;

– несвоєчасність розрахунків з працівниками з оплати праці [20].

Внутрішній контроль нарахування зарплати є досить складним етапом перевірки фінансової звітності, який потребує значних витрат і передбачає постійне ведення роботи, спрямованої на максимальне скорочення часу перевірок без зниження при цьому їх якості, що в свою чергу ускладнюється дуже великою кількістю документації, яка часто змінюється [56].

Поняття «заробітна плата» трактується науковцями і практиками по-різному. В Законі України «Про оплату праці» терміном «заробітна плата» позначається винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу».

Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу застосовується для обліку прийнятих на роботу, заповнюється у відділі кадрів на всіх працівників. Наказ (розпорядження) для надання відпустки застосовується для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надається працівникам відповідно до чинних законодавчих актів і положень, колективних договорів, контрактів та графіків відпусток. Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) застосовується для звільнення робітників.

Основною метою внутрішнього контролю нарахування зарплати є визначення сильних сторін контролю, щоб переконатися, що істотні помилки відсутні. Головними завданнями внутрішнього контролю нарахування зарплати є: підтвердження достовірності нарахувань та виплат робітникам та службовцям, відображення даних процесів в обліку; вивчення організації і нормування праці, використання робочого часу; перевірка дотримання штатного розкладу на підприємстві; оцінка системи оплати праці та її відповідності умовам праці; перевірка правильності та своєчасності розрахунків з працівниками, а також цільового використання коштів, призначених на оплату праці; контроль за правильністю відрахувань із зарплати та нарахувань у державні цільові фонди; перевірка правильності ведення обліку по оплаті праці.

2 ОБЛІК НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА ФІНАНСОВИЙ АНАЛІЗ ДП «ПІДПРИЄМСТВО ДЕРЖАВНОЇ КРИМІНАЛЬНО-ВИКОНАВЧОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ» (№ 99)

2.1 Загальна характеристика ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99)

Державне підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України (№99) (ДП "Підприємство ДКВС України (№ 99)"). Код ЄДРПОУ 08680106. Дата реєстрації - 19.04.2000 р. Розмір статутного капіталу 6 452 055,66 грн. Відсутня реєстрація в Реєстрі неприбуткових установ та організацій. Реєстр платників ПДВ – дійсне свідоцтво ПДВ, індивідуальний податковий номер: 086801008082, дата реєстрації: 05.05.2000 р. Перебуває на обліку в органах податкової служби України. Платник податків має податковий борг 4 397 627 грн.

Керівник – Янішин Михайло Вікторович, головний бухгалтер Жмурова Валентина Вікторівна.

Основний вид діяльності: 28.30 Виробництво машин і устаткування для сільського та лісового господарства.

Інші види діяльності:

- 16.10 Лісопилльне та стругальне виробництво;
- 16.24 Виробництво дерев'яної тари;
- 25.11 Виробництво будівельних металевих конструкцій і частин конструкцій.

Державне підприємство «Біленьківська виправна колонія №99» середнього рівня безпеки для чоловіків розташоване за адресою Запорізька область, Запорізький район, село Біленьке, вулиця Запорізька, 32, на відстані 45 км від УДПтС України (управління Державної пенітенціарної служби України). Установа була створена – 30.07.1962 року, її інтенсивний розвиток

припадає на 70-ті роки. В 1978-1979 роках Міністерство внутрішніх справ УРСР закріпило за ВТК №99 звання «Колонія високопродуктивної праці та зразкової поведінки». Колонія була базовою установою управління ВТУ УВС виконавчого комітету Запорізької обласної ради по впровадженню та розповсюдженню передового досвіду роботи. Загальна площа підприємства складає 11 700 м². Особовий склад установи неодноразово демонстрував високі досягнення у спортивних змаганнях.

У різні роки установу очолювали Шевченко І.Ф., Носков М.С, Рураков М.Ф., Малий Р.І., Михольський Ю.М., Бойко О.П., Зеленський Л.І, Карета В.О. На сьогоднішній день начальник установи – Сисан І.М.

Державне підприємство Біленьківської виправної колонії №99 засноване на загальнодержавній власності і підпорядковується Держаному Департаменту України з питань виконання покарань. Майно підприємства, комунікації, будівлі, споруди, що знаходяться на його балансі, закріплені за ним на правах повного господарювання.

Власником підприємства є Державний Департамент України з Питань Виконання Покарання.

Підприємство створене з метою залучення до праці засуджених і забезпечення їх професійного навчання.

Право на постійне користування земельною ділянкою надано, згідно рішення Запорізької міської ради №6 від 29.06.2004 року.

Підприємство вправі від свого імені укладати договори, контракти, здобувати майнові і немайнові права і нести обов'язки, бути позивачем і відповідачем у суді, господарському і третейському судах.

Основними напрямками діяльності підприємства є:

- прогнозування і розробка перспектив розвитку підприємства;
- поліпшення комунально-побутових і житлових умов працівників, їх правовий та соціальний захист;

- підвищення ефективності виробництва на основі прогресивних технологічних процесів, автоматизації, з метою раціонального використання матеріально-енергетичних ресурсів;

- навчання та підготовка кваліфікованих робітників галузі;
- формування та підготовка резерву керівників цехів, дільниць, організація їх навчання, перепідготовки та стажування;

- забезпечення ефективного управління;

- використання та збереження комунального майна;

- постачально-збутова діяльність;

- виробництво товарів народного споживання;

- науково-технічних, проектно-кошторисних;

- дослідно-експериментальних;

- конструкторських, технологічних робіт;

- проведення незалежної технічної експертизи;

- оптово-роздрібна комісійна торгівля за готівковий та безготівковий рахунок;

- організація власної торгівельної мережі;

- торгово-закупівельна та торгово-посередницька діяльність;

- побутові та сервісні послуги.

Для здійснення видів діяльності, що підлягають ліцензуванню, підприємство оформляє необхідні ліцензії у встановленому чинним законодавством порядку.

Виробнича діяльність:

- основним напрямком діяльності підприємства є виробництво металоконструкцій (двері, решітки, контейнери та урни для сміття, лави); запчастин до сільськогосподарської техніки (ножі ЖВН, КЗНМ, ЖС, КЕС, ЖЗ, стрічки ПХ, ЖВН, ЖС, ПСП, ЖВП, різноманітні транспортери), будівельних матеріалів (бруківка, шлакоблок, руберойд,); швейних та столярних виробів (кабельні барабани, піддони, ящики);

- дільниця СТО;
- дільниця виготовлення бруківки;
- дільниця по виготовленню сітки рабиці;
- дільниця графіту.

2. Цех № 2:

- швейна дільниця;
- дільниця виготовлення сувенірів;
- пресова дільниця;
- дільниця обробки деревини (мале коло);
- дільниця обробки деревини (велике коло);
- зварювальна дільниця;
- дільниця виготовлення силосних транспортерів;
- дільниця пластмасових виробів;
- дільниця виготовлення тари.

3. Цех №3:

- дільниця п'яти ;
- дільниця руберойду;
- заготовча дільниця;
- дільниця по переробці пластмасових пляшок.

4. Цех №4:

- ремонтно-інструментальна дільниця;
- будівельно-ремонтна дільниця.

На території підприємства розташовані такі лінії, як:

- лінія по виготовленню руберойду;
- лінія по виготовленню електродів.

В розпорядженні підприємства Біленьківської виправної колонії (№99) знаходиться великий парк промислового устаткування, а саме:

- 1) метало ріжучі верстати - 99 одиниць (токарні, фрезерні, та інші);
- 2) вантажно-підймальні - 69 одиниць (кран-балка, електротельфер, електроталь);

- 3) ковальсько-пресове - 84 одиниці (преса кривошипні, фрікціонні, механічні, гідравлічні);
- 4) деревообробні верстати - 10 одиниць (рейсмусні, кругло пильні, фуговальні);
- 5) зварювальні агрегати - 38 одиниць (напівавтомат дугового зварювання, крапкового зварювання);
- 6) швейні машини - 22 одиниці;
- 7) каменеобробне - 3 одиниці;
- 8) компресори - 3 одиниці.

На території підприємства розташовані такі лінії, як:

- лінія по виготовленню руберойду;
- лінія по виготовленню електродів;
- лінія по виготовленню полімеро-пісчаної черепиці.

Майно підприємства складається з основних засобів та обігових коштів, а також цінностей, вартість яких відображена в балансі.

Державне підприємство «БВК №99» має самостійний баланс, поточний та валютний рахунки в установах банків, печатку зі своєю назвою.

Зараз діяльність підприємства орієнтована на розширення зв'язків із зарубіжними партнерами, що дасть змогу за рахунок надходження валютних коштів поліпшити і стабілізувати фінансовий стан підприємства.

2.2 Облік нарахування заробітної плати ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99)

Заробітна плата менеджера з реклами за травень 2016 року становить 6500,00 грн. Згідно з колективним договором, укладеним на підприємстві, заробітна плата виплачується двічі на місяць – 7 і 22 числа. При цьому аванс виплачується в розмірі 55 % посадового окладу з урахуванням фактично відпрацьованого часу. Сума заробітної плати працівника за першу половину травня 2021 року становить 3575,00 грн.

За заявою працівника в рахунок часткового погашення заборгованості із заробітної плати йому було реалізовано продукцію підприємства на суму 1800,00 грн (у тому числі ПДВ 20 % – 300,00 грн). Ціна реалізації відповідає звичайній ціні. Собівартість реалізованої продукції становить 1200,00 грн. Продукцію передано працівнику в день видачі заробітної плати за другу половину травня 2021 року.

Облік нарахування та виплати заробітної плати наведено у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1 – Облік нарахування та виплати заробітної плати

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Перераховано ЄСВ при виплаті зарплати за першу половину травня 2021 року (35750,00 грн × 22 % ÷ 100 %)	651	311	7865,0
2	Перераховано ПДФО (35750,00 грн × 18 % ÷ 100 %)	641/ПДФО	311	6435,0
3	Перераховано ВЗ (35750,00 грн × 1,5 % ÷ 100 %)	642/ВЗ	311	536,3
4	Перераховано заробітну плату за першу половину травня 2021 року на поточний рахунок працівника в банку (35750,00 грн – 6435,0 грн – 536,3 грн)	661	311	28778,7
5	Нараховано заробітну плату за травень 2021 року	93	661	65000,00
6	Нараховано ЄСВ (65000,00 грн × 22 % ÷ 100 %)	93	651	14300,00
7	Утримано із заробітної плати:			
	— ПДФО (65000,00 грн × 18 % ÷ 100 %)	661	641/ПДФО	11700,00
	— ВЗ (65000,00 грн × 1,5 % ÷ 100 %)	661	642/ВЗ	975,0
8	Сплачено:			
	— ЄСВ (14300,00 грн – 7865,0 грн)	651	311	6435,0
	— ПДФО (11700,00 грн – 6435,0 грн)	641/ПДФО	311	5265,0
	— ВЗ (975,0 грн – 536,3 грн)	642/ВЗ	311	438,7
9	Відображено реалізацію працівнику продукції власного виробництва	661	701	18000,00
10	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ	701	641/ПДВ	3000,00
11	Списано собівартість реалізованої продукції	901	26	12000,00
12	Перераховано залишок заробітної плати працівника за другу половину травня 2021 року на його поточний рахунок у банку (65000,00 грн - 11700,00 грн - 975,0 грн - 28778,7 грн - 18000,00 грн)	661	311	5546,3

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5
13	Віднесено на фінансовий результат:			
	— дохід від реалізації продукції власного виробництва	701	791	15000,00
	— собівартість реалізованої продукції	791	901	12000,00
	— заробітну плату за травень 2021 року	791	93	65000,00
	— ЄСВ, нарахований на зарплату	791	93	14300,00

Підприємство у травні 2021 року придбало путівку на відпочинок по Україні для працівника-інваліда (референта керівника) вартістю 6000,00 грн (у тому числі ПДВ 20 % – 1000,00 грн).

Заробітна плата працівника (без урахування вартості путівки) у травні 2021 року – 4000,00 грн.

Визначимо суму оподаткованого доходу працівника за травень 2021 року. Він складається з винагороди за фактично відпрацьовані дні та заохочувальної виплати, наданої в негрошовій формі (вартості путівки, оплаченої підприємством), збільшеної на «натуральний» коефіцієнт.

Нарахована сума доходу працівника у вигляді зарплати-путівки становить:

$$60000,00 \text{ грн} \times 1,219512 = 7317,07 \text{ грн.}$$

Загальний травневий «трудоий» дохід працівника дорівнює:

$$40000 \text{ грн} + 7317,07 \text{ грн} = 113170,7 \text{ грн.}$$

Облік придбання та видачі зарплати-путівки наведено у таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Облік придбання та видачі зарплати-путівки

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
Придбання путівки				
1	Перераховано бази відпочинку передоплату за путівку	371	311	60000,00
2	Відображено податковий кредит з ПДВ (до отримання ПН, зареєстрованої в ЄРПН)	644/1	644/ПДВ	10000,00
3	Уключено «вхідний» ПДВ до податкового кредиту (отримано ПН, зареєстровану в ЄРПН)	641/ПДВ	644/1	10000,00

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5
4	Одержано путівку від бази відпочинку	331	631	50000,00
5	Списано раніше відображену суму податкового кредиту з ПДВ	644/ПДВ	631	10000,00
6	Здійснено залік заборгованостей	631	371	60000,00
Видача путівки працівнику				
1	Сплачено:			
	— ЄСВ на зарплату-путівку ($73170,7 \text{ грн} \times 8,41 \% \div 100 \%$)	651	311	6153,7
	— ПДФО із зарплати-путівки ($73170,7 \text{ грн} \times 18 \% \div 100 \%$)	641/ПДФО	311	13170,7
	— ВЗ із зарплати-путівки ($73170,7 \text{ грн} \times 1,5 \% \div 100 \%$)	642/ВЗ	311	1097,6
2	Видано путівку працівнику	377	331	50000,00
3	Нараховано податкові зобов'язання з ПДВ при видачі путівки працівнику виходячи з вартості її придбання	377	641/ПДВ	10000,00
4	Нараховано заробітну плату за травень 2021 року	92	661	11317,07
5	Нараховано ЄСВ на зарплату ($11317,07 \text{ грн} \times 8,41 \% \div 100 \%$)	92	651	951,77
6	Утримано із зарплати:			
	— ПДФО ($11317,07 \text{ грн} \times 18 \% \div 100 \%$)	661	641/ПДФО	2037,07
	— ВЗ ($11317,07 \text{ грн} \times 1,5 \% \div 100 \%$)	661	642/ВЗ	169,76
7	Сплачено:			
	— ЄСВ, нарахований на зарплату 951,77 грн	651	311	951,77
	— ПДФО із зарплати 2037,07 грн	641/ПДФО	311	2037,07
	— ВЗ із зарплати 169,76 грн	642/ВЗ	311	169,76
8	Перераховано заробітну плату за травень 2021 року на поточний рахунок працівника в банку	661	311	9110,24
9	Віднесено на фінансовий результат:			
	— заробітну плату за травень 2021 року	791	92	11317,07
	— ЄСВ, нарахований на зарплату	791	92	951,77

Право на проведення індексації заробітної плати настає, коли індекс споживчих цін перевищує поріг індексації. Поріг індексації, починаючи з січня 2021 року, встановлено в розмірі 103%.

Індексації підлягає заробітна плата працівників у межах прожиткового мінімуму, встановленого для працездатних осіб. Частина заробітної плати, що перевищує прожитковий мінімум, індексації не підлягає.

Розрахунок ведеться від базового місяця - останнього місяця підвищення тарифних ставок (окладів) або прийому на роботу, якщо було створено нову посаду. Індекс споживчих цін розраховується починаючи з наступного за базовим місяця наростаючим підсумком.

1. Базовий місяць - січень 2017 року

2. Заробітна плата - 5000 грн.

Прожитковий мінімум у 2017 році - 1684.00 грн.

Індекси інфляції за лютий-жовтень 2017 року:

Лютий - 101,0

Березень - 101,8

Квітень - 100,9

Травень - 101,3

Червень - 101,6

Липень - 100,2

Розрахунок індексації:

Лютий - 101,0

Березень - $1,01 \times 1,018 \times 100 = 102,8$

Квітень - $1,01 \times 1,018 \times 1,009 = 103,7$

У квітні поріг 103% перевищено, отже виникає право на індексацію заробітної плати. Оскільки індекс інфляції за квітень опубліковано у травні, то індексацію буде проведено у червні.

Розмір індексації складає:

$1684.00 \times 3.7 \div 100 = 62,31$ грн.

Разом із заробітною платою:

$$5000.00 + 62.31 = 5062,31 \text{ грн.}$$

Подальший розрахунок:

Далі розрахунок ведеться з травня - наступного місяця після перевищення порогу.

$$\text{Травень} - 101,3$$

$$\text{Червень} - 1,013 \times 1,016 \times 100 = 102,9$$

$$\text{Липень} - 1,013 \times 1,016 \times 1,002 = 103,1$$

У липні поріг 103% знов перевищено, індекс інфляції опубліковано у серпні, отже індексацію буде проведено у вересні.

Індекс з урахуванням попереднього порогу складає:

$$103,7 \times 103,1 = 106,9$$

Розмір індексації складає:

$$1684.00 \times 6.9 \div 100 = 116,20 \text{ грн}$$

Разом із заробітною платою:

$$5000.00 + 116.20 = 5116,20 \text{ грн}$$

Стандартний приклад розрахунку лікарняних. Працівник хворів із 03.06.2022 до 15.06.2022 р. За розрахунковий період (червень 2021 – травень 2022 року) йому нараховано 320 000 грн зарплати згідно з окладом. Страховий стаж працівника становить 5 років 7 місяців (відсоток оплати лікарняного – 70%). Не відпрацьованих із поважних причин днів у розрахунковому періоді не було. Страховий стаж за останні 12 календарних місяців роботи – більше шести місяців.

Середньоденна зарплата дорівнює:

$$320\,000 \text{ грн} \div 365 \text{ к.дн.} = 876,71 \text{ грн.}$$

Сума лікарняних за рахунок коштів роботодавця:

$$876,71 \text{ грн} \times 5 \text{ к.дн} \times 70\% = 4383,55 \text{ грн.}$$

Сума лікарняних за рахунок коштів Фонду соцстрахування:

$$876,71 \text{ грн} \times 8 \text{ к.дн} \times 70\% = 4909,58 \text{ грн.}$$

Отже, загальна сума допомоги становитиме:

$$4383,55 \text{ грн} + 4909,58 \text{ грн} = 9293,13 \text{ грн.}$$

Розрахунок лікарняних, якщо трудові відносини тривають менше місяця. Працівник хворів з 03 по 06 червня 2022 року, що підтверджує електронний листок непрацездатності. Трудовий договір із ним уклали 13 травня 2022 року. Його зарплата складається з посадового окладу у розмірі 12500 грн. За травень йому нараховували 8522,73 грн. Загальний страховий стаж становить чотири роки та 10 місяців. За даними персоналізованого обліку протягом червня 2021 – травня 2022 року страховий стаж становить менше ніж 6 к. міс.

Розрахунковим періодом у даному випадку буде фактично відпрацьований час, тобто період з 13.05.2022 по 02.06.2022 р. Тривалість розрахункового періоду – 21 к. дн.

Середньоденна зарплата становить 405,84 грн ($8522,73 \text{ грн} \div 21 \text{ к. дн.}$).

Сума денної виплати з урахуванням страхового стажу – 243,50 грн ($405,84 \text{ грн} \times 60\%$).

Однак у такому разі застосовується обмеження щодо середньоденної зарплати, так як страховий стаж менший ніж 6 к. місяців. Воно становить для червня 2022 р. и 213,53 грн ($6500 \text{ грн} \div 30,44$).

Оскільки денна виплата вища, ніж гранична, розрахована із мінімальної зарплати ($243,50 \text{ грн} > 213,53 \text{ грн}$), лікарняні обчислюємо з розміру мінімальної денної виплати – 213,53 грн.

Отже, нараховуємо оплату перших п'яти днів тимчасової непрацездатності – 1067,65 грн ($213,53 \text{ грн} \times 5 \text{ к. дн.}$).

Розрахунок лікарняних, якщо лікарняний перед святами. Працівник застудився перед Трійцею 2022 року, тому заклад охорони здоров'я зареєстрував лікарняний з 10 по 16 червня 2022 року (7 к. днів).

По-перше, Трійця 2022 року не вважається святковим днем, так як діє воєнний стан. Вихідний з неділі також не переноситься.

По-друге, навіть якби це був святковий день, то все одно оплачувати його довелося стандартним чином – 5 к. днів за рахунок підприємства та 2 к. дні за рахунок ФСС.

Розрахунок лікарняних, якщо лікарняний у червні після травневих свят і відпустки. Працівник бере щорічну відпустку на травневі свята – з 01 травня по 10 травня 2022 року, а у червні хворіє та йде на лікарняний.

По-перше, у 2022 році у даний період святкових днів узагалі немає через воєнний стан.

По-друге, не враховуються й вважаються поважною причиною при розрахунку лікарняних дні відпустки без збереження. У даному ж випадку маємо щорічну відпустку, тому віднімати ці дні при розрахунку лікарняних не потрібно.

Серед інших поважних причин для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, затвердженого постановою Кабміну від 26.09.2001 № 1266 є ще:

- відпустка по вагітності та пологам;
- відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею 3(6)-річного віку.

Цей перелік вичерпний і більше там причин, аби віднімати к. дні при розрахунку лікарняних немає.

Розрахунок лікарняних, якщо лікарняний після періоду відсутності з поважних причин. Працівник увесь квітень 2022 року не працював через поважні причини, а з 24.05.2022 по 06.06.2022 р. перебував у оплачуваній щорічній відпустці. 11.06.2022 р. медичний заклад видав працівникові лікарняний, тобто е-лікарняний отримав статус «Готовий до сплати».

До розрахункового періоду з 01.06.2021 по 31.05.2022 р. потрапили відпускні. У щорічній оплачуваній відпустці працівник перебував з 24.05.2022 по 06.06.2022 р. Тобто до розрахункового періоду входить лише частина відпустки.

Тобто якщо працівник у травні отримав відпускні у розмірі 6000 грн і при цьому лише половина цієї відпустки припала на місяць, що входить до розрахункового періоду, до розрахунків включаємо лише половину відпускних, тобто 3000 грн.

Розрахунок лікарняних, якщо було перенесення вихідних. Працівник перебував на лікарняному з 10 по 13 червня 2022 року. Однак на підприємстві вирішили попри воєнний стан зробити 13 червня 2022 року (понеділок) вихідним днем у зв'язку з Трійцею (12 травня 2022 р.).

Розрахунок лікарняних, якщо лікарняний із позначкою про алкогольне сп'яніння. У червні поточного року на працівника був відкритий лікарняний. Медзаклад відкрив його через травму, яку працівник отримав у стані алкогольного сп'яніння. Всі лікарняні, які працівники отримують через травму, що сталася внаслідок алкогольного сп'яніння, не оплачуються.

Розрахунок лікарняних, якщо у розрахунковому періоді відпустка і тимчасова непрацездатність. Працівниця хворіла з 03 по 10 червня 2022 року, що підтверджує листок непрацездатності. Працює вона на підприємстві понад три роки. Загальний страховий стаж – шість років і два місяці. У 2021 році працівниця хворіла у листопаді і грудні відповідно 5 к. дн., 14 к. дн. У серпні 2021 року їй надали відпустку без збереження зарплати тривалістю 15 к. дн. з виплатою матеріальної допомоги у зв'язку з сімейними обставинами – 5000 грн. Дані про зарплату працівниці у розрахунковому періоді наведено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Зарплата працівниці у розрахунковому періоді

Місяці розрахункового періоду	Кількість днів зайнятості, к. дн.	Нараховані виплати працівниці		Кількість днів розрахункового періоду, які враховуються при оплаті лікарняних, к. дн.	Зарплата розрахункового періоду, що включається до розрахунку, грн
		усього, грн	у т. ч. оплата днів тимчасової непрацездатності, матеріальна допомога, грн		
1	2	3	4	5	6
червень 2021	30	15000		30	15000
липень 2021	31	15000		31	15000
серпень 2021	31	8000		16	8000
вересень 2021	30	18000		30	18000
жовтень 2021	31	18000		31	18000
листопад 2021	30	18000	5000	25	13000
грудень 2021	31	19500	10500	17	9000
січень 2022	31	20000		31	20000

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5	6
лютий 2022	28	20000		28	20000
березень 2022	31	20000		31	20000
квітень 2022	30	16700		30	16700
травень 2022	31	15968		31	15968
Усього:	365	204168	15500	331	188668

Середньоденна зарплата становить 569,99 грн (188668 грн ÷ 331 к. дн.).

Денну виплату обчислюємо на підставі страхового стажу працівниці (від 5 до 8 років – 70%). Вона становить 398,99 грн (569,99 грн × 70%).

Отже, нараховуємо працівниці:

- оплату перших п'яти днів тимчасової непрацездатності: 1994,95 грн (398,99 грн × 5 к. дн.);

- допомогу по тимчасовій непрацездатності за 3 к. дн. серпня 1196,97 грн (398,99 грн × 3 к.дн.);

- всього лікарняних: 1994,95 + 1196,97 = 3191,92

Розрахунок лікарняних, якщо в розрахунковому періоді оплачуваній простій. Працівниця вийшла на роботу після відпустки для догляду за дитиною до 3 років 21 грудня 2021 року. Із 01 по 15 січня 2022 року на підприємстві оголосили простій з оплатою у розмірі двох третин тарифної ставки (окладу). Із 08 по 12 березня 2022-го року вона хворіла. Страховий стаж працівниці – 5 років і 9 місяців. За останніх 12 місяців – менше ніж 6 місяців.

Розрахунковий період: березень 2021-го – лютий 2022 року. Із розрахункового періоду вилучаємо дні відпустки для догляду за дитиною до 3 років – із 01.03.2021 по 20.12.2021 р. Виходить, що у розрахунковому періоді всього 70 к. дн. (це з 21.12.2021 по 28.02.2022 р.). Заробітна плата працівниці за розрахунковий період: оплата простою – 3533,33 грн, заробітна плата – 35300,00 грн.

Згідно з оплатою періоду простою включається до фонду оплати праці у складі фонду додаткової заробітної плати.

Визначимо середньоденну зарплату:

$$38\,833,33 \text{ грн} \div 70 \text{ к. дн.} = 554,76 \text{ грн.}$$

Розмір денної виплати з огляду на стаж:

$$554,76 \text{ грн} \times 70\% = 388,33 \text{ грн.}$$

Порівняємо денну виплату із середньоденним заробітком на основі мінзарплати: 243,50 грн

Оскільки фактичний розмір денної виплати більший за суму середньоденного обмеження, розрахованого на основі розміру мінзарплати, застосовуємо «мінімальний» розмір.

Розрахуємо оплату днів непрацездатності:

$$243,50 \text{ грн.} \times 5 \text{ дн.} = 1\,217,50 \text{ грн.}$$

Розрахунок лікарняних, якщо в розрахунковому періоді відпустка без збереження зарплати. Працівницю взяли на роботу 31 березня 2022 року.

Працівниця перебувала у відпустці без збереження зарплати:

із 19 по 26 квітня (8 к. днів);

із 01 по 10 травня (10 к. днів).

Із 9 по 16 серпня 2021 року працівниці відкрили листок непрацездатності по догляду за дитиною. Посадовий оклад – 15 000,00 грн. Розрахунковий період – квітень – липень 2022 року. Заробіток у розрахунковому періоді:

квітень – 11 142, 86 грн;

травень – 10000,00 грн заробітна плата і 4500,00 квартальна премія;

червень – 15 000,00 грн;

липень – 15 000 грн.

Загальний страховий стаж – понад 8 років, за останніх 12 місяців – понад 6 місяців.

Розрахуємо сумарний заробіток працівниці у розрахунковому періоді:

$$11\,142,86 \text{ грн} + 10000,00 \text{ грн} + 4500,00 \text{ грн} + 15\,000,00 \text{ грн} + 15\,000,00 \text{ грн} = 91\,142,86 \text{ грн}$$

Кількість днів розрахункового періоду: $(30 - 8) + (31 - 10) + 30 + 31 = 104$ к. дн.

Обчислимо середньоденну зарплату:

$91\,142,86 \div 104$ к. дн. = 876,37 грн.

Сума лікарняних за рахунок роботодавця:

$876,37$ грн $\times 5$ к. дн = 4381,85 грн

Сума лікарняних за рахунок Фонду соцстрахування:

$876,37$ грн $\times 4$ к. дн. = 3505,48 грн.

Працівнику відкрили листок непрацездатності після робочої зміни.

Працівник звернувся до лікаря після закінчення робочого дня. Листок непрацездатності йому відкрили днем звернення.

Нарахуйте працівнику заробітну плату за відпрацьований день, адже він її уже заробив. Нараховувати і зарплату, і лікарняні за один і той самий день не можна, так як лікарняні – це компенсація втраченого заробітку. Лікарняний листок оплатіть починаючи з другого дня тимчасової непрацездатності.

Перші п'ять днів тимчасової непрацездатності, оплачуваних за рахунок коштів роботодавця, ведуть з дня відкриття лікарняного листа незалежно від ситуації.

Працівник захворів у перший робочий день. Працівницю прийняли на роботу 09.06.2022, і в перший же день вона захворіла. Листок непрацездатності отримав статус «Готовий до сплати» 17.06.2022 р. включно, тобто працівниця хворіла 9 к.дн. Її посадовий оклад – 15 600 грн. Загальний страховий стаж понад 8 років, тож лікарняний оплачують у розмірі 100 %.

У такому випадку спрацьовує правило, визначене п. 5, п. 28 Порядку № 1266. За ними, якщо в розрахунковому періоді перед настанням страхового випадку застрахована особа з поважних причин не мала заробітку чи страховий випадок настав у перший день роботи, середню зарплату визначають виходячи з тарифної ставки (посадового окладу) або її частини, установлені на день настання страхового випадку. У такому разі середньоденну заробітну плату (дохід, грошове забезпечення) за 1

календарний день визначають шляхом ділення тарифної ставки (посадового окладу) на середньомісячну кількість календарних днів (30,44).

Таким чином, середньоденна зарплата:

$$15\,600 \text{ грн} \div 30,44 = 512,48 \text{ грн.}$$

Сума лікарняних за рахунок роботодавця дорівнює:

$$512,48 \text{ грн} \times 5 \text{ к.дн.} \times 100\% = 2562,40 \text{ грн.}$$

Сума лікарняних за рахунок ФСС:

$$512,48 \text{ грн} \times 4 \text{ к.дн.} \times 100\% = 2\,049,92 \text{ грн.}$$

Розрахунок лікарняних працівникові, якому встановлено неповний робочий час. Працівника із 01.01.2022 р. перевели на роботу на умовах неповного робочого дня – 4 год. на день за 5-денного робочого тижня. 04.06.2022 р. працівник захворів і надав лікарняний за період із 04.06.2022 до 08.06.2022 р. (5 к.дн.). За розрахунковий період (червень 2021 року – травень 2022 року) працівникові було нараховали 162000 грн. Його страховий стаж становить 10 років 2 місяці (лікарняний оплачують у розмірі 100%). Не відпрацьованих із поважних причин днів у розрахунковому періоді не було.

Розраховувати середньогодинну зарплату для лікарняних не потрібно.

Визначаємо середньоденну зарплату:

$$162000 \text{ грн} \div 365 \text{ к.дн.} = 443,84 \text{ грн.}$$

Обчислюємо суму лікарняних (уся за рахунок коштів роботодавця):

$$443,84 \text{ грн} \times 5 \text{ к.дн.} = 2219,20 \text{ грн.}$$

Розрахунок суми лікарняних сумісникові. Працівник-сумісник хворів із 03.06.2022 по 15.06.2022 р. (13 к. днів). За розрахунковий період червень 2021–травень 2022 р. такому працівнику на обох підприємствах нараховали зарплату, дані про яку показано у таблиці нижче. За основним місцем роботи працівник перебуває у трудових відносинах понад 12 к. місяців, а за сумісництвом працює з 17.01.2022 р. Страховий стаж працівника 5 років і 7 місяців, тому відсоток оплати лікарняного – 70%. За основним місцем роботи працівник з 01 квітня по 15 квітня був у відпустці без збереження. За останні

12 к. місяців працівник має 12 місяців страхового стажу. Дані про зарплату працівника наведено у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Дані про зарплату працівника

Місяці розрахункового періоду	За основним місцем роботи		За сумісництвом		Загальна сума зарплати для перевірки обмеження
	Зарплата, з якої сплачений ЄСВ, грн	Кількість к. днів зайнятості	Зарплата, з якої сплачений ЄСВ, грн	Кількість к. днів зайнятості	
1	2	3	4	5	6
червень 2021	20000	30			
липень 2021	20000	31			
серпень 2021	25000	31			
вересень 2021	25000	30			
жовтень 2021	25000	31			
листопад 2021	30000	30			
грудень 2021	40000	31			
січень 2022	45000	22	5000	15	50000
лютий 2022	40000	28	6000	28	46000
березень 2022	20000	31	5000	31	25000
квітень 2022	15000	30	5000	30	20000
травень 2022	15000	31	5000	31	20000
Усього:	320000	343	26000	52	161000

Розрахунок лікарняних працівнику-суміснику:

- середньоденна зарплата = $161000 \div (365 - 15) = 161000 \div 340 = 473,53$
грн/день;

- лікарняні за перші 5 днів (за рахунок роботодавця) = $473,53 \times 5 \times 0,7 = 1657,36$ грн;

- лікарняні за решту днів (за рахунок ФСС) = $473,53 \times 8 \times 0,7 = 2651,77$
грн;

- загальна сума лікарняних = $1657,36 + 2651,77 = 4309,13$ грн.

Розрахунок за основним місцем роботи має бути аналогічним, але його вже виконує основний роботодавець.

2.3 Фінансовий аналіз державного підприємства «Біленьківська виправна колонія №99»

Оцінка основних показників фінансово-господарської діяльності підприємства за період 2019 – 2021 рр. наведена у таблиці 2.5.

Згідно даних, представлених у таблиці, можна зробити висновок, що підприємство має позитивну динаміку доходу від реалізації продукції. Аналіз доходів показав, що порівняно з 2019 роком у 2021 році виручка від реалізації зросла на 24,78 %, а порівняно з попереднім роком виручка збільшилася на 137301 тис. грн.

Валовий прибуток у 2019 році становив 50257 тис. грн, а в 2020 році зменшився майже в два рази і склав 29959 тис. грн, але на початок 2021 року даний показник мав тенденцію до зростання і підприємство отримало валовий прибуток у звітному періоді в розмірі 45205 тис. грн.

Аналіз показав, що за три роки на підприємстві чистий прибуток був відсутній. Збиток щорічно збільшувався (+193,66 % за період) досягнувши рівня 78345 тис. грн на кінець 2021 року. На нашу думку, це є свідченням невдалої роботи підприємства, адже дохід від реалізації зростає. Основним негативним фактором збільшення збитку можна вважати зростання собівартості реалізованої продукції, що призвело до зниження валового прибутку на 10,05 %.

Дослідження фінансово-господарської діяльності неможливе без об'єктивної інформації про активи підприємства. Майновий стан щорічно покращувався.

Середньорічна вартість основних засобів поступово зростала: у 2019 році вона становила 129573,5 тис. грн, у 2020 році – 141695 тис. грн, що на 12121,5 тис. грн більше попереднього року, у 2021 році – 156223,5 тис. грн, що на 20,57 % більше базового періоду.

Таблиця 2.5 – Основні фінансово-економічні показники діяльності за період 2019-2021 рр.

Показники	Роки			Абсолютне відхилення «+/-» 2021р. до		Темп приросту 2021р. в % до	
	2019	2020	2021	2019	2020	2019	2020
1	2	3	4	5	6	7	8
Дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн	484528	467302	604603	120075	137301	24,78	29,38
Чистий дохід від реалізації продукції, тис. грн	403773	389838	505729	101956	115891	25,25	29,73
Собівартість реалізованої продукції, тис. грн	-353516	-359879	-460524	-107008	-100645	30,27	27,97
Валовий прибуток (збиток), тис. грн	50257	29959	45205	-5052	15246	-10,05	50,89
Чистий прибуток (збиток), тис. грн	-26679	-55542	-78345	-51666	-22803	193,66	41,05
Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	129573,5	141695	156223,5	26650	14528,5	20,57	10,25
Необоротні активи, тис. грн	160987	159884	158342	-2645	-1542	-1,64	-0,96
Оборотні активи, тис. грн	119662	191822	189596	69934	-2226	58,44	-1,16
Власний капітал, тис. грн	204338	147624	70242	-134096	-77382	-65,62	-52,42
Позиковий капітал, тис. грн	77594	204551	277441	9199847	972890	257,55	35,63
Фондовіддача	3,12	2,75	3,24	0,12	0,49	3,88	17,82
Рентабельність діяльності підприємства, %	-6,61	-14,25	-15,49	-8,88	-1,24	134,46	8,70

Це свідчить про збільшення основних фондів, їх додаткову закупівлю.

За проаналізований періоду фондовіддача (показник, який характеризує обсяг виробленої продукції в розрахунку на грошову одиницю вартості виробничих основних засобів підприємства) мала тенденцію до збільшення. В

2019 році вона знаходилася на рівні 3,12, а у 2021 році збільшилась в 1,04 рази або на 3,88 %, що є свідченням того, що покращилась ефективність використання основних засобів.

Розрахунок показав, що рентабельність діяльності підприємства мала від'ємне значення, тобто рівень збитковості з кожним роком непомітно зростав: з 6,61 % у 2019 році до 15,49% у 2021 році (в 2,34 рази). Отже, підвищення збитковості було пов'язано із суттєвим зниженням чистого прибутку.

При цьому відзначимо, що в структурі капіталу також відбуваються певні зміни. Так значно зменшилась сума власного капіталу підприємства у порівнянні з 2019 роком у 2021 році на 134096 тис. грн, або на 65,62 %. але в той же час обсяги нарощення позикового капіталу є значно вищими, у порівнянні з 2019 роком у 2021 році збільшився на 199847 тис. грн або на 257,22 %.

Вони базуються на використанні початкової моделі і являють собою нормативний порядок динамічне співставних і підпорядкованих показників, виконання якого забезпечує підприємствам економічний ріст, фінансову стійкість, загальну ефективність діяльності, збалансованість інтересів корпоративного управління тощо. Аналіз економічного розвитку підприємства наведено у таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Аналіз економічного розвитку підприємства

Показник	Роки			Абсолютне відхилення «+/-» 2021р. до	
	2019	2020	2021	2019	2020
Темп зростання валюти балансу, %	1,21	1,25	0,99	-0,22	-0,26
Темп зростання власного капіталу, од.	1,33	0,72	0,48	-0,85	-0,24
Темп зростання доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), од.	0,97	0,96	1,29	0,32	0,33
Темп зростання чистого прибутку (збитку), од.	0,87	2,08	1,41	0,54	-0,67

Виходячи з даних таблиці 2.10, можемо стверджувати, що на підприємстві упродовж 2019-2021 років «золоте правило економіки» не виконувалося. Адже темпи зростання збитку перевищують темпи зростання чистого доходу, що в свою чергу свідчить про зменшення рентабельності власного капіталу та сукупних активів. У цілому за аналізований період темпи зростання доходів від реалізації перевищують темпи зростання обсягів як власного капіталу, так і сукупних активів (у 2021 році), тому можна зробити висновок, що обсяги реалізації, починаючи з 2021 року, зростають швидшими темпами порівняно із зростанням економічного потенціалу підприємства, так ресурси підприємства використовуються ефективніше, таким чином, збільшується віддача з кожної грошової одиниці, вкладеної в підприємство. Проте, негативно можна оцінити перевищення темпів зростання сукупних активів над середньорічною вартістю власного капіталу, що в свою чергу свідчить про зменшення частки власних джерел фінансування, зниження рівня фінансової незалежності і погіршення фінансової стійкості підприємства.

Таким чином, основною метою діяльності підприємства є виробництво металевих виробів, запчастин до сільськогосподарської техніки, будівельних матеріалів. Оцінка основних показників фінансово-господарської діяльності свідчить про те, що підприємство мало позитивну динаміку доходу від реалізації продукції, але в той же час за весь аналізований період підприємство не мало чистого прибутку, розмір збитку щорічно зростав. Це призвело до зменшення рентабельності діяльності: рівень збитковості – 15,49 % у 2021 році. Майновий стан підприємства щорічно покращувався, що підтверджується зростанням середньорічної вартості основних засобів, і як наслідок – відбувалось постійне підвищення показника фондівіддачі.

Проведемо аналіз фінансово – господарської ситуації, що склалася на підприємстві за період, який підлягав аналізу.

Основними джерелами інформації для фінансового аналізу є фінансова звітність підприємства за 2019-2021 рр.

Здійснено аналіз фінансово-господарської ситуації на підприємстві за період з 2019 по 2021 рр. Розпочнемо з аналізу майнового стану підприємства (таблиця 2.7).

Аналіз даних таблиці 2.7 показав, що коефіцієнт зносу основних фондів (показує, яка частина вартості основних засобів перенесена на готову продукцію) відповідав нормативу (менше 0,5). Але протягом аналізованих років ситуація погіршувалася і на кінець 2021 року зношування основних фондів зросло на 14,29 %. Таким чином, частина основних фондів, яка є придатною для експлуатації в динаміці з 2019 по 2021 роки поступово зменшується. Так, зокрема, у 2021 році лише близько 60 % основних засобів підприємства були придатними для користування.

Таблиця 2.7 – Показники майнового стану за 2019-2021 рр.

Показник	Нормативне значення	Роки			Відхилення 2021р. до 2019р.		Відхилення 2021р. до 2020р.	
		2019	2020	2021	+/-	%	+/-	%
Коефіцієнт зносу основних засобів	зменшення	0,35	0,38	0,4	0,05	14,29	0,02	5,26
Коефіцієнт оновлення основних засобів	збільшення	0,14	0,09	0,12	-0,02	-14,29	0,03	33,33
Коефіцієнт вибуття основних засобів	Повинен бути менше, ніж коефіцієнт оновлення	0,04	0,02	0,01	-0,03	-75,00	-0,01	-50,00

Аналіз коефіцієнту оновлення основних засобів (характеризує інтенсивність оновлення. показує частку вартості основних засобів або їх окремих груп, що надійшли(введені в дію) за відповідний період, у загальній їх вартості) свідчить, що лише 14-12 % відповідно за роками відбувалося оновлення виробничих потужностей.

Провівши оцінку коефіцієнта вибуття основних засобів (показує частку вартості основних засобів, які вибули за період, що аналізується, у загальній вартості основних засобів на початок цього періоду), приходимо до висновку,

що його величина є значно меншою – 4-1 %. Перевищення оновлення над вибуттям основних фондів спостерігалось на 10-11 %, що досить позитивно на фоні зростаючого зносу засобів виробництва.

Для того, щоб отримати достовірну інформацію про стан справ на підприємстві, проведемо аналіз ліквідності та платоспроможності.

Ліквідність визначають як спроможність окремих видів майнових цінностей швидко перетворюватися в грошові кошти без втрати своєї поточної вартості в умовах кон'юнктури ринку, що склалася. Рівень ліквідності визначається тривалістю часу, протягом якого ці перетворення можуть відбутися. Чим коротший цей період, тим вища ліквідність.

Платоспроможність підприємства – це його спроможність своєчасно і повністю розрахуватися за своїми зобов'язаннями, що випливають з торговельних, кредитних та інших операцій грошового характеру.

Для забезпечення високого рівня поточної платоспроможності підприємство повинно підтримувати певне співвідношення між перетворенням (конвертацією) оборотних активів у грошові кошти і термінами погашення поточних зобов'язань.

Для оцінки ліквідності та платоспроможності підприємства зазвичай використовують такі два основні прийоми :

- аналіз ліквідності балансу;
- оцінка відносних показників ліквідності та платоспроможності.

Аналіз ліквідності балансу полягає у порівнянні статей активу, що згруповані за ознакою ліквідності та розташовані в порядку її спадання, зі статтями пасиву, що згруповані за ознакою строковості і розміщені в порядку збільшення термінів погашення зобов'язань.

На основі даних таблиці 2.8 можна зробити висновки, чи може підприємство виконувати наступні умови:

- у 2019 році $A_1 < P_1; A_2 \leq P_2; A_3 > P_3; A_4 < P_4;$
- у 2020 році $A_1 < P_1; A_2 \leq P_2; A_3 > P_3; A_4 < P_4;$
- у 2021 році $A_1 < P_1; A_2 \leq P_2; A_3 > P_3; A_4 > P_4.$

Отже, бачимо, що баланс підприємства за 2019 – 2021 роки не є абсолютно ліквідним, тому що не виконуються необхідні умови:

$$A_1 \geq P_1; A_2 \geq P_2; A_3 \geq P_3; A_4 \leq P_4 \quad (2.1)$$

Для якості оцінки ліквідності та платоспроможності підприємства крім аналізу ліквідності балансу проведемо розрахунок і аналіз сукупності відносних аналітичних показників – фінансових коефіцієнтів ліквідності.

Відносні показники ліквідності за 2019-2021 роки наведені в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз ліквідності за 2019 – 2021 рр.

Показник	Нормативне значення	Роки			Відхилення 2021р. до 2019р.		Відхилення 2021р. до 2020р.	
		2019	2020	2021	абсолютне	відносне	абсолютне	відносне
Коефіцієнт покриття	>1	1,607	0,97	0,688	-0,919	-57,19	-0,282	-29,07
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,6-0,8	1,189	0,467	0,384	-0,805	-67,72	-0,083	-17,77
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	> 0, збільшення	0,059	0,029	0,022	-0,037	-62,63	-0,007	-24,14
Чистий оборотний капітал	> 0, збільшення	45196	-5898	-86002	-131198	-290,27	-80104	1358,15

Так як коефіцієнт покриття (оцінює загальну платоспроможність підприємства, показує, якою мірою оборотні активи покривають поточні зобов'язання) у 2019 році перевищував критичне значення, яке становить 1, то підприємство спроможне було розрахуватися по своїх боргах за рахунок оборотних активів, але за період в цілому даний показник зменшився більш ніж в два рази. Зниження даного показника на 57,19 % свідчить про зменшення суми ліквідних коштів на одиницю короткострокових зобов'язань.

Таблиця 2.8 – Групування активів і пасивів балансу для аналізу його ліквідності

Актив	Роки			Абсолютне відхилення «+/-» 2021 р. до		Пасив	Роки			Абсолютне відхилення «+/-» 2021 р. до	
	2019	2020	2021	2019	2020		2019	2020	2021	2019	2020
Найліквідніші активи (А1)	2210	4408	5811	+3601	+1403	Термінові (негайні) пасиви (П1)	16467	16021	23604	+ 7137	+ 7583
Активи, що швидко реалізуються (А2)	49164	56887	82748	+33584	+25861	Короткострокові пасиви (П2)	59200	58445	174116	+114916	+115671
Активи, що повільно реалізуються (А3)	45849	33377	99947	+54098	+66570	Довгострокові пасиви (П3)	3690	3676	7329	+ 3639	+ 3653
Активи, що важко реалізуються (А4)	112172	161580	160761	+48589	-819	Постійні пасиви (П4)	153427	204338	147624	- 5803	- 56 714
Баланс	232784	282480	352673	+119889	+70193	Баланс	232784	282480	352673	+119889	+119889

Аналіз коефіцієнту швидкої ліквідності (відображає прогностні платіжні можливості підприємства за умови вчасного проведення розрахунків з дебіторами) як і коефіцієнт покриття різко знизився і на кінець 2021 року виявився нижчим за нормативне значення (0,6-0,8).

Значення показника абсолютної ліквідності, який до того ж у динаміці зменшується, свідчить про спроможність підприємства негайно розрахуватися по своїм зобов'язанням. Проте наявність та величина чистого оборотного капіталу свідчать про неможливість розширювати подальшу діяльність зі сплатою своїх поточних зобов'язань.

Більш детально рівень платоспроможності у довгостроковому періоді можна дослідити за допомогою показників фінансової стійкості (таблиця 2.10).

Таблиця 2.10 – Аналіз фінансової стійкості за 2019-2021 рр.

Показник	Нормативне значення	Роки			Відхилення 2021р. до 2019р.		Відхилення 2021р. до 2020р.	
		2019	2020	2021	+/-	%	+/-	%
Коефіцієнт автономії	> 0,5	0,723	0,419	0,202	-0,521	72,06	-0,217	51,79
Коефіцієнт фінансування	< 1	0,382	1,389	3,960	3,578	936,65	2,571	185,10
Коефіцієнт забезпеченості власними оборотними коштами	> 0,1	0,378	-0,031	-0,454	-0,831	-219,84	0,423	1364,52
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	> 0,1	0,221	-0,040	-1,224	-1,446	-654,29	1,184	2960

Значення коефіцієнту автономії (характеризує незалежність фінансового стану підприємства від зовнішніх джерел фінансування, показує частку власних коштів(власного капіталу) підприємства у загальній сумі його джерел фінансування) в 0,723 (2019 рік) та 0,202 (2021 рік) свідчить про те, що підприємство залежне від зовнішніх джерел фінансування (кредитів банку),

причому ця залежність з кожним роком підвищується, а також схильне до підвищення ризику фінансових труднощів у майбутньому.

Проаналізувавши коефіцієнт фінансування (показує обсяг зобов'язань, що припадає на кожну гривню власних, вкладених в активи підприємства коштів, і характеризує рівень залежності підприємства від залучених джерел фінансування), можна зробити висновок, що залежність підприємства від кредиторів та інвесторів велика, показник знаходиться нижче нормативного значення (1), за винятком 2020 року. Протягом аналізованого періоду його значення різко змінилось і на кінець 2021 року склало 3,96.

Також нижче за нормативне значення коефіцієнт забезпечення власними оборотними коштами (характеризує наявність у підприємства власних оборотних коштів, необхідних для забезпечення його фінансової стійкості, і показує, яка частка оборотних активів фінансується за рахунок власних коштів підприємства) натякає на низьку забезпеченість власними оборотними засобами, що було спричинено зменшенням частки оборотних активів та зростанням поточних зобов'язань.

Коефіцієнт маневрування власного капіталу (характеризує спроможність підприємства підтримувати рівень власних оборотних коштів і поповнювати оборотні кошти за рахунок власних джерел) показав, що на кінець 2019 року 22,1 % власного капіталу використовувалося для фінансування поточної діяльності підприємства, але в динаміці спостерігалось стрімке падіння даного показника.

Проведемо аналіз ділової активності за 2019 – 2021 роки., побудувавши таблицю 2.11.

Показники ділової активності не досить оптимістичні. Дані свідчать, що за аналізований період обертання активів знизилось на 12,5%, але в той же час відбулось зростання оборотності дебіторської заборгованості на 5,8 %, що дало позитивний ефект у зменшенні періоду обертання дебіторської заборгованості на 4 дні.

Таблиця 2.11 – Аналіз ділової активності за 2019 – 2021рр.

Показник	Нормативне значення	Роки			Відхилення 2021р. до 2019р.		Відхилення 2021р. до 2020р.	
		2019	2020	2021	+/-	%	+/-	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Коефіцієнт оборотності активів, оборотів за період	збільшення	1,6	1,2	1,4	-0,2	-12,5	0,2	16,67
Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості, оборотів за період	збільшення	26,4	20,6	20,2	-6,2	-23,5	-0,4	-1,94
Коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості, оборотів за період	збільшення	5,2	4,6	5,5	0,3	5,8	0,9	19,57
Строк погашення кредиторської заборгованості, днів	зменшення	14	17	18	4	28,6	1	5,88
Строк погашення дебіторської заборгованості, днів	зменшення	69	78	33	-36	-4	-12	-15,38
Коефіцієнт оборотності матеріальних запасів, оборотів за період	збільшення	9,3	5,5	5,02	-4,3	-46	-0,48	-8,73
Коефіцієнт оборотності основних засобів, оборотів за період	збільшення	3,1	2,8	3,2	0,1	3,2	0,4	14,29
Коефіцієнт оборотності власного капіталу, оборотів за період	збільшення	2,3	2,2	4,6	2,3	100	2,4	109,09

Проаналізувавши коефіцієнт оборотності дебіторської заборгованості можна стверджувати, що в середньому за період він складав 5,1, що також задовольняє нормативне значення, тобто близько 5,1 разів в середньому протягом періоду дебіторська заборгованість перетворювалась на грошові засоби, погашалась. Для повернення фінансових ресурсів, узятих дебіторами, у 2019 році було необхідно 69 днів, про що свідчить період оборотності

дебіторської заборгованості, у 2020 році цей показник збільшився на 9 днів, а в 2021 році зменшився до 66 днів.

Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості дає змогу стверджувати, що в 2019 році 26,4 цикли виплат наявної кредиторської заборгованості, у 2020 році даний показник зменшився до 20,6, а в звітному періоді – непомітно збільшився і склав 20,2. Для погашення кредиту, отриманого від постачальників, знадобилось 14 днів у базовому році, 17 днів – у 2019 році, та 18 днів – у 2021 році.

Коефіцієнт оборотності запасів у 2019 році складав 9,3, тобто стільки разів протягом року запаси перенесли свою вартість на готову продукцію, протягом аналізованого періоду даний показник зменшився на 46 %.

Слід зазначити, що підприємство ефективно використовує свої наявні основні засоби, оскільки коефіцієнт фондівдачі (оборотності основних засобів) збільшився в період 2019-2021 рр. на 3,2 %.

Коефіцієнт оборотності власного капіталу збільшився у 2021 році, порівняно з 2019 на 100% і досяг рівня до показника 4,6 оборотів в основному за рахунок зростання чистого доходу підприємства.

Для визначення прибутковості та ефективності окремих фінансових операцій розглянемо показники рентабельності підприємства за 2019 – 2021 роки. Розрахункові значення наведемо в таблиці 2.12.

За період, що аналізується всі розраховані показники рентабельності не відповідають нормативним значенням, тобто набувають від'ємного значення і характеризують рівень збитковості підприємства за основними параметрами. Досить невтішною виявилися тенденція до зростання даних груп показників. Дане явище спричинене відсутністю чистого прибутку на підприємстві та зростанням збитку.

Отже, можемо з упевненістю стверджувати, що фінансовий стан аналізованого підприємства є нестійким і за деякими показниками погіршився у 2021 роках порівняно із 2019 роком. Спостерігаються проблеми з

фінансовою стійкістю товариства, що пов'язано із залученням підприємством значних обсягів коштів із зовнішніх джерел фінансування.

Таблиця 2.12 – Показники рентабельності за 2019 – 2021 рр.

Показник	Нормативне значення	Роки			Відхилення 2021р. до 2019р.		Відхилення 2021р. до 2020р.	
		2019	2020	2021	+/-	%	+/-	%
Коефіцієнт рентабельності активів	> 0, збільшення	- 0,10	- 0,17	- 0,22	-0,12	1,16	-0,05	-29,41
Коефіцієнт рентабельності власного капіталу	> 0, збільшення	- 0,15	- 0,32	- 0,72	-0,57	3,82	-0,40	-125
Коефіцієнт рентабельності діяльності	> 0, збільшення	- 0,07	- 0,14	- 0,15	-0,09	1,34	-0,01	-7,14
Коефіцієнт рентабельності продукції	> 0, збільшення	- 0,03	- 0,08	- 0,08	-0,05	2,06	-	-

Аналізуючи показники ліквідності, особливі проблеми з наявністю чистого оборотного капіталу. В той же час підприємство оновлює та ефективно використовує свої наявні основні засоби, оскільки коефіцієнт фондоддачі збільшився, а коефіцієнт оновлення перевищує коефіцієнт вибуття. Що стосується показників ділової активності, то вони не досить оптимістичні, але в той же час позитивним є факт скорочення оборотності дебіторської заборгованості та збільшення строків погашення кредиторської заборгованості. Негативною залишається для підприємства тенденція до зростання рівня збитковості.

Для більш повного аналізу стану дебіторської заборгованості порівняємо її з відповідним рівнем кредиторської заборгованості даного підприємства. Відповідні розрахунки представимо в таблиці 2.13.

З таблиці 2.13 видно, що в розрахунках підприємства за 2019-2020 роки превалювало активне сальдо. не дуже охоче використовувало кредитні ресурси, але їх розмір збільшувався. Причому, якщо у 2020 році дебіторська заборгованість була більшою на 63906 тис. грн, то вже наступного року

підприємство збільшило використання коштів кредиторів – до 71770 тис. грн.

Дані свідчать, що особливо помітні зміни відбулися за розрахунками за товари, роботи, послуги, адже якщо в 2020 році підприємство майже на 39 млн. грн прокредитувало своїх дебіторів, то вже наступного 2021 року на 62 млн. грн само надавало товарний кредит.

Таблиця 2.13 – Порівняння величини дебіторської та кредиторської заборгованості на за 2020 – 2021 рр.

Розрахунки	Дебіторська заборгованість		Кредиторська заборгованість		Перевищення заборгованості			
	2020	2021	2020	2021	2020		2021	
					Дебіторської	Кредиторської	Дебіторської	Кредиторської
За товари, роботи і послуги	55105	80126	15994	18116	39111	-	62010	-
По авансах	4043	4777	854	110	3189	-	4667	-
З бюджетом	6172	1045	398	1468	5774	-	-	423
Із внутрішніх розрахунків	3316	890	4107	6181	-	791	-	5291
Інші	17428	11745	805	938	16623	-	10807	-
Усього	86064	98583	22158	26813	63906	-	71770	-

На нашу думку, це свідчить про не досить успішне управління розрахунками з постачальниками, так як підприємство більшою мірою не в достатньому обсязі користується «чужими» коштам, а роздає свої. Таким чином, на кінець 2021 року лише за дебіторською заборгованістю по

розрахункам із бюджетом та із внутрішніх розрахунків у підприємства превалювало пасивне сальдо в розмірі 423 та 5291 тис. грн відповідно.

Проаналізувавши стан та структуру дебіторської заборгованості, перейдемо безпосередньо до визначення її впливу на фінансовий стан. Для цього ми скористаємося показниками ділової активності, зокрема коефіцієнтами оборотності дебіторської та кредиторської заборгованості, виробничих запасів та розрахуємо тривалість операційного і фінансового циклу. Відповідні показники наведено в таблиці 2.14.

Таблиця 2.14 – Показники ділової активності підприємства

Показник	Роки			Відхилення «+/-» 2021р. до	
	2019	2020	2021	2019	2020
Чистий дохід, тис. грн	403773	389838	505729	101956	115891
Однорічний обсяг чистого доходу, тис. грн	1122	1083	1405	283	322
Середній залишок, тис. грн:					
- запасів	37812	65307	91653	53841	26346
- дебіторської заборгованості по товарним операціям	44594	52457	67616	23022	15159
- кредиторської заборгованості по товарним операціям	11764	14490	17055	5291	2565
Тривалість одного обороту, дні:					
- запасів	34	60	65	31	5
- дебіторської заборгованості по товарним операціям	40	48	48	8	0
- кредиторської заборгованості по товарним операціям	10	13	12	2	-1
Коефіцієнт оборотності:					
- запасів	10,7	5,96	5,5	-5,2	-0,46
- дебіторської заборгованості по товарним операціям	9,1	7,4	7,5	-1,6	0,1
- кредиторської заборгованості по товарним операціям	34,3	26,9	29,7	-4,6	2,8
Тривалість операційного циклу, дні	74	108	113	39	5
Тривалість фінансового циклу, дні	64	95	101	37	6

Таким чином, протягом 3-ох років на підприємстві спостерігалось зниження аналізованих коефіцієнтів оборотності (запасів, дебіторської заборгованості, кредиторської заборгованості).

Так, за запасами показник оборотності зменшився на 5,2, за товарною дебіторською заборгованістю – на 1,6 або 18%, за товарною кредитною заборгованістю – на 4,6. Це, безумовно, не є позитивною тенденцією, адже попри уповільнення повертання коштів дебіторами, підприємство ще скорочує свої розрахунки з постачальниками. Що ж до тривалості одного обороту, то ситуація також неоднозначна, адже тривалість обороту запасів у 2021 році складає 65 днів для того, щоб підприємство перетворило сировину та матеріали в готову продукцію, яка призначена для реалізації та тривалість обороту у 2021 році дебіторської заборгованості складає 48 днів, для того щоб дебіторська заборгованість перетворилась в реальні грошові кошти, які зможуть бути використанні підприємством для своїх потреб, термін обертання кредиторської заборгованості зріс лише на 2 дні.

Підвищення перших двох, вищенаведених показників, негативно відбилося на операційному циклі підприємства, який збільшився на 39 днів. Тобто, на кінець 2021 року з моменту вкладення коштів у поточну виробничу діяльність до моменту повернення їх на розрахунковий рахунок проходило 113 дні. Ця тенденція не оминула і фінансовий цикл підприємства, який збільшився у порівнянні з 2019 роком на 37 днів. Основним фактором цієї зміни виступило несуттєве зростання терміну обертання кредиторської заборгованості.

Просліджується тенденція до перевищення обсягів дебіторської заборгованості над кредиторською. Негативним аспектом впливу дебіторської заборгованості на фінансовий стан було зростання тривалості операційного та фінансового циклу.

На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, – з

оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами. Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Коефіцієнт покриття (оцінює загальну платоспроможність підприємства, показує, якою мірою оборотні активи покривають поточні зобов'язання) у 2019 році перевищував критичне значення, яке становить 1, тому підприємство спроможне було розрахуватися по своїх боргах за рахунок оборотних активів, але за період в цілому даний показник зменшився більш ніж в два рази. Зниження даного показника на 57,19 % свідчить про зменшення суми ліквідних коштів на одиницю короткострокових зобов'язань.

Аналіз коефіцієнту швидкої ліквідності (відображає прогностні платіжні можливості підприємства за умови вчасного проведення розрахунків з дебіторами) як і коефіцієнт покриття різко знизився і на кінець 2021 року виявився нижчим за нормативне значення (0,6-0,8).

Значення показника абсолютної ліквідності, який до того ж у динаміці зменшується, свідчить про спроможність підприємства негайно розрахуватися по своїм зобов'язанням. Проте наявність та величина чистого оборотного капіталу свідчать про неможливість розширювати подальшу діяльність зі сплатою своїх поточних зобов'язань.

**3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА ВНУТРІШНЬОГО
КОНТРОЛЬ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ДП
«ПІДПРИЄМСТВО ДЕРЖАВНОЇ КРИМІНАЛЬНО-ВИКОНАВЧОЇ
СЛУЖБИ УКРАЇНИ» (№ 99)**

**3.1 Внутрішній контроль нарахування заробітної плати на ДП
«Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99)**

Заохочення працівників має бути у вигляді премій, розташування зручного робочого місця та надання похвали від керівника, а також проведення корпоратива. Ці напрями потрібно враховувати при проведенні внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99) проведено на підставі розробленої методики Меліхової Т.О., Корнеєва Л.В. [53].

Тест внутрішнього контролю нарахування заробітної плати подано в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Тест внутрішнього контролю нарахування заробітної плати*

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи є всі необхідні нормативні документи з оплати праці на підприємстві?				
2	Чи укладений колективний договір?				
3	Чи складено графік відпусток?				
4	Чи ведуться відділом кадрів накази про прийняття та звільнення робітників, а також надання відпусток?				
5	Чи автоматизовано в бухгалтерії ведення обліку заробітної плати?				
6	Чи застосовується на підприємстві погодинна оплата праці?				

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	4	5	6
7	Чи застосовується на підприємстві відрядна оплата праці?				
8	Чи виплачуються премії на підприємстві?				
9	Чи щомісячно ведуться таблиці обліку робочого часу?				
10	Чи застосовуються на підприємстві добровільні утримання заробітної плати за заявою працівника?				
11	Чи заробітна плата виплачується шляхом перерахування на картки робітників?				

*проведена перевірка на підставі методики авторів [53]

У програмі внутрішнього контролю нарахування заробітної плати відображені основні процедури для вирішення встановлених завдань перевірки. Одержавши в процесі попереднього планування дані, приступають до розробки загального плану внутрішнього контролю нарахування заробітної плати (табл. 3.2).

Таблиця 3.2 – Загальний план проведення внутрішнього контролю нарахування заробітної плати*

Етап перевірки	Процедури перевірки	Метод перевірки	Термін проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Підготовчий	Знайомство з нормативно-правовою базою, що регламентує порядок нарахування, сплати, ведення обліку нарахування заробітної плати		01.03.2022-06.03.2022	Кузьменко І.В.
Основний	Перевірка правильності нарахування заробітної плати	Документальна: по суті, фактична, арифметична, вибіркова	08.03.2022-13.03.2022	Кузьменко І.В.

Продовження таблиці 3.2

1	2	3	4	5
	Перевірка правильності нарахування та виплат за листками непрацевдатності	Документальна: по суті, фактична, арифметична, вибіркова	15.03.2022-20.03.2022	Кузьменко І.В.
	Перевірка правильності нарахування та виплати відпускних за рахунок резерву	Документальна: по суті, фактична, арифметична, вибіркова	22.03.2022-27.03.2022	Кузьменко І.В.
	Перевірка правильності утримання ПДФО	Документальна: по суті, фактична, арифметична, вибіркова	29.03.2022-03.04.2022	Кузьменко І.В.
	Перевірка правильності нарахування ЄСВ	Документальна: по суті, фактична, арифметична, вибіркова	05.04.2022-10.04.2022	Кузьменко І.В.
	Перевірка правильності визначення залишку на кінець	Документальна: по суті, фактична, арифметична, суцільна	12.04.2022-17.04.2022	Кузьменко І.В.
Завершальний	Складання звіту за результатами перевірки		19.04.2022-24.04.2022	Кузьменко І.В.

*проведена перевірка на підставі методики авторів [53]

Програму внутрішнього контролю нарахування заробітної плати наведено в таблиці 3.3.

Для вирішення поставлених завдань контролю нарахування заробітної плати пропонуємо робочі документи аудитора (табл. 3.4-3.9), які на думку авторів стануть обґрунтованими доказами якісного проведення перевірки.

Таблиця 3.3 – Програма внутрішнього контролю нарахування заробітної плати*

№	Мета	Перелік процедур	Критерії якості	Докази	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Впевнитись у правильності нарахування заробітної плати	Перевірка правильності нарахування заробітної плати	А, Б, В, Г	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	ЗП-1	08.03.2022-13.03.2022	Кузьменко І.В.	
2	Впевнитись у правильності нарахування та виплат за листками непрацездатності	Перевірка правильності нарахування та виплат за листками непрацездатності	А, Б, В, Г	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази, лікарняні	ЗП-2	15.03.2022-20.03.2022	Кузьменко І.В.	
3	Впевнитись у правильності нарахування та виплати відпускних за рахунок резерву	Перевірка правильності нарахування та виплати відпускних за рахунок резерву	А, Б, В, Г	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази, розрахунок відпустки	ЗП-3	22.03.2022-27.03.2022	Кузьменко І.В.	
4	Впевнитись у правильності утримання ПДФО	Перевірка правильності утримання ПДФО	А, Б, В, Г	Довідка бухгалтерії, заява на пільгу, розрахункова відомість, форма 1-ДФ	ЗП-4	29.03.2022-03.04.2022	Кузьменко І.В.	

Продовження таблиці 3.3

1	2	3	4	5	6	7	8	9
5	Впевнитись у правильності нарахування ЄСВ	Перевірка правильності нарахування ЄСВ	А, Б, В, Г	Довідка бухгалтерії, табель обліку робочого часу, розрахункова відомість, Звіт	ЗП-5	05.04.222-10.04.2022	Кузьменко І.В.	
6	Впевнитись у правильності визначення залишку на кінець	Перевірка правильності визначення залишку на кінець	А, Б, В, Г, Є	Журнал 3, 5, Головна книга, Баланс	ЗП-6	12.04.222-17.04.2022	Кузьменко І.В.	
Критерії якості аудиторської перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

*проведена перевірка на підставі методики авторів [53]

Таблиця 3.4 – Перевірка правильності нарахування заробітної плати ЗП-1*

Місяць	ПІБ	Оклад	Кількість фактично відпрацьованих днів	За даними підприємства			За даними перевірки			Відхилення		
				ЗП	Лікарняні	Відпустка	ЗП	Лікарняні	Відпустка	ЗП	Лікарняні	Відпустка
Січень 2021 р.	Волов В.В.	10000	15	10000	-	-	7500	1643,84	-	-2500	+1643,84	-

*проведена перевірка на підставі методики авторів [53]

Перевірка правильності нарахування заробітної плати встановлено, що у січні 2021 році Волов В.В. завищена нарахована заробітна плата на суму 2500 грн та не відображена сума нарахування лікарняних на суму 1643,84 грн.

Таблиця 3.5 – Перевірка правильності нарахування та виплат за листками непрацездатності ЗП-2*

Період	ПІБ	Лікарняний		Нараховано		Виплачено за рахунок підприємства		Виплачено за рахунок Фонду соціального страхування		Відхилення	
		№	Дата	Дата	Сума	Дата	Сума	Дата	Сума	Дата	Сума
Лютий 2021 р.	Коваль О.В.	574	01.02.2021-10.02.2021	10.02.2021	4000	01.03.2021р.	1500	01.04.2021р.	1500		1000

*проведена перевірка на підставі методики авторів [53]

Перевірка правильності нарахування та виплат за листками непрацездатності у лютому 2021 році Коваль О.В. не відповідає сума нарахованих та виплачених лікарняних, оскільки нараховано 4000 грн, а виплачений за рахунок підприємства 1500 грн та за рахунок Фонду соціального страхування 1500 грн.

Таблиця 3.6 – Перевірка правильності нарахування та виплати відпускних за рахунок резерву ЗП-3*

Період	Категорія робітників	Резерв відпустки		За даними бухгалтерії суми відпускних		За даними перевірки суми відпускних		Причини відхилень
		Нараховано	Витрачено	Нараховано за рахунок резерву	Виплачено робітникам згідно з графіком	Нараховано за рахунок резерву	Виплачено робітникам згідно з графіком	
Березень 2021р.	Адміністрація	50000	40000	20000	20000	25000	20000	5000

*проведена перевірка на підставі методики авторів [53]

Перевірка правильності нарахування та виплати відпускних за рахунок резерву у березні 2021 року по адміністрації знайдена невідповідність нарахованої та виплаченої суми відпустки за рахунок резерву. Причина невідповідності в тому, що відпустка була протягом 20 березня 15 квітня 2021 року та частина її була виплачена у наступному місяці.

Таблиця 3.7 – Перевірка правильності утримання ПДФО ЗП-4*

Місяць	ПІБ	Наявність заяви на ПСП	Оподатковуваний дохід	ПСП	ПДФО за даними підприємства	ПДФО за даними перевірки	Відхилення
Квітень 2021р.	Кіт Д.Ю.	-	6 500	-	1000	1170	+170

*проведена перевірка на підставі методики авторів [53]

Перевірка правильності утримання ПДФО встановила, що у квітні 2021 року з працівника Кіт Д.Ю. було невірно утримано податок, оскільки занижений на 170 грн.

Таблиця 3.8 – Перевірка правильності нарахування ЄСВ ЗП-5*

Місяць	Категорія персоналу	ФОП	ЄСВ за даними підприємства		ЄСВ за даними перевірки		Відхилення	
			22%	8,41%	22%	8,41%	22%	8,41%
Травень 2021р.	Робітники збуту	50000	11000	-	8800	841	-2200	+841

*проведена перевірка на підставі методики авторів [53]

Перевірка правильності нарахування ЄСВ у травні 2021 року по категорії робітники збуту встановлено, що за ставкою 22% сума завищена на 2200 грн, а за ставкою 8,41 сума занижена 841 грн. Разом переплачений ЄСВ на суму 1359 грн.

Таблиця 3.9 – Перевірка правильності визначення залишку на кінець ЗП-6*

Показник	На початок періоду		Обороти за місяць		На кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Рахунок 66		100000	100000	120000		120000
Журнал 5		100000	100000	120000		120000
Головна книга		100000	100000	100000		100000
Баланс		100000	100000	100000		100000

*проведена перевірка на підставі методики авторів [53]

Перевірка правильності визначення залишку на кінець встановила, що обороти за кредитом та залишки на кінець за рахунком 66 та у журналі відображена сума 120000 грн, а у Головній книзі та Балансі сума 100000 грн.

Аудиторський звіт внутрішнього аудиту

Внутрішній аудитор Кузьменко І.В.

Місто Запоріжжя

«24» квітня 2022 р.

Проведена внутрішня перевірка нарахування заробітної плати.

за період з «01» січня 2021 р. по «31» грудня 2021 р.

Підстава для проведення внутрішнього контролю наказ № 22 від 25.02.2022 р.

Матеріально-відповідальні особи

з «01» січня 2021 р. по «31» грудня 2021 р.

Початок перевірки «01» березня 2022 р.

Перевірка закінчена «24» квітня 2022 р.

Документи наданні до перевірки: таблиць обліку робочого часу, розрахунково-платіжна відомість, довідка бухгалтерії, накази про прийом на

роботу, накази про відпустки, баланс, головна книга, рахунки обліку 66, 641, 651, журнал 5.

Питання винесені до перевірки:

1. Перевірка правильності нарахування заробітної плати.
2. Перевірка правильності нарахування та виплат за листками непрацездатності.
3. Перевірка правильності нарахування та виплати відпускних за рахунок резерву.
4. Перевірка правильності утримання ПДФО.
5. Перевірка правильності нарахування ЄСВ.
6. Перевірка правильності визначення залишку на кінець.

Порушення виявлені в ході перевірки:

1. Перевірка правильності нарахування заробітної плати встановлено, що у січні 2021 році Волов В,В. завищена нарахована заробітна плата на суму 2500 грн та не відображена сума нарахування лікарняних на суму 1643,84 грн.
2. Перевірка правильності нарахування та виплат за листками непрацездатності у лютому 2021 році Коваль О.В. не відповідає сума нарахованих та виплачених лікарняних, оскільки нараховано 4000 грн, а виплачений за рахунок підприємства 1500 грн та за рахунок Фонду соціального страхування 1500 грн.
3. Перевірка правильності нарахування та виплати відпускних за рахунок резерву у березні 2021 року по адміністрації знайдена невідповідність нарахованої та виплаченої суми відпустки за рахунок резерву. Причина невідповідності в тому, що відпустка була протягом 20 березня 15 квітня 2021 року та частина її була виплачена у наступному місяці.
4. Перевірка правильності утримання ПДФО встановила, що у квітні 2021 року з працівника Кіт Д.Ю. було невірно утримано податок, оскільки занижений на 170 грн.
5. Перевірка правильності нарахування ЄСВ у травні 2021 року по категорії робітники збуту встановлено, що за ставкою 22% сума завищена на

2200 грн, а за ставкою 8,41 сума занижена 841 грн. Разом переплачений ЄСВ на суму 1359 грн.

б. Перевірка правильності визначення залишку на кінець встановила, що обороти за кредитом та залишки на кінець за рахунком 66 та у журналі відображена сума 120000 грн, а у Головній книзі та Балансі сума 100000грн.

Висновки та рекомендації за результатами перевірки:

Облік нарахування заробітної плати ведеться з порушенням Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», Податкового кодексу України, Закону України «Про відпустки», Положення 100, Плану рахунків бухгалтерського обліку

Внутрішній контролер _____ Кузьменко І.В.

3.2 Шляхи щодо удосконалення обліку нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99)

Для ведення фінансового обліку лікарняних не передбачено окремих первинних документів та відомостей, які б полегшували їх нарахування. Тому для покращення ведення обліку лікарняних пропонуємо надалі використовувати наступні бланки, а саме відомості: наявності лікарняних, правильності нарахування лікарняних військовослужбовців, повноти документального оформлення лікарняних для військовослужбовця, повноти документального оформлення лікарняних для звичайних працівників, повноти виплати грошового забезпечення військовослужбовців, відповідності електронного лікарняного з електронним реєстром листків непрацездатності (таблиці 3.10 – 3.15).

Таблиця 3.10 – Відомість наявності паперових або електронних лікарняних*

ПІБ	Період	Паперовий лікарняний	Електронний лікарняний

*запропоновано автором

Таблиця 3.11 – Відомість правильності нарахування лікарняних військовослужбовців*

ПІБ	Період	Нараховані лікарняні військовослужбовцю	Нараховані лікарняні звичайному працівнику

*запропоновано автором

Таблиця 3.12 – Відомість повноти документального оформлення лікарняних для військовослужбовця*

ПІБ	Наказ командира (начальника, керівника)	Електронний лікарняний	Заява до Фонду соціального страхування України

*запропоновано автором

Таблиця 3.13 – Відомість повноти документального оформлення лікарняних для звичайних працівників*

ПІБ	Наказ на виплату лікарняного	Електронний лікарняний	Заява до Фонду соціального страхування України

*запропоновано автором

Таблиця 3.14 – Відомість повноти виплати грошового забезпечення військовослужбовців*

ПШБ	На час воєнного стану військовослужбовці ЗСУ, у зв'язку із пораненням (контузією, травмою, каліцтвом), пов'язаним із захистом Батьківщини, перебувають на стаціонарному лікуванні в закладах охорони здоров'я		На час воєнного стану військовослужбовці ЗСУ, які знаходяться на стаціонарному лікуванні з інших причин	
	Наказ про виплату додаткової винагороди	Виплачується додаткова винагорода до 100 тис грн	Наказ про виплату додаткової винагороди	Виплачується додаткова винагорода до 30 тис грн (пропорційне із розрахунку на місяць)

*запропоновано автором

Таблиця 3.15 – Відомість відповідності електронного лікарняного з електронним реєстром листків непрацездатності*

ПШБ	Період	Електронний лікарняний	Електронний реєстр листків непрацездатності

*запропоновано автором

Для фінансового обліку лікарняних непередбачено окремих первинних документів та відомостей, які полегшували складання управлінській звітності. Тому пропонуємо для покращення ведення обліку лікарняних використовувати наступні бланки, а саме відомості: наявності лікарняних, правильності нарахування лікарняних військовослужбовців, повноти документального оформлення лікарняних для військовослужбовця, повноти документального оформлення лікарняних для звичайних працівників, повноти виплати грошового забезпечення військовослужбовців, відповідності електронного лікарняного з електронним реєстром листків непрацездатності. Це поліпшить документування заробітної плати, дозволить своєчасно виявити та виправити помилки.

3.3 Шляхи щодо удосконалення внутрішнього контролю нарахування заробітної плати на ДП «Підприємство Державної кримінально-виконавчої служби України» (№ 99)

З попереднього року лікарняні оформляються працівникам в електронному вигляді. У зв'язку з нестійким Інтернетом, за вимогою робітника, лікарняні надаються і в паперовому вигляді. Існують відмінності в оформленні та відшкодуванні сум лікарняних військовослужбовцям та звичайним працівникам.

Метою внутрішнього контролю лікарняних є встановлення законності, достовірності і доцільності надання лікарняних, правильності нарахування та відображення в обліку.

Завдання проведення внутрішнього контролю лікарняних перевірити: наявність лікарняних, правильність нарахування лікарняних військовослужбовців, повноту документального оформлення лікарняних для військовослужбовця, повноту документального оформлення лікарняних для звичайних працівників, повноту виплати грошового забезпечення військовослужбовців, відповідність електронного лікарняного з електронним реєстром листків непрацездатності.

Удосконалено організацію і методику проведення внутрішнього контролю лікарняних, що на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план внутрішнього контролю, програму внутрішнього контролю, робочі документи контролера. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку лікарняних на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення його в обліку, вчасно виявити порушення та провести якісний внутрішній контроль.

Анкету перевірки лікарняних подано в таблиці 3.16. У програмі внутрішнього контролю лікарняних відображені основні процедури для вирішення основних завдань перевірки.

Таблиця 3.16 – Анкета перевірки лікарняних*

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	2	3	4	5	6
1	Чи були працівники підприємства за період, що перевіряється періоді на лікарняному?				
2	Скільки днів лікарняних були робітники на Вашому підприємстві: - до 5 днів; - до 14 днів; - до 21 днів; - до місяця.				
3	Чи є військовослужбовці на підприємстві?				
4	Чи виплачувалась додаткова винагорода до 30 тис грн?				
5	Чи виплачувалась додаткова винагорода до 100 тис грн?				
6	Чи оформлюється наказ про виплату додаткової винагороди?				
7	Чи оформлюється наказ на виплату лікарняного?				
8	Чи оформлюється заява до Фонду соціального страхування України?				
9	Який відсоток відшкодування виплачується працівникам: - до 60%; - до 70%; - до 80%; - до 100%?				
10	Чи є заборгованість перед працівниками за виплатами за лікарняними: - у підприємства; - у Фонду соціального страхування?				

*запропоновано автором

Загальний план проведення внутрішнього контролю лікарняних наведено у таблиці 3.17.

Таблиця 3.17 – Загальний план проведення внутрішнього контролю лікарняних*

Етапи перевірки	Процедури внутрішнього контролю	Докази внутрішнього контролю	Період проведення	Виконавці
1	2	3	4	5
Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, планування внутрішнього контролю лікарняних	Наказ про облікову політику, Звіти попередніх, перевірок, накази.		
Основний	Перевірка наявності лікарняних	Журнал 5 головна книга, Баланс		
	Перевірка правильності нарахування лікарняних військовослужбовців			
	Перевірка повноти документального оформлення лікарняних для військовослужбовця			
	Перевірка повноти документального оформлення лікарняних для звичайних працівників			
	Перевірка повноти виплати грошового забезпечення військовослужбовців			
	Перевірка відповідності електронного лікарняного з електронним реєстром листків непрацездатності			
Завершальний	Складання звіту внутрішнього контролю	Звіт		

*запропоновано автором

Програма внутрішнього контролю лікарняних наведено у таблиці 3.18.

Таблиця 3.18 – Програма внутрішнього контролю лікарняних*

№	Мета	Перелік процедур внутрішнього контролю	Критерії якості	Метод перевірки	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Впевнитись у наявності лікарняних	Перевірка наявності лікарняних	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	Л-1			
2	Впевнитись у правильності нарахування лікарняних військовослужбовців	Перевірка правильності нарахування лікарняних військовослужбовців	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	Л-2			
3	Впевнитись у повноті документального оформлення лікарняних для військовослужбовця	Перевірка повноти документального оформлення лікарняних для військовослужбовця	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	Л-3			
4	Впевнитись у повноті документального оформлення лікарняних для звичайних працівників	Перевірка повноти документального оформлення лікарняних для звичайних працівників	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	Л-4			
5	Впевнитись у повноті виплати грошового забезпечення військовослужбовців	Перевірка повноти виплати грошового забезпечення військовослужбовців	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, суцільний	Л-5			

Продовження таблиці 3.18

1	2	3	4	5	6	7	8	9
6	Впевнитись у відповідності електронного лікарняного з електронним реєстром листків непрацездатності	Перевірка відповідності електронного лікарняного з електронним реєстром листків непрацездатності	А, Б, Г, Є	Документальний, арифметичний, вибірковий	Л-6			
Критерії якості перевірки: наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є.								

*запропоновано автором

Робочі документи аудитора наведені у таблицях 3.19-3.24.

Таблиця 3.19 – Перевірка наявності лікарняних – робочий документ Л-1*

ПІБ	Період	Паперовий лікарняний	Електронний лікарняний	Відхилення

*запропоновано автором

Таблиця 3.20 – Перевірка правильності нарахування лікарняних військовослужбовців – робочий документ Л-2*

ПІБ	Період	Нараховані лікарняні військовослужбовців	Нараховані лікарняні як звичайному працівнику	Відхилення

*запропоновано автором

Таблиця 3.21 – Перевірка повноти документального оформлення лікарняних для військовослужбовця – робочий документ Л-3*

ПІБ	Наявність оформлених			
	Наказ командира (начальника, керівника)	Електронний лікарняний	Заява до Фонду соціального страхування України	Примітки

*запропоновано автором

Таблиця 3.22 – Перевірка повноти документального оформлення лікарняних для звичайних працівників – робочий документ Л-4*

ПІБ	Наявність оформлених			
	Наказ на виплату лікарняного	Електронний лікарняний	Заява до Фонду соціального страхування України	Примітки

*запропоновано автором

Таблиця 3.23 – Перевірка повноти виплати грошового забезпечення військовослужбовців – робочий документ Л-5*

ПШБ	На час воєнного стану військовослужбовці ЗСУ, у зв'язку із пораненням (контузією, травмою, каліцтвом), пов'язаним із захистом Батьківщини, перебувають на стаціонарному лікуванні в закладах охорони здоров'я		На час воєнного стану військовослужбовці ЗСУ, які знаходяться на стаціонарному лікуванні з інших причин	
	Наказ про виплату додаткової винагороди	Виплачується додаткова винагорода до 100 тис грн	Наказ про виплату додаткової винагороди	Виплачується додаткова винагорода до 30 тис грн (пропорційне із розрахунку на місяць)

*запропоновано автором

Таблиця 3.24 – Перевірка відповідності електронного лікарняного з електронним реєстром листків непрацездатності – робочий документ Л-6*

ПШБ	Період	Електронний лікарняний	Електронний реєстр листків непрацездатності	Відхилення

*запропоновано автором

Удосконалено методику проведення внутрішнього контролю лікарняних на підприємствах, що на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план внутрішнього контролю, програму внутрішнього контролю, робочі документи контролера. Запропонована методика проведення перевірки лікарняних надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку лікарняних на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення його в обліку, вчасно виявити порушення, провести якісний внутрішній контроль.

Внутрішній контроль був проведений за питаннями, а саме: перевірка правильності нарахування заробітної плати; перевірка правильності

нарахування та виплат за листками непрацездатності; перевірка правильності нарахування та виплати відпускних за рахунок резерву; перевірка правильності утримання ПДФО; перевірка правильності нарахування ЄСВ; перевірка правильності визначення залишку на кінець.

Перевіркою правильності нарахування заробітної плати встановлено, що у січні 2021 році Волов В.В. завищена нарахована заробітна плата на суму 2500 грн та не відображена сума нарахування лікарняних на суму 1643,84 грн.

Для фінансового обліку лікарняних непередбачено окремих первинних документів та відомостей, які полегшували складання управлінській звітності. Тому пропонуємо для покращення ведення обліку лікарняних використовувати наступні бланки, а саме відомості: наявності лікарняних, правильності нарахування лікарняних військовослужбовців, повноти документального оформлення лікарняних для військовослужбовця, повноти документального оформлення лікарняних для звичайних працівників, повноти виплати грошового забезпечення військовослужбовців, відповідності електронного лікарняного з електронним реєстром листків непрацездатності. Це поліпшить документування заробітної плати, дозволить своєчасно виявити та виправити помилки.

Удосконалено методику проведення внутрішнього контролю лікарняних на підприємствах, що на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план внутрішнього контролю, програму внутрішнього контролю, робочі документи контролера. Запропонована методика проведення перевірки лікарняних надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку лікарняних на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення його в обліку, вчасно виявити порушення, провести якісний внутрішній контроль.

ВИСНОВКИ

1. Поняття «заробітна плата» трактується науковцями і практиками по-різному. В Законі України «Про оплату праці» терміном «заробітна плата» позначається винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу».

Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу застосовується для обліку прийнятих на роботу, заповнюється у відділі кадрів на всіх працівників. Наказ (розпорядження) для надання відпустки застосовується для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надається працівникам відповідно до чинних законодавчих актів і положень, колективних договорів, контрактів та графіків відпусток. Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту) застосовується для звільнення робітників.

Основною метою внутрішнього контролю нарахування заробітної плати є визначення сильних сторін контролю, щоб переконатися, що істотні помилки відсутні. Головними завданнями внутрішнього контролю нарахування заробітної плати є: підтвердження достовірності нарахувань та виплат робітникам та службовцям, відображення даних процесів в обліку; вивчення організації і нормування праці, використання робочого часу; перевірка дотримання штатного розкладу на підприємстві; оцінка системи оплати праці та її відповідності умовам праці; перевірка правильності та своєчасності розрахунків з працівниками, а також цільового використання коштів, призначених на оплату праці; контроль за правильністю відрахувань із заробітної плати та нарахувань у державні цільові фонди; перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку по оплаті праці.

2. На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, – з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не

одержані в установлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами. Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має такі субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

3. Коефіцієнт покриття (оцінює загальну платоспроможність підприємства, показує, якою мірою оборотні активи покривають поточні зобов'язання) у 2019 році перевищував критичне значення, яке становить 1, тому підприємство спроможне було розрахуватися по своїх боргах за рахунок оборотних активів, але за період в цілому даний показник зменшився більш ніж в два рази. Зниження даного показника на 57,19 % свідчить про зменшення суми ліквідних коштів на одиницю короткострокових зобов'язань.

Аналіз коефіцієнту швидкої ліквідності (відображає прогнози платіжні можливості підприємства за умови вчасного проведення розрахунків з дебіторами) як і коефіцієнт покриття різко знизився і на кінець 2021 року виявився нижчим за нормативне значення (0,6-0,8).

Значення показника абсолютної ліквідності, який до того ж у динаміці зменшується, свідчить про спроможність підприємства негайно розрахуватися по своїм зобов'язанням. Проте наявність та величина чистого оборотного капіталу свідчать про неможливість розширювати подальшу діяльність зі сплатою своїх поточних зобов'язань.

4. Внутрішній контроль був проведений за питаннями, а саме: перевірка правильності нарахування заробітної плати; перевірка правильності нарахування та виплат за листками непрацездатності; перевірка правильності нарахування та виплати відпускних за рахунок резерву; перевірка правильності утримання ПДФО; перевірка правильності нарахування ЄСВ; перевірка правильності визначення залишку на кінець.

Перевірка правильності нарахування заробітної плати встановлено, що у січні 2021 році Волов В,В. завищена нарахована заробітна плата на суму 2500 грн та не відображена сума нарахування лікарняних на суму 1643,84 грн.

5. Для фінансового обліку лікарняних непередбачено окремих первинних документів та відомостей, які полегшували складання управлінської звітності. Тому пропонуємо для покращення ведення обліку лікарняних використовувати наступні бланки, а саме відомості: наявності лікарняних, правильності нарахування лікарняних військовослужбовців, повноти документального оформлення лікарняних для військовослужбовця, повноти документального оформлення лікарняних для звичайних працівників, повноти виплати грошового забезпечення військовослужбовців, відповідності електронного лікарняного з електронним реєстром листків непрацездатності. Це поліпшить документування заробітної плати, дозволить своєчасно виявити та виправити помилки.

6. Удосконалено методику проведення внутрішнього контролю лікарняних на підприємствах, що на відміну від існуючих включає: анкету, загальний план внутрішнього контролю, програму внутрішнього контролю, робочі документи контролера. Запропонована методика проведення перевірки лікарняних надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку лікарняних на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення його в обліку, вчасно виявити порушення, провести якісний внутрішній контроль.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21 грудня 2017 р. № 2258-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 06.06.2022).
2. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 06.06.2022).
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 06.06.2022).
4. Про відпустки: Закон України від 15 листопада 1996 р. № 504/96-ВР. URL: <https://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80> (дата звернення: 06.06.2022).
5. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17/page> (дата звернення: 06.06.2022).
6. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95> (дата звернення: 06.06.2022).
7. Про колективні договори та угоди: Закон України від 01.07.1993 р. № 3356-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3356-12#Text> (дата звернення: 06.06.2022).
8. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. №2464-VI. URL: <https://www.president.gov.ua/documents/2464-vi-11763> (дата звернення: 06.06.2022).
9. Інструкція із статистики заробітної плати від 13.01.2004 р. № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text>. (дата звернення:

- 06.06.2022).
10. Кодекс законів про працю України : Закон України від 10 грудня 1971 р. № 322-VIN / Верховна Рада УРСР. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/card/322-08> (дата звернення: 06.06.2022 р.)
 11. Конституція України: офіц. текст. Київ : КМ, 2013. 96 с.
 12. МСБО 19 «Виплати працівникам». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_011#Text (дата звернення: 06.06.2022).
 13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (дата звернення: 06.06.2022).
 14. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 601 від 28.10.2003 р. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03> (дата звернення: 06.06.2022).
 15. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page20> (дата звернення: 06.06.2022).
 16. Порядок обчислення середньої заробітної плати № 100 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF> (дата звернення: 06.06.2022).
 17. Про державний бюджет на 2022 рік : Закон України від 02 грудня 2021 р. № 1928-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1928-20#Text> (дата звернення: 06.06.2022).
 18. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці: наказ Державного комітету статистики України від 5 грудня 2008 р. № 489. URL: <https://minfin.com.ua/taxes/-/!news/>

- nnakderjkomstat_489/nnakderjkomstat_489.html (дата звернення: 06.06.2022).
19. Ананська М. О, Товкан Д. М. Облік і оподаткування оплати праці на ТОВ «Укртайзер» в сучасних умовах. *XI Всеукраїнська науково-практична конференція «Обліково-аналітичне забезпечення інноваційної трансформації економіки України»*. 2017. С. 5-9.
 20. Ангеловська О. В. Аудит розрахунків з оплати праці та типові помилки і порушення, що можуть бути виявлені при його проведенні. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2014. № 1(25). С. 14-18.
 21. Артюх О. В. Розрахунки з оплати праці: методичні засади аудиторської перевірки. *Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації: тези доповідей II міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції*. 2016. Ч. 1. С. 262-264. URL: <http://dspace.oneu.edu.ua/jspui/handle/123456789/5017>. (дата звернення: 01.07.2022 р.).
 22. Балан А. А. Внутрішній аудит розрахунків з оплати праці на малому підприємстві. *ECONOMICS: time realities*. 2018. № 1 (35). С. 19-25.
 23. Бутинець Ф. Ф. Аудит : підручник для студентів. Житомир : ПП «Рута», 2009. 672 с.
 24. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник. Житомир : Рута, 2009. 912 с.
 25. Бутинець Ф. Ф., Петренко Н. І. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та в світі: монографія. Житомир : ЖДТУ, 2003. 408 с.
 26. Бухгалтерський облік в Україні : навч. посіб; [за ред. Р.Л. Хомяка]; 2-ге вид., доп. і перероб. Львів : Національний університет «Львівська політехніка», «Інтелект – Захід», 2003. 820 с.
 27. Бухгалтерський облік, контроль і аналіз: проблеми теорії та методології : монографія / за заг. ред. Ф. Ф. Бутинця. Київ, 2013. 606 с.

28. Бухгалтерський облік : навч. посібник / Г. О. Партин, А. Г. Загородній, М. В. Корягін, Р. Л. Хом'як, О. С. Височан, В. І. Воськало. Львів : Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2005. 248 с.
29. Васюта-Беркут О. І., Шепітко Г. Ф., Ромашевська Н. О. Теорія бухгалтерського обліку : навч. посіб. / За заг. ред. В. Б. Захожая. 2-ге вид., стереотип. К.: МАУП, 2003. 176 с.
30. Військовий збір URL: <http://sfs.gov.ua/baneryi/podatkov-i-zmim-2015/podatkov-i-zmim-dlya-fizichmh-osib/viyskoviy-zbir> (дата звернення: 06.06.2022 р.)
31. Виноградова М. О., Жидєєва Л. І. Аудит : навч. посіб. К : Центр учбової літератури, 2014. 654 с.
32. Воськало Н. М., Воськало В. І. Теоретичні та методологічні основи розрахунків за виплатами працівникам. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Випуск 2 (13). С. 239-244.
33. Гладких Т.В. Фінансовий облік : навч. посіб. Київ : ЦНЛ, 2007. 480 с.
34. Гордієнко Н. І., Харламова О. В., Карпенко М. Ю. Аудит, методика і організація : навчальний посібник у 2 частинах. Харків : ХНАМГ, 2007. 293 с.
35. Гуцаленко Л. В., Коцупатрий М. М., Марчук У. О. Внутрішньогосподарський контроль : навч. посіб. Київ : «Центр учбової літератури», 2014. 496 с.
36. Дубицький Д. П., Шепель К. Ю. Інформаційно-довідкове забезпечення аудиту розрахунків з оплати праці. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2019. № 33. С. 220-224.
37. Загородній В. Г., Мних Є. В., Рудницький В. С. Облік, аналіз та аудит : навч. посіб. Київ : Кондор, 2009. 618 с.
38. Калина А. В. Облік та аналіз заробітної плати на підприємстві. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2005. № 2. С. 61-64.

39. Карпа М. С. Особливості розрахунків з оплати праці та шляхи їх оптимізації. *Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі управління підприємства*: матеріали V науково-практичної конференції студентів, аспірантів та молодих вчених; відповідальний за випуск Бачинський В.І. Львів : Видавництво Львівської комерційної академії, 2010. с. 111-113.
40. Кононова І. В. Аудит розрахунків з оплати праці та типові порушення, виявлені при його проведенні. URL: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=eui_2013_1_30 (дата звернення: 01.07.2022).
41. Крищенко К. Нарахування лікарняних відповідно порядку № 1266: аспекти праці. 2017. №3. С. 12-24.
42. Кузьменко І. В., Меліхова Т. О. Удосконалення обліку та внутрішнього контролю нарахування заробітної плати. URL: <https://www.znu.edu.ua/ukr/university/11929/12623/12803> (дата звернення: 01.07.2022).
43. Кузьменко І. В., Меліхова Т. О. Удосконалення фінансового обліку та внутрішнього контролю лікарняних з метою поліпшення організації обліку нарахування заробітної плати у воєнний час. *Ефективна економіка*. 2022. № 12. URL: www.nayka.com.ua.
44. Кузьменко К. Ю. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Технології та дизайн*. 2016. № 1(18). С. 1-7.
45. Кулаковська Л. П. Організація і методика аудиту : навч. посіб. - К.: Центр учбової літератури, 2010. 568 с.
46. Кундря-Висоцька О. П. Організація обліку: навч. посіб. Київ : Алерта, 2007. 223 с.
47. Лень В. С., Гливенко В. В. Бухгалтерський облік в Україні : основи та практика : навч. посіб. Київ : 2004. 476 с.

48. Лень В. С., Штупун М. П. Виплати працівникам: поняття, структура та облік. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2015. № 2(2). С. 266-274.
49. Лишиленко О. В. Бухгалтерський облік : навч. посіб. Київ : 2003. с. 308-315.
50. Макаренко А. П., Боюк І. В. Аудит операцій і розрахунків з оплати праці та обліку її витрат на підприємстві. URL: <http://old.bumib.edu.ua/sites/default/files/visnyk/23-1-13-20n.pdf> (дата звернення: 01.07.2022).
51. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М.. Організація і методика аудиту : навчально-методичний посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2014. 288 с.
52. Макаренко А. П., Меліхова Т. О., Бескоста Г. М. Фінансовий облік 2. ЗДІА. Запоріжжя : ЗДІА, 2014. 288 с.
53. Меліхова Т. О., Корнева Л. В. Удосконалення методичних підходів до внутрішнього контролю нарахування заробітної плати для підвищення економічної безпеки підприємства. *Агросвіт*. 2020. № 1. С. 17-23. DOI: 10.32702/2306-6792.2020.1.17.
54. Мардус Н. Ю. Методичні підходи до обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати на підприємстві. *Вісник ЖНАЕУ*. № 1 (54), т. 2. 2016. С. 230-236.
55. Мелень О. В., Потоцька О. А. Загальні принципи організації обліку та документування операцій із заробітної плати та розрахунків із працюючими. *Серія: Економіка та підприємництво*. 2018. № 5 (104). С. 136-141.
56. Методика аудиту розрахунків з оплати праці. URL: https://pidruchniki.com/1961092642198/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/metodika_auditu_rozrahunkiv_oplati_pratsi (дата звернення: 01.07.2022).
57. Михайленко Ю. О. Організація обліку і контролю розрахунків за заробітною платою. *Молодий вчений*. 2017. № 2(42). С. 287-293.

58. Морозова Є. П., Лучкіна Л. А. Особливості проведення внутрішнього аудиту розрахунків підприємства з оплати праці. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Випуск 6 (17). С. 711-713.
59. Облік заробітної плати. URL: *Factor*. <file:///C:/Users/Professor/Documents/0Factor.html> (дата звернення: 01.08.2022).
60. Облік зарплати та розрахунків із працівниками: URL: <file:///C:/Users/Professor/Documents.html> (дата звернення: 01.07.2022).
61. Овсяк Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці в контексті застосування вимог міжнародних стандартів фінансової звітності. URL: fkd.org.ua/article/download/28580/25554 (дата звернення: 01.07.2022).
62. Оляднічук Н. В. Облік оплати праці та її оподаткування. URL: <http://www.lib.udau.edu.ua/bitstream/123456789/3379.PDF> (дата звернення: 30.06.2022).
63. Онищенко Т. Оплата праці: податковий та бухгалтерський облік. 6-те вид., перероб. і доп. Харків : Фактор, 2008. 528 с.
64. Очеретько Л. М., Багрій К. О. Удосконалення обліку витрат на оплату праці. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 23. С. 67-71.
65. Пантелійчук Л. Про особливості відображення на рахунках бухгалтерського обліку рахунків за виплатами працівникам. *Праця і зарплата*. 2008. № 9. С. 17-21.
66. Меліхова Т. О., Петренко А. Е. Удосконалення методики внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати. *Агросвіт*. 2019. № 3. С. 38–47.
67. Пирожок О. С. Особливості проведення аудиту розрахунків з оплати праці. *Наука та економіка*. 2016. № 1(41). С. 23-27.
68. Потриваєва Н. В., Савченко І. В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці: теоретичний аспект. *Економічний форум*. 2014. № 1. С. 93–98.

69. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнар. зб. наук. пр. / відп. ред. Ф. Ф. Бутинець. Вип. 3(24). Житомир : ЖДТУ, 2012. 628 с.
70. Просянюк Н. О., Ананська М. О., Кірсанова В. В., Станіславик О. В. Бухгалтерський облік. Теоретичні основи : навчальний посібник/ [за ред. д-ра екон.наук, проф. С. В. Філіппової. Харків : Бурун Книга, 2010. 240 с.
71. Садовська І. Б., Божидарнік Т. В., Нагірська К. Є.. Бухгалтерський облік : навч. посіб. К : «Центр учбової літератури», 2013. 688 с.
72. Сердюк В. Н. Бухгалтерский учет : учеб. пособ. 9-е изд., имз. и доп. Донецк: ДонНУ, 2009. 595 с.
73. Сметанко О. В. Внутрішній аудит розрахунків з персоналом з оплати праці в акціонерних товариствах України. URL: https://kneu.edu.ua/userfiles/d26.006.06/2015/dis_Smetanko (дата звернення: 01.08.2022).
74. Сотченко Ю. К. Оплата праці та напрями її вдосконалення в умовах економічної кризи. *Держава та регіони. Серія: Економіка і підприємництво*. 2006. № 6. С. 433-436.
75. Суліменко Л. А., Киян А. В., Вітер С. А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2018. Випуск 18. С. 395-404.
76. Ткаченко Н. М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку : монографія. Київ : А.С.К., 2001. 348 с.
77. Утримання із заробітної плати 2022. URL: <https://buhplatforma.com.ua/article/7612-podatki-z-zarplati> (дата звернення: 06.06.2022).