

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ

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

Кваліфікаційна робота / проект

другий (магістерський)
(рівень вищої освіти)

на тему Формування обліку, оподаткування, контролю
нарахування та списання ЄСВ та ПДФО і зарплатної плати
приватників та порівняння перспективних навантажувальних
представництво "БІВНОС ГП" та "ЕЛ ЕЛ СІ"

Виконав: студент 2 курсу, групи Р0119-01
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
(код і назва спеціальності)

освітньої програми Оподаткування
(код і назва освітньої програми)

спеціалізації _____
(код і назва спеціалізації)

Котлова Н.В.
(ініціали та прізвище)

Керівник д.е.н., проф. Шакуненко І.П.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

Рецензент д.е.н., доцент Кудирова Г.Ю.
(посада, вчене звання, науковий ступінь, прізвище та ініціали)

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІНЖЕНЕРНИЙ НАВЧАЛЬНО-НАУКОВИЙ ІНСТИТУТ

Кафедра обліку, аналізу, оподаткування та аудиту

Рівень вищої освіти другий (магістерський)

Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Освітня програма Оподаткування (код та назва)

Освітня програма Оподаткування (код та назва)

Спеціалізація _____ (код та назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ _____
Завідувач кафедри Шехови Т.О.

«28» 05 2020 року

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ / ПРОЕКТ СТУДЕНТОВІ (СТУДЕНТЦІ)

Котова Катерина Віталівна

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи (проєкту) Формування обліку оподаткування, контролю карткування та списку ЄСВ та ЗДРО і зарплатної плати працівників та нормувань карткової накладної на підприємстві ТОВ «БІОС-ГРУП» ІЛ, ІЛ, ІІ

керівник роботи д.е.н. проф. Махорко Андрій Петрович,
(прізвище, ім'я, по батькові; науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом ЗНУ від «25» 05 2020 року № 584

2. Строк подання студентом роботи 15.12.2020 рр.

3. Вихідні дані до роботи Законодавча нормативна документація, літературні джерела періодичні видання, фінансова звітність підприємств

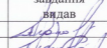

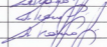

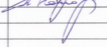

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) 1. Методико-методологічні аспекти формування обліку оподаткування, контролю карткування та списку ЄСВ та ЗДРО і зарплатної плати працівників і нормувань карткової накладної на підприємстві ТОВ «БІОС-ГРУП» ІЛ, ІЛ, ІІ

2. Формування обліку оподаткування, контролю карткування та списку ЄСВ та ЗДРО і зарплатної плати працівників ТОВ «БІОС-ГРУП» ІЛ, ІЛ, ІІ

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

1. Основні елементи порівняння на розрахунок форми від 2. Сторінки ЗДРО; БЗ, які утворюються підприємствами починаючи з 2020 року до сучасних видів формів з сторінки ЄСВ у 2020 році; 4. Зарплатна плати працівників з обліку ЗДРО та ЄСВ; 5. Аналіз змінливих елементів накладної підприємств «БІОС-ГРУП» ІЛ, ІЛ, ІІ

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв
1	Макаришко І. П.		
2	Макаришко І. П.		
3	Макаришко І. П.		

7. Дата видачі завдання 28.05.2020

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1	Складання робочого плану, визначення предмету, мети та завдань досліджень	травень 2020	виконана
2	Огляд літературних джерел, періодичних та наукових видань з теми дослідження	червень 2020	виконана
3	Робота над 1 розділом	вересень 2020	виконана
4	Робота над 2 розділом	вересень 2020	виконана
5	Робота над 3 розділом	вересень 2020	виконана
6	Підготовка до публікації наукової статті та тез доповіді	листопад 2020	виконана
7	Оформлення роботи згідно ДСТУ та методичних рекомендацій	листопад 2020	виконана
8	Попередній захист роботи	листопад 2020	виконана
9	Нормоконтроль	грудень 2020	виконана
10	Підготовка остаточного варіанту роботи, автореферату, презентаційного матеріалу, доповіді	грудень 2020	виконана
11	Захист роботи	грудень 2020	виконана

Студент



(підпис)

Кемела Н. В.

(ініціали та прізвище)

Керівник роботи (проекту)



(підпис)

Макаришко І. П.

(ініціали та прізвище)

Нормоконтроль проведено

Нормоконтролер



(підпис)

Рєсницьов І. І.

(ініціали та прізвище)

ЗМІСТ

ВСТУП	8
1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЮ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЄСВ ТА ПДФО ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ І РОЗРАХУНОК ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ	12
1.1 Законодавчо-нормативна база оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства	12
1.2 Облік, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства і розрахунок його податкового навантаження	22
1.3 Контроль обліку, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства	34
2 ФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЮ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЄСВ ТА ПДФО ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ ПРЕДСТАВНИЦТВА «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»	46
2.1 Організаційна характеристика діяльності Представництва «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»	46
2.2 Формування обліку, оподаткування нарахування та сплати ЄСВ і ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»	58
2.3 Фінансовий аналіз Представництва «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»	74
3 ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ, ОПОДАТКУВАННЯ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЄСВ ТА ПДФО ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ НА ПРЕДСТАВНИЦТВІ «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»	86
3.1 Контроль нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної	

плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»	86
3.2 Пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства і розрахунок його податкового навантаження	96
3.3 Пропозиції щодо удосконалення контролю нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»	107
ВИСНОВКИ	119
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	123
Додаток А - Баланс на 31.12.2017	129
Додаток Б - Баланс на 31.12.2018	131
Додаток В - Баланс на 31.12.2019	133
Додаток Г - Звіт про фінансовий результат за 2017 рік	134
Додаток Д - Звіт про фінансовий результат за 2018 рік	135
Додаток Ж - Звіт про фінансовий результат за 2019 рік	136
Додаток З - Місячна форма № Д4	137
Додаток И - Форма № 1ДФ	141

ВСТУП

Актуальність дослідження. Податки один із важливих елементів регулювання соціально-економічних явищ в країні, який дозволяє забезпечувати бюджет коштами для функціонування держави. Одним із центральних прямих загальнодержавних податків в Україні слід виділити податок на доходи фізичних осіб (ПДФО), який утримується з доходів, отриманих фізичними особами, як на території держави, так і за її межами. Податок на доходи фізичних осіб є вагомим регулятивним механізмом перерозподілу фінансових ресурсів між фізичними особами та бюджетом держави.

Актуальність дослідження питань формування та вдосконалення обліку, оподаткування, контролю нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників та розрахунок податкового навантаження суб'єктів господарювання виходить із важливого значення ПДФО та ЄСВ, адже вони є одними із найвагоміших та дієвих джерел наповнення дохідної частини бюджету, забезпечуючи його формування. Крім того, вони виконують особливу соціальну роль, адже безпосередньо впливають на рівень отриманих доходів населення.

Питання контролю й обліку, оподаткування ПДФО та ЄСВ є дуже актуальним, тому сучасні науковці досліджують цю проблему у своїх наукових працях. Особливості вдосконалення контролю й обліку ПДФО та ЄСВ розглядають різні науковці, серед яких слід виділити: Т.О. Меліхову, Ю.О. Швеця, Я.Ю. Бахметову, Л.П. Кулаковську, А.П. Макаренка, М. Г. Грецака, О. С. Коцюби, Ю. С. Цал-Цалка, Є. В. Мниха, Л. В. Нападовської.

Втім, незважаючи на велику кількість досліджень з зазначеного питання, наразі залишаються відкритими необхідність вдосконалення оподаткування, обліку та контролю ПДФО та ЄСВ.

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» (15-ДВ/20). Автором запропоновано вдосконалення контролю, обліку нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ».

Метою дослідження є узагальнення теоретичних та розкриття практичних аспектів обліку, оподаткування, контролю ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на підприємстві, а також розробка напрямів їх вдосконалення..

Для досягнення сформованої були поставлені та вирішені наступні завдання:

- дослідити теоретично-методологічні аспекти формування обліку, оподаткування, контролю нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників і розрахунок податкового навантаження;
- розглянути контроль оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства;
- розкрити формування обліку і контроль нарахування та сплати ЄСВ і ПДФО на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»;
- провести фінансовий аналіз Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»;
- розробити пропозиції щодо удосконалення контролю нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»;
- надати пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства і розрахунок його податкового навантаження.

Об'єктом дослідження є процес оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ».

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти обліку,

оподаткування, контролю ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників.

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використано наступні методи: аналітичний, монографічний, системний аналіз, статистичний, графічний, економіко-статистичний, графічного представлення даних, спостереження, якісний і кількісний аналіз і синтез.

Інформаційною базою магістерської роботи стали нормативно-правові акти України, періодичні видання, що регулюють облік, контроль, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників, а також звітність представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ».

Наукова новизна отриманих результатів полягає в:

– удосконаленні обліку нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників шляхом вдосконалення робочого плану рахунків та розробки первинних документів, що дозволить бухгалтеру контролювати законність застосування соціальної пільги, розширити можливості використання облікової інформації в управлінні, підвищити ефективність аналітичної роботи;

– удосконаленні контролю нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників шляхом розробки тестів внутрішнього контролю, плану, програми та робочих документів контролера, що надасть змогу охопити всі аспекти нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати на представництві, дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку ЄСВ та ПДФО із заробітної плати, вчасно виявити порушення, провести якісний контроль та поліпшити податкове планування на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ».

Практичне значення отриманих результатів полягає у рекомендаціях, які дозволять розробити ефективну систему обліку та контролю ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників, що зможуть використовувати в своїй діяльності вітчизняні підприємства (довідка № 45 від 09.12.2020 рік).

Апробація результатів дослідження. Найважливіші положення та

висновки магістерської роботи доповідалися на Круглому столі «Актуальні проблеми проведення економічних, товарознавчих, будівельних експертиз та правові шляхи їх вирішення». (29 квітня 2020 року м. Запоріжжя).

Основні пропозиції автора щодо удосконалення обліку та контролю ПДФО та ЄСВ підприємства знайшли відображення у статті:

Котова Н. В., Макаренко А. П. Удосконалення обліку і контролю нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівника суб'єктів господарювання. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. (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 143 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі 6 рисунки та 48 таблиць. Робота містить 8 додатків. Список використаних джерел складається із 58 найменувань.

1 ТЕОРЕТИЧНО-МЕТОДОЛОГІЧНІ АСПЕКТИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЮ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЄСВ ТА ПДФО ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ І РОЗРАХУНОК ПОДАТКОВОГО НАВАНТАЖЕННЯ

1.1 Законодавчо-нормативна база оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства

Проведення сучасних реформ потребує використання ефективних механізмів та інструментарію контролю легалізації оподаткування оплати праці, враховуючи нормативно-правове регулювання зазначених питань в Україні.

Так головний закон, а саме Конституція України, передбачає, що кожний громадянин України має право на працю, яка буде оцінена не менш ніж визначений рівень мінімальної заробітної плати в законодавстві, а також на соціальні гарантії відповідно до нього [3].

Виплати працівникам на підприємстві можуть бути різні, але не всі вони підпадають під поняття заробітної плати. Основними нормативними документами, що визначають складові частини заробітної плати і виплати, які не входять до неї є:

- Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР [3];
- Кодекс законів про працю від 10.12.1971 № 322-VII [2];
- Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР (далі – Закон № 108) [11];
- Інструкція зі статистики заробітної плати (наказ Держкомстату від 13.01.2004 р. № 5) (далі – Інструкція № 5) [1];
- Закон України «Про відпустки» від 15.11.1996 № 504/96-ВР [8].

Нормативно-правові акти щодо оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства:

- Податковий кодекс України [6];
- Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-VI [10].

Зазначені нормативно-правові акти виділяють певні вимоги до оплати праці. Контроль за додержанням законодавства покладено на:

- Міністерство праці та соціальної політики України;
- державну податкову службу України;
- інші контролюючі органи.

Відповідно до ст. 2 Закону України «Про оплату праці» № 108 слід виділити наступні складові заробітної плати (рис. 1.1) [11].

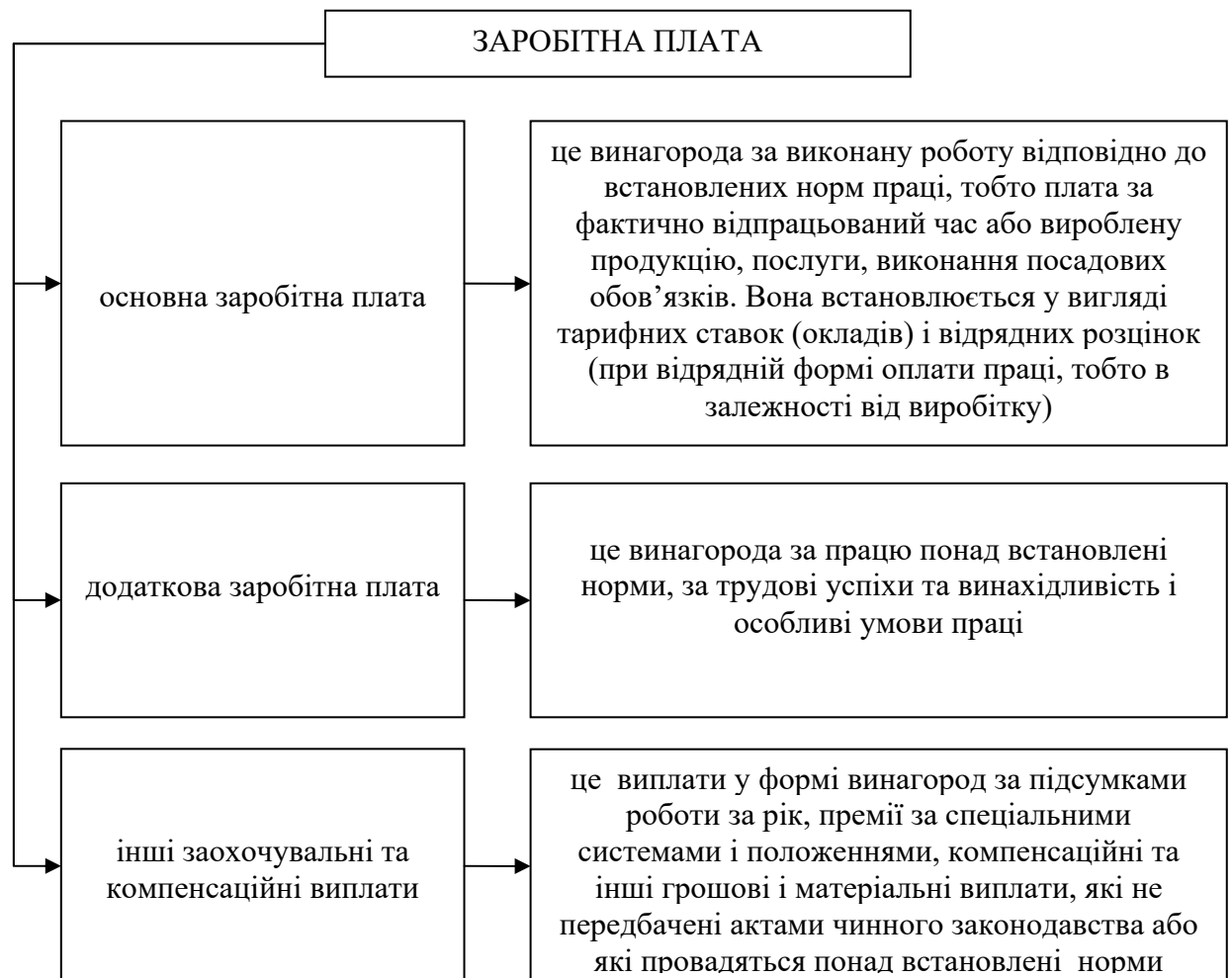


Рисунок 1.1 – Складові заробітної плати

Джерело: складено на основі [11]

Тобто виплати працівникам включають основну, додаткову заробітну плату, а також інші заохочувальні виплати. Корелюючи співвідношення різних складових фонду оплати праці роботодавець намагається отримати максимальну вигоду від форми оплати праці працівника, змотивувати його до підвищення продуктивності праці та зростання фінансових результатів.

Окрім заробітної плати, працівник може отримувати і інші виплати, тож слід відрізняти інші доходи працівників. До них відповідно до п. 3 Інструкції зі статистики заробітної плати № 5 слід відносити наступні виплати:

- допомоги та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування, наприклад, лікарняні за рахунок ФСС, допомога по вагітності та пологам з ФСС (декретні);
- оплата перших 5 днів тимчасової непрацездатності, тобто лікарняні за рахунок коштів підприємства;
- дивіденди, відсотки, виплати за паями;
- компенсація витрат на відрядження (добові, оплата проїзду, проживання в готелі тощо);
- матеріальна допомога разового характеру, яка виплачується працівникам за їх проханням (заявою) через тимчасово скрутне матеріальне становище, сімейні обставини, хворобу чи інші потреби (так звана матеріальна допомога на вирішення соціально-побутових питань);
- вихідна допомога при припиненні трудового договору;
- внески підприємств на медичне та пенсійне страхування працівників, наприклад єдиний соціальний внесок (далі – ЄСВ);
- інші види нарахувань [1].

Державою встановлено, що роботодавець має сплачувати певні податки з тих доходів та виплат, які вони нараховують та сплачують працівникам.

Податки – це головне джерело формування бюджету країни, а також інструмент, що регулює соціально-економічні процеси держави. Кожний

роботодавець при нарахуванні та сплаті доходів на користь працівників, чи інших фізичних осіб, з якими працює на основі договорів, виступає податковим агентом. Тобто роботодавець має сплачувати податки з нарахованого доходу фізичним особам.

Слід додати, що відповідно до законодавства України, лікарняні для цілей обкладання податком на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО), військовим збором (далі – ВЗ) та ЄСВ вони за Податковим кодексом України (далі – ПКУ) прирівняні до зарплати. Більшість з цих виплат не оподатковується ЄСВ, оскільки вони не є заробітною платою. Виняток – лікарняні й декретні.

Оподаткування доходів є не тільки вагомим джерелом формування бюджетних ресурсів держави, але і важливим фінансовим важелем соціально-економічних процесів, оскільки впливає на обсяг і структуру доходів платників, рівень їх заощаджень, активність інвестиційної діяльності, процеси нагромадження капіталу, визначаючи обсяги сукупного споживання та інші чинники стабільності та розвитку суспільства.

Оподаткування доходів фізичних осіб країни входить до фінансового механізму держави. Адже, з однієї сторони, відбувається перерозподіл доходів фізичних осіб, а з іншої, реалізується економічна доктрина щодо рівня добробуту різних верств населення та формується фінансова база держави.

Податок на доходи фізичних осіб має на меті соціальну справедливість податкової систем, адже ставить рівень оподаткування в пряму залежність від обсягів доходу платника [34, с. 88]. Виходячи з вищесказаного зрозуміло, що ПДФО виконує фіскальну та регулюючу функції.

Саме ПДФО посідає центральне місце у формуванні місцевих бюджетів. Загальновідомо, що на органи місцевого самоврядування покладено велику кількість повноважень. Виконання цих функцій в повній мірі залежить від фінансування, тому важливе місце має обсяг отриманого ПДФО. Окрім місцевих бюджетів, ПДФО наповнює зведений бюджет

України.

ПДФО, як економічна категорія, має певні ознаки та переваги (рис. 1.2.).

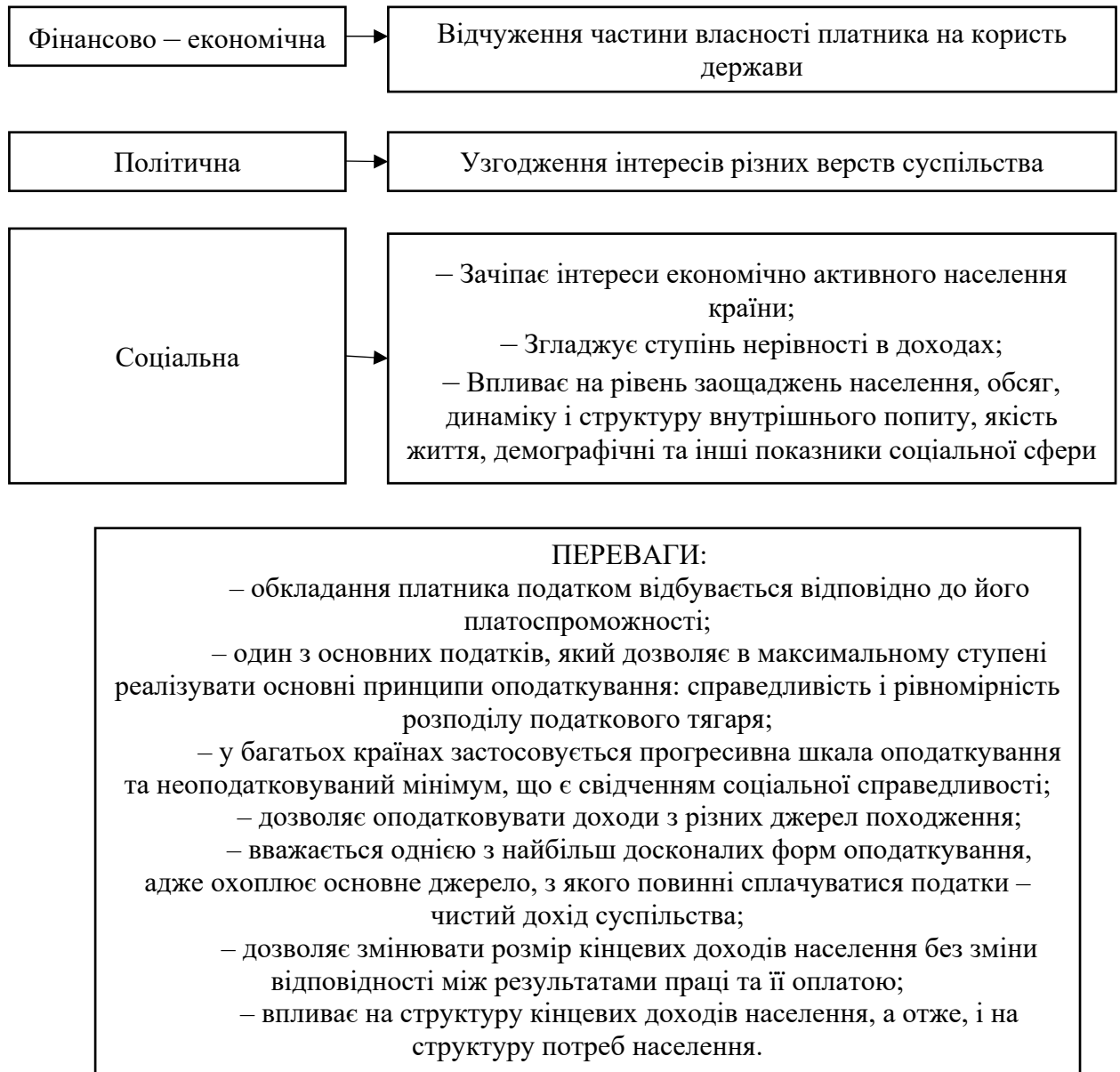


Рисунок 1.2 – Ознаки та переваги ПДФО

Джерело: [58, с. 217]

В сучасних умовах ринкової економіки, де існують різні форми власності, побудова системи оподаткування здійснюється на демократичних засадах, із забезпеченням рівності та неупередженості до усіх платників податку незалежно від форми власності та його діяльності, а також із врахуванням всіх доходів, які фізична особа отримує з різних джерел.

Професори Л.П. Сідельникова та О.Є. Найденко висвітлюють проблему реалізації принципу соціальної справедливості в оподаткуванні [45], а професор І.Я. Чугунов у своїх працях розглядає ПДФО як один із інструментів державного регулювання економічних процесів держави [53]. Методологія та практика оподаткування доходів населення ґрунтовно висвітлена у статтях та монографії К.І. Швабія [54].

Порядок нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб в Україні регулюється розділом IV ПКУ. Механізм нарахування і стягнення податку на доходи фізичних осіб повинен базуватися на складових елементах системи оподаткування та чинному податковому законодавстві. Основні елементи податку на доходи фізичних осіб представлено в таблиці 1.1

Таблиця 1.1 – Основні елементи податку на доходи фізичних осіб

Назва	Сутність
1	2
Платники	<ol style="list-style-type: none"> 1. Фізична особа – резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи. 2. Фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні. 3. Податковий агент. 4. Не є платником податку нерезидент, який отримує доходи з джерела їх походження в Україні і має дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені чинним міжнародним договором України, щодо доходів, які він отримує безпосередньо від провадження дипломатичної чи прирівняної до неї таким міжнародним договором діяльності.
Об'єкт оподаткування резидента	<ol style="list-style-type: none"> 1. Загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід. 2. Доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання). 3. Іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.
Суб'єкт оподаткування	<ol style="list-style-type: none"> 1. Резиденти – фізичні особи (доходи, отримані з джерела їхнього походження в Україні, та іноземні доходи). 2. Нерезиденти – фізичні особи (доходи, отримані з джерела їхнього походження в Україні). 3. Податкові агенти.
Об'єкт оподаткування	<p>Об'єктом оподаткування резидента є:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід. 2. Доходи з джерела їхнього походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування. 3. Іноземні доходи – прибутки, отримані з джерел за межами України. <p>Об'єктом оподаткування нерезидента є:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід із джерела його походження в Україні. 2. Доходи з джерела їхнього походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування.

Продовження таблиці 1.1

1	2
Податкова база	Базою оподаткування є загальний оподатковуваний дохід – будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований на користь платника податку протягом звітного податкового періоду
Ставка податку	Ставка податку становить 18% бази оподаткування щодо доходів – заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами
Порядок нарахування	Резиденти сплачують податок з усіх доходів, отриманих із джерела їхнього походження як в Україні, так і за кордоном. При цьому у них залишається можливість врахувати податок, сплачений за кордоном, у визначенні в декларації річної суми податку, що підлягає сплаті в бюджет. Нерезидент платить податок також за чинним сьогоднішнім принципом – тільки з доходів, одержаних в Україні.

Джерело: [6]

Місячний оподатковуваний дохід щодо ПДФО складається із суми оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) протягом такого звітного податкового місяця.

Загальний річний оподатковуваний дохід дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом такого звітного податкового року, доходів, отриманих підприємцем від підприємницької діяльності, і доходів фізичної особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність.

Загальний оподатковуваний дохід – будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного податкового періоду. Ставка податку становить 18 відсотків бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих) у тому числі, але не виключно у формі: заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами [6].

Окрім того, ставки податку на пасивні доходи до бази оподаткування становлять 0%, 5% та половинний розмір основної ставки – 9% (для дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, корпоративних правах, що не потрапили під дію пп. 167.5.2 ПКУ, тобто нарахованих

нерезидентами, інститутами спільного інвестування та суб'єктами господарювання, які не є платниками податку на прибуток) залежно від виду пасивного доходу [6].

Постійні зміни в оподаткуванні вимагають від облікової служби підприємства певного коригування організації податкового обліку і організація обліку податку на доходи фізичних осіб не є виключенням. ПДФО є одним з основних бюджетоутворюючих податків і його фіскальну ефективність важко переоцінити. Безпосереднім платником ПДФО є фізичні особи, а податковим агентом виступає підприємство, установа, в якій платники податку отримують доходи від своєї професійної діяльності.

Єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – це консолідований страховий внесок, який запроваджено в Україні та збір якого є обов'язковим. Метою справляння ЄСВ є забезпечення страхових виплат передбачених чинним законодавством.

ЄСВ було введено 1 січня 2011 року, він включає в себе відрахування до Пенсійного фонду, до фонду страхування на випадок безробіття, до фонду забезпечення виплат у разі тимчасової втрати працездатності, до фонду страхування у разі нещасних випадків на виробництві.

База нарахування ЄСВ робітників включає в себе заробітну плату за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні і компенсаційні виплати (в т.ч. й в натуральній формі).

Розрахунок ПДФО здійснюється за такою формулою:

$$\text{ПДФО} = (\text{ЗМД} - \text{ПСП}) \times \text{Ст} \quad (1.1)$$

де ПДФО – величина податку на доходи фізичних осіб;

ЗМД – кількісне значення загального місячного оподаткованого доходу;

ПСП – податкова соціальна пільга, лише у тому разі, коли її отримання передбачено законодавством.

Ст – ставка податку.

Визначені Податковим кодексом України, податкові агенти з сплати ПДФО зобов'язані подавати податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку до контролюючого органу за місцем свого розташування, а саме податкову звітність за формою № 1ДФ [6].

Податок на доходи фізичних осіб набув поширення у світі у зв'язку з зростанням індивідуальних доходів, їх урізноманітненням (нерухомість, цінні папери, підприємства) та зосередженням у одного платника, що зробило більш доцільним сукупне оподаткування доходів.

При нарахуванні заробітної плати своїм працівникам роботодавці незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами, є платниками єдиного соціального внеску (п. 1 частини першої ст. 4 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [10]).

Базою нарахування ЄСВ для роботодавців є сума нарахованої кожній застрахованій особі заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі, що визначаються відповідно до Закону про оплату праці, та сума винагороди фізичним особам за виконання робіт (надання послуг) за цивільно-правовими договорами (п. 1 частини першої ст. 7 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування») [10].

Єдиний внесок для роботодавців – 22% до бази нарахування єдиного внеску. Якщо нарахування заробітної плати здійснюється за попередній період, зокрема у зв'язку з уточненням кількості відпрацьованого часу, виявленням помилок, нараховані суми включаються до заробітної плати того місяця, в якому були здійснені нарахування.

Єдиний внесок для підприємств, установ і організацій, в яких працюють інваліди, встановлюється у розмірі 8,41% визначеної п. 1 частини першої ст. 7 Закону про ЄСВ [10] бази нарахування єдиного внеску для працюючих інвалідів.

Єдиний внесок для підприємств та організацій всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ та УТОС, в яких кількість інвалідів становить не менш як 50% загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менш як 25% суми витрат на оплату праці, встановлюється у розмірі 5,3% визначеної п. 1 частини першої ст. 7 цього Закону [10] бази нарахування єдиного внеску.

Єдиний внесок для підприємств та організацій громадських організацій інвалідів, в яких кількість інвалідів становить не менш як 50% загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить не менш як 25% суми витрат на оплату праці, встановлюється у розмірі 5,5% визначеної п. 1 частини першої ст. 7 цього Закону [10] бази нарахування єдиного внеску для працюючих інвалідів.

Законодавча норма щодо сплати єдиного внеску з мінімальної заробітної плати діє тільки за основним місцем роботи. Згідно з п. 12 частини першої ст. 1 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» основне місце роботи – місце роботи, де працівник працює на підставі укладеного трудового договору, де знаходиться (оформлена) його трудова книжка, до якої вноситься відповідний запис про роботу [10].

Відповідно до ст. 21 Кодексу Законів про працю (далі – КзПП) виконання робіт, надання послуг особою може здійснюватися як на підставі трудового договору так і, зокрема, на підставі цивільно-правових договорів [2]. До сторін трудового договору відноситься працівник і роботодавець. Працівник наймається на відповідну посаду, для виконання визначеної роботи, яка може передбачати необхідність певного досвіду, кваліфікації.

Працівник має бути ознайомлений з правилами внутрішнього трудового розпорядку та виконувати їх.

Ст. 837 Цивільного кодексу України [12] передбачає, що підприємство може працювати за договором підряду (цивільно-правовим договором). Відповідно до зазначеного договору, в ньому передбачено дві сторони, а саме роботодавець та особа, яка виконує певну роботу. Згідно з договором одна сторона виконує роботи, а інша зобов'язана прийняти роботу та сплатити за неї, визначену в договорі суму. Підрядник на відміну від працівника не підпорядковується правилам внутрішнього трудового розпорядку, не може вимагати гарантій, передбачених для суб'єктів трудових відносин, оскільки він не має статусу працівника, сам організовує свою роботу і виконує її на власний ризик.

Таким чином, кожний працівник, що найманий на відповідну посаду має право на заробітну плату, розмір якої має бути не нижче мінімальної заробітної плати, визначеної державою. Із нарахованих доходів працівнику роботодавець має сплачувати податки, відповідно до норм і правил, установлених Податковим кодексом України.

1.2 Облік, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства і розрахунок його податкового навантаження

Дослідження організації податкового обліку ПДФО та ЄСВ, неможливе без дотримання законодавства з питань оплати праці. Заробітна плата в Україні нараховується відповідно до норм Закону України «Про оплату праці» № 108/95 –ВР від 24.03.1995 р. зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 108/95) та регламентується КзПП. Згідно ст. 24 Закону № 108/95 та ст. 115 КзПП заробітна плата працівникам повинна виплачуватись не рідше двох разів на місяць. Строки виплати встановлюються Колективним договором або наказом роботодавця (при відсутності договору). Проміжок часу між датами розрахунків з працівниками не може перевищувати 16 днів

[2, 10, 11].

Основні ставки й суми ПДФО та військового збору представлені в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2 – Ставки ПДФО і ВЗ, які застосовуються податковими агентами у 2020 році до окремих видів доходів

Вид доходу	Розмір ставки	
	ПДФО	ВЗ
1	2	3
1. Зарплата, винагорода за цивільно-правовими договорами та інші доходи (крім випадків, визначених у пп. 167.2 – 167.5 ПКУ)	18%	1,50%
2. «Звичайні» дивіденди від:	5%	
– платника податку на прибуток;	9%	
– неплатника податку на прибуток, нерезидента, інституту спільного інвестування		
3. Пасивні доходи, крім зазначених у п. 2 цієї таблиці	18%	
4. Дохід від продажу (обміну) протягом звітного податкового року одного з об'єктів рухомого майна у вигляді легкового автомобіля, та/або мотоцикла, та/або мопеда	–	–
5. Дохід від продажу протягом звітного податкового року об'єкта рухомого майна, крім випадку, зазначеного в п. 4 цієї таблиці	5%	1,50%
6. Дохід від продажу не частіше одного разу протягом звітного податкового року нерухомого майна, переліченого в п. 172.1 ПКУ, яке перебувало у власності більше 3 років або було успадковане	–	–
7. Дохід від продажу протягом звітного податкового року більше ніж одного з об'єктів нерухомості, зазначених у п. 6 цієї таблиці, або від продажу іншого об'єкта нерухомості, у тому числі об'єкта незавершеного будівництва	5%	1,50%

Джерело: [6]

Розмір авансу (заробітної плати за першу половину місяця) оговорюється Колективним договором, але не може бути меншим, ніж оплата за фактично відпрацьований до дня виплати час. Крім того, повний розрахунок з працівником повинен відбутися не пізніше ніж через сім днів після закінчення розрахункового періоду. Наприклад, зарплата за лютий має бути сплачена не пізніше сьомого березня. В разі, якщо термін виплати заробітної плати припадає на вихідний день, то виплата проводиться напередодні. Роботодавець несе відповідальність за своєчасне перерахування до відповідних органів нарахувань на заробітну плату.

Податковим кодексом України в ст.169 закріплено, що певні фізичні особи мають право на податкову соціальну пільгу (ПСП) щодо ПДФО. Граничний розмір доходу до якого може бути застосовано ПСП визначається помноженням місячного прожиткового мінімуму на 1,4. Мінімум береться на 1 січня звітного періоду [5].

Як влучно зауважила Н.А. Бак, починаючи з 2017 року «пори́г» доходу, який дозволяє претендувати на ПСП, був суттєво нижчим за розмір мінімальної заробітної плати. З часом розрив між ними тільки зростає. Якщо в 2017 році він становив 1,4 рази, то в 2020 році – вже 1,6 рази. Порівняння ж розміру такого «порогу» із середньою заробітною платою дозволяє констатувати різке звуження для громадян можливості застосовувати ПСП до отриманих у формі заробітної плати доходів, а відповідно, збільшення розміру сплачуваного ними ПДФО. Зрештою, це означає посилення податкового навантаження на громадян з відносно низьким рівнем доходів у формі оплати їхньої праці [20, с. 214].

Тож кожний бухгалтер має знати розміри та види податкової соціальної пільги, яка у 2020 році складала наступні значення, представлені в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3 – Розміри ПСП у 2020 році

Вид ПСП (норма ПКУ)	Граничний розмір зарплати, що надає право на ПСП у 2020 році	Розмір ПСП
Звичайна (п.п. 169.1.1)	2940,00 грн.	1051,00 грн.
Звичайна «на дітей» (п.п. 169.1.2)	Для одного з батьків – 2940,00 грн. x кількість дітей віком до 18 років;	1051,00 грн. x кількість дітей віком до 18 років
	для другого – 2940,00 грн.	
Підвищена «на дітей» (пп. «а» і «б» п.п. 169.1.3)		1576,50 грн. x кількість дітей віком до 18 років
Підвищена (п.п. «в» – «е» п.п. 169.1.3)	2940,00 грн.	1576,50 грн.
Максимальна (п.п. 169.1.4)	2940,00 грн.	2102,00 грн.

Джерело: [6]

До платників єдиного соціального внеску в Україні належать всі

роботодавці, а саме і юридичні особи і фізичні особи-підприємці, також фізичні особи, які забезпечують себе роботою самостійно, особи, які працюють на виборних посадах; військовослужбовці; інші.

Законодавство України передбачає використання різних відсоткових ставок для ЄСВ, виходячи із того, яке підприємство нараховує доходи фізичним особам. Окрім того, має значення вид доходів та особа, якій таких дохід нараховується, чи то працівник даного підприємства, чи особа, яка співпрацює з ним на умовах цивільно-правового договору за визначеним законодавством механізмом.

Основні ставки ЄСВ у 2020 році представлені в таблиці 1.4.

Таблиця 1.4 – Ставки ЄСВ у 2020 році

Категорія платників	Вид доходу	
	зарплата, лікарняні, декретні	винагороди за цивільно-правовими договорами
1. Підприємства (крім зазначених у пп. 3 і 4 цієї таблиці), самозайняті особи на доходи звичайних працівників	22%	22%
2. Підприємства (крім зазначених у пп. 3 і 4 цієї таблиці) і фізособи-підприємці на доходи працівників-інвалідів	8,41%	22%
3. Підприємства всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ і УТОС ⁽¹⁾	5,30%	5,30%
4. Підприємства й організації громадських організацій інвалідів ⁽¹⁾	5,5% – на доходи працівників-інвалідів, 22% – на доходи інших працівників	22%
⁽¹⁾ Якщо в них кількість працівників-інвалідів становить не менше 50% загальної чисельності працюючих і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів дорівнює не менше 25% суми витрат на оплату праці.		

Джерело: [10]

Мінімальний страховий внесок дорівнює добутку мінімальної зарплати (на 1 січня 2020 року – 4723,00 грн.) і відповідної ставки ЄСВ, установлені законом на місяць, за який нараховується заробітна плата (дохід).

ЄСВ у розмірі не нижче 1039,06 грн. за кожен місяць звітного року

зобов'язані сплачувати фізичні особи-підприємці (як ті, що знаходяться на загальній системі оподаткування, так і платники єдиного податку), незалежні професіонали, а також члени фермерських господарств, якщо вони (члени ФГ) не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах

Максимальна величина бази нарахування ЄСВ у 2020 році складає 15 мінімальних зарплат, тобто на 1 січня 2020 року – 70845,00 грн. Ставки ПДФО, ВЗ і ЄСВ для окремих видів доходів у 2020 році представлено в таблиці 1.5.

Таблиця 1.5 – Ставки ПДФО, ВЗ і ЄСВ для окремих видів доходів у 2020 році

Вид виплати	Звичайні працівники			Працівники-інваліди		
	нарахування	утримання		юросіб і фізосіб-підприємців		
		ЄСВ	ПДФО	ВЗ	нарахування	утримання
	ЄСВ	ПДФО	ВЗ	ЄСВ	ПДФО	ВЗ
Зарплата	22%	18%	1,50%	8,41%	18%	1,50%
Лікарняні						
Декретні	22%	х	х	8,41%	х	х

Джерело: [6; 10]

Виплати за цивільно-правовими договорами у 2020 році представлено в таблиці 1.6.

Таблиця 1.6 – Виплати за цивільно-правовими договорами у 2020 році

Податковий агент / платник ЄСВ	Утримання	Нарахування	
	ПДФО	ВЗ	ЄСВ
1. Підприємства (крім зазначених у п. 2 цієї таблиці), ФОП і незалежні професіонали	18%	1,50%	22%
2. Підприємства всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ і УТОС ⁽¹⁾	18%	1,50%	5,30%

⁽¹⁾ Якщо в них кількість працівників-інвалідів становить не менше 50% загальної чисельності працюючих і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів дорівнює не менше 25% суми витрат на оплату праці.

Джерело: [6; 10]

Податок на доходи фізичних осіб відіграє важливу роль у формуванні державного бюджету та безпосередньо стосується кожного члена суспільства. Він є загальнодержавним, встановлюється Верховною Радою

України та справляється на всій території країни. Звідси випливає, що будь-яке реформування в сфері законодавства, яке регулює прибуткове оподаткування громадян, має особливе значення [27].

Облік ПДФО на підприємстві ведеться на рахунку 64. Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються до дохідної частини бюджету. На рахунку 64 також узагальнюється інформація про інші розрахунки з бюджетом, зокрема за субсидіями, дотаціями та іншими асигнуваннями. Порядок справляння таких платежів регулюється чинним законодавством [5].

За кредитом рахунку 64 відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо [5].

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток, або податок на додану вартість чи інші податки) [5].

Кожне підприємство додатково відкриває до кожному рахунку субрахунки за видами податків, відповідно до особливостей своєї діяльності.

Кореспонденція рахунків з нарахування та виплати заробітної плати має наступний вигляд, представлений в таблиці 1.7.

Таблиця 1.7 – Кореспонденція рахунків з нарахування та виплати заробітної плати

№	Господарська операція	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	Нараховано заробітну плату керівникові підприємства	92	661
2	Утримано із заробітної плати ПДФО	661	641/ПДФО
3	Виплачена заробітну плату із каси підприємства	661	301
4	Перераховано ПДФО до бюджету	641/ПДФО	311

Джерело: [5]

ПДФО сплачується (перераховується) до бюджету при виплаті оподаткованого доходу. Банки прийматимуть платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування податку на доходи [6].

Таким чином, якщо загальний місячний оподаткований дохід платник податку отримує у вигляді заробітної плати, тоді, сума податку з доходів фізичних осіб (ПДФО) буде розраховуватися наступним чином:

$$\text{ПДФО} = (\text{ЗП} - \text{податкова соціальна пільга}) \times 0,18 \quad (1.2)$$

Крім цього на сьогоднішній день вже набула чинності низка змін до Податкового Кодексу України. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» [9] у 2014 році введено загальнодержавний збір – військовий збір, який стягується за ставкою 1,5% з доходів фізичних осіб. Розрахунок військового збору з нарахованих доходів здійснюється таким чином (ЗП – це нарахована заробітна плата):

$$\text{ПДФО} = (\text{ЗП грн.} - \text{Соціальна пільга грн.}) \times 18\% \quad (1.3)$$

$$\text{Військовий збір} = \text{ЗП грн.} \times 1,5\% \quad (1.4)$$

$$\text{ЗП до виплати} = \text{Зарплата нарахована} - \text{ПДФО} - \text{Військовий збір} \quad (1.5)$$

У бухгалтерському обліку розрахунки з ЄСВ відображають на субрахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Підприємства, які застосовують рахунки класу 8, обліковують суми нарахованого ЄСВ на субрахунку 821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» з подальшим списанням таких витрат у дебет рахунків 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 91

«Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» і 94 «Інші витрати операційної діяльності» – залежно від місця роботи персоналу.

Облік нарахування та сплати ЄСВ представлено в наступній таблиці 1.8.

Таблиця 1.8 – Облік нарахування та сплати ЄСВ

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дт	Кт
1	2	3	4
Нарахування ЄСВ			
Підприємство застосовує рахунки класу 8			
1	Нараховано ЄСВ на заробітну плату:		
	– працівників, зайнятих будівництвом, виготовленням, установкою, монтажем, наладкою та поліпшенням необоротних матеріальних активів	151, 152, 153	651
	– працівників, зайнятих створенням нематеріальних активів, доведенням їх до стану, придатного для використання із запланованою метою, а також поліпшенням нематеріальних активів	154	
	– працівників, які виконують вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів, а також зайнятих їх доведенням до стану, придатного для використання в запланованих цілях	20, 22, 28	
	– інших працівників (виробничого і загальновиробничого персоналу, адміністративно-управлінського персоналу, працівників відділу збуту тощо)	821	
2	Нараховано ЄСВ на суму лікарняних і допомоги по вагітності та пологах	821	
3	Нараховано ЄСВ на суму винагороди за ЦПД за виконані роботи (надані послуги)	821	651
4	Списано витрати, пов'язані з нарахуванням ЄСВ на заробітну плату:		
	– працівників, зайнятих виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, якщо суми нарахувань можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат	23	821
	– працівників, зайнятих виправленням браку	24	
	– апарату управління цехами, дільницями і загальновиробничого персоналу	91	
	– адміністративно-управлінського та загальногосподарського персоналу	92	
	– працівників відділу збуту	93	
– працівників, зайнятих дослідженнями і розробками	941		

Продовження таблиці 1.8

1	2	3	4
	– працівників житлово-комунальних господарств та соціально-культурної сфери	949	
5	Списано витрати, пов'язані з нарахуванням ЄСВ на суму лікарняних і допомоги по вагітності та пологах	949	821
6	Списано витрати, пов'язані з нарахуванням ЄСВ на суму винагороди за виконані роботи, надані послуги (залежно від напряму використання робіт, послуг)	23, 91, 92, 93, 94	821
7	Нараховано ЄСВ від суми відпускних або компенсації за невикористану відпустку за рахунок раніше сформованого забезпечення на оплату відпусток	471	651
Підприємство не застосовує рахунків класу 8			
8	Нараховано ЄСВ на заробітну плату:		
	– працівників, зайнятих будівництвом, виготовленням, установкою, монтажем, наладкою та поліпшенням необоротних матеріальних активів	151, 152, 153	651
	– працівників, зайнятих створенням нематеріальних активів, доведенням їх до стану, придатного для використання із запланованою метою, а також поліпшенням нематеріальних активів	154	
	– працівників, які виконують вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування запасів, а також зайнятих їх доведенням до стану, придатного для використання в запланованих цілях	20, 22, 28	
	– працівників, зайнятих виробництвом продукції, виконанням робіт або наданням послуг, якщо суми нарахувань можуть бути віднесені до конкретного об'єкта витрат	23	
	– працівників, зайнятих виправленням браку	24	
	– апарату управління цехами, дільницями і загальновиробничого персоналу	91	
	– адміністративно-управлінського та загальногосподарського персоналу	92	
	– працівників відділу збуту	93	
	– працівників, зайнятих дослідженнями і розробками	941	
	– працівників житлово-комунальних господарств та соціально-культурної сфери	949	
9	Нараховано ЄСВ на суму лікарняних і допомоги по вагітності та пологах	949	651
10	Нараховано ЄСВ на суму винагороди за ЦПД за виконані роботи, надані послуги (залежно від напряму використання робіт, послуг)	23, 91, 92, 93, 94	651
11	Нараховано ЄСВ від суми відпускних або компенсації за невикористану відпустку за рахунок раніше сформованого забезпечення на оплату відпусток	471	651
Сплата ЄСВ			
12	Перераховано суму ЄСВ	651	311

Джерело: [5]

У складі елементу витрат «Відрахування на соціальні заходи» (Дт 821 «Відрахування на загальнообов’язкове державне соціальне страхування») не відображають суму ЄСВ, включену до первісної вартості необоротних активів. Якщо підприємство застосовує тільки рахунки класу 9, то суми нарахованого ЄСВ не відображають «транзитом» на субрахунок 821 «Відрахування на загальнообов’язкове державне соціальне страхування», а відразу включають до дебету відповідних рахунків витрат діяльності.

Як відомо, на сьогодні об’єкт обкладення податком на прибуток визначають на підставі бухгалтерського фінансового результату до оподаткування. У випадках, передбачених розділом III ПКУ [6], підприємства з високим доходом і з малим коригують його на податковоприбуткові різниці. У разі нарахування і сплати ЄСВ жодних різниць виникати не буде. Отже, на об’єкт обкладення податком на прибуток суми нарахованого ЄСВ вплинуть безпосередньо у складі фінансового результату.

Строки сплати ПДФО, ВЗ і ЄСВ у 2020 році представлено в таблиці 1.9.

Таблиця 1.9 – Строки сплати ПДФО, ВЗ і ЄСВ у 2020 році

Строк виплати	ПДФО, ВЗ	ЄСВ
1	2	3
Виплата заробітної плати за першу (аванс) і другу половину місяця		
Гроші отримані з банківського рахунку	Одночасно з отриманням грошей у банку	У день виплати заробітної плати, на яку нарахований ЄСВ
Гроші перераховані у безготівковій формі на рахунок працівника	Одночасно з перерахуванням грошей на рахунок	
Виплата готівкою з каси	Протягом трьох банківських днів з дня, що йде за днем виплати	
Виплата в натуральній формі		
Несвоєчасна виплата заробітної плати		
Зарплата нарахована,	Протягом 30 календарних днів, що йдуть за останнім днем місяця, у якому нарахована заробітна плата	Не пізніше за 20-те число наступного місяця (для гірничих підприємств – не пізніше за 28-ме число наступного місяця)
але не виплачена		

Джерело: [6; 10]

Ставки ЄП, ПДФО, ВЗ і ЄСВ у 2020 році для фізичних осіб-підприємців, які перебувають на загальній системі оподаткування, чи сплачують єдиний податок, представлено в таблиці 1.10.

Таблиця 1.10 – Ставки ЄП, ПДФО, ВЗ і ЄСВ для ФОП на єдиному податку і на загальній системі у 2020 році

Категорія платників	ЄП/ПДФО (ВЗ)		ЄСВ «за себе» ⁽¹⁾		
	Сума, грн.	Строки сплати	Сума		Строки сплати
			Мінімальна сума за місяць, грн.	Мінімальна сума за квартал, грн.	
Платники ЄП групи 1	ЄП – не вище 210,20 на місяць ⁽²⁾	Не пізніше 20-го числа поточного місяця	1039,06	3117,18	Не пізніше 19-го числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується ЄСВ
Платники ЄП групи 2	ЄП – не вище 944,60 на місяць ⁽²⁾				
Платники ЄП групи 3 (неплатники ПДВ)	ЄП 5% від доходу	Протягом 10 к. дн. після граничного строку подання декларації за звітний квартал			
Платники ЄП групи 3 (платники ПДВ)	ЄП 3% від доходу				
ФОП на загальній системі	ПДФО – 18% від суми чистого доходу.	Аванси з ПДФО – не пізніше за 19 квітня, 19 липня, 19 жовтня відповідно.	1039,06 ⁽³⁾	3117,18	
	ВЗ – 1,5% від суми чистого доходу	З ВЗ авансів немає.			
		Остаточний розрахунок за рік – протягом 10 к. дн. після граничного строку подання декларації за звітний рік			

⁽¹⁾ Звільнені від сплати ЄСВ «за себе» ФОП, які належать до категорій осіб, перелічених у ч. 4 ст. 4 Закону про ЄСВ (цей перелік конкретизований у листі ДФСУ від 19.01.2018 р. № 1644/7/99-99-13-02-01-17).

⁽²⁾ Конкретний розмір ставки ЄП груп 1 і 2 встановлюють місцеві ради.

Якщо платник ЄП групи 1 або 2 здійснює діяльність на територіях декількох сільських, селищних, міських рад або рад об'єднаних територіальних громад, діє максимальна ставка, встановлена для відповідної групи.

Джерело: [6; 10]

У разі якщо відокремлений підрозділ юридичної особи не уповноважений нараховувати, утримувати і сплачувати (перераховувати) податок до бюджету, податковий розрахунок у вигляді окремого витягу за такий підрозділ подає юридична особа до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням та надсилає копію такої форми до контролюючого органу за місцезнаходженням такого відокремленого підрозділу в установленому порядку.

Особи, які відповідно до Податкового Кодексу мають статус податкових агентів, зобов'язані, зокрема, подавати у строки, встановлені Кодексом для податкового кварталу, податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку (далі – форма № 1ДФ) до контролюючого органу за місцем свого розташування. Форма № 1ДФ подається лише у разі нарахування сум зазначених доходів платнику податку податковим агентом протягом звітного періоду (пп. «б» п. 176.2 ст. 176 ПКУ) [6].

Форма № 1ДФ заповнюється та подається податковими агентами відповідно до Порядку № 4 [6].

Виправлення помилок, допущених у попередніх періодах у формі № 1ДФ, можливе шляхом подання уточнюючого податкового розрахунку. Уточнююча форма № 1ДФ подається у разі необхідності проведення коригувань цієї форми після закінчення строку його подання. При цьому така форма може подаватися як за звітний період, так і за попередні періоди.

Коефіцієнт податкового навантаження витрат із ПДФО – це частка податку на доходи фізичних осіб у загальній сумі витрат суб'єкта господарювання [46, с. 8].

Коефіцієнт податкового навантаження витрат із ПДФО:

$$ПНВ_{ПДФО} = \frac{ПДФО}{В} \quad (1.6)$$

$\text{ПНВ}_{\text{ПДФО}}$ – коефіцієнт податкового навантаження витрат із ПДФО;

ПДФО – нарахована сума ПДФО за звітний період;

В – загальна сума витрат за звітний період.

Коефіцієнт податкового навантаження ЄСВ на витрати з оплати праці рекомендуємо знаходити за наступною формулою:

$$\text{ПНОП}_{\text{ЄСВ}} = \frac{\text{ЄСВ}}{\text{Воп}} \quad (1.7)$$

$\text{ПНОП}_{\text{ЄСВ}}$ – коефіцієнт податкового навантаження ЄСВ на витрати з оплати праці;

ЄСВ – нарахована сума ЄСВ за звітний період;

Воп – загальна сума витрат на оплату праці за звітний період.

Використання зазначених показників податкового навантаження є однією з передумов ефективного податкового планування на підприємстві, отримання очікуваного економічного ефекту.

Отже, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства та розрахунок його податкового навантаження на підприємствах України повинне здійснюватися відповідно до податкового законодавства України, враховувати досвід розвинених країн та постійно вдосконалюватися.

1.3 Контроль обліку, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства

У сучасних умовах своєчасне та в належному обсязі надходження платежів до бюджетів є вкрай важливим, бо дозволяє забезпечити фінансування державою її функцій та загалом підтримувати її належне функціонування. Основну частину обов'язкових платежів складають податкові платежі, які справляються з платників у вигляді тих чи інших податків, що останні сплачують на користь держави чи територіальних

громад.

В той же час значна кількість платників не бажає добровільно сплачувати податки взагалі або сплачувати їх у повному обсязі, прагнучи занизити свої податкові зобов'язання або взагалі ухилитися від сплати того чи іншого податкового платежу. І в цьому випадку вкрай важливим є податковий контроль, який дозволяє не лише забезпечити сплату, а і виявити порушення та запобігти йому.

Відсутність дієвої системи внутрішньогосподарського контролю розрахунків за податками та зборами підприємства призводить до негативних наслідків, що можуть проявлятися в порушеннях податкового законодавства, за які може наступати як адміністративна так і кримінальна відповідальність.

Вибір форми організації та здійснення контролю на підприємстві залежить від різних чинників: організаційної структури суб'єкта підприємництва, його фінансових можливостей, видів та обсягів діяльності, правової форми та форми власності підприємства, ставлення вищих органів управління до функціоналу персоналу контролю. Слід відзначити, що на даний час не існує загальновизнаної уніфікованої класифікації форм внутрішнього контролю щодо його організації та здійснення як на законодавчому рівні, що дає змогу кожному підприємству здійснювати його на власний розсуд.

Загалом податковий контроль забезпечує можливість облікувати платників, отримати про них необхідну інформацію та проконтролювати виконання ними податкового обов'язку. При цьому податковий контроль у його нинішньому вигляді, після прийняття Податкового кодексу України, зазнав значних змін і потребує додаткового дослідження, в тому числі в розрізі його взаємодії з іншими видами контролю у сфері сплати обов'язкових платежів.

С.С. Васильчук визначає, що ефективний податковий контроль – важлива складова функціонування податкової системи в економічному та соціальному контексті – з огляду на необхідність забезпечення фінансових

потреб держави має базуватись на засадах формування максимально зручних і необтяжливих умов оподаткування бізнесу, у тому числі за рахунок подолання нерівномірного розподілу податкового навантаження в економіці, впорядкування системи планування, організації та здійснення податкових перевірок, використання сучасних аналітичних інструментів їх проведення, що дозволяють визначати приховану податкову базу і запобігти ухилянню від оподаткування, сприяти підвищенню податкової культури, дисципліни у суспільстві та ефективності податкового адміністрування загалом [22, с. 59]

Згідно зі статтею 61 Податкового кодексу України податковий контроль – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи [6].

К. Безверхий зазначає, що повнота і відповідність інформації чинному законодавству та встановленим нормативам щодо фінансово-господарської діяльності бізнес-одиниць здійснюється з метою визначення достовірності звітності та обліку відповідно до законодавства України [21, с. 27].

В.О. Корецька-Гармаш та Н.М. Раєвська вважають, що однією з ефективних форм, спрямованих на виявлення порушень, є система контролю, яку має здійснювати кожне підприємство і яка спрямована на мінімізацію ризиків [30, с. 40].

Як зауважує Л. М. Коцан, контроль розрахунків з оплати праці та податків з неї, як правило, займає об'ємну частину перевірки, оскільки ця ділянка обліку досить специфічна та вимагає від перевіряючих особливої уваги і зосередженості [34, с. 89].

Витрати на оплату праці – це стаття витрат, яка відіграє важливу роль у формуванні собівартості продукції (послуг), тому до неї завжди необхідно підходити з особливою увагою для забезпечення раціонального використання

грошових ресурсів та їх економії на підприємстві.

І.В. Лещух пропонує під час контролю розрахунків з оплати праці, з одного боку, переконатися в дотриманні підприємством чинного законодавства про оплату праці, відсутності порушень умов оплати праці працівників, а з іншого боку – перевірити правильність здійснених відрахувань податків і зборів із заробітної плати працівників, а також відповідність відображення операцій в бухгалтерському обліку і достовірність їх висвітлення у фінансовій звітності підприємства [35, с. 60].

Для того щоб провести контроль оподаткування ПДФО та ЄСВ, слід спочатку визначити основні цілі і завдання перевірки.

Так, метою контролю ПДФО та ЄСВ В.О. Корецька-Гармаш та Н.М. Раєвська вбачають у встановлення відповідності застосовуваної на підприємстві методики обліку цих податків чинному законодавству України, для того щоб виявити наявні помилки або порушення, ступінь їх впливу на достовірність фінансової звітності. Метою такого спостереження є оцінка дотримання встановлених правил реєстрації та взяття на облік, легітимності господарської та фінансової діяльності, повноти обліку здійснених операцій, правильності обчислення об'єкта оподаткування, визначення податкових зобов'язань і декларування платежів, вивчення податкової поведінки тощо [30, с. 39-40].

А.В. Лісовий пропонує використовувати наступні джерела контролю обліку, оподаткування ПДФО та ЄСВ:

Загально-організаційні документи:

- Колективний договір;
- положення про оплату праці, про відпустки, преміювання;
- правила внутрішнього розпорядку;
- посадові інструкції;
- штатні розписи.
- Кадрові документи
- накази по кадрах (на прийом, звільнення, переведення, відпустки,

преміювання тощо);

– особові справи працівників (особові картки, заяви, трудові договори та інші обов'язкові документи);

– трудові договори, акти виконаних робіт;

– договори цивільно-правового характеру (підряду, надання послуг тощо) [36, с. 141].

Бухгалтерські документи:

– таблиці обліку робочого часу;

– розрахункові відомості по заробітній платі;

– платіжні відомості по заробітній платі;

– касові документи (прибуткові та видаткові касові ордери);

– особові рахунки;

– картки-рахунки, оборотно-сальдові відомості по рахунках обліку заробітної плати;

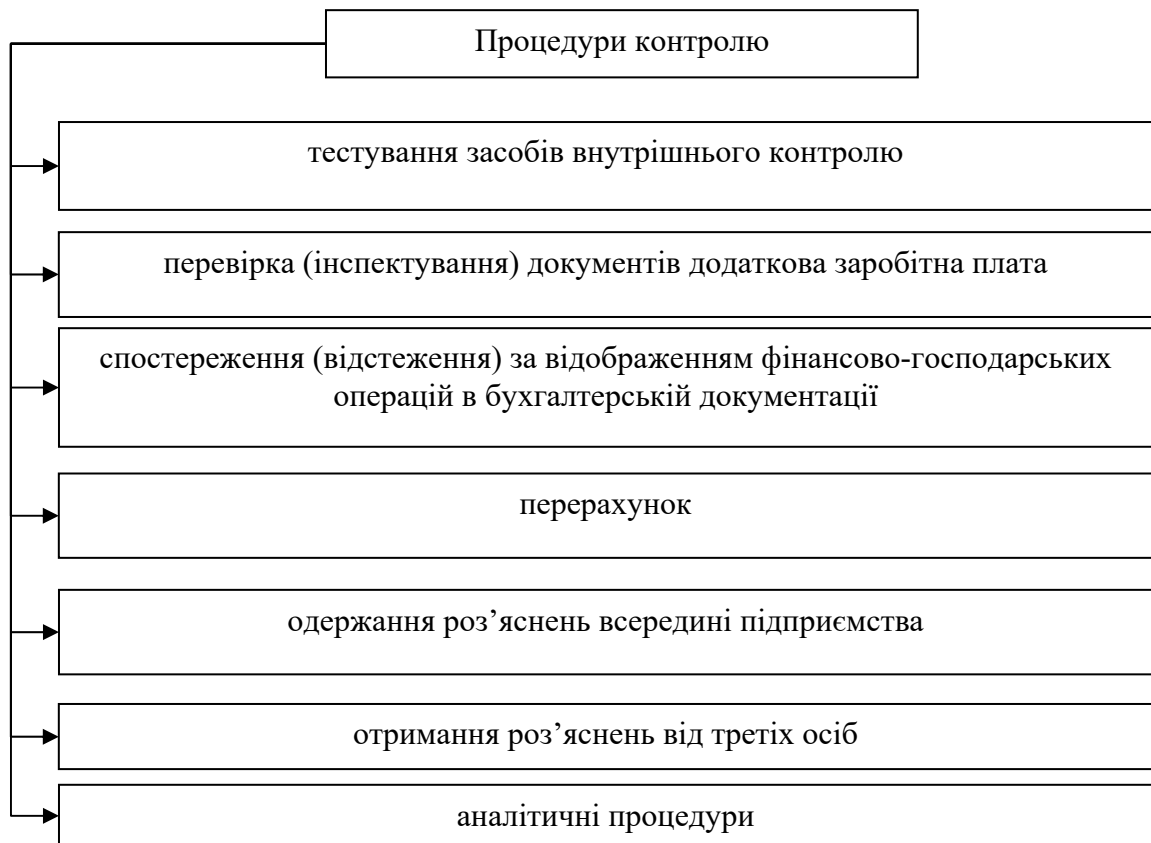
– акти виконаних робіт за договорами ЦПХ;

– інші документи [36, с. 141].

Перевірка арифметичних розрахунків повинна використовуватися для підтвердження достовірності арифметичних підрахунків сум з оплати праці і точності відображення їх у бухгалтерських записах.

Перевірка дотримання правил обліку визначених господарських операцій дає змогу здійснювати контроль за обліком, що ведеться бухгалтерією, і кореспонденцією рахунків з бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці та податків, які нараховуються на неї і утримуються з неї.

Під час проведення контролю обліку, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства використовують різні процедури перевірки. Так І.В. Лещух рекомендує використовувати наступні процедури (рис. 1.3).



Джерело: [35, с. 62].

Підтвердження даних має використовуватися для отримання інформації про реальність певних операцій, наприклад, залишків на рахунках розрахунків з оплати праці, з бюджетом і позабюджетними фондами, витрачених коштів на оплату праці, підтвердження реальності операцій щодо преміювання працівників.

Усне опитування використовується в процесі отримання відповідей на запити при попередній оцінці стану обліку розрахунків з оплати праці, а також у процесі їх перевірки, при уточненні у фахівців окремих здійснених господарських операцій, що викликають сумніви.

Перевірка документів дає змогу ї переконатися в реальності кожного окремого документа. Рекомендується обрати певні записи в бухгалтерському обліку і простежити відображення операцій в обліку до того первинного документа, який повинен підтверджувати реальність і доцільність виконання цієї операції.

Спостереження використовується під час вивчення кредитових

оборотів за аналітичними рахунками, відомостями, звітами, синтетичними рахунками, відбитими у Головній книзі, при цьому треба звертати увагу на нетипові кореспонденції рахунків.

Аналітичні процедури використовуються при зіставленні нарахованого фонду оплати праці звітного періоду з даними попередніх періодів.

Загальний план контролю ПДФО та ЄСВ підприємства включає:

- перевірку оформлення первинних документів;
- перевірку системи нарахувань заробітної плати;
- перевірку обґрунтованості утримань із заробітної плати та застосовуваних пільг;
- перевірку тотожності показників бухгалтерської звітності та реєстрів бухгалтерського обліку;
- перевірку розрахунків з утриманих та нарахованих податків і зборів [35, с. 62].

О.Д. Шевчук та І.І. Лоїк вважають, що система внутрішнього контролю на підприємстві передбачає наявність компетентного персоналу з чітко визначеними правами і обов'язками, дотримання необхідних процедур при здійсненні господарських операцій, наявність контролю за збереженням документації про виконану роботу і нараховану заробітну плату, а також належну перевірку виконання обов'язків працівниками тощо [57, с. 39].

Крім того, Ю.О. Швець та Я.Ю. Бахметова доповнюють, що внутрішньогосподарський контроль розрахунків за податками та зборами здійснюється на всіх ланках системи управління підприємством, починаючи від керівника і закінчуючи спеціалістами відділів, що займаються економічною безпекою суб'єктів господарювання [56, с. 772].

Результативне функціонування системи внутрішнього контролю податків та їх обліку неможливо без створення його якісного документального забезпечення. Так має бути в наявності методичне забезпечення та окрім опрацювань методик (зокрема, за видами податків, зборів та інших податкових платежів), методичних рекомендацій, інструкцій

та вказівок, вкрай важливим представляється їх документальне забезпечення визначеними робочими документами.

Рекомендуємо використовувати Анкету перевірки утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці, розроблену Меліховою Т.О., Феофановою І.В., Магдою Г.В., форма якої представлена в наступній таблиці 1.11 [42, с. 90].

Таблиця 1.11 – Анкета перевірки утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Примітки
1	Чи були виявлені помилки при перевірці ЄСВ, ПДФО та військового збору контролюючими органами?				
2	Веде облік податків та складає Звіт про ЄСВ та форму 1-ДФ: - одна особа; - різні особи?				
3	На якому рахунку ведеться облік ЄСВ: - 641; - 651				
4	На якому рахунку ведеться облік ПДФО: - 641; - 651.				
5	На якому рахунку ведеться облік військового збору: - 641; - 651				
6	Яка ставка ЄСВ на Вашому підприємстві: - 22%; - ?				
7	Яка ставка ПДФО на Вашому підприємстві: - 18%; - ?				
8	Яка ставка військового збору на Вашому підприємстві: - 1,5%; - ?				
9	Як нараховується ЄСВ на Вашому підприємстві: - $\text{доходи} \times \text{ставку} \div 100\%$; - ?				
10	Як нараховується ПДФО на Вашому підприємстві: - $\text{ФОП} \times \text{ставку} \div 100\%$; - ?				
11	Як нараховується військовий збір: - $\text{доходи} \times \text{ставку} \div 100\%$; - ?				

Джерело: [42, с. 90]

Для здійснення тестування внутрішнього контролю контролер має використовувати відповідні робочі документи, в яких фіксуються встановлені факти під час перевірки.

Для контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників на підприємстві необхідно також використовувати програму перевірки утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці Меліхової Т.О., Феофанової І.В., Магди Г.В., форма якої представлена в таблиці 1.12 [42, с. 91].

Таблиця 1.12 – Програма перевірки оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників на підприємстві

№	Мета	Перелік процедур	Критерії якості	Докази	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Впевнитись у правильності визначення залишку ЄСВ, ПДФО	Перевірити правильність визначення залишку ЄСВ, ПДФО	А, Б, Г	Журнал 3, Головна книга, Баланс	ПП-1			
2	Впевнитись у правильності нарахування ЄСВ	Перевірити правильність нарахування ЄСВ	А, Б, Г	Довідка бухгалтерії, Звіт про ЄСВ	ПП-2			
3	Впевнитись у правильності утримання ПДФО	Перевірити правильність утримання ПДФО	А, Б, Г	Довідка бухгалтерії, форма 1-ДФ	ПП-3			
4	Впевнитись у правильності нарахування військового збору	Перевірити правильність нарахування військового збору	А, Б, Г	Довідка бухгалтерії, форма 1-ДФ	ПП-4			
5	Впевнитись у відповідності нарахування та відображення в звітності	Перевірити відповідність нарахування та відображення в звітності	Б, Г	Звіт про ЄСВ, форма 1-ДФ	ПП-5			
6	Впевнитись у відповідності сум нарахування та сплати	Перевірити відповідність сум нарахування та сплати	Б, Г	Платіжне доручення, виписка банку	ПП-6			
7	Впевнитись у своєчасності подачі звітності	Перевірити своєчасність подачі звітності	А, Б, В, Г, Д, Є	Звіт про ЄСВ, форма 1-ДФ	ПП-7			

Продовження таблиці 1.12

1	2	3	4	5	6	7	8	9
8	Впевнитись у своєчасності сплати	Перевірити своєчасність сплати	А, Б, Г	Платіжне доручення, виписка банку	ПП-8			
9	Впевнитись у правильності кореспонденції рахунків ЄСВ, ПДФО та військового збору	Перевірити правильність кореспонденції рахунків ЄСВ, ПДФО та військового збору	А, Б, Г	Журнал 3, Головна книга	ПП-9			
Критерії якості перевірки: наявність - А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є								

Джерело: [42, с. 91]

Перевіркою ПДФО та ЄСВ необхідно встановити, чи правильно зроблені розрахунки, чи вірно визначений об'єкт оподаткування та застосовані ставки податків і зборів. Якщо були застосовані податкові соціальні пільги з ПДФО, слід перевірити правомірність такого застосування та наявність відповідних документів, які є підставою для їх застосування. Під час перевірки перевіряється звітність підприємства у податкові органи та у Пенсійний фонд, співставляються дані, відображені у звітності з даними бухгалтерського обліку.

Перевіряючи повноту та своєчасність перерахування ПДФО та ЄСВ, слід проводити співставлення дат, коли фактично були здійснені перерахування підприємством, на підставі банківських виписок із датами граничних строків, встановлених законодавством щодо сплати таких податків та зборів.

Під час контролю ПДФО та ЄСВ слід використовувати робочі документи, в яких контролер має зазначати дані відповідно до обліку та отримані в ході перевірки та виявляти відхилення в них.

Підсумовуючи вищевикладене слід відмітити, що контроль обліку, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства включає в себе певні процедури, джерела інформації, під час перевірки слід впевнитися в правильності та законності нарахування ЄСВ, утримання ПДФО та їх сплати. контроль обліку, оподаткування ЄСВ та ПДФО із

заробітної плати робітників може здійснюватися в різних формах, виходячи з різноманіття його функціональних завдань. Так, виходячи із фінансових можливостей підприємства, вона може мати цілий структурний відділ контролю, чи одну посадову особу, або має можливість користуватися послугами аутсорсингової фірми, яка буде здійснювати контроль на підприємстві частково або в повному обсязі, на постійній основі чи в рамках окремих тимчасових проектів.

Отже у першому розділі визначено, що ПДФО є одним із основних соціальних податків, який формує доходи місцевих бюджетів та зведеного, а в кінцевому підсумку перерозподіляє фінансові ресурси між державою та населенням.

Об'єктом оподаткування ПДФО є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Основна ставка ПДФО складає 18% бази оподаткування.

Облік ПДФО на підприємстві ведеться на рахунку 64. Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються до дохідної частини бюджету [5].

Законодавством встановлено єдину ставку ЄСВ на рівні 22 % в частині нарахування на фонд оплати праці, виняток становить нарахування на доходи працівників-інвалідів в розмірі 8,41 %, яка застосовується до зарплати, лікарняних та декретних [10].

База нарахування ЄСВ робітників включає в себе заробітну плату за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні і компенсаційні виплати (в т.ч. й в натуральній формі).

У бухгалтерському обліку розрахунки з ЄСВ відображають на субрахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування» [5].

Підприємства, які застосовують рахунки класу 8, обліковують суми

нарахованого ЄСВ на субрахунку 821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» з подальшим списанням таких витрат у дебет рахунків 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» і 94 «Інші витрати операційної діяльності» – залежно від місця роботи персоналу.

Перевіркою здійснених утримання ПДФО та нарахування ЄСВ з сум нарахованої заробітної плати необхідно встановити, чи правильно зроблені розрахунки, чи вірно визначений об'єкт оподаткування та застосовані ставки податків і зборів. Якщо були застосовані податкові соціальні пільги з ПДФО, слід перевірити правомірність такого застосування та наявність відповідних документів, які є підставою для їх застосування.

Під час перевірки утримань та нарахувань із заробітної плати також перевіряється звітність підприємства у податкові органи та у Пенсійний фонд, співставляються дані, відображені у звітності з даними бухгалтерського обліку. Контроль оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства включає в себе певні процедури, джерела інформації, під час перевірки необхідно впевнитися в правильності та законності утриманих та сплачених ЄСВ та ПДФО.

2 ФОРМУВАННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ, КОНТРОЛЮ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЄСВ ТА ПДФО ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ ПРЕДСТАВНИЦТВА «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

2.1 Організаційна характеристика діяльності Представництва «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

Підприємство Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» являє собою відокремлений підрозділ юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням та здійснює представництво і захист інтересів юридичної особи. Представництва наділяються майном юридичної особи, що її створила і діє на підставі затвердженого нею положення. Керівник представництва призначається юридичною особою і діє на підставі виданої нею довіреності Код ЄДРПОУ: 26617471.

Юридична адреса: 69091, Запорізька область, м. Запоріжжя, бульвар Шевченко, буд. 71-А

Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» здійснюючи господарську діяльність дотримується вимог Цивільного Кодексу України, Господарського Кодексу України, Закону України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців», Закону України «Про господарські товариства», здійснює свою діяльність згідно з чинним законодавством України та Статутом.

Майно Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» складають основні фонди та оборотні кошти, а також інші матеріальні кошти, вартість яких відображається в балансі підприємства. Підприємство здійснює оперативний облік своєї діяльності, веде бухгалтерську та статистичну звітність у встановленому законом порядку. Ревізія та перевірка фінансово-господарської діяльності підприємства здійснюється відповідними контролюючими органами згідно з чинним законодавством.

Основний вид діяльності:

- 62.01 Комп'ютерне програмування;
- 62.02 Консультування з питань інформатизації;
- 62.09 Інша діяльність у сфері інформаційних технологій і комп'ютерних систем;
- 63.11 Оброблення даних, розміщення інформації на веб-вузлах і пов'язана з ними діяльність.

Підприємство самостійно веде фінансово-господарську діяльність на принципах повного господарського розрахунку, визначає самостійно стратегії та основні напрямки своєї діяльності та розвитку, відповідає за результати своєї господарської діяльності, за винятком не взятих на себе обов'язків перед партнерами по укладеним договорам, перед державним бюджетом та банками, згідно діючого законодавства.

Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» має право здійснювати будь-яку підприємницьку діяльність, яка не суперечить законодавству України.

Представництво не є юридичною особою, воно наділяється майном юридичної особи, що їх створила, і діє на підставі затвердженого нею положення, має баланс, рахунки в установах банків, тільки в національній валюті, має круглу печатку, штампи, та бланки зі своїм найменуванням, фірмовий знак та інші реквізити юридичної особи, може від свого імені набувати майнових та особистих немайнових прав, нести обов'язки, виступати позивачем та відповідачем в судах України, Арбітражному та третейському суді.

Цивільна правоздатність Представництва, як юридичної особи, виникає з моменту його створення і припиняється з дня внесення до Єдиного державного реєстру запису про припинення Товариства.

Представництво має право на недоторканість своєї ділової репутації, на таємницю кореспонденції, право на інформацію та інші немайнові права, які можуть йому належати відповідно до закону.

Проведемо аналіз конкурентного середовища Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» використовуючи матрицю SWOT-аналізу (табл. 2.1.).

Таблиця 2.1 – Матриця SWOT-аналізу Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

	<p>Сильні сторони (S)</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. здача об'єктів в строк; 2. належний рівень професійної підготовки працівників підприємства. 3. доступні ціни; 4. велика кількість постійних клієнтів; 5. висока репутація фірми; 6. велика частка на ринку; 7. зростання власного капіталу. 	<p>Слабкі сторони (W)</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. дебіторська та кредиторська заборгованість; 2. сезонність роботи підприємства; 3. зменшення отриманого доходу;
<p>Можливості (O)</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. впровадження нового виду послуг; 2. створення ще одної компанії з іншою методикою роботи в сфері ІТ; 	<p>SO-стратегія</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Розробка та впровадження нових технологій; 2. Легкість залучення замовників; 	<p>WO-стратегія</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Зменшення кількості заказів; 2. Недостатня кількість ресурсів для нововведень; 3. Поява нових норм та правил щодо введення бізнесу;
<p>Загрози (T)</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. збільшення рівня конкуренції в галузі; 2. погіршення фінансового стану; 	<p>ST-стратегія</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Утримання покупців від переходу до інших компаній з приємною ціновою політикою та високої якості продукції; 2. Налагодження відносин із замовниками для уникнення подальшої кредиторської заборгованості 	<p>WT-стратегія</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Зайві витрати в період простоїв на підприємстві; 2. витіснення з ринку конкурентами; 3. Відсутність передових знань та досвіду;

SWOT-аналіз Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» показує, що підприємство має ряд сильних сторін і можливостей на ринку, займає досить стабільне становище на ньому та має перспективи для свого подальшого розвитку. В матриці показані конкретні напрями з потенціювання сильних сторін і можливостей за умови врахування й обмеження впливу слабких сторін і загроз, що забезпечить підприємству конкурентні переваги.

Представництво використовує працю громадян, приймаючи їх на

роботу за контрактом або укладаючи з ними договори цивільно-правового характеру, а також створюючи тимчасові, виробничі та інші колективи.

Метою діяльності Представництва є здійснення господарчої діяльності, спрямованої на отримання прибутку. Тобто головною ціллю діяльності Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» є одержання максимального прибутку від господарської діяльності по насиченню внутрішнього та зовнішнього ринку продуктами комп'ютерного програмування та послугами в комп'ютерному програмуванні.

Представництво під час планування асортименту послуг, проводить маркетингові дослідження щодо зацікавленості споживача в послугах щодо комп'ютерного програмування.

Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» самостійно визначає облікову політику; розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів, затверджує правила документообігу і технологію обробки облікової інформації.

Вищим органом управління Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» є збори учасників. В їх компетенції знаходяться питання визначення головних напрямів підприємницької діяльності, розгляд і затвердження кошторисів, звітів і балансів, обрання і відгук виконавчого органу і ревізійної комісії, визначення умов оплати праці посадовців, розподіл прибутку і визначення порядку покриття збитків.

Виконавчим органом Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» є директор. В його компетенції знаходяться питання розробки і реалізації цілей, політики і стратегії їх досягнення, а також організація і керівництво поточною діяльністю фірми, розпорядження майном, прийом і звільнення персоналу.

Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» самостійно планує свою діяльність і визначає перспективи розвитку, виходячи з попиту на продукцію,

і необхідності забезпечення виробничого і соціального розвитку підприємства.

В сучасних умовах ринок ІТ-технологій розвивається дуже стрімко і насичений продукцією, яка розробляється на даному підприємстві. Крім того, нестабільність економіки, низький рівень платоспроможності покупців у комплексів призводить до значної конкуренції на ринку аналогічних послуг. В таких умовах необхідно вижити інший вид розробок ІТ продукції, щоб мати змогу продовжувати діяльність та вдосконалювати методи продукції і послуг.

І саме тому, підприємства ІТ-технологій намагаються використовувати досвід як вітчизняних так і закордонних колег. Постійно вивчається попит клієнтів, розширюється асортимент послуг, розробляються нові стратегії пошуку нових клієнтів. Проводяться різні рекламні конференції, зустрічі з майбутніми клієнтами. Закуповується сучасне обладнання для більш кращої продукції.

Для Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» характерна лінійно-функціональна організаційна структура. Лінійно-функціональна структура є однією з найбільш розповсюджених і широко використовується компаніями всього світу.

Основу лінійно-функціональної структури складає «шахтний» принцип побудови і спеціалізація управлінського персоналу по функціональним підсистемам організації. По кожній підсистемі формуються «ієрархія» служб, що пронизує всю організацію від верху до низу. Результати роботи будь-якої служби апарату управління оцінюються показниками, що характеризують реалізацію ними своїх цілей і завдань.

Питаннями адміністрування займається директор підприємства, який контролює весь робочий процес, відслідковує всі фінансові рухи, що відбуваються на підприємстві, а також здійснює стратегічне планування його діяльності. Всі підрозділи підпорядковуються директору. Головний бухгалтер очолює всю бухгалтерську службу.

Бухгалтерський та управлінський облік на підприємстві здійснюється в установленому порядку, згідно законодавства України. Розрахунки з бюджетом та бюджетними організаціями проводяться робітниками бухгалтерії, у відповідності з законодавчими документами.

Організаційна структура Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» представлена на рисунку 2.1.

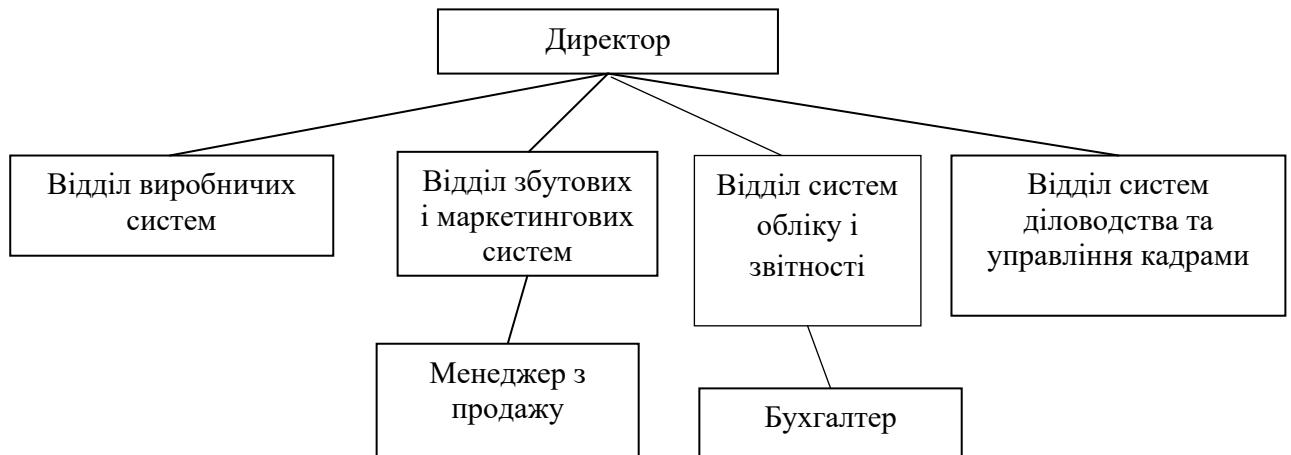


Рисунок 2.1 – Організаційна структура Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

Джерело: складено автором на основі матеріалів підприємства

Бухгалтерський облік на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» здійснюється бухгалтерією. Головний бухгалтер забезпечує формування повної і достовірної інформації про результати діяльності та майновий стан підприємства, необхідної для прийняття ефективних рішень, здійснення контролю за використанням матеріальних, трудових, фінансових ресурсів і попередження негативних явищ у господарській діяльності.

Головний бухгалтер використовує для контролю за діяльністю підприємства різні види перевірок. Наприклад, інвентаризацію, як раптову так і планову, проводить суцільну або вибірково перевірку документів, фактично перевіряє відвантаження товарів, для забезпечення відповідності товару документом.

Бухгалтер має виключні права на підприємстві. Бухгалтер на

Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» контролює діяльність матеріально-відповідальних осіб, проводить інвентаризації.

Організація бухгалтерського обліку та звітності на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» здійснюється на підставі Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, затверджених наказами Міністерства фінансів України, інших нормативних актів.

Бухгалтерський облік на підприємстві ведеться з дня його реєстрації. Формою ведення обліку на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» є комп'ютеризована з використанням програми «1С – Підприємство». Відповідальність за організацію бухгалтерського та податкового обліку несе головний бухгалтер.

Від прийнятої облікової політики залежить не тільки фінансовий результат, а й фінансовий стан підприємства. Повне та правдиве падання інформації про фінансові результати і фінансовий стан підприємства у фінансовій звітності в значній мірі залежить від рівня формування та застосування облікової політики, яка б враховувала умови діяльності підприємства, організаційно-технічні особливості тощо.

Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності, відповідно до П(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність», встановлена скорочена за показниками фінансова звітність. Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» як представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності подає наступну фінансову звітність:

- 1) форма № 1-м «Баланс»;
- 2) форма № 2-м «Звіт про фінансові результати».

Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття ними рішень повної, правдивої, неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності і рух грошових коштів підприємства. Інформація, наведена у фінансовій звітності, базується виключно на даних

бухгалтерського обліку і має бути тотожною даним аналітичного і синтетичного обліку.

Облікова політика може бути як стандартизована, так і нестандартизована. Відповідно до пункту 6 розділу IV Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису: принципів оцінки статей звітності, методів обліку щодо окремих статей звітності.

Отже, визначені самостійно Представництвом «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» та закріплені у розпорядчому документі про облікову політику принципи оцінки статей звітності, методи обліку щодо окремих статей звітності можуть впливати на величину його фінансового результату, детальніше розглянемо основні з них.

1. Вибір методу амортизації основних засобів. Використання прискорених методів амортизації виробничих основних засобів призводить до збільшення собівартості продукції та зменшення суми прибутку, а отже, й податку на прибуток.

Відповідно до п.28 П(С)БО 7 «Основні засоби», метод амортизації об'єкту основних засобів переглядається у разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання [4].

Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» обрало прямолінійний метод амортизації.

2. Зміна методу переоцінки основних засобів: шляхом індексації первісної вартості з використанням середньостатистичних коефіцієнтів перерахунку або прямим перерахунком первісної вартості у ціни, які склалися на дату переоцінки на відповідні види основних засобів. Від обраного методу переоцінки основних засобів залежить сума амортизаційних відрахувань та як результат – величина прибутку та власного капіталу підприємства. Згідно з пунктом 17 П(С)БО 7 «Основні засоби», переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначається

множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки [4].

Разом з тим, слід зазначити, що у вітчизняній нормативній базі відсутня заборона щодо здійснення переоцінки шляхом прямого перерахунку первісної вартості у ціни, які склалися на дату переоцінки на відповідні види основних засобів.

3. Зміна порядку списання витрат на ремонт основних засобів. Згідно з підпунктом 139.1.5 статті 139 Податкового кодексу України, витрати на придбання, виготовлення, будівництво, реконструкцію, модернізацію та інше поліпшення основних засобів не включаються до складу витрат [6]. Розподіл та відображення в бухгалтерському обліку витрат на поліпшення, ремонт основних засобів згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» здійснюється за такими напрямками:

1) витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигод, первісно очікуваних від використання об'єкта основних засобів;

2) витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту тощо) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигод від його використання. Такі витрати включаються до складу витрат звітного періоду. Разом з тим, в П(С)БО 7 «Основні засоби» з'явилося положення, яке дозволяє вести бухгалтерський облік ремонтних витрат на податкових засадах: первісна (переоцінена) вартість основних засобів може бути збільшена на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням та ремонтом об'єкта, визначену у порядку, встановленому податковим законодавством [4].

Тобто, ремонтні витрати, які перевищують 10% сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації на початок звітного року, можуть бути капіталізовані у вартості активу. Таким чином, альтернативна облікова політика щодо ремонтних витрат безпосередньо

може впливати на виробничу собівартість продукції та фінансові результати діяльності.

4. Вибір методу оцінки спожитих виробничих запасів. Підприємства під час визначення облікової політики можуть обирати один з таких способів для визначення собівартості запасів:

1) конкретної ідентифікації їх індивідуальної собівартості (для одиниць запасів, які не є взаємозамінними, та товарів чи послуг, призначених для конкретних проектів);

2) «перше надходження – перший видаток» (ФІФО);

3) середньозваженої собівартості;

4) метод стандартних витрат

5) метод роздрібних цін, можуть використовуватися для зручності, якщо їх результати приблизно дорівнюють собівартості.

Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» використовує метод ФІФО.

5. Вибір методу визнання доходів від реалізації продукції. Згідно з п. 137.1 ст. 137 Податкового кодексу України дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар [6].

Отже, при діючому методі визнання доходів від реалізації продукції величина нарахованого прибутку не підкріплена реальним надходженням грошової маси на підприємство, оскільки цей метод ініціює відтік грошової маси за рахунок прискорення платежів до бюджету за податком на прибуток. Невелика затримка платежів покупцями може викликати погіршення фінансового стану підприємства. Тому такий метод стимулює підприємства до переходу на попередню оплату продукції, що не відповідає умовам нормальної ринкової економіки.

Наведений перелік основних способів впливу облікової політики підприємства на величину його прибутку (який не є вичерпним) підтверджує висновок про те, що важливе значення у діяльності керівників та бухгалтерів підприємства має формування такої облікової політики, яка не тільки

дозволить отримувати за допомогою бухгалтерського обліку повну та об'єктивну інформацію щодо фінансових результатів, але й обрати оптимальну схему оподаткування прибутку підприємства та уникнути необґрунтованого завищення або заниження показників прибутку, що особливо актуально у зв'язку з перспективами використання прибутку, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, як бази розрахунку податку на прибуток.

Наказ про облікову політику – це документ внутрішнього користування, який має повно відображати особливості організації та ведення обліку і складання звітності на підприємстві. Що стосується фінансових результатів, то в наказі про облікову політику слід розкрити, на нашу думку, чіткий і ефективний алгоритм визначення фінансових результатів в розрізі видів діяльності. Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ», обираючи конкретну облікову політику на поточний фінансовий рік, забезпечує організацію бухгалтерського (особливо аналітичного) обліку відповідно до показників форм річної фінансової звітності, знижує трудомісткість і тривалість формування фінансової звітності, забезпечує використання оптимальних методів облікових робіт із метою отримання очікуваних результатів фінансово-економічної діяльності підприємства.

Так як, облікова політика впливає на фінансовий результат Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» то, необхідно, щоб облікова політика сформована адміністрацією, відкривала можливості для обрання методологічних прийомів та радикально змінювала фінансовий стан підприємства вцілому. Вибір методу амортизації, методу оцінки вибуття запасів, нарахування резерву сумнівних боргів змінює фінансовий стан, що відображений у балансі чи у звіті про фінансові результати підприємства.

Податковий облік на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» ведеться відповідно до законодавства України, визначеного Податковим Кодексом України. Згідно з обліковою політикою зазначеного підприємства, головний бухгалтер, затверджує у Генерального директора та доводить до

бухгалтерів підприємства робочий план рахунків з використанням рахунків першого, другого та третього порядку.

Податковий облік на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» можна представити у вигляді певної системи збору, реєстрації та узагальнення зберігання й передачі первинної інформації з метою розрахунку оподаткованої бази для кожного виду податків, які має сплачувати досліджуване підприємство. Всі господарські операції на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» здійснюються з їх оформленням у вигляді первинних документів.

Податковий облік Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» включає в себе суцільну, безперервну реєстрацію господарських операцій в первинних документах, їх групування на основі використання програм автоматизації бухгалтерського обліку.

Відповідно до чинного законодавства всім платникам податків заборонено формувати показники статистичної, фінансової, податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених первинними документами. Враховуючи вищезазначене, податковий облік на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» має трирівневу структуру:

- 1- й – рівень первинних облікових документів;
- 2- й – рівень податкових реєстрів;
- 3- й – рівень податкової звітності з конкретного податку.

Таким чином, Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» на першому рівні податкового обліку використовує такі форми первинних документів податкового обліку, які встановлені чинним податковим законодавством (наприклад, податкові накладні). У випадку, коли форми первинних документів податкового обліку не передбачені, замість них на практиці використовуються первинні облікові документи бухгалтерського обліку. До того ж Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» розробляє первинні документи податкового обліку самостійно (наприклад, довідки бухгалтера або податкові розрахунки, коригування, пояснювальні записки тощо). При

цьому податкові органи не можуть вимагати від зазначеного підприємства документи, що не встановлені законодавством, однак мають право не визнати витрати платника, якщо вони не будуть підтверджені документально.

2.2 Формування обліку, оподаткування нарахування та сплати ЄСВ і ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

На Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» обов'язки щодо ведення податкового обліку покладено на бухгалтерію підприємства. Цій ділянці приділяється особлива увага, адже некоректне ведення податкового обліку призводить до недоплати податків, за що до платника можуть бути застосовані фінансові санкції, заходи щодо забезпечення погашення податкового зобов'язання і кримінальна відповідальність.

Організація податкового обліку на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» здійснюється в декілька етапів:

1. Вивчення законодавчих актів, що регулюють оподаткування підприємства.
2. Формування системи ведення податкового та бухгалтерського обліку.
3. Забезпечення облікового процесу відповідними технічними засобами.
4. Забезпечення необхідної кваліфікації працівників обліку.
5. Визначення способу акумулювання відповідної інформації в цілях податкового обліку:
 - 1) позасистемне ведення податкового обліку у спеціальних книгах (накопичувальних відомостях);
 - 2) ведення податкового обліку на рахунках бухгалтерського обліку: балансових або позабалансових.

6. Розробка шляхів впливу на ведення податкового обліку з боку керівництва – керівника та головного бухгалтера.

Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» у своєму штаті має найманих працівників, відповідно зазначене підприємство є податковим агентом. Зазначене підприємство щомісяця здійснює нарахування заробітної плати. Нарахування заробітної плати працівників досліджуваного підприємства проводиться у розрахунково-платіжних відомостях за кожним працівником окремо, а також за видами заробітної плати (відрядна, погодинна, премії та різного виду нарахування).

До інших нарахувань, які здійснює Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ», відносяться доплати за роботу в святкові (вихідні дні), роботу в понадурочний час, доплату за складність та інтенсивність праці, персональні надбавки, інші доплати.

Заробітна плата на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» виплачується два рази на місяць: за першу половину місяця – 50 %, аванс у розмірі заробітку за мінусом сум податків належних до утримання в установленому порядку. За другу половину місяця – фактичний місячний заробіток за вирахуванням авансу та утримань. На виплату авансу складається платіжна відомість по підприємству в цілому і містить реквізити: табельний номер кожного працівника, прізвище, ім'я, по батькові, сума авансу, розписка в отриманні.

На суму нарахованої заробітної плати Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» здійснюється нарахування ЄСВ, а також всі необхідні утримання із заробітної плати. Відповідно до чинного законодавства, здійснюючи виплату авансу, досліджуване підприємство перераховує суми ПДФО та ЄСВ, військового збору.

Незважаючи на те, що відповідно до чинного законодавства безпосереднім платником ПДФО є фізичні особи, а саме наймані працівники. Роботодавець, який сплачує заробітну плату, визнаний податковим агентом та має зобов'язання перераховувати ПДФО до бюджету. Крім того,

Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» здійснює це у встановлені ПКУ терміни.

Утримання ПДФО зі всієї суми заробітної плати за місяць відображується в обліку Представництва «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» при нарахуванні заробітної плати, тобто в кінці місяця. При виплаті зарплати за другу половину місяця перераховується різниця між сумами ПДФО і ЄСВ зі всієї суми заробітної плати і перерахованими до бюджету при виплаті авансу.

Основна ставка ПДФО, яку застосовує досліджуване підприємство складає 18% бази оподаткування. Крім того, до працівників, які мають право на застосування податкової соціальної пільги та написали про це заяву, Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» зменшує їх оподатковуваний дохід на податкову соціальну пільгу у розмірі, визначеному згідно з ПКУ.

Також відповідно до законодавства підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, утворені в Україні, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами є платниками ЄСВ. Тобто Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» також відноситься до цієї категорії.

Базою нарахування ЄСВ для Представництва «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» є сума нарахованої кожному працівнику заробітної плати за видами виплат, які включають основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, у тому числі в натуральній формі. Ставка ЄСВ – 22% до бази нарахування єдиного внеску для всіх працівників, окрім інвалідів, для яких застосовується ставка 8,41%. Ставка 8,41% також використовується до бази нарахування ЄСВ щодо лікарняних та допомоги по вагітності та пологах.

Коли бухгалтер Представництва «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» розраховує суми ЄСВ та ПДФО, то враховує максимальну та мінімальну межу бази нарахування ЄСВ та ПДФО встановлені законодавством.

Крім того, ЄСВ та ПДФО стягуються із сум, визначених базою для його нарахування, незалежно від того, виплачені такі суми фактично після їх нарахування чи ні. Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» сплачує ЄСВ та ПДФО (авансові платежі) під час кожної виплати заробітної плати (доходу), на суми якої нараховується ЄСВ та ПДФО, одночасно з видачею зазначених сум. Слід зазначити, що відповідно до законодавства зобов'язання зі сплати ЄСВ виконуються в першу чергу. Тобто зобов'язання зі сплати ЄСВ мають пріоритет перед усіма іншими, крім зобов'язання з виплати заробітної плати (доходу). Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» сплачує ЄСВ та ПДФО шляхом перерахування коштів з банківського рахунку.

Для отримання певних видів послуг Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» укладає з різними фізичними особами цивільно-правові договори. Згідно з якими підрядники зобов'язуються виконати певні види послуг, роботи для господарської діяльності досліджуваного підприємства, за що останнє здійснює їм виплати та відповідно також виступає податковим агентом та перераховує за них ПДФО до бюджету та нараховує ЄСВ на такі виплати.

Всі господарські операції, згідно з вимогами чинного законодавства, бухгалтерський відділ представництва «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» реєструє в первинних документах. Первинні документи подалі згруповуються у зведених облікових реєстрах. Слід додати, що Податковий кодекс України також має таку вимогу, адже для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Контролер Представництва «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» має перевірити первинні документи на: правильність оформлення, реальність, достовірність,

наявність всіх необхідних реквізитів, відповідність вимогам чинного законодавства.

Первинні документи з обліку заробітної плати та податків з неї, які використовує Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» представлено на рисунку 2.2.

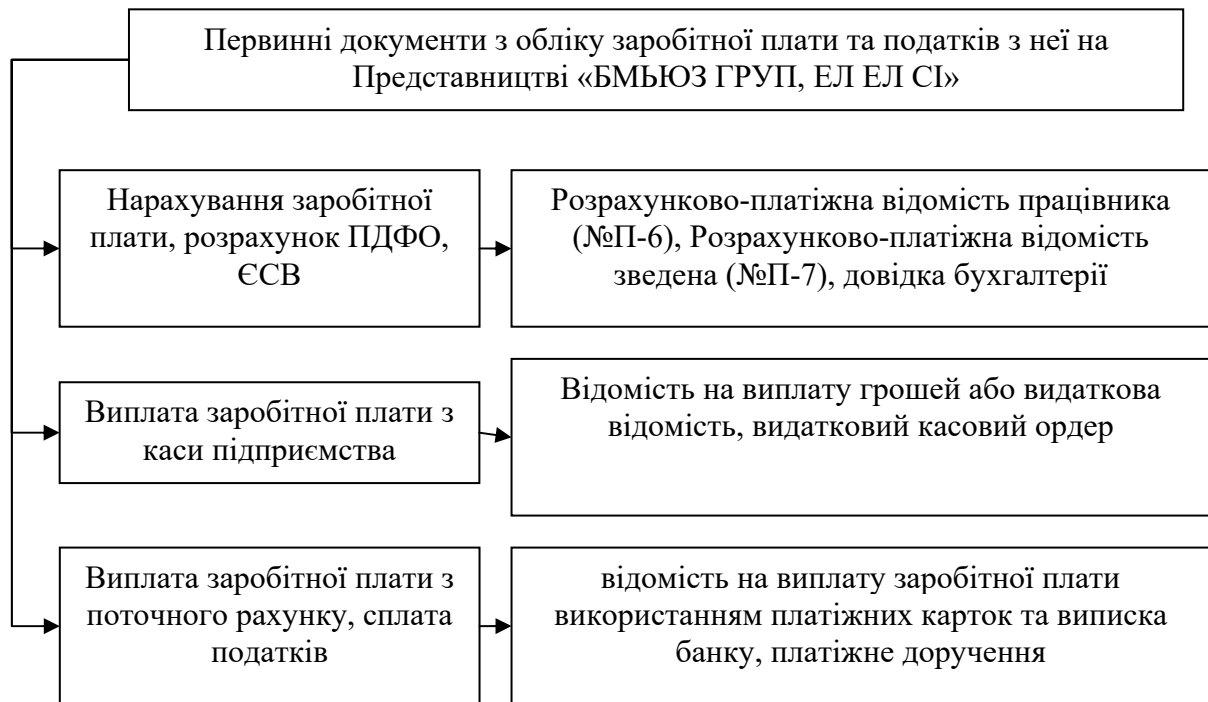


Рисунок 2.2 – Первинні документи з обліку заробітної плати та податків з неї на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

Джерело: складено автором на основі матеріалів підприємства

Слід звернути увагу, що на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» заробітна плата виплачується на платіжні картки. Між банком та Представництвом «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» було укладено договір про обслуговування зарплатного проекту. Банк надав певне програмне забезпечення, в якому бухгалтер формує доручення на перерахунок заробітної плати на картковий рахунок працівника, який відкритий в цьому банку.

Типова форма такої відомості не передбачена в законодавчих актах, тому установи банку самостійно розробляють їх для своїх клієнтів. На підставі складеної платіжної відомості відповідальний працівник банку

перевіряє наявність коштів на рахунку для зарахування заробітної плати, сплату ПДФО, військового збору та ЄСВ. Після такої перевірки кошти перераховують на поточні рахунки працівників.

На вимогу досліджуваного Представництва відповідальний працівник банку на платіжній відомості ставить відмітку (штамп банку з підписом). Такий документ є підтвердженням зарахування зарплати на поточні рахунки працівників.

Для Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» доказом, що кошти дійсно прийшли на відповідні поточні рахунки працівників, є виписка банку із даними про перерахування коштів та така відомість із позначкою банку, оскільки вона розшифровує, кому саме були перераховані кошти та їх суму, тобто, по суті, є первинним документом, який підтверджує виплату коштів (зарплати тощо) конкретним працівникам.

На основі первинних і зведених облікових документів на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» здійснюється синтетичний облік розрахунків з оплати праці, а також податків та утримань з неї. Для обліку заробітної плати досліджуване підприємство використовує рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який узагальнює інформацію про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, – з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомоги тощо), за не одержані в установленій строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами.

На Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відкрито наступні субрахунки:

- 661 «Розрахунки за заробітною платою»: 661/1 «Розрахунки за заробітною платою», 661/2 «Авансові платежі»;
- 662 «Розрахунки з депонентами»;
- 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

Для відображення в обліку сум нарахувань та обов'язкових утримань,

пов'язаних з виплатою заробітної плати, Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» використовує розроблений робочий план рахунків, який представлений в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Робочий план рахунків Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

Рахунок	Субрахунок	Призначення
64 «Розрахунки за податками й платежами»	субрахунок 641/3 «Розрахунки за податками/ ПДФО»	Цей субрахунок представництво застосовує для узагальнення інформації про розрахунки підприємства з бюджетом за ПДФО. За кредитом цього субрахунку відображають утримання ПДФО з суми нарахованого оподаткованого доходу, за дебетом – його сплату (перерахування) до бюджету
	субрахунок 642/1 «Розрахунки за обов'язковими платежами/ Військовий збір»	Цей субрахунок слугує для відображення суми утриманого із заробітної плати військового збору. За кредитом цього субрахунку відображайте утримання військового збору з суми нарахованого оподаткованого доходу, за дебетом – його сплату (перерахування) до бюджету
65 «Розрахунки за страхуванням»	субрахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування»: 651/1 «Єдиний внесок на зарплату»; 651/2 «Єдиний внесок на зарплату інвалідів»; 651/3 «Єдиний внесок на виплату за ЦПД (цивільно-правовими договорами)»; 651/4 «Єдиний внесок на допомогу з ТВП (тимчасової втрати працездатності)»	Ці субрахунки Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» використовує для обліку розрахунків за ЄСВ. За кредитом субрахунків відображають нарахування ЄСВ, а за дебетом – його сплату (перерахування)

Джерело: складено на основі даних підприємства

Аналітичний облік розрахунків по заробітній платі на Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

На прикладі одного працівника розглянемо кореспонденцію рахунків для обліку ПДФО та ЄСВ, яку використовує Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ». Так заробітна плата Кавун В.О. (офіс-менеджер) за травень 2020 року становила 9000,00 грн. Згідно з Колективним договором, укладеним на підприємстві, заробітна плата виплачується двічі на місяць – 5 і 20 числа. При цьому аванс виплачується в розмірі 50 % посадового окладу з урахуванням фактично відпрацьованого часу.

Сума заробітної плати працівника за першу половину травня 2020 року становить 4500 грн. Ці операції у своєму обліку підприємство відобразить відповідно до таблиці 2.3.

Таблиця 2.3 – Облік нарахування та виплати заробітної плати, ПДФО та ЄСВ на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» одному працівнику

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Перераховано ЄСВ при виплаті зарплати за першу половину травня 2020 року (4500,00 грн. × 22 % ÷ 100 %)	651/1	311	990
2	Перераховано ПДФО (4500,00 грн. × 18 % ÷ 100 %)	641/3 ПДФО	311	810
3	Перераховано ВЗ (4500,00 грн. × 1,5 % ÷ 100 %)	642/1 ВЗ	311	67,5
4	Перераховано заробітну плату за першу половину травня 2020 року на поточний рахунок працівника в банку (4500,00 грн. - 810 грн. - 67,5 грн.)	661/2	311	3622,5
5	Нараховано заробітну плату за травень 2020 року	92	661/1	9000
6	Нараховано ЄСВ (9000,00 грн. × 22 % ÷ 100 %)	92	651/1	1980
	Утримано із заробітної плати:			
7	–ПДФО (9000,00 грн. × 18 % ÷ 100 %)	661/1	641/3 ПДФО	1620
	–ВЗ (9000,00 грн. × 1,5 % ÷ 100 %)	661/1	642/1 ВЗ	135
	Сплачено:			
8	–ЄСВ (1980,00 грн. - 990 грн.)	651/1	311	990
	–ПДФО (1620,00 грн. - 810 грн.)	641/3 ПДФО	311	810
	–ВЗ (135 грн. - 67,5 грн.)	642/1 ВЗ	311	67,5

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4	5
9	Перераховано залишок заробітної плати працівника за другу половину травня 2020 року на його поточний рахунок у банку (9000,00 грн. - 1620 грн. - 135 грн. - 3622,5 грн.)	661/1	311	3622,5
10	Віднесено на фінансовий результат:			
	– заробітну плату за травень 2016 року	791	92	9000
	– ЄСВ, нарахований на зарплату	791	92	1980

Джерело: складено на основі даних підприємства

Аналітичний облік ЄСВ Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» веде за кожною ставкою ЄСВ (у загальному випадку – 22 %, а для працівників-інвалідів – 8,41 %).

Розглянемо кореспонденцію рахунків для обліку нарахування та виплати авансу, ПДФО та ЄСВ на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» для різних категорій персоналу в таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Облік нарахування та виплати авансу, ПДФО та ЄСВ на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» різним категоріям працівників

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Відображено нарахування авансу з заробітної плати виробничих працівників	23	661/2	45000,00
2	Відображено нарахування авансу заробітної плати загальновиробничого персоналу	91	661/2	12500,00
3	Відображено нарахування авансу заробітної плати управлінського (адміністративного) персоналу	92	661/2	18000,00
4	Відображено нарахування авансу заробітної плати робітників, зайнятих збутом	93	661/2	14000,00
5	Відображення нарахування ЄСВ з авансових витрат на оплату праці виробничого персоналу (22 %)	23	651/1	8800,00
6	Відображення нарахування ЄСВ з авансових витрат на оплату праці виробничих працівників-інвалідів (8,41 %)	23	652/2	420,50
7	Відображення нарахування ЄСВ з авансових витрат на оплату праці загальновиробничого персоналу (22 %)	91	651/1	2750,00
8	Відображення нарахування ЄСВ з авансових витрат на оплату праці управлінського персоналу (22 %)	92	651/1	3960,00
9	Відображення нарахування ЄСВ з авансових витрат на оплату праці працівників збуту (22 %)	93	651/1	3080,00

Продовження таблиці 2.4

1	2	3	4	5
10	Утримано податку на доходи фізичних осіб з авансу (18 %)	661/2	641/3 ПДФО	16110,00
11	Утримано військовий збір з авансу заробітної плати (1,5 %)	661/2	642/1 ВЗ	1342,50
12	Перераховано єдиний соціальний внесок (ЄСВ – 22 %) з суми авансу з поточного рахунку	651/1	311	18590,00
13	Перераховано єдиний соціальний внесок (ЄСВ – 8,41 %) з суми авансу з поточного рахунку	651/2	311	420,5
14	Перераховано податок на доходи фізичних осіб (18 %)	641/3 ПДФО	311	16110,00
15	Перераховано утриманий військовий збір з доходів фізичних осіб (1,5 %) з суми авансу	642/1 ВЗ	311	1342,5
16	Перераховано аванс по заробітній платі з поточного рахунку на карткові рахунки працівників	313	311	72047,5
17	Здійснено виплату авансу заробітної плати через карткові рахунки працівників	661/2	313	72047,5

Джерело: складено на основі даних підприємства

Слід відзначити, що на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» працюють інваліди, яким ЄСВ нараховується за ставкою 8,41%. Зазначений ЄСВ обліковується на субрахунку 651/2 «Єдиний внесок на зарплату інвалідів». Так працівник Калуєв В.О., що працює на виробництві та інвалід, має посадовий оклад 10000 грн. Відповідно ЄСВ склав:

$$10000 \times 8,41\% = 841 \text{ грн.}$$

Калуєв В.О. має податкових соціальних пільг, відповідно ПДФО складало:

$$10000 \times 18\% = 1800 \text{ грн.}$$

Інші працівники виробництва, які не є інвалідами, отримали заробітну плату у сумі 80000 грн. ЄСВ склав:

$$80000 \times 22\% = 17600 \text{ грн.}$$

Після нарахування та виплати авансу у визначений строк здійснюється виплата та нарахування заробітної плати за місяць. Розглянемо кореспонденцію рахунків для обліку нарахування та виплати заробітної

плати, ПДФО та ЄСВ на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» для різних категорій персоналу в таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Фрагмент журналу господарських операцій з обліку нарахування та виплати заробітної плати, ПДФО та ЄСВ на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» різним категоріям працівників

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Відображено нарахування заробітної плати виробничого персоналу	23	661/1	90000,00
2	Відображено нарахування заробітної плати загальновиробничого персоналу	91	661/1	25000,00
3	Відображено нарахування заробітної плати управлінського персоналу	92	661/1	36000,00
4	Нараховано заробітну плату зайнятим збутом	93	661/1	28000,00
5	Відображення нарахування ЄСВ (22 %) з витрат на оплату праці виробничого персоналу	23	651/1	17600,00
6	Відображення нарахування ЄСВ (8,41 %) з витрат на оплату праці виробничих працівників-інвалідів	23	651/2	841,00
7	Відображення нарахування ЄСВ (22 %) з витрат на оплату праці загальновиробничого персоналу	91	651/1	5500,00
8	Відображення нарахування ЄСВ (22 %) на оплату праці адміністрації	92	651/1	7920,00
9	Відображення нарахування ЄСВ (22 %) на оплату праці зайнятих збутом	93	651/1	6160,00
10	Утримано податок на доходи фізичних осіб (18 %)	661/1	641/3 ПДФО	16110,00
11	Утримано військовий збір з заробітної плати (1,5 %)	661/1	642/1 ВЗ	1342,50
12	Перераховано єдиний соціальний внесок (ЄСВ – 22 %) з суми, належної до сплати за другу половину місяця з поточного рахунку	651/1	311	18590,00
13	Перераховано єдиний соціальний внесок (ЄСВ – 8,41 %) з суми, належної до сплати за працівників-інвалідів	651/2	311	420,5
14	Перераховано податок на доходи фізичних осіб (18 %)	641/3 ПДФО	311	16110,00
15	Перераховано утриманий військовий збір (1,5 %)	642/1 ВЗ	311	1342,50
16	Перераховано суму заробітної плати з поточного рахунку на карткові рахунки працівників	313	311	72047,5
17	Здійснено виплату заробітної плати через карткові рахунки працівників	661/1	313	72047,5

Джерело: складено на основі даних підприємства

На Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» виникають випадки, що працівники хворіють, відповідно в лікарні їм оформлюють лікарняний лист та вони мають право на його оплату.

Відповідно до Податкового кодексу України компенсація за лікарняним листом відноситься до заробітної плати, тому оподатковується ПДФО в звичайному режимі, тобто за ставкою 18%.

Слід відзначити, що лікарняні у розрахунку за формою №1ДФ зазначаються у розділі І у загальній сумі зарплати. Ознака таких доходів «101».

Крім того, відповідно до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» суми допомоги по тимчасовій непрацездатності, яка виплачується за рахунок коштів фондів соціального страхування й оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок роботодавця, а також суми допомоги по вагітності та пологах включаються до бази нарахування й утримання ЄСВ.

Так, в червні 2019 року Комаренко В.В. захворів та оформив лікарняних. В ньому було зазначено, що він має право на компенсацію за 17 днів. За попередній рік його дохід склав 76815 грн. Працівник має страховий стаж 11 років та 2 місяця, відповідно оплата буде 100%. Здійснимо розрахунки:

Середньоденна заробітна плата:

$$76815 \div 365 = 210,45 \text{ грн.}$$

За рахунок Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» буде оплачено:

$$210,45 \times 5 = 1052,25 \text{ грн.}$$

ПДФО складе:

$$1052,25 \times 18\% = 189,41 \text{ грн.}$$

Військовий збір:

$$1052,25 \times 1,5\% = 15,78 \text{ грн.}$$

До виплати за рахунок підприємства:

$$1052,25 - 189,41 - 15,78 = 847,06 \text{ грн.}$$

Лікарняні за рахунок фонду соціального страхування:

$210,45 \times 12 = 2525,4$ грн.

ПДФО складе:

$2525,4 \times 18\% = 454,57$ грн.

Військовий збір:

$2525,4 \times 1,5\% = 37,88$ грн.

До виплати за рахунок фонду соціального страхування:

$2525,4 - 454,57 - 37,88 = 2032,95$ грн.

Тобто загальна виплата для розрахунку ЄСВ складе:

$1052,25 + 2525,4 = 3577,65$ грн.

ЄСВ складе:

$3577,65 \times 22\% = 787,08$ грн.

Синтетичний облік оподаткування лікарняних на Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» представлено в таблиці 2.6.

Таблиця 2.6 – Синтетичний облік лікарняних на Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Нараховані лікарняні за рахунок підприємства (перші 5 днів тимчасової втрати працездатності)	949	663	1052,25
2	Нараховані лікарняні за рахунок фонду соціального страхування	378	663	2525,4
3	Утримано ПДФО	663	641/3 ПДФО	643,98
4	Утримано військовий збір	663	642/1 ВЗ	53,66
5	Нараховано ЄСВ на загальну суму лікарняних	949	651/1	787,08
6	Перераховано ПДФО до бюджету при виплаті лікарняних за рахунок підприємства	641/3 ПДФО	311	189,41
7	Перераховано військовий збір до бюджету при виплаті лікарняних за рахунок підприємства	642/1 ВЗ	311	15,78
8	Перераховано на картковий рахунок лікарняні за рахунок підприємства	663	311	847,06
9	Отримано лікарняні на спеціальний рахунок від фонду соціального страхування	378	663	2525,4
10	Перераховано ПДФО до бюджету при виплаті лікарняних за рахунок фонду соціального страхування	641/3 ПДФО	313	454,57

Продовження таблиці 2.6

1	2	3	4	5
11	Перераховано військовий збір до бюджету при виплаті лікарняних за рахунок підприємства	642/1 ВЗ	313	37,88
12	Перераховано на картковий рахунок лікарняні за рахунок фонду соціального страхування	663	313	2032,95
13	Перераховано ЄСВ	651/1	311	787,08

Джерело: складено на основі даних підприємства

На Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» працівниця Малишева В.О., відповідно до виданого листка тимчасової втрати працездатності, надано 126 календарних днів у зв'язку з вагітністю та пологами. Бухгалтер розрахував денну виплату, яка склала 353,26 грн.

Далі було розраховано допомогу по вагітності та пологам:

$$353,26 \times 126 = 44510,76 \text{ грн.}$$

ЄСВ 22%:

$$44510,76 \times 22\% = 9792,37 \text{ грн.}$$

Слід відзначити, що виплата декретних не оподатковується ПДФО та військовим збором.

Кореспонденція рахунків з обліку оподаткування декретних на Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» представлено в таблиці 2.7.

Таблиця 2.7 – Синтетичний облік декретних на Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		
		Дт	Кт	Сума, грн
1	Нараховано декретні за отриманим лікарняним листком	378	663	44510,76
2	Нараховано ЄСВ (22%)	949	651	9792,37
3	Отримано лікарняні на спеціальний рахунок від фонду соціального страхування	313	378	44510,76
4	Перераховано до бюджету ЄСВ	651/1	311	9792,37
5	Перераховано декретні на картковий рахунок Малишевої В.О.	663	313	44510,76

Джерело: складено на основі даних підприємства

Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» надає своїм працівникам відпустки, які положенні їх відповідно до законодавства. Для надання відпустки, працівник заповнює заяву щодо надання йому відпустки на ім'я директора.

Директор узгоджує або не узгоджує заяву за об'єктивних обставин. При узгодженні заяви, директор видає наказ щодо надання відпустки. Бухгалтерія здійснює розрахунки по оплаті відпустки.

Проте частина працівників Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» відмовляється від відпустки та підприємство сплачує грошові компенсації за невикористані щорічні (основні та додаткові) відпустки, а також за додаткові відпустки на дітей. Ці виплати є виплатами за невідпрацьований робочий час, що належать до складу фонду додаткової заробітної плати на який нараховується єдиний соціальний внесок (далі – ЄСВ).

Крім того, грошові компенсації за невикористані щорічні (основні та додаткові) відпустки сплачуються й при звільненні працівників. Однак, на ці суми компенсацій за невикористану відпустку, які виплачуються після звільнення, ЄСВ не нараховують. Суму компенсації включають до загального місячного оподаткованого доходу з якого утримують податок на доходи фізичних осіб. Суму компенсації та ЄСВ на неї нараховують за дебетом субрахунку 471 «Забезпечення виплат відпусток», а якщо суми резерву недостатньо, суму перевищення відносять на витрати (рахунки 23, 91, 92, 93, 94).

Офіс-менеджер Ковальова Валентина Федорівна 15 листопада подала заяву про звільнення за власним бажанням. Дата останнього дня роботи 30 листопада. Тобто вона відпрацювала повний календарний місяць. Посадовий оклад Ковальової В.Ф. складає 8200 грн.

Окрім посадового окладу при звільненні Ковальова В.Ф. має право на компенсацію за невикористану відпустку. Бухгалтер здійснив розрахунок, сума компенсації за невикористану відпустку складає 1547 грн.

Кореспонденція рахунків нарахування і виплати компенсації за невикористану відпустку при звільненні працівника на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» представлена в таблиці 2.8.

Таблиця 2.8 – Кореспонденція рахунків нарахування і виплати компенсації за невикористану відпустку при звільненні працівника на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дт	Кт	
1	2	3	4	5
1	Нараховано зарплату офіс-менеджеру за листопад, який звільняється	92	661	8200,00
2	Нараховано компенсацію за невикористану відпустку	471	661	1547,00
3	Нараховано ЄСВ на:			
3.1	- заробітну плату	92	651	1804,00
3.2	- суму компенсації	471	651	340,34
4.	Утримано:			
4.1	ПДФО	661	641/3 ПДФО	1754,46
4.2	Військовий збір	661	642/1 ВЗ	146,21
5	Перераховано з поточного рахунку			
5.1	ЄСВ	651/1	311	2144,34
5.2	ПДФО	641/3 ПДФО	311	1754,46
5.3	Військовий збір	642/1 ВЗ	311	146,21

Отже, Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» має в штаті найманих працівників, тому відповідно до діючого законодавства:

– нараховує, утримує і сплачує ПДФО до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з виплачуваних їй доходів;

– веде податковий облік;

– подає податкову звітність щодо сплати та нарахування податків із заробітної плати та внесків;

– несе відповідальність за порушення вимог чинного законодавства.

Таким чином, саме роботодавець, що виплачує доходи у вигляді заробітної плати, є особою, відповідальною за нарахування ЄСВ, утримання ПДФО та їх сплату до бюджету.

2.3 Фінансовий аналіз Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

Для утримання стабільної тенденції розвитку фінансово-господарської діяльності підприємства в умовах постійного загострення конкурентної боротьби необхідно достовірно оцінювати фінансовий стан підприємства. Фінансовий стан підприємства характеризує забезпеченість власними оборотними коштами, оптимальне співвідношення запасів товарно-матеріальних цінностей з потребами виробництва, а також своєчасне проведення розрахункових операцій і платоспроможність.

Здійснено аналіз основних економічних показників Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 роки на основі даних фінансової звітності в таблиці 2.9.

Таблиця 2.9 – Аналіз основних економічних показників Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 рр., тис. грн.

Стаття	Роки			Абсолютне відхилення, тис.грн.		Темп росту,%	
	2017	2018	2019	2017-2016	2018-2017	2017/2016	2018/2017
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	5265,9	26386,5	7627,5	21120,6	-18759	1503,24	86,73
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	3949,8	26137,8	7546,8	22188	-18591	1985,25	86,61
Інші операційні витрати	1128	0	14,1	-1128	14,1	0,00	-
Інші витрати	61,2	0	0	-61,2	0	0,00	-
Фінансовий результат до оподаткування	126,9	248,7	66,6	121,8	-182,1	587,94	80,34
Податок на прибуток	22,8	44,7	12	21,9	-32,7	588,15	80,55
Чистий прибуток (збиток)	104,1	204	54,6	99,9	-149,4	587,91	80,28
Середньорічна вартість активів	3660,15	4457,55	11867,1	797,4	7409,7	365,37	798,66
Середньорічна вартість власного капіталу	1315,65	1469,7	1599	154,05	129,3	335,13	326,40

Дані таблиці 2.9 свідчать, що найбільш дохідним для Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 роки виявився 2018 рік, адже було отримано 26386,5 тис.грн. чистого доходу від реалізації продукції, товарів, послуг. У 2017 році зазначений показник склав 5265,9 тис.грн., в той час як у 2019 році – 7627,5 тис.грн.

Собівартість реалізованої продукції, товарів, послуг також коливалась, так у 2017 році вона склала 3949,8 тис.грн., проте у 2018 році вже на 22188 тис.грн. більше. У 2019 році вона зменшилась на 18591 тис.грн. у порівнянні з 2018 роком. За рахунок таких показників фінансовий результат до оподаткування склав 126,9 тис.грн. у 2017 році.

Представимо дані щодо основних економічних показників діяльності Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 роки графічно на рисунку 2.3.

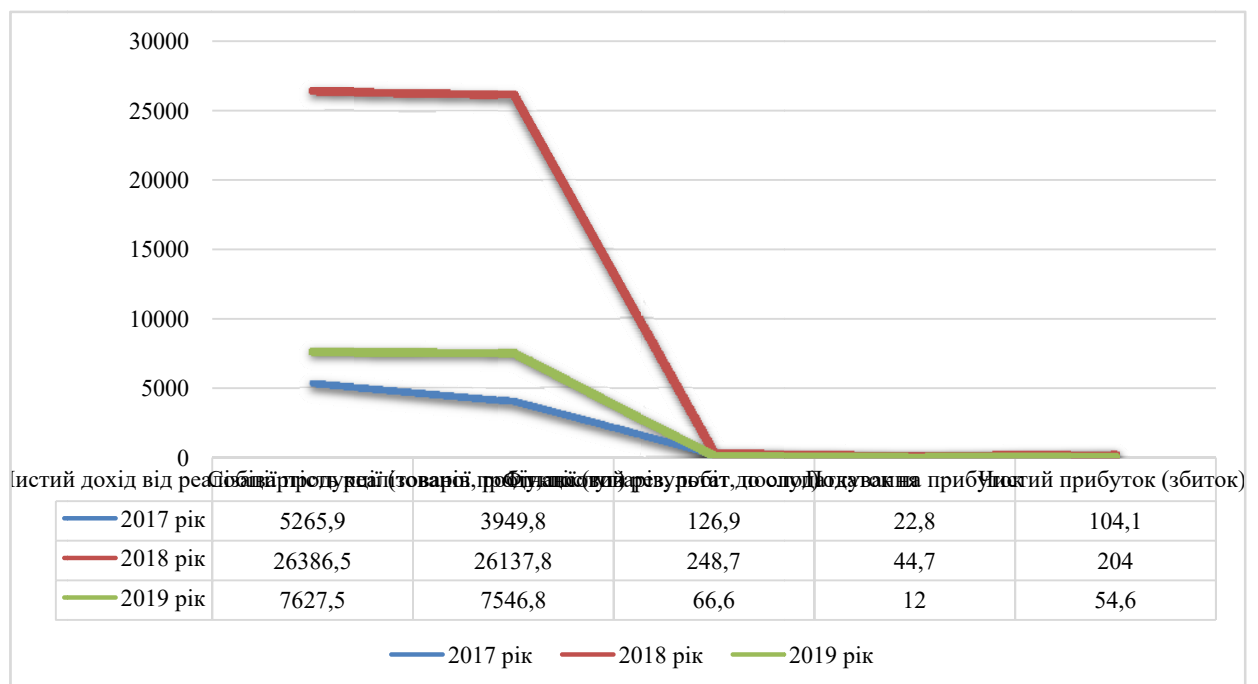


Рисунок 2.3 - Основні економічні показники діяльності Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 р

Було нараховано 22,8 тис.грн. податку на прибуток та чистий прибуток склав 104,1 тис.грн. У 2018 році фінансовий результат до оподаткування склав 248,7 тис.грн., податок на прибуток склав 44,7 тис.грн. та чистий

прибуток склав 204 тис.грн. У 2019 році чистий прибуток склав 54,6 тис.грн. Аналіз майнового стану свідчить, що середньорічна вартість активів постійно зростала, проте темп зростання власного капіталу був менший, що свідчить про те, що зростання капіталу досліджуваного підприємства відбувалось за рахунок позикових коштів.

Таким чином, діяльність Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017-2019 років виявилася прибутковою та ефективною.

У ринковій економіці фінансова стійкість є головною умовою життєдіяльності і основою стабільності стану підприємства. Під фінансовою стійкістю підприємства розуміють властивість підприємства, яка відображає в процесі взаємодії зовнішніх і внутрішніх факторів впливу досягнення стану фінансової рівноваги і здатність не лише утримувати на відповідному рівні протягом деякого часу основні характеристики діяльності підприємства, але й функціонувати та розвиватися.

Здійснимо аналіз фінансової стійкості, платоспроможності та ліквідності Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 роки в таблиці 2.10.

Таблиця 2.10 – Аналіз фінансової стійкості, платоспроможності та ліквідності Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 рр.

Назва показника	Норма	31.12. 2016	31.12. 2017	Відх.	31.12. 2018	Відх.	31.12 2019	Відх.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Коефіцієнт автономії	> 0,5 (збільшення)	0,440	0,307	-0,133	0,352	0,045	0,084	-0,268
Коефіцієнт концентрації позичкового капіталу	< 0,5 (зменшення)	0,560	0,693	0,133	0,648	-0,045	0,916	0,268
Коефіцієнт співвідношення позичкового та власного капіталу	< 0,5 (зменшення)	1,271	2,254	0,984	1,840	-0,414	10,849	9,009
Коефіцієнт маневреності власного капіталу	> 0,5 (збільшення)	0,210	-1,099	-1,308	-0,826	0,272	-1,503	-0,677

Продовження таблиці 2.10

1	2	3	4	5	6	7	8	9
Коефіцієнт фінансової стабільності	> 1 (збільшення)	0,787	0,444	-0,343	0,543	0,100	0,092	-0,451
Коефіцієнт забезпечення власними коштами	> 0,1 (збільшення)	0,142	-0,951	-1,092	-0,815	0,136	-0,161	0,654
Коефіцієнт забезпечення запасів робочим капіталом	> 0,2 (збільшення)	0,230	-1,181	-1,411	-1,143	0,038	-0,469	0,674
Коефіцієнт забезпеченості оборотних активів робочим капіталом	за планом (збільшення)	0,142	-0,951	-1,092	-0,815	0,136	-0,161	0,654
Величина власних оборотних коштів (робочий, функціонуючий капітал)	> 0 (збільшення)	88	-501	-589,200	-433	68,000	-815	-381,800
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	> 0,2	0,002	0,023	0,021	0,013	-0,010	0,004	-0,009
Коефіцієнт швидкої (проміжної) ліквідності	> 1	0,448	0,100	-0,348	0,158	0,058	0,566	0,408
Коефіцієнт поточної (загальної) ліквідності (покриття)	> 2	1,165	0,513	-0,652	0,551	0,038	0,861	0,310
Коефіцієнт маневреності власних оборотних коштів	(збільшення)	0,011	-0,046	-0,058	-0,029	0,018	-0,031	-0,003
Частка оборотних коштів у активах	—	0,652	0,355	-0,297	0,357	0,002	0,789	0,432
Частка запасів у поточних активах	—	0,616	0,805	0,189	0,713	-0,092	0,343	-0,370
Частка власних оборотних коштів у покритті запасів	> 0,5	0,230	-1,181	-1,411	-1,143	0,038	-0,469	0,674

Приведені в таблиці 2.10 дані свідчать про те, що значення показників фінансової стійкості на Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом аналізованого періоду постійно погіршувались.

Оскільки нормальне значення коефіцієнта автономії повинно перевищувати 0,5, можна зробити висновок про недостатню фінансову незалежність Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017 – 2019 років, крім того негативним є падіння даного показника для Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» на протязі аналізованого періоду.

Відповідно до зменшення фінансово автономії, коефіцієнт концентрації позичкового капіталу протягом 2017 – 2019 років зростав, що свідчить про збільшення частки позикових коштів в структурі капіталу.

Коефіцієнт співвідношення позикового та власного капіталу також підтверджує зростання фінансової залежності Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» від позикового капіталу протягом 2017 – 2019 років, адже значення показника зросло від 1,271 у 2017 році до 10,849 на кінець 2019 року.

Коефіцієнт маневрування власних коштів показує частку обігових коштів у власному капіталі. Для цього коефіцієнта нормальне значення повинно перевищувати 0,1. Проте в нашому випадку він жодного разу не досягав нормативного значення.

Коефіцієнт фінансової залежності щороку зростав та на кінець 2019 року мав значення 11,849. Що перевищує норматив та свідчить про повну фінансову залежність Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ».

Коефіцієнт фінансової стабільності показує забезпеченість власними коштами. Даний показник становить на кінець 2019 року 0,092, тобто сума позикових коштів перевищує власні кошти підприємства, що свідчить про недостатню фінансову стійкість підприємства.

Динаміка показників фінансової стійкості Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» відображена на рисунку 2.4.



Рисунок 2.4 – Динаміка показників фінансової стійкості Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017 – 2019 рр.

Коефіцієнт поточних зобов'язань протягом аналізованого періоду склав 1, тобто Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» віддавало перевагу поточним зобов'язанням, довгострокові зобов'язання були відсутні.

Коефіцієнт забезпечення власними коштами мав протягом досліджуваного періоду від'ємне значення, що свідчить про те, що Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» не вистачало власних коштів для забезпечення діяльності.

Відповідно до коефіцієнту забезпеченості оборотних активів робочим капіталом з 2017 року робочого капіталу для забезпеченості оборотних активів не вистачало, про що свідчить від'ємне значення показників.

При відсутності кредитування господарської діяльності, інвестування прибуткової нової техніки, Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» розраховує у своїй фінансовій діяльності тільки на власні фінансові ресурси, які повністю залежать від хаотичності ринку та обсягів реалізації продукції. Фінансово-господарська діяльність залежить від авансування та передплат виготовлення продукції.

Проведемо визначення типу фінансової стійкості досліджуваного підприємства Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017 – 2019 рр. в таблиці 2.11.

Таблиця 2.11 – Визначення типу фінансової стійкості підприємства Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017 – 2019 рр.

Показники	Рік		Відхилення, (+;-)	31.12. 2019	Відхилення, (+;-)
	31.12. 2017	31.12.2 018			
1	2	3	4	5	6
1. Джерела формування власних коштів	1367,7	1571,7	204	1626,3	54,6
2. Необоротні активи	2870,4	2870,4	0	4070,4	1200
3.Наявність власних оборотних коштів (ВОК) (р. 1 – р. 2)	-1502,7	-1298,7	204	-2444,1	-1145,4
4.Довгострокові зобов'язання	0	0	0	0	0
5.Наявність власних оборотних коштів і довгострокових джерел формування оборотних коштів (р.3 + р.4)	-1502,7	-1298,7	204	-2444,1	-1145,4
6. Короткострокові кредити і позики	3083,4	2892,3	-191,1	17643,9	14751,6
7. Загальна величина основних джерел коштів (р.5 + р.6)	1580,7	1593,6	12,9	15199,8	13606,2
8. Загальна сума запасів	1272,3	1135,8	-136,5	5206,8	4071
9. Надлишок (нестача) ВОК	95,4	435,9	340,5	-3580,5	-1338,8
10.Надлишок (нестача) ВОК і довг. позикових джерел покриття запасів	95,4	435,9	340,5	-3580,5	-4016,4
11. Надлишок (нестача) загальної величини основних джерел фінансування запасів	3178,8	3328,2	149,4	14063,4	10735,2
12. Тривимірний показник типу фінансової стійкості	(1,1,1)	(1,1,1)		(0,0,1)	
13. Тип фінансової стійкості	абсолютна	абсолютна		Нестійкий фінансовий стан	

Представлені дані свідчать, що у 2017-2018 роках Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» мав абсолютно стійкий фінансовий стан. На кінець 2019 року ситуація значно погіршилась, фінансовий стан став нестійкий, власних коштів стало не вистачати, підвищилась фінансова залежність досліджуваного підприємства.

Керівництвом Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» підготовлена Програма по виходу із кризового стану та фінансового оздоровлення, яка передбачає ряд заходів по виводу підприємства з кризового стану з урахуванням погашення боргів минулих років, відновлення виробничої діяльності підприємства, підвищення фінансової стійкості, а саме:

- заходи по забезпеченню доходності від реалізації продукції, отримання чистого прибутку, в т.ч., за рахунок впровадження прогресивних технологій, збільшення обсягів виробництва;
- заходи по забезпеченню вдосконалення виробництва, організації праці та управління;
- заходи по забезпеченню економії матеріалів, палива та електроенергії;
- заходи по підвищенню рівня заробітної плати, недопущення заборгованості і забезпечення матеріального стимулювання працівників;
- заходи по дотриманню вимог колективного договору і створенню нових робочих місць.

Для зміцнення позиції та підвищення фінансової стійкості Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» слід забезпечити такий його технічний рівень, який би відповідав досягненням лідерів світового ринку. Необхідною умовою успішної діяльності Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» надалі є активна інноваційна політика, спрямована на стимулювання прогресивних структурних змін. Однак нестача фінансових ресурсів суттєво обмежує можливості розвитку Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ». Для раціонального використання дорогих інноваційних ресурсів необхідна оптимізація інноваційної стратегії, підвищення її наукової обґрунтованості, постійне вдосконалення в мінливих суспільно-економічних умовах.

Отже, було встановлено, що основними причинами кризового стану Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» є:

1. Висока енергоємність основних технологічних процесів.
2. Поганий стан основних фондів (понад 65% основних фондів повністю вичерпали терміни експлуатації).
3. Низька ефективність допоміжних виробництв.
4. Низький рівень організаційно-управлінських процесів.

Проведемо аналіз рентабельності Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 роки в таблиці 2.12.

Таблиця 2.12 – Аналіз рентабельності Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 роки

Назва показника	Рік			Абс. Зміни 2018- 2017	Абс. Зміни 2019- 2018
	2017	2018	2019		
1	2	3	4	5	6
Рентабельність сукупного капіталу (RROA)	3,47	5,58	0,56	2,11	-5,02
Рентабельність власного капіталу(RROE)	9,65	16,92	4,17	7,28	-12,76
Чиста рентабельність активів (ROAч)	2,84	4,58	0,46	1,73	-4,12
Чиста рентабельність поточних активів (ROCAч)	6,03	12,85	0,65	6,82	-12,20
Чиста рентабельність власного капіталу (ROICч)	7,91	13,88	3,41	5,97	-10,47
Валова рентабельність продаж(RGPM)	24,99	0,94	1,06	-24,05	0,12
Чиста рентабельність продаж(RNPM)	1,98	0,77	0,72	-1,20	-0,06
Валова рентабельність виробництва(RPIB)	33,32	0,95	1,07	-32,37	0,12
Чиста рентабельність виробництва(RPIC)	2,64	0,78	0,72	-1,86	-0,06
Валова рентабельність активів (ROAv)	35,96	5,58	0,68	-30,38	-4,90
Валова рентабельність поточних активів (ROCAv)	76,27	15,67	0,96	-60,60	-14,71
Валова рентабельність інвестованого капіталу (ROICв)	100,03	16,92	5,05	-83,11	-11,87

Представлені показники свідчать, що діяльність Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 роки була рентабельною, а відповідно й прибутковою. Найбільш рентабельним виявився 2018 рік. Так у 2018 році рентабельність сукупного капіталу склала 5,58%, в той час як у 2019 році зазначений показник склав лише 0,56%.

Основними шляхами покращення фінансового стану та виходу з кризи на Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» є:

- збільшення виручки від реалізації товарів і послуг;
- структурна перебудова з переходом на інноваційний шлях розвитку;
- підтримка ефективно працюючих виробничих потужностей;
- модернізація та технічне переоснащення підприємства на основі передових досягнень світової та вітчизняної науки;
- зниження витрат матеріальних і енергетичних ресурсів при виробництві продукції;
- виробництво нових і відновлення виробництва перспективних видів продукції, виготовлення конкурентоспроможної металопродукції з високим рівнем доданої вартості;
- науково-технічне та інформаційне забезпечення розвитку перспективних процесів виробництва, створення нових конструкційних і функціональних матеріалів;
- забезпечення державної підтримки при впровадженні енергозберігаючих заходів шляхом застосування економічних важелів стимулювання зниження енергоємності продукції та введення санкцій за понад нормоване споживання енергоресурсів;
- використання стратегії впровадження енергозберігаючих технологій та ефективного використання енергетичних ресурсів.

Оптимальним шляхом розв'язання проблеми підвищення фінансової стабільності Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» є шлях інвестиційно-інноваційного розвитку, який забезпечує комплексний розвиток підприємства за рахунок реалізації взаємопов'язаних завдань і заходів, спрямованих на технічне оновлення виробництва, використання науково-технічного потенціалу, формування високотехнологічного виробництва.

Таким чином, проаналізувавши показники фінансової стійкості для Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017 – 2019 років можна зробити висновок, що фінансування представництва відбувається за рахунок власних коштів, тобто досліджуване підприємство фінансово стійке, але значення показників постійно погіршується.

Отже, у другому розділі визначено, що Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» являє собою відокремлений підрозділ юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням та здійснює представництво і захист інтересів юридичної особи. Представництва наділяються майном юридичної особи, що її створила і діє на підставі затвердженого нею положення. Керівник представництва призначається юридичною особою і діє на підставі виданої нею довіреності.

Проведений контроль оподаткування ЄСВ та ПДФО заробітної плати робітників на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» показав, що для обліку ПДФО у бухгалтерському обліку застосовують субрахунок 641 «Розрахунки за податками». За кредитом цього субрахунку відображають утримання сум ПДФО із суми нарахованого оподаткованого доходу (Дт 661 «Розрахунки за заробітною платою» – Кт 641 «Розрахунки за податками»), за дебетом – його сплату (перерахування) до бюджету (Дт 641 «Розрахунки за податками» – Кт 311 «Поточні рахунки в національній валюті»). Облік ЄСВ ведеться на рахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування». Проведений контроль порушень не виявив, оподаткування ЄСВ та ПДФО заробітної плати робітників на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» ведеться відповідно до вимог чинного законодавства.

Найбільш дохідним виявився 2018 рік, адже було отримано 26386,5 тис.грн. чистого доходу від реалізації продукції, товарів, послуг. У 2017 році зазначений показник склав 5265,9 тис.грн., в той час як у 2019 році – 7627,5 тис.грн.

Собівартість реалізованої продукції, товарів, послуг також коливалась, так у 2017 році вона склала 3949,8 тис.грн., проте у 2018 році вже на 22188 тис.грн. більше. У 2019 році вона зменшилась на 18591 тис.грн. у порівнянні з 2018 роком. За рахунок таких показників фінансовий результат до оподаткування склав 126,9 тис.грн. у 2017 році. Було нараховано 22,8

тис.грн. податку на прибуток та чистий прибуток склав 104,1 тис.грн. У 2018 році фінансовий результат до оподаткування склав 248,7 тис.грн., податок на прибуток склав 44,7 тис.грн. та чистий прибуток склав 204 тис.грн. У 2019 році чистий прибуток склав 54,6 тис.грн. Аналіз майнового стану свідчить, що середньорічна вартість активів постійно зростала, проте темп зростання власного капіталу був менший, що свідчить про те, що зростання капіталу досліджуваного підприємства відбувалось за рахунок позикових коштів.

Таким чином, діяльність Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017-2019 років виявилася прибутковою та ефективною.

У 2017-2018 роках Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» мало абсолютно стійкий фінансовий стан. На кінець 2019 року ситуація значно погіршилась, фінансовий стан став нестійкий, власних коштів стало не вистачати, підвищилась фінансова залежність досліджуваного підприємства.

Проаналізувавши показники фінансової стійкості Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017 – 2019 років можна зробити висновок, що фінансування представництва відбувається за рахунок власних коштів, тобто досліджуване підприємство фінансово стійке, але значення показників постійно погіршується.

З ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО ВДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, КОНТРОЛЮ, ОПОДАТКУВАННЯ НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЄСВ ТА ПДФО ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПРАЦІВНИКІВ НА ПРЕДСТАВНИЦТВІ «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

3.1 Контроль нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

За рішенням керівництва Представництва «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» на даному підприємстві постійно проводиться контроль оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників. Контроль нарахування та сплати ЄСВ і ПДФО на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» здійснюється за наступними напрямками діяльності:

- перевірки, інвентаризації, експертиза, оцінка, управління податковими ризиками щодо ЄСВ і ПДФО;
- планування та прогнозування ЄСВ і ПДФО;
- податковий моніторинг та аналіз ЄСВ і ПДФО;
- нормативне, методологічне забезпечення обліку ЄСВ і ПДФО та його вдосконалення.

Було виявлено, що для бухгалтерського обліку поточних зобов'язань по оплаті праці Представництво «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» використовує спеціально виділений рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Що стосується утримання ПДФО, то використовується субрахунок 641 «Розрахунки по податкам», а нарахування ЄСВ 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Підставою для нарахування заробітної плати є таблиць обліку робочого часу. Розрахунок заробітної плати оформлюється відповідною відомістю нарахувань та утримань, де по кожному працівнику окремо наводиться

перелік доходів за видами нарахувань та перелік утримань за видами податків, та зазначається сума до виплати робітнику.

На Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» було проведено тестування внутрішнього контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників, результати якого наведено в таблиці 3.1.

Таблиця 3.1 – Тестування внутрішнього контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

№	Зміст питання	Варіанти відповіді			
		Інформація відсутня	Так	Ні	Прим.
1	Чи були виявлені помилки при перевірці ЄСВ, ПДФО та військового збору контролюючими органами?			+	
2	Веде облік податків та складає Звіт про ЄСВ та форму 1-ДФ: - одна особа; - різні особи?		+		
3	На якому рахунку ведеться облік ЄСВ: - 641; - 651		+		
4	На якому рахунку ведеться облік ПДФО: - 641; - 651.		+		
5	На якому рахунку ведеться облік військового збору: - 641; - 651		+		
6	Яка ставка ЄСВ на Вашому підприємстві: - 22%; - ?		+		
7	Яка ставка ПДФО на Вашому підприємстві: - 18%; - ?		+		
8	Яка ставка військового збору на Вашому підприємстві: - 1,5%; - ?		+		
9	Як нараховується ЄСВ на Вашому підприємстві: - $\text{доходи} \times \text{ставку} \div 100\%$; - ?		+		
10	Як нараховується ПДФО на Вашому підприємстві: - $\text{ФОП} \times \text{ставку} \div 100\%$; - ?		+		
11	Як нараховується військовий збір на Вашому підприємстві: - $\text{доходи} \times \text{ставку} \div 100\%$; - ?		+		

Джерело: складено автором на основі даних підприємства за методикою [42, с. 90]

Заробітна плата може виплачуватися через банк на картки співробітників та через касу. В обох випадках складається платіжна відомість, але при отриманні коштів через касу відомість повинна бути встановленого зразку. При необхідності заробітна плата може бути видана з каси за видатковими ордерами.

Загальний план контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» представлено в таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Загальний план контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

№	Етап	Перелік процедур	Термін виконання	Кількість днів	Виконавець	Примітки
1	2	3	4	5	6	7
1	Підготовчий	Затвердження програми контролю та перевірки	11.05-11.05	1	Колот М.І.	
2	Основний	Проведення всіх етапів перевірки відповідно до програми	12.05-20.05	8	Колот М.І.	
3	Заключний	Формування акту перевірки, надання рекомендацій щодо покращення	21.05-22.05	2	Колот М.І.	

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

Таким чином, контроль оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» здійснюється в три етапи. На підготовчому етапі контролер ознайомлюється з напрямками перевірки та визначає програму контролю. Також контролер розробляє робочі документи, які буде використовувати.

Для контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

використовувалась наступна програма перевірки утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці, форма якої представлена в таблиці 3.3.

Таблиця 3.3 – Програма контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

№	Мета	Перелік процедур	Код робочого документа	Період проведення	Виконавець	При мітки
1	2	3	4	5	6	7
1	Контроль правильності визначення залишку ЄСВ, ПДФО	Перевірити правильність визначення залишку ЄСВ, ПДФО	ПП-1	12.05-12.05	Колот М.І.	
2	Контроль правильності нарахування ЄСВ	Перевірити правильність нарахування ЄСВ	ПП-2	13.05-13.05	Колот М.І.	
3	Контроль правильності утримання ПДФО	Перевірити правильність утримання ПДФО	ПП-3	14.05-14.05	Колот М.І.	
4	Контроль правильності нарахування військового збору	Перевірити правильність нарахування військового збору	ПП-4	15.05-15.05	Колот М.І.	
5	Контроль відповідності нарахування та відображення в звітності	Перевірити відповідність нарахування та відображення в звітності	ПП-5	16.05-16.05	Колот М.І.	
6	Контроль відповідності сум нарахування та сплати	Перевірити відповідність сум нарахування та сплати	ПП-6	17.05-17.05	Колот М.І.	
7	Контроль своєчасності подачі звітності	Перевірити своєчасність подачі звітності	ПП-7	18.05-18.05	Колот М.І.	
8	Контроль своєчасності сплати	Перевірити своєчасність сплати	ПП-8	19.05-19.05	Колот М.І.	
9	Контроль правильності кореспонденції рахунків ЄСВ, ПДФО та військового збору	Перевірити правильність кореспонденції рахунків ЄСВ, ПДФО та військового збору	ПП-9	20.05-20.05	Колот М.І.	

Джерело: складено автором на основі даних підприємства

У наведеній програмі контролю утримань із заробітної плати та

нарахувань на фонд оплати праці на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» відображені основні процедури для вирішення встановлених завдань перевірки, визначено період перевірки та виконавця.

Робочий документ (ПП-9) з перевірки правильності кореспонденції рахунків щодо обліку ПДФО та ЄСВ на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» наведено в табл. 3.4.

Таблиця 3.4 – Робочий документ ПП-9. Перевірка кореспонденції рахунків щодо обліку ПДФО на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

Господарська операція	Дані обліку			Дані перевірки			Відхилення		
	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума	Дт	Кт	Сума
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Виплата авансу 15.04.2020 р.									
Виплачений аванс (= $0,5 \times 6000$).	661	311	3000	661	311	3000	-	-	-
Сплачений ПДФО при виплаті авансу (= $3000 \times 0,18$)*	641	311	540,2	641	311	540	-	-	0,2
Сплачений ВЗ при виплаті авансу (= $3000 \times 0,015$)*	642	311	45	642	311	45	-	-	-
Сплачений ЄСВ при виплаті авансу (= $3000 \times 0,22$)*	651	311	660	651	311	660	-	-	-
Розрахунки з оплати праці в кінці квітня 2020 р.									
Нарахована повна зарплата за липень (= $6000 + 6000 \times 0,30$)	92	661	7800	92	661	7800	-	-	-
Нарахований ЄСВ за липень (= $7800 \times 0,22$)	92	651	1716	92	651	1716	-	-	-
Утриманий ПДФО за липень (= $7800 \times 0,18$)	661	641	1404	661	641	1404	-	-	-
Утриманий ВЗ за липень (= $7800 \times 0,015$)	661	642	117	661	642	117	-	-	-
Виплата зарплати за 2-гу половину квітня 2020 р.									
Виплачена зарплата за 2-гу половину місяця (= $7800 - 1404 - 117 - 3000$)	661	311	3279	661	311	3279	-	-	-
Сплачений ПДФО за 2-гу половину місяця (= $1404 - 540$)	641	311	864	641	311	864	-	-	-
Сплачений ВЗ за 2-гу половину місяця (= $117 - 45$)	642	311	72	642	311	72	-	-	-
Сплачений ЄСВ за 2-гу половину місяця (= $1716 - 660$)	651	311	1056	651	311	1056	-	-	-

Джерело: складено на основі даних підприємства

Утримання та нарахування на заробітну плату перераховуються в строк

сплати заробітної плати. Якщо заробітна плата не виплачена своєчасно, то ПДФО та військовий збір сплачуються протягом 30 днів за останнім днем місяця, коли виникла заборгованість (ст. 168.1.5 ПКУ). Кінцевий термін сплати єдиного соціального внеску – 20 число наступного за розрахунковим місяця. Незалежно від того, виплачена заробітна плата чи ні – ЄСВ підприємство сплачує обов'язково.

Далі в таблиці 3.5 представлено робочий документ з перевірки правильності визначення утримань із заробітної плати відповідно до чинного законодавства.

Таблиця 3.5 – Робочий документ ПП-3. Перевірка правильності визначення ПДФО відповідно до чинного законодавства

П.І.Б.	Місяць	Оподаткований дохід	Податок на доходи фізичних осіб		Відхилення	Військовий збір		Відхилення
			За даними обліку	За даними перевірки		За даними обліку	За даними перевірки	
Курилець	04. 2020	8567,00	1542,06	1542,06	-	128,5	128,51	0,01

Джерело: складено на основі даних підприємства

Також було перевірено правильність визначення нарахування ЄСВ на заробітну плату на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» наведено в табл. 3.6.

Таблиця 3.6 – Робочий документ ПП-2. Перевірка правильності визначення нарахування ЄСВ на заробітну плату

Місяць	Нарахована заробітна плата, грн.	Нарахована сума ЄСВ, грн.		Відхилення
		За даними обліку	За даними перевірки	
04.2020	170548,69	37520,70	37520,71	0,01

Джерело: складено на основі даних підприємства

Перевірка правильності відображення ПДФО в звітності представлена в таблиці 3.7.

Таблиця 3.7 – Робочий документ ПП-5. Перевірка правильності відображення ПДФО в звітності

Місяць	Нарахована заробітна плата, грн.	Сума ПДФО, грн.		Відхилення
		За даними звітності	За даними перевірки	
04.2020	170548,69	30698,74	30698,76	0,02

Джерело: складено на основі даних підприємства

Розрахуємо податкове навантаження з ПДФО на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 роки в таблиці 3.8.

Таблиця 3.8 – Розрахунок податкового навантаження з ПДФО на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 рр.

Показник	2017 рік	2018 рік	Абс. Відх., тис.грн.	Темп росту, %	2019 рік	Абс. Відх., тис.грн.	Темп росту, %
1	2	3	4	5	6		
Факт							
Нараховано ПДФО, грн.	274,36	314,3	39,94	114,56	339,9	25,60	108,15
Витрати на оплату праці	1639	1798	159,00	109,70	1924,5	126,50	107,04
Податкове навантаження ПДФО у витратах на оплату праці	16,74	17,48	0,74	104,43	17,66	0,18	101,04
План							
Нараховано ПДФО, грн.	306	333	27	108,8235	360,9	27,90	108,38
Витрати на оплату праці	1700	1850	150	108,8235	2005	155,00	108,38
Податкове навантаження ПДФО у витратах на оплату праці	18	18,00	0	100	18,00	0,00	100,00
Відхилення							
Нараховано ПДФО, грн.	-31,64	-18,7	12,94	5,73	-21	-2,30	-0,23
Витрати на оплату праці	-61	-52	9,00	0,88	-80,5	-28,50	-1,34
Податкове навантаження ПДФО у витратах на оплату праці	-1,26	-0,52	0,74	4,43	-0,34	0,18	1,04

Джерело: складено на основі даних підприємства

З представлених даних бачимо, що щороку на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017-2019 років податкове

навантаження з ПДФО постійно зростало. Так у 2017 році податкове навантаження ПДФО у витратах на оплату праці складало 16,74%, в той час як у 2019 році – 17,66%.

Розрахуємо податкове навантаження з ЄСВ на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 роки в таблиці 3.9.

Таблиця 3.9 – Розрахунок податкового навантаження з ЄСВ на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за 2017-2019 рр.

Показник	2017 рік	2018 рік	Абс. Відх., тис.грн.	Темп росту, %	2019 рік	Абс. Відх., тис.грн.	Темп росту, %
1	2	3	4	5	6		
Факт							
Нараховано ПДФО, грн.	360,58	395,56	34,98	109,70	423,39	27,83	107,04
Витрати на оплату праці	1639	1798	159,00	109,70	1924,5	126,50	107,04
Податкове навантаження ПДФО у витратах на оплату праці	22,00	22,00	0,00	100,00	22,00	0,00	100,00
План							
Нараховано ПДФО, грн.	374	407	33	108,82	441,1	34,10	108,38
Витрати на оплату праці	1700	1850	150	108,82	2005	155,00	108,38
Податкове навантаження ПДФО у витратах на оплату праці	22	22,00	0	100,00	22,00	0,00	100,00
Відхилення							
Нараховано ПДФО, грн.	-13,42	-11,44	1,98	0,88	-17,71	-6,27	-1,34
Витрати на оплату праці	-61	-52	9,00	0,88	-80,5	-28,50	-1,34
Податкове навантаження ПДФО у витратах на оплату праці	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Джерело: складено на основі даних підприємства

З представлених в таблиці 3.9 даних, бачимо, що податкове навантаження ЄСВ у витратах на оплату праці на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017-2019 років складало 22%.

Акт внутрішньої перевірки обліку нарахування та сплати ЄСВ і ПДФО
на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

Відповідно до ПКУ, враховуючи, що Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» має статус податкового агента, воно зобов'язано подавати податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку (форма 1ДФ) до органу ДПС за місцем свого розташування.

Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» звітує за формою 1-ДФ окремо за кожен квартал, протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

Форма 1ДФ і Порядок заповнення й подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку затверджені наказом Державної податкової адміністрації України «Порядок заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку» від 24.12.2010 № 1020.

Розрахунок за формою № 1ДФ Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» подає в електронному вигляді. Податковий розрахунок на останньому аркуші засвідчується підписами керівника юридичної особи і головного бухгалтера й печаткою.

Формування витрат та звітності з Єдиного соціального внеску, проводиться згідно з вимогами діючого законодавства на основі фактичних витрат на оплату праці та інших нарахувань, встановлених Колективним договором Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ».

Звіт ЄСВ, його заповнення, подача, виправлення помилок і інші нюанси здійснюється Представництвом «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» відповідно до Наказу МФУ «Про затвердження Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 435 від 14.04.2015.

Звіт з ЄСВ надається Представництвом «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 20 днів після закінчення звітного місяця за формою згідно Додатку 4 Порядку №435. Звіт подається досліджуваним підприємством за місцем узяття на облік у податкових органах у електронній формі засобами електронного зв'язку, дотримуючись умов відносно реєстрації електронного підпису відповідальних осіб в порядку, визначеному законодавством.

Слід додати, що відповідно із змінами законодавства, очікується, що з 2021 року звітність з ПДФО та ЄСВ буде об'єднано.

Проведений контроль оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» показав, що для обліку ПДФО у бухгалтерському обліку застосовують субрахунок 641 «Розрахунки за податками». За кредитом цього субрахунку відображають утримання сум ПДФО із суми нарахованого оподаткованого доходу (Дт 661 «Розрахунки за заробітною платою» – Кт 641 «Розрахунки за податками»), за дебетом – його сплату (перерахування) до бюджету (Дт 641 «Розрахунки за податками» – Кт 311 «Поточні рахунки в національній валюті»). Облік ЄСВ ведеться на рахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Перевірено формування обліку і контроль нарахування та сплати ЄСВ і ПДФО на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» за період із 01.01.17 р. по 31.12.19 р., суттєвих порушень та викривлень не виявлено.

Здав: _____ Начальник відділу обліку

Прийняв: _____ Директор

Таким чином, проведений контроль порушень не виявив, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» ведеться відповідно до вимог чинного законодавства.

3.2 Пропозиції щодо удосконалення обліку, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства і розрахунок його податкового навантаження

Реформаційні та трансформаційні процеси, що відбуваються нині в економіці України, торкаються всіх сфер фінансової системи, особливо сфери податкових відносин. Нині податкова система розвивається особливо динамічно, що відмічають як вітчизняні, так і міжнародні експерти. В цих умовах адекватно сучасним реаліям повинна розвиватися і система податкового обліку підприємств, головною задачею якої є забезпечення інформацією зовнішніх та внутрішніх користувачів, своєчасне і повне перерахування належних до сплати сум податків до відповідних бюджетів. Тому проблеми правильної організації податкового обліку податку з доходів фізичних осіб, а також дослідження порядку здійснення нарахувань і утримань єдиного внеску за новими правилами є надзвичайно актуальними.

Питання удосконалення обліку податку на доходи фізичних осіб в Україні є одним із фундаментальних. Податкові надходження, як основне джерело доходів бюджету, відіграють важливу роль у забезпеченні повноцінного соціально-економічного розвитку держави. В сучасних умовах відчутно зросла волатильність податкових доходів держави в Україні, що створює серйозну загрозу зростання дефіциту державного бюджету.

До такого стану справ призвела низка причин. По-перше, скорочення темпів зростання доходів населення, а в деякі періоди – навіть номінальне зниження рівня доходів, зважаючи, що податок на доходи фізичних осіб становить значну частку податкових надходжень. По-друге, причиною скорочення бюджетних надходжень від оподаткування став високий рівень податкових ухилень, зумовлений прагненням індивідів залишити у своєму розпорядженні більше коштів у період стагнації економіки, незважаючи на незаконність такого способу.

Згідно з традиційними економічними поглядами податкові ухилення –

це «форма зменшення податкових та інших обов'язкових платежів, за якої платник податків навмисно чи ненавмисно ухиляється від сплати податків або скорочує розмір своїх податкових зобов'язань із порушенням норм чинного законодавства». З цього визначення випливає, що до виникнення податкових ухилень призводять порушення податкового законодавства, зумовлені не лише навмисними, а й ненавмисними діями платників. Ідеться насамперед про недоліки самої системи оподаткування, такі як непрозорість податкових норм, часті та непередбачувані зміни у податковому законодавстві, що ускладнюють правильне розуміння податкових норм, можуть викликати непорозуміння при заповненні податкових декларацій/розрахунків та похибки при проведенні відповідних розрахунків, а отже, стати причиною виникнення ненавмисних податкових ухилень [34, с. 88].

Одна з основних причин, чому в таких слаборозвинених економіках, як Україна, ухилення від оподаткування поширене не тільки серед заможних, а й серед малозабезпечених верств населення, полягає в тому, що для останніх доход має високу граничну корисність і податкові ухилення є їхнім способом виживання в скрутних економічних умовах.

Отже, податкова система потребує приведення у відповідність з пріоритетами державної політики соціально-економічного розвитку. Нерівномірне податкове навантаження, яке призводить до зростання розриву між бідними і багатими, свідчить про необхідність реформування механізму справляння ПДФО.

Характерними рисами ПДФО є також і те, що показник еластичності податку не пов'язаний з темпами економічного розвитку та вказує на поступове збільшення частки податку на доходи фізичних осіб в структурі ВВП. Невикористані значні ресурси сектору тіньової економіки як джерела податкових надходжень суттєво зменшують фіскальну ефективність податку на доходи фізичних осіб та створюють умови щодо невиправданого податкового навантаження на легальну економіку.

Для вирішення проблем, що стосуються оподаткування доходів фізичних осіб в Україні, врахувавши зарубіжний досвід, необхідно взяти такі заходи:

1. Щодо збільшення прозорості та відкритості справляння ПДФО;
2. Підвищення рівня податкового контролю.
3. Розроблення механізму переходу доходів громадян до легальних із тіньової економіки.
4. Запровадження прогресивної шкали оподаткування доходів;
5. Запровадження нульової ставки оподаткування для громадян із мінімальним рівнем доходів;
6. Призначення справедливих соціальних пільг громадянами, окремим сім'ям.
7. Розширення бази ПДФО за рахунок запровадження податку на розкіш, тобто оподаткування ювелірних виробів, виробів із хутра, картин та ін.
8. Підвищення рівня доходів фізичних осіб, шляхом створення додаткових робочих місць, інвестування економіки.
9. Перехід від розуміння ПДФО лише як фіскального інструменту до розуміння ПДФО як засобу підвищення суспільного добробуту, що діє на користь самих платників податку. Такий захід має на меті підвищення рівня податкової культури.

Застосування податкової соціальної пільги при визначення ПДФО має дуже важливе значення, адже впливає на рівень доходу працівника, тому доцільно вдосконалити облік податку на доходи фізичних осіб на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ». Для цього пропонуємо до субрахунку 641 «Розрахунки за податками» відкрити наступні субрахунки:

- 6411/1 «Розрахунки за ПДФО із соціальною пільгою»;
- 6411/2 «Розрахунки за ПДФО без соціальної пільги».

Таке виокремлення на підприємстві дозволить бухгалтеру контролювати законність застосування соціальної пільги.

Крім того, розрахунково-платіжні відомості не відображають виокремлення фонду оплати праці, до якого застосовують чи ні податкову соціальну пільгу для визначення ПДФО. Тому наступним шляхом вдосконалення обліку нарахування ПДФО є покращення його документального забезпечення.

Так рекомендуємо Представництву «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» вдосконалити та використовувати наступну форму розрахунково-платіжної відомості, яка має таке виокремлення. За рахунок чого бухгалтер та контролер підприємства матиме змогу перевіряти вірність розрахунку ПДФО (таблиця 3.10).

Таблиця 3.10 – Вдосконалена форма розрахунково-платіжної відомості в частині обліку та розрахунку ЄСВ та ПДФО

№	ПБ	Таб. номер	ПІН	Нараховано, грн			Разом	База для ЄСВ	Ставка ЄСВ	Сума ЄСВ	Утримано, грн		На руки, грн.
				Зарплата	Премії	До плати					ПДФО 18%	ВЗ 1,5%	
1													
2													
3													
	Разом												
	ФОП для ЄСВ:												
	ЄСВ за ставкою 22 %												
	ЄСВ за ставкою 8,41%												
	ФОП для ПДФО:												
	Загальна сума ПСП												
	ПДФО за ставкою 18%												
	ПДФО за іншою ставкою												

Джерело: власна розробка

Використання розробленої форми розрахунково-платіжної відомості на підприємствах дозволить бухгалтеру отримувати більш деталізовану інформації щодо ПДФО та ЄСВ, легше розраховувати суми податків та попереджувати помилки.

В умовах відсутності єдиного підходу до відображення в обліку

нарахування доходу у вигляді додаткового блага вважаємо, що нарахування доходу потрібно відображати в обліку в будь-якому разі, але без «штучного» збільшення суми нарахованого доходу на встановлений законом коефіцієнт. При цьому доречно використовувати в якості первинного документа бухгалтерську довідку.

Крім того, рекомендуємо редагувати Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку шляхом відображення в цьому звіті даних щодо нарахованої суми соціальної пільги та підстави її нарахування, отже звіт матиме наступний вигляд (табл. 3.11).

Таблиця 3.11 – Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку

№ з/п	Податковий номер або серія та номер паспорта*	Сума нарахованого доходу (грн., коп.)	Сума виплаченого доходу (грн., коп.)	Сума соціальної пільги	Підстава пільги	Сума утриманого податку (грн., коп.)		Ознака доходу	Дата	
						нарахованого	перерахованого		прийняття на роботу (дд/мм/рррр)	звільнення з роботи (дд/мм/рррр)
1	2	3а	3	4	5	6а	6	7	8	9

Джерело: складено автором

Вдосконалення Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку дозволить контролерам автоматично перевіряти дані звіту.

Також нами була розроблена Річна особова картка працівника, яку Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» має використовувати для узагальнення даних про утримані суми ПДФО та ЄСВ із заробітної плати працівника (табл. 3.12).

Таблиця 3.12 – Розроблена Річна особова картка працівника Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

ШБ						Табл.№	Ідентифікаційний код			
Ставка ЄСВ, %:		Ставка ПДФО, %:				Підстави соц.пільги				
№	Місяць	Нараховано, грн.				Разом	Нараховано, грн.		Сплачено працівнику, грн	
		ЗП	Лікарняні	Відпустка	Інше		ЄСВ	ПДФО		
1	Січень									
2	Лютий									
3	Березень									
4	Квітень									
5	Травень									
6	Червень									
7	Липень									
8	Серпень									
9	Вересень									
10	Жовтень									
11	Листопад									
12	Грудень									
	Разом									

Джерело: власна розробка

Таким чином, важливим є реформування і подальше вдосконалення механізму оподаткування доходів фізичних осіб, а також пошук шляхів зростання фіскального й регулюючого потенціалу особистого прибуткового оподаткування.

За сучасної системи оподаткування податкове навантаження на фонд оплати праці становить від 55% до 68%. Головна причина цього – надмірно високі ставки податків і внесків, які зобов'язані сплачувати працедавці в Україні. Це змушує підприємства шукати можливі шляхи його зменшення.

Від рівня податкового навантаження на заробітну плату значною мірою залежить допустимий розмір оплати праці, який підприємство має змогу встановити для її виплати. Адже зі збільшенням фонду оплати праці відповідно збільшуються нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ), а також утримання податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Джерелом усіх цих нарахувань та утримань є фонд оплати праці.

Заробітна плата є об'єктом обкладення ПДФО (п. 164.2 Податкового кодексу України). З метою оподаткування ПДФО під заробітною платою

розуміють основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, що виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму (п.п. 14.1.48 ПКУ) [6]. У зв'язку з цим податкове навантаження на фонд оплати праці складається: як з податкового навантаження на заробітну плату працівника, так і з податкового навантаження на фонд оплати праці підприємства.

Одним із елементів податкового планування, який дає змогу підприємству зменшити податкове навантаження на фонд оплати праці, оптимізувати витрати та посилити свої конкурентні переваги на ринку, є аутсорсинг. Аутсорсинг (від. англ. *outsourcing* – зовнішнє джерело) – це передавання частини функцій з обслуговування діяльності підприємства стороннім підрядникам чи постачальникам за умови гарантування ними відповідного рівня якості та ефективності їх виконання на основі трансформації чи оновлення бізнес-процесів і технологій та з можливістю переходу частини персоналу підприємства до постачальника (аутсорсера) [18, с. 87 – 88].

У фінансово-господарській діяльності підприємство має змогу використовувати різні види аутсорсингу, які характеризуються певними особливостями:

- виробничий аутсорсинг, коли підприємство передає підряднику всі процеси з виробництва певної продукції чи доручає йому виготовляти окремі вузли, деталі або напівфабрикати, які є складовими основної продукції. Цей вид аутсорсингу дає змогу підприємству приділити увагу розробці нових продуктів і послуг для забезпечення конкурентної переваги на ринку товарів і послуг, збільшенню ефективності виробництва та зосередити;

- аутсорсинг окремих бізнес-процесів, які не є основними у виробничо-господарській діяльності підприємства, зокрема: аутсорсинг постачально-збутових операцій, управління персоналом, маркетингу, ведення бухгалтерського та податкового обліку, юридичних послуг, охоронних послуг, озеленення території тощо;

- аутсорсинг персоналу – передбачає винаймання для роботи на підприємстві працівників без документального оформлення з ними

юридичних відносин.

Для зменшення податкового навантаження на підприємство використовують дві форми аутсорсингу. Першою формою аутсорсингу є аутстафінг, що передбачає вивід персоналу за штат підприємства-замовника і оформлення його у штат підприємства-провайдера.

Суть аутстафінгу персоналу полягає в тому, що працівники продовжують працювати на попередньому місці роботи і виконувати покладені на них посадові обов'язки в компанії-замовнику, однак функції працедавця виконує компанія-провайдер і несе відповідальність згідно з трудовим і податковим законодавством: нараховує та виплачує заробітну плату й податки і внески [18, с. 89; 21, с. 26]. Тобто, працівники укладають трудові договори не із замовником, а з постачальником.

Постачальник бере на себе функції нарахування та виплати зарплати з відрахуванням зарплатних зборів до соціальних фондів і ПДФО, виконання норм трудового законодавства (прийом на роботу, звільнення, вирішення трудових суперечок і т. д.). Другою формою аутсорсингу є залучення працівників підприємства-провайдера на тривалий термін. При цьому працівники не входять до штату підприємства і перебувають у трудових відносинах із власне підприємством-провайдером (кадровим агентством).

Отже, основна відмінність між двома формами аутсорсингу полягає в тому, що за першої форми підприємство залучає свій персонал, а за другої – працівників підприємства-провайдера на тривалий термін. Аутсорсинг персоналу – один з елементів податкового планування, який дає змогу мінімізувати витрати підприємства за рахунок оптимізації податкових платежів і єдиного соціального внеску та зменшити податкове навантаження на підприємство.

Використовуючи аутсорсинг як елемент податкового планування, підприємство-замовник має змогу:

- зменшити витрати підприємства по заробітній платі;
- зменшити витрати на утримання працівників;
- оптимізувати податкове навантаження за рахунок скорочення нарахувань на фонд оплати праці;

- зберігати мінімальну кількість штатних працівників, у разі законодавчо-нормативних та корпоративних обмежень;
- оптимізувати витрати на виробництво продукції, зменшити її собівартість;
- зменшити податкове навантаження з податку на додану вартість;
- зменшити витрати оплати лікарняних і відпусток;
- перерозподілити статті балансу шляхом переводу витрат на оплату праці у витрати на послуги сторонніх організацій, що веде до зниження оподаткованої бази;
- врахувати витрати на оплату послуг за договором аутсорсингу при формуванні бази оподаткування податком на прибуток;
- перекласти частину повноважень з податкового та трудового законодавства на провайдера.

Основними недоліками аутсорсингу є ризик порушення конфіденційності інформації та загроза банкруцтва аутсорсингового підприємства. Вартість послуг аутсорсингового підприємства включає в себе: компенсації з заробітної плати працівника, податкові виплати, винагороду провайдеру (орієнтовно 30% (без ПДВ) від мінімальної заробітної плати, встановленої законодавством, або відсоток від заробітної плати працівника, або фіксована сума, яка встановлюється за домовленістю сторін і залежить від вимог, що пред'явлені до працівників, їх кількості) та інші послуги [23; 24].

Прибиральниця Представництва «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» мати, яка виховує двох неповнолітніх дітей, одна з яких є інвалідом, нараховані за повний відпрацьований місяць 5723 грн. Втім вона не надала заяву роботодавцю про право пільги. Так ця працівниця має право на 100%-ову податкову соціальну пільгу на одну дитину та на підвищену 150%-ову податкову соціальну пільгу на дитину-інваліда, згідно п.п. 169.1.2 та пп. б) п.п. 169.1.3 п. 169.1 ст. 169 Податкового кодексу України, та додала відповідні документи. При визначенні граничного рівня доходу, який у даному випадку дає право на отримання податкової соціальної пільги слід керуватись абз.2 п.п. 169.4.1 п. 169.4 ст. 169 Кодексу: граничний розмір

доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги для матері, яка виховує двох дітей, одна з яких є інвалідом, визначається як добуток суми в 2940 грн. та відповідної кількості дітей [6]. Отже, для матері, яка має двох неповнолітніх дітей, одна з яких є інвалідом розрахункова межа для нарахування ПСП у 2020 році складатиме 5880 грн. (2940×2), а податкова соціальна пільга складатиме 2627,5 грн. (1051 грн. + 1576,5 грн.), оскільки пп. 169.3.1 ст. 169 ПКУ передбачено застосування основної та підвищеної соціальної пільги одночасно.

У 2020 році отримуємо наступну суму податку на доходи фізичних осіб: $(5723 - (1051 + 1576,5)) \times 18\%$ (ставка податку на доходи фізичних осіб) = 557,19 грн.

Заплановано було:

$$5723 \times 0,18 = 1030,14 \text{ грн.}$$

Економія:

$$1030,14 - 557,19 = 472,95 \text{ грн. на місяць}$$

Крім того, на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» у 2019 році було прийнято працівника на умовах неповного робочого часу. За відпрацьований час йому буде нараховано 2800 грн. заробітної плати. В даному випадку працівник має право на загальну податкову соціальну пільгу у 1051 грн. (оскільки заробітна плата менша за граничний розмір доходу, який дає право на податкову соціальну пільгу), за умови подання відповідної заяви роботодавцю – п.п. 169.1.1 п. 169.1 ст. 169 Податкового кодексу України [6].

Розрахуємо податок на доходи фізичних осіб у 2020 році: $(2800 - 1051) \times 18\%$ (ставка податку на доходи фізичних осіб) = 314,82 грн.

Планувалося:

$$2800 \times 0,18 = 504 \text{ грн.}$$

Економія:

$$504 - 314,82 = 189,18 \text{ грн.}$$

Таким чином, на 2020 рік має наступну оптимізацію ПДФО на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» (табл. 3.13).

Таблиця 3.13 – Податковий календар оптимізації Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» на 2020 рік щодо податку на доходи фізичних осіб двох працівників

	I квартал		II квартал		III квартал		IV квартал		Разом, грн.
	Сума, грн..	Дата подання звітності	Сума, грн..	Дата подання звітності	Сума, грн..	Дата подання звітності	Сума, грн..	Дата подання звітності	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
План до оптимізації									
ФОП	25569		25569		25569		25569		102276
ПДФО									
Нараховано	4602,41		4602,41		4602,41		4602,41		18409,68
Сплачено	4602,41	10.04	4602,41	21.07	4602,41	16.10	4602,41	16.01	18409,68
План після оптимізації									
ФОП	25569		25569		25569		25569		102276
ПДФО									
Нараховано	2616,03		2616,03		2616,03		2616,03		10464,12
Сплачено	2616,03	10.04	2616,03	21.07	2616,03	16.10	2616,03	16.01	10464,12
Відх.									
Нараховано	-1986,39		-1986,39		-1986,39		-1986,39		-7945,56
Сплачено	-1986,39		-1986,39	-	-1986,39		-1986,39	-	-7945,56
Примітка									

Джерело: складено автором

Оптимізація складе 7945,56 грн. лише за двома працівниками, відповідно необхідно переглянути заробітні плати всіх працівників.

Таким чином, розгляд видів відносин із працівниками та їх вплив на податкове навантаження та витрати підприємства дає змогу зробити висновок, що альтернативним варіантом для підприємства є виведення за штат працівників. Багато підприємств з метою оптимізації оподаткування виводять за штат працівників з подальшим оформленням їх як підприємців-спрошенців, які продовжують працювати на колишньому місці і виконувати свої колишні обов'язки, але вже на підставі цивільно-правового договору, а не трудового. Також з метою оптимізації податкового навантаження на фонд оплати праці використовують аутсорсинг, що передбачає виведення персоналу за штат компанії-замовника і оформлення його у штат компанії-провайдера. Таким чином, використовуючи вищезазначені інструменти податкового планування, підприємство має змогу мінімізувати свої податкові платежі та витрати.

3.3 Пропозиції щодо удосконалення контролю нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

Проведення реформ системи оподаткування заробітної плати та її похідних, а саме ЄСВ, ПДФО потребує запровадження сучасних новітніх форм та методів податкового контролю, які повинні забезпечити оптимізацію навантаження на бізнес, з одного боку, а з іншого – забезпечити соціальний захист через належне виконання податкової дисципліни. Виходячи з вищевикладеного, є потреба врегулювання економічних відносин бізнесу та держави через використання ефективного фінансового інструменту контролю, яким, на нашу думку, має стати вдосконалена система контролю нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників вітчизняних підприємств.

Внутрішньогосподарський контроль нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників має забезпечити належну податкову дисципліну суб'єктів бізнесу щодо нарахування заробітної плати та оформлення працівників, що сприятиме наповненню бюджету ресурсами через сплату податку на доходи фізичних осіб та ЄСВ і, як наслідок, соціальний захист працюючих, відсутність штрафних санкцій на підприємство за порушення чинного податкового законодавства.

Доречно зазначити, що законопроект «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо справедливого механізму нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» внесений з метою удосконалення функціонування системи загальнообов'язкового державного соціального та пенсійного страхування, підвищення якості адміністрування та дисципліни сплати єдиного внеску [9], що потребує контролю своєчасності виконання зобов'язань зі сплати єдиного соціального внеску.

Ефективне управління діяльністю Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ

ЕЛ СІ» включає в себе організацію системи оподаткування, яка включає в себе визначення податків, платежів та внесків, які має сплачувати підприємство. Крім того, їх облік, планування та відповідно контроль. Контроль передбачає визначення правильності їх розрахунку, нарахування, вірність документального забезпечення, своєчасність сплати до відповідного бюджету та інше.

Облік заробітної плати, а також відрахувань з неї податків, є одним з найважливіших і складних ділянок роботи, що займає одне з центральних місць у всій системі обліку на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ». Для того щоб працівники отримали вірно розраховану заробітну плату, важливо своєчасно провести необхідні розрахунки та належним чином скласти документи. Попередженню помилок при розрахунках, нарахуванні, утриманні або сплаті заробітної плати та податків і відрахувань з неї сприятиме вдосконалення внутрішнього податкового контролю на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ».

Головна мета такого виду контролю – виявлення ризиків нарахування штрафних санкцій при податкових перевірках. Крім того мета контролю обліку, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства – встановити відповідність методики обліку таких операцій, яку застосовують на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ», із чинним законодавством України, щоб виявляти якісь порушення чи помилки та те, як ці фактори можуть вплинути на вірність фінансової інформації для звітності. Крім того попередити помилки у веденні бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці та податків з неї.

Контролер має встановити достовірність первинних даних стосовно наявності зобов'язань перед бюджетом, повноти і своєчасності відображення даних у зведених документах та облікових регістрах, правильність ведення обліку зобов'язань перед бюджетом і позабюджетними фондами та його відповідність обліковій політиці підприємства, національним стандартам бухгалтерського обліку, реальності наявних зобов'язань, законності й

доцільності проведених розрахунків, достовірності відображення стану зобов'язань у звітності Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ».

Щоб досягти мети контролю на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» необхідно ставити перед собою наступні завдання:

- перевірка того, чи дотримується підприємство в своїй господарській діяльності положень законодавства про оподаткування заробітної плати;
- перевірка відповідності документального оформлення (первинні та зведені документи) вимогам чинного законодавства з обліку ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників;
- дослідження системи арифметичного розрахунку ЄСВ та ПДФО;
- перевірка оподаткування ЄСВ та ПДФО всіх виплат окрім заробітної плати;
- перевірка правильності утримання податків та обов'язкових виплат із заробітної плати працівника;
- перевірка правильності синтетичного та аналітичного обліку ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників;
- перевірка вчасності перерахунку ЄСВ та ПДФО до бюджету;
- перевірка зведених даних, які відображено у податковій, статистичній та фінансовій звітності щодо ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників.

При контролі оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства і розрахунку його податкового навантаження на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» необхідно виявити відповідність чинному законодавству всіх розрахунків, первинних документів, звітності щодо цих операцій.

Важливим етапом внутрішнього контролю обліку та оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників є документування та систематизація інформації про наміри контролера щодо напрямів, термінів, етапів перевірки. Таку інформацію узагальнює план перевірки.

План перевірки обліку заробітної плати та відрахувань з неї є документом організаційно-методологічного характеру та складається з переліку робіт на основних етапах контролю і строків їх виконання із

зазначенням джерел інформації.

Для цього рекомендуємо наступний план контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ», який наведений в таблиці 3.14.

Таблиця 3.14 – Загальний план контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

№	Етап	Процедури	Виконавець	Термін
1	2	3	4	5
1	Попередній	встановлення достовірності первинних даних відносно наявності зобов'язань з ЄСВ та ПДФО перед бюджетом, повноти і своєчасності відображення даних у зведених документах та облікових регістрах, правильність ведення обліку зобов'язань з ЄСВ та ПДФО перед бюджетом та позабюджетними фондами і його відповідність обліковій політиці підприємства, національним стандартам бухгалтерського обліку, реальності наявних зобов'язань з ЄСВ та ПДФО, законності й доцільності проведених розрахунків, достовірності відображення стану зобов'язань з ЄСВ та ПДФО у звітності суб'єкта	Колот М.І.	1 день
2	Основний	Перевірка операцій щодо оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства і розрахунок його податкового навантаження: - перевірка правильності застосування податкової соціальної пільги - перевірка розрахунку суми ПДФО - перевірка розрахунку суми ЄСВ - перевірка вчасності сплати ПДФО до бюджету - перевірка вчасності сплати ЄСВ до бюджету - перевірка податкової звітності з ПДФО - перевірка податкової звітності з ЄСВ	Колот М.І.	4 день
3	Заключний	Надання звіту. Розробка рекомендацій щодо покращення обліку ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства і зменшення його податкового навантаження на підприємстві	Колот М.І.	2 дні

Джерело: власна розробка

Контроль формування інформації про оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства передбачає не лише перевірку правильності формування фактичних даних, а й їх відповідність встановленим показникам. З цією метою можуть перевірятися такі аспекти діяльності підприємства:

– комплексність та правильність застосування всіх елементів облікової політики, які впливають на формування величини оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства;

– виконання плану щодо отриманого податкового ефекту (оптимізації) оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства;

– виконання вимог чинного законодавства.

Рекомендуємо на Представництві «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» використовувати наступний розроблений тест внутрішнього контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства (табл. 3.15).

Таблиця 3.15 – Тест внутрішнього контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників Представництва «БМЬЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

№	Питання	Так	Ні	Відповідь відсутня	Примітки
1	2	3	4	5	6
1.	Чи дотримується підприємство вимог Законів України «Про оплату праці», «Про відпустки», «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування», Податкового кодексу України?				
2.	Чи є окрема посада бухгалтера, який займається обліком заробітної плати та податків і відрахувань з неї?				
3.	Чи застосовуються податкові соціальні пільги до ПДФО?				
4.	Чи є в наявності заяви на застосування податкових соціальних пільги щодо ПДФО?				
5.	Чи вірно розраховані суми ПДФО?				
6.	Чи вірно застосовані ставки ПДФО?				
7.	Чи вірно застосовані ставки ЄСВ?				
8.	Чи вірно розраховані суми ЄСВ?				

Продовження таблиці 3.15

1	2	3	4	5	6
9.	Чи вчасно сплачено ПДФО до бюджету?				
10.	Чи вчасно перераховано ЄСВ до бюджету?				
11.	Чи вчасно подається податкова звітність з ПДФО?				
12.	Чи вчасно подається податкова звітність з ЄСВ?				

Джерело: власна розробка

Попередній етап контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства і розрахунок його податкового навантаження на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» має включати тестування внутрішнього контролю. Отримана інформація дозволить сформулювати більш ефективну програму перевірки, яка дозволить розглянути всі аспекти обліку нарахування заробітної плати досліджуваного підприємства включаючи всі особливості його діяльності, ділянки з підвищеним ризиком.

Також на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» рекомендуємо використовувати наступну вдосконалену програму контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства (табл. 3.16).

Таблиця 3.16 – Програма контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

Мета контролю	Завдання контролю	Вико навець	Термін	Робочі документи	При мітки
1	2	3	4	5	6
Визначення правильності оформлення первинної документації з ЄСВ та ПДФО	перевірка заяв на застосування соціальних пільг щодо ПДФО			РД1	
	встановлення повноти і правильності оформлення розрахунково-платіжної відомості			РД2	
Перевірка розрахунку та нарахування ЄСВ і утримання ПДФО	перевірка розрахованої суми ПДФО за кожним працівником та взагалі за всіма працівниками			РД3	
	перевірка нарахованої суми ЄСВ на ФОП працівників			РД4	
Перевірка правильності сплати ПДФО та ЄСВ	Перевірка правильності сплати ПДФО			РД5	
	Перевірка правильності перерахування ЄСВ			РД6	
	Перевірка сплати ПДФО в повному обсягу			РД7	

Продовження таблиці 3.16

1	2	3	4	5	6
Перевірка стану синтетичного обліку	Перевірка синтетичного обліку ПДФО			РД9	
	Перевірка синтетичного обліку ЄСВ			РД10	
Перевірка стану аналітичного обліку розрахунків з оплати праці	Перевірка аналітичного обліку ПДФО			РД11	
	Перевірка аналітичного обліку ЄСВ			РД12	
	У випадку виявлення розбіжностей між аналітичним і синтетичним обліком встановлення їх причини			РД13	
Перевірка своєчасності та вірності складання та подання звітності з ПДФО та ЄСВ	Перевірка своєчасності та правильності складання та подання податкової звітності з ПДФО			РД14	
	Перевірка своєчасності та правильності складання та подання звітності з ЄСВ			РД15	
	Перевірка підтверджуючих документів про подання всієї необхідної звітності у встановлені законодавством терміни			РД16	
	Перевірка відповідності показників 1-ДФ даним бухгалтерського обліку			РД17	
	Виявлення ризиків нарахування штрафних санкцій при податкових перевірках			РД18	
	Надання рекомендацій щодо усунення виявлених порушень			РД19	
	Складання уточнених розрахунків до податкової звітності із заробітної плати у разі необхідності			РД20	

Джерело: складено автором

Слід зазначити, що під час перевірки заробітної плати контролер має складати, як робочу, так і підсумкову документацію. В робочі документи він вносить всю отриману інформацію, на основі якої потім формує звіт. Тому рекомендуємо контролеру використовувати наступний розроблений робочий документ при перевірці оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» (табл. 3.17).

Таблиця 3.17 – Робочий документ (РД1) з перевірки заяв на застосування соціальних пільг щодо ПДФО

ПІБ працівника, до заробітної плати якого застосовують соціальну пільгу	Підстава застосування соціальної пільги відповідно до ПКУ	Розмір соціальної пільги, %	Розмір соціальної пільги, грн.	Наявність заяви на застосування соціальної пільги	Примітки

Джерело: складено автором

Розроблений робочий документ дозволить перевіряти підстави застосування соціальної пільги відповідно до ПКУ, а також наявність заяви від робітника.

Також для перевірки розрахованої суми ЄСВ на підприємстві рекомендуємо наступний робочий документ (табл. 3.18).

Таблиця 3.18 – Робочий документ (РД 4) перевірки розрахованої суми ФОП працівників та суми ЄСВ

№ РПВ	Дата РПВ	Дані обліку		Дані перевірки		Відхилення		Примітки
		Нараховано ФОП за місяць, грн.	Нараховано ЄСВ за місяць, грн.	Нараховано ФОП за місяць, грн.	Нараховано ЄСВ за місяць, грн.	Нараховано ФОП за місяць, грн.	Нараховано ЄСВ за місяць, грн.	

Джерело: складено автором

Наступним документом, який контролер може використати для перевірки оподаткування ПДФО представлено в таблиці (табл. 3.19).

Таблиця 3.19 – Робочий документ (РД 5) перевірки своєчасності сплати ПДФО

№ платіжного доручення	Відповідальна особа за сплату ПДФО	Дані обліку		Дані перевірки		Відхилення		Гранічний строк сплати ПДФО
		Сума ПДФО, грн.	Дата платіжного доручення	Сума ПДФО, грн.	Дата платіжного доручення	Сума ПДФО, грн.	Дата платіжного доручення	

Джерело: складено автором

Крім того, контролер має перевірити своєчасність сплати ЄСВ (табл.

Продовження таблиці 3.22

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Серпень												
Вересень												
Жовтень												
Листопад												
Грудень												
Разом												

Джерело: власна розробка

Розроблені робочі документи дозволять контролеру перевіряти вірність розрахунку ПДФО та ЄСВ, чинність первинних документів з їх обліку, відображенню в синтетичному, аналітичному обліку, а також звітності.

Наступною пропозицією щодо удосконалення контролю нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» є впровадження наступного журналу зведення результатів контролю (табл. 3.23).

Таблиця 3.23 – Журнал зведення результатів контролю нарахування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

№	Напрямок перевірки	Робочий документ	Виявлені відхилення	Висновок	Примітки
1.					
2.					

Джерело: власна розробка

Важливим етапом проведення контрольних дій щодо правильності формування інформації про ПДФО та ЄСВ є систематизація виявлених порушень та господарських відхилень, тому рекомендуємо на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» використовувати також розроблений Реєстр виявлених порушень (табл. 3.24).

Таблиця 3.24 – Реєстр виявлених порушень

№	Виявлене порушення	Робочий документ	Виявлені відхилення	Вплив порушення на податкове зобов'язання з ПДФО чи ЄСВ	Пропозиції щодо усунення	Примітки
1.						
2.						

Джерело: власна розробка

За результатами Реєстру виявлених порушень контролер матиме змогу надати керівництву та головному бухгалтеру інформацію щодо виявлених порушень та відхилень, які стосуються: способу та строків виправлення помилок, порядку внесення змін до облікової політики та коригування бюджетів, способу покарання, або заохочення тощо. Порядок виправлення помилок, які допущені при формуванні інформації про ПДФО та ЄСВ залежить від їх впливу на величину податкового зобов'язання платника з цих податків та відповідальності за виявленні порушення згідно з чинним законодавством. Реєстр виявлених порушень, як узагальнюючий документ, дозволить керівництву приймати найефективніші управлінські рішення щодо усунення помилок.

Таким чином, впровадження на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» заходів з удосконалення контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» дозволить попередити та усунити всі порушення чинного законодавства. У роботі удосконалена методика проведення контролю, яка надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ», дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку цих операцій.

Отже у третьому розділі визначено, що мета контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства – встановити

відповідність методики обліку таких операцій, яку застосовують на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ», із чинним законодавством України, щоб виявляти якісь порушення чи помилки та те, як ці фактори можуть вплинути на вірність фінансової інформації для звітності, з метою їх попередження.

Для вдосконалення обліку податку на доходи фізичних осіб на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» пропонуємо до субрахунку 641 «Розрахунки за податками» відкрити наступні субрахунки:

- 6411/1 «Розрахунки за ПДФО із соціальною пільгою»;
- 6411/2 «Розрахунки за ПДФО без соціальної пільги».

Таке відокремлення на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» дозволить бухгалтеру контролювати законність застосування соціальної пільги.

Таким чином, впровадження на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» заходів з удосконалення контролю та обліку оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників дозволить попередити та усунути всі порушення чинного законодавства. У роботі удосконалена методика проведення контролю, яка надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ», дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку цих операцій.

ВИСНОВКИ

У дослідженні вирішено актуальну науково-прикладну проблему, що полягає в удосконаленні обліку та контролі ПДФО і ЄСВ. Одержані результати дають змогу зробити такі висновки:

1. ПДФО є одним із основних податків, який формує доходи бюджету та перерозподіляє фінансові ресурси між державою та населенням. Об'єктом оподаткування ПДФО є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання); іноземні доходи – доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України. Основна ставка ПДФО складає 18% бази оподаткування.

2. Облік ПДФО на підприємстві ведеться на рахунку 64. Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються до дохідної частини бюджету.

Законодавством встановлено єдину ставку ЄСВ на рівні 22 % в частині нарахування на фонд оплати праці, виняток становить нарахування на доходи працівників-інвалідів в розмірі 8,41 %, яка застосовується до зарплати, лікарняних та декретних. У бухгалтерському обліку розрахунки з ЄСВ відображають на субрахунку 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування».

Підприємства, які застосовують рахунки класу 8, обліковують суми нарахованого ЄСВ на субрахунку 821 «Відрахування на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» з подальшим списанням таких витрат у дебет рахунків 23 «Виробництво», 24 «Брак у виробництві», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» і 94 «Інші витрати операційної діяльності» – залежно від місця роботи персоналу.

3. Перевіркою здійснених утримань ПДФО та ЄСВ з сум нарахованої заробітної плати та нарахувань на ФОП необхідно встановити, чи правильно зроблені розрахунки цих утримань, чи вірно визначений об'єкт оподаткування та застосовані ставки податків і зборів. Якщо були застосовані податкові соціальні пільги з ПДФО, слід перевірити правомірність такого застосування та наявність відповідних документів, які є підставою для їх застосування. Під час перевірки утримань та нарахувань із заробітної плати також перевіряється звітність Підприємства у податкові органи та у Пенсійний фонд, співставляються дані, відображені у звітності з даними бухгалтерського обліку. Контроль оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства включає в себе певні процедури, джерела інформації, під час перевірки необхідно впевнитися в правильності та законності утриманих та сплачених податків ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників підприємства.

4. Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» являє собою відокремлений підрозділ юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням та здійснює представництво і захист інтересів юридичної особи. Представництва наділяються майном юридичної особи, що її створила і діє на підставі затвердженого нею положення. Керівник представництва призначається юридичною особою і діє на підставі виданої нею довіреності Код ЄДРПОУ: 26617471.

Ефективне управління діяльністю Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» включає в себе організацію системи оподаткування, яка включає в себе визначення податків, платежів та внесків, які має сплачувати підприємство. Крім того, їх облік, планування та відповідно контроль. Контроль передбачає визначення правильності їх розрахунку, нарахування, вірність документального забезпечення, своєчасність сплати до відповідного бюджету та інше.

5. Проведений контроль оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» показав, що

для обліку ПДФО у бухгалтерському обліку застосовують субрахунок 641 «Розрахунки за податками». За кредитом цього субрахунку відображають утримання сум ПДФО із суми нарахованого оподаткованого доходу (Дт 661 «Розрахунки за заробітною платою» – Кт 641 «Розрахунки за податками»), за дебетом – його сплату (перерахування) до бюджету (Дт 641 «Розрахунки за податками» – Кт 311 «Поточні рахунки в національній валюті»). Облік ЄСВ ведеться на рахунок 651 «За розрахунками із загальнообов'язкового державного соціального страхування». Проведений контроль порушень не виявив, оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» ведеться відповідно до вимог чинного законодавства.

6. Найбільш дохідним виявився 2018 рік, адже було отримано 26386,5 тис.грн. чистого доходу від реалізації продукції, товарів, послуг. У 2017 році зазначений показник склав 5265,9 тис.грн., в той час як у 2019 році – 7627,5 тис.грн.

Собівартість реалізованої продукції, товарів, послуг також коливалась, так у 2017 році вона склала 3949,8 тис.грн., проте у 2018 році вже на 22188 тис.грн. більше. У 2019 році вона зменшилась на 18591 тис.грн. у порівнянні з 2018 роком. За рахунок таких показників фінансовий результат до оподаткування склав 126,9 тис.грн. у 2017 році. Було нараховано 22,8 тис.грн. податку на прибуток та чистий прибуток склав 104,1 тис.грн. У 2018 році фінансовий результат до оподаткування склав 248,7 тис.грн., податок на прибуток склав 44,7 тис.грн. та чистий прибуток склав 204 тис.грн. У 2019 році чистий прибуток склав 54,6 тис.грн. Аналіз майнового стану свідчить, що середньорічна вартість активів постійно зростала, проте темп зростання власного капіталу був менший, що свідчить про те, що зростання капіталу досліджуваного підприємства відбувалось за рахунок позикових коштів.

Таким чином, діяльність Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017-2019 років виявилася прибутковою та ефективною.

У 2017-2018 роках Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» мало

абсолютно стійкий фінансовий стан. На кінець 2019 року ситуація значно погіршилась, фінансовий стан став нестійкий, власних коштів стало не вистачати, підвищилась фінансова залежність досліджуваного підприємства.

Проаналізувавши показники фінансової стійкості Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» протягом 2017 – 2019 років можна зробити висновок, що фінансування представництва відбувається за рахунок власних коштів, тобто досліджуване підприємство фінансово стійке, але значення показників постійно погіршується.

7. Мета контролю оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівників підприємства – встановити відповідність методики обліку таких операцій, яку застосовують на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ», із чинним законодавством України, щоб виявляти якісь порушення чи помилки та те, як ці фактори можуть вплинути на вірність фінансової інформації для звітності, з метою їх попередження.

8. Для вдосконалення обліку податку на доходи фізичних осіб на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» пропонуємо до субрахунку 641 «Розрахунки за податками» відкрити наступні субрахунки: 6411/1 «Розрахунки за ПДФО із соціальною пільгою»; 6411/2 «Розрахунки за ПДФО без соціальної пільги». Таке відокремлення на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» дозволить бухгалтеру контролювати законність застосування соціальної пільги.

Таким чином, впровадження на Представництві «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ» заходів з удосконалення контролю та обліку оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників дозволить попередити та усунути всі порушення чинного законодавства. У роботі удосконалена методика проведення контролю, яка надасть змогу контролеру охопити всі аспекти обліку оподаткування ЄСВ та ПДФО із заробітної плати робітників Представництва «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ», дослідити правильність, своєчасність, законність відображення в обліку цих операцій.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Інструкція зі статистики заробітної плати: за станом на 13.01.2004 р., № 5. / Держкомстат України. К. : Офіційний вісник України, 2004. № 4.
2. Кодекс законів про працю України : закон України від 10.12.1971 № 322-VIII URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08>.
3. Конституція України: Закон України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80#Text>
4. Основні засоби: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 від 18 травня 2000 р. за №288/4509 URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>
5. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений наказом Мінфіна України: План від 09.12.2011 р. № 1591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11#Text> (дата звернення: 15.11.2020).
6. Податковий кодекс України № 2755-17 від 10.09.2017 URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2755-17?test=4/UMfPEGznhhlox.ZiwYQCLiHI4Rss80msh8Ie6>
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996 XIV. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 15.11.2020).
8. Про відпустки: Закон України від 15 листопада 1996 р. № 504/96-ВР. Верховна рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-вр/>
9. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо справедливого механізму нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Проект Закону України. URL: <http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/> (дата звернення 02.02.2019).

10. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.

11. Про оплату праці: Закон України від 24.03.1995 № 108/95-ВР. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80/>

12. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 435-IV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15>

13. Employing people. Irish Tax and Customs official website // Офіційний сайт податкової та митної агенції Ірландії. URL: <http://www.revenue.ie/en/business/employers-pay.html>.

14. Income Tax forms. // Офіційний сайт Gov.uk. URL: <https://www.gov.uk/government/collections/income-taxforms>

15. Reducing the Federal Tax Gap. A Report on Improving Voluntary Compliance, Internal Revenue Service. U.S. Department of the Treasury, August 2007. 98 p.

16. Taking on a new employee // Gov.uk: official website. URL: <https://www.gov.uk/government/collections/payeforms#expenses-and-benefits---working-sheets>.

17. Андрійович В. В. Податковий контроль. Терноп. нац. екон. ун-т, Ф-т фінансів. Тернопіль : ТНЕУ, 2016. 228 с.

18. Аникин Б.А., Рудая И.Л. Аутсорсинг и аутстаффинг: высокие технологии менеджмента. М. : ИНФРА-М, 2009. 320 с.

19. Аудит оподаткування підприємств: навч. посіб. / О. А. Петрик, Г. М. Давидов, О. Ю. Редько та ін. К.: ДННУ «Акад. фін. управління», 2012. 352 с.

20. Бак Н.А. Фіскальна результативність адміністрування ПДФО в Україні та напрями її поліпшення. Приазовський економічний вісник. 2020. №3. С.211-219.

21. Безверхий К. Адміністрування ПДФО у 2016 році: новації законодавства. Науково-практичний журнал Бухгалтерський облік і аудит.

2015. №12. С. 26-35.

22. Васильчук С.С. Правове регулювання податкового контролю за справлянням непрямих податків : дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. К., 2015. 243 с.

23. Воїнова Т.С. Становлення теоретичних засад податкового аудиту в Україні. Бизнес Информ. 2009. № 12. С. 120–122.

24. Вороная Н., Білова Н., Чернишова Н. Облік заробітної плати. Податки & бухоблік. 2016. №50. URL: <https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2016/june/issue-50/article-18976.html>

25. Гайдай В.І. Механізм державного регулювання ПДФО в умовах децентралізації влади в Україні. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 17. С. 69–74.

26. Дуб А.Р. Трансформація адміністрування податку з доходів фізичних осіб: світовий досвід і можливості для України. Фінанси України. 2018. № 5. С. 80–93.

27. Духновська Л. М., Пономаренко Р.А. Вплив ставки податку на доходи фізичних осіб на доходи громадян України. URL: <http://dspace.nuft.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/17326/1/2.pdf>

28. Загородній А. Г., Партин Г. О. Аутсорсинг та його вплив на витрати підприємства. Фінанси України. 2009. № 9 (166). С. 87–97.

29. Кім Ю.Г. Бухгалтерський та податковий облік. Первинні документи та порядок їх заповнення. К: Знання, 2014. 600 с.

30. Корецька-Гармаш В.О., Раєвська Н.М. Податковий контроль: проблемні аспекти та напрями удосконалення. Часопис економічних реформ. 2011. №1.С. 39-44.

31. Корягін М.В., Попкова О.О. Аспекти законодавчо-нормативного регулювання оплати праці та її бухгалтерського обліку в країнах СНД. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/840/1/22.pdf>.

32. Котова Н. В., Макаренко А. П. Оподаткування ЄСВ та ПДФО заробітної плати робітників підприємства та розрахунок його податкового

навантаження. Актуальні проблеми проведення економічних, товарознавчих, будівельних експертиз та правові шляхи їх вирішення: матеріали круглого столу, м. Запоріжжя 29 квітня 2020 р. Запоріжжя, 2020. С. 114-116.

33. Котова Н. В., Макаренко А. П. Удосконалення обліку і контролю оподаткування та сплати ЄСВ та ПДФО із заробітної плати працівника суб'єктів господарювання. *Ефективна економіка*, 2020. № 12 (подано до друку);

34. Коцан Л. М. Соціально-регулююча роль оподаткування доходів. Серія Економічні науки. 2017. №22 (2). С. 88-91.

35. Лещух І.В. Методичні засади оцінювання та пріоритети підвищення ефективності податкового контролю в Україні. Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. 2015. №3(113). С. 59-66.

36. Лісовий А.В., Проскура К.П. Проблеми податкового контролю в Україні та напрями підвищення його ефективності. Науковий вісник НЛТУУкраїни. 2014. № 24.6. С. 140-150.

37. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Чакалова Н.С. Теорія і методика документування в обліку та аудиті : навчальний посібник для здобувачів вищої освіти за рівнем бакалавра зі спеціальності 071 «Облік і оподаткування» за денною та заочною формою навчання, Запоріжжя : ЗНУ, 2020. 400 с.

38. Максимова В.Ф., Артюх О.В. Облік у системі оподаткування: навч. посібник. Одеса: ОНЕУ, 2013. 267 с.

39. Малишкін О.І. Облік і аудит податків в Україні: теорія, методологія, практика. К: ЦУЛ, 2013 . 376 с.

40. Меліхова Т.О. Методичні засади проведення внутрішнього контролю розрахунків з покупцями та замовниками для підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності підприємства. *Агросвіт*. 2019. №9. С. 17-24.

41. Меліхова Т.О., Троян Т.О. Аналіз впливу податкового навантаження на рівень податкової безпеки підприємства. *Інвестиції:*

практика та досвід. 2017. № 20. С. 33-37.

42. Меліхова Т.О., Феофанова І.В., Магда Г.В. Удосконалення методики внутрішнього контролю утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці. Економіка та держава. 2019. № 1. С. 89–94.

43. Податкова соціальна пільга 2017. URL: <https://byhgalter.com/podatкова-socialna-pilga-2017-xto-mayopravo-yak-rozrahuvati>

44. Подмешальська Ю. В., Резніченко Л. О. Удосконалення методики внутрішнього аудиту заробітної плати як засобу внутрішнього контролю на підприємстві. Агросвіт. 2019. № 4. С. 88–96.

45. Сідельникова Л. П., Найденко О. Є. Реалізація принципу соціальної справедливості в оподаткуванні фізичних осіб. Економіка розвитку. 2017. № 2. С. 86-96.

46. Соловйова Ю.О. Організаційно-правові засади здійснення податкового контролю в Україні: автореф. дис.... канд.. юрид. наук: 12.00.07. Відкритий міжнар. ун-т розв. людини «Україна». К., 2011. 20 с.

47. Танклевська Н. С. Світовий досвід оподаткування доходів фізичних осіб. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/6.1/264.pdf>

48. Ткаченко Н.А. Облікове забезпечення складання звітності з оплати праці. Економіка АПК. 2012. № 7. С. 89-94.

49. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський (фінансовий) облік, оподаткування і звітність. К. : Алерта, 2013. 256 с.

50. Фіскальні та соціальні ефекти реформування податку на доходи фізичних осіб в Україні // Офіс з фінансового та економічного аналізу у Верховній Раді України, 2017. URL: https://feao.org.ua/wp-content/uploads/2017/07/2017-07-18-Fiskalni_ta_sots_efekty-Personal-income-tax.pdf

51. Фролова Н. Б. Порівняльний аналіз факторів ухиляння від сплати податків в Україні та США. Економіка і прогнозування. 2014. № 3. С. 148-156.

52. Ціна держави. URL: <http://cost.ua/budget/revenue/#29>
53. Чугунов І. Я., Ігнатенко А.Б. Податок з доходів фізичних осіб у системі фінансово-економічного регулювання. Фінанси України. 2006. №4. С. 3–14.
54. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики: монографія. Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2009. 296 с.
55. Швець Ю.О., Бахметова Я.Ю. Оподаткування доходів фізичних осіб: проблеми та перспективи в Україні та ЄС. Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. 2017. №17. С. 771-775.
56. Швець Ю.О., Бахметова Я.Ю. Оподаткування доходів фізичних осіб: проблеми та перспективи в Україні та ЄС. Глобальні та національні проблеми економіки. Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. 2017. №17. С. 771-775.
57. Шевчук О.Д., Лоїк І.І. Сучасні тенденції та напрями удосконалення податкового контролю в Україні. Економіка. Фінанси. Право. 2013. №5. С. 38-40.
58. Юрчишина Л. В. Податок на доходи фізичних осіб: механізм стягнення та джерело доходу бюджету України. Фінанси, облік, банки. 2016. №1 (21). С. 215-224.

Баланс на 31.12.2017

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	191,7	191,7
Основні засоби:	1010	807	2678,7
первісна вартість	1011	1178,1	3417,9
знос	1012	371,1	739,2
Довгострокові біологічні активи:	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:	1030		
Усього за розділом I	1095	998,7	2870,4
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	1151,4	1272,3
у тому числі готова продукція	1103	1077,6	1204,5
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	474	183,9
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	203,4	44,1
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	3	69,6
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	38,7	10,8
Усього за розділом II	1195	1870,5	1580,7
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	2869,2	4451,1
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	165	165
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1098,6	1202,7

Неоплачений капітал	1425		
Усього за розділом I	1495	1263,6	1367,7
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Векселі видані	1605		
Поточна кредиторська заборгованість:			
за довгостроковими зобов'язаннями	1610		
за товари, роботи, послуги	1615	555,6	1154,7
за розрахунками з бюджетом	1620	4,5	23,1
за у тому числі з податку на прибуток	1621		22,8
за розрахунками зі страхування	1625	3	3
за розрахунками з оплати праці	1630	6,3	5,1
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	1036,2	1897,5
Усього за розділом III	1695	1605,6	3083,4
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	2869,2	4451,1

Баланс на 31.12.2018

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	191,7	191,7
Основні засоби:	1010	2678,7	2678,7
первісна вартість	1011	3417,9	3417,9
знос	1012	739,2	739,2
Довгострокові біологічні активи:	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:	1030		
Усього за розділом I	1095	2870,4	2870,4
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	1272,3	1135,8
у тому числі готова продукція	1103	1204,5	1124,4
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	183,9	370,8
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	44,1	35,4
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	69,6	37,2
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	10,8	14,4
Усього за розділом II	1195	1580,7	1593,6
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	4451,1	4464
Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	165	165
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1202,7	1406,7
Неоплачений капітал	1425		

Продовження: Додаток Б

Усього за розділом I	1495	1367,7	1571,7
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Векселі видані	1605		
Поточна кредиторська заборгованість:			
за довгостроковими зобов'язаннями	1610		
за товари, роботи, послуги	1615	1154,7	1156,8
за розрахунками з бюджетом	1620	23,1	44,7
за у тому числі з податку на прибуток	1621	22,8	44,7
за розрахунками зі страхування	1625	3	
за розрахунками з оплати праці	1630	5,1	
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690	1897,5	1690,8
Усього за розділом III	1695	3083,4	2892,3
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	4451,1	4464

Баланс на 31.12.2019

Актив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Незавершені капітальні інвестиції	1005	191,7	1391,7
Основні засоби:	1010	2678,7	2678,7
первісна вартість	1011	3417,9	3417,9
знос	1012	739,2	739,2
Довгострокові біологічні активи:	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції:	1030		
Усього за розділом I	1095	2870,4	4070,4
II. Оборотні активи			
Запаси	1100	1135,8	5206,8
у тому числі готова продукція	1103	1124,4	4947,3
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	370,8	9617,4
Дебіторська заборгованість за розрахунками:			
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	35,4	288,6
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165	37,2	76,2
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190	14,4	10,8
Усього за розділом II	1195	1593,6	15199,8
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200		
Баланс	1300	4464	19270,2
Пасив	Код рядка	На початок звітнього періоду	На кінець звітнього періоду
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	165	165
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	1406,7	1461,3

Неоплачений капітал	1425		
Усього за розділом I	1495	1571,7	1626,3
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Векселі видані	1605		
Поточна кредиторська заборгованість:			
за довгостроковими зобов'язаннями	1610		
за товари, роботи, послуги	1615	1156,8	7644,9
за розрахунками з бюджетом	1620	44,7	16,8
за у тому числі з податку на прибуток	1621	44,7	12
за розрахунками зі страхування	1625		
за розрахунками з оплати праці	1630		4,5
Доходи майбутніх періодів	1665		15,6
Інші поточні зобов'язання	1690	1690,8	9962,1
Усього за розділом III	1695	2892,3	17643,9
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700		
Баланс	1900	4464	19270,2

Звіт про фінансовий результат за 2017 рік

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	5265,9	4230,3
Інші операційні доходи	2120	0	
Інші доходи	2240	0	
Разом доходи (2000+2120+2240)	2280	5265,9	4230,3
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	3949,8	2491,5
Інші операційні витрати	2180	1128	1574,4
Інші витрати	2270	61,2	5,1
Разом витрати (2050+2180+2270)	2285	5139	4071
Фінансовий результат до оподаткування (2280-2285)	2290	126,9	159,3
Податок на прибуток	2300	22,8	29,7
Чистий прибуток (збиток) (2290-2300)	2350	104,1	129,6

Звіт про фінансовий результат за 2018 рік

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	26386,5	5265,9
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000+2120+2240)	2280	26386,5	5265,9
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	26137,8	3949,8
Інші операційні витрати	2180		1128
Інші витрати	2270		61,2
Разом витрати (2050+2180+2270)	2285	26137,8	5139
Фінансовий результат до оподаткування (2280-2285)	2290	248,7	126,9
Податок на прибуток	2300	44,7	22,8
Чистий прибуток (збиток) (2290-2300)	2350	204	104,1

Додаток Ж

Звіт про фінансовий результат за 2019 рік

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	7627,5	26386,5
Інші операційні доходи	2120		
Інші доходи	2240		
Разом доходи (2000+2120+2240)	2280	7627,5	26386,5
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	7546,8	26137,8
Інші операційні витрати	2180	14,1	
Інші витрати	2270		
Разом витрати (2050+2180+2270)	2285	7560,9	26137,8
Фінансовий результат до оподаткування (2280-2285)	2290	66,6	248,7
Податок на прибуток	2300	12	44,7
Чистий прибуток (збиток) (2290-2300)	2350	54,6	204

1. Звіт за місяць

2. Код за ЄДРПОУ або податковий номер/серія (за наявності) та/або номер паспорта страхувальника*

3. Код за ЄДРПОУ або податковий номер/серія (за наявності) та/або номер паспорта ліквідованого страхувальника*

(заповнюється у разі подання звіту правонаступником)

2	6	6	1	7	4	7	1		

Страховальник _____

(найменування страхувальника або прізвище, ім'я, по батькові - для фізичної особи – підприємця, особи, яка провадить незалежну професійну діяльність)

4. Код основного виду економічної діяльності

6	2	.	0	1
---	---	---	---	---

5. Бюджетна установа

6. Підприємство, організація всеукраїнської громадської організації інвалідів, зокрема товариств УТОГ, УТОС

7. Підприємство, організація громадської організації інвалідів

(позначка "х" вноситься в клітинку відповідного варіанта)

8. Міністерство, інший центральний орган виконавчої влади _____

9. Місцезнаходження (місце проживання) _____ тел. _____

10. Організаційно-правова форма господарювання _____

11. № реєстрації страхувальника _____

12. Найменування банку _____

13. Код банку _____ № п/рахунку _____

14. Кількість створених нових робочих місць у звітному періоді _____

15. Середньооблікова кількість штатних працівників за звітний період, осіб _____, у тому числі: працівників, яким відповідно до чинного законодавства встановлено інвалідність, осіб _____, працівників, що мають додаткові гарантії в сприянні працевлаштуванню _____

Облікова кількість штатних працівників _____

Кількість осіб, які виконували роботи (надавали послуги) за договорами цивільно-правового характеру _____

Кількість застрахованих осіб у звітному періоді, яким нараховано заробітну плату/(крім осіб, яким у звітному періоді нараховано грошове забезпечення)

_____7_____, у тому числі:

у тому числі:

чоловіків _____4_____

жінок _____3_____

(показники кількості працівників зазначаються в цілих одиницях)

Таблиця 1. Нарахування єдиного внеску

№ з/п	Назва показника	Сума (грн)
1	2	3
1	Загальна сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами, усього (р. 1.1 + р. 1.2 + р. 1.3 + р. 1.4 + р. 1.5)	45500,00
1.1	сума нарахованої заробітної плати	45500,00
1.2	сума винагород за договорами цивільно-правового характеру	
1.3	сума оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності, що здійснюється за рахунок коштів роботодавця	
1.4	сума допомоги по тимчасовій непрацездатності, яка виплачується за рахунок коштів фонду	

	соціального страхування	
1.5	сума допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами	
2	Сума нарахованої заробітної плати, винагород за виконану роботу (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності, допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами та додаткової бази нарахування, на яку нараховується єдиний внесок, усього (р. 2.1 + р. 2.2 + р. 2.3 + р. 2.4 + р. 2.5)	
2.1	роботодавцями (22,0 %)	
2.2	підприємствами, установами і організаціями працюючим особам з інвалідністю (8,41 %)	
2.3	підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС (5,3 %)	
2.4	підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю, працюючим особам з інвалідністю (5,5 %)	
2.5	Додаткова база нарахування єдиного внеску (22,0 %)	
3	Нараховано єдиного внеску, усього (р. 3.1 + р. 3.2 + р. 3.3 + р. 3.4+ р. 3.5)	10010,00
3.1	на суми нарахованої роботодавцями заробітної плати, винагороди за виконані роботи (надані послуги) за цивільно-правовими договорами, оплати допомоги по тимчасовій непрацездатності та допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами (22,0 %)	10010,00
3.2	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами, установами і організаціями працюючим особам з інвалідністю (8,41 %)	
3.2.1	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами, установами і організаціями працюючим особам з інвалідністю (22 %)	
3.3	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС (5,3 %)	
3.3.1	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями всеукраїнських громадських організацій осіб з інвалідністю, зокрема товариствами УТОГ та УТОС (22 %)	
3.4	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю, працюючим особам з інвалідністю (5,5 %)	
3.4.1	на суми заробітної плати, нарахованої підприємствами та організаціями громадських організацій осіб з інвалідністю(за умов, визначених частиною чотирнадцятою статті 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»), працюючим особам з інвалідністю (22 %)	
3.5	на суми різниці між розміром мінімальної заробітної плати та фактично нарахованої заробітної плати роботодавцями (22,0 %)	
4	Донараховано та/або доутримано єдиний внесок у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах (р.4.1 + р. 4.2 + р. 4.3)	
4.1	Донараховано єдиний внесок (крім сум, зазначених у р. 4.2)	
4.1.1	22,0 %, 36,76-49,7 %, в т. ч. донараховано до мінімальної заробітної плати	
4.1.2	36,3 %, в т. ч. донараховано до мінімальної заробітної плати	
4.1.3	45,96 %, в т. ч. донараховано до мінімальної заробітної плати	
4.1.4	8,41 %	
4.1.5	5,3 %	
4.1.6	5,5 %	
4.1.7	34,7 %	
4.1.8	33,2 %, в т. ч. донараховано до мінімальної заробітної плати	
4.1.9	36,76-49,7 % x коефіцієнт	
4.1.10	36,3 % x коефіцієнт	
4.1.11	45,96 % x коефіцієнт	
4.1.12	34,7 % x коефіцієнт	
4.1.13	33,2 % x коефіцієнт	
4.2	Донараховано єдиний внесок за попередні звітні періоди внаслідок збільшення класу професійного ризику виробництва	
4.3	Додатково утримано єдиний внесок	
4.3.1	3,6 %	
4.3.2	2,85 %	
4.3.3	6,1 %	
4.3.4	2,6 %	
4.3.5	2 %	
4.4	Сума виплат, на яку донараховано єдиний внесок	
	Зміст помилки	
5	Зменшено суму єдиного внеску у зв'язку з виправленням помилки, допущеної в попередніх звітних періодах (р. 5.1 + р. 5.2 + р. 5.3)	
5.1	Зменшено нарахування (крім сум, зазначених у р. 5.2)	
5.1.1	22,0 %, 36,76-49,7 %, в т. ч. зменшено, виходячи з розміру мінімальної заробітної плати	
5.1.2	36,3 %, в т. ч. зменшено, виходячи з розміру мінімальної заробітної плати	

5.1.3	45,96 %, в т. ч. зменшено, виходячи з розміру мінімальної заробітної плати	
5.1.4	8,41 %	
5.1.5	5,3 %	
5.1.6	5,5 %	
5.1.7	34,7 %	
5.1.8	33,2 %, в т. ч. зменшено, виходячи з розміру мінімальної заробітної плати	
5.1.9	(36,76-49,7 %) x коефіцієнт	
5.1.10	36,3 % x коефіцієнт	
5.1.11	45,96 % x коефіцієнт	
5.1.12	34,7 % x коефіцієнт	
5.1.13	33,2 % x коефіцієнт	
5.2	Зменшено суму єдиного внеску за попередні звітні періоди внаслідок зменшення класу професійного ризику виробництва	
5.3	Зменшено утримань	
5.3.1	3,6 %	
5.3.2	2,85 %	
5.3.3	6,1 %	
5.3.4	2,6 %	
5.3.5	2 %	
5.4	Сума виплат, на яку зайво нараховано єдиний внесок	
	Зміст помилки	
6	Загальна сума єдиного внеску, що підлягає сплаті, всього (р. 3 + р. 4 – р. 5)	10010,00
	у тому числі	
6.1	р. 3.1.+ р. 3.5 + р. 4.1.1 + р. 4.1.9 – р. 5.1.1 – р. 5.1.9 (22,0 %, 36,76–49,7 %)	10010,00
6.2	р. 4.1.2 + р. 4.1.10 – р. 5.1.2 – р. 5.1.10 (36,3 %)	
6.3	р. 4.1.3 + р. 4.1.11 – р. 5.1.3 – р. 5.1.11 (45,96 %)	
6.4	р. 3.2 + р. 4.1.4 – р. 5.1.4 (8,41 %)	
6.5	р. 3.3 + р. 4.1.5 – р. 5.1.5 (5,3 %)	
6.6	р. 3.4 + р. 4.1.6 – р. 5.1.6 (5,5 %)	
6.7	р. 4.1.7 + р. 4.1.12 – р. 5.1.7 – р. 5.1.12 (34,7 %)	
6.8	р. 4.1.8 + р. 4.1.13 – р. 5.1.8 – р. 5.1.13 (33,2 %)	
6.9	р. 4.3.1 – р. 5.3.1 (3,6 %)	
6.10	р. 4.3.2 – р. 5.3.2 (2,85 %)	
6.11	р. 4.3.3 – р. 5.3.3 (6,1 %)	
6.12	р. 4.3.4 – р. 5.3.4 (2,6 %)	
6.13	р. 4.3.5 – р. 5.3.5 (2 %)	
6.14	р. 4.2 – р. 5.2	

* Для фізичних осіб, які мають відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта.

Дата формування у страхувальника

1 7 . 0 2 . 2 0 1 9

Керівник

(податковий номер/серія (за наявності)
та/або номер паспорта*)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Головний бухгалтер

(податковий номер/серія (за наявності)
та/або номер паспорта*)

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Відмітка про одержання
(штамп контролюючого органу)

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства фінансів України
13.01.2015 № 4

2 6 6 1 7 4 7 1

(податковий номер юридичної особи (податковий номер або серія та номер паспорта* самозайнятої фізичної особи))

Стор.

--	--	--	--	--

x	Юридична особа
	Самозайнята фізична особа

Форма № 1ДФ

x	Звітний
	Звітний новий
	Уточнючий

ПОДАТКОВИЙ РОЗРАХУНОК
сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку

Представництво «БМБЮЗ ГРУП, ЕЛ ЕЛ СІ»

(найменування юридичної особи чи прізвище, ім'я та по батькові самозайнятої фізичної особи)

69091, Запорізька область, м. Запоріжжя, бульвар Шевченко, буд. 71-А

(податкова адреса юридичної особи чи самозайнятої фізичної особи)

(найменування контролюючого органу)

Звітний період:

0	1
---	---

 квартал

2	0	1	9
---	---	---	---

 рік

Працювало за трудовими договорами (контрактами)

0	0	0	0	0	0	7
0	0	0	0	0	0	0

Працювало за цивільно-правовими договорами

ПОРЦІЯ №

--	--	--	--

Розділ I. Суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і суми утриманого з них податку

№ з/п	Податковий номер або серія та номер паспорта*	Сума нарахованого доходу (грн., коп.)		Сума виплаченого доходу (грн., коп.)		Сума утриманого податку (грн., коп.)				Ознака доходу	Дата		Ознака подат. соц. пільги	Ознака (0, 1)	
						нарахованого		перерахованого			прийняття на роботу (дд/мм/рррр)	звільнення з роботи (дд/мм/рррр)			
1	2	3а		3		4а		4		5	6		7	8	9
0 0 0 0 3	2 7 9 9 4 0 4 2 3 4	39500	00	39500	00	3530	00	3530	00	303					
0 0 0 0 2	2 3 0 7 9 3 4 0 3 4	39500	00	39500	00	3530	00	3530	00	303					
0 0 0 0 3	2 5 4 3 9 3 0 8 3 0	39500	00	39500	00	3530	00	3530	00	303					
0 0 0 0 4	2 4 7 8 5 0 6 9 5 0	39500	00	39500	00	3530	00	3530	00	303					
0 0 0 0 5	2 4 3 8 3 3 5 3 3 2	39500	00	39500	00	3530	00	3530	00	303					
0 0 0 0 6	2 4 9 4 3 3 5 7 3 7	39500	00	39500	00	3530	00	3530	00	303					
0 0 0 0 7	2 4 5 8 4 3 9 3 5 3	27000	00	27000	00	4860	00	4860	00	303					
Всього	x	344000	00	344000	00	25920	00	25920	00	x	x	x	x	x	

Розділ II. Оподаткування процентів, вигравів (призів) у лотерею та військовий збір

X	X	Загальна сума нарахованого доходу (грн., коп.)		Загальна сума виплаченого доходу (грн., коп.)		Загальна сума утриманого податку, збору (грн., коп.)				X					
						нарахованого		перерахованого							
X	Оподаткування процентів			X	X					X	X	X	X	X	
X	Оподаткування процентів — виключення**			X	X					X	X	X	X	X	
X	Оподаткування вигравів (призів) у лотерею									X	X	X	X	X	
X	Оподаткування вигравів (призів) у лотерею — виключення***									X	X	X	X	X	
X	Військовий збір	344000	00	344000	00	2360	00	2360	00	X	X	X	X	X	
X	Військовий збір — виключення****									X	X	X	X	X	

Кількість рядків (розділ I)

0	0	0	0	0	0	7
---	---	---	---	---	---	---

Кількість фізичних осіб (розділ I)

0	0	0	0	0	7
---	---	---	---	---	---

Кількість сторінок

0	0	0	0	2
---	---	---	---	---

Керівник юридичної особи

3	2	1	4	7	0	3	4	5	3
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---

(податковий номер або серія та номер паспорта* керівника юридичної особи)

_____ (підпис)

_____ (ініціали, прізвище)

_____ (тел.)

Дата подання

35	04	2039
----	----	------

Головний бухгалтер

2	5	2	0	1	3	7	6	4
---	---	---	---	---	---	---	---	---

(податковий номер або серія та номер паспорта* головного бухгалтера)

_____ (підпис)

_____ (ініціали, прізвище)

_____ (тел.)

Наведена інформація є правильною

Самозайнята фізична особа

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

(податковий номер або серія та номер паспорта* самозайнятої фізичної особи)

_____ (підпис)

_____ (ініціали, прізвище)

_____ (тел.)

Заповнюється службовими особами контролюючого органу

М. П. (за наявності)

Відмітка про внесення даних до електронної бази податкової звітності «__» _____ 20__ року

_____ Службова особа контролюючого органу (підпис, ініціали, прізвище)

* Для фізичної особи, яка має відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта.

** Виключення інформації щодо оподаткування процентів при проведенні коригувань.

*** Виключення інформації щодо оподаткування виграшів (призів) у лотерею при проведенні коригувань.

**** Виключення інформації щодо військового збору при проведенні коригувань.