

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

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

Кваліфікаційна робота / проект

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати на ПТОВ, завод Франківський

Виконав: студент 2 курсу, групи 8.0910-000
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми «Облік, аналіз, контроль в управлінні підприємствами»
(код і назва освітньої програми)

спеціалізації _____
(код і назва спеціалізації)

Соколова Т.С.
(підпис та прізвище)

Керівник д.е.н., проф. Макаренко А.П.
(повна ім'я, прізвище, науковий ступінь, звання та посада)

Рецензент д.е.н., проф. Меліхова Т.С.
(повна ім'я, прізвище, науковий ступінь, звання та посада)

до захисту
МУ

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

(код та назва)

підприємства»

Спеціалізація _____

(код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

« 20 » 09 2021 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Сокаловії Таші Серіївні

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проекту) Удосконалення обліку та аудиту
нарахування заробітної плати на ТОВ, завод
Крамківський

керівник роботи д.е.н., проф. Макарченко Андрій Федорович

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

затверджені наказом ЗНУ від « 30 » 08 2021 року № 974-С

2. Строк подання студентом роботи 01.12.2021

3. Вихідні дані до роботи Законодавчо-нормативна база,
періодичні видання, літературні джерела, фінансова
звітність підприємств

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Теоретичні основи обліку та аудиту нарахування
заробітної плати. 2. Облік нарахування заробітної плати
та аналіз фінансово-експлуатаційних показників на ТОВ
«Завод Крамківський». 3. Удосконалення обліку та аудиту
нарахування заробітної плати на ТОВ, завод Крамківський».

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

1. Законодавчо та нормативна база обліку нарахування заробітної
плати. 2. Облік нарахування заробітної плати, порівняльний аналіз.
3. Аналіз джерел заробітної плати і його розподілу з перевірки
нарахування заробітної плати в тримісячній мережі фінансово-обліку.
4. Прогнози мережі фінансово-обліку аудиту нарахування заробітної плати

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Макаренко А.Т.		
2	Макаренко А.Т.		
3	Макаренко А.Т.		

7. Дата видачі завдання 20.09.2021

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	вересень 2021	викон.
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	вересень 2021	викон.
3	Робота над 1 розділом	вересень 2021	викон.
4	Робота над 2 розділом	листопад 2021	викон.
5	Робота над 3 розділом	листопад 2021	викон.
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	листопад 2021	викон.
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	листопад 2021	викон.
8	Попередній захист роботи	листопад 2021	викон.
9	Нормоконтроль	листопад 2021	викон.
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	грудень 2021	викон.
11	Захист роботи	грудень 2021	викон.

Студент


(підпис)Т. С. Соколова
(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту)


(підпис)А.Т. Макаренко
(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль пройдено

Нормоконтролер


(підпис)А.К. Прохоров
(ініціали та прізвище)

АНОТАЦІЯ

Соколова Г.С. Удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект».

Кваліфікаційна робота для здобуття ступеня вищої освіти магістра за спеціальністю 071 – Облік і оподаткування, науковий керівник А.П. Макаренко. Запорізький національний університет. Інженерний навчально-науковий інститут ім. Потебні Ю.М., кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, 2021.

Досліджено методологічні та практичні аспекти обліку та аудиту нарахування заробітної плати. Показано облік нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект». Проаналізовано фінансово-економічний стан ТОВ «Завод Кранкомплект». Проведено аудит нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект». Надані шляхи удосконалення обліку нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект». Надані шляхи удосконалення аудиту нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект».

Ключеві слова: НАРАХУВАННЯ, ЗАРОБІТНА ПЛАТА, ЄСВ, ОБЛІК, АУДИТ

ABSTRACT

Sokolova H.S. Improvement of accounting and audit of payroll at LLC «Krankomplekt».

Qualification work for higher master's degree in specialty 071 – Accounting and taxation, scientific supervisor A.P. Makarenko. Zaporizhzhia National University. Engineering Educational and Scientific Institute named after Yu. M. Potebny. Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, 2021.

The methodological and practical foundations of accounting and audit of payroll have been investigated. The accounting of payroll at LCC «Krankomplekt» is shown. Analyzed the financial and economic condition of LLC «Krankomplekt». The audit of payroll was carried out at LLC «Krankomplekt».

The ways of improving the accounting of payroll at LLC «Krankomplekt» are provided. The ways of improvement audit of payroll at LLC «Krankomplekt» are provided.

Key words: ACCRUALS, SALARIES, SINGLE SOCIAL CONTRIBUTION, ACCOUNTING, AUDIT

АННОТАЦИЯ

Соколова А.С. Усовершенствование учета и аудита начисления заработной платы на ООО «Завод Кранкомплект».

Квалификационная работа для получения степени высшего образования магистра по специальности 071 – Учет и налогообложение, научный руководитель А.П. Макаренко. Запорожский Национальный университет. Инженерный учебно-научный институт им. Потебни Ю.М., кафедра учета, анализа, налогообложения и аудита, 2021.

Исследованы методологические и практические аспекты учета и аудита начисления заработной платы. Показан учет начисления заработной платы на ООО «Завод Кранкомплект». Проанализировано финансово–экономическое состояние ООО «Завод Кранкомплект». Проведен аудит начисления заработной платы на ООО «Завод Кранкомплект». Предоставлены пути усовершенствования учета начисления заработной платы на ООО «Завод Кранкомплект». Предоставлены пути усовершенствования аудита начисления заработной платы ООО «Завод Кранкомплект».

Ключевые слова: НАЧИСЛЕНИЕ, ЗАРАБОТНАЯ ПЛАТА, ЕСВ, УЧЕТ, АУДИТ

ЗМІСТ

ВСТУП.....	8
1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ.....	11
1.1 Теоретико-методичні аспекти нарахування заробітної плати.....	11
1.2 Облік нарахування заробітної плати.....	16
1.3 Аудит нарахування заробітної плати	38
2 ОБЛІК НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВО – ЕКОНОМІЧНИХ ПОКАЗНИКІВ НА ТОВ «ЗАВОД КРАНКОМПЛЕКТ».....	54
2.1 Загальна характеристика ТОВ «Завод Кранкомплект»	54
2.2 Облік нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект».....	62
2.3 Аналіз фінансово–економічних показників ТОВ «Завод Кранкомплект».....	76
3 УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ТОВ «ЗАВОД КРАНКОМПЛЕКТ».....	88
3.1 Аудит нарахування заробітної плати ТОВ «Завод Кранкомплект».....	88
3.2 Удосконалення обліку нарахування заробітної плати ТОВ «Завод Кранкомплект».....	96
3.3 Удосконалення аудиту нарахування заробітної плати ТОВ «Завод Кранкомплект».....	107
ВИСНОВКИ.....	115
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ.....	120
ДОДАТОК А – Фінансова звітність ТОВ «Завод Кранкомплект» за 2017р.....	123
ДОДАТОК Б – Фінансова звітність ТОВ «Завод Кранкомплект» за 2018р.....	125

ДОДАТОК В – Фінансова звітність ТОВ «Завод Кранкомплект» за 2019р.....	127
ДОДАТОК Г – Відомість на виплату готівки	129
ДОДАТОК Д – Наказ про прийняття на роботу	130
ДОДАТОК Ж – Наказ про припинення трудового договору	131
ДОДАТОК З – Наказ про надання відпустки	132
ДОДАТОК К – Розрахунково-платіжна відомість працівника	133
ДОДАТОК Л – Розрахунково-платіжна відомість (зведена).	134

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. Одним із елементів ринкової економіки є система фінансово-господарського контролю чи аудиту, що формується в Україні. Важливою частиною цієї системи є аудит та його методика проведення. Заробітна плата є найбільш важливим засобом підвищення інтересу працюючих до результатів своєї праці, збільшення кількості продукції, а також підвищення якості. Витрати на оплату праці – одна зі складових вартості готової продукції.

На всіх підприємствах розрахунковий відділ займається нарахуванням заробітної плати, що є обов'язковою умовою роботи будь-якого підприємства. Важливо, щоб бухгалтери розуміли основи трудового законодавства та проблеми, з якими вони можуть зіткнутися при розрахунку заробітної плати його обліку та аудиту.

Облік праці є дуже кропіткою роботою, тому що помилки в розрахунку заробітної плати автоматично призводять до безлічі помилок і порушень, а також до надання користувачам неточних даних про фінансовий стан компанії.

Таким чином, практична значущість обліку заробітної плати, недостатня вивченість теоретичних і прикладних питань, пов'язаних із заробітною платою, зумовили вибір теми, мету та визначили цільову спрямованість дипломної роботи.

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 Запорізького національного університету «Теоретико-методичні та практичні підходи щодо удосконалення обліку, аналізу, оподаткування та контролю в управлінні підприємством» (державний реєстраційний номер: 0120U105606). Зокрема автором запропоновано вдосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект».

Мета та завдання дослідження. Метою магістерської роботи є узагальнення теоретичних та розкриття практичних аспектів обліку та аудиту

нарахування заробітної плати та розробка пропозицій щодо їх удосконалення на ТОВ «Завод Кранкомплект».

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

- дослідити теоретичні аспекти обліку та аудиту нарахування заробітної плати;
- показати облік нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект»;
- проаналізувати фінансово-економічний стан ТОВ «Завод Кранкомплект»;
- провести аудит нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект»;
- розробити пропозиції щодо удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект».

Об'єктом дослідження є процес обліку та аудиту нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект».

Предметом дослідження є теоретико-методичні підходи щодо обліку та аудиту нарахування заробітної плати підприємства.

Методи дослідження. Магістерська робота проведена на основі діалектичного підходу до вивчення теоретичних аспектів обліку та зовнішнього аудиту нарахування заробітної плати. Окрім того, у процесі дослідження використано абстрактно-логічний метод: метод порівняння, метод групування, абсолютних, середніх відносних величин, балансовий метод: метод деталізації, графічний метод.

Інформаційною базою магістерської роботи стали законодавчі та нормативні акти України, наукові праці та навчальні посібники вітчизняних та зарубіжних авторів та провідних вчених за темою дослідження, періодична література, інтернет-ресурси, а також дані обліку і звітності ТОВ «Завод Кранкомплект».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в запропонованій деталізації нарахування заробітної плати, що допоможе правильно

розподілити їх по субрахункам обліку і надасть можливість оперативно їх аналізувати та планувати, а також якісно контролювати витрати для прийняття управлінських рішень. Запропонована методика удосконалення аудиту надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку нарахування заробітної плати на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку нарахування заробітної плати, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективність діяльності підприємства.

Практичне значення отриманих результатів полягає у рекомендаціях, які дозволять розробити ефективну систему обліку та аудиту нарахування заробітної плати працівників, що зможе використовувати в своїй діяльності ТОВ «Завод Кранкомплект»(довідка №1 від 15.12.2021).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та висновки магістерської роботи доповідалися на міжнародній науково-практичній конференції «Європейський вектор модернізації інженерної та економіко-управлінської освіти в умовах сталого розвитку промислового регіону» 28 травня 2021 року м.Запоріжжя.

Основні пропозиції автора щодо удосконалення обліку та аудиту нарахування заробітної плати знайшли відображення у статті: Теоретико-методичні та практичні аспекти обліку та аудиту нарахування заробітної плати на підприємстві ТОВ «Завод Кранкомплект»(подано до друку).

Обсяг та структура магістерської роботи. Робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст магістерської роботи виконаний на 134 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 5 рисунків, 4 формули та 42 таблиці. Робота містить 9 додатків. Список використаних джерел складається із 64 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

1.1 Теоретико-методичні аспекти нарахування заробітної плати

Заробітна плата зазвичай розраховується у грошовому виразі: згідно з трудовим договором роботодавець повинен платити працівникові за виконану роботу [1].

Заробітна плата співробітників виплачується регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором і в терміни, встановлені нормативним актом роботодавця, але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, і не пізніше семи днів після закінчення періоду оплати [1].

Бухгалтерський облік та заробітна плата регулюються законодавчою та нормативною базою, наведеною в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Законодавча та нормативна база для розрахунку заробітної плати

Назва документів	Визначення
1	2
Кодекс законів про працю України[4].	Заробітна плата – це заробітна плата у валюті, зазначеній у трудовому договорі, і роботодавець оплачує працівникам їхню працю.
Закон «Про оплату праці» [1].	Цей Закон визначає економічні, правові та організаційні принципи оплати праці працівників, які працюють на підставі трудового договору, укладеного з підприємствами, установами, організаціями всіх форм власності та господарювання (далі – підприємства), а також фізичними особами, спрямовані на забезпечення державно-договірного регулювання громадян і заробітної плати та відтворювальної та стимулюючої функції заробітної плати
Закон «Про відпустки» [6].	Цей Закон встановлює державні гарантії права на відпустку, відновлення працездатності працівників, оздоровлення, виховання дітей, задоволення їхніх життєвих потреб та інтересів та всебічний їх розвиток.
Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [7].	Цей Закон визначає правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиних внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, умови та порядок його зарахування та сплати, а також повноваження органу, що здійснює збір та облік.

Продовження таблиці 1.1

1	2
Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [5].	Відповідно до цього Закону Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування визначає правові, фінансові та організаційні засади загальнообов'язкового державного соціального страхування, гарантії соціального захисту працюючих громадян від тимчасової втрати працездатності, вагітності та пологів, нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, життя та здоров'я.
НП(С)БО 26 «Виплати працівникам»[3].	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Розрахунки працівникам» визначає методологічні засади підготовки в бухгалтерському обліку інформації про оплату праці, виконаної працівниками (грошовою та натуральною), та розкриття її у фінансовій звітності.
НП(С)БО 11 «Зобов'язання» [10].	Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про зобов'язання та її розкриття у фінансовій звітності
Податковий Кодекс України [8].	Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері податків і зборів, зокрема, визначає повний перелік податків і зборів, що справляються в Україні, та порядок їх управління, платників податків, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження та відповідальність їх посадових осіб при проведенні податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства
Інструкція зі статистики заробітної плати №5 [9].	Інструкція містить основні методичні положення визначення показників заробітної плати у формі державних статистичних спостережень для отримання об'єктивної статистичної інформації про розмір та структуру заробітної плати працівників. Інструкція не використовується для визначення складових фонду заробітної плати як бази (об'єкта) для обчислення відрахувань до коштів загальнообов'язкового державного соціального страхування.
Наказ «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці [2].	Наказ Держкомстату про затвердження та введення в дію типових форм первинних облікових документів підприємств, установ, організацій з 1 січня 2009 р.
Інструкція «Про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [11].	Ця Інструкція визначає порядок нарахування та сплати застрахованими особами єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, визначеними Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», нарахування і сплати фінансових санкцій органами Пенсійного фонду України, стягнення заборгованості зі сплати страхових коштів

Продовження таблиці 1.1

1	2
Порядок обчислення середньої заробітної плати» [12].	Порядок обчислення середньої заробітної плати для визначення розміру відшкодування шкоди, заподіяної здоров'ю працівника у зв'язку з виконанням службових обов'язків, здійснюється власником підприємства, установи, організації відповідно до правил компенсація. або уповноваженого ним органу. У зв'язку з виконанням покладених на нього обов'язків, затверджених постановою Кабінету Міністрів України від 23 червня 1993 р. N 472 (472-93), а щодо призначення пенсій – Законом України «Про пенсії» (1788-12). Ця постанова поширюється на підприємства, організації та організації всіх форм власності.
Постанова затвердження переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [13].	Перелік видів виплат, які здійснюються роботодавцями без внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування
Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [1].	Визначає нормативно-правову базу регулювання, організації, бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні. Дія законодавства поширюється на всіх юридичних осіб, створених відповідно до законодавства України, незалежно від їх організаційно-правових форм і форм власності, а також на представників іноземних суб'єктів господарювання, які зобов'язані вести бухгалтерський облік та фінансову звітність відповідно до закону.
Національне положення(стандарту) бухгалтерського обліку 1«Загальні вимоги до фінансової звітності» [14].	Це Національне положення (стандарт) визначає мету, структуру та принципи складання фінансової звітності та вимоги до визнання та розкриття її елементів. Положення цього Національного положення (стандарту) поширюються на фінансову звітність та зведену фінансову звітність юридичних осіб усіх форм власності (крім банків та бюджетних установ) у відповідності із законодавством

Джерело: узагальнено автором.

Щоб краще зрозуміти сутність категорії «заробітна плата», ми вирішили дослідити, як її трактують різні вчені, що наведено у таблиці 1.2

Таблиця 1.2 – Дослідження поняття сутності категорії «заробітна плата» у літературних джерелах

Автор	Визначення
1	2
Закон «Про оплату праці» [1]	Заробітна плата – це оплата праці, визначена, у грошовому виразі, яку згідно договору роботодавець виплачує працівнику за виконану ним роботу.
Бутинець Ф.Ф. [15]	Заробітна плата – заробітна плата працівників, яка є формою перерахунку витрат на оплату праці та цін.
Васильчак С.В. [17]	Заробітна плата – це будь-який грошовий дохід, який виплачується працівникам власником або уповноваженим ним органом за виконану роботу або послуги, надані відповідно до трудового договору.
Дубовська О.В. [31]	Заробітна плата – це ціна робочої сили у грошовому виразі, яку роботодавець сплачує працівнику за виконані ним роботи чи послуги і слугує йому підвищенням мотивації праці.
Золотогоров В.Г. [32]	Заробітна плата – це сукупність виплат працівнику за конкретний проміжок часу, які виплачуються у грошовій або натуральній формі.
Усач В.Б. [61]	Заробітна плата, як правило, є грошовою винагородою. За трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові заробітну плату за виконану роботу.
Швець Л.П. [62]	Заробітна плата – це складова витрат виробництва і в той же момент найбільша зацікавленість робітників в продуктивності праці.
Яременко Л.М. [65]	Заробітна плата – це частина вартості у грошовій формі, яку отримує робітник в залежності від того, скільки часу він затратив на працю.

Джерело: узагальнено автором.

На нашу думку, заробітна плата – це форма оплати праці робітника, яка виплачується згідно контракту або домовленості за виконану ним роботу.

Згідно Закону «Про працю», українське трудове законодавство регулює трудові відносини всіх працівників, що допомагає підвищити продуктивність праці, покращити якість роботи та покращити матеріальний та культурний рівень життя працівників. Працівники реалізують свої трудові права, шляхом укладання трудових договорів з підприємствами, установами, організаціями. Відповідно до закону співробітники мають право на здорові та безпечні

умови праці, на щорічну оплачувану відпустку, можливість вступати до профспілки.

Згідно НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», поточні виплати працівникам включають: заробітну плату, інші види оплати праці (щорічна відпустка, лікарняні), премії, що виплачуються працівникам та інші не цільові благодійні допомоги. Цей стандарт бухгалтерського обліку поділяє виплати працівникам на чотири категорій: 1) поточні виплати; 2) виплати при звільненні; 3) виплати по закінченні трудової діяльності; 4) інші виплати.

Згідно НП(С)БО 11 «Зобов'язання», зобов'язання – заборгованість підприємства, що виникає в результаті минулих подій і передбачає зменшення ресурсів підприємства, погашення яких включає економічні вигоди. Вони обліковуються та оцінюються на суму коштів або товарів, необхідних для оплати. Зобов'язання за НП(С)БО 11 «Зобов'язання» поділяються на довгострокові, поточні, заставні, непередбачені зобов'язання та доходи майбутніх періодів. Поточні зобов'язання обліковуються на рахунках класу 6 плану рахунків.

Наказ «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» визначає наступні документи, які необхідно вести на підприємстві. Серед них виділяють:

- наказ (розпорядження) про прийняття на роботу,
- наказ (розпорядження) про надання відпустки,
- наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту),
- таблиць обліку використання робочого часу,
- розрахунково-платіжна відомість працівника
- розрахунково-платіжна відомість (зведена)".

НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» визначає мету, склад та принципи підготовки фінансової звітності, а також вимоги до підтвердження та розкриття її елементів.

Фінансова звітність складається з:

- балансу (звіту про фінансовий стан),
- звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід)
- звіту про рух грошових коштів,
- звіту про власний капітал
- приміток до фінансової звітності.

Інформація, подана у фінансовій звітності, повинна бути зрозуміла всім користувачами за умови, що вони мають достатні знання та зацікавлені поданій інформації.

1.2 Облік нарахування заробітної плати

Заробітна плата – це, як правило, грошова винагорода, що виплачується працівникові за трудовим договором за виконану ним роботу [1].

Основна заробітна плата – це винагорода за роботу, виконану відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, обов'язки). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців [1].

При нарахуванні заробітної плати за посадовим окладом її розмір є постійним в усі робочі дні місяця. Якщо відпрацьовано неповний робочий день, то середньоденну оплату множать на кількість відпрацьованих днів.

При розрахунку заробітної плати всім категоріям працівників важливо враховувати всі виплати, які повинні входити до основної та додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

У разі коли день виплати заробітної плати збігається з вихідним, святковим або неробочим днем, заробітна плата виплачується напередодні.

Розмір заробітної плати за першу половину місяця визначається колективним договором або нормативним актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації чи іншим уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі

відсутності таких органів – представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не менше оплати за фактично відпрацьований час з розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника [4].

Мінімальна заробітна плата – це законодавчо встановлений розмір заробітної плати за звичайну некваліфіковану роботу, який не може бути виплачений за виконану працівником місячну роботу нижче її, а також погодинну ставку роботи (обсяг роботи) [1].

Заробітна плата працівникам підприємств на території України виплачується банкнотами, що знаходяться в легальному обігу на території України.

Відповідно до статті 96 Кодексу законів про працю України (далі – КЗпП) [4] основою організації оплати праці є тарифна система оплати праці, яка складається з:

- тарифних сіток (шкала з кваліфікаційними категоріями та відповідними тарифними коефіцієнтами, прийнятими в конкретній галузі);
- тарифних ставок (це нормативний розмір оплати праці робітника відповідного розряду за одиницю часу – погодинна, денна (змінна), місячна);
- схеми посадових окладів (розробляється підприємством самостійно з посадами, які можуть займати службовці, спеціалісти, керівні працівники і відповідні цим посадам розміри окладів);
- тарифно-кваліфікаційних характеристик (розподіл робіт і працівників залежно від їх складності та кваліфікації за розрядами тарифної сітки) [1].

Відповідно до статті 59 КЗпП [4] держава встановлює нормальну тривалість робочого часу працівника 40 годин на тиждень, а окремі категорії працівників (студенти, працівники, які працюють у шкідливих умовах тощо) мають скорочену тривалість робочого часу [1].

Заробітна плата повинна виплачуватися в першочерговому порядку перед іншими обов'язковими платежами. Прострочення та борги не допускаються[2].

Кожне підприємство (організація) повинно мати графік, незалежно від режиму роботи.

Табель—це ключовий документ про відпрацьований час і присутність на роботі.

Табель, майстер або інші особи, яким доручено вести табельний облік, заповнюють в одному примірнику і здають до бухгалтерії у встановлений підприємством строк.

Для обліку працівників та заробітної плати застосовуються типові форми первинних облікових документів зі статистики праці, затверджені наказом Держкомстату України від 5 грудня 2008 року. №489, які наведені в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Типові форми первинної облікової документації з обліку розрахунків з оплати праці підприємств, установ, організацій.

Типова форма	Назва документа	Сутність документа	Особливості документообігу
1	2	3	4
№П-1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу застосовується для обліку прийнятих на роботу	Заповнюється у відділі кадрів на всіх працівників
№П-2	Особова картка працівника	Містить особисті дані працівника	На підставі підписаного наказу про прийом на роботу відділ кадрів заповнює документ первинного обліку – особову картку працівника; робить відповідні записи в трудову книжку
№П-3	Наказ (розпорядження) про надання відпустки	Застосовується для оформлення щорічної та інших видів відпустки, що надається працівникам відповідно до чинних законодавчих актів і колективних договорів, графіків відпусток	На підставі наказу про надання відпустки відділ кадрів робить відмітки в особовій картці працівника, а бухгалтерія робить розрахунок заробітної плати, що належить за відпустку
	Наказ	Застосовується при	На підставі наказу про

№П-4	(розпорядження) про припинення трудового договору	звільненні працівників	припинення трудового договору бухгалтерія робить розрахунок із працівником
------	---	------------------------	--

Продовження таблиці 1.3

1	2	3	4
№ П-5	Табель обліку використання робочого часу	Облік використання робочого часу, контроль за станом трудової дисципліни на підприємствах	Ці документи здають до бухгалтерії для нарахування заробітної плати
№ П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	1) за ними здійснюються розрахунки з робітниками та службовцями;	Заповнюються в бухгалтерії
№ П-7	Розрахунково - платіжна відомість (зведена)	2) вони є формою аналітичного обліку до рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці»	

Джерело: [1].

Виконання обсягу робіт визначається індивідуально або в групах.

Первинними документами для виробничого обліку є звіти або відомості про виробіток бригад.

Операції, передбачені технологічним процесом, упорядковуються відрядно, а будь-які додаткові комісії сплачуються на сторінці за додаткові комісії [12].

Держава здійснює регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності шляхом встановлення розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій, встановлення умов і розмірів оплати праці керівників підприємств, заснованих на державній, комунальній власності, працівників підприємств, установ та організацій, що фінансуються чи дотуються з бюджету, а також шляхом оподаткування доходів працівників.

Згідно Закону України «Про оплату праці», мінімальна заробітна плата – це мінімальна місячна, затверджена законом оплата праці, за виконану роботу працівником[1].

Мінімальна сума виплати затверджується як в місячному вимірі, так і в погодинному.

З 1 грудня 2021 року мінімальна місячна оплата праці дорівнює 6 500,00 грн. За погодинною ставкою – 39,12 грн.

Для оцінки розміру заробітної плати працівників використовується показник фонду заробітної плати.

Фонд оплати праці складається з:

- фонду основної заробітної плати;
- фонду додаткової заробітної плати;
- інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

До фонду оплати праці включаються внески у грошовій та натуральній формі (оцінені у грошовій формі) за відпрацьовані чи невідпрацьовані чи виконані працівниками години незалежно від джерела фінансування цих виплат. Оскільки основними вимірниками фактичних витрат праці є або кількість виготовленої продукції, або кількість відпрацьованого робітником часу, то основними формами оплати праці є відрядна й погодинна.

Проста погодинна – розмір оплати праці залежить від тарифної ставки, встановленої угодою сторін або колективним договором, та фактично відпрацьованих годин за розрахунковий період;

Почасово-преміальна – до оплати нарахованого згідно простий погодинної системі, виплачуються премії за високоякісну роботу;

За місячними окладами використовується до працівникам, спеціалістам та керівникам, робота яких має стабільний характер. Така заробітна плата може бути простою і преміальною.

Системи відрядної форми:

Пряма відрядна – заробітна плата працівників зростає в прямій залежності від кількості виробленої ними продукції та виконуваної роботи за фіксованими розцінками з урахуванням необхідної кваліфікації;

Відрядно-преміальна – передбачає преміювання за перевищення норм виробництва та конкретних показників їх виробничої діяльності (поза шлюбом, скаргами тощо);

Відрядно-прогресивна – забезпечення оплати продукції за прямими (фіксованими) цінами в межах встановлених норм, а за більш високими цінами в установленому масштабі на продукцію понад норму, але не більше ніж у два рази від тарифу відсікання;

Побічно-відрядна – використовується для підвищення продуктивності праці працівників, які обслуговують обладнання та робочі місця. Їхня праця оплачується за непрямою граничною ставкою на основі кількості продукції, виробленої основними працівниками, яких вони обслуговують;

Індивідуально-відрядна – працівник, який самостійно виконує конкретну роботу, виробляє продукцію чи надає послуги без участі чи допомоги інших працівників, ціни на які визначаються часом, стандартами та кваліфікацією, заробітна плата такого працівника залежить від його особистої праці.

Колективно-відрядна – при визначенні тарифів, часу та виробничих показників на конкретну роботу, виробництво чи послугу заробітна плата кожного працівника залежить від результатів роботи всього колективу та його індивідуального внеску в конкретну діяльність [4].

Акордна – нараховується заробітна плата за конкретну роботу, яка виконується вчасно, а час виконання роботи відіграє роль у нарахуванні заробітної плати.

Акордно-преміальна – це сума доходу за комплекс робіт та винагороди за своєчасну та якісну роботу.

Опосередковано-відрядна форма оплати праці застосовується до допоміжних робітників, заробітна плата яких залежить від роботи

робітників, яких вони обслуговують. Графічно форми оплати праці наведені на рисунку 1.1.

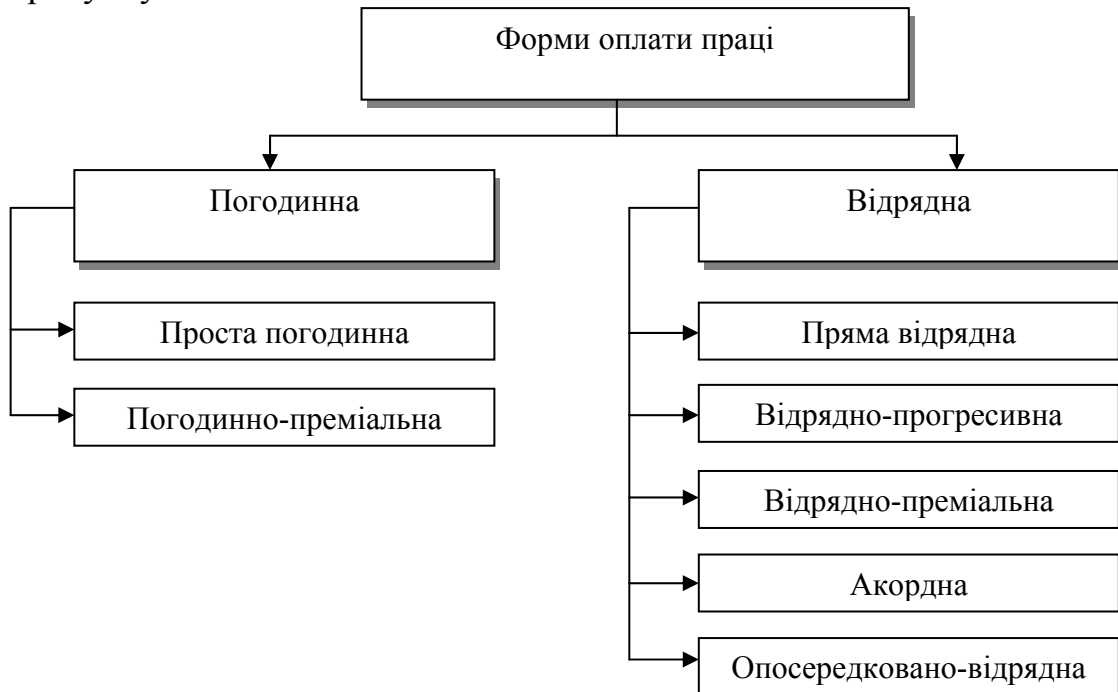


Рисунок 1.1 – Форми оплати праці

Джерело: [1].

Істотні відмінності між формою оплати праці визначаються за кількістю робочих годин і годин і заробітної плати за кваліфікацією та кількістю відпрацьованих годин, тоді як звичайна заробітна плата визначається кількістю одиниць, вироблених працівником, з урахуванням якості. Складність і умови праці, а отже, гнітюча економічна вартість одиниці продукції.

Основна перевага для працівника на погодинній основі - гарантована місячна заробітна плата, яка не залежить від можливого зниження рівня виробництва за цей час.

При погодинній формі оплати праці розмір заробітної плати за тарифними ставками визначаються за формулою:

$$\begin{array}{l} \text{Сума} \\ \text{заробітної} \\ \text{плати} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Тарифна} \\ \text{ставка} \\ \text{(грн./год.)} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Часвідпрацьований} \\ \text{протягом місяця} \\ \text{(год.)} \end{array} \quad (1.1)$$

За бажанням працівника, який працює у святкові та неробочі дні, йому може бути надано інший день відпочинку. Оплата понаднормової роботи нараховується одноразово.

Робота в нічний час оплачується в підвищеному розмірі, встановленому Генеральною, галузевою (регіональною) угодою та колективним договором, але не менше 20 відсотків тарифної ставки (окладу) за кожну годину роботи в нічний час. За генеральним договором – 40% за кожну робочу годину.

Понаднормова робота допускається лише у виняткових випадках за згодою профспілки.

Жінки, які мають дітей віком від трьох до чотирнадцяти років або мають дитину-інваліда, можуть до надурочних робіт залучатись лише за їх згодою.

Надурочна робота не повинна перевищувати 120 годин на одного працівника на рік. За погодинною системою оплати праці робота у понаднормовий час оплачується за перші 2 години на 50% більше, а за наступні години – в подвійному розмірі погодинної ставки. За відрядною системою оплати праці за роботу в понаднормовий час виплачується доплата в розмірі 100% тарифної ставки працівника відповідної кваліфікації, оплата праці якого здійснюється за погодинною ставкою, – за всі відпрацьовані понаднормові години.

До інших заохочувальних і компенсаційних виплат належать виплати у вигляді премій за рік, премій за спеціальними системами і нормативами, компенсацій та інших грошових і матеріальних виплат, не передбачених чинним законодавством або понад норми, встановлені цими актами [4].

При нарахуванні заробітної плати за посадовим окладом останній зберігається при відпрацюванні всіх робочих днів місяця. Якщо відпрацьована неповна кількість робочих днів, середньоденний заробіток перемножується на кількість відпрацьованих днів.

При розрахунку заробітної плати всім категоріям працівників важливо враховувати всі виплати, які повинні входити до основної та додаткової заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Оплата робочих днів працівникам здійснюється у строки, встановлені колективним договором або нормативно-правовим актом роботодавця, погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації або іншим органом, уповноваженим на представництво трудовим колективом органом (а в разі відсутності таких органів - представниками, обраними і уповноваженими трудовим колективом), але не рідше двох разів на місяць через проміжок часу, що не перевищує шістнадцяти календарних днів, та не пізніше семи днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата [1].

У разі коли день виплати заробітної плати збігається з вихідним, святковим або неробочим днем, заробітна плата виплачується напередодні.

Розмір заробітної плати за першу половину місяця визначається колективним договором або нормативним актом роботодавця (за наявності), погодженим з виборним органом первинної профспілкової організації або іншим органом, уповноваженим на представництво трудової громадськості. такими органами є обрані та уповноважені трудовим колективом представники, але не менше оплати за фактично відпрацьований час з розрахунку тарифної ставки (посадового окладу) працівника [4].

Відпустка—це тимчасове звільнення від роботи для відпочинку. Право на відпустку не залежить від місця роботи, форми власності підприємства, займаної посади, системи оплати праці, тривалості та періодичності робочого часу, строку трудового договору.

Державні гарантії, право на відпустку встановлюються Законом України «Про відпустки» [6], Кодексом законів про працю України [4] та іншими нормативно-правовими актами. Основний річний Відпустка надається тривалістю двадцять чотири календарних дні, але не більше 28

календарних днів із збільшенням на два робочі роки за кожний із 24 календарних днів.

Законом України «Про відпустки» [6] визначені наступні види відпусток:

- щорічні та основні відпустки, додаткові відпустки за роботу зі шкідливими та важкими умовами праці, додаткові відпустки за особливих умов праці та інші додаткові відпустки;
- додаткова навчальна відпустка;
- соціальні відпустки: відпустка по вагітності та пологах, відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, додаткова відпустка працівникам з дітьми;
- творча відпустка;
- відпустка без збереження заробітної плати.

При розрахунку середньої заробітної плати за чергову, додаткову (творчу) відпустку або компенсацію за невикористану відпустку враховується заробітна плата за місяць, що передує місяцю відпустки, або за останні 12 місяців, за які виплачується компенсація за невикористану відпустку.

Якщо працівник пропрацював на підприємстві менше року, то середня заробітна плата обчислюється виходячи з фактичної тривалості робочого часу, тобто з першого числа місяця, наступного за реєстрацією.

Підставою для розрахунку відпустки є заява працівника про відпустку, на підставі якої за згодою керівника видається наказ про відпустку.

На підставі наказу робиться відмітка у особі працівника та бухгалтерія нараховує заробітну плату, виплачену за відпустку. У разі відпустки без збереження заробітної плати кількість вихідних днів зазначається як «неоплачувані».

Відпустка розраховується за такою формулою:

$$CB = \left(\frac{3П}{365} - CH \right) \times KB \quad (1.2)$$

де СВ – сума відпускних;

ЗП – заробітна плата за останні 12 попередніх місяці;

СН – кількість святкових і неробочих днів, які прийняті законодавством;

КВ – кількість календарних днів відпустки [6].

Святкові та неробочі дні, які збігаються з сезоном відпусток, вони не включаються в розрахунок тривалості відпустки та не оплачуються.

Розрахунок середньої заробітної плати для оплати відпустки або компенсації за невикористані дні відпустки включає:

- основна заробітна плата;
- премії та надбавки (понаднормова та нічна робота, суміщення професії та посади, розширення сфери послуг або збільшення навантаження на сумісників, високі трудові досягнення (високий професіоналізм), умови праці, інтенсивність праці, керівництво колективом, вислуга років тощо);
- виробничі надбавки (неразові надбавки) та премії за економію окремих видів палива, електроенергії та тепла;
- винагорода за підсумками річної роботи і за вислугу років;
- індексація;
- виплати за період, протягом якого за працівником зберігається середня заробітна плата (попередня щорічна відпустка, відрядження тощо) та допомога з тимчасової непрацездатності.

Після закінчення року та вислуги років до середньої заробітної плати додається одноразова премія у всіх випадках її збереження, якщо допомога нарахована в поточному році за попередній рік (п. 3). № 100 Порядку) [12].

Усі виплати, крім відрахувань із заробітної плати осіб, засуджених до виправних робіт без позбавлення волі, включаються до розрахунку середньої заробітної плати в обчисленому розмірі, крім сум податкових відрахувань, аліментів та інших.

До місячного доходу нараховуються премії відповідно до заробітної плати. Разова премія за рік і вислугу років додається до середньої заробітної плати шляхом додавання $1/12$ премії, нарахованої за попередній рік, до доходу кожного місяця звітного періоду за попередній календарний рік. Якщо ця умова не виконується і винагорода нараховується протягом поточного року, то така винагорода не включається до середньої заробітної плати.

Виплати не враховуються при обчисленні середньої заробітної плати. При розрахунку середньої заробітної плати не враховується її збереження у всіх випадках:

- виплати за виконання окремих завдань (одноразово), не входять до обов'язків працівника (крім суміщення професій і послуг, розширення обсягу послуг або додаткової роботи та додаткових обов'язків для тимчасово відсутніх працівників, а також відмінності); у заробітній платі працівникам, які виконують обов'язки тимчасово відсутнього керівника підприємства або його структурного підрозділу та не є штатними заступниками);
- одноразові виплати (компенсація за невикористану відпустку, матеріальна допомога, допомога працівникам-пенсіонерам, вихідна допомога тощо);
- компенсаційні виплати за відрядження та переїзди (добові, витрати на відрядження, оренда, надбавки, виплачені замість добових);
- нагороди за винаходи та інновації, за популяризацію винаходів та інновацій, за впровадження нової техніки та технології, збір та утилізацію брухту чорних, кольорових та дорогоцінних металів, збір та доставку вживаних автомобільних деталей, автомобільних шин, пусконаладжувальні засоби та будівельних об'єктів (крім премій, що виплачуються працівникам будівельних організацій як винагорода за результати господарської діяльності);
- грошові та матеріальні премії на призи в конкурсах, оглядах, конкурсах тощо;
- пенсії, державні допомоги, соціальні та компенсаційні виплати;

- літературна винагорода, яка виплачується штатним працівникам газет і журналів за авторським договором;
- вартість спецодягу, взуття та інших засобів індивідуального захисту, мила, мийних та дезінфікуючих засобів, молока та лікувально-профілактичного харчування, які надаються безкоштовно;
- вартість субсидій на обіди, витрати на відрядження, путівки, які виплачує підприємство на санаторії та будинки відпочинку;
- виплати, пов'язані з ювілеями, днями народження, довгою та бездоганною роботою, активною громадською роботою;
- вартість безоплатно наданих окремим категоріям працівників комунальних послуг, житла, палива та розмір коштів на їх відшкодування;
- заробітна плата за сумісництвом (крім працівників, включення яких до середньої заробітної плати передбачено чинним законодавством);
- розмір відшкодування шкоди, заподіяної працівникові каліцтвом або іншим ушкодженням здоров'я;
- доходи, нараховані на паї трудового колективу та внески членів трудового колективу у майно підприємства (дивіденди, відсотки);
- компенсація працівникам втрати частини заробітної плати через порушення строків виплати.

В інших випадках, якщо внески сплачуються виходячи з середньої заробітної плати, у разі відсутності заробітної плати з вини працівника розрахунки проводяться виходячи з тарифної ставки, посадового (місячного) окладу [6].

З метою рівномірного розподілу витрат на відпустку у звітному періоді підприємства створюють резерви для відпочинку [14]. Резерв оплати відпусток формується шляхом додавання його до норми щомісяця з фактичних витрат на оплату праці, що враховуються при розрахунку середньої заробітної плати. Кожне підприємство самостійно розраховує ставки внесків до резерву відпускних. При цьому враховуються внески на

заробітну плату та соціальні заходи (єдиний соціальний внесок, податок на доходи фізичних осіб), що включаються до середньої заробітної плати за рік.

Для розрахунку середньої заробітної плати для допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, враховується заробітна плата за останні шість місяців, що передували відповідній роботі. рахувати.

Якщо працівник пропрацював менше шести календарних місяців, то середня заробітна плата обчислюється виходячи з виплат за фактичні місяці роботи, а якщо менше календарного місяця – виходячи з фактичної тривалості робочого часу.

При розрахунку середньої заробітної плати за виплату допомоги по тимчасовій непрацездатності протягом розрахункового періоду враховується заробітна плата, у розмірі якої вона зараховується, і одноразовий внесок, а також кількість фактично відпрацьованих днів, місяців.

Крім середньої заробітної плати та лікарняних, на розмір лікарняних також впливає страховий стаж, наведений у таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Коефіцієнти страхового стажу

Страховий стаж	Коефіцієнт страхового стажу
До 3 років	50 %
Від 3 до 5 років	60 %
Від 5 до 8 років	70%
Більше 8 років	100%

Джерело: [5].

Підставою для нарахування допомоги по тимчасовій непрацездатності є надана бухгалтерії відпустки по непрацездатності, в якій відображаються дні хвороби працівника.

Медична документація додається до окремої папки та нумерується в хронологічній послідовності з початку року, із зазначенням номера розрахунково-оплатного листа на кожному лікарняному, що враховується для розрахунку.

Розрахунок лікарняного визначається за кількість робочих днів, що відповідає дню тимчасової непрацездатності.

– Порядок оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, затверджений постановою КМУ від 26 червня 2015 року за рахунок коштів роботодавця. №440 [7].

– Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для обчислення платежів на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений 26 вересня 2001 року. №1266 та постановою Кабінету Міністрів України від 26 червня 2015 р. із змінами. №439 [2].

– Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 23 вересня 1999 року. № 1105-XIV [5].

Самоізоляція в основному означає, що людина повинна уникати контактів з іншими людьми протягом як мінімум 14 днів, щоб знизити ризик зараження.

У перші п'ять днів тимчасової непрацездатності через хворобу або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві, заробітна плата виплачується роботодавцем в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, решта днів оплачується Фондом соціального страхування.

Слід зазначити, що розмір допомоги по тимчасовій непрацездатності не залежить від страхового стажу і виплачується працівникам, які підлягають самоізоляції при реалізації заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню інфекційних коронавірусної хвороби (COVID-19). В період самоізоляції, на термін максимально 14 днів оплачується 50% середньої заробітної плати (доходу).

Зазвичай лікарняний надається співробітникам для підтвердження наступних періодів часу:

– В процесі самоізоляції, щоб запобігти поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19) ;

- Тимчасова непрацездатність працівника в зв'язку з хворобою або невиноробничою травмою;
- Під час вагітності та пологів;
- Догляд за хворими дітьми до 14 років або дорослими членами сім'ї.

Формула оплати за листок тимчасової непрацездатності має наступний вигляд:

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{до виплати за} \\ \text{період тимчасової} \\ \text{непрацездатності} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{календарні} \\ \text{дні} \\ \text{хвороби} \\ \hline \end{array} \times \begin{array}{|c|} \hline \text{середня зарплата з} \\ \text{розрахунку за} \\ \text{один календарний} \\ \text{день} \\ \hline \end{array} \begin{array}{|c|} \hline \% \text{ виплати з} \\ \text{розрахунку} \\ \text{трудового} \\ \text{стажу} \\ \hline \end{array} \Big)$$

Середня заробітна плата за один календарний день розраховується за формулою 1.4.

$$\begin{array}{|c|} \hline \text{Середньо денна} \\ \text{заробітна плата} \\ \hline \end{array} = \begin{array}{|c|} \hline \text{Сума, фактично} \\ \text{нарахована за} \\ \text{період розрахунку} \\ \hline \end{array} \div \begin{array}{|c|} \hline \text{Кількість календарних} \\ \text{днів беруть участь у} \\ \text{розрахунку} \\ \hline \end{array} \quad (1.4)$$

Середньоденна заробітна плата не повинна перевищувати граничного значення бази збору ЄСВ за один календарний день. Слід зазначити, що на сьогодні максимальний місячний розмір збірної бази ЄСВ дорівнює п'ятнадцяти розмірам мінімальної заробітної плати, встановленої законом, на яку нараховується єдиний внесок.

Розрахунковий період для обчислення середньої заробітної плати збільшено з 6 до 12 місяців. Враховуються лише повні місяці роботи. Як і раніше, з облікового періоду виключаються місяці звітного періоду, в яких працівник з поважних причин не зайнятий повністю (з 1 по 1 число). Так, п. 3 наказу №1266 надає повний перелік таких поважних причин [2]:

- тимчасова непрацездатність;
- декретна відпустка;
- відпустка по догляду за дитиною до трьох-шести років за станом здоров'я;

– неоплачувана відпустка. Зверніть увагу, що ці працівники мають законне право на 25, 26 Закону України «Про відпустки» від 15.11.96 р. № 504/96-ВР [6]. При розрахунку кількості календарних днів у періоді розрахунку слід віднімати ті дні, які не відпрацьовано з поважних причин, інші дні включаються в розрахунок, у тому числі дні відпустки та святкові та неробочі дні.

У разі настання страхового випадку розрахунковий період для застрахованих осіб за сумісництвом визначається окремо для кожного місця роботи [2]. При цьому при розрахунку суми виплат бухгалтеру необхідно враховувати суму, нараховану за основним місцем роботи сумісника, оскільки загальна сума лікарняних по обох підприємствах не повинна перевищує максимальну суму. Таким чином, бухгалтер більше не може брати лікарняний на сумісника без довідки з основного місця роботи.

Якщо страховий стаж роботи працівника перед настанням тимчасової непрацездатності менше 12 місяців, суму лікарняних визначається виходячи з фактично відпрацьованих календарних місяців (з першого до першого числа).

Якщо протягом дванадцяти місяців до настання страхового випадку стаж застрахованої особи становить менше шести місяців, середня заробітна плата визначається за: допомога по тимчасовій непрацездатності, виплата перших п'яти днів допомоги по тимчасовій непрацездатності за рахунок роботодавця. На заробітну плату, виплачену до ЄСВ, але не більше розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом у місяці настання страхового випадку за місяць.

Стаж менше 6 місяців можливий у таких випадках:

- працівник тільки починає свою трудову діяльність;
- працівник вийшов з відпустки по догляду за дитиною у віці до 6 років;
- працівник до працевлаштування не працював понад 6 місяців;
- працівник працює на умовах неповного робочого часу, внаслідок чого страховий стаж за останній рік склав менше 6 місяців.

При розрахунку допомоги по тимчасовій непрацездатності застосовується наступна кореспонденція рахунків (таблиця 1.5).

Таблиця 1.5 – Кореспонденція рахунків при нарахуванні допомоги по тимчасовій непрацездатності

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Нарахування заробітної плати			
1	Нараховані лікарняні за рахунок підприємства (за перші 5 днів)	23 «Виробництво» 91 «Загальновиробничі витрати» 92 «Адміністративні витрати» 93 «Витрати на збут»	663 «Розрахунки за іншими виплатами»
2	Нараховані лікарняні за рахунок ФСС	378 «Розрахунки з державними цільовими фондами»	663 «Розрахунки за іншими виплатами»

Джерело: [5].

Заробітна плата зараховується на рахунок 66 «Виплати працівникам», який є рахунком 6 розряду «Поточні зобов'язання». Він пасивний, збалансований, розрахунковий. На рахунку 66 «Виплати працівникам» узагальнюється інформація про всі види заробітної плати, допомог та надбавок, виплачених працівникам, а також виплати за несвоєчасне одержання працівниками заробітної плати [20].

Основним документом для обліку господарських операцій з нарахування заробітної плати є розрахункова відомість. Розрахунково-платіжна відомість – зведений документ, що відображає розрахунки з працівниками. Датою та місцем її складання є останній день виплатного періоду (як правило, останній день місяця або день звільнення). В ній нараховують заробітну плату кожному працівнику (форма № П-6), де відображаються відрахування та утримання.

На кожного працівника ведеться звіт, який містить його ім'я, прізвище та по батькові, стать, номер в таблиці, ідентифікаційний номер, професію, посаду, кількість днів (годин).

Далі зазначається період, за який складається розрахунково-платіжна відомість працівника та заповнюються дані про кількість нарахованих та отриманих коштів за видами оплат (фонд основної заробітної плати; фонд

додаткової заробітної плати, інші заохочувальні та компенсаційні виплати; інші виплати, що не належать до фонду оплати праці; внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування).

У розділі «Нараховано за видами оплат» відображається нарахування фонду основної та додаткової заробітної плати, а також інші заохочувальні та компенсаційні виплати та виплати, що не входять до фонду заробітної плати.

У розділі «Утримано» розраховується сума до утримання, раніше сплачені аванси, військові збори, податки на доходи фізичних осіб, профспілкові збори, аліменти тощо.

Розрахункова відомість є бухгалтерським документом і фактично підписується бухгалтером, який здійснює нарахування заробітної плати, та головним бухгалтером, який контролює правильність. На керівника цеху також покладається контроль за правильністю виплати заробітної плати кожному працівнику, аналіз та контроль фонду заробітної плати цеху.

У Звіті про фінансові результати (форма № 2-дс) витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи відображаються так: у розділі I «Фінансові результати» – під час формування показника враховуються у статті «Витрати на виконання бюджетних програм» (код ряд. 2210); розділі II «Видатки бюджету (кошторису) за функціональною класифікацією видатків та кредитування бюджету» – у загальній сумі витрат установи, залежно від функціональної класифікації видатків та кредитування бюджету, визначеної відповідно до бюджетної класифікації (наказ Мінфіну від 14.01.11 р. № 11 «Про бюджетну класифікацію»); розділі III «Виконання бюджету (кошторису)» – у статті «Оплата праці та нарахування на заробітну плату» (ряд. 2610); розділі IV «Елементи витрат за обмінними операціями» – у складі показників «Витрати на оплату праці» та «Відрахування на соціальні заходи» (коди рядків відповідно 2820 та 2830).

У Звіті про рух грошових коштів» (форма № 3-дс) витрати на оплату праці та відрахування на соціальні заходи відображаються у складі витрат на операційну діяльність, зокрема у статті звітності «Витрати на оплату праці» та «Відрахування на соціальні заходи» (код рядків відповідно 021, 022).

У Примітках до річної фінансової звітності слід розкривати інформацію про суми заборгованості за заробітною платою, а в разі звільнення працівників відповідно до законодавства слід наводити інформацію про суми виплат у зв'язку зі звільненням. У перших числах місяців та кварталів розпочинається зведення та підготовка інформації для складання статистичної звітності.

З метою подальшого вдосконалення державного статистичного спостереження щодо обстеження підприємств із питань статистики праці й отримання повної, всебічної та об'єктивної статистичної інформації наказом Держстату від 17.06.2020 р. №178 затверджено форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (місячна) та № 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці». Подавати такі форми до органів статистики установи зобов'язані до 7-го числа місяця, що настає за звітним.

Форма № П-7 відрізняється від стандартної форми П-6 тим, що вона використовується для узагальнення цієї інформації для підприємства шляхом розрахунків з працівниками. Таке зниження заробітної плати дозволяє отримати зведені дані про суму нарахованої заробітної плати, відрахувань та суми, що виплачується підприємством в цілому. Ця інформація потрібна для моніторингу витрачання фонду заробітної плати, визначення загальної суми для перерахування податків, отримання готівки з банку для перерахування працівникам, звітності тощо. В шапці бланка форми № П-7 вказується найменування підприємства (установи, організації), код ЄДРПОУ. Далі зазначається період, за який складається розрахунково-платіжна відомість (зведена) та заповнюються дані про кількість нарахованих та отриманих гривень за видами оплат.

В кінці вказується сума нарахованих та отриманих гривень за весь період діяльності організації. Головний бухгалтер зазначає своє прізвище, ім'я та по батькові та підписує.

Сума всіх відрахувань із заробітної плати працівників та суми виплаченої заробітної плати дорівнює дебетовому обороту рахунку 66 «Виплати працівникам». Кредитове сальдо цього рахунку дорівнює сумі в

графі розрахункової відомості «Сума сплаченої». Відображення для обліку виплат працівникам наведено в таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Типові бухгалтерські проведення з обліку розрахунків за виплатами працівникам

№	Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки	
		Дебет	Кредит
1	2	3	4
Нарахування заробітної плати			
1	Нарахована заробітна плата, премії, доплати, надбавки та інші виплати робітникам за здійснення робіт, що пов'язані з капітальними інвестиціями (монтаж обладнання, ремонт основних засобів, тощо)	151 «Капітальне будівництво» 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» 153 «Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів» 154 «Придбання (створення) нематеріальних активів» 155 «Придбання (виращування) довгострокових біологічних активів»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
2	Нарахована заробітна плата, премії, доплати, надбавки та інші виплати робітникам основного та допоміжного виробництва за виготовлення продукції, здійснення робіт, надання послуг	23 «Виробництво»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
3	Нарахована заробітна плата робітникам за виправлення браку, раніше виявленого у виробництві	24 «Брак у виробництві»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
4	Нарахована заробітна плата, підлягає виплаті в поточному періоді, але визнається як витрата тільки в наступних періодах.	39 «Витрати майбутніх періодів»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
5	Нараховані суми оплати відпусток працівникам підприємства	471 «Забезпечення виплат відпусток»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
6	Нараховані виплати працівникам, що відносяться до цільового фінансування	48 «Цільове фінансування і цільові надходження»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
7	Нараховані суми виплат по соціальному страхуванню (лікарняні тощо)	652 «За соціальним страхуванням» 654 «За індивідуальним страхуванням»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
8	Нарахована заробітна плата, премії, доплати, надбавки та інші виплати загальновиробничому персоналу підприємства	91 «Загальновиробничі витрати»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
9	Нарахована заробітна плата, премії, доплати, надбавки та інші виплати адміністративному персоналу підприємства	92 «Адміністративні витрати»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
10	Нарахована заробітна плата робітникам за роботи, пов'язані зі збутом продукції та працівникам торговельних підприємств	93 «Витрати на збут»	661 «Розрахунки за заробітною платою»

11	Нарахована заробітна плата, яка відноситься на інші втрати операційної діяльності підприємства	94 «Інші витрати операційної діяльності»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
----	--	--	---------------------------------------

Продовження таблиці 1.6

1	2	3	4
12	Нараховані суми виплат за рахунок прибутку	443 «Прибуток, використаний у звітному періоді»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
Утримання та виплата заробітної плати			
13	Утримано ПДФО	661 «Розрахунки за заробітною платою»	641 «Розрахунки за податками»
14	Утримані із заробітної плати суми допущеного браку	661 «Розрахунки за заробітною платою»	24 «Брак у виробництві»
15	Утримані із заробітної плати суми неповернутих вчасно підзвітних сум	661 «Розрахунки за заробітною платою»	372 «Розрахунки з підзвітними особами»
16	Утримані із заробітної плати суми завданого підприємству збитку	661 «Розрахунки за заробітною платою»	375 «Розрахунки за відшкодуванням завданих збитків»
17	Утримані із заробітної плати позики, раніше видані працівникам підприємства	661 «Розрахунки за заробітною платою»	377 «Розрахунки з іншими дебіторами»
18	Утримані із заробітної плати суми, що відносяться до інших операцій (розрахунки з квартиронаймачами, іншими дебіторами та кредиторами тощо)	661 «Розрахунки за заробітною платою»	684 «Розрахунки за нарахованими відсотками» 685 «Розрахунки з іншими кредиторами»
19	Утримані із заробітної плати суми, які є для підприємства іншим операційним доходом	661 «Розрахунки за заробітною платою»	71 «Інший операційний дохід»
20	Утримана із заробітної плати частка пайового капіталу	661 «Розрахунки за заробітною платою»	41 «Капітал у дооцінках»
21	Утримані із заробітної плати суми, які відносяться до неоплаченого капіталу підприємства	661 «Розрахунки за заробітною платою»	46 «Неоплачений капітал»
22	Видана з каси заробітна плата	661 «Розрахунки за заробітною платою»	30 «Готівка»
23	Перераховані кошти з рахунків в банку на особові рахунки працівників для отримання заробітної плати	661 «Розрахунки за заробітною платою»	31 «Рахунки в банках»
24	Видана заробітна плата за рахунок інших коштів	661 «Розрахунки за заробітною платою»	33 «Інші кошти»
25	Видана заробітна плата в натуральному виразі	661 «Розрахунки за заробітною платою»	70 «Доходи від реалізації»
26	Депонована заробітна плата	661 «Розрахунки за заробітною платою»	662 «Розрахунки з депонентами»
27	Повернута в касу надлишково виплачена заробітна плата	30 «Готівка»	661 «Розрахунки за заробітною платою»
28	Повернута на рахунки в банку надлишково видана заробітна плата	31 «Рахунки в банках»	661 «Розрахунки за заробітною платою»

Джерело: [17].

Механізм організації оплати праці залежить від обраної підприємством форми. Сьогодні існує два види розрахунків: через касу підприємства; через уповноважений орган банку.

Для виплати заробітної плати через касу видаються касові ордери або розрахункові листи.

1.3 Аудит нарахування заробітної плати

В умовах ринкових відносин та формування різноманітних форм власності виникла необхідність удосконалення функцій управління виробничим процесом, що потребувало створення господарського обліку органів фінансового контролю, тобто аудиту.

Сьогодні українські та зарубіжні науковці обговорюють поняття «аудит», тому детальніше розглянемо генезис прийняття та формування наукової думки про аудит, спрямованої на задоволення інтересів суспільства (табл. 1.7).

Таблиця 1.7 – Концептуальні підходи до трактування аудиту

Автор	Визначення
1	2
Усач Б.Ф. [29]	Аудит незалежною експертизою фінансової звітності комерційних підприємств уповноваженими на те особами (аудиторами) з метою підтвердження її достовірності для державних податкових органів і власників
Адамс Р. [30]	Аудит – це процес, за допомогою якого компетентна особа збирає та оцінює докази кількісних даних, що мають відношення до певної економічної системи, щоб визначити, наскільки ця інформація відповідає встановленим стандартам, і висловити думку.
Гончарук Я.А., Рудницький В.С. [31]	Аудит процес, за допомогою якого компетентний працівник збирає та збирає дані з метою об'єктивної кількісної та якісної оцінки економічних явищ і фактів, визначення відповідності встановленим критеріям та надання надійним користувачам достовірної інформації про об'єкти дослідження.
Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. [32]	Аудит це незалежний аудит стану (зовнішнього) бухгалтерського обліку, фінансової звітності та як затвердження думки аудитора щодо повноти, законності та достовірності відображених у них фінансово-господарських операцій суб'єкта господарювання

Джерело: узагальнено автором.

Отже, аудит нарахування заробітної плати – це перевірка правильності нарахування заробітної плати з метою надання зацікавленим користувачам достовірної інформації.

Метою аудиту нарахування заробітної плати – є перевірка первинних документів та розрахунку з оплати праці на підприємстві. В цій частині обліку помилки недопустимі, тому аудитор потребує вибіркової перевірки всіх складових.

Отже, на нашу думку, метою аудиту нарахування заробітної плати – є можливість перевірити та вказати на наявні помилки в розрахунку заробітної плати.

Предметом аудиту нарахування заробітної плати – є наявні господарські операції, які необхідні для розрахунків оплати працівникам підприємства.

Об'єкти аудиту – окремі, або взаємопов'язані економічні, організаційні, інформаційні чи інші аспекти системи, стан яких можна оцінити кількісно та якісно.

Отже, об'єктами аудиту можуть виступати господарські операції, первинні документи з розрахунку оплати праці, розрахунки з бюджетом за нарахованими або утриманими податками із заробітної плати.

Класифікація аудиторської діяльності наведена в таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Класифікація об'єктів аудиторської діяльності

Класифікаційна ознака об'єкта	Групи об'єктів
1	2
Вид	Ресурси. Господарські процеси. Економічні результати діяльності. Організаційні форми управління. Методи управління. Функції управління.
Відношення до сфер діяльності	Операційна діяльність, надзвичайна діяльність, постачання, виробництво, збут.
Зв'язок з часом	Об'єкти, стан яких оцінюється в минулому. Об'єкти, стан яких оцінюється в теперішній час. Об'єкти, стан яких оцінюється в майбутньому.

Продовження таблиці 1.8

1	2
Характер оцінки	Об'єкти, які оцінюються тільки кількісно. Об'єкти, які оцінюються тільки якісно. Об'єкти, які потребують кількісних та якісних оцінок.
Тривалість аудиту	Об'єкти, які постійно знаходяться в полі зору аудиту. Об'єкти, які періодично підлягають аудиту. Об'єкти, які потребують разової оцінки.
Відношення до видів аудиту	Об'єкти внутрішнього аудиту. Об'єкти зовнішнього аудиту.

Джерело: [16].

Сукупним об'єктом аудиту можна назвати документацію та рух активів підприємства, а також джерела їх формування.

Визначення об'єктів аудиту залежить від поставлених перед аудитором завдань [23].

Розрізняють суб'єкти внутрішнього та зовнішнього аудиту. Внутрішній і зовнішній аудит може охоплювати всі види аудитів, залежно від обраного об'єкта, різниця лише в тому, що внутрішній аудит проводить кваліфікований працівник підприємства, а зовнішній – сертифікований аудитор на договірній основі, як показано в табл. 1.9.

Таблиця 1.9 – Визначення внутрішнього та зовнішнього аудиту

Аудит	Визначення
1	2
Внутрішній аудит	Внутрішній аудит можна розглядати як невід'ємну частину загальної системи управління. Об'єкти аудиту залежать від цілей і завдань, які ставить перед аудитом керівництво підприємства (як правило, це функції системи управління та обробки інформації). Завдання внутрішнього аудиту полягає в тому, щоб допомогти покращити роботу відповідного персоналу. Внутрішні аудитори залежні та підпорядковані керівництву підприємства, вони перевіряють достовірність бухгалтерської інформації та надають керівництву результати аналізу, оцінки, рекомендації, консультації та інформацію про діяльність об'єктів, які вони перевіряють. Внутрішні аудитори не зобов'язані мати аудиторський сертифікат. Це може бути спеціаліст з бухгалтерського обліку, економіст та спеціаліст інших економічних спеціальностей

Продовження таблиці 1.9

Зовнішній аудит	Зовнішній аудит широко поширений у країнах з розвинутою ринковою економікою. Він проводиться аудиторськими фірмами (індивідуальними аудиторами), що регулюються законодавством, і дозволяє зовнішнім групам контролювати та контролювати діяльність організації та її керівництва. Статус зовнішніх аудиторів визначається відповідним законодавством (ст. 5 Закону України «Про аудиторську діяльність») – Зовнішні аудитори надають аудиторські послуги на договірних засадах і несуть відповідальність за критерії, на яких ґрунтуються їхні висновки. Основним завданням зовнішніх аудиторів є оцінка регулярної фінансової звітності підприємств. Повнота інформації, перевіреної зовнішніми аудиторами за результатами аудиту, давати висновки щодо точності та відповідності чинному законодавству та звітувати перед клієнтом; потім вказують на слабкі сторони систем менеджменту компанії. Останнім часом зовнішні аудитори розширюють свої функції: крім того, вони дають якісну оцінку діяльності компанії, її ефективності, результативності та результативності; оподаткування, управління та функціонування інформаційних систем, створення бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю тощо. надання послуг у формі консультацій з питань. забезпечує якісну оцінку ефективності та результативності; оподаткування, управління та функціонування інформаційних систем, створення бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю тощо. надання послуг у формі консультацій з питань. забезпечує якісну оцінку ефективності та результативності; оподаткування, управління та функціонування інформаційних систем, створення бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю тощо. надання послуг у формі консультацій з питань.
-----------------	--

Джерело: [16].

Отже, відділ внутрішнього аудиту зазвичай створюється на середніх та великих підприємствах задля вибіркової перевірки усіх ділянок бухгалтерського обліку та виявлення помилок на перших етапах. В них працюють не сертифіковані аудитори, а спеціалісти з бухгалтерського обліку.

Відділ зовнішнього аудиту складається з сертифікованих аудиторів, які мають ліцензію і перевіряють підприємства задля контролю правильності подання фінансового стану підприємства.

На початку проведення аудиту розглядається організація та ефективність праці, нарахування заробітної плати, контроль за використанням фонду оплати праці, економічна доцільності норм виробітку та зацікавленість працівників у підвищенні продуктивності праці.

При перевірці правильності нарахування заробітної плати та використання фонду оплати праці необхідно дослідити правильність використання нормативів, відрядних ставок, тарифних ставок і посадових окладів; відповідно до сум нарахованої заробітної плати кількість і якість продукції, отриманої від працівників; правильність розрахунків бонусів та прогресивних доплат; відповідність посадового окладу штатному розпису.

Аудитор повинен переконатися в наявності на підприємстві колективного договору – документа, який узагальнює та деталізує основні вимоги законодавства, узгоджує вимоги підприємства до всіх професій, у тому числі з охорони праці та потребує спільного рішення. та трудовий колектив (профспілкова організація).

Аудитор вибірково аналізує правильність розподілу заробітної плати та інших виплат працівникам підприємства.

У ході аудиту аудитор повинен встановити відповідність аналітичного обліку заробітної плати (особисті рахунки, розрахунки та платежі, розрахунки, платіжні відомості) на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки з виплат працівникам».

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.

Перевіряючи розрахунково-платіжні, платіжні відомості, аудитор повинен впевнитися, чи отримували певну суму грошей особи, вказані в платіжній відомості. Під час дослідження виплати заробітної плати за роботи за трудовими угодами аудитор повинен перевірити чи дійсно виконувалася така робота.

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 нарахована», аудитор з'ясовує, що в рядку «Разом» проставлена більша сума, таку саму різницю аудитор визначить при перевірці графи «До видачі» і рядка «Разом».

Так, при арифметичній перевірці розрахунково-платіжної інформації аудитор може визначити розкрадання коштів [31].

Аудитор повинен перевірити правильність нарахування заробітної плати різних категорій працівників та правильність перерахування цих сум на відповідний рахунок витрат.

Для цього аудитор звіряє первинні документи, які становлять основу для розрахунку заробітної плати основних виробничих працівників (у погодинній формі оплати праці: відомості про заробітну плату (штатний розпис), розпорядження, погодинні ставки (тарифна сітка) та чисельність фактично відпрацьованих годин (розклад), для відрядної форми оплати праці: відомості про обсяг продукції та ціни за одиницю продукції (замовлення, акти виконаних робіт, рахунки на доставку продукції на склад) з розрахунково-платіжною інформацією та журнали 5 і 5А.

Аудитор повинен визначити, чи є якісь непогашені суми, підтвержені в заявках та актах приймання-передачі чи закритих замовленнях підставних осіб. Для того, щоб перевірити правильність нарахування заробітної плати інших категорій працівників, аудитор повинен проаналізувати штатний розклад, який включає посадові оклади підсобних, допоміжних виробництв, збуту тощо. Аудитор перевіряє достовірність сум заробітної плати, нарахованої іншим категоріям працівників, у журналах 5 та 5А [29].

Аудитор повинен бути особливо уважним при перевірці призначення заробітної плати тимчасовим працівникам, визначення доцільності таких витрат і перевірки того, що призначення заробітної плати тимчасовим працівникам не ґрунтується на підроблених документах.

При перевірці виплати додаткової заробітної плати (доплат, надбавок, гарантій і компенсацій, передбачених чинним законодавством), аудитор повинен визначити, чи є умови для виплати додаткової заробітної плати, перевірити наявність відповідних розпорядчих документів. (Положення про преміювання, накази, інструкції тощо).

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

Аудитор перевіряє дотримання порядку обчислення середньої заробітної плати:

- 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;
- та інших випадках, передбачених чинним законодавством.

При цьому аудитор перевіряє період, за який обчислюється середня заробітна плата, виплати, що входять до її складу, порядок нарахування виплат у всіх випадках утримання заробітної плати [25].

При перевірці правильності нарахування оплати понаднормової роботи та часу відпустки необхідно знати наступне:

- її вид (основний, додатковий, творчий, соціальний);
- правильність її оформлення;
- тривалість відпустки;
- правильність нарахування виплат за час відпочинку;
- достовірність відображених в бухгалтерському обліку сум.

Особливу увагу аудитору слід звернути на достовірність джерел отримання допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві – перші п'ять днів допомоги по непрацездатності має виплачувати власник за рахунок підприємства. Реабілітація з шостого дня

інвалідності – оплачується з Фонду соціального страхування, з першого дня – з Фонду соціального страхування (при догляді за хворою дитиною, хворим членом сім'ї, карантин тощо) [5].

Зазвичай, крім перерахованого вище, зловживання включають:

- використання не наявних осіб при виконанні тимчасових, сезонних робіт;
- неправильне перерахування сум нарахованої заробітної плати на особисті рахунки;
- використання пільг з податку на доходи фізичних осіб без узагальнюючих та множинних підтверджуючих документів;
- несвоєчасні платежі відповідним органам за фактичні витрати на оплату праці;
- зменшення фактичних витрат на оплату праці з метою зменшення відповідних відрахувань та відрахувань із заробітної плати;
- несвоєчасні виплати працівникам.

Таким чином, перевірка виплат працівникам будь-якого підприємства є більш складним етапом аудиту фінансової звітності, який вимагає значних трудовитрат і постійної роботи для мінімізації часу проведення перевірок без зниження їх якості через велику кількість нормативних документів.

При проведенні аудиту в першу чергу вивчаються внутрішні нормативні документи суб'єкта господарювання.

Відповідно до КЗпП України має бути встановлений єдиний порядок оформлення прийому, звільнення та переведення працівників на підприємство. В обліковій політиці підприємства повинні бути зазначені документи, що документують процес переміщення працівників на підприємстві.

З метою належної організації роботи кадрової служби та відділу розрахунків з працівниками, на кожному підприємстві організація та оплата праці повинна здійснюватися на підставі: законів та інших нормативно-правових актів, колективних договорів, трудових договорів, правил внутрішнього розпорядку, штатного розкладу, посадових інструкцій тощо.

Відповідно до чинного законодавства про заробітну плату Положення про оплату праці є обов'язковим і приймається власником (або адміністрацією) та профспілкою (колективом) суб'єкта господарювання на підприємстві як частина колективного договору.

Колективний договір встановлює взаємні зобов'язання сторін: виробничих, трудових, соціально-економічних відносин, зокрема, зміни в організації праці; норми та оклади; встановлення форм, системи, розмірів та інших видів оплати праці (премій, надбавок); встановлення гарантій, компенсацій, пільг; графік роботи, тривалість робочого часу та відпочинку тощо. Усі колективні договори мають бути зареєстровані в органах місцевого самоврядування.

Правила внутрішнього трудового розпорядку є внутрішнім документом суб'єкта господарювання, який передбачає організацію підприємства, внутрішній об'єктивний режим роботи, взаємні зобов'язання підприємства та працівників, порядок направлення працівників у відрядження, порядок надання відпусток тощо. .

Правила внутрішнього трудового розпорядку повинні бути затверджені керівником підприємства, затверджені юристом та погоджені з радою трудового колективу. Відповідно до статуту підприємства розробляється його структура, визначаються штатні розписи, що оформлюється спеціальним документом, на підставі якого створюється штатний розклад підприємства.

Помилки та порушення при зборі даних про зарплату трапляються часто. Аудитор повинен мати на увазі, що між вихідними документами та обліковими записами є зведені записи витрат на оплату праці, за якими відповідно збирається інформація. Від достовірності інформації в зведених документах залежить достовірність інформації, відображеної в бухгалтерському обліку та звітності. До таких документів належать:

- розподіл заробітної плати та використання матеріалів (для децентралізованих підприємств);
- розподіл заробітної плати (будівництво, наука);
- складання даних про розрахунки з робітниками і службовцями;

- загальна заробітна плата, нарахована за складом і категоріями працівників;

- сума заробітної плати, нарахованої за її структурою та категоріями працівників, та сума даних про розрахунки з робітниками та службовцями.

Типовими помилками обліку нарахування заробітної плати при аудиті є:

- не ведеться або взагалі немає в наявності таблицю обліку відпрацьованого часу. Даний фактор має ключову роль при перевірці підприємств з погодинною оплатою праці;

- не вірний розрахунок нарахованих та утриманих податків. Перш за все, працівник може отримати не вірну прораховану зарплату. Але, з іншого боку, не вірно перераховані суми потрапляють в бюджет країни. Частіше за все, головну роль відіграє людський фактор через не автоматизований розрахунок;

- на підприємстві можуть примусити взяти відпустку за свій рахунок на період зменшення обсягів робіт. Це знижує місячну оплату праці робітників;

- не вірно нараховані лікарняні через неправильно прийняті коефіцієнти стажу працівника.

Аудитор повинен якісно спланувати проведення аудиту на підприємстві. Метою планування аудиту є привернення уваги аудитора до найважливіших напрямків аудиту, виявлення проблем, які потребують детального вивчення. Планування допомагає аудитору організувати та контролювати роботу помічників, залучених до аудиту, а також координувати роботу інших аудиторів і фахівців.

Планування аудиту нарахування заробітної плати – це складний процес, який дозволяє аудитору зосередитися на найважливіших сферах аудиту, краще організувати свою роботу і роботу помічників, а також контролювати виконання аудиторських процедур під час аудиту, щоб вчасно коригувати запланований аудит.

Планування –це один із методів управління, який полягає в розробці й практичному здійсненні планів, котрі визначають майбутній стан економічного суб'єкта, шляхи, способи і засоби його досягнення [17].

Отже, на нашу думку, планування аудиту нарахування заробітної плати – це розподіл аудитором справ, які необхідні задля якісного проведення аудиту.

Процес планування аудиту нарахування заробітної платиумовно можна поділити на декілька етапів. У таблиці 1.10 виділено 7 етапів планування.

Таблиця 1.10 – Етапи планування аудиту на підприємстві

Етап	Види робіт
1	2
Етап 1	Згода клієнта й укладання договору
Етап 2	Встановлення мети і завдань аудиту Мета: висловлення незалежної думки щодо достовірності фінансової звітності. Завдання: <ul style="list-style-type: none"> – збір загальних даних та інформації про бізнес клієнта; – ознайомлення із системою обліку і внутрішнього контролю; – визначення й оцінка матеріальності й аудиторського ризику; – визначення критеріїв оцінки фінансової звітності; – збір аудиторських доказів та їх аналіз.
Етап 3	Оцінка середовища суб'єкта перевірки Внутрішні фактори системи: <ul style="list-style-type: none"> – управління; – облік і внутрішній контроль; – виробництво – фінансова діяльність; – діяльність персоналу.
	Зовнішні фактори сфери: <ul style="list-style-type: none"> – економічна; – політична; – соціальна; – юридична.
Етап 4	Складання загального плану аудиту
Етап 5	Розробка програм аудиту
Етап 6	Визначення процедур для кожного етапу процесу аудиторської
Етап 7	Коригування загального плану і програми протягом усього

Джерело: [17].

Загальний план аудиту повинен бути достатньо детальним, щоб керувати розробкою програми аудиту, точна форма та зміст якої залежатимуть від розміру суб'єкта, складності аудиту та конкретних прийомів і технологій, які використовує аудитор. Загальний план аудиту заробітної плати наведено в таблиці 1.11.

Таблиця 1.11 – Загальний план проведення аудиторської перевірки

№п/п	Етап аудиту	Мета та завдання	Перелік аудиторської поведінки	Термін	ПІБ
1	2	3	4	5	6
1	Підготовчий				
2	Основний				
3	Заключний				

Джерело: [17].

Особливою формою контролю є внутрішній контроль. Він є основою для планування обсягу незалежного зовнішнього аудиту і обумовлений внутрішніми проблемами компанії. Система внутрішнього контролю (далі – СВК) забезпечує достовірність інформації підприємства, збереження грошових і матеріальних цінностей, підвищення ефективності управління, відповідність системи внутрішнього аудиту вимогам законів і нормативних актів, зниження витрат на проведення зовнішнього аудиту.

Основними вимогами внутрішнього контролю нарахування заробітної плати є:

- формування переліку окремих об'єктів для кожного підрозділу контролю;
- розробка рекомендацій, норм, стандартів з метою виконання підприємством і його підрозділами встановлених завдань;
- здійснення оцінки одержаних результатів;
- забезпечення розробки рекомендацій щодо ліквідації на підприємстві негативних явищ.

Організація СВК на підприємстві та його підрозділах вимагає від працівників необхідної професійної підготовки, раціонального розподілу прав та обов'язків.

Одним із головних принципів реалізації вимог внутрішнього контролю є недопущення недостовірної інформації, зловживань і крадіжок, що визначає структуру та спрямованість внутрішнього контролю.

Оцінюється СВК за допомогою тесту, щоб отримати впевненість у масштабах встановленої стратегії аудиту.

Результати оцінки стану внутрішнього контролю мають бути документально оформлені.

Для розробки програми аудиту необхідно правильно оцінити внутрішній контроль заробітної плати за допомогою тесту.

Для того щоб аудитор ухвалив рішення щодо способу перевірки нарахування заробітної плати та необхідної кількості аудиторських процедур, необхідно перевірити та оцінити стан системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку.

Метою внутрішнього контролю нарахування заробітної плати є:

- встановлення наявності внутрішніх нормативних актів, що регулюють трудові відносини між роботодавцем і працівниками;
- переконання, що призначення заробітної плати, соціальної допомоги належним чином дозволено та затверджено;
- встановлення належного ведення документів з кадрового діловодства, обліку праці та оплати праці.

Отже, на нашу думку, метою внутрішнього контролю нарахування заробітної плати є перевірка усіх етапів обліку нарахування заробітної плати задля запобігання можливих помилок в розрахунку або заповненні первинних документів.

Документація з аудиту заробітної плати складається з двох видів документації – робочої та підсумкової.

Робочі документи аудитора – це записи, у яких аудитор фіксує проведення аудиторської перевірки: нарахування заробітної плати запис процедур планування, характер, строки та масштаб виконаних аудиторських процедур, їх результати, а також висновки, складені на основі одержаних аудиторських доказів (рисунок 1.2).



Рисунок 1.2 – Призначення робочої документації нарахування заробітної плати

Джерело: [18].

Робочі документи можуть бути оформлені на папері у вигляді типових бланків і таблиць або написані на електронних носіях.

Робочі документи містять інформацію, яка має значення для належного проведення аудиту та має підтверджувати висновки та рекомендації аудиторського висновку.

На заключному етапі перевірки нарахування заробітної плати опрацьовується інформація, отримана в ході перевірки, і складається аудиторський висновок.

Отже, проаналізувавши нормативно – правову базу, яка регулює питання обліку заробітної плати, зокрема Закон «Про оплату праці» та НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», а також сутність терміну заробітна плата та те, як його трактують різні науковці ми прийшли висновку, що

заробітна плата – це форма оплати праці робітника, яка виплачується згідно контракту або домовленості за виконану ним роботу.

Заробітна плата співробітників повинна виплачуватися регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором і в терміни, встановлені нормативним актом роботодавця, але не рідше двох разів на місяць. Облік потрібно вести згідно з обліковою політикою підприємства в якій встановлені основні методи та принципи роботи та ведення документації.

Для обліку працівників та заробітної плати застосовуються типові форми первинних облікових документів зі статистики праці, затвержені наказом Держкомстату України від 5 грудня 2008 року. №489

Заробітна плата обліковується на рахунку 66 «Виплати працівникам». Він пасивний, збалансований, розрахунковий. На рахунку 66 «Виплати працівникам» узагальнюється інформація про всі види заробітної плати, допомог та надбавок, виплачених працівникам, а також виплати за несвоєчасне одержання працівниками заробітної плати.

Для оцінки розміру заробітної плати працівників використовується показник фонду заробітної плати.

До фонду оплати праці включаються внески у грошовій та натуральній формі (оцінені у грошовій формі) за відпрацьовані чи невідпрацьовані чи виконані працівниками години незалежно від джерела фінансування цих виплат. Оскільки основними вимірниками фактичних витрат праці є або кількість виготовленої продукції, або кількість відпрацьованого робітником часу, то основними формами оплати праці є відрядна й погодинна.

Основним документом для обліку господарських операцій з нарахування заробітної плати є розрахункова відомість.

Найважливішою метою аудиту заробітної плати – є перевірка первинних документів та розрахунку з оплати праці на підприємстві. В цій частині обліку помилки недопустимі, тому аудитор потребує вибіркової перевірки всіх складових. Ми показали, з чого складається аудиторська

перевірка на підприємстві та які бувають типові помилки обліку нарахування заробітної плати при аудиті. Головним завданням аудиту є привернення уваги аудитора до найважливіших напрямків аудиту, виявлення проблем, які потребують детального вивчення.

Ефективний аудит нарахування заробітної плати повинен відповідати вимогам до якості, включаючи наявність та точність інформації про заробітну плату, права та обов'язки, повноту, вимірювання, оцінку, представлення та розкриття. Тому доцільно надалі розвивати систему контролю якості аудиту та постійно підвищувати роль аудиту як ефективного інструменту контролю.

2 ОБЛІК НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТА АНАЛІЗ ФІНАНСОВО – ЕКОНОМІЧНИХ ПОКАЗНИКІВ НА ТОВ «ЗАВОД КРАНКОМПЛЕКТ»

2.1 Загальна характеристика ТОВ «Завод Кранкомплект»

Запорізьке товариство з обмеженою відповідальністю «Завод Кранкомплект» працює на ринку кранобудування з 2009 року.

Завод Кранкомплект був заснований молодого, енергійною і досвідченою командою з метою створення на українському ринку абсолютно нового кранобудівного підприємства, яке б проектувало і виготовляло вантажопідйомні механізми і їх вузли, використовуючи тільки передові технології.

Ключовий напрям діяльності – виробництво вантажопідіймальних кранів: інженери підприємства розробляють і реалізують нестандартні проекти для металургійної, коксохімічної, гірничодобувної та машинобудівної промисловості.

Підприємство також займається монтажем з налагодженням під ключ і сервісним обслуговуванням. Працівники підприємства розробляють детальну проектну документацію і надають Замовнику повний комплект креслень, необхідних для обслуговування і ремонту крана протягом усього терміну експлуатації.

ТОВ «Завод Кранкомплект» постійно підвищує експлуатаційні характеристики і надійність, забезпечує плавність і точність вантажопідіймальних кранів.

Підприємство має в своєму розпорядженні сучасну електротехнічну лабораторію, де працівники розробляють, налагоджують та ремонтують засоби радіозв'язку і автоматизації, виготовляють системи дистанційного радіоуправління, обмежувачі вантажопідйомності з реєстратором параметрів, анемометри, тиристорні перетворювачі напруги, використовуючи в своїх проектах тільки передові технології.

Для вітчизняного і зарубіжного ринку на ТОВ «Завод Кранкомплект» займаються:

- виготовленням кранів мостових двобалкових: загальнопромислових, грейферних, магнітних, вибухобезпечних, ливарних і кранів спеціальних;
- виготовленням кранів мостових однобалкових (кран-балок): опорних, підвісних, двопролітних;
- виготовленням металоконструкцій (підкранових колій, колон, ригелів і нестандартних металоконструкцій);
- виробництвом кранів козлових і козлових;
- виготовленням консольно-поворотних кранів, кранів консольних настінних;
- виробництвом електрообладнання (тиристорних контакторів, джойстиків, панелей управління магнітом, частотних приводів та ін.);
- виготовленням комплектуючих і устаткування (кабельних барабанів, протиугінних захоплень, траверс, грейферів та ін.).

Підприємство має офіційний дозвіл і затверджені технічні умови на виготовлення, модернізацію, реконструкцію і монтаж:

- вантажопідіймальних кранів: козлових, мостових, консольних, кран-балок;
- систем дистанційного керування;
- обмежувачів вантажопідйомності з реєстратором параметрів.

ТОВ «Завод Кранкомплект» є одним із лідерів України в області промислової електроніки, чия продукція включає:

- тиристорний перетворювач напруги і джерело безперебійного живлення для електромагніту;
- блок захисту від обриву кабелю живлення електромагніту;
- анемометр цифровий з Modbus RTU;
- гальмівні модулі для частотних перетворювачів;
- системи дистанційного радіокерування; тиристорні контактори;

- модулі вводу / виводу Modbus RTU та ін;
- обмежувач вантажопідйомності з реєстратором параметрів.

Безперервне та ефективне функціонування забезпечується завдяки чітко спланованій організаційній структурі, керування якою здійснюється генеральним директором (рисунок 2.1). На підприємстві працює 85 чоловік.

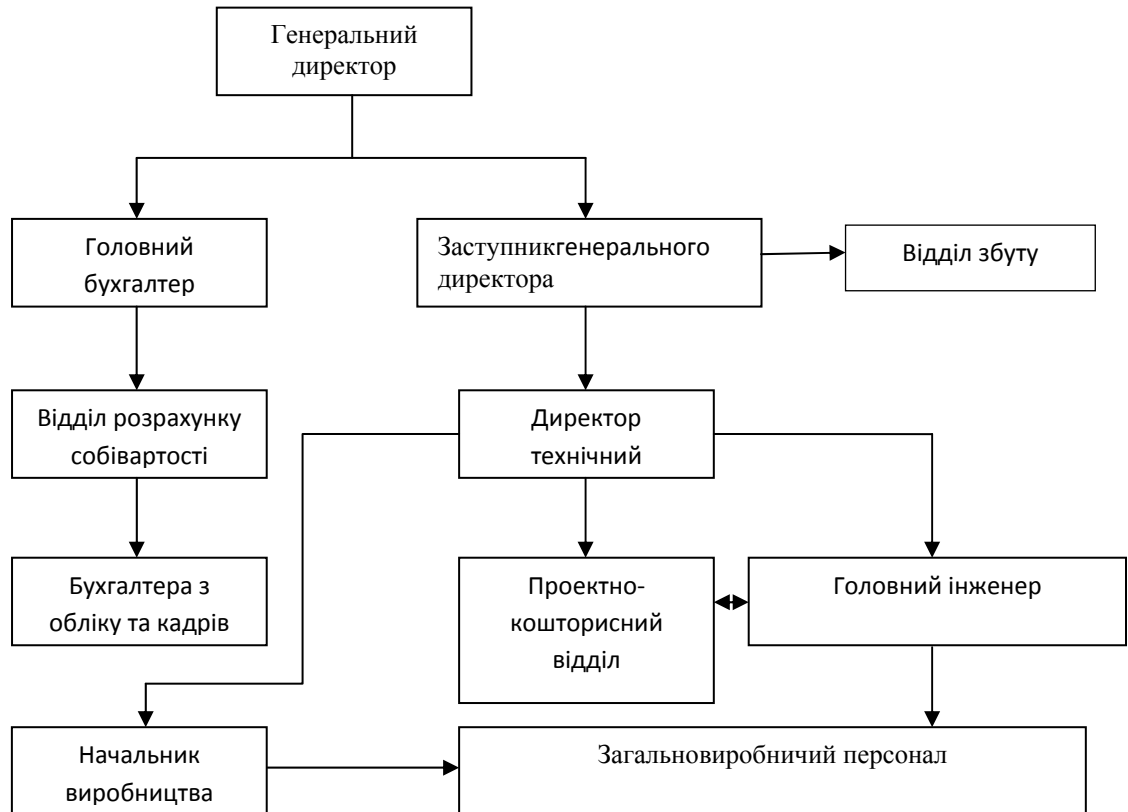


Рисунок 2.1 – Структура ТОВ «Завод Кранкомплект»

Джерело: узагальнено автором на підставі даних ТОВ «Завод Кранкомплект».

Ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової і статистичної звітності на підприємстві здійснюється на підставі нормативно-правових документів, що розробляються органами, на які покладено обов'язки регулювання у країні питань обліку і звітності.

Це дає змогу вести бухгалтерський облік і складати фінансову звітність за єдиними принципами й формою і таким чином забезпечувати порівнянність облікової інформації. Однак це не означає, що підприємство,

виходячи з конкретних умов господарювання, не може вибирати найбільш прийнятні для нього форми ведення обліку[12].

Бухгалтерський облік господарської діяльності ТОВ «Завод Кранкомплект» здійснює бухгалтерія на чолі з головним бухгалтером. Збір, попередня обробка і формуванні бухгалтерських даних здійснюється в бухгалтерії підприємства.

Головний бухгалтер має в підпорядкуванні ще п'яти бухгалтерів. Головний бухгалтер забезпечує ведення бухгалтерського обліку з дотриманням єдиних методологічних засад, здійснює заходи щодо надання керівництву повної, правдивої та неупередженої інформації про стан підприємства, забезпечує складання на основі даних бухгалтерського обліку фінансової звітності підприємства та її подання в установлені строки та виконує інші обов'язки, визначені посадовою інструкцією.

Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку несе генеральний директор ТОВ «Завод Кранкомплект».

Взаємодія бухгалтерії з іншими підрозділами проявляється в наступному:

- від адміністрації бухгалтерська служба отримує копії наказів і розпоряджень генерального директора по основній діяльності та передає проекти наказів і розпоряджень з питань фінансової діяльності, довідки, дані на запит керівника, звіти про результати діяльності;

- зі складів надходять документи щодо руху товарно – матеріальних цінностей;

- від служби головного інженера надходять документи про рух обладнання та його ремонт;

Бухгалтерія ТОВ «Завод Кранкомплект» у своїй діяльності керується Конституцією України, Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», іншими нормативно – правовими актами, що стосуються діяльності підприємства, Статутом підприємства, правилами внутрішнього трудового розпорядку, наказами (розпорядженнями) керівника підприємства та Положеннями.

Головний бухгалтер діє від імені підприємства, підписує фінансову звітність, обліковує основні засоби, аналізує фінансовий стан підприємства, його прибуток, керує роботою всього апарату бухгалтерії. Повну відповідальність за якість і своєчасне виконання покладених на бухгалтерію завдань і функцій несе головний бухгалтер.

Термін «облікова політика», визначений Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»[1], означає сукупність принципів, методів і процедур, що використовується підприємством для складання та подання фінансової звітності. Однак облікова політика визначає також способи організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємстві, з урахуванням конкретних умов його діяльності.

Облікову політику можна розглядати, з одного боку, як сукупність прийомів і методів, за допомогою яких здійснюється керівництво бухгалтерським обліком в Україні в особі уповноважених на те законодавчих та виконавчих органів влади, з іншого – як сукупність конкретних методів і способів організації та форм бухгалтерського обліку, прийнятих підприємством на підставі загальних правил і особливостей господарської діяльності.

Облікова політика на рівні країни має враховувати такі обставини: рівень розвитку ринкової економіки та ступінь демократизації суспільства, поширення процесу інтеграції економіки країни у світовий економічний простір та вимоги міжнародних інституцій щодо стандартизації та гармонізації обліку.

З цією метою держава розробляє й приймає законодавчі акти та інші нормативні документи, що регулюють питання бухгалтерського та статистичного обліку і звітності. Прикладом може бути чинний Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».[12]

Облікова політика на ТОВ «Завод Кранкомплект» враховує такі важливі фактори:

- форму власності та організаційно-правову структуру підприємства;
- вид економічної діяльності, що зумовлює особливості та умови облікової роботи; параметри підприємства за обсягами діяльності, номенклатури продукції, чисельності працюючих тощо;
- відносини з податковою системою, наявність пільг та умови їх отримання; умови забезпечення підприємства ресурсами та умови реалізації готової продукції;
- матеріально-технічне забезпечення обліково-аналітичної роботи підприємства та рівень забезпеченості кваліфікованими обліковими працівниками; умови організації та стимулювання праці, відповідальності тощо.

Облікову політику підприємство визначає самостійно в особі його керівника та головного бухгалтера та затверджує відповідним наказом чи розпорядженням з обов'язковим розкриттям в окремих розділах методичних принципів побудови бухгалтерського обліку, техніки його ведення та складання фінансової і статистичної звітності, організації роботи бухгалтерської служби. Чинне законодавство надає широкі права стосовно формування облікової політики.

Підприємство самостійно визначає:

- параметри та напрями облікової політики;
- обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням єдиних методологічних засад та з урахуванням особливостей господарської діяльності й наявної технології обробки облікових даних;
- розробляє систему і форми управлінського обліку, звітності й контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів;

- затверджує правила документообігу у і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

- може виділяти на окремий баланс філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи, які зобов'язані вести бухгалтерський облік, з наступним включенням їх показників до фінансової звітності підприємства.[12]

У формуванні облікової політики визначальна роль належить керівнику і головному бухгалтеру. Від їх компетенції та взаємостосунків залежить успішне здійснення (провадження) облікової політики підприємства.

Формуючи облікову політику, необхідно керуватися основними принципами бухгалтерського обліку та фінансової звітності: обачності, повного висвітлення, автономності, послідовності, безперервності, нарахування та відповідності доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історичної (фактичної) собівартості, єдиного грошового вимірника та періодичності.

Принцип послідовності безпосередньо стосується облікової політики підприємства. Обрана облікова політика застосовується підприємством із року в рік. У будь-якому разі вона має залишатися незмінною принаймні протягом календарного року (з 1 січня по 31 грудня).

Зміна облікової політики можлива у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку [2], у зв'язку зі змінами в законодавстві, розробкою та застосуванням нових методів ведення обліку або суттєвими змінами в умовах роботи чи у структурі підприємства. Якщо такі зміни відбулися, то про це ґрунтовно повідомляється у пояснювальній записці до річної звітності.

Розробка та прийняття облікової політики кожним підприємством сприяє поліпшенню бухгалтерського обліку і звітності, що в кінцевому підсумку забезпечить ефективність прийнятих рішень і діяльності підприємства [12].

На підприємстві ТОВ «Завод Кранкомплект» дотримуються таких принципів:

- принцип обачності, який означає застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

- принцип повного висвітлення, який означає, що фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

- послідовність, якою встановлюється постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики можлива лише у випадках, передбачених національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, і повинна бути обґрунтована та розкрита у фінансовій звітності;

- принцип безперервності, який передбачає, що оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;

- принцип нарахування та відповідності доходів та витрат, який означає, що визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;

- принцип переважування сутності над формою, який встановлює, що операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

- принцип історичної (фактичної) собівартості, який означає, що пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

– принцип єдиного грошового вимірника, яким встановлюється, що вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюється в єдиній грошовій одиниці;

– принцип періодичності, який означає можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності.

На ТОВ «Завод Кранкомплект» принципи облікової політики встановлені згідно з наказом про облікову політику підприємства й організацію бухгалтерського обліку.

2.2 Облік нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект»

Організація бухгалтерського обліку на ТОВ «Завод Кранкомплект» передбачає, перш за все, формування та організацію роботи облікового апарату, тобто побудову бухгалтерської служби, визначення її місця в системі управління та взаємодію з іншими підрозділами, визначення прав та обов'язків головного бухгалтера та інших працівників бухгалтерії.

Бухгалтерія ТОВ «Завод Кранкомплект» організовує свою роботу відповідно до Положення про бухгалтерію. Положення про бухгалтерію - це затверджений керівником підприємства документ, що містить у собі права і обов'язки бухгалтерії, її структуру, умови взаємодії бухгалтерії з іншими структурними підрозділами, відповідальність.

Оплата праці в Україні регулюється насамперед Кодексом Законів про працю України, Законом України «Про оплату праці», а також багатьма іншими законами і нормативними актами.

На ТОВ «Завод Кранкомплект» облік ведеться головним бухгалтером на підставі чинного законодавства України [21]. Крім того на підприємстві здійснюється оперативний та бухгалтерський облік результатів діяльності, ведеться статистична звітність.

На підприємстві ТОВ «Завод Кранкомплект» відділ бухгалтерського обліку складається з шести осіб: головного бухгалтера та п'яти бухгалтерів. Для малого підприємства цієї кількості працівників достатньо.

Головний бухгалтер – це особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку підприємства. Вона виконує такі основні функції: складання і подання у встановлені строки фінансової звітності, розрахунок заробітної плати, контроль за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій, перерахунок коштів в системі клієнт – банк.

Бухгалтер проводить інвентаризації, списання матеріалів та ГСМ, веде кадрову документацію підприємства, робить звірки з постачальниками, розраховує собівартість продукції, оплачує необхідний товар за накладними, веде первинну документацію, розробляє авансові та подорожні листи.

На сьогоднішній день бухгалтерський облік виконує не лише контрольні, а й управлінські функції. Його справжнє призначення полягає не стільки у складанні звітності для податкової інспекції, скільки у тому, щоб допомогти керівнику підприємства виявляти слабкі місця в його роботі, усувати їх, а також знаходити шляхи подальшого розвитку підприємства.

На ТОВ «Завод Кранкомплект» ведеться автоматизована форма бухгалтерського обліку. Розробляються спеціальні програмні продукти для здійснення обліку та створюються бази для збереження облікової інформації. На підприємстві автоматизовано облік руху товарно-матеріальних цінностей, нарахування амортизації основних засобів тощо.

Створена єдина база для запису бухгалтерської інформації. Така програма на будь-який момент має формувати будь-який запрограмований зведений обліковий документ: оборотно-сальдову відомість, головну книгу тощо. Крім того користувачу надана можливість програмування різних звітних форм на його вимогу.

На підприємстві ведеться фінансовий управлінський та податковий облік. В Україні як фінансовий, так і управлінський облік ведуть у системі

кореспонденції рахунків подвійним записом.

Оперативний облік чисельності персоналу ведеться бухгалтером, який контролює рух чисельності робітників по підприємству та його структурних підрозділах, для цього використовується єдина документація по прийому, звільненню та переміщенню робітників.

Етапи розрахунків з оплати праці зображені на рисунку 2.2

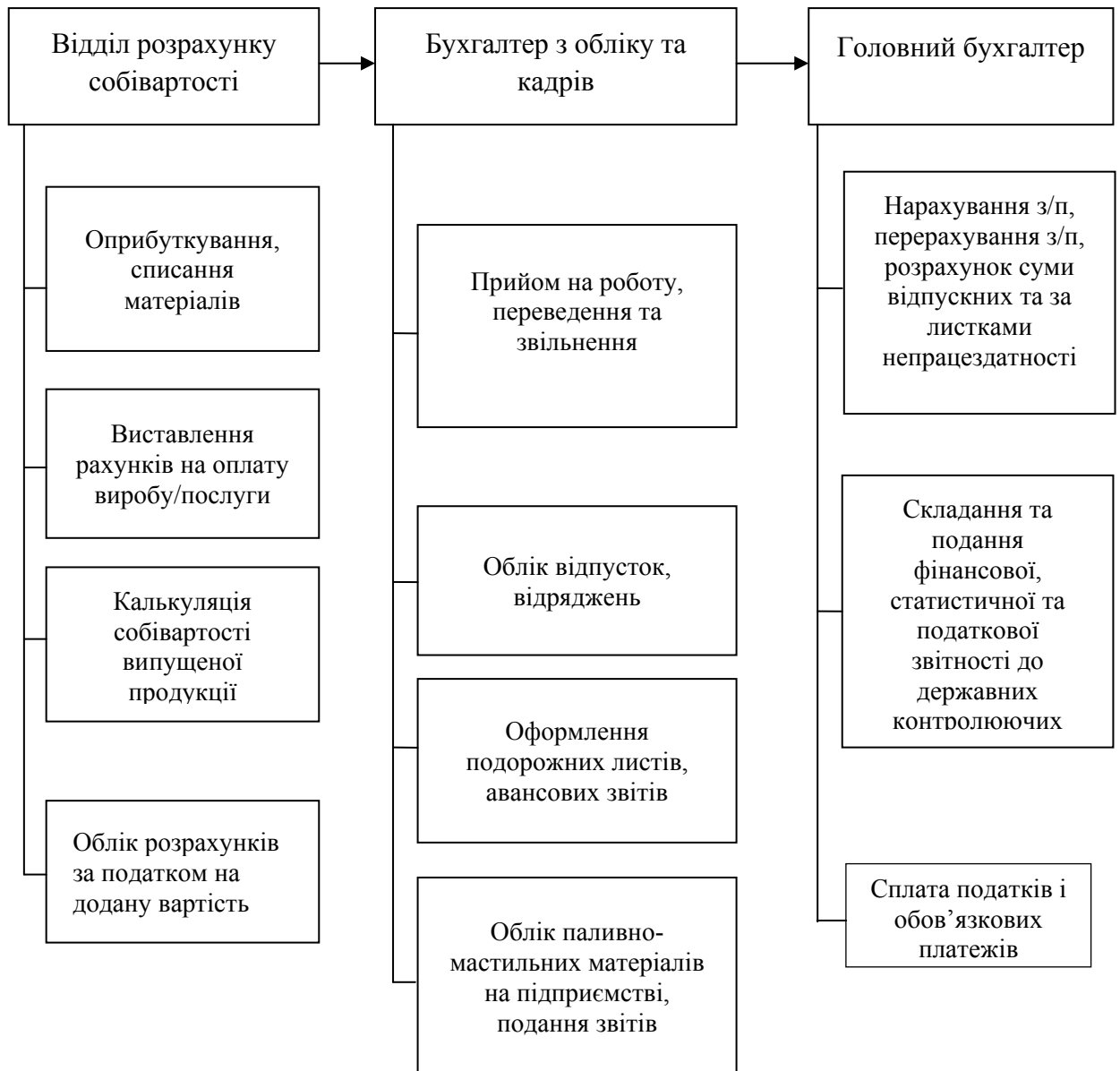


Рисунок 2.2– Етапи розрахунків з оплати праці на ТОВ «Завод Кранкомплект»

Джерело: розроблено автором.

Типовий розрахунок заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект» включає наступні процедури:

1) нарахування в розрахунковій відомості:

- заробітної плати: згідно штатного розкладу, трудових договорів та табеля обліку робочого часу при погодинній формі оплати праці, затверджених наказом на підприємстві;
- премій, надбавок, компенсацій, пільг, відпускних;
- розрахунок при припиненні трудового договору;
- облік виплат за рахунок фондів соціального страхування (лікарняні, відпустка по вагітності);
- інші нарахування, передбачені законодавством України;
- розрахунок винагород за договорами цивільно-правового характеру.

2) утримання в розрахунковій відомості:

- за виконавчими документами;
- за заявами працівників (профспілкові внески).

3) розрахунок податків і зборів, що утримуються з заробітної плати, відповідно до законодавства України:

- податок на доходи фізичних осіб;
- військовий збір.

Оплата праці для підприємства ТОВ «Завод Кранкомплект» є найважливішим елементом витрат у собівартості послуг і реалізованої продукції. До оплати праці входять суми, нараховані працівникам підприємства відповідно до прийнятих у ТОВ «Завод Кранкомплект» системами та формами оплати праці.

На підприємстві облік заробітної плати ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який є рахунком 6 класу «Поточні зобов'язання». Він є пасивним, балансовим, розрахунковим. На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці за усіма видами заробітної

плати, премії та допомоги, а також розрахунки за неодержану працівниками у встановлений термін суму заробітної плати [20].

За дебетом рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відображається 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 та іншими виплатами); утримання податку з доходів фізичних осіб, відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, платежів за законодавчими документами та інші утримання з виплат працівникам.

За кредитом відображається нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премії, допомога по тимчасовій непрацездатності, інші належні до нарахування працівникам виплати.

При розрахунку середнього заробітку бухгалтером ТОВ «Завод Кранкомплект» враховуються всі види виплат, передбачені системою оплати праці, які застосовуються на підприємстві. Заробітна плата виплачується працівникам двічі на місяць – 5-го та 20-го числа кожного місяця. У разі збігу днів видачі заробітної плати з вихідними або святковими днями заробітна плата виплачується напередодні.

Для нарахування та утримання податків із зарплати працівника бухгалтер ТОВ «Завод Кранкомплект» виконує такі дії:

- визначає суму, на яку будуть застосовуватись нарахування;
- встановлює ставку для сплати податків;
- розраховує суму, необхідну для сплати податку;
- розраховує відрахування, що не підлягають оподаткуванню;
- розраховує суму страхових внесків та відрахувань до Пенсійного фонду.

На підприємстві нараховуються та утримуються лише обов'язкові податки із заробітної плати, такі як єдиний соціальний внесок, податки на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Крім розрахунку заробітної плати персоналу, підприємство робить відповідні нарахування ЄСВ, виходячи з граничної суми у розрізі кожного працівника.

Кореспонденція проведень оформлюється на суму основної та додаткової заробітної у кореспонденції з такими рахунками бухгалтерського обліку:

- робітників зайнятих в основному виробництві – рахунок 91 «Загальновиробничі витрати»;

- робітників адміністративного персоналу – рахунок 92 «Адміністративні витрати»;

- працівників з відділу збуту – рахунок 93 «Витрати на збут».

Аналітичний облік організації праці на ТОВ «Завод Кранкомплект» ведеться у системі 1С: Підприємство, 1С: Бухгалтерія.

При звільненні працівника на підприємстві ТОВ «Завод Кранкомплект» виплачується грошова компенсація за всі дні невикористаної відпустки. У разі припинення дії трудового договору остаточний розрахунок за належною працівникові заробітною платою проводиться в останній день роботи, обумовлений у наказі про звільнення.

Регістрами обліку особистого складу є особиста картка працівника та службовця. Повідомлення про прийом та звільнення, чи переведення на іншу роботу реєструється у особистій карточці на основі наказу.

За даними картотеки особистого складу ведеться облік зміни чисельності та складу робітників та службовців підприємства.

Облік робочого часу та контроль за станом трудової дисципліни на підприємстві здійснюється табельним методом.

Кожному робітнику на підприємстві, якого беруть на роботу присвоюється табельний номер і у його трудовій книжці робиться відмітка про прийом на роботу. На прийнятого робітника відкривається особиста картка, в якій вказуються необхідні анкетні дані, і всі зміни, які відбуваються по службі.

Зміни до штатного розпису вносяться наказом директора підприємства. Інформацію про рух кадрового складу суб'єкта господарювання надає кадрова документація.

Сукупність документів, у яких зафіксовані етапи трудової діяльності працівників, називається документацією з особового складу (кадрів, персоналу), або кадровою документацією.

Кадрова документація на ТОВ «Завод Кранкомплект» поділяється на види, які можна відобразити за допомогою схеми (рисунок 2.3)

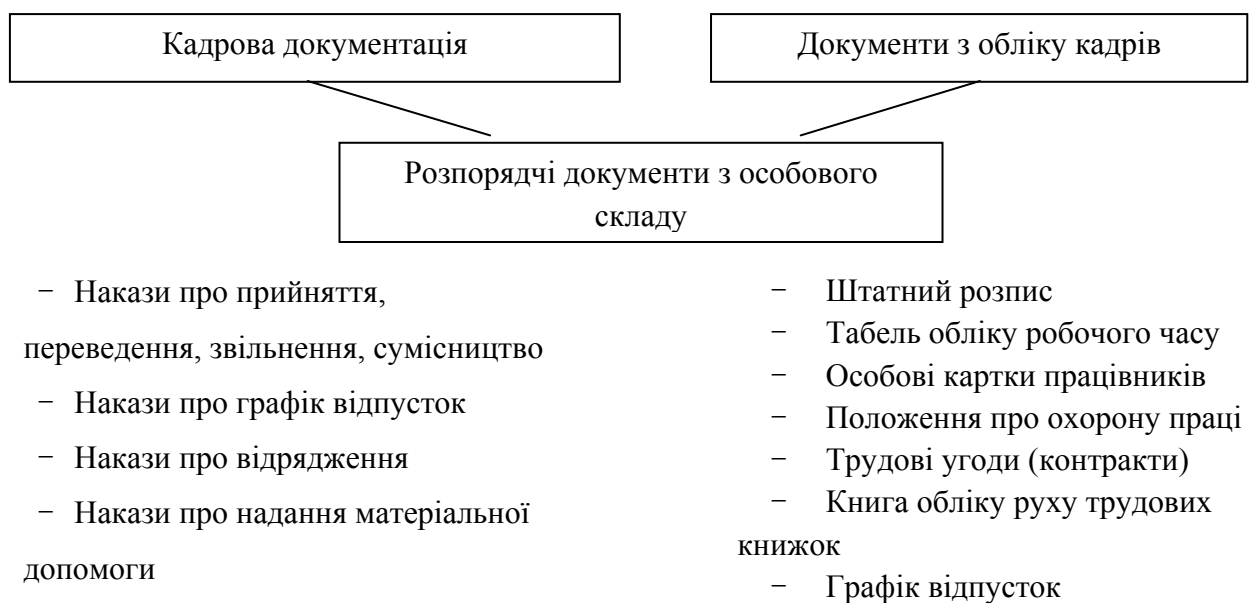


Рисунок 2.3– Види кадрової документації на ТОВ «Завод Кранкомплект»

Джерело: розроблено автором.

Первинні документи з обліку нарахування заробітної плати оформлюються за формами, встановленими наказом державного комітету статистики України від 5 грудня 2008р. №489 «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці [2].

Перелік первинної документації на ТОВ «Завод Кранкомплект» включає:

- наказ про прийняття на роботу;
- наказ про надання відпустки;
- наказ про припинення трудового договору;
- таблиць обліку використання робочого часу;
- розрахунково–платіжна відомість;
- розрахунково–платіжна відомість (зведена).

При прийнятті нового працівника на підприємстві видається наказ в якому зазначається: дата, посада, підрозділ підприємства, заробітна плата. Також, між працівником та підприємством підписується договір в якому зазначаються умови роботи, випробувальний термін та термін дії договору.

Відповідно до законодавства, в Україні встановлено 11 святкових та неробочих днів року. При цьому, якщо такі дні припадають на час відпустки, то вони не включаються до тривалості і не оплачуються. Згідно П(С)БО 26 «Виплати працівникам», щорічна відпустка належить до поточних виплат, які накопичуються та визнаються зобов'язаннями, тому обов'язковим на підприємстві є створення резерву на оплату відпускних.

Штатний розпис складається на бланку підприємства і містить перелік посад, відомості про кількість штатних одиниць, посадові оклади, надбавки та місячний фонд заробітної плати.

Цей документ виконує такі функції: фіксування структури управління підприємством, нормативну кількість працівників, регулювання співвідношення головних, старших та рядових спеціалістів, контроль за дотриманням рівня адміністративно-управлінських витрат, можливість порівняння працівником свого фактичного навантаження з нормативним, виконання профспілкою суб'єкта господарювання функцій захисту членів профспілки.

Кожна господарська операція із нарахування заробітної плати, утримань з оплати праці знаходить відображення в первинних документах.

На підставі таблицю робочого часу бригаді слюсарів за тарифною ставкою нарахована заробітна плата (табл. 2.1). Аналітичний облік

розрахунків з персоналом ведеться по кожному працівникові, видах виплат і утримань.

Таблиця 2.1 –Нарахування простої погодинної зарплати на ТОВ «Завод Кранкомплект»

№	Прізвище	Посада	Розряд	Тарифна ставка, грн.	Відпрацьований час (год.)	Заробітна плата, грн.
1	Смірнов А.О.	бригадир	2	50	168	8400

Джерело: розроблено автором.

На підставі таблицю робочого часу працівникам відповідно посадовим окладам нарахована заробітна плата (табл. 2.2).

Таблиця 2.2 – Нарахування зарплати відповідно посадовим окладам на ТОВ «Завод Кранкомплект»

№	Прізвище	Посада	Оклад, грн.	Відпрацьовано робочих днів	Заробітна плата, грн.
1	Рязанова П.О.	бухгалтер	10500	21	10500
2	Манакова Г.С.	Менеджер зі збуту	9200	21	9200

Джерело: розроблено автором.

Нарахування заробітної плати означає збільшення заборгованості організації перед персоналом та водночас збільшення витрат на виробництво. Тому ця операція відображається за кредитом рахунка 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» та водночас за дебетом рахунків, на які враховуються витрати: 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут».

Приклад розрахунку заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект».

В квітні 2021 р. менеджеру зі збуту нарахована заробітна плата за місяць – 9 200,00 грн.

Розрахунок:

1. Розраховуємо суму податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), який буде утриманий із зарплати працівника: $9\,200,00 \text{ грн.} \times 18\% = 1\,656,00 \text{ грн.}$

2. Розраховуємо військовий збір, який буде утриманий із заробітної плати робітника: $9\,200,00 \text{ грн.} \times 1,5\% = 138,00 \text{ грн.}$

3. Зарплата до виплати менеджеру зі збуту за квітень 2021 р. становить: $9\,200,00 - 1\,656,00 \text{ (ПДФО)} - 138,00 \text{ (військовий збір)} = 7\,406,00 \text{ грн.}$

4. Підприємство здійснює нарахування єдиного соціального внеску на зарплату менеджера зі збуту за квітень 2021 р.

$$9\,200 \text{ грн.} \times 22\% = 2\,024,00 \text{ грн.}$$

5. Відображення в бухгалтерському обліку нарахування та виплати заробітної плати за квітень 2021 з відображенням бухгалтерських проведення наведено в таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Кореспонденція рахунків з нарахування та виплати заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект» за квітень 2021 року

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Нараховано заробітну плату менеджеру зі збуту	93	661	9 200,00
2	Нараховано ЄСВ 22%	93	651	2 024,00
3	Утримано ПДФО 18%	661	641	1 656,00
4	Утримано ВЗ 1,5%	661	642	138,00
5	Сплачено до бюджету ЄСВ	651	311	2 024,00
6	Сплачено до бюджету ПДФО	311	641	1 656,00
7	Сплачено до бюджету ВЗ	311	642	138,00
8	Виплачено зарплату менеджеру зі збуту	661	311	7 406,00

Джерело: розроблено автором.

Для розрахунку виплат лікарняних необхідно обчислити середньоденну заробітну плату. Вона обчислюється діленням суми заробітної плати за розрахунковий період на кількість відпрацьованих днів.

Дні, які не враховуються в розрахунковому періоді і не відпрацьовані з поважних причин:

- тимчасова непрацездатність, відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами;
- відпустка по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку та шестирічного віку за медичним висновком;

– відпустка без збереження заробітної плати (далі - поважні причини).

Приклад розрахунку лікарняних по вагітності та пологах на ТОВ «Завод Кранкомплект».

В червні працівниця підприємства Чернета Л. В. написала заяву на лікарняний по вагітності і пологах з 15.06.2021.

Розрахунковим періодом вважається червень 2020 – травень 2021 року. Доходи за цей період складають 87 600,00 грн.

Розрахунок:

1. Розрахуємо середньоденну суму заробітної плати: $87\,600/365 = 240,00$ грн
2. Виходячи із середньоденної суми, розрахуємо розмір декретних: $240 \times 126 \text{ к.д.} = 30\,240,00$ грн.
3. Підприємство здійснює нарахування єдиного соціального внеску на декретні: $30\,240,00 \times 22\% = 6\,652,8$ грн.

Відображення в бухгалтерському обліку нарахування та виплати декретних з відображенням бухгалтерських проведення наведено в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Кореспонденція рахунків з нарахування та виплати декретних на ТОВ «Завод Кранкомплект»

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Подання заяви-розрахунку в фонд соціального страхування для виплати декретних	378	663	30 240,00
2	Нараховано ЄСВ на відпускні	92	651	6 652,8
3	Отримано декретні виплати на спецрахунок	313	378	30 240,00
4	Виплата декретних працівниці	663	313	30 240,00
5	Сплачено до бюджету ЄСВ	651	311	6 652,8

Джерело: розроблено автором

На підприємстві ТОВ «Завод Кранкомплект» нарахування відпускних здійснюється на підставі заяви робітника, згідно якої, зі схвалення

керівника, буде призначена відпустка. За розпорядженням керівника робляться записи в особовій картці співробітника, після чого бухгалтерія розраховує зарплату, що належить за відпустку. Якщо надається неоплачувана відпустка, поруч з кількістю днів відпустки зазначається «без оплати».

Приклад розрахунку відпускних на ТОВ «Завод Кранкомплект».

В травні працівник підприємства Смірнов А.О. написав заяву на отримання щорічної відпустки на 14 днів з 17 по 30 травня. Так як він працює на підприємстві вже 2 роки, йому належить 24 дні відпустки щороку.

Розрахунковим періодом вважається травень 2020 – квітень 2021 року. Доходи за цей період складають 100 800,00 грн., лікарняні в сумі 935,00 грн. та щорічна премія 5 000,00 грн.

Розрахунок:

1. Всі виплати разом складають:

$$100\,800 + 935 + 5\,000 = 106\,735,00 \text{ грн.}$$

2. Розрахуємо середньоденну суму заробітної плати:

$$106\,735,00 / 354 = 301,51 \text{ грн.}$$

3. Розрахуємо середньоденну суму відпускних :

$$301,51 \times 14 = 4\,221,14 \text{ грн.}$$

4. Розраховуємо суму податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО), який буде утриманий із відпускних працівника:

$$4\,221,14 \text{ грн.} \times 18\% = 759,81 \text{ грн.}$$

5. Розраховуємо військовий збір, який буде утриманий із відпускних робітника: $4\,221,14 \text{ грн.} \times 1,5\% = 63,32 \text{ грн.}$

6. Підприємство здійснює нарахування єдиного соціального внеску на відпускні: $4\,221,14 \text{ грн.} \times 22\% = 928,65 \text{ грн.}$

Відображення в бухгалтерському обліку нарахування та виплати відпускних за травень 2021 з відображенням бухгалтерських проведення наведено в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Кореспонденція рахунків з нарахування та виплати відпускних на ТОВ «Завод Кранкомплект» за травень 2021 року

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Нараховано відпускні	471	661	4 221,14
2	Нараховано ЄСВ на відпускні	471	651	928,65
3	Утримано ПДФО з відпускних	661	641	759,81
4	Утримано ВЗ з відпускних	661	642	63,32
5	Сплачено до бюджету ЄСВ	651	311	928,65
6	Сплачено до бюджету ПДФО	311	641	759,81
7	Сплачено до бюджету ВЗ	311	642	63,32
8	Перераховано на поточний рахунок відпускні	661	311	3 398,01

Джерело: розроблено автором

Розрахунок та нарахування лікарняних для співробітників на підприємстві ТОВ «Завод Кранкомплект» відбувається відповідно до постанови про обчислення середньої заробітної плати, встановленої КМУ № 1266 від 26.09.2001 р. «Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням».

Самоізоляція в основному означає, що людина повинна уникати контактів з іншими людьми протягом як мінімум 14 днів, щоб знизити ризик зараження.

Слід зазначити, що розмір допомоги по тимчасовій непрацездатності не залежить від страхового стажу і виплачується працівникам, які підлягають самоізоляції при реалізації заходів, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню інфекційних коронавірусної хвороби (COVID-19). В період самоізоляції, на термін максимально 14 днів оплачується 50% середньої заробітної плати (доходу).

Приклад розрахунку лікарняних на ТОВ «Завод Кранкомплект»

Працівник підприємства, Рязанова П.О., отримала листок непрацездатності на період самоізоляції із 1 по 14 березня.

Розрахунковий період – з червня по лютий 2020 року, тобто 9 повних календарних місяців, або 273 к. дн.

Обчислимо суму лікарняних за період самоізоляції в наступному порядку.

1. Середньоденний дохід за розрахунковий період становить:

$$(10500 \text{ грн} \times 9 \text{ міс.}) : 273 \text{ к.дн.} = 346,15 \text{ грн.}$$

2. Нарахована сума лікарняних за перші 5 днів самоізоляції, виплачена підприємством:

$$(346,15 \text{ грн} \times 5 \text{ к.дн.}) \times 50\% = 865,38 \text{ грн.}$$

Отже, сума допомоги за період самоізоляції, яку працівник може отримати від Фонду соціального страхування, нараховує:

$$346,15 \text{ грн} \times (14 \text{ к.дн.} - 5 \text{ к.дн.}) \times 50\% = 1557,68 \text{ грн.}$$

3. Розраховуємо суму податку на доходи фізичних осіб (ПДФО), який буде утриманий із лікарняних працівника:

$$2\,423,06 \text{ грн.} \times 18\% = 436,15 \text{ грн.}$$

4. Розраховуємо військовий збір, який буде утриманий із лікарняних робітника: $2\,423,06 \text{ грн.} \times 1,5\% = 36,35 \text{ грн.}$

5. Підприємство здійснює нарахування єдиного соціального внеску на лікарняні: $2\,423,06 \text{ грн.} \times 22\% = 533,07 \text{ грн.}$

Відображення в бухгалтерському обліку нарахування та виплати лікарняних за березень 2021 з відображенням бухгалтерських проведень наведено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Кореспонденція рахунків з нарахування та виплати лікарняних на ТОВ «Завод Кранкомплект» за березень 2021 року

№	Зміст операції	Дебет	Кредит	Сума, грн
1	Нараховано лікарняні за перші 5 днів непрацездатності	949	663	865,38
2	Нараховано лікарняні за рахунок Фонду за наступні 9 днів	378	663	1557,68
3	Нараховано ЄСВ 22%	949	651	533,07
4	Утримано ПДФО 18%	663	641	436,15
5	Утримано ВЗ 1,5%	663	642	36,35
6	Надійшли кошти від Фонду на спецрахунок	311	378	1557,68
7	Перераховано лікарняні працівнику	663	311	1950,56

Джерело: розроблено автором

Таким чином, облік праці та заробітної плати по праву займає одне з центральних місць у системі бухгалтерського обліку на підприємстві. Роботи з такою ділянкою бухгалтерського обліку, як заробітна плата, вимагає від бухгалтера високої підготовки та постійного навчання.

2.3 Аналіз фінансових показників ТОВ «Завод Кранкомплект»

Інформаційною базою фінансового аналізу ТОВ «Завод Кранкомплект» є бухгалтерська звітність.

Бухгалтерська звітність являє собою систему показників, що відбивають майновий та фінансовий стан підприємства на звітну дату, а також фінансові результати її діяльності за звітний період.

Бухгалтерський баланс (форма № 1) служить індикатором для оцінки фінансового стану підприємства. Підсумок балансу дає орієнтовну суму коштів, що знаходяться в розпорядженні підприємства.

Інформація, надана в бухгалтерській формі № 2, що має назву «Звіт про фінансові результати», є більш аналітичною, деталізованою і конкретною, порівняно з загальним бухгалтерським балансом (форма № 1).

Фінансовий стан підприємства – це комплексне поняття, яке є результатом взаємодії всіх елементів системи фінансових відносин підприємства, визначається сукупністю виробничо-господарських факторів і характеризується системою показників, що відображають наявність, розміщення і використання фінансових ресурсів.

Отже, фінансовий стан – це одна з найважливіших характеристик діяльності кожного підприємства.

Метою оцінки фінансового стану підприємства є пошук резервів підвищення рентабельності виробництва і зміцнення комерційного розрахунку як основи стабільної роботи підприємства і виконання ним зобов'язань перед бюджетом, банком та іншими установами.

Фінансовий стан підприємства необхідно систематично й усебічно оцінювати з використанням різних методів, прийомів та методик аналізу. Це

дає можливість на критично оцінити фінансові результати діяльності підприємства як у статистиці за певний період, так і в динаміці – за ряд періодів, дає змогу визначити «больові точки» у фінансовій діяльності та способи ефективнішого використання фінансових ресурсів, їх раціонального розміщення.

Проведемо аналіз змін у складі та структурі активів і пасивів балансу ТОВ «Завод Кранкомплект». Актив балансу містить відомості про розміщення капіталу, наявного в розпорядженні підприємства. Основною ознакою угруповання статей активу балансу вважається ступінь їх ліквідності. За цією ознакою всі активи поділяються на довгострокові (основний капітал) і поточні (оборотні) активи.

Розміщення коштів підприємства має велике значення. Від того, скільки коштів вкладено в основні і оборотні засоби, скільки їх знаходиться у сфері виробництва і сфері обігу, в грошовій та матеріальній формі, значною мірою залежать результати виробничої і фінансової діяльності, отже, і фінансовий стан підприємства. Тому в процесі аналізу активів підприємства ТОВ «Завод Кранкомплект» в першу чергу вивчимо зміни в їх складі, структурі і дамо їм оцінку (таблиця 2.7).

Отже, в процесі аналізу активів балансу виявлено, що за період 2017 – 2018 рр. майно підприємства зменшилось на 4,83%. Це відбулося за рахунок зменшення оборотних активів на 9,28%, дебіторської заборгованості на 15,52% та грошових коштів на 66%. В той час як необоротні активи зросли на 69,86%, а запаси на 174,9%.

За період 2018 – 2019 рр. майно підприємства зменшилося ще на 4,53%. При цьому необоротні активи збільшились на 19,09%, дебіторська заборгованість зросла майже в двічі, а грошові кошти та їх еквіваленти на 4379%. Різке збільшення дебіторської заборгованості (на 90,21%) у 2019 році у порівнянні з минулим роком може свідчити як про необачну кредитну політику підприємства стосовно покупців, або про неплатоспроможність і банкрутство частини покупців, так і про збільшення обсягу продажів.

Таблиця 2.7 – Аналітичне групування та аналіз статей активу балансу ТОВ «Завод Кранкомплект»

№ ряд-ка	Актив	на 31.12. 2017	на 31.12. 2018	на 31.12. 2019	Питома вага у складі активів, %			Абсолютне відхилення, тис. грн.		Відхилення питомої ваги, %		Темп росту, %	
					на 31.12. 2017 р.	на 31.12. 2018 р.	на 31.12. 2019 р.	2018 р. від 2017 р.	2019 р. від 2018 р.	2018 р. від 2017 р.	2019 р. від 2018 р.	2018 р. від 2017 р.	2019 р. від 2018 р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Майно разом	23255,0	22131,5	21129,1	100,00%	100,00%	100,00%	-1 123,5	-1 002,4	-	-	95,17	95,47
1.1	Необоротні активи	1307,2	2220,4	2644,3	5,62 %	10,03 %	12,5 %	913,2	423,9	4,41 %	2,47%	169,86	119,09
1.2	Оборотні активи	21947,8	19911,1	18484,8	94,38 %	89,97 %	87,49 %	-2 036,7	-1 426,3	- 4,41%	-2,48%	90,72	92,84
1.2.1	Запаси	4742,7	13 038,1	9784,0	20,39 %	58,91 %	46,31%	8 295,4	-3 254,1	38,52%	-12,6%	274,90	75,04
1.2.2	Дебіторська заборгованість	3 795	3 206	6 098,2	16,32 %	14,49 %	28,86 %	-589	2 892,2	-1,83%	14,37%	84,48	190,21
1.2.3	Грошові кошти та їх еквіваленти	35,0	11,9	533,0	0,11 %	0,05 %	2,52 %	- 23,1	521,1	-0,06%	2,47%	34	4 479

Джерело: сформовано автором на підставі даних ТОВ «Завод Кранкомплект»

Відомості, які наводяться в пасиві балансу, дозволяють визначити, які зміни відбулися в структурі власного і позикового капіталу, скільки залучено в оборот підприємства довгострокових і короткострокових позикових коштів, тобто пасив показує, звідки взяли кошти, кому зобов'язане за них підприємство.

В пасиві балансу відображаються фінансові джерела, за рахунок яких формуються активи, або капітал підприємства. Оцінка змін, що відбулися в структурі капіталу, може бути різною з позиції інвесторів і з позиції підприємства. Для банків та інших інвесторів ситуація більш надійна, якщо доля власного капіталу у клієнта більше 50%. Це виключає фінансовий ризик. Підприємства, навпаки, зацікавлені, як правило, в залученні позикових коштів. Якщо позикові кошти одержані під менший процент, ніж рентабельність, є можливість розширити виробництво, збільшити доходність власного капіталу.

Аналізуючи фінансовий стан необхідно вивчити динаміку і структуру власного і позикового капіталу, виявити причини зміни деяких статей та дати оцінку цим змінам за звітний період.

Аналізуючи дані наведені в таблиці 2.8 слід зазначити, що впродовж 2017 – 2018 рр. на 86,29% зріс власний капітал, нерозподілений прибуток зріс на 86,32 %. На 9,96 % скоротилася кредиторська заборгованість, а поточні зобов'язання зменшилися на 17,84%.

Впродовж 2018 – 2019 рр. спостерігається тенденція збільшення власного капіталу (на 29,8%) , нерозподіленого прибутку (на 29,8%), а також стрімкого зростання кредиторської заборгованості (темп росту – 241,4%). Крім того обсяг кредиторської заборгованості значно перевищує обсяг дебіторської заборгованості це свідчить про те, що підприємство в майбутньому не зможе погасити свою кредиторську заборгованість за рахунок дебіторської.

Таблиця 2.8 – Аналітичне групування та аналіз статей пасиву балансу

№ рядка	Пасив	на 31.12. 2017	на 31.12. 2018	на 31.12. 2019	Питома вага у складі пасиву, %			Абсолютне відхилення, тис. грн.		Відхилення питомої ваги, %		Відносне відхилення, %	
					на 31.12. 2017	на 31.12. 2018	на 31.12. 2019	2018р. від 2017р.	2019р. від 2018 р.	2018 р. від 2017 р.	2019р. від 2018 р.	2018р. від 2017р.	2019р. від 2018р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
1	Джерела майна разом	23 255,0	22 131,5	21 129,1	100,0%	100,0%	100,00%	-1 123,5	-1 002,4	-	-	95,17	95,47
1.1	Власний капітал	2860,6	5329,1	6914,3	12,3%	24,08%	32,72%	2 468,5	1 585,2	11,8%	8,6%	186,29%	129,8%
1.2	Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	2859,6	5328,1	6913,3	12,3%	24,1%	32,72%	2 468,5	1 585,2	11,8%	8,62%	186,32%	129,8%
2.1	Поточні зобов'язання	20131,7	16539,7	13952,1	86,57%	74,73%	66,03%	-3 592	-2 587,6	-11,8%	-8,7%	82,16%	84,36%
2.2	Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	647,3	576,5	1391,8	2,78%	2,60%	6,59%	-70,8	815,3	-0,18%	4%	89,06%	241,4%

Джерело: сформовано автором на підставі даних ТОВ «Завод Кранкомплект»

Не менш цікавим є аналіз «Звіту про фінансові результати» – що характеризує доходи, витрати і фінансові результати діяльності підприємства за певний період часу. Мета складання звіту - визначення величини прибутку або збитку підприємства від основної його діяльності. Завдяки звіту про фінансові результати можна пов'язати доходи та витрати за звітний період та вирахувати величину чистого прибутку як різницю між цими показниками. Фінансові результати підприємства формуються в процесі основної, операційної, інвестиційної, фінансової діяльності та надзвичайних подій.

Основна діяльність – операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу. Фінансовим результатом діяльності підприємства може бути прибуток або збиток. Прибуток – сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати.

Отже, аналіз фінансових результатів ТОВ «Завод Кранкомплект» (таблиця 2.9) показує що чистий прибуток в 2018 році виріс на 647,3тис. грн. у порівнянні з 2017 роком. А порівнюючи 2019 рік з 2018 роком чистий прибуток збільшився ще на 1 067,2тис. грн. Це свідчить про покращення фінансового стану підприємства, змогу збільшити кількість персоналу та покращити умови праці. В 2019 році дохід від реалізації готової продукції стрімко виріс, порівнюючи з попередніми роками на 26 472,9 тис. грн.. Це відбулося через збільшення заказів на підприємстві.

Аналізуючи використання фонду заробітної плати, в першу чергу було розраховано абсолютне відхилення фактичної величини фонду заробітної плати звітного року у порівнянні з попереднім роком в цілому по підприємству, виробничим підрозділам і категоріями працівників.

Також було розраховано темп росту (%) фонду заробітної плати звітного року порівняно з попереднім роком в цілому по підприємству, виробничим підрозділам і категоріями працівників:

Як свідчать дані таблиці 2.10 загальний фонд оплати праці у 2018 році на підприємстві зріс на 121 586,00грн., або 49,56%. Найбільших змін зазнав ФОП відділу збуту (+156,71%) та загальновиробничого персоналу (+42,45%),

Таблиця 2.9– Аналіз фінансових результатів ТОВ «Завод Кранкомплект»

№ рядка	Показник	Період			Зміни в абсолютних величинах тис. грн.		Темп росту %	
		на 31.12. 2017	на 31.12. 2018	на 31.12. 2019	відхилення 2018р. від 2017р.	відхилення 2019р. від 2018 р.	відхилення 2018р. від 2017р.	відхилення 2019р. від 2018 р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції	31 091,4	33 870,9	60343,8	2779,5	26472,9	108,9	178,2
2	Інші операційні доходи	222,2	835,4	440,3	613,2	-395,1	375,97	52,71
3	Разом доходи	31313,6	34706,3	60784,1	3 392,7	26 077,8	110,8	175,14
4	Собівартість реалізованої продукції	20 978,7	24 785,5	49108,1	3 806,8	24 322,6	118,15	198,13
5	Інші операційні витрати	8 113,9	7 452,3	7362,2	-661,6	-90,1	91,85	98,8
6	Інші витрати	-	-	2,0	-	2,0	-	2
7	Разом витрати	29092,6	32237,8	56472,3	3 145,2	24 234,5	110,8	175,2
8	Фінансовий результат до оподаткування	2221,0	2468,5	4311,8	247,5	1 843,3	111,1	174,67
9	Податок на прибуток	399,8	-	776,1	-399,8	776,1	-	776,1
10	Чистий прибуток	1821,2	2468,5	3535,7	647,3	1 067,2	135,5	143,2

Джерело: сформовано автором на підставі даних ТОВ «Завод Кранкомплект»

Таблиця 2.10– Аналіз фонду заробітної плати ТОВ «Завод Кранкомплект», грн.

№ рядка	Показник	Період			Зміни в абсолютних величинах грн.		Темп росту %	
		на 31.12.2017	на 31.12.2018	на 31.12.2019	відхилення 2018р. від 2017р.	відхилення 2019р. від 2018 р.	відхилення 2018р. від 2017р.	відхилення 2019р. від 2018 р.
1	Увесь персонал	245350,00	366936,00	453 788,00	121 586,00	86 852,00	149,56	123,67
2	Адміністративний персонал	97 750,00	132 000,00	182 050,00	34 250,00	50 050,00	135,04	137,92
3	Відділ збуту	21 600,00	55 450,00	62 300,00	33 850,00	6 850,00	256,71	112,35
4	Загальновиробничий персонал	126 000,00	179 486,00	209 438,00	53 486,00	29 952,00	142,45	116,69

Джерело: сформовано автором на підставі даних ТОВ «Завод Кранкомплект»

в той час як ФОП адміністративного персоналу зріс тільки на 35,04%. Це пов'язано зі збільшенням кількості персоналу у відділі збуту та збільшенням обсягів роботи у загальновиробничого персоналу.

У 2019 році навпаки найбільшого приросту зазнав ФОП адміністративного персоналу +37,92% або 50 050 грн.у абсолютному значенні, в той час як фонд оплати праці відділу збуту та загальновиробничого персоналу зріс на 12,35% та 16,69% відповідно. Головна причина приросту у адміністративного персоналу – це збільшення кількості персоналу та підвищення заробітної плати.

Аналізуючи дані таблиці 2.11, щодо оплати праці робітників можна відзначити, що середня заробітна плата в 2018 р. зросла на 7,19 % порівняно з 2017р., а в 2019 році на 15,93% порівняно з 2018 р. Така динаміка дає можливість стверджувати, що на ТОВ «Завод Кранкомплект» починаючи з 2017 р. по 2019 р. заробітна плата працівників зросла незначно.

Отже, підсумовуючи другий розділ слід зазначити, що ТОВ «Завод Кранкомплект» був заснований у 2009 році з метою створення на українському ринку абсолютно нового кранобудівного підприємства, яке б проектувало і виготовляло вантажопідйомні механізми і їх вузли, використовуючи тільки передові технології.

Підприємство також займається монтажем з налагодженням під ключ і сервісним обслуговуванням. Працівники підприємства розробляють детальну проектну документацію і надають Замовнику повний комплект креслень, необхідних для обслуговування і ремонту крана протягом усього терміну експлуатації.

Підприємство самостійно, але відповідно до законодавства, установило штатний розклад, форми наказів, системи оплати праці і преміювання. Облік нарахування заробітної плати потребує точних і оперативних даних, у яких відбувається зміна чисельності робітників, витрати робочого часу, категорії робітників.

Таблиця 2.11– Аналіз оплати праці робітників ТОВ «Завод Кранкомплект», грн.

№ рядка	Показники	Період			Відхилення			
		на 31.12.2017	на 31.12.2018	на 31.12.2019	Зміни в абсолютних величинах тис. грн.		Темп росту %	
					відхилення 2018р. від 2017р.	відхилення 2019р. від 2018 р.	відхилення 2018р. від 2017р.	відхилення 2019р. від 2018 р.
1	Середньоспискова чисельність працюючих (чол.)	43	60	64	17	4	139,53	106,67
2	Фонд оплати праці (грн.)	245 350,00	366 936,00	453 788,00	121 586,00	86 852,00	149,56	123,67
3	Середня заробітна плата (грн.)	5 706,00	6 116,00	7090,00	410,00	974,00	107,19	115,93

Джерело: сформовано автором на підставі даних ТОВ «Завод Кранкомплект»

Облік нарахування заробітної плати займає одне з центральних місць у всій системі нарахувань на підприємстві. Заробітна плата є основним джерелом прибутків робітників підприємства.

Обліковим підрозділом на підприємстві є спеціальна управлінська служба – бухгалтерія, яка є самостійним структурним підрозділом підприємства та підпорядкована головному бухгалтеру

Облік заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект» ведеться з дотриманням чинного законодавства. На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці за усіма видами заробітної плати, премії та допомоги, а також розрахунки за неодержану працівниками у встановлений термін суму заробітної плати.

Проведений фінансовий аналіз засвідчив, що за період 2017 – 2018 рр. майно підприємства зменшилось на 4,83%. Це відбулося за рахунок зменшення оборотних активів на 9,28%, дебіторської заборгованості на 15,52% та грошових коштів на 66%. В той час як необоротні активи зросли на 69,86%, а запаси на 174,9%.

За період 2018 – 2019 рр. майно підприємства зменшилося ще на 4,53%. При цьому необоротні активи збільшились на 19,09%, дебіторська заборгованість зросла майже в двічі, а грошові кошти та їх еквіваленти на 4379%. Різке збільшення дебіторської заборгованості (на 90,21%) у 2019 році у порівнянні з минулим роком може свідчити як про необачну кредитну політику підприємства стосовно покупців, або про неплатоспроможність і банкрутство частини покупців, так і про збільшення обсягу продажів.

Впродовж 2017 – 2018 рр. на 86,29 % зріс власний капітал, нерозподілений прибуток зріс на 86,32 %. На 9,96 % скоротилася кредиторська заборгованість, а поточні зобов'язання зменшилися на 17,84%.

Впродовж 2018 – 2019 рр. спостерігається тенденція збільшення власного капіталу (на 29,8%) , нерозподіленого прибутку (на 29,8%), а також стрімкого зростання кредиторської заборгованості (темп росту – 241,4%).

Крім того обсяг кредиторської заборгованості значно перевищує обсяг дебіторської заборгованості це свідчить про те, що підприємство в майбутньому не зможе погасити свою кредиторську заборгованість за рахунок дебіторської.

Аналіз фінансових результатів ТОВ «Завод Кранкомплект» показує, що чистий прибуток в 2018 році виріс на 647,3тис. грн. у порівнянні з 2017 роком. А порівнюючи 2019 рік з 2018 роком чистий прибуток збільшився ще на 1 067,2тис. грн. Це свідчить про покращення фінансового стану підприємства, змогу збільшити кількість персоналу та покращити умови праці. В 2019 році дохід від реалізації готової продукції стрімко виріс, порівнюючи з попередніми роками на 26 472,9 тис. грн.. Це відбулося через збільшення заказів на підприємстві.

Загальний фонд оплати праці (далі – ФОП) у 2018 році на підприємстві зріс на 121 586,00грн., або 49,56%. Найбільших змін зазнав ФОП відділу збуту (+156,71%) та загальновиробничого персоналу (+42,45%), в той час як ФОП адміністративного персоналу зріс тільки на 35,04%. Це пов'язано зі збільшенням кількості персоналу у відділі збуту та збільшенням обсягів роботи у загальновиробничого персоналу.

У 2019 році навпаки найбільшого приросту зазнав ФОП адміністративного персоналу +37,92% або 50 050 грн. у абсолютному значенні, в той час як фонд оплати праці відділу збуту та загальновиробничого персоналу зріс на 12,35% та 16,69% відповідно. Головна причина приросту у адміністративного персоналу – це збільшення кількості персоналу та підвищення заробітної плати.

3 ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ НАРАХУВАННЯ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ТОВ «ЗАВОД КРАНКОМПЛЕКТ»

3.1 Аудит нарахування заробітної плати ТОВ «Завод Кранкомплект»

Одним із найважливіших етапів аудиту нарахування заробітної плати є планування. Аудитор зобов'язаний чітко прогнозувати, контролювати й обліковувати процеси своєї діяльності для того, щоб забезпечити на кожній стадії роботи найбільш ефективні процедури.

Планування аудиту нарахування заробітної плати передбачає визначення його стратегії і тактики, складання загального плану перевірки, побудову програми і аудиторські процедури, оцінювання обсягу аудиторського контролю. Розроблений план аудиту нарахування заробітної плати повинен містити інформацію про систему обліку клієнта, облікову політику і процедури контролю; зміст та термін проведення процедур перевірки, які необхідно виконати.

План проведення перевірки нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект» наведено у таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – План проведення аудиту нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект»

№ п/п	Етап аудиту	Мета та завдання	Термін	ПІБ
1	2	3	5	6
1	Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, укладання договору, оцінка система контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику.	01.11.2021-03.11.2021	Соколова Г.С.
2	Основний	Перевірка правильності сплати податків з заробітної плати в бюджет	04.11.2021-07.11.2021	Соколова Г.С.

Продовження таблиці 3.1

1	2	3	5	7
3		Перевірка правильності розрахунку заробітної плати за погодинною ставкою	04.11.2021-07.11.2021	Соколова Г.С.
4		Перевірка правильності нарахування податку на доходи фізичних осіб	07.11.2021-11.11.2021	Соколова Г.С.
5		Перевірка правильності виплати лікарняних	07.10.2021-11.10.2021	Соколова Г.С.
6		Перевірка нарахування відпускних	11.11.2021-15.11.2021	Соколова Г.С.
7	Заключний	Підготовка аудиторського висновку та складання аудиторського звіту	15.11.2021-20.11.2021	Соколова Г.С.

Джерело: розроблено автором.

Для прийняття рішення аудитором щодо методу перевірки нарахування заробітної плати та необхідної кількості аудиторських процедур необхідно провести тестування та дати оцінку системі внутрішнього контролю нарахування заробітної плати і стану бухгалтерського обліку.

Мета тестування внутрішнього контролю:

- установити наявність внутрішніх нормативних документів, що регламентують трудові правовідносини між роботодавцем і працівниками;
- установити, чи розподілені несумісні обов'язки;
- перевірити, чи належним чином санкціонується та схвалюється нарахування заробітної плати, призначення матеріальної допомоги;
- установити, чи належним чином ведуться документи з кадрового діловодства, з обліку праці та її оплати.

Оцінка системи внутрішнього контролю нарахування заробітної плати визначається за допомогою тесту для отримання впевненості в правильності визначеної стратегії аудиторської перевірки.

Результати оцінки стану внутрішнього контролю нарахування заробітної плати повинні бути задокументовані.

Для розробки програми аудиту нарахування заробітної плати треба правильно оцінити внутрішній контроль нарахування заробітної плати за допомогою тесту (таблиця 3.2).

Таблиця 3.2 – Тест внутрішнього контролю з аудиту дотримання трудового законодавства та розрахунків з оплати праці

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді		Примітки
		Так	Ні	
1	2	3	4	6
1.	Чи є у розпорядженні працівників бухгалтерії всі необхідні нормативні документи з оплати праці?	+		
2.	Чи впроваджено колективний договір?		+	
3.	Чи ведеться штатний розпис на підприємстві?	+		
4.	Ким ведуться накази про прийняття, звільнення, надання відпусток: • кадровою службою; • секретарем; • бухгалтером. • керівником?	+		
5.	Як здійснюються нарахування зарплати й утримання з неї: • автоматизовано; • вручну.	+		
6.	Як нараховується заробітна плата: • за тарифною ставкою • за погодинною ставкою?	+		
7.	Чи виплачується заробітна плата в період простою?		+	
8.	Чи виплачується матеріальна допомога працівникам?	+		
9.	Як заповнюється таблиць відпрацьованого часу працівників? • вручну; • автоматизовано.	+		

Джерело: розроблено автором.

Програма аудиторської перевірки нарахування заробітної плати наведена у таблиці 3.3

Таблиця 3.3 – Програма аудиторської перевірки нарахування заробітної плати

№	Перелік аудиторських процедур	Завдання перевірки	Метод контролю	Аудиторські докази	Контрольний документ
1	2		3	4	5
1	Вибіркова перевірка правильності сплати податків в бюджет	Перевірка правильності сплати податків з заробітної плати в бюджет	Документальна перевірка, аналітичні процедури, порівняння, розрахунок, вибірка	Наказ, розрахункова відомість	Д-1
2	Перевірка правильності нарахування заробітної плати	Перевірка правильності розрахунку заробітної плати за погодинною ставкою	Документальна, арифметична, вибірка	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	Д-2
3	Вибіркова перевірка правильності нарахування податку на доходи фізичних осіб	Перевірка правильності нарахування податку на доходи фізичних осіб	Документальна перевірка, арифметична, вибірка	Розрахунково-платіжна відомість	Д-3
4	Вибіркова перевірка правильності виплати лікарняних	Перевірка правильності виплати лікарняних	Документальна, арифметична, вибірка	Довідки, розрахункова відомість	Д-4
5	Вибіркова перевірка правильності нарахування відпускних	Перевірка нарахування відпускних	Документальна, арифметична, вибірка	Накази, розпорядження	Д-5

Джерело: розроблено автором.

Перевірка розрахунків з оплати праці є трудомістким процесом, тому аудитор проводить лише вибірково перевірку найважливіших розрахунків для нарахування заробітної плати.

В обов'язковому порядку на вибірку необхідно перевірити:

- правильність і своєчасність створення первинних документів з обліку робочого часу й оплати праці;
- правильність нарахування оплати праці за тарифною і погодинною ставками;
- законність нарахування премій і доплат;
- правильність нарахування відпускних;
- правильність розрахунку лікарняних;
- правильність визначення сукупного доходу для цілей оподаткування фізичних осіб;
- правомірність застосування утримань і соціальних пільг для нарахування заробітної плати;
- відповідність ставок податків, які застосовувалися, чинному законодавству;
- правильність інших нарахувань із заробітної плати.

З метою проведення такої перевірки відбирають необхідну кількість аналітичних рахунків по розрахунках з оплати праці й проводять перевірку всіх питань нарахування заробітної плати й утримання з неї. Аудитор сам, на власний ризик, робить вибірку аналітичних рахунків, а також визначається з періодом перевірки (місяць, рік, квартал).

Перевірка правильності нарахування заробітної плати наведена в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4 – Робочий документ Д–1 Вибіркова перевірка правильності сплати податків з заробітної плати в бюджет.

Податок	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення, виправлення		
	Проведення		Сплачено	Проведення		Сплачено	Дт	Кт	Сплачено
	Дт	Кт		Дт	Кт				
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
ЄСВ	651	311	70 500,00	651	311	70 500,00			
ПДФО	311	642	57 700,00	311	641	57 700,00	311	641	
ВЗ	311	642	4 900,00	311	642	4 900,00			

Джерело: розроблено автором.

Висновок: розрахунок податків до сплати в бюджет виконаний вірно. Не вірно зазначене проведення рахунків при сплаті ПДФО через неуважність.

Перевірка правильності розрахунку заробітної плати наведена в таблиці 3.5.

Таблиця 3.5 – Робочий документ Д–2 з перевірки правильності розрахунку заробітної плати за погодинною ставкою на підприємстві

Період	ПІБ	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення
		Оплата за годину	Кількість відпрацьованих годин	Нараховано	Оплата за годину	Кількість відпрацьованих годин	Нараховано	
1	2	3	4	5	6	7	8	9=8-5
01.05.21 - 31.05.21	Іванова Г. І.	65,00	150	9 750,0	68,00	150	10200,00	450,0

Джерело: розроблено автором.

Висновок: наявні помилки в нарахуванні заробітної плати. Працівнику недоплачено 450,00 грн через невірно визначену погодинну ставку.

Перевіряючи правильність розрахунків з оплати праці, обов'язково перевіряють нарахування податку на доходи фізичних осіб (таблиця 3.6).

Таблиця 3.6 – Робочий документ Д–3 з вибіркової перевірки правильності нарахування ПДФО.

Період	ПІБ	За даними підприємства		За даними аудиту		Відхилення
		Дохід	Утримано ПДФО	Дохід	Утримано ПДФО	
1	2	4	5	6	7	8=7-5
01.03.19-31.03.19	Либідь М. В	9 650,00	1 637,00	9 650,00	1 737,00	100,00

Джерело: розроблено автором.

Висновок: розрахунок ПДФО виконано не вірно. Недосплачені 100,00 грн. в бюджет держави із заробітної плати працівника.

Таблиця 3.7 – Робочий документ Д–4 з вибіркової перевірки правильності нарахування лікарняних.

Період лікарняного	ПІБ	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення
		Зарплата за 12 місяців	Стаж	Сума лікарняних	Зарплата за 12 місяців	Стаж	Сума лікарняних	
1	2	4	5	6	7	8	9	8=9-6
09.03.21-12.03.21	Остапчук В.І.	115800,00	5 р.	761,42	115 800,00	5 р.	888,32	126,9

Джерело: розроблено автором.

Висновок: наявна помилка в виплаті лікарняних через не вірно порахований процент середньоденної зарплати. Замість 70 відсотків, нараховано лише 60 відсотків.

Таблиця 3.8 – Робочий документ Д–5 з вибіркової перевірки правильності нарахування відпускних.

Період відпустки	ПІБ	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення
		Зарплата за 12 місяців	Лікарняні, премія	Сума відпускних	Зарплата за 12 місяців	Лікарняні, премія	Сума відпускних	
1	2	4	5	6	7	8	9	8=7-5
22.03.21-28.03.21	Остапчук В.І.	115800,00	2761,42	2 344,44	115800,00	2888,32	2 346,96	2,52

Джерело: розроблено автором.

Висновок: наявна помилка в правильності виплати відпускник через те, що раніше цьому робітнику підприємства не вірно порахували лікарняні. Робітнику недоплатили 2,52 грн..

Аудиторський звіт

м. Запоріжжя

20 листопада 2021 року

Аудитором Соколовою Г.С. проведена аудиторська перевірка: нарахування заробітної плати за 2021 рік. на ТОВ «Завод Кранкомплект»

Директор: Харченко П. М.

Адреса: Північне шосе, буд.4, Запоріжжя, Запорізька область, 69600

Особа відповідальна за фінансовий стан : Харченко П. М.

Особа відповідальна за стан бухгалтерського обліку: Гол. бухгалтер Лапушкіна І. С.

Аудит проводився при участі осіб, відповідальних за фінансовий стан підприємства та бухгалтерський облік.

Початок аудиту : 01 листопада 2021 року.

Аудит закінчений: 20 листопада 2021 року.

Документами надання для перевірки є установчі документи, первинні документи з обліку нарахування заробітної плати, реєстри бухгалтерського обліку та фінансова звітність.

Питання, винесені на перевірку:

1. Вибіркова перевірка правильності сплати податків в бюджет
2. Перевірка правильності нарахування заробітної плати
3. Вибіркова перевірка правильності нарахування податку на доходи фізичних осіб
4. Вибіркова перевірка правильності виплати лікарняних
5. Вибіркова перевірка правильності нарахування відпускних

Порушення, виявлені під час аудиту:

Висновки за результатами перевірки:

1. Вибіркова перевірка правильності сплати податків в бюджет. Розрахунок податків до сплати в бюджет виконаний вірно. Не вірно зазначене проведення рахунків при сплаті ПДФО через неухважність.
2. Перевірка правильності нарахування заробітної плати. Наявні помилки в нарахуванні заробітної плати. Працівнику недоплачено 450,00 грн через невірно визначену погодинну ставку.
3. Вибіркова перевірка правильності нарахування податку на доходи фізичних осіб. Розрахунок ПДФО виконано не вірно. Недосплачені 100,00 грн. в бюджет держави із заробітної плати працівника.
4. Вибіркова перевірка правильності виплати лікарняних. Наявна помилка в виплаті лікарняних через не вірно порохований процент середньоденної зарплати. Замість 70 відсотків, нараховано лише 60 відсотків.
5. Вибіркова перевірка правильності нарахування відпускних. Наявна помилка в правильності виплати відпускник через те, що раніше цьому робітнику підприємства не вірно порохували лікарняні. Робітнику недоплатили 2,52 грн..

Висновки за результатами перевірки: облік заробітної плати ведеться з помилками. Більшість цих помилок мають арифметичний характер через людський фактор, тому потрібно автоматизований розрахунок.

3.2 Вдосконалення обліку нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект»

Оплата праці є одним із чинників ефективності діяльності підприємства, оскільки розмір заробітної плати, своєчасність і повнота розрахунків позитивно впливає на якість праці найманих працівників та на суму витрат підприємства. Облік праці та заробітної плати є важливою

складовою у всій системі обліку на підприємстві, а тому потребує впровадження заходів щодо їх удосконалення.

Оплати праці здійснюється згідно з чинними нормативно – правовими актами; генеральною угодою на державному рівні; галузевими та регіональними угодами; колективними договорами; трудовими договорами; іншими внутрішніми нормативними документами підприємств. Організація обліку розрахунків з працівниками по заробітній платі включає:

- розробку методики та техніки узагальнення заробітної плати;
- вибір реєстрів аналітичного та синтетичного обліку;
- розподіл робіт між бухгалтерами та проведення оперативного контролю за правильністю розрахунків тощо.

Слід зазначити, що діюча нормативно-правова база, що регулює питання оплати праці змінюється, тому методологія та організація обліку розрахунків з оплати праці потребують вдосконалення та доопрацювання.

Розглянувши організацію обліку розрахунків з оплати праці на ТОВ «Завод Кранкомплект» слід відзначити, що на сьогоднішній день вона має певні недоліки, тому для вдосконалення організації системи оплати праці на досліджуваному підприємстві необхідно вжити ряд заходів.

Ефективність праці залежить від правильно організованої системи заробітної плати, яка є основним джерелом доходів працівників.

Подальше удосконалення існуючої на підприємстві системи оплати праці, спрямоване на підвищення її продуктивності та збільшення обсягів виробництва пропонується, щоб відбувалося з урахуванням наступних принципів:

- максимальна самостійність підприємства в питаннях організації і оплати праці;
- випереджаючі темпи росту продуктивності праці в порівнянні з темпами росту заробітної плати;
- матеріальна зацікавленість працівників у зростанні продуктивності праці;

- забезпечення раціонального співвідношення в оплаті складної та простої, розумової і фізичної праці;
- забезпечення соціального захисту працівників за допомогою внутрішніх гарантій підприємства та держави.

До недоліків в організації оплати праці на ТОВ «Завод Кранкомплект» можна віднести відсутність сформованого «Наказу про облікову політику», затвердженого керівником підприємства.

У даному наказі мають бути висвітлені основні принципи, методи та процедури, що використовуються підприємством для ведення бухгалтерського обліку, у тому числі розрахунків з оплати праці та складання фінансової звітності.

У наведеному наказі пропонується відобразити інформацію щодо резерву (забезпечень) на виплату відпусток згідно з розрахунком, а також, так як заробітна плата вважається зобов'язанням, дати визначення поняттю зобов'язання, зазначити основні нормативно-правові документи з обліку розрахунків з оплати праці.

Пропонується розробити та затвердити на підприємстві графік документообігу первинних документів з обліку розрахунків з оплати праці, який міг би посилити систему внутрішнього контролю на підприємстві. Графік документообігу дозволить оптимізувати шляхи обробки первинного документа від початку його створення до передачі в архів, окреслити терміни обробки первинних документів щодо обліку розрахунків з оплати праці.

Графік документообігу повинен бути обов'язковим додатком до наказу про облікову політику підприємства, а його використання контролюватися головним бухгалтером підприємства. Заробітна плата повинна виплачуватися в першочерговому порядку перед іншими платежами. Не допускається її затримка та виникнення заборгованості.

Розрахунки з оплати праці включають виплату заробітної плати такими способами: готівкою з каси підприємства або безготівково перерахуванням на карткові рахунки. Незважаючи на спосіб виплати заробітної плати, у день

її виплати до відділення банку необхідно представляти платіжні доручення на перерахування податку на доходи фізичних осіб та внесків на соціальні заходи.

На нашу думку, використання карткових рахунків є найбільш раціональним способом виплати заробітної плати в сучасних умовах господарювання. З метою переходу на безготівкову форму виплати заробітної плати на підприємствах запроваджується зарплатний проект, котрий становить комплекс послуг, що надаються банками, з організації виплати заробітної плати робітникам шляхом перерахування коштів на їх карткові рахунки.

Слід зазначити, що запровадження зарплатного проекту має свої переваги над виплатою заробітної плати через касу. До таких переваг можна віднести: спрощення процедури виплати заробітної плати; скорочення витрат, пов'язаних з інкасацією (одержанням, зберіганням, транспортуванням) наявних коштів; можливість виплати заробітної плати працівникам у випадку відсутності працівника з будь-якої причини (тимчасова непрацездатність, робота в іншому населеному пункті, відпустка, відрядження). Таким чином, зникає необхідність депонування заробітної плати й зберігання наявних засобів у касі підприємства. До наведених вище переваг запровадження зарплатного проекту слід віднести й значну оптимізацію документування виплати заробітної плати, адже всі операції з отриманням коштів з банку, оприбуткування в касу підприємства та видачі на руки робітникам потребують документального оформлення.

Питання вдосконалення обліку праці є одним з найголовніших. Реалізація завдань реформування системи бухгалтерського обліку та сучасні ринкові зміни діючої системи організації оплати праці потребують докорінних змін методології обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Одним з важливих питань реформування бухгалтерського обліку заробітної плати є вдосконалення діючої моделі аналітичного обліку,

оскільки дані аналітичного обліку відіграють важливу роль, характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг виробленої продукції кожним працівником, фонд заробітної плати і його структуру.

Аналітичний облік незамінний при визначенні розміру оплати праці та відрахувань з неї за кожною особою окремо та при віднесенні витрат на рахунки, субрахунки та різного роду аналітичні рахунки.

Удосконалення оплати праці на ТОВ «Завод Кранкомплект» має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, до якої належать: удосконалення тарифної системи шляхом встановлення співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників; запровадження гнучких форм і систем оплати праці; розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників підвищення мотивувальної та стимулюючої ролі тарифних систем; удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів та міжкваліфікаційних рівнів оплати праці; колективне регулювання заробітної плати.

Одним із напрямів удосконалення системи ведення бухгалтерського обліку на ТОВ «Завод Кранкомплект» є зменшення кількості документації завдяки впровадженню багатоденних і накопичувальних документів, використання типових міжвідомчих форм, пристосованих до використання обчислювальної техніки. Подальше реформування заробітної плати має здійснюватися шляхом підвищення ціни робочої сили, встановлення єдиних регуляторів і рівноцінних умов відтворення робочої сили незалежно від форм власності; збільшення тарифної частини у заробітній платі; підвищення частки мінімальної заробітної плати у середній заробітній платі, удосконалення механізму державно-договірного регулювання заробітної плати та інше.

Для покращення організації обліку на підприємстві пропонується запровадити ряд наступних заходів: скорочення та невикористання із

первинних документів постійних реквізитів та запис їх в ЕОМ; заміна великої кількості паперових первинних документів машинними носіями інформації; використання уніфікованих первинних документів.

На підприємстві є відмінності в рівнях технічного і технологічного оснащення кожного робочого місця, які являються головною причиною різниці в складності, інтенсивності, в якісному змісті індивідуальної праці, що обумовлює відносну відокремленість вкладу кожного працівника. Для виправлення положення необхідно науково обґрунтувати оптимальний рівень заробітної плати, який дозволив би забезпечити повне відтворення робочої сили з урахуванням всіх особливостей кожного об'єкту живої праці.

Підприємству необхідно змінити орієнтири кадрової політики, адже недосконала система мотивації працівників може призвести до плинності кадрів та погіршення ставлення людей до праці. Відбір кадрів необхідно здійснювати відповідно до загального плану розвитку товариства, а також варто удосконалити кадрове планування та створити планування кар'єри працівників в товаристві.

Аналізуючи нарахування заробітної плати, вважаємо, що неможливо роботу деяких працівників оцінювати за погодинною системою оплати праці, адже необхідно зацікавлювати їх у підвищенні реалізації послуг та товарів. Саме тому підприємству потрібно дбати про удосконалення обліку заробітної плати та використання трудових ресурсів. Слід пам'ятати, що облік праці й заробітної плати – одна із найважливіших і складних ділянок роботи, що потребує точних та оперативних даних, у яких відбивається зміна чисельності робітників, витрати робочого часу, категорії робітників, виробничих витрат.

Система оплати праці повинна забезпечувати якість робочої сили та її відтворення, в основі чого лежать вартість життєвих благ і послуг, необхідних для нормального життя працівника та членів його сім'ї. На сьогодні, щоб досягти цієї умови, потрібно збільшити середню заробітну плату при наймані у два рази.

Для організації аналітичного обліку заробітної плати необхідно забезпечити групування інформації щодо сум нарахованої заробітної плати у розрізі її видів та форм оплати праці; у розрізі структурних підрозділів та категорій працівників (управлінський персонал, персонал структурних підрозділів, робітники, обслуговуючий персонал), у розрізі посад, кваліфікаційних рівнів працівників тощо.

Для поліпшення обліку оплати праці на ТОВ «ЗаводКранкомплект» нами пропонується:

- контролювати використання робочого часу та забезпечити зростання продуктивності праці;
- своєчасно оформляти всі розрахунки з працівниками по заробітній платі та інших виплатах;
- облік і контроль використання фонду заробітної плати та інших засобів, що виділяються працівникам підприємства;
- мотивувати людей на підвищення продуктивності праці, стимулювати їх економічно і використовувати ефективні форми психологічної мотивації.

Хочемо звернути увагу на те, що в період пандемії та закриття підприємств було багато випадків захворювань на COVID-19. Для удосконалення обліку нарахування заробітної плати, запропоновано до субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відкрити наступні субрахунки, а саме: 6611 «Розрахунки за заробітною платою з робітником, який знаходиться на самоізоляції, спричиненої COVID-19»; 6612 «Розрахунки за заробітною платою з робітником, який отримав нецільову благодійну допомогу через тяжку форму хвороби, спричинену COVID -19».

Одночасне застосування для групування інформації кількох аналітичних ознак розширяє її аналітичні можливості і дає змогу використовувати у різних процесах (для нарахування заробітної плати, її узагальнення у розрізі структурних підрозділів, працівників, складання звітності з праці тощо). Багатоступенева ієрархічна структура робочого плану рахунків забезпечує узагальнення інформації на різних рівнях

управління для проведення поглибленого, послідовного аналізу структури, динаміки фонду оплати праці та встановлення впливу факторів на його зміни.

Згідно із НП(С)БО 16 «Витрати» до складу витрат на оплату праці включають усі виплати, передбачені колективним договором і системою оплати праці, зокрема усі премії, заохочення тощо. На наш погляд, одним з напрямків удосконалення системи оплати праці є її взаємозв'язок із результатами діяльності підприємства шляхом прямої участі працівників у розподілі прибутку за звітний період. Для цього статутними документами необхідно передбачити розподіл певної частки чистого прибутку за звітний період між працівниками відповідно до обраних критеріїв, що стимулюватимуть закріплення найкваліфікованих працівників (відповідно до стажу безперервної роботи, особистого внеску у діяльність підприємства).

Раціональність організації обліку також залежить від якості виконання облікових робіт, тому удосконалення роботи апарату бухгалтерії є невід'ємною складовою вмілої організації обліку заробітної плати. Заходи з економії ресурсів невідворотно призводять до скорочення адміністративного апарату, зокрема усіх економічних підрозділів. За таких умов змінюється склад і зміст робіт, які традиційно виконувала бухгалтерія з обліку праці та її оплати (нарахування та виплати заробітної плати). До складу таких робіт потрібно включити комплекс інших робіт, безпосередньо пов'язаних з формуванням системи оплати праці та її функціонуванням, зокрема розроблення тарифної системи (розрахунок коефіцієнтів тарифної сітки, величини тарифних ставок, схеми посадових окладів та їх величини, граничних розмірів доплат і надбавок тощо). Доцільність такої пропозиції підтверджується тим, що зосередження у бухгалтерії усіх носіїв інформації з обліку праці та її оплати, а також виробітку працівників та обсягів виготовленої продукції дає змогу оперативно аналізувати їх динаміку та встановлювати між ними взаємозв'язок як об'єктивне підґрунтя для запровадження раціональних норм праці. Бухгалтерія також повинна брати безпосередню участь у запровадженні системи обліку виходів на роботу та

обліку відпрацьованого робочого часу. Використовуючи наявну облікову інформацію, вона може надавати аргументовані пропозиції щодо найоптимальнішої для підприємства форми і системи табельного обліку, спроможної забезпечити формування достовірної інформації для нарахування заробітної плати. Крім того, без участі бухгалтерії неможливо розробити колективний договір у частині оплати праці, а також сформувати галузеві угоди, що укладаються між державними органами і профспілками. Розширення повноважень бухгалтерії потребує нових знань і вмінь, а отже, періодичного підвищення кваліфікації, а також внесення змін до посадових інструкцій бухгалтерів.

Ретельне вивчення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві ТОВ «Завод Кранкомплект» дало змогу внести декілька пропозицій щодо можливих шляхів удосконалення обліку. Детальніше ці рекомендації представлені в таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 – Пропозиції щодо покращення обліку

№ з/п	Недоліки в обліку розрахунків з оплати праці	Методи покращення обліку розрахунків з оплати праці
1	2	3
1	При аналізі річного фонду оплати праці помісячно було виявлено, що сума витрат на відпустки нерівномірна протягом року	Для того, щоб суми витрат, що йдуть на основну та на додаткову відпустку на підприємстві ТОВ «Завод Кранкомплект», протягом року були рівномірними і не було помітних відхилень, потрібно запровадити в обліку окремий рахунок для забезпечення відпусток працівників. У плані рахунків бухгалтерського обліку передбачений окремий рахунок 472 «Резерв виплат відпусток», на кредиті якого можна обліковувати щомісячні відрахування в цей резерв бухгалтерією, а на дебеті - зняття з резерву коштів для нарахування відпусток працівникам у поточному місяці. Це забезпечить рівномірні протягом року суми витрат на основну та додаткові відпустки і збільшення сум відпускних, особливо в літній період це не так помітно. Контроль за формуванням і цільовим використанням резерву виплат відпусток доцільно покласти на головного бухгалтера або на заступника головного бухгалтера.

Продовження таблиці 3.9

1	2	3
2	Табель обліку робочого часу заповнюється вручну	<p>На підприємстві ТОВ «Завод Кранкомплект», табель обліку робочого часу заповнюється в ручному режимі, що для обліку нарахування заробітної плати не є зручним, адже доводиться виконувати дуже багато розрахунків. Крім того, на підприємстві є можливість ведення табеля в електронному режимі. Це значно спростило б облік нарахування заробітної плати, адже в програмному забезпеченні фірми є така можливість. До того ж ведення електронного табеля, без задіяння людських ресурсів, сприяло б покращенню дисципліни працівників, адже будь-яке запізнення чи вихід із роботи до закінчення робочого дня фіксувалися б у програмі, і робочий день уважався б відпрацьованим не повністю, тому кожен працівник приходив би вчасно.</p>
3	Недосконалий управлінський облік витрат на оплату праці	<p>Витрати на оплату праці є третім після матеріальних витрат за значимістю складником операційної діяльності підприємства ТОВ «Завод Кранкомплект». Значна частина цих витрат потребує досконалого обліку.</p> <p>Особливо великі завдання стоять перед управлінським обліком. Він повинен включати вирішення таких питань: вибір оптимальних систем та форм оплати праці; визначення витрат на оплату праці в структурі майбутніх контрактів; облік витрат на оплату праці за калькуляційними статтями та видами діяльності; облік витрат на оплату праці в розрізі матеріально відповідальних осіб зі складанням внутрішньої звітності.</p> <p>Для отримання необхідної інформації про структуру витрат на оплату праці, їх облік необхідно здійснювати за такими калькуляційними статтями, як-от:</p> <ul style="list-style-type: none"> - основна заробітна плата працівників; - додаткова заробітна плата працівників. <p>Також до зобов'язань працівників управлінської бухгалтерії слід включати вибір оптимальних форм та систем оплати праці.</p>
4	Невелика кількість працівників із вищою освітою	<p>Освіта персоналу має свої нюанси, але в результаті підвищення кваліфікації отримують вигоду і підприємство, і працівники. Організація має бути зацікавлена у кваліфікованих спеціалістах, працівниках, здібних забезпечити реалізацію завдань її розвитку, адже якщо головний бухгалтер кваліфікований спеціаліст, то й облік буде в належному стані, і податки будуть розраховані вірно.</p> <p>Однак при вирішенні кадрових питань не слід зупинятися тільки на підвищенні професійної кваліфікації, потрібно зацікавити людей у підвищенні продуктивності праці, стимулювати їх не тільки матеріально, а й застосовувати ефективні</p>

Джерело: розроблено автором.

Для якісного нарахування заробітної плати запропоновані наступні довідкові відомості, що наведено у таблицях 3.10 – 3.12.

Таблиця 3.10 – Довідкова відомість своєчасного визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування.

Період	Встановлений термін виплати				
	Фонд оплати праці	Нарахована заробітна плата	Сума відрахувань	Дата нарахування заробітної плати	Дата перерахування відрахувань
1	2	4	5	6	7

Джерело: розроблено автором.

Таблиця 3.11 – Довідкова відомість здійснення у встановлені терміни розрахунків з працівниками із заробітної плати.

Період	Встановлений термін оплати				
	Фонд оплати праці	Сума виплаченої заробітної плати	Сума виплаченої премії	Дата виплати заробітної плати	Дата виплати премій
1	2	4	5	6	7

Джерело: розроблено автором.

Таблиця 3.12 – Довідкова відомість обліку і контролю використання фонду заробітної плати

Період	Розрахунок				Примітки
	Фонд оплати праці	Витрачені кошти на оплату праці	Залишок коштів після оплати праці	Понад витрачені кошти з фонду оплати праці	
1	2	4	5	6	7

Джерело: розроблено автором.

Для покращення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві необхідно:

- зробити забезпечення резерву відпусток для рівномірних витрат на оплату праці;
- перевести на автоматичне заповнення таблиць обліку робочого часу;
- контроль за використанням робочого часу та забезпечення зростання продуктивності праці;
- своєчасне і правильне визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування та віднесення їх на собівартість продукції (робіт, послуг), а також на інші витрати;
- здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат;
- облік і контроль за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяють для оплати праці працівників підприємства;
- зацікавлювати людей у продуктивності праці, стимулювати їх і матеріально, і використовуючи ефективні форми психологічної мотивації.

3.3 Вдосконалення аудиту нарахування заробітної плати

Для покращення аудиту нарахування заробітної плати, пропонуємо первинні документи, які допоможуть виявити помилки на підприємстві. Пропонуємо щоб аудитор насамперед впевнився перевіряючи розрахунково-платіжні, платіжні відомості, чи отримували певну суму грошей особи, вказані в платіжній відомості.

Під час дослідження виплати заробітної плати за роботи за трудовими угодами аудитор має перевірити, чи дійсно виконувалася така робота. Крім того, дуже важливо перевірити правильність підрахунків підсумків до виплати на руки працівникам як по вертикалі, так і по горизонталі. При арифметичній перевірці правильності підсумків в розрахунковій відомості

суми нарахованої заробітної плати можуть вказати правильно відображені суми відрахувань і утримань, правильно визначена заборгованість на кінець місяця. Однак, підраховуючи окремі суми в графі «Разом нарахована», може з'ясуватися що в рядку «Разом» проставлена більша сума.

Удосконалений загальний план проведення аудиту нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект» наведено в таблиці 3.13.

Таблиця 3.13 – Удосконалений загальний план проведення аудиту нарахування заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект».

№ п/п	Етапи аудиту	Завдання аудиту	Термін	Виконавець
1	2	3	4	5
1	Підготовчий	Знайомство з бізнесомклієнта, укладання договору, оцінка система внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку, визначення аудиторського ризику.		
2		Перевірка відповідності залишків		
3	Основний	Перевірка правильності нарахування заробітної плати		
4		Перевірка правильності нарахування єдиного соціального внеску		
5		Перевірка правильності сплати податків з заробітної плати		
6		Перевірка наявності табелів робочого часу працівників		
7		Перевірка правильності нарахування розміру виплат через самоізоляцію, спричинену COVID -19		
8		Перевірка нарахування нецільової благодійної допомоги через тяжку форму хвороби, спричинену COVID -19		
9		Заключний	Підготовка аудиторського висновку та складання аудиторського звіту	

Джерело: розроблено автором.

Удосконалений тест внутрішнього контролю з аудиту дотримання трудового законодавства та розрахунків з оплати праці наведено у таблиці 3.14.

Таблиця 3.14 – Удосконалений тест внутрішнього контролю з аудиту дотримання трудового законодавства та розрахунків з оплати праці

№ з/п	Зміст питання	Варіант відповіді			Примітки
		Так	Ні	Інформація відсутня	
1	2	3	4	5	6
1.	Чи є у розпорядженні працівників бухгалтерії всі необхідні нормативні документи з оплати праці?				
2.	Чи є колективний договір?				
3.	Чи штатний розпис затверджений наказом?				
4.	Ким ведуться накази про прийняття, звільнення, надання відпусток: <ul style="list-style-type: none"> • кадровою службою; • секретарем; • керівником? 				
5.	Як здійснюються нарахування зарплати й утримання з неї: <ul style="list-style-type: none"> • автоматизовано; • вручну. 				
6.	Чи працювало підприємство в період COVID-19?				
7.	Чи виплачувалась заробітна плата в період простою?				
8.	Чи виплачувалась нецільова благодійна допомога працівникам, які хворіли на COVID-19?				

Джерело: розроблено автором.

Удосконалена програма аудиторської перевірки нарахування заробітної плати наведена у таблиці 3.15.

Таблиця 3.15 – Удосконалена програма аудиторської перевірки нарахування заробітної плати

№	Перелік аудиторських процедур	Завдання перевірки	Метод контролю	Аудиторські докази	Контрольний документ
1	2		3	4	5
1	Перевірка відповідності з алишків розрахунків з працівниками	Перевірка відповідності залишків станом на кінець попереднього періоду і початок звітного періоду розрахунках з оплати праці	Документальна перевірка, аналітичні процедури, порівняння, розрахунок, вибіркова	Розрахунково-платіжна відомість	К-1
2	Перевірка правильності нарахування заробітної плати	Перевірка правильності нарахування заробітної плати за фактично відпрацьований час	Документальна перевірка, вибіркова	Довідка бухгалтерії, таблиць обліку робочого часу, розрахункова відомість, накази	К-2
3	Вибіркова перевірка правильності нарахування єдиного соціального внеску	Перевірка правильності нарахування єдиного соціального внеску	Документальна, арифметична, вибіркова	Розрахункова відомість	К-3
4	Перевірка правильності нарахування розміру виплат через самоізоляцію, спричинену COVID -19	Перевірка правильності нарахування розміру виплат через самоізоляцію, спричинену COVID -19	Документальна, арифметична, вибіркова	Накази, довідки, розрахункова відомість	К-4
5	Перевірка нарахування нецільової благодійної допомоги через тяжку форму хвороби, спричинену COVID -19	Перевірка нарахування нецільової благодійної допомоги через тяжку форму хвороби, спричинену COVID -19	Нормативно-правова, документальна, арифметична, вибіркова	Накази, розпорядження	К-5

Джерело: розроблено автором.

У робочі документи аудитора з нарахування заробітної плати записується інформація, необхідна для якісного проведення аудиту, що наведено у таблицях 3.16 – 3.20.

Таблиця 3.16– Запропонована форма робочого документа аудитораК–1 з перевірки відповідності залишків станом на кінець попереднього періоду і початок звітного періоду у розрахунках з оплати праці

Період	Показники	На кінець попереднього періоду грн.		На початок звітного періоду грн.		Відхилення	
		Д-т	К-т	Д-т	К-т	Д-т	К-т
1	2	3	4	5	6	7	8

Джерело: розроблено автором.

Таблиця 3.17 – Запропонована форма робочого документа аудитораК–2 з перевірки правильності нарахування заробітної плати на підприємстві

Період перевірки							
ПІБ	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення
	Оклад	Кількість відпрацьованих днів	Нараховано	Оклад	Кількість відпрацьованих днів	Нараховано	
1	2	3	4	5	6	7	8=7-4

Джерело: розроблено автором.

Таблиця 3.18 – Запропонована форма робочого документа аудитораК–3 з вибіркової перевірки правильності нарахування єдиного соціального внеску

Період	ПІБ	Оподаткований дохід	Єдиний соціальний внесок		Відхилення
			За даними підприємства	За даними аудиту	
1	2	4	5	6	7=6-5

Джерело: розроблено автором.

Таблиця 3.19 – Запропонована форма робочого документа аудитора К–4 – з перевірки правильності нарахування розміру виплат через самоізоляцію, спричинену COVID – 19

Період перевірки							
Кількість календарних днів у цьому періоді							
ПІБ	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення
	Середня заробітна плата	Дні самоізоляції через COVID -19 50%	Нараховано	Середня заробітна плата	Дні самоізоляції через COVID -19 50%	Нараховано	
1	2	3	4	5	6	7	8=7-4

Джерело: розроблено автором.

Таблиця 3.20 – Запропонована форма робочого документа аудитора К–5 – з перевірки нарахування нецільової благодійної допомоги через тяжку форму хвороби, спричинену COVID – 19

Період перевірки							
ПІБ	За даними підприємства			За даними аудиту			Відхилення
	Сума виплати	Сума оподаткування	Нараховано	Сума виплати	Сума оподаткування	Нараховано	
1	2	3	4	5	6	7	8=7-4

Джерело: розроблено автором.

Отже, підсумовуючи третій розділ слід зазначити, що за результатами проведення аудиту встановлено, що розрахунок податків до сплати в бюджет виконаний вірно, не вірно зазначене проведення рахунків при сплаті ПДФО через неухважність; наявні помилки в нарахуванні заробітної плати, та працівнику недоплачено 450,00 грн через невірно визначену погодинну

ставку; розрахунок ПДФО виконано не вірно, недоплачено 100,00 грн. в бюджет держави із заробітної плати працівника; наявна помилка в виплаті лікарняних через не вірно порашований процент середньоденної зарплати, замість 70 відсотків, нараховано лише 60 відсотків; наявна помилка в правильності виплати відпускник через те, що раніше цьому робітнику підприємства не вірно порашували лікарняні, робітнику недоплатили 2,52 грн.

Запропонована деталізація нарахування заробітної плати шляхом відкриття до субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» субрахунків: 6611 «Розрахунки за заробітною платою з робітником, який знаходиться на самоізоляції, спричиненої COVID-19» та 6612 «Розрахунки за заробітною платою з робітником, який отримав нецільову благодійну допомогу через тяжку форму хвороби, спричинену COVID -19» удосконалить облік ТОВ «Завод Кранкомплект» та надасть можливість оперативного аналізу і планування, а також якісного контролю витрат для прийняття управлінських рішень.

З метою покращення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві необхідно: забезпечити формування резерву відпусток для рівномірного віднесення витрат на оплату праці; автоматизувати заповнення таблицю обліку робочого часу; посилити контроль за своєчасністю і правильністю визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування та віднесення їх на собівартість продукції (робіт, послуг); забезпечити здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших виплат; зацікавлювати людей у підвищенні продуктивності праці, використовуючи як форми матеріального стимулювання, так і форми психологічної мотивації.

Для удосконалення аудиту нарахування заробітної плати підприємства, запропонована методика, яка включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку

нарахування заробітної плати на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку нарахування заробітної плати, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективність діяльності підприємства, а допомогою запропонованих робочих таблиць можна зібрати докази щодо достовірності даних про правильність нарахування заробітної плати на підприємстві, єдиного соціального внеску, розміру виплат через самоізоляцію, спричинену COVID – 19, а також нецільової благодійної допомоги через тяжку форму хвороби, спричинену COVID – 19, що сприятиме покращенню фінансового стану підприємства через недопущення суттєвих порушень і, як наслідок, відсутність фінансових санкцій.

ВИСНОВКИ

1. Проаналізувавши нормативно – правову базу, яка регулює питання обліку заробітної плати, зокрема Закон «Про оплату праці» та НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», а також сутність терміну заробітна плата та те, як його трактують різні науковці ми прийшли висновку, що заробітна плата – це форма оплати праці робітника, яка виплачується згідно контракту або домовленості за виконану ним роботу.

Заробітна плата співробітників повинна виплачуватися регулярно в робочі дні у строки, встановлені колективним договором і в терміни, встановлені нормативним актом роботодавця, але не рідше двох разів на місяць. Облік потрібно вести згідно з обліковою політикою підприємства в якій встановлені основні методи та принципи роботи та ведення документації.

Для обліку працівників та заробітної плати застосовуються типові форми первинних облікових документів зі статистики праці, затверджені наказом Держкомстату України від 5 грудня 2008 року. №489

Заробітна плата обліковується на рахунку 66 «Виплати працівникам». Він пасивний, збалансований, розрахунковий. На рахунку 66 «Виплати працівникам» узагальнюється інформація про всі види заробітної плати, допомог та надбавок, виплачених працівникам, а також виплати за несвоєчасне одержання працівниками заробітної плати.

Для оцінки розміру заробітної плати працівників використовується показник фонду заробітної плати.

До фонду оплати праці включаються внески у грошовій та натуральній формі (оцінені у грошовій формі) за відпрацьовані чи невідпрацьовані чи виконані працівниками години незалежно від джерела фінансування цих виплат. Оскільки основними вимірниками фактичних витрат праці є або

кількість виготовленої продукції, або кількість відпрацьованого робітником часу, то основними формами оплати праці є відрядна й погодинна.

2. Ключовим напрямом діяльності ТОВ «Завод Кранкомплект» є виробництво вантажопідіймальних кранів: інженери підприємства розробляють і реалізують нестандартні проекти для металургійної, коксохімічної, гірничодобувної та машинобудівної промисловості. Підприємство також займається монтажем з налагодженням під ключ і сервісним обслуговуванням. Працівники підприємства розробляють детальну проектну документацію і надають Замовнику повний комплект креслень, необхідних для обслуговування і ремонту крана протягом усього терміну експлуатації.

Обліковим підрозділом на підприємстві є спеціальна управлінська служба – бухгалтерія, яка є самостійним структурним підрозділом підприємства та підпорядкована головному бухгалтеру

Облік заробітної плати на ТОВ «Завод Кранкомплект» ведеться з дотриманням чинного законодавства. На рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці за усіма видами заробітної плати, премії та допомоги, а також розрахунки за неoderжану працівниками у встановлений термін суму заробітної плати.

3. Проведений фінансовий аналіз засвідчив, що за період 2017 – 2018 рр. майно підприємства зменшилось на 4,83%. Це відбулося за рахунок зменшення оборотних активів на 9,28%, дебіторської заборгованості на 15,52% та грошових коштів на 66%. В той час як необоротні активи зросли на 69,86%, а запаси на 174,9%.

За період 2018 – 2019 рр. майно підприємства зменшилося ще на 4,53%. При цьому необоротні активи збільшились на 19,09%, дебіторська заборгованість зросла майже в двічі, а грошові кошти та їх еквіваленти на 4379%. Різке збільшення дебіторської заборгованості (на 90,21%) у 2019 році у порівнянні з минулим роком може свідчити як про необачну кредитну

політику підприємства стосовно покупців, або про неплатоспроможність і банкрутство частини покупців, так і про збільшення обсягу продажів.

Впродовж 2017 – 2018 рр. на 86,29 % зріс власний капітал, нерозподілений прибуток зріс на 86,32 %. На 9,96 % скоротилася кредиторська заборгованість, а поточні зобов'язання зменшилися на 17,84%.

Впродовж 2018 – 2019 рр. спостерігається тенденція збільшення власного капіталу (на 29,8%) , нерозподіленого прибутку (на 29,8%), а також стрімкого зростання кредиторської заборгованості (темп росту – 241,4%). Крім того обсяг кредиторської заборгованості значно перевищує обсяг дебіторської заборгованості це свідчить про те, що підприємство в майбутньому не зможе погасити свою кредиторську заборгованість за рахунок дебіторської.

Аналіз фінансових результатів ТОВ «Завод Кранкомплект» показує, що чистий прибуток в 2018 році виріс на 647,3тис. грн. у порівнянні з 2017 роком. А порівнюючи 2019 рік з 2018 роком чистий прибуток збільшився ще на 1 067,2тис. грн. Це свідчить про покращення фінансового стану підприємства, змогу збільшити кількість персоналу та покращити умови праці. В 2019 році дохід від реалізації готової продукції стрімко виріс, порівнюючи з попередніми роками на 26 472,9 тис. грн.. Це відбулося через збільшення заказів на підприємстві.

Загальний фонд оплати праці (далі – ФОП) у 2018 році на підприємстві зріс на 121 586,00грн., або 49,56%. Найбільших змін зазнав ФОП відділу збуту (+156,71%) та загальновиробничого персоналу (+42,45%), в той час як ФОП адміністративного персоналу зріс тільки на 35,04%. Це пов'язано зі збільшенням кількості персоналу у відділі збуту та збільшенням обсягів роботи у загальновиробничого персоналу.

У 2019 році навпаки найбільшого приросту зазнав ФОП адміністративного персоналу +37,92% або 50 050 грн. у абсолютному значенні, в той час як фонд оплати праці відділу збуту та загальновиробничого персоналу зріс на 12,35% та 16,69% відповідно.

Головна причина приросту у адміністративного персоналу – це збільшення кількості персоналу та підвищення заробітної плати.

4. За результатами проведення аудиту встановлено, що розрахунок податків до сплати в бюджет виконаний вірно, не вірно зазначене проведення рахунків при сплаті ПДФО через неуважність; наявні помилки в нарахуванні заробітної плати, та працівнику недоплачено 450,00 грн через невірно визначену погодинну ставку; розрахунок ПДФО виконано не вірно, недоплачено 100,00 грн. в бюджет держави із заробітної плати працівника; наявна помилка в виплаті лікарняних через не вірно порахований процент середньоденної зарплати, замість 70 відсотків, нараховано лише 60 відсотків; наявна помилка в правильності виплати відпускник через те, що раніше цьому робітнику підприємства не вірно порахували лікарняні, робітнику недоплатили 2,52 грн.

5. Запропонована деталізація нарахування заробітної плати шляхом відкриття до субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» субрахунків: 6611 «Розрахунки за заробітною платою з робітником, який знаходиться на самоізоляції, спричиненої COVID-19» та 6612 «Розрахунки за заробітною платою з робітником, який отримав нецільову благодійну допомогу через тяжку форму хвороби, спричинену COVID -19» удосконалить облік ТОВ «Завод Кранкомплект» та надасть можливість оперативного аналізу і планування, а також якісного контролю витрат для прийняття управлінських рішень.

З метою покращення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві необхідно: забезпечити формування резерву відпусток для рівномірного віднесення витрат на оплату праці; автоматизувати заповнення таблицю обліку робочого часу; посилити контроль за своєчасністю і правильністю визначення сум нарахованої заробітної плати й відрахувань органам соціального страхування та віднесення їх на собівартість продукції (робіт, послуг); забезпечити здійснення у встановлені терміни всіх розрахунків з працівниками і службовцями із заробітної плати та інших

виплат; зацікавлювати людей у підвищенні продуктивності праці, використовуючи як форми матеріального стимулювання, так і форми психологічної мотивації.

Для удосконалення аудиту нарахування заробітної плати підприємства, запропонована методика, яка включає: анкету, загальний план аудиту, програму аудиту, робочі документи аудитора. Запропонована методика проведення перевірки надасть змогу аудитору охопити всі аспекти обліку нарахування заробітної плати на підприємстві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку нарахування заробітної плати, вчасно виявити порушення, провести якісний аудит та підвищити ефективність діяльності підприємства, а допомогою запропонованих робочих таблиць можна зібрати докази щодо достовірності даних про правильність нарахування заробітної плати на підприємстві, єдиного соціального внеску, розміру виплат через самоізоляцію, спричинену COVID – 19, а також нецільової благодійної допомоги через тяжку форму хвороби, спричинену COVID – 19, що сприятиме покращенню фінансового стану підприємства через недопущення суттєвих порушень і, як наслідок, відсутність фінансових санкцій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Про оплату праці : Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР.URL:
<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>
2. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці : Наказ Державного комітету статистики України від 5 грудня 2008р. №489.URL: <http://www.uapravo.net/akty/law-osnovni/akt5duom0v.htm>
3. НП(С)БО 26 «Виплати працівникам» Наказ від 28.10.2003 № 601.URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>
4. Про працю : Кодекс законів України від 10.12.1971 № 322-VIII.URL:
<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08>
5. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 23.09.1999 №1105-XIV.URL:<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/77-19>
6. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 № 504/96-ВР.URL:
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>
7. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 08.07.2010 № 2464-VI. URL:
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>
8. Податковий Кодекс України від 23.12.2010 р. № 2755-17.
URL:<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>.
9. Інструкція зі статистики заробітної плати №5, затверджена наказом Державного комітету статистики України від 13.01.2004р.
URL:<http://trudovepravo.com.ua/zakonodavstvo/normatyvno-pravoviakty/228-5-statistics-of-salalry>
10. НП(С)БО 11 «Зобов'язання» Наказ від 31.01.2000 № 20.
URL:<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00>
11. Про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Інструкція

затверджена постановою ПФУ від 27.09.101р. №21-5. URL:
<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0994-1>

12. Порядок обчислення середньої заробітної плати, затверджено Кабінетом Міністрів України від 08.02.1995р. №100. URL:
<http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF>

13. Про затвердження переліку видів виплат, що здійснюються за рахунок коштів роботодавців, на які не нараховується єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування :Постанова Кабінету Міністрів України від 22.12.2010р. №1170.URL:<http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1170-2010-%D0%BF>

14. НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» Наказ Мінфіну від 07.02.2013 р. № 73. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

15.Аудиторська вибірка та інші процедури вибіркової перевірки: Міжнародний стандарт аудиту 530. URL:
https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_02230-12#Text

16. Міжнародний стандарт аудиту 200 «Мета та загальні принципи аудиторської перевірки фінансових звітів». URL:
https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_02230-12#Text

17. Міжнародний стандарт аудиту 300 «Планування». URL:
https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_02230-12#Text

18. Міжнародний стандарт аудиту 230 «Документація». URL:
https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_02230-12#Text

19. Міжнародний стандарт аудиту 320 «Суттєвість в аудиті». URL:
https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_02230-12#Text

20. Міжнародний стандарт аудиту 400 «Оцінка ризиків та внутрішній контроль». URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_02230-12#Text

21. Міжнародний стандарт аудиту 500 «Аудиторські докази». URL:
https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_02230-12#Text

22. Міжнародний стандарт аудиту 700 «Аудиторський висновок про фінансову звітність». URL: https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_02230-12#Text
23. Міжнародний стандарт аудиту 800 «Аудиторський висновок». URL:https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/vr_02230-12#Text
24. Богатко Н.Г. Фінансовий облік: навч. посібн. Київ: А.С.К., 2004. 663 с.
25. Бутинець Ф.Ф. Організація бухгалтерського обліку: навч. посіб. Житомир : ПП «Рута», 2002. 592 с.
26. Васильчак С.В. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві. *Науковий вісник НЛТУ України*. 2011. № 21. С. 152–157.
27. Волкова І.А. Фінансовий облік: навч.-метод. посіб. Київ: Центр навч. літ., 2009. 224 с.
28. Голова С. Ф. Бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні: навч.-метод. посіб. Дніпро: ТОВ «Баланс-Клуб», 2001. 238 с.
29. Гончарук Я. А., Рудницький В. С. Аудит: навч.-метод. посіб. Київ: Знання, 2007. 443 с.
30. Дубовська О. В. Теоретичні засади заробітної плати як соціальноекономічної категорії. *Економічні науки*. 2014. С. 25–32.
31. Золотогоров, В. Г. Енциклопедичний словник з економіки: навч. посіб. Мінськ : Полімя, 1997. 571 с.
32. Кобилянська О.І. Фінансовий облік: навч.-метод. посіб. Київ: Знання, 2010. 471 с.
33. Кулаковська Л.П., Піча Ю.В. Основи аудиту: навч.-метод. посіб. Львів: «Новий Світ -2000», 2002. 504 с.
34. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Подмешальська Ю.В. Звітність підприємства: навч.-метод. посіб. Запоріжжя: ЗДІА, 2016. 194 с.
35. Макаренко А.П., Боюк І.В. Аудит операцій і розрахунків з оплати праці та обліку її витрат на підприємстві. *Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу*. 2011. № 3. С. 110–119.

36. Макаренко А.П., Панченко О.М., Таратута Л.В., Меліхова Т.О. Теорія і практика документування в обліку і аудиті: навч.-метод. посіб. Запоріжжя: ЗДІА, 2011. 127 с.
37. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Організація і методика аудиту: навч.-метод. посіб. Запоріжжя: ЗДІА, 2015. 190 с.
38. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Аудит: навч.-метод. посіб. Запоріжжя: ЗДІА, 2016. 184 с.
39. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Чакалова Н.С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті: навч. посіб. Запоріжжя: ЗНУ, 2020. 400 с.
40. Макаренко А.П., Ющенко В.Д. Облік розрахунків за заробітною платою на підприємстві. *Матеріали XIX Науково-технічної конференції студентів, аспірантів і викладачів в ЗДІА. Проблеми економічного розвитку у сучасних умовах.* Т. IV. 2014. С. 65.
41. Меліхова Т.О., Петренко А.Е. Удосконалення методики внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати. *Агросвіт.* 2019. № 2. С. 38–47.
42. Меліхова Т.О., Височина В.В. Розробка програми аудиту витрат на виробництво для підвищення фінансової безпеки підприємства. *Економіка та держава.* 2018. № 1. С. 69–75.
43. Меліхова Т.О., Віговська Т. Удосконалення методичних підходів до проведення аудиту нарахування та утримання єдиного соціального внеску з підвищення ефективності контролю. *Вісник Східноукраїнського національного університету ім. В. Даля.* 2013. №5 (194). Ч. 1. С. 126–130.
44. Меліхова Т.О., Алексютіна Т.В. Розробка системи знаків виявлених помилок для удосконалення аудиту розрахунків з постачальниками та підрядниками. *Економічний форум.* 2013. С. 391–396.
45. Меліхова Т.О., Єременко М.Р. Концептуальні основи обліку заробітної плати та аналізу податкового навантаження для підвищення рівня фінансової безпеки підприємства. *Економічний вісник Донбасу.* 2012. № 27. С. 150–155.

46. Меліхова Т.О. Економічна безпека підприємства: формування, контроль, ефективність: монографія. Херсон: Видавничий дім «Гельветика». 2018. 632 с.
47. Меліхова Т.О., Голубенко С. Документування обліку розрахунків за заробітною платою з метою зміцнення інформаційної безпеки підприємства. *Складні системи і процеси*. 2012. № 1. С. 63–67.
48. Меліхова Т.О., Журавель К.О. Методичні підходи до проведення внутрішнього аудиту товарів для своєчасного виявлення загроз в системі управління економічної безпеки підприємства. *Інвестиції: практика та досвід*. 2019. № 2. С. 56–63.
49. Меліхова Т.О., Малініна Ю.М. Удосконалення методичних підходів проведення аудиту власного капіталу з метою забезпечення фінансової стабільності підприємства. *Держава та регіони*. 2012. №6. С. 144–153.
50. Меліхова Т.О. Економічне обґрунтування підвищення ефективності зовнішнього аудиту податків. *Держава та регіони*. 2010. №2. С. 130–135.
51. Подмешальська Ю.В. Удосконалення оцінки якості внутрішнього контролю на підприємстві. *Економічний вісник ЗДІА*. 2012. № 2. С. 106–114.
52. Подмешальська Ю.В. Оцінка якості обліку в аудиті. *Вісник Дніпропетровського університету*. 2011. № 5. С. 265–270.
53. Подмешальська Ю.В., Бескоста Г.М., Стафійчук К. В. Аудит розрахунків з оплати праці. *Ефективна економіка*, 2017. №12.
54. Пушкар М.С. Фінансовий облік: підручник. Тернопіль: Карт-Бланш, 2002. 628 с.
55. Сахарцева І.І. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посіб. Київ: Кондор, 2005. 556 с.
56. Соколова Г.С., Фатюха В.В. Аудит нарахування заробітної плати. *Матеріали I Всеукраїнської науково-практичної конференції здобувачів вищої освіти, аспірантів та молодих вчених «Актуальні питання сталого*

науково-технічного та соціально-економічного розвитку регіонів України», 2021. С. 380–382.

57. Соколова Г.С., Макаренко А.П., Меліхова Т.О. Теоретико-методичні та практичні аспекти обліку та аудиту нарахування заробітної плати на підприємстві ТОВ «Завод Кранкомплект». *Економічний журнал*, 2021.

58. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. Київ: КНЕУ, 2000. 222 с.

59. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: підручник. Київ: Алерта, 2011. 973 с.

60. Усач Б.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: навч.-метод. посіб. Київ: Знання, 2004. 301 с.

61. Усач Б.Ф. Аудит : навч.-метод. посіб. Київ: Знання, 2004. 231 с.

62. Швець Л. П. Дослідження шляхів удосконалення використання фонду оплати праці та системи преміювання на підприємствах зв'язку. *Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки*. 2009. Т. 1. № 4. С. 40-45.

63. Чакалова Н.С. Розробка робочих документів для проведення внутрішнього контролю дебіторської заборгованості на промислових підприємствах. *Агросвіт*. 2018. №22. С. 80-90.

64. Яременко Л.М. Концептуальні засади оплати праці в умовах ринкової економіки. *Економічний вісник*. 2010. С. 187–190.