

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування

ДОПУСТИТИ ДО ЗАХИСТУ

Завідувач кафедри

_____ Тетяна КОСОВА

«___» «червня» 2023 р.

**КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
(ПОЯСНЮВАЛЬНА ЗАПИСКА)**

**ЗДОБУВАЧА ВИЩОЇ ОСВІТИ
ОС «БАКАЛАВР»**

**Тема: «Облік і аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві
в умовах воєнного стану»**

Виконав(ла): Людмила ГАЛУШКО

Керівник: кандидат економічних наук, доцент Вікторія КОЗЛОВА

Консультанти з окремих розділів пояснювальної записки:

перший розділ - к. е. н. доцент Вікторія КОЗЛОВА

другий розділ - к. е. н. доцент Вікторія КОЗЛОВА

Нормоконтролер: старший викладач Наталія ЗАДЕРАКА

Київ 2023

НАЦІОНАЛЬНИЙ АВІАЦІЙНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Кафедра фінансів, обліку та оподаткування
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Освітньо-професійна програма «Облік і аудит»

ЗАТВЕРДЖУЮ

завідувач кафедри

Тетяна КОСОВА

«19» травня 2023 р.

ЗАВДАННЯ

на виконання кваліфікаційної роботи

здобувача вищої освіти ГАЛУШКО Людмили Олександрівни

(прізвище, ім'я у родовому відмінку)

1. Тема кваліфікаційної роботи «Облік і аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану» затверджена наказом ректора від ____ .04.2023 № /ст.

2. Термін виконання роботи: з 22.05.2023 до 25.06.2023.

3. Вихідні дані до роботи: нормативно-правова база, дані Державної служби статистики України, дані обліково-інформаційної системи підприємства, фінансова, податкова, статистична звітність підприємства.

4. Зміст пояснювальної записки:

ВСТУП

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ

РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ ПРАТ «ОБОЛОНЬ»

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

5. Перелік обов'язкового графічного (ілюстративного) матеріалу:

ЛИСТ 1. Основні складові заробітної плати в Україні. ЛИСТ 2. Класифікація доплат до заробітної плати. ЛИСТ 3. Розміри соціальних показників. ЛИСТ 4. Зміни в трудовому законодавстві під час воєнного стану. ЛИСТ 5. Особливості організації кадрового діловодства та архівного зберігання кадрових документів у роботодавця. ЛИСТ 6. Особливості виплати заробітної плати працівникам на період воєнного стану. ЛИСТ 7. Ставки нарахування ЄСВ. ЛИСТ 8. Утримання з заробітної плати. ЛИСТ 9. Алгоритм отримання виплат за листком непрацездатності з 01.01.2023 р. ЛИСТ 10. Алгоритм розрахунку лікарняних під час військового стану. ЛИСТ 11. Воєнні та карантинні ситуації для відпускних 2023 р. ЛИСТ 12. Правила нарахування відпускних в 2023 р. ЛИСТ 13. Перелік виплат, що не

враховуються при розрахунку відпускних 2023 р. ЛИСТ 14. Напрямки проведення аудиту розрахунків з оплати праці.

6. Календарний план-графік

№ пор.	Завдання	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	Написання першого розділу кваліфікаційної роботи та надання його керівнику	22.05.2023 – 28.05.2023	
2	Написання та оформлення матеріалів другого розділу кваліфікаційної роботи і надання його керівнику	29.05.2023 – 04.06.2023	
3	1. Узгодження кваліфікаційної роботи з науковим керівником. 2. Проходження нормоконтролю та перевірку на академічну доброчесність. 3. Отримання рецензії та відгуку на кваліфікаційну магістерську роботу. 4. Підготовка виступу.	05.06.2023 – 08.06.2023	
4	1. Переплетення кваліфікаційної роботи, підготовка презентації та доповіді 2. Подання кваліфікаційної роботи та супровідних документів секретарю ДЕК	09.06.2023 – 11.06.2023 12.06.2023	

7. Консультанти з окремих розділів

РОЗДІЛ	КОНСУЛЬТАНТ (посада, прізвище, ім'я, по батькові)	ПІДПИС, ДАТА	
		ЗАВДАННЯ ВИДАВ	ЗАВДАННЯ ПРИЙНЯВ
РОЗДІЛ 1	доцент Вікторія КОЗЛОВА		
РОЗДІЛ 2	доцент Вікторія КОЗЛОВА		

8. Дата видачі завдання: «19» травня 2023 р.

Керівник кваліфікаційної роботи _____ Вікторія КОЗЛОВА
(підпис керівника)

Завдання прийняв до виконання _____ Людмила ГАЛУШКО
(підпис здобувача)

РЕФЕРАТ

Пояснювальна записка до кваліфікаційної роботи «Облік і аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану»: 66 стор., 11 діаграм., 54 літературне джерело.

66 сторінках друкованого тексту, у тому числі 11 діаграм та 19 додатків на 60 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 54 найменування, яке подано на 8 сторінках.

Мета роботи: удосконалення теоретико-методичних, організаційних та прикладних аспектів обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Об'єктом дослідження є процес організаційного та методичного забезпечення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві ПрАТ «Оболонь».

Методи дослідження: історико-хронологічний аналіз; морфологічного аналізу; логічного узагальнення; систематизації; метод наукової абстракції; метод системного аналізу; метод аналізу динамічних рядів та метод статистичного аналізу; логічний аналіз; метод структурного аналізу.

Результати кваліфікаційної роботи рекомендується використовувати під час проведення наукових досліджень та в практичній діяльності фахівців-обліковців.

ОБЛІК, АУДИТ, ЗАРОБІТНА ПЛАТА, ГАРАНТІЇ, МІНІМАЛЬНА ЗАРОБІТНА ПЛАТА, ПРОЖИТКОВИЙ МІНІМУМ.

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

СГП – суб'єкт господарського процесу

ПпОП – Положення про оплату праці

НпОПП – Наказ про облікову політику підприємства

ЄСВ – Єдиний соціальний внесок

ПДФО – Податок на доходи фізичних осіб

ПКУ – Податковий кодекс України

ВЗ – військовий збір

ДССУ – Державна служба статистики України

ЗМІСТ

ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ ВОЄННОГО СТАНУ	11
1.1. Розрахунки з оплати праці підприємства як об’єкт обліку та аудиту ...	11
1.2. Нормативно-правове регулювання обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану	18
1.3. Організація та задачі обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах ПрАТ «Оболонь»	26
Висновки до розділу 1	36
РОЗДІЛ 2. ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ ПРАТ «ОБОЛОНЬ»	38
2.1. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з оплати праці на підприємстві	38
2.2. Відображення розрахунків з оплати праці на підприємстві у фінансовій і податковій звітності підприємства	48
2.3. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства	54
Висновки до розділу 2	60
ВИСНОВКИ	62
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	67
ДОДАТКИ	75

ВСТУП

Актуальність проблеми. В результаті російського вторгнення значна кількість підприємств тимчасово вимушені були припинити свою діяльність. Внаслідок чого працівники цих підприємств залишились без роботи та засобів до існування. Більшість з них виживали на заощадження, які були зроблені раніше. На жаль, підприємства, що залишились в окупації або в зоні бойових дій, і досі не працюють. Частина з них скористались державною програмою релокації і переїхали в більш безпечні регіони. Деякі підприємства це зробили разом з своїми працівниками, а деякі оголосили про новий набір працівників.

Українські підприємства, за даних обставин, працюють в умовах постійної економії, і заробітна плата не є виключенням. Під час проведеного дослідження нами було з'ясовано, що велика кількість суб'єктів господарського процесу (СГП) зменшили розмір заробітної плати працівників до мінімального рівня. Крім того, частина підприємств перевела своїх працівників на нарахування заробітної плати під час простою. Таким чином, згідно КЗпП, працівник отримував заробітну лише 2/3 від тарифної ставки (штатного розпису).

На жаль, після повномасштабного вторгнення, за оновленим законодавством були прецеденти, за якими працівника підприємства в односторонньому порядку звільняли від займаної посади, внаслідок чого людина вимушена була звертатись в пошуках нової роботи до державного центру зайнятості.

Слід зазначити, що на період військового стану державними органами були прийняті нормативно-законодавчі документи, які змінюють умови праці працівників, порядок прийняття та звільнення, надання відпустки і т.і. Тому, на підставі вище зазначеного, вважаємо, що ведення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві є актуальною і потребує проведення більш детального дослідження.

Вагомий внесок у визначення організаційних і методичних аспектів обліку та аудиту розрахунків з оплати праці зробили провідні вітчизняні науковці, як Петухова Т.О., Богданович О.Л., Галенко І.В., Гуруріна Н.В., Беснюк А.М., Подмешальська Ю.В., Бескоста Г.М., Стафійчук К.В.

Однак, незважаючи на значний обсяг наукових досліджень, і досі залишаються дискусійними теоретичні положення і важливі питання обліку та аудиту розрахунків з оплати праці, що потребують вдосконалення. Практична вагомість обліку та аудиту розрахунків з оплати праці, недостатній рівень дослідження та дискусійність багатьох теоретичних положень потребує їх подальшого удосконалення.

Недостатнє теоретичне обґрунтування та практичне вдосконалення розрахунків з оплати праці, консервативне аналітичне забезпечення не дозволяють у повній мірі використовувати дані обліку для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Ці обставини зумовили вибір теми кваліфікаційної роботи, мету і завдання наукового дослідження.

Мета кваліфікаційної роботи – удосконалення теоретико-методичних, організаційних та прикладних аспектів обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Досягнення поставленої мети зумовило необхідність постановки і вирішення наступних **завдань**:

визначено сутність розрахунків з оплати праці підприємства як об'єкт обліку та аудиту;

надано критичну оцінку нормативно-правовому регулюванню обліку та аудиту розрахунків з оплати праці підприємства (в умовах військового стану);

охарактеризовано організацію і задачі обліку та аудиту розрахунків з оплати праці підприємства в умовах ПрАТ «Оболонь»;

висвітлено документальне оформлення операцій та облік розрахунків з оплати праці на підприємстві;

розкрито порядок відображення розрахунків з оплати праці у фінансовій і податковій звітності підприємства;

адаптовано до умов підприємства проведення аудиту розрахунків з оплати праці.

Об'єкт дослідження – процес організаційного та методичного забезпечення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Предмет дослідження – сукупність теоретико-методичних та науково-практичних аспектів обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві ПрАТ «Оболонь».

Методи дослідження. Для досягнення поставленої мети та вирішення завдань дослідження використані наступні загальнонаукові і спеціальні методи: історико-хронологічний аналіз – при характеристиці правового регулювання обліку та аудиту розрахунків з оплати праці (п.1.1); морфологічного аналізу – для уточнення сутності поняття «заробітна плата», «прожитковий мінімум», «мінімальна заробітна плата» (п.1.2); логічного узагальнення – для характеристики класифікації та оцінки як умов раціональної організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві (1.3); систематизації – для визначення сенсу документування операцій та організації синтетичного та аналітичного обліку розрахунків з оплати праці (2.1, 2.2); метод наукової абстракції – при визначенні методологічного підґрунтя під час відображення розрахунків з оплати праці у звітності підприємства (п.2.3).

Наукова новизна кваліфікаційної роботи. У кваліфікаційній роботі отримали подальший розвиток:

- рекомендації щодо удосконалення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці підприємства на ПрАТ «Оболонь».

Інформаційною базою дослідження є законодавчо-нормативні акти, наукові періодичні видання, монографії, матеріали науково-практичних конференцій, Інтернет-ресурси, дані Державної служби статистики України, Національні положення (стандарты) бухгалтерського обліку, міжнародні

стандарти бухгалтерського обліку і фінансової звітності, дані обліково-інформаційної системи ПрАТ «Оболонь»: первинні документи з обліку розрахунків з оплати праці, облікові регістри, фінансова та статистична звітність.

Практичне значення одержаних результатів. Результати кваліфікаційної роботи у частині удосконалення документального та електронного оформлення операцій розрахунків по оплаті праці, запропоновано застосування та адаптування до умов ПрАТ «Оболонь» електронного документообігу.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи. Результати дослідження, що містяться в кваліфікаційній магістерській роботі, пройшли апробацію та отримали схвалення у Міжнародній науково-практичній конференції молодих науковців, аспірантів і здобувачів вищої освіти «Проблеми та перспективи розвитку сучасної науки» (11-12 травня 2023 року, м. Рівне).

Структура, зміст та обсяг кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, двох розділів, висновків та пропозицій, списку використаних джерел та додатків. Основний зміст кваліфікаційної роботи розміщено на 66 сторінках друкованого тексту, у тому числі 11 діаграм та 19 додатків на 60 сторінках. Список використаних літературних джерел налічує 54 найменування, яке подано на 8 сторінках.

Публікації здобувача за темою кваліфікаційної роботи:

1. Козлова В.О., Галушко Л.О., Руденко Д.В. Позовна давність кредиторської заборгованості: причини виникнення та загальні правила обчислення. *Економіка, фінанси, право.* № 4'2023. С. 73-77.

2. Галушко Л.О. Оплата праці в умовах військового стану. Проблеми та перспективи розвитку сучасної науки: збірник тез доповідей Міжнародної науково-практичної конференції молодих науковців, аспірантів і здобувачів вищої освіти, м. Рівне, 11-12 травня 2023 року. Рівне : НУВГП, 2023. с. 197-200.

РОЗДІЛ 1
ТЕОРЕТИКО-ПРИКЛАДНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ І АУДИТУ
РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ
ВОЄННОГО СТАНУ

1.1. Розрахунки з оплати праці підприємства як об'єкт обліку і аудиту

Основним джерелом доходу населення завжди була заробітна плата. Тому, оплату праці можна вважати основною складовою відносин між роботодавцем та працівниками підприємства. Слід зазначити, що розмір оплати праці є показником добробуту громадян країни в якій вони проживають. На жаль, в умовах військового стану, в яких опинилась Україна, рівень добробуту різко впав. Аналізуючи діяльність українських підприємств в сучасних умовах господарювання, було з'ясовано, що частина підприємств вимушено припинили свою діяльність (деякі тимчасово), а є підприємства, які встигли скористатись державною програмою релокації та перенаправили свій бізнес в більш безпечні регіони.

Внаслідок зазначених подій працівники цих підприємств залишилися без роботи, були переведені на «простій» або розмір їх заробітної плати був зменшений до рівня мінімальної заробітної плати. Згідно норм чинного законодавства, який був встановлений на час дії військового стану, з роботодавця не знімається відповідальність щодо вчасної видачі заробітної плати. Тому, навіть за умови, що підприємство опинилось в зоні бойових дій, що унеможлиблює видачу заробітної плати – термін її видачі може бути перенесений до часу, коли підприємство відновить свою діяльність [3].

Відповідно до Кодексу законів про працю та Закону України «Про оплату праці» під заробітною платою розуміють винагороду, яка повинна

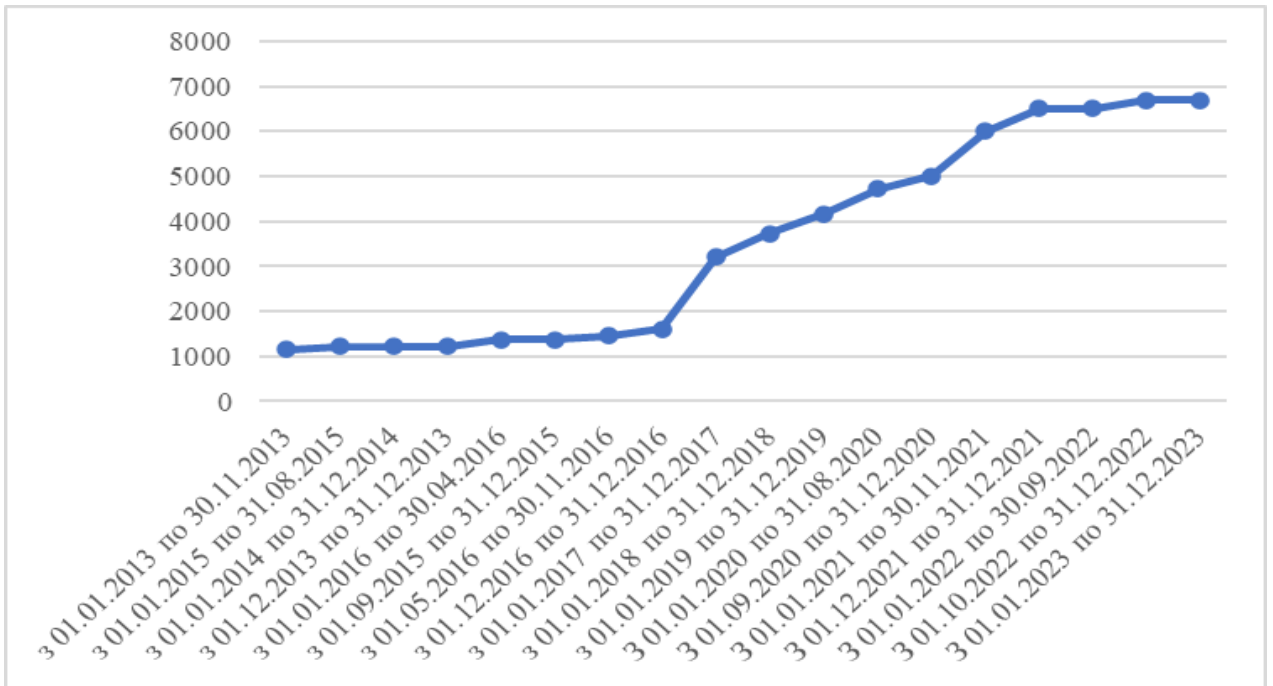
мати грошовий вираз і виплачуватися роботодавцем працівнику за проведену (виконану) роботу [1, 2].

Кожен працівник, який виконав свою роботу згідно посадової інструкції чи трудового договору має право на розрахунок основної заробітної плати згідно штатного розпису підприємства та таблицю обліку робочого часу. Але, якщо працівник працював надурочно, в нічний час, суміщає професії, має високу кваліфікацію, застосовую іноземну мову – то в цьому випадку працівнику може бути нарахована додаткова заробітна плата. Перелік винагород працівнику, які входять до додаткової заробітної плати керівництво підприємства затверджує по підприємству Положенням про оплату праці (ПпОП) або в Наказі про облікову політику підприємства (НпОПП).

Деякі підприємства в кінці звітнього року за підсумками своєї роботи як заохочувальний захід до більш ефективної роботи працівників в майбутніх періодах, проводить видачу інших виплат у вигляді річних премій, грошових та матеріальних виплат. Слід зазначити, що такі виплати відносять до інших пільг та компенсаційних виплат, перелік яких також закріплюється в ПпОП або в НпОПП.

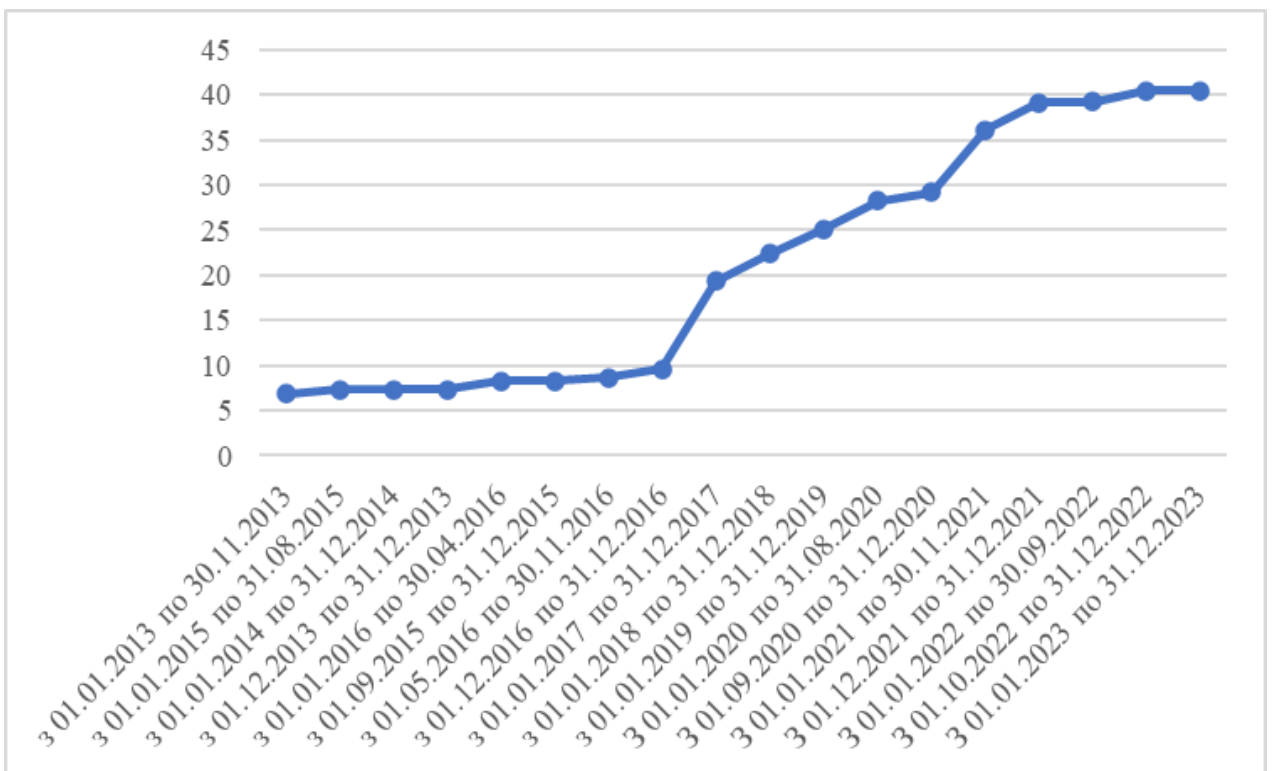
Згідно норм чинного законодавства щороку в Україні переглядаються розміри мінімальної заробітної плати (за місяць та за годину) і прожитковий мінімум (дод. А, дод. Б, діаграма 1.1-1.3). Дані зміни відбуваються на підставі затвердженого Закону України «Про державний бюджет» (на визначений рік).

Слід зазначити, що розмір оплати праці встановлюється (затверджується) керівником підприємства в штатному розписі, і він повинен бути не менше ніж прожитковий мінімум, який встановлюється для працездатної особи на дату нарахування заробітної плати. А за умови відпрацювання повного робочого місяця, згідно норм чинного законодавства, нарахування заробітної плати повинно проводитись в межах не менше ніж мінімальна заробітна плата встановлена на дату її нарахування.



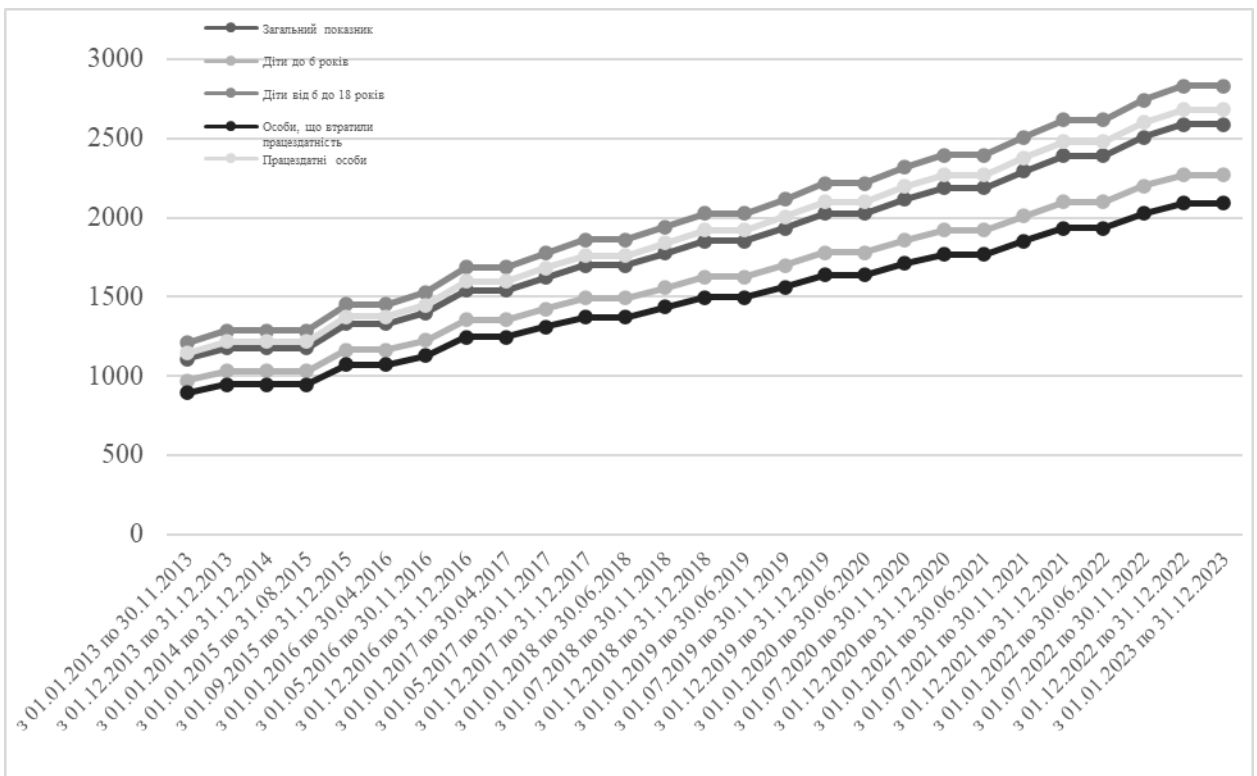
Діаграма 1.1. Розмір мінімальної зарплатної плати (за місяць)
з 01.01.2013 р. по 31.12.2023 р. (грн.)

Джерело: розроблено автором



Діаграма 1.2. Розмір мінімальної зарплатної плати (за годину)
з 01.01.2013 р. по 31.12.2023 р. (грн.)

Джерело: розроблено автором



Діаграма 1.3 Прожитковий мінімум в Україні за соціальними та демографічними групами з 2013 по 2023 роки (грн.)

Джерело: розроблено автором

Таким чином, якщо в штатному розписі підприємства встановлено розмір посадового окладу працівника з розрахунку розміру прожиткового мінімуму, то в даному випадку керівником підприємства затверджується наказ, в якому зазначається розмір премій, який гарантує працівникові розмір сукупної нарахованої заробітної плати за повний відпрацьований місяць в межах не менше ніж мінімальна заробітна плата.

Зауважимо, що по підприємству повинні бути затверджені дати видачі заробітної плати та авансовим платежам по ним. Згідно норм чинного законодавства (ст. 115 КЗпП, ст. 24 Закон України «Про оплату праці») [1, 2], заробітна плата повинна виплачуватись працівнику не менше ніж два рази на місяць (максимальна кількість днів між видачами повинна складати 16 днів). І не зважаючи на введення військового стану, роботодавець обов'язково повинен дотримуватись цих строків.

Під час проведеного дослідження було з'ясовано, що працівнику може бути нараховано і інші види доходів, але їх не можна віднести до заробітної плати [4]:

- компенсація за листком непрацездатності (перші 5 календарних днів, компенсацію надає підприємство; починаючи з 6 календарного дня – фонд соціального дня);
- компенсація за листком непрацездатності по вагітності та пологах (починаючи з першого дня настання непрацездатності компенсацію проводить фонд соціального страхування);
- розрахунок дивідендів, відсотків, розрахунок за використання паїв;
- розрахунок витрат пов'язаних з відрядженням (добових, відшкодування витрат з проїздом під час відрядження та проживання в готелі);
- надання матеріальної допомоги, яка має єдино разовий характер виплати (нараховується на підставі заяви працівника, в якій зазначається причина її надання);
- надання вихідної матеріальної допомоги під час припинення трудового договору і т.і.

Слід зазначити, що нормою чинного законодавства зазначається, що з усіх видів доходів працівника, підприємство обов'язково проводить нарахування ЄСВ. Але з зазначених інших видів доходів ЄСВ не нараховується (окрім компенсації за листком непрацездатності – вони прирівнюються до оплати праці).

Згідно гл. 7 КЗпП підприємство зобов'язано нараховувати заробітну плату працівнику в підвищеному розмірі, якщо роботи проводились [1]:

1. У нічній час – не менше ніж 20 % від посадового окладу за штатним розписом.
2. В святкові та неробочі дні – у подвійному розмірі. П. 73 КЗпП зазначає вісім святкових днів та чотири неробочих дня (релігійні свята). Перелік цих свят та дати їх проведення наведено в додатку В. Але під час дії

військового стану було призупинено дію п. 71-73 КЗпП [3]. Тому розрахунок заробітної плати в ці дні проводиться в звичайному розмірі.

3. Надурочно – у подвійному розмірі. Під час військового стану максимальну кількість годин роботи надурочно – скасували [3].

4. За суміщенням професії або виконання робіт за працівника, який тимчасово відсутній на робочому місці – затверджується керівником підприємства.

Для запобігання накладання штрафних санкцій та для коректного розрахунку розмірів оплати праці в підвищеному розмірі пропонуємо суб'єктам господарювання затвердити умови та розміри підвищеної заробітної плати в колективному договорі, ПпОП або в НпОПП.

В період дії військового стану було збільшено норми робочого часу з 40 годин на тиждень до 60 годин. Перш за все ця норма стосується працівників, які задіяні на об'єктах оборонної промисловості, підтримання життєдіяльності населення України та інших об'єктах критичної інфраструктури.

Також бувають ситуації, коли працівник працює у вихідний день. В період дії військового стану оплата праці за цей день може проводитись у грошовому виразі (подвійний розмір) або працівнику надається інший день для відпочинку (день відпочинку обирається працівником за згодою роботодавця). Зауважимо, що отримання одночасно нарахування розміру подвійної заробітної плати та іншого вихідного дня відпочинку – заборонено. Тож вибір компенсації за цей відпрацьований день залишається за працівником.

Розрахунки з оплати праці – це трудомісткий процес, який включає в себе великий масив розрахунків, заповнення документів (первинних, фінансових, податкових) та знання нормативно-законодавчої бази. Тому, для контролю (перевірки) проведення в обліку даного процесу підприємство має право залучати як внутрішніх так і зовнішніх аудиторів.

Для проведення аудиту розрахунків з оплати праці аудитори повинні встановити перелік завдань, за якими будуть проводити перевірку. Вважаємо, що до основних завдань проведення аудиту розрахунків з оплати праці можна віднести:

- проведення аудиту щодо дотримання суб'єктом господарювання нормативно-законодавчої бази з обліку розрахунків оплати праці;
- встановлення та проведення розрахунку оцінки ефективності затвердженої підприємством системи оплати праці;
- проведення перевірки нарахування оплати праці (основної, додаткової, інших видів нарахувань) та відображення її в обліку суб'єкта господарювання;
- перевірку дотримання законодавства щодо проведення нарахування єдиного соціального внеску та розрахунків з Фондом соціального страхування;
- встановлення та проведення розрахунків утримання з нарахованої оплати праці податкових та обов'язкових платежів згідно норм чинного законодавства;
- проведення аудиту розрахунків з оплати праці в синтетичному та аналітичному обліку;
- надання об'єктивної оцінки щодо відображення проведених господарських операцій в обліку суб'єкта господарювання;
- встановлення відповідності облікової інформації з оплати праці наведеної у регістрах бухгалтерського обліку показникам фінансової звітності.

Нами було досліджено і проаналізовано економічні джерела, які розкривають методологію, методику, основні завдання з проведення аудиту розрахунків з оплати праці та проведено узагальнення творчих доробок відомих науковців (дод. Г).

1.2. Нормативно-правове регулювання обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах воєнного стану

Повномасштабне вторгнення росії в Україну внесло зміни в умови праці всіх підприємств в Україні. Тому, для забезпечення подальшої діяльності підприємств було затверджено та введено в дію значна кількість нормативно-законодавчих актів. Під час проведеного дослідження нами було встановлено, що деякі законодавчі документи мають дію лише під час воєнного стану.

Слід зазначити, що більшість українських підприємств вимушені були змінити умови і розміри оплати праці, які були встановлені (затверджені) у суб'єкта господарювання до початку російської агресії. На жаль, підприємства для оптимізації своїх витрат зменшали розміри оплати праці своїх працівників або звільняли їх (за згодою сторін або в односторонньому порядку). Причиною цих заходів могло бути:

- повне знищення підприємства;
- проведення бойових дій в місці розташування підприємства;
- релокація підприємства;
- переведення на дистанційні умови праці;
- тимчасове переміщення працівника за кордон;
- оплата праці під час простою і т.і.

Таким чином для запобігання порушення трудової дисципліни (прийняття та звільнення працівників, нарахування заробітної плати і т.і.) та приймаючи до уваги умови праці під час воєнних дій були затверджені (внесені зміни) наступні нормативні документи [1-3, 5-10]:

1. Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану»;
2. Закон України «Про основи національного спротиву»;
3. Кодекс законів про працю України;

4. Закон України «Про оплату праці»;
5. Закон України «Про військовий обов'язок і військову службу»;
6. Закон України «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію»;
7. Закон України «Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей»;
8. Закон України «Про відпустки»;
9. Закон України «Про оборону України».

Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» діє під час військового стану та розкриває проведення трудової дисципліни між працівником та суб'єктом господарювання. Даний Закон наголосив про конституційні права громадян України щодо надання працевлаштування, отримання заробітної плати та інших виплат оплати праці. Нами було з'ясовано, що на жаль, на деякі конституційні права все ж цей законодавчий документ вводить обмеження (ст. 43-44 Конституції України) [3].

Щодо розрахунку з оплати праці, то в цьому ж Законі зазначається, що оплата праці проводиться на підставі трудових договорів з урахуванням додаткової заробітної плати, якщо вона передбачена згідно норм чинного законодавства чи трудового договору. Інші пункти даного Закону надають більше прав суб'єкту господарювання, які в свою чергу можуть змінити (зменшити) розмір оплати праці працівників підприємства.

В зв'язку з введенням в дію Указу Президента України «Про загальну мобілізацію» [11] більшість працівників підприємств були призвані до лав збройних сил України. Згідно норм чинного законодавства [1, 6, 7], якщо працівник підприємства залучається на здійснення державного (громадського) обов'язку або призваний до військової служби під час оголошення мобілізації, то в такому випадку за працівником буде збережено: його основне робоче місце, посада за штатним розписом та середня заробітна плата.

Таким чином, зазначених працівників на період виконання ними вище зазначених обов'язків забороняється звільняти, внаслідок чого по підприємству затверджується наказ (розпорядження) щодо тимчасового припинення виконання обов'язків даного працівника по підприємству. Даний наказ обов'язково оформлюється на підставі документів з військкомату (довідка, витяг з наказу і т.і.) в яких зазначається, що працівника прийняли до військової служби. За умови унеможливлення працівника надати цю довідку – її може надати інша особа (представник працівника або близький родич) [12].

На початку повномасштабного вторгнення в усіх громадах на території України були створені добровільні формування територіальної громади. На відміну від постійної військової служби, участь у територіальній громаді працівників підприємств не є цілодобовою, а періодичного залучання. Тому, працівники, які приймали участь в територіальній обороні на час виконання таких обов'язків на цей час припиняють виконання обов'язків по підприємству і за ними зберігається їх основне місце роботи з нарахуванням оплати праці за час відсутні - середньо годинна оплата праці [5, 8]. Для оформлення відсутності таких працівників по підприємству обов'язково формується наказ (на підставі контракту добровольця територіальної оборони), в якому зазначається кількість робочих годин, які витрачає працівник на виконання обов'язків добровольця територіальної оборони.

Якщо за видом діяльності роботи підприємства воно може перевести співробітника на умови роботи дистанційної праці – то це в даному випадку, призведе до виконання обов'язків працівника з урахуванням безпечного місця перебування. Для цього по підприємству затверджується наказ або трудовий договір про дистанційну (надомну) роботу. Нами було з'ясовано, що типову форму трудового договору на проведення дистанційних та надомних робіт було затверджено на підставі КЗпП та наказу Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України [1, 13]. Таким чином, на підставі вищезазначеного наказу (трудових договорів) та на

підставі виконаних робіт, які можна підтвердити через інформаційно-комунікаційні технології (системи) проводиться оплата праці за умови дистанційної роботи.

Під час проведеного дослідження нами було з'ясовано, що під час військового стану деякі працівники відмовлялись працювати навіть дистанційно. Тому, адміністрація підприємства приймала рішення щодо направлення працівника у відпустку (щорічну або соціальну). Слід зазначити, що обидві відпустки є оплачувані, і на них проводиться загальнодержавні нарахування та утримання в таких самих розмірах як і від нарахованої заробітної плати. У випадку якщо дані види відпусток вже були використані – підприємство надавало відпустку без збереження заробітної плати.

Внаслідок внесених змін до нормативно-законодавчої бази [1, 3, 9], а саме на період військового стану кількість днів основної щорічної відпустки за рішенням підприємства може бути обмежена і складати лише 24 календарних дня. Решту днів невикористаної відпустки працівнику може бути надано по закінченню військового стану.

Розрахунок суми відпускних проводиться на підставі розрахунку середньоденної заробітної плати [14]. Для розрахунку відпускних потрібно розрахувати сукупний дохід працівника за останні дванадцять місяців (або менший відпрацьований період), що передували відпустці та розділити на кількість календарних днів у відпрацьованому періоді (за мінусом святкових та неробочих днів). Таким чином отримаємо середній розмір заробітної плати, який потрібно помножити на кількість днів відпустки. Крім того, нами було з'ясовано, що згідно Постанови 100 не всі нараховані доходи працівника можна додавати до розрахунку середньої заробітної плати. А саме, забороняється додавати до розрахунку доходи у вигляді:

- матеріальної допомоги (одноразової чи багаторазової);
- компенсацій та вихідної допомоги;
- компенсацій під час виконання службового відрядження;
- державної допомоги та соціальних виплат;

- премій, які приурочені святковими та ювілейними датами;
- вартості санаторно-курортних путівок і т.і.

Хоча, розрахунок компенсації за листком непрацездатності та у зв'язку з вагітністю та пологами обов'язково включаються до розрахунку середнього заробітку.

Для запобігання штрафних санкцій по підприємству та на підставі Закону України «Про відпустки» відпускні повинні бути видані працівнику до початку її настання. В разі звільнення працівника та за умови наявності невикористаної відпустки обов'язково проводиться розрахунок компенсації як основної щорічної так і соціальної відпустки.

Особливу увагу, щороку, під час розрахунку оплати праці бухгалтера звертають на зміну соціальних показників (дод. А, дод. Б) та на порядок нарахування та утримання з заробітної плати (дод. Д).

Нарахування на заробітну проводять шляхом розрахунку та відображення в обліку єдиного соціального внеску (ЄСВ). Нормативним документом, котрий регламентує та надає роз'яснення щодо ЄСВ є Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» [15]. Платником даного внеску є роботодавець (суб'єкт підприємницької діяльності). Слід зазначити, що для розрахунку даного внеску встановлено максимальний розмір доходу працівника до розміру якого проводять його нарахування. Цей граничний максимальний розмір доходу працівника становить 15 мінімальних заробітних плат. Загально державно ставка даного внеску складає 22 %. В залежності від соціального статусу працівника ставки ЄСВ можуть бути іншими і з їх розмірами можна ознайомитись в додатку Д.

З нарахованої заробітної плати не лише підприємство сплачує внесок. З сукупного доходу працівника проводиться розрахунок та відображення в обліку утримання військового збору та податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Обидва утримання розраховуються та обліковуються на підставі Податкового кодексу України (ПКУ).

Утримання військового збору проводиться з доходів фізичних осіб з яких проводиться утримання ПДФО. Ставка військового збору складає 1,5 %. Але в 2022 році набув чинності Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування військовим збором грошового забезпечення військовослужбовців та інших осіб, які беруть безпосередню участь у бойових діях в умовах воєнного стану», який вніс зміни до Перехідних положень ПКУ [16]. Слід зазначити, що звільнення від утримання військовим збором проводиться лише на розмір грошового забезпечення військовослужбовців, а не на нараховану заробітну плату (Дод. Д).

Під час проведеного дослідження нами було з'ясовано, що не лише з грошового забезпечення військовослужбовців не проводять утримання військового збору. Також утримання не проводять з [17]:

- допомоги по вагітності та пологам;
- житловим субсидіям;
- підзвітних коштів та коштів виданих на відрядження;
- аліментів;
- продажі нерухомості, але за умови, що протягом звітного року був проведений лише один продаж майна і зазначений об'єкт був у власності продавця більше трьох років або отримано у спадщину;
- продажу (обміну) протягом звітного періоду лише одного об'єкту рухомого майна (легковий автомобіль, мотоцикл, мопед);
- поворотної фінансової допомоги;
- подарунків, за умови, що їх вартість не перевищують 25 % від мінімальної заробітної плати на початок звітного періоду;
- спадщини та подарунків, які було отримано від осіб першого та другого ступеня споріднення.

Хочемо зауважити, що з вище зазначених виплат ПДФО також не утримується.

ПДФО – це податок, який утримується з доходів фізичних осіб. Загальнодержавна ставка податку з оплати праці – 18 %. В додатку Д нами також було наведено ставки для утримання податку на доходи фізичних осіб з інших місць надходження доходу. Формула розрахунку ПДФО наведено в ПКУ та розраховується наступним чином: від розміру сукупного доходу працівника потрібно відняти податкову соціальну пільгу і від отриману різницю помножити на 18 %. Податкові соціальні пільги за їх видами та розмірами наведено в додатку Д.

Для отримання податкової соціальної пільги (виключення складає загальна податкова пільга) працівник повинен надати до підприємства підтверджувальні документи щодо наявності пільги та заяву про застосування податкової соціальної пільги (дод. Е). Податкову соціальну пільгу можна надати працівнику, якщо розмір його доходу в місяці розрахунку буде не більшим ніж розмір граничного доходу встановлений державою на визначений рік.

В 2023 році цей показник складає 3760 грн. в зв'язку з тим, що даний розмір доходу є меншим від розміру місячної мінімальної заробітної плати, тому на отримання цієї пільги будуть мати право працівники, які:

- мають на утриманні двох та більше дітей;
- не змогли виконати місячну норму праці;
- за наказом керівника працюють неповний робочий день.

Під час виконання своїх обов'язків працівник підприємства може захворіти. Підтвердження даного стану оформлюється листком непрацездатності (е-лікарняний). Даний документ має електронну форму, який формується в медичному закладі лікарем на підставі медичного висновку (електронного). Потім шляхом направлення до електронного реєстру він потрапляє в особистий кабінет роботодавця (вебпортал Пенсійного фонду України). Слід зазначити, що з 01.01.2023 р. виплатами за листками непрацездатності замість Фонду соціального страхування займається Пенсійний фонд України. В зв'язку з тим, що під час російських

обстрілів в медичних закладах зникає світло, то в даному випадку альтернативі е-лікарняному, на період військового стану, дозволено використовувати його паперову форму [18].

Нами було з'ясовано, що під час військового стану для розрахунку за листком непрацездатності продовжують керуватись нормативно-законодавчою базою, яка діяла до повномасштабного вторгнення [19-21]. Особливу увагу бухгалтеру потрібно звернути на правильність розрахунку за е-лікарняним. На підставі нормативно-законодавчої бази було досліджено та згруповано порядок розрахунку за листком непрацездатності (дод.Ж).

На відміну від нарахування відпускних, під час розрахунку лікарняних береться загальна кількість календарних днів (святкові та неробочі дні також враховуються) у відпрацьованому періоді. До підрахунку також входить лише нарахований дохід в межах до 15 мінімальних заробітних плат. Це пов'язано з тим, що це є максимальний розмір доходу працівника, з якого проводились нарахування ЄСВ, тому і компенсація за час хвороби також буде в межах цього розміру. Наступним фактором, який впливає на розрахунок є кількість років страхового стажу працівника. Вплив кількості років страхового стажу на розрахунок компенсації за час хвороби наведено в додатку 3.

В зв'язку з тим, що під час військового стану деякі працівники можуть оформлювати відпустку за власний рахунок. І якщо під час такої відпустки у працівника буде відкрито листок непрацездатності, то в даному випадку на ті дні, на які припадає зазначена відпустка - компенсація працівникові не буде нарахована. Компенсація почне нараховуватись з наступного дня після закінчення відпустки за власний рахунок.

Згідно Порядку 1266 [20] розрахунок компенсації за листком непрацездатності також нараховується працівникам, які працюють за суміщенням. В такому випадку, розрахунок компенсації за е-лікарняним для таких працівників є однаковим, як і для працівників, які працюють на повну ставку.

1.3. Організація та задачі обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві в умовах ПрАТ «Оболонь»

ПрАТ «Оболонь» - є найвідомішим національним виробником напоїв в Україні. Підприємство має 100 % український капітал та постійно підтримує цілісність та розвиток нашої країни. Після повномасштабного вторгнення на сайт компанії було внесено запис, що ПрАТ «Оболонь» засуджує військову російську агресію та замах на територіальну цілісність України. Підприємством було прийнято рішення щодо припинення:

- співпраці з російськими та білоруськими компаніями;
- на територіях зазначених країн використання торгової марки «Оболонь».

Внаслідок зазначених подій підприємство переорієнтувалось і продовжило працювати. Але в умовах суттєвої невизначеності це може негативно вплинути на подальший економічний розвиток підприємства та на зменшення вартості активів підприємства. Незважаючи на військові умови праці компанія підтримує своїх працівників (надає робочі місця, виплачує заробітну плату, облаштовує зони укриття), військових (безкоштовне надання питної артезіанської води) та громадян України (привозить безкоштовно питну воду в регіони, які це потребують).

Приватне акціонерне товариство «Оболонь» розташоване за адресою: Україна, 04212, місто Київ, Оболонський район, вулиця Богатирська, будинок 3.

Компанія створена 25.03.1993 р. внаслідок приватизації майна державного підприємства «Оболонь». Основні відомості компанії (ЄДРПОУ, обслуговуючі банки, свідоцтва державної реєстрації і т.і.) згруповані нами в додатку И. В статуті підприємства зазначається, що до вищого органу керівництва компанії належать – загальні збори акціонерів. В цьому ж документі затверджуються їх компетенції. Одним із органів контролю за

прийняттям управлінських рішень та регулювання діяльності роботи компанії - є Наглядова рада. Для проведення контролю фінансово-господарської діяльності та перевірки підсумків роботи за минулий рік компанією створена – ревізійна комісія. До виконавчого органу компанії відносять – дирекцію, яку очолює генеральний директор. Він проводить діяльність ПрАТ «Оболонь» на підставі чинного законодавства України та статуту підприємства. Генеральний директор є підзвітним до загальних зборів акціонерів та наглядової ради компанії. З метою проведення ефективного управління компанією були розроблені Принципи (кодекс) корпоративного управління ПрАТ «Оболонь» (дод. К).

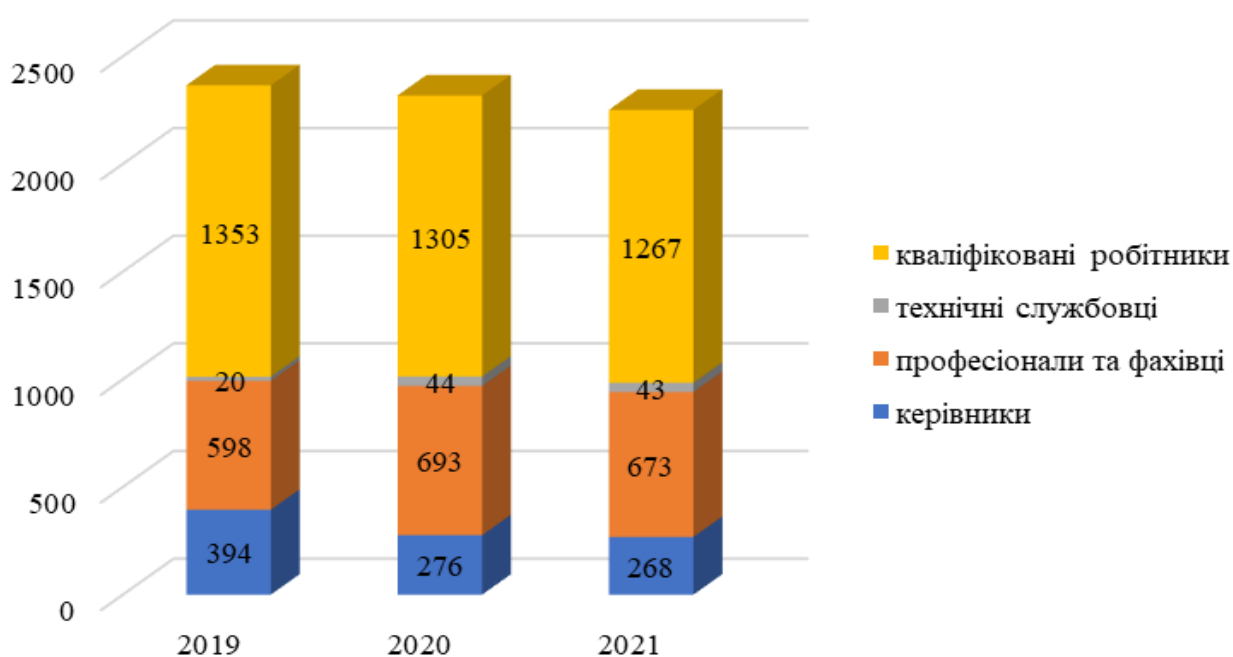
Дане підприємство є корпорацією до складу якої входять 10 підприємств (регіональних структур):

1. Головне підприємство:
 - ПрАТ «ОБОЛОНЬ» (Київська область, м. Київ);
 - ПрАТ «Тетіс» (Київська область, м. Київ).
2. Дочірні підприємства:
 - ДП ПрАТ «Оболонь» «Красилівське» (Хмельницька область, Красилів);
 - ТОВ «Пивоварня Зіберта» (Київська область, Фастів).
3. Територіально віддалені цехи:
 - Виробничий комплекс ПрАТ «Оболонь» (Кіровоградська область, м. Олександрія);
 - Солодовий завод ПрАТ «Оболонь» (Хмельницька область, смт Чемерівці).
4. Підприємства з корпоративними правами:
 - ПрАТ «Бершадський комбінат» (Вінницька область, м. Бершадь)
 - ПрАТ «Дятьківці» (Івано-Франківська область, Коломия)
 - ТОВ «Футбольний клуб «Оболонь»» (Київська область, м. Київ)
 - ПрАТ «Охтирський пивоварний завод» (Сумська область, м. Охтирка)

Слід зазначити, що у дочірніх підприємствах ПрАТ «Оболонь» має одноосібне володіння майна та повністю проводить контроль за його діяльністю. А на підприємствах з корпоративними правами, ПрАТ «Оболонь» володіє невеликою частиною корпоративних прав та може лише впливати на їх управлінську діяльність.

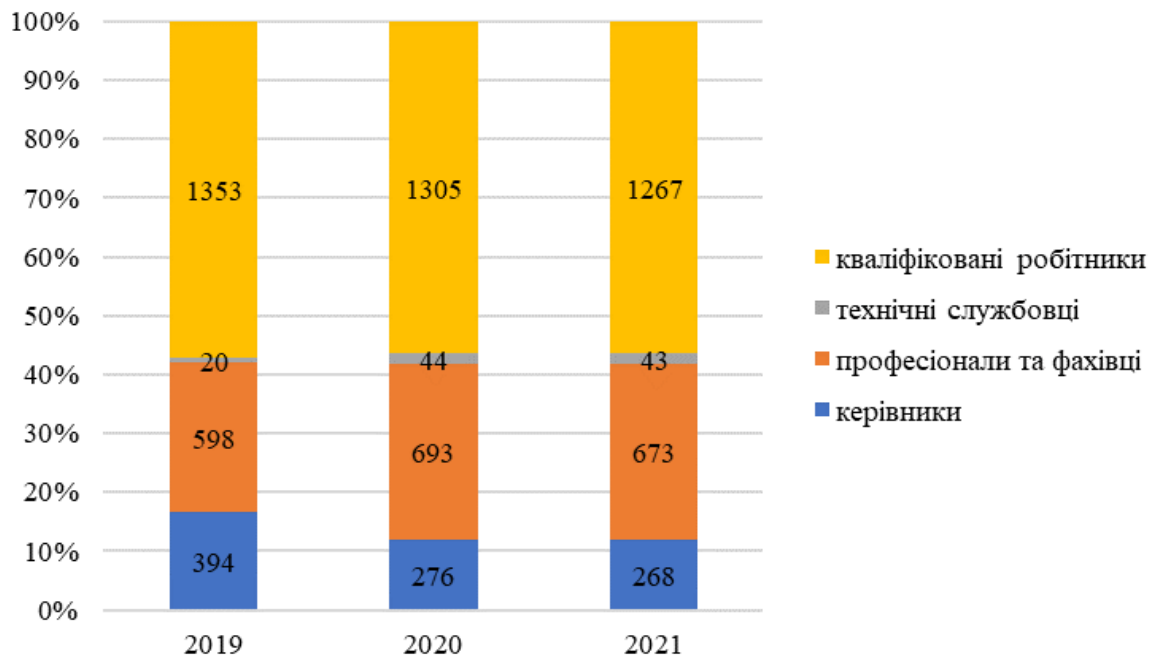
Під час проведеного дослідження, нами було з'ясовано, що ПрАТ «Оболонь» входить до громадських об'єднань: Асоціації платників податків України, Спільноти підприємців малих, середніх і приватизованих підприємств України (МСППУ), Асоціації міжнародних автомобільних перевізників України, Всеукраїнської громадської організації «Український союз промисловців і підприємців».

Особливу увагу ПрАТ «Оболонь» надає роботі з персоналом. Це пов'язано з тим, що від ефективності проведення їх роботи залежить якість готової продукції на завершальному етапі її виготовлення. Згідно статистичних даних компанії в ній працюють лише штатні працівники. Під час проведеного дослідження нами було встановлено, що за останні три роки загальна кількість працівників щороку зменшувалась (діаграма 1.4-1.5).



Діаграма 1.4 Кількість штатних працівників в період 2019-2021 р.

Джерело: розроблено автором



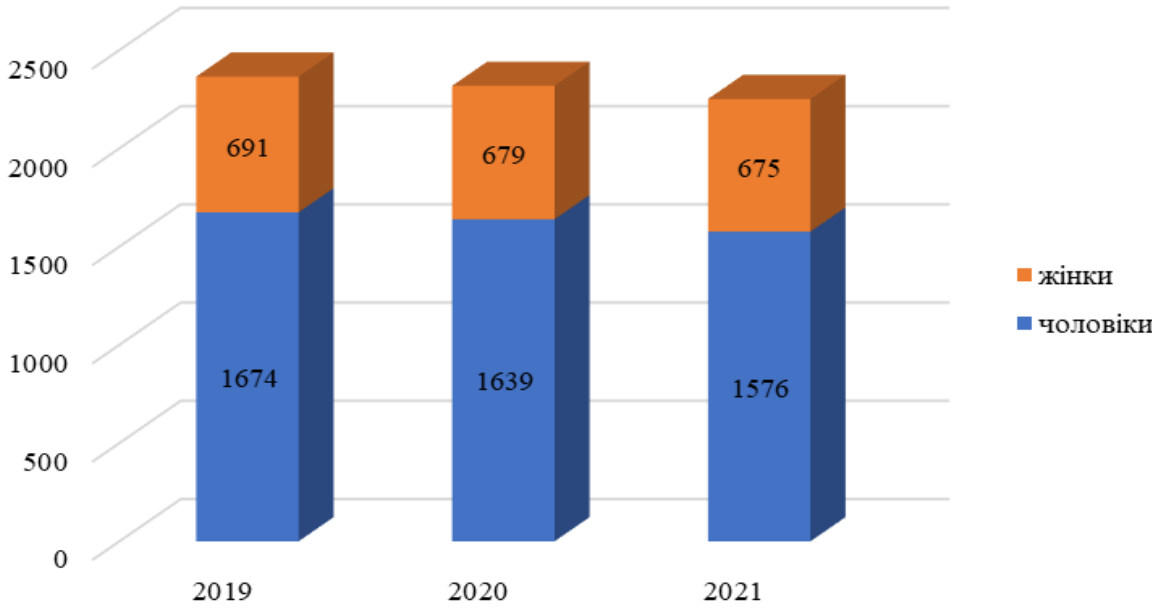
Діаграма 1.5 Кількість штатних працівників в період 2019-2021 р. у відсотках до їх загальної кількості

Джерело: розроблено автором

Як свідчать діаграми 1.4 та 1.5 загальна кількість штатних працівників щороку зменшувалась (2020-2019 р – на 47 чол., 2021-2020 р. – на 67 чол., 2021-2019 р. – на 114 чол.). Проведений структурний аналіз виявив, що це відбулось за рахунок зменшення кількості керівникового складу (2020-2019 р – на 118 чол., 2021-2020 р. – на 8 чол., 2021-2019 р. – на 126 чол.) та кваліфікованих робітників (2020-2019 р – на 48 чол., 2021-2020 р. – на 38 чол., 2021-2019 р. – на 86 чол.). В свою чергу ПрАТ «Оболонь» збільшило кількість професіоналів та фахівців (2020-2019 р – на 95 чол., 2021-2019 р. – на 75 чол.) і технічних службовців (2020-2019 р – на 24 чол., 2021-2019 р. – на 23 чол.). Хоча все ж в 2021 р. і за цією категорією працівників теж відбулось зменшення. Нами було з'ясовано, що зменшення кількості працівників за 2019-2021 р. відбулось за рахунок наступних факторів:

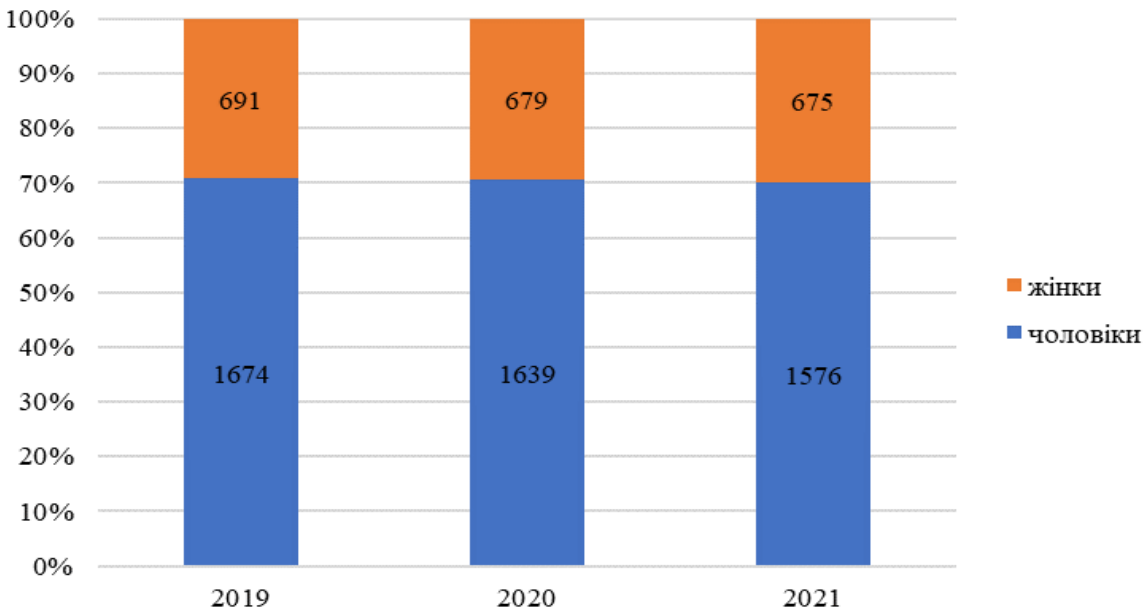
- впровадження оновленої системи менеджменту;
- підвищення рівня ефективності праці;
- придбання сучасного технічного обладнання;
- розробка та виготовлення нових видів напоїв і т.і.

Аналіз гендерної структури кількості працівників виявив, що в компанії переважна кількість осіб – чоловіки (діаграма 1.6-1.7).



Діаграма 1.6 Кількість штатних працівників в період 2019-2021 р. (за гендерною структурою)

Джерело: розроблено автором



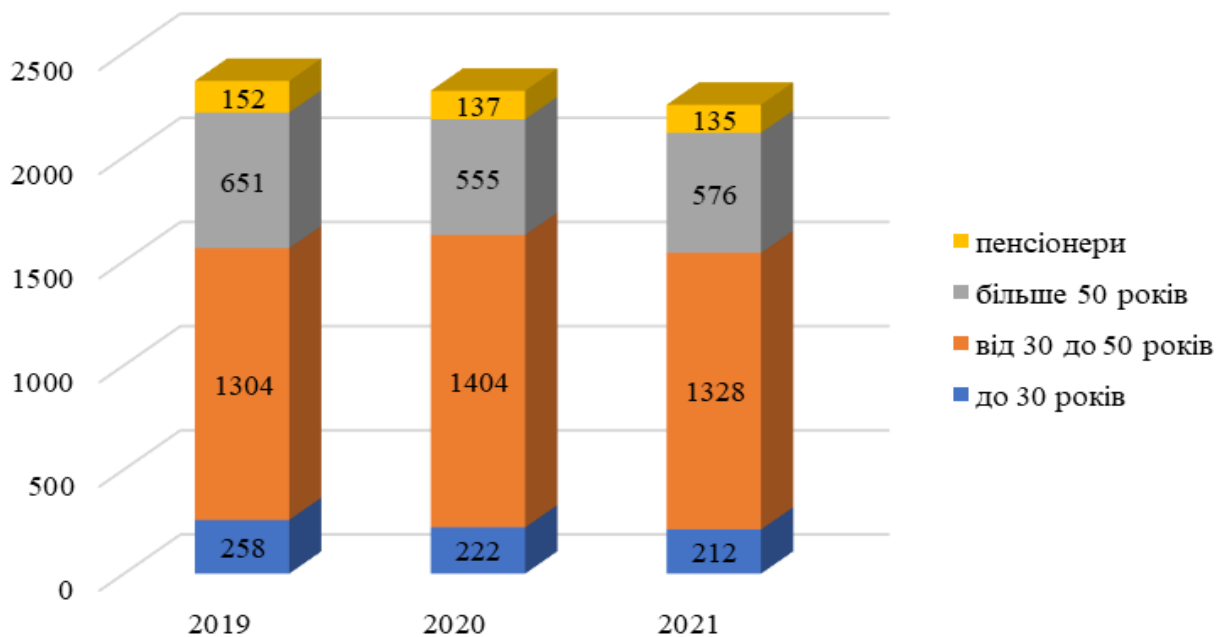
Діаграма 1.7 Кількість штатних працівників в період 2019-2021 р. у відсотках до їх загальної кількості (за гендерною структурою)

Джерело: розроблено автором

Нами було з'ясовано, що збільшення кількості працівників чоловіків над жінками є виключно за рахунок специфіки виробничих процесів, які проходять на даному підприємстві. В середньому за три роки простежується динаміка кількості чоловіків до загальної кількості всіх працюючих в межах – 70,5 %, а жінок – 29,5 %. Як свідчать попередні діаграми щодо зменшення загальної кількості всіх працівників, така ж тенденція спостерігається і по гендерній політиці:

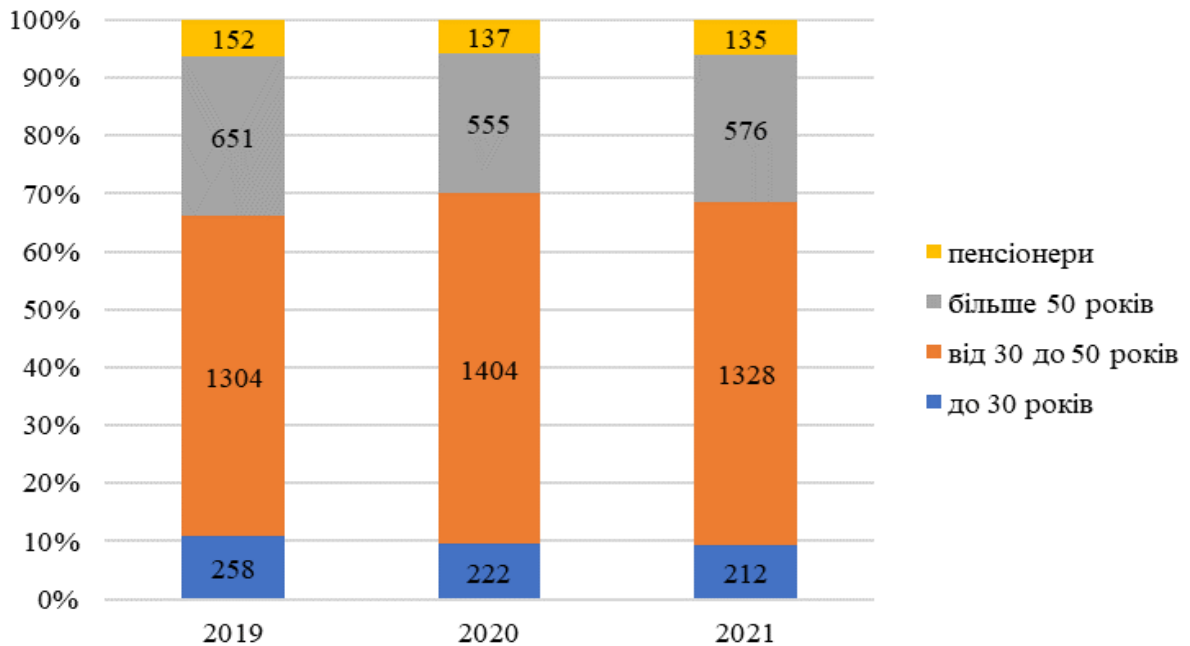
- чоловіки (2020-2019 р – на 35 чол., 2021-2020 р. – на 63 чол., 2021-2019 р. – на 98 чол.);
- жінки (2020-2019 р – на 12 чол., 2021-2020 р. – на 4 чол., 2021-2019 р. – на 16 чол.).

Слід зазначити, що ПрАТ «Оболонь» приділяє увагу і віковому складу своїх працівників (діаграма 1.8-1.9). Це пов'язано з тим, що за світовими статистичними дослідженнями більш активними є працівники у віці від 30 до 50 років. Як видно з діаграм, в корпорації більшість працівників є працівниками саме такого віку (в 2019 р. – 55,14 %, в 2020 р. – 60,57 %, в 2021 р. – 59 %).



Діаграма 1.8 Кількість працівників за віковим складом в період 2019-2021 р.

Джерело: розроблено автором



Діаграма 1.9 Кількість працівників за віковим складом в період 2019-2021 р.
у відсотках до їх загальної кількості

Джерело: розроблено автором

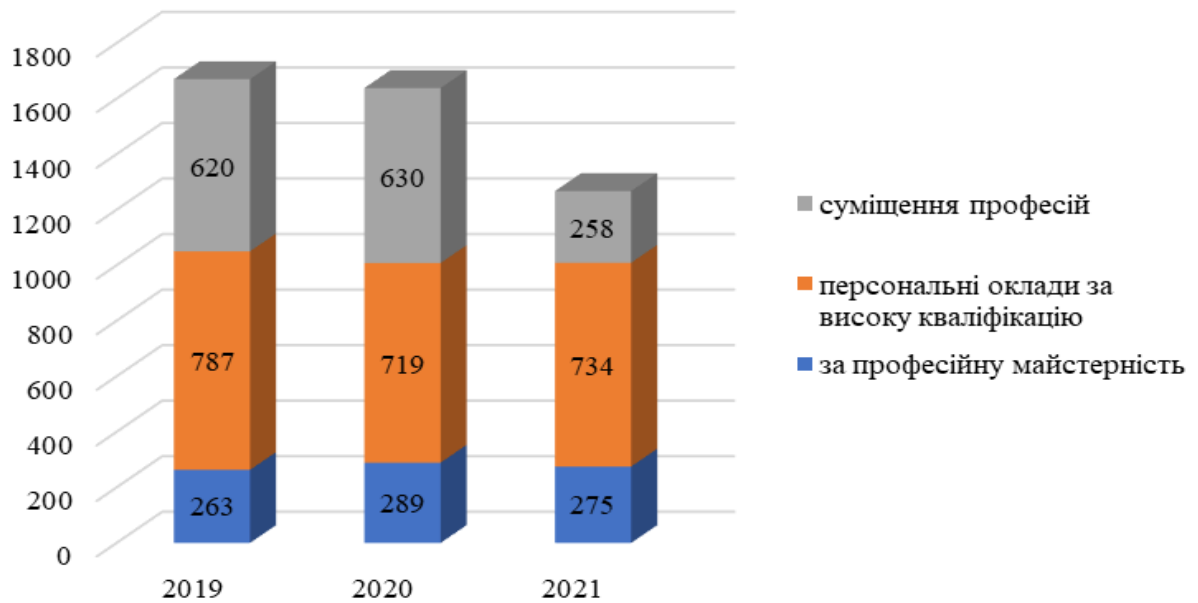
Як було зазначено раніше, виробничий процес ПрАТ «Оболонь» є специфічним, тому потребує унікальних вмінь та навичок від працівників, які працюють на цьому підприємстві. Знайти працівників які б за професійними вміннями відповідали високій майстерності в цій галузі виробництва дуже складно. Тому, компанія постійно створює позитивний мотиваційний клімат, забезпечує соціальний захист своїх працівників, знаходить мотиваційні шляхи для підвищення ефективності їх роботи:

- утримує об'єкти соціальної інфраструктури;
- виплачує матеріальну допомогу;
- проводить оздоровчі заходи для своїх працівників та їх сімей;
- проводить контроль за медичним обслуговуванням працівників.

Одним із видів стимулювання працівників ПрАТ «Оболонь» є (діаграма 1.10-1.11):

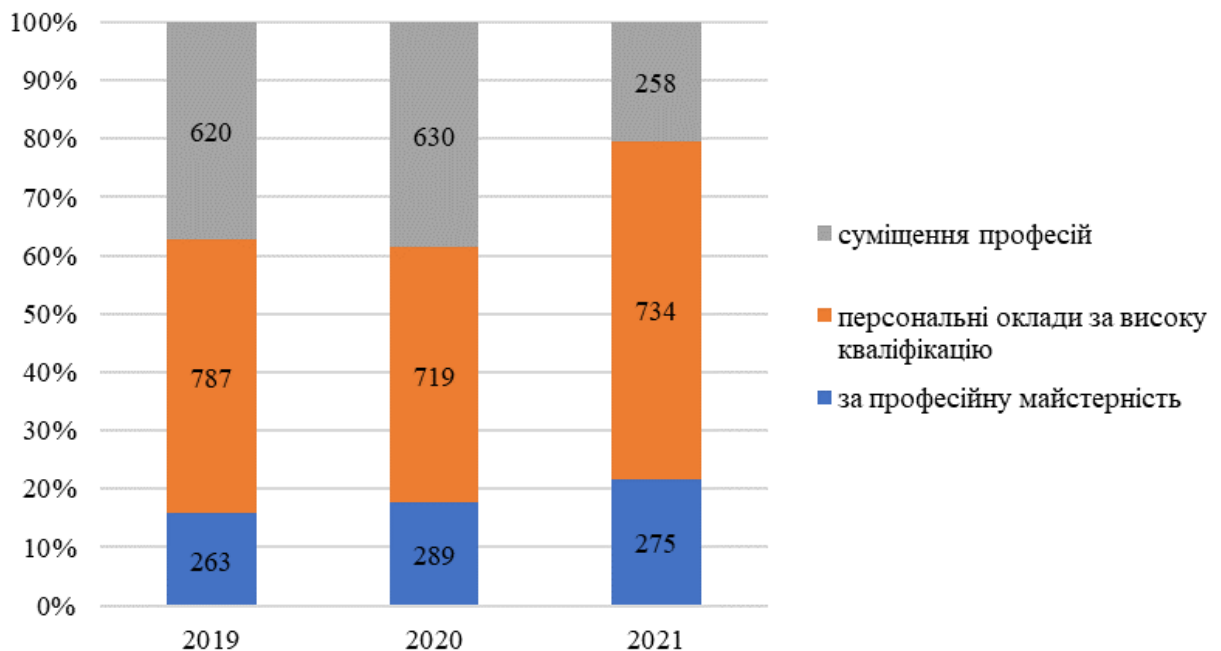
- доплата до заробітної плати за професійну майстерність;

- встановлення персональних окладів за високу професійну майстерність (кваліфікацію);
- доплата за суміщення інших професій (посад).



Діаграма 1.10 Кількість мотивованих працівників в період 2019-2021 р.

Джерело: розроблено автором



Діаграма 1.11 Кількість мотивованих працівників в період 2019-2021 р. у відсотках до їх загальної кількості

Джерело: розроблено автором

Як видно з наведених діаграм кількість працівників, яким було нараховано мотиваційні заходи щороку зменшувались (2020-2019 р – на 32 чол., 2021-2020 р. – на 371 чол., 2021-2019 р. – на 403 чол.). Найбільше зменшення відбулось за рахунок нарахування додаткової заробітної плати за суміщення професій (2021-2020 р. – на 372 чол., 2021-2019 р. – на 362 чол.).

Згідно облікової чисельності виробничих працівників їх всіх розподілено на 133 бригади до складу яких входить від 4 до 25 осіб. В наказі про облікову політику ПрАТ «Оболонь» зазначається, що за керування виробничою бригадою проводиться нарахування додаткової заробітної плати:

- від 4 до 10 осіб – 15 % до посадового окладу;
- більше 10 осіб – 25 % до посадового окладу;
- більше 25 осіб – 40 % до посадового окладу;

На підприємстві проводиться змінний режим праці, який затверджується керівником компанії щомісяця графіком. Тому, за виконання роботи з 18.00 до 22.00 проводиться нарахування додаткової заробітної плати у розмірі 20 % до посадового окладу, а в період з 22.00 до 06.00 – 40 % до посадового окладу.

Слід зазначити, що розміри всіх доплат по підприємству затверджено також в Колективному договорі компанії. Всіх новоприйнятих працівників обов'язково ознайомлюють з цим документом, а також з посадовою інструкцією за обраною посадою та з внутрішнім трудовим розпорядком підприємства.

На досліджуваному підприємстві, з дотриманням вимог чинного законодавства, до 25 грудня поточного звітнього року керівником проводиться затвердження графіку щорічних відпусток з обов'язковим узгодженням профспілковою спілкою ПрАТ «Оболонь». Мінімальна кількість днів основної щорічної відпустки є не меншою ніж 24 календарних дня. Але, згідно норм чинного законодавства, деяким працівникам надавались додаткові відпустки:

- за шкідливі умови праці;
- ненормований робочий день;
- в зв'язку з одруженням.

Нами було з'ясовано, що ПрАТ «Оболонь» забезпечую права своїх співробітників шляхом:

- щорічного перегляду та затвердження колективного договору;
- постійною співпрацею з профспілковим комітетом ПрАТ «Оболонь»;
- впровадження системи OHSAS 18001:2007;
- виконання умов Кодексу законів про працю;
- дотримання Принципів Глобального Договору ООН.

Таким чином, на підставі вищезазначеного можна зробити висновок, що ПрАТ «Оболонь» входить до числа українських підприємств, які не зважаючи на економічні складності пов'язані з військовою агресією, почали підтримувати українських захисників і громадян України. За всі роки відданої роботи в своєму сегменті ПрАТ «Оболонь» підтвердила себе як прозорий учасник ринка, надійний партнер і відповідальний продавець. Компанія не зупиняється на досягнутому і продовжує шукати нові ринку збуту своєї продукції як в Україні так і за кордоном. Відправка готової продукції компанії проводиться більш ніж в 70 країн. Протягом 2021 року компанія уклала договори з 19 новими контрагентами в таких країнах як: Австралія, Африка, Азіатські країни та Латинська Америка, Мальдіви, Оман, Кіпр, Гана та Швейцарія.

Пивну карту ПрАТ «Оболонь» можна побачити в країнах, які входять до п'ятірки країн світу з виробництва та споживання пива – Німеччина, США, Мексика, Китай. Компанія проводить роботу щодо постійного впровадження нових автоматизованих ліній, поліпшення якості своєї продукції, знаходження нових рецептів для виготовлення газованих та слабоалкогольних напоїв. Крім того постійно застосовується різні інноваційні підходи, змінюється формат упаковки, акцент у виробництві надається екологічній безпеці і т.і. Особливу увагу, при цьому надається,

застосуванню ефективного менеджменту, який повинен відповідати стандартам, стратегічному підходу та правильному передбаченню розвитку світового ринку пива та інших газованих напоїв.

Вважаємо, що компанія повинна спрямувати свої зусилля на поліпшення адміністративно-управлінської системи шляхом:

- виконання договірних взаємовідносин, надійності партнерства, дотримання нормативно-законодавчої бази;
- підвищення техніки безпеки по виробництву напоїв, зменшення екологічних ризиків для навколишнього середовища, впровадження нових напрямків вдосконалення якості продукції;
- впровадження оновленого асортименту готової продукції та проведення її креативної реклами;
- проведення постійного вдосконалення професійних навиків співробітників, підвищення їх мотивації та впровадження корпоративної відповідальності.

Висновки до розділу 1

1. Досліджено, що повномасштабне вторгнення призвело до призупинення, ліквідації чи релокації багатьох підприємств в Україні, внаслідок чого керівники підприємств були змушені проводити скорочення (звільнення) своїх працівників, переводити їх на дистанційну роботи чи відправляти у простій, зменшувати рівень посадових окладів в межах норм чинного законодавства.

2. З'ясовано, що на підставі КЗпП та Закону України «Про оплату праці» під заробітною платою розуміють винагороду, яка розраховується на підставі трудового договору власником або уповноваженим органом та виплачується в обов'язковому порядку працівникові.

3. Проаналізовано вплив Закону України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» на розрахунок заробітної плати та зроблені наступні висновки:

- суб'єкт підприємницької діяльності повинен застосовувати всі можливі заходи для вчасного отримання працівником нарахованої йому заробітної плати (за мінусом утримань);

- звільнення від відповідальності з роботодавця щодо невиданої заробітної плати проводиться, якщо ним буде доведено, що це стало не з його вини, а в наслідок проведення бойових дій;

- видача заробітної плати повинна проводитись вчасно за умови, якщо підприємство продовжує свою економічну діяльність;

- переведення працівника на оплату праці внаслідок простою може проводитись, якщо підприємство знаходиться в зоні бойових дій і немає можливості перевести працівника на дистанційну умову праці;

- за бажанням працівника і з дозволу роботодавця працівнику може бути надана, розрахована та видана основна щорічна відпустка, додаткова або інші види відпусток;

- працівник може бути направлений на дистанційний режим праці з розрахунком оплати праці згідно штатного розпису.

4. Встановлено етапи звернення працівника до відповідних органів, якщо було виявлено порушення з боку роботодавця.

5. Розкрито організаційно-економічну структуру ПрАТ «Оболонь» та досліджено проведення розрахунків з оплати праці на даному підприємстві.

РОЗДІЛ 2

ОБЛІК І АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ ПРАТ «ОБОЛОНЬ»

2.1. Документальне оформлення операцій та облік розрахунків з оплати праці на підприємстві

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» всі господарські операції на підприємствах повинні бути підтверджені документально і відображені в день його виписки. Тому, розрахунки з оплати праці не є виключенням, тим більше, коли Україна знаходиться в умовах військового стану.

Під час проведеного дослідження нами було з'ясовано, що для проведення розрахунку і виплати заробітної плати кожного працівника потрібно:

1. З'ясувати розмір заробітної плати згідно штатного розпису підприємства;
2. Перевірити наявність наказів щодо затвердження додаткової заробітної плати чи направлення працівника у відпустку (відрядження);
3. Опрацювати таблиць обліку робочого часу щодо кожного працівника і звірити його з затвердженими наказами по особовому складу;
4. З'ясувати перелік працівників, які за підтвердженими документами мають соціальні пільги (чорнобильці, інваліди, опікуни, багатодітні батьки і т.і.);
5. Провести нарахування та утримання з оплати праці на підставі норм чинного законодавства;

6. Підготувати та передати до обслуговуючого банку підприємства платіжні інструкції щодо переказу грошових коштів з ПДФО, військового збору та ЄСВ.

7. Підготувати та передати до обслуговуючого банку підприємства пакет документів для проведення виплати за зарплатним проектом.

З введенням військового стану суб'єкт господарювання має право самостійно визначати яким чином на підприємстві буде проведена робота кадрової служби та встановлювати належний перелік кадрової документації [3]. Але, для запобігання штрафних санкцій від Державної служби України з питань праці рекомендуємо ПрАТ «Оболонь» продовжити ведення таких документів як:

- штатного розпису підприємства;
- правил внутрішнього трудового розпорядку;
- таблицю обліку робочого часу;
- наказів з кадрової служби;
- особових карток працівників;
- трудових книжок працівників та журналу обліку їх руху;
- затверджених графіків відпусток;
- трудових договорів;
- посадових інструкцій.

Для забезпечення надійного збереження даних документів від їх знищення рекомендуємо по всім зазначеним документам зробити цифровізацію (цифрові копії) з розміщення на різних електронних носіях (зовнішніх чи внутрішніх жорстких дисках, картках пам'яті, флеш-накопичувачах) або розмістити в хмарному сховищі (гугл диск, файлообмінник, резервний електронний адрес).

Розрахунок оплати праці потрібно розпочинати з перевірки затвердженої кадрової документації (дод. Л) за кожним працівником підприємства, а саме затверджених наказів щодо:

- прийняття на роботу;

- припинення трудового договору;
- надання відпустки;
- переведення на іншу роботу.

Прийняття на роботу працівника передбачає наявність вільного робочого місця за штатним розписом підприємства. Згідно п. 3 ст. 64 ГКУ ПрАТ «Оболонь» має право самостійно прийняти рішення щодо своєї організаційної структури та чисельності працівників за штатним розписом [22]. Слід зазначити, що після введення в силу Закону України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану», підприємствам на період військового стану дозволяється скорочувати чисельність працівників за штатним розписом і звільняти їх в односторонньому порядку без погодження з профспілковим комітетом підприємства [3]. За умови, якщо працівник знаходиться у відпустці чи перебуває або хворіє, що підтверджується листком тимчасової непрацездатності, то в даному випадку звільнення відбудеться днем наступним за днем закінчення відпустки або закриття листка непрацездатності.

З метою правильного розрахунку оплати праці потрібно знати фактичну кількість днів виходу працівника на роботу у звітному періоді (місяці). Саме для цього щоденно відділ кадрів проводить контроль виходу працівників на роботу оформлюючи таблиць обліку робочого часу працівників (дод. М).

Фактичний розрахунок основної та додаткової заробітної плати проводиться індивідуально за кожним працівником в розрахунково-платіжній відомості (дод. Н). В цій відомості також розкривається інформація і щодо утримання з заробітної плати та розміру її видачі (або на касу або на платіжну картку працівника).

Під час проведеного дослідження нами було встановлено, що до введення військового стану підприємства проводили розрахунок і виплату індексації доходів своїм працівникам. Це відбувалось задля можливого часткового або повного відшкодування збільшення вартості споживчих

товарів і послуг. Але з 01.01.2023 р. Закон України «Про індексацію грошових доходів населення» призупинено на весь 2023 рік [24 - 26]. На нашу думку, це було зроблено для зменшення в 2023 році фінансового навантаження на суб'єкта господарювання. В зв'язку з тим, що дія Закону була тимчасово призупинена, тому проведення індексації можуть вже поновити в наступному звітному році.

В обліку розрахунки за заробітною платою ведеться на субрахунку 661. За кредитом даного субрахунку відбувається нарахування основної та додаткової заробітної плати, а за дебетом відображається її зменшення внаслідок утримання:

- обов'язкові утримання (ПДФО та військовий збір);
- утримання за позовними заявами з суду (аліменти);
- утримання за ініціативою підприємства (невчасно здані підзвітні суми, допущений брак у виробництві, невиконання умов колективного договору);
- утримання за власним бажанням працівника (профспілкові внески, погашення кредиту банку, корпоративні обіди, перерахування коштів на потреби збройних сил України).

Згідно КЗпП максимальний розмір утримання з заробітною платою не більше ніж 50 % від розміру нарахованої заробітної плати, а в особливих умовах (аліменти) – не більше ніж 70 %.

Під час проведеного дослідження нами було встановлено, що майже всі підприємства України проводять видачу заробітної плати своїх працівників на їх платіжні картки через оформлення зарплатного проекту в обслуговуючому банку. В умовах військового стану – така видача оплати праці є дуже актуальною як для підприємства так і для працівників.

Для відкриття зарплатного проекту підприємство заключає договір з банком і подає (централізовано або працівник підприємства особисто) документи на відкриття карткового рахунку для виплати заробітної плати та видачі платіжної картки з пін кодом.

Під час перерахунку заробітної плати до платіжних карток працівників бухгалтерією підприємства потрібно підготувати та надати банку наступні документи:

- відомість розподілу заробітної плати – зазначається по кожному працівникові розмір заробітної плати для зарахування на його картковий рахунок. Даний документ не має затвердженої форми, тому банки самостійно розробляють її форми і додають додатком до договору чи правил оформлення зарплатного проекту;

- платіжна інструкція щодо перерахунку загального розміру заробітної плати до транзитного рахунку з якого банк буде списувати й розподіляти до карткових рахунків працівників їх заробітну плату (на підставі відомості розподілу);

- платіжні інструкції щодо перерахунку зобов'язань з ПДФО, військового збору та ЄСВ;

- платіжна інструкція щодо розрахунково-касового обслуговування зарплатного проекту. Вартість даного виду обслуговування наводиться в договорі щодо ведення зарплатного проекту банком.

Зазначений перелік документів може бути поданий до банку в роздрукованому вигляді за підписом уповноважених осіб, або в електронному вигляді через сервіси «Клієнт-банк» або «Інтернет-банкінг». Для вчасного опрацювання банком поданих від підприємства документів та проведення переказу за зарплатним проектом потрібно весь пакет документів подавати до банківської установи за 2-3 дні до переказу ним коштів. Це пов'язано з тим, що згідно ст. 256 КЗпП за невчасно видану заробітну плату на підприємство накладається штраф – трикратний розмір мінімальної заробітної плати.

Згідно чинного законодавства заробітну плату дозволено видавати і з каси підприємства – готівкою. Слід зазначити, що видачу заробітної плати з каси можна проводити після отримання грошових коштів в банку (протягом 3 робочих днів (в т.ч. день коли була отримана готівка)) або з виручки

підприємства. Протягом днів офіційно визнаних по підприємству днями видачі заробітної плати дозволяється зберігати готівку в касі понад ліміту (в межах розміру заробітної плати).

Для видачі заробітної плати з каси підприємства проводиться формування відомості на виплату готівки (дод. П). Якщо за цією відомістю заробітна плата видається повністю, то в подальшому цю відомість закривають одним видатковим касовим ордером на весь розмір грошових коштів зазначених в ній. Але бувають ситуації за якими працівники в дні видачі заробітної плати тимчасово відсутні на робочому місці і не можуть отримати її, то в такому випадку навпроти прізвищ осіб, які не отримали заробітної плати потрібно написати слово «Депоновано». В такому разі відомість потрібно закрити двома видатковими касовими ордерами: одним видатковим касовим ордером – на розмір виданої заробітної плати, а другим видатковим касовим ордером – на розмір депонованої заробітної плати.

Розмір депонованої заробітної плати обов'язково відображається в реєстрі депонованих сум (дод. П). Зазначена форма реєстру затверджена Методичними рекомендаціями по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку [23]. Даний реєстр оформлює касир, якщо під час видачі заробітної плати є її не видана частина. Обов'язково головний бухгалтер повинен перевіряти заповнення даного реєстру. Особливо це стосується періоду коли депонована заробітна плата на кінець звітного періоду переноситься до реєстрів поточного року.

Облік депонованої заробітної плати відображається за субрахунком 662. За кредитом цього субрахунку відбувається її зростання, а за дебетом її списання - видача працівнику підприємства.

За рахунком 66 передбачено ведення ще одного субрахунку – 663. Даний субрахунок в обліку найчастіше використовується для відображення розрахунків за листками непрацездатності. Цей рахунок застосовують як для нарахування компенсацій і від підприємства і від фонду соціального страхування. Таким чином, перші 5 календарних днів хвороби компенсацію

проводить – підприємство, а від 6 календарного дня – фонд соціального страхування. Нами було з'ясовано, що на розрахунок компенсації за листком непрацездатності впливає кількість років страхового стажу працівника (Дод. Ж). після проведеного розрахунку компенсації бухгалтер обов'язково повинен оформити заяву-розрахунок до Пенсійного фонду України (ПФУ) з усіма додатками (дод. С).

Згідно Положення № 88 всі реквізити в документах повинні бути заповнені, тому в заяві розрахунку потрібно навести інформацію про підприємство, номер рахунку, розміри фінансування та дані щодо застрахованої особи. На жаль ПФУ не розробив нової форми заяви-розрахунку після ліквідації Фонду соціального страхування, тому форма даного розрахунку залишається такою же. Але з 01.01.2023 р. існують зміни щодо способу подання цієї заяви-розрахунку:

- Через електронну форму особистого кабінету веб-порталу електронних послуг ПФУ. Перевагою подачі даної заяви таким чином є автоматичне підтягування всіх електронних листків, що спрощує порядок перевірки нарахування компенсації за е-лікарняним.

- В роздрукованому вигляді з обов'язковим наданням електронної форми даного документу.

Зауважмо, що коди типів непрацездатності зазнали змін ще в період COVID-19 і не змінювались до цього часу.

Особливу увагу під час нарахування заробітної плати бухгалтер звертає на розрахунок та відображення в обліку нарахування (ЄСВ), обов'язкових утримань та інших видів утримань з заробітної плати. Одним із розповсюджених видів утримань з заробітної плати є аліменти. Вони утримуються на підставі позовної заяви з суду. Аліменти – це грошові кошти, які утримуються та перераховуються для життєзабезпечення дитини. Для проведення даного виду утримання затверджено значну кількість нормативно-законодавчої бази в межах якої працює бухгалтер [27-30].

Проведений аналіз нормативно-законодавчої бази показав, що утримання аліментів може бути:

- добровільним - на підставі заяви працівника підприємства, внаслідок якої затверджується наказ на їх утримання;
- умовно-добровільним – за умови, що до підприємства надійшов виконавчий лист з одночасною подачею заяви від отримувача;
- примусовим – отримання постанови на підставі виконавчого листа.

Слід зазначити, що не з усіх доходів працівника можна проводити їх утримання. Нами був опрацьований Перелік № 146 [29] на підставі якого зазначається, що аліменти утримуються з:

- нарахованої заробітної плати та премій;
- компенсації за листком непрацездатності;
- стипендіальних виплат;
- авторської винагороди штатного працівника періодичного видання;
- компенсації невикористаної відпустки під час звільнення працівника;
- доходів від підприємницької діяльності;
- грошового забезпечення військовослужбовців, а також інших додаткових винагород під час військового стану.

Даний Перелік також зазначає види доходів працівника, з яких аліменти не утримуються [29]:

- вихідна допомога під час звільнення;
- неоподаткованої суми матеріальної допомоги (в 2023 р. – 3760 грн.);
- компенсації за листком непрацездатності в зв'язку з вагітністю та пологами, допомоги по догляду за дитиною до 3 років;
- компенсації за листком непрацездатності під час догляду за дитиною віком до 14 років, яка хворіє;
- компенсаційних виплат за невикористану відпустку лише за один рік;
- з наданих допомог: на лікування, поховання, малозабезпеченій сім'ї;

- грошових забезпечень військовослужбовців, які нараховуються не постійно.

Розрахунок аліментів проводять лише з сукупного доходу працівника (який входить до розрахунку аліментів за Переліком 146) за мінусом ПДФО та військового збору. Перерахувати аліменти потрібно протягом трьох робочих днів після проведення їх утримання з заробітної плати [27]. Якщо аліменти є примусовими, то їх розмір перераховується виконавчій службі, яка на наступний день перераховує отримувачу. За умови добровільного бажання працівника – працівником в заяві зазначаються реквізити одержувача на переплату аліментів. Всі витрати пов'язані з переказом аліментів утримуються з особи, яка сплачує аліменти.

Під час розрахунку і утриманні аліментів бухгалтер не має право самостійно обмежувати або проводити донарахування їх розміру, тому повинен керуватись нормами чинного законодавства і виконавчим листом, яке надходить від виконавчої служби. В Україні існують наступні правила розрахунку аліментів:

1. Встановлення рекомендованого розміру – складає 100 % від прожиткового мінімуму, який встановлюється на певну дату до певного віку дитини.

2. Встановлення гарантованого розміру - складає 50 % від прожиткового мінімуму, який встановлюється на певну дату до певного віку дитини.

3. В залежності від кількості дітей (розрахунок аліментів за зазначеними відсотками проводиться з доходу працівника за мінусом ПДФО та військового збору):

- на одну дитину – 25 %;
- на двох дітей – 33 %. Якщо діти від різних дружин, то в такому випадку зазначені відсотки діляться навпіл (незважаючи на вік дитини);

- на трьох і більше дітей – не більше ніж 50 %. Якщо діти від різних дружин, то в такому випадку зазначені відсотки діляться порівну між всіма дітьми (незважаючи на вік дитини).

Максимальний розмір аліментів, який може стягуватись з працівника на кожную дитину не може бути більшим ніж 10 прожиткових мінімумів відповідного віку дитини на дату розрахунку аліментів. Щодо мінімального рівня аліментів, то він повинен бути не менший ніж гарантований рівень встановлений державою (дод. Р).

З розміру утриманих аліментів не проводять жодних утримань. Весь розмір утриманих аліментів направляється до їх отримувача. Якщо існують порушення щодо перерахунку аліментів – проводять наступні штрафні санкції:

1. Утримання неустойки (пені) за кожен день прострочки - у розмірі 1 %, але не більше ніж 100 % від розміру заборгованості.

2. В залежності від кількості років несплати застосовуються штрафи:

- 20 % - якщо несплата аліментів складала 1 рік;
- 30 % - якщо несплата аліментів складала 2 роки;
- 50 % - якщо несплата аліментів складала більше 3 років.

Навіть під час військового стану утримання та переказ аліментів є обов'язковою умовою і не знімає відповідальності з платника аліментів, якщо в нього відсутні доходи чи призупинено трудові відносини з працедавцем.

Особливу увагу під час розрахунків оплати праці бухгалтер звертає на строки погашення зобов'язань з ЄСВ, ПДФО та військового збору. Слід зазначити, що нормою чинного законодавства протягом певної кількості днів потрібно видавати (переказувати) заробітну плату працівникам якщо погашені (переплачені до бюджету України) зазначені зобов'язання:

- При безготівковій формі погашення заробітної плати – зобов'язання погашаються одночасно з виплатою заробітної плати;

- При видачі заробітної плати з каси – сплатити потрібно на протязі трьох робочих днів включаючи день видачі грошей до каси підприємства;

- Доходи нараховані, але не виплачені – сплата податків відбувається протягом 30 календарних днів.

Якщо оплата ПДФО та військового збору припадає на вихідні дні, то їх сплату потрібно проводити перед настанням святкового чи вихідного дня.

За неправильне ведення обліку, подачу з помилками звітної документації, невчасний перерахунок ПДФО та військового збору державою передбачені:

1. Штрафні санкції за:

- Неподану, невчасно подану, подану з неправильними даними додатка 4 ДФ до Податкового розрахунку – 1020 грн. (повторний штраф протягом року – 2040 грн.).

- Непогашення розміру зобов'язань з військового збору – штрафні санкції у розмірі 10 %, якщо затримка була до 30 календарних днів і 20 %, якщо кількість днів затримки була більшою.

- Непогашення податковим агентом військового збору – 25 %, при повторному порушенні – 50 %, при порушенні втретє – 75 %.

2. Нарахування пені:

- В разі виявлення помилки органом ДПС – 120 % ставки НБУ;

- В разі виявлення помилки платником податків – 100 % ставки НБУ.

2.2. Відображення розрахунків з оплати праці на підприємстві у фінансовій і податковій звітності підприємства

Для проведення ефективної управлінської діяльності кожне підприємство повинно аналізувати проведену свою діяльність за минулі періоди. Як правило, такий аналіз суб'єкти господарювання можуть проводити по статтям фінансової, податкової та статистичної звітності. Звітність підприємства з розрахунків з оплати праці включає в себе:

1. Фінансову звітність:

- Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1);
- Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2);
- Примітки до фінансової звітності;
- Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва.

2. Податкову звітність:

- Об'єднаний звіт з ЄСВ та ПДФО/ВЗ (Податковий розрахунок).

3. Статистичну звітність:

- Форма № 1-ПВ (місячна) «Звіт з праці»;
- Форма № 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці»;
- Форма № 3-борг (місячна) «Звіт про заборгованість з оплати праці»;
- Форма № 7-ПВ (один раз на чотири роки) «Звіт про заробітну плату за професіями окремих працівників».

4. Звітність приватним або державним виконавцям.

Залишок за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» у балансі підприємства відображається в пасиві (III розділ, код рядка 1630) [31]. Слід зазначити, що за даним кодом рядка відображаються залишки за всіма трьома субрахунками рахунку 66 [33-34]. Тому, якщо підприємство в залишку має невидану (депоновану) заробітну плату або компенсацію за листком непрацездатності, то за балансом підприємства, який наведено в згрупованому вигляді, даного розподілу видів заборгованості простежити не можливо.

В зв'язку з тим, що нарахування заробітної плати призводить до проведення нарахування на неї та утримання з неї, тому заборгованість за ПДФО, військовим збором та ЄСВ також відображається за балансом:

- ПДФО та військовий збір – пасив балансу, III розділ, код рядка 1620;
- ЄСВ – пасив балансу, III розділ, код рядка 1625.

В фінансовому звіті суб'єкта малого підприємництва (додаток до НПСБО 25) також відводяться коди рядків за якими відображається вище зазначена інформація [32]:

- Розрахунки з оплати праці - III розділ, код рядка 1630;
- ПДФО та військовий збір – пасив балансу, III розділ, код рядка 1620;
- ЄСВ – пасив балансу, III розділ, код рядка 1625.

Інформація за зазначеними кодами рядків надається в гривневому еквіваленті:

- Баланс (НПСБО 1) – в тис. грн. без десяткового знаку;
- Фінансовий звіт (НПСБО 25) – в тис. грн., з одним десятковим знаком.

Форма подання зазначеної звітності – щокварталу (до 25 числа наступного місяця кварталу) та за звітний рік (до 28 лютого наступного звітного року). Слід зазначити, що на сайті ДССУ після введення військового стану було надано повідомлення, що на час дії воєнного стану застосування адміністративних санкцій щодо неподання або подання не в установлений строк фінансової чи статистичної звітності не будуть застосовуватись.

Відображення інформації про стан розрахунків по оплаті праці також наводиться і в Звіті про фінансові результати підприємства. На відміну від Балансу в якому інформація надається по залишковому принципу, в Звіті розкриваються дані за звітній період та аналогічний період попереднього року. Так, в третьому розділі «Елементи операційних витрат» за кодом рядка 2505 та 2510 висвітлюється витрати підприємства пов'язані з нарахуванням заробітної плати та нарахуванням на заробітну плату (ЄСВ). Дана інформація надає можливість порівнювати витрати що виникли, та приймати управлінські рішення щодо їх мінімізації або знаходження доходів для їх покриття по підприємству.

Підприємства, які не відносяться до підприємств-спрощенців та заповнюють всі форми фінансової звітності (форма 1-4) також повинні заповнити та відзвітувати за формою № 5 (Примітки до фінансової звітності), в якій також наводиться інформація щодо розрахунків по заробітній платі (VII розділ «Забезпечення і резерви»). Дану форму звітності складають лише на кінець року і подають разом з усіма іншими формами фінансової звітності.

Як і в балансі підприємства за формою 1, одиниці виміру даної форми – тис. грн. без десяткових знаків.

Основним податковим документом, в якому відображається інформація щодо ПДФО, військового збору та ЄСВ – «Об'єднаний звіт з ЄСВ та ПДФО/ВЗ (Податковий розрахунок)». Форма, структура та порядок заповнення цього розрахунку затверджена наказом Міністерства фінансів України від 13.01.2015 р. № 4 [35]. Даний розрахунок почали подавати підприємства починаючи з 2021 р. До цієї дати були затверджені інші форми звітності за зазначеними зобов'язаннями підприємства.

До даного «Податкового розрахунку» входить:

- основна частина, яка складається з заголовного блоку, проміжного блоку, зведеної інформації про нарахований ЄСВ (має 3 розділі);
- 6 додатків (4 додатки заповнюють комерційні підприємства та 2 додатки – підприємства державного сектору).

Під час проведеного дослідження, нами було встановлено, що додатки комерційних підприємств складаються з наступних форм:

1. Д1 (додаток 1) – заповнюють та подають всі суб'єкти господарювання. В даному додатку надається інформація по нарахованій заробітній платі (доходам та грошовому забезпеченню), яка нараховується працівникам підприємства.

2. 4ДФ (додаток 2) – також заповнюють та подають всі суб'єкти господарювання. Даний додаток містить в собі інформацію про нарахований дохід працівників, утриманий та сплачений з нього ПДФО та військовий збір. За даними проведеного дослідження, нами було встановлено, що в цьому додатку також потрібно занести інформацію щодо утримання та переказу аліментів, які були обліковані за даними підприємства.

3. Д5 (додаток 5) – даний додаток подають суб'єкти господарювання, у яких протягом звітного періоду відбулись наступні події, які призвели до:

- прийняття або звільнення працівника ;
- підписання або розторгнення трудового договору або ЦПД;

- переведення в межах тієї самої організації працівника до іншої постійної посади або роботи;
- переведення працівника до іншого структурного підрозділу;
- призначення працівника на іншу посаду;
- виходу працівника на роботу внаслідок направлення або виходу працівниці з відпустки по вагітності та пологах;
- направлення працівника у відпустку по догляду за дитиною до досягнення дитини 3 (б) років.

Слід зазначити, що інформація в цьому додатку стосується трудових відносин працівників та працівників, які проходять військову службу.

4. Дб (додаток б) - даний додаток подають суб'єкти господарювання, у яких працюють працівники, які мають право згідно займаної посади отримати спецстаж. В даному додатку потрібно розмістити інформацію щодо підтвердження відображення в обліку даного стажу.

Майже всі зазначені додатки (окрім додатку 2) несуть в собі інформацію щодо утримання та перерахунку ПДФО та військового збору. Крім того, під час подання «Податкового розрахунку» до нього потрібно додати всі додатки, так як їх неподання розглядається як неподання всього звіту. Винятком може бути лише ситуація за якою за додатком відсутня інформація. В додатку Т нами була відображена додаткова інформація щодо заповнення даного розрахунку.

Нами було досліджено, що «Податковий розрахунок» можна віднести до податкової декларації і на нього слід поширювати наступні штрафні санкції:

- Штраф у розмірі 1020 грн. сплачують підприємства, які не подали цього звіту, а за умови повторної не подачі на протязі року – штраф вже буде складати – 2040 грн. Але під час дії військового стану і за умови, що у суб'єкта господарювання немає можливості подати звіт – штраф в даному випадку застосовуватись не буде. Хоча, застосування

адміністративного штрафу буде проведено - від 34 до 51 грн., а під час повторного порушення протягом року – 51-85 грн.

В зв'язку з тим, що форми податкової звітності постійно оновлюються, бухгалтеру обов'язково потрібно відслідковувати ці процеси. Так, 02.03.2023 р. Міністерство фінансів України змінило форму «Податкового розрахунку» [36]. Дана форма почала діяти з 5 травня 2023 р. На підставі зазначеного наказу було відкориговано форму основної частини розрахунку та всіх належних до неї додатків.

Під час військового стану Верховною Радою України було ухвалено Закон України «Про офіційну статистику» [44]. Даним Законом передбачено, що подача статистичної звітності юридичними особами – це їх обов'язок. Статистичні дані повинні подаватись вчасно, за затвердженими формами, з занесенням даних до всіх реєстрів форм. Щодо статистичної звітності з розрахунків по заробітній платі, то форми цих звітів затверджені нормативно-законодавчою базою та їх зміст та інструкції щодо їх заповнення наводяться в додатку У [37-43].

Підприємства повинні подавати статистичну звітність до органів ДССУ за їх фактичним місцезнаходженням. Згідно норм чинного законодавства, на відміну від фінансової звітності, статистичну звітність забороняється подавати поштою. Хоча під час дії військового стану штрафні санкції не передбачені, але нормою чинного законодавства вони встановлені від 170 до 255 грн.: запізнення щодо строків подання звітності, подання в звітах неправдивої (невірної) інформації та ін. За умови, повторних неправомірних дій з боку юридичної особи, адміністративне стягнення збільшується (від 225 до 425 грн.).

До звітних документів, які подаються до державних або приватних виконавців є звіти пов'язані з аліментами. Структура даного звіту затверджена додатком 9 до Наказу Міністерства юстиції України [45]. Цим наказом затверджені вимоги (інструкції) щодо заповнення та подання роботодавцем звіту тільки в паперовому вигляді. За допомогою електронних

носіїв звіт подати не можна, але можна відправити через пошту використовуючи як підтверджений документ - рекомендаційний лист. Даний звіт потрібно формувати та подавати щомісяця до органу Департаменту державної виконавчої служби України. За неподання даного звіту на посадових осіб накладається адміністративна відповідальність – штраф в межах від 850 до 1700 грн.

2.3. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві та напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства

Заробітна плата в умовах військового стану є одним із витратних показників, на які в теперішніх умовах господарювання, підприємство звертає особливу увагу. На жаль, більшість підприємств вимушені працювати в режимі економії, тому заробітна плата та нарахування на неї не є виключенням. В зв'язку з цим, суб'єкти господарювання проводять перегляд розмірів оплати праці зменшуючи її в штатному розписі підприємства.

В наслідок цього, проведення перевірки даного елементу витрат є важливим процесом для підприємства з метою виявити порушення, які були допущені підприємством під час не дотримання чинного законодавства, норм трудового права, ухилення від сплати податків, відображення оплати праці у звітності підприємства і т.і. Таким чином, вважаємо, що проведення аудиту з розрахунків по заробітній платі є об'ємною частиною будь яких аудиторських перевірок, так як проведення обліку за даною ділянкою є дуже специфічним та потребує від незалежних аудиторів концентрації уваги і досконалого знання норм діючого законодавства.

Перед початком проведення аудиторських процедур аудиторам потрібно визначитись з метою та завданнями, які потрібно виконати під час перевірки.

Вважаємо, що метою проведення аудиту розрахунків з оплати праці є надання об'єктивного неупередженого аудиторського звіту щодо проведення перевірки ведення обліку підприємства у відповідності до чинного законодавства України з подальшим виявленням наявних помилок (порушень) в розрахунках, відображення їх в обліку і звітності підприємства.

Тому, під час проведення аудиту розрахунків з оплати праці на ПрАТ «Оболонь» повинні бути виконані наступні завдання:

- Перевірити дотримку норм чинного законодавства пов'язаного з трудовими відносинами між працівниками та підприємством, оплатою праці, застосуванням первинних документів;
- Провести оцінку ефективності діючої системи розрахунків з оплати праці;
- Перевірити порядок проведення розрахункового процесу та відображення його в обліку щодо основної та додаткової заробітної плати;
- Надати оцінку правомірного застосування посадових окладів за штатним розписом підприємства під час нарахування заробітної плати;
- Висловити думку з приводу своєчасного проведення індексації заробітної плати в межах норм чинного законодавства;
- Встановити правильність проведення виплат премій, заохочень та компенсаційних виплат працівникам ПрАТ «Оболонь»;
- Діагностувати правильність проведення розрахунку та відображення в обліку компенсації допомоги з тимчасової непрацездатності;
- Проаналізувати правомірне надання та правильність розрахунку відпусток (щорічної, додаткової), а також надання компенсації за дні відпустки, які були не використані працівником;
- Провести перевірку наявності на підприємстві депонованої заробітної плати та відображення її в обліку;

- Надати оцінку щодо вчасного розрахунку та видачі (затримки) заробітної плати в умовах військового стану;
- Зазначити в аудиторському звіті дотримання діючого законодавства щодо проведення утримання з нарахованої заробітної плати: обов'язкових податків та платежів та інших видів утримань;
- Встановити повноту, своєчасність та погашення зобов'язань з розрахунку ЄСВ;
- Перевірити введення обліку (синтетичного та аналітичного) розрахунків по заробітній платі;
- Оцінити повноту відображення проведених операцій по розрахунках по заробітній платі в обліку підприємства;
- Провести перевірку відображення в собівартості продукції (робіт, послуг) заробітної плати працівників;
- Виявити не співпадіння даних облікових реєстрів та звітності підприємства за розрахунками по заробітній платі;
- Оцінити наявність внутрішнього контролю на підприємстві за розрахунками з оплати праці.

Для виконання поставлених задач аудитор повинен обрати комплекс заходів в яких ним можуть бути використані наступні аудиторські процедури:

- Застосування тестових засобів контролю. Застосування даної процедури надає можливість для аудитора зібрати повну та неупереджену інформацію та докази щодо використання ефективних засобів внутрішнього контролю на підприємстві.
- Проведення перевірки первинних документів. Вважаємо, однією з основних з процедур під час проведення аудиту. Так як на підставі первинних документів з оплати праці (накази на прийняття на роботу, табель обліку робочого часу, наряди на виконанні роботі) проводиться процес нарахування заробітної плати.

- Проведення аналітичних процедур. Надає можливість провести більш глибокий аналіз щодо правильності відображення в обліку розрахунків з оплати праці в звітному періоді спів ставляючи з даними попереднього періоду.

- Проведення запиту та отримання пояснювальних записок від працівників підприємства. За допомогою даної процедури аудитор спів ставляє інформацію отриману з різних джерел для з'ясування правдивої інформації наведеної за регістрами бухгалтерського обліку.

- Проведення підрахунку арифметичних розрахунків. Як правило дана процедура застосовується аудитором під час проведення арифметичних дій з розрахунку заробітної плати та відображення її в обліку.

- Проведення спостережних дій. Аудитором, під час даної процедури, проводяться спостереження за правильністю відображення розрахунків з оплати праці за регістрами бухгалтерського обліку (головна книга, оборотно-сальдова відомість, журнали-ордери).

Під час проведеного дослідження, нами було встановлено, що найчастішими помилками в обліку розрахунків оплати праці, які виявляють аудитори під час перевірки можуть бути:

- Нарахування заробітної плати без наявності підтверджувальних документів;

- В первинних документах для розрахунку оплати праці є помилки та оформлені з порушеннями;

- Не дотримання строків проведення виплати заробітної плати;

- Виявлення помилок під час розрахунку та відображення в обліку ситуацій пов'язаних з розрахунком середньої заробітної плати;

- Не дотримання колективного договору щодо нарахування додаткової заробітної плати;

- Наявність помилок (розрахункових та облікових) під час відображення відпусток та компенсації за листком непрацездатності;

- Недотримання чинного законодавства під час проведення зобов'язання перед бюджетом (ЄСВ, ПДФО, військовий збір).

Вважаємо, що більш якісного проведення аудиторських процедур аудитор повинен ознайомитись з наступними документами підприємства, які можна розподілити на наступні категорії:

1. Документи загально-організаційного характеру:

- Статут;
- Затверджений колективний договір;
- Положення щодо правил внутрішнього розпорядку;
- Положення про проведення оплати праці;
- Штатний розпис ПрАТ «Оболонь»;
- Затверджені згідно штатного розпису підприємства посадові інструкції з відмітками щодо їх ознайомлення працівниками ПрАТ «Оболонь».

2. Документи кадрової служби:

- Затверджені накази по особовому складу щодо прийняття, звільнення, надання відпустки, переведення на іншу посаду чи структурний підрозділ, проведення преміювання і т.і.

- Оформлені належним чином особові документи співробітників ПрАТ «Оболонь» (трудові договори, цивільно-правові договори, заяви, трудові книжки, особові картки і т.і.).

3. Документи бухгалтерського напрямку роботи:

- Документи, що підтверджують виконання трудових договорів, цивільно-правових договорів (акти виконаних робіт, наряди, звіти).

- Табелі обліку робочого часу з відмітками щодо перебування працівника: на робочому місці, у відпустці, у відрядженні, за листком непрацездатності.

- Розрахунково-платіжні відомості по розрахунку заробітної плати;

- Розрахунково-касові документи на видачу заробітної плати (прибутковий та видатковий касовий ордер, платіжна інструкція та відомість до неї).

- Оформлені оборотно-сальдові відомості з занесенням їх даних до журналів-ордерів.

- Документи внутрішнього контролю нарахування та видачі заробітної плати (звіти, аналітичні таблиці і т.і.).

Під час проведеного дослідження нами були встановлені порушення, які може зробити підприємство під час відображення розрахунків з оплати праці, їх вплив на подальше ведення обліку та прийоми і методи, які можна використовувати під час цих перевірок (дод. Ф).

На нашу думку, повна, достовірна та неупереджена інформація з проведення аудиту розрахунків з оплати праці повинна надавати управлінському персоналу можливість проводити аналіз допущених в обліку помилок та застосовувати в подальшому заходи для недопущення їх повторів. Отримання зазначеної інформації перш за все залежить від документів та інформації, яку аудиторі отримують від адміністрації підприємства. Тому, якщо підприємство умисно приховує та не надає за запитом аудиторів документи чи належну для роботи інформацію – це все призводить до настання високого аудиторського ризику та надання аудиторського звіту, який не відповідає дійсності. Внаслідок чого, підприємство в майбутньому отримає значні штрафні санкції за порушення норм чинного законодавства та ведення обліку розрахунків з оплати праці з не виправленими помилками.

Одним із шляхів прискорення роботи як бухгалтера так і аудитора – є автоматизація робочого процесу та розробка внутрішніх первинних документів, які розкривають специфіку проведених робіт та їх облікового обсягу. Що стосується підприємства, то розроблені первинні документи обов'язково повинні бути затверджені і закріплені додатком в Наказі про облікову політику підприємства.

Кожне підприємства, в межах своїх можливостей, для поліпшення організаційного облікового процесу, використовує автоматизовані системи, як загальнопоширені так і системи, які розкривають специфіку роботи підприємства. Це значно прискорює процес надання потрібної інформації (документації) для аудиторів. Нами було з'ясовано, що на жаль, автоматизація процесу аудиторів потребує удосконалення, так як відсутні розроблені спеціалізовані комп'ютерні програми з даного напрямку роботи.

Висновки до розділу 2

1. Досліджено документальне оформлення розрахунків з оплати праці на ПрАТ «Оболонь» в умовах військового стану та специфіки діяльності даного підприємства.

2. З'ясовано, послідовність дій бухгалтера для проведення розрахунку і виплати заробітної плати кожного працівника.

3. Для запобігання штрафних санкцій від Державної служби України з питань праці рекомендовано для ПрАТ «Оболонь» під час військового стану продовжити ведення загально-організаційних, кадрових та бухгалтерських документів.

4. Надані рекомендації щодо проведення розрахунку оплати праці на підставі затвердженої кадрової документації за кожним працівником підприємства.

5. Встановлено, що до введення військового стану ПрАТ «Оболонь» проводив розрахунок і виплату індексації доходів своїм працівникам. Це відбувалось задля можливого часткового або повного відшкодування збільшення вартості споживчих товарів і послуг. Але з 01.01.2023 р. Закон України «Про індексацію грошових доходів населення» призупинено

проведення розрахунку індексації працівників ПрАТ «Оболонь» на весь 2023 рік.

6. Зазначено, що майже всі підприємства України проводять видачу заробітної плати своїх працівників на їх платіжні картки через оформлення зарплатного проекту в обслуговуючому банку. В умовах військового стану – така видача оплати праці є дуже актуальною як для підприємства так і для працівників.

7. Приділено особливу увагу на розрахунок та відображення в обліку нарахування (ЄСВ), обов'язкових утримань та інших видів утримань з заробітної плати.

8. Розглянуто та наведено розміри штрафних санкцій за порушення щодо неподання або подання з порушеннями фінансової, податкової та статистичної звітності підприємства.

9. Розкрито порядок заповнення:

- фінансової звітності: (Баланс (Звіт про фінансовий стан) (форма № 1), Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід) (форма № 2), Примітки до фінансової звітності, Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва);

- Податкової звітності: Об'єднаний звіт з ЄСВ та ПДФО/ВЗ (Податковий розрахунок).

- Статистичної звітності: Форма № 1-ПВ (місячна) «Звіт з праці», Форма № 1-ПВ (квартальна) «Звіт з праці», Форма № 3-борг (місячна) «Звіт про заборгованість з оплати праці», Форма № 7-ПВ (один раз на чотири роки) «Звіт про заробітну плату за професіями окремих працівників».

- Звітності приватним або державним виконавцям.

10. Зазначено порядок проведення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві та запропоновані напрями удосконалення обліково-інформаційної системи підприємства.

ВИСНОВКИ

У кваліфікаційній роботі здійснено теоретичне узагальнення і розв'язання науково-практичного завдання з визначення обліку і аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві (в умовах військового стану).

Проведені дослідження надали можливість сформулювати наступні висновки:

1. Досліджено економічну сутність поняття «заробітна плата» та встановлено, що оплата праці є основною складовою відносин між роботодавцем та працівниками підприємства, і її розмір - є показником добробуту громадян країни в якій вони проживають.

2. Встановлено, що розмір оплати праці затверджується (регулюється) керівником підприємства в штатному розписі і повинен бути не менше ніж прожитковий мінімум, який встановлюється для працездатної особи на дату нарахування заробітної плати. А за умови відпрацювання повного робочого місяця, згідно норм чинного законодавства, нарахування заробітної плати повинно проводитись в межах не менше ніж мінімальна заробітна плата встановлена на дату її нарахування.

3. Для запобігання накладання штрафних санкцій та для коректного розрахунку розмірів оплати праці в підвищеному розмірі пропонуємо суб'єктам господарювання затвердити умови та розміри підвищеної заробітної плати в колективному договорі, ПпОП або в НпОПП.

4. Діагностовано, що розрахунки з оплати праці – це трудомісткий процес, який включає в себе великий масив розрахунків, заповнення документів (первинних, фінансових, податкових) та знання нормативно-законодавчої бази. Тому, для контролю (перевірки) проведення в обліку даного процесу підприємство має право залучати як внутрішніх так і зовнішніх аудиторів.

5. Досліджено і проаналізовано економічні джерела, які розкривають методологію, методику, основні завдання з проведення аудиту розрахунків з оплати праці та проведено узагальнення творчих доробок відомих науковців.

6. Повномасштабне вторгнення росії в Україну внесло зміни в умови праці всіх підприємств в Україні. Тому, для забезпечення подальшої діяльності підприємств було затверджено та введено в дію значна кількість нормативно-законодавчих актів. Під час проведеного дослідження нами було встановлено, що деякі законодавчі документи мають дію лише під час військового стану.

7. Зазначено, що більшість українських підприємств вимушені були змінити умови і розміри оплати праці, які були встановлені (затверджені) у суб'єкта господарювання до початку російської агресії. На жаль, підприємства для оптимізації своїх витрат зменшали розміри оплати праці своїх працівників або звільняли їх (за згодою сторін або в односторонньому порядку).

8. Досліджено норми діючого законодавства та виявлено, що для запобігання порушення трудової дисципліни (прийняття та звільнення працівників, нарахування заробітної плати і т.і.) та приймаючи до уваги умови праці під час військових дій були затверджені (внесені зміни) в значну кількість нормативних документів.

9. Розглянуто Закон України «Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану» який діє під час військового стану та розкриває проведення трудової дисципліни між працівником та суб'єктом господарювання. Даний Закон наголосив про конституційні права громадян України щодо надання працевлаштування, отримання заробітної плати та інших виплат оплати праці. Нами було з'ясовано, що на жаль, на деякі

10. Встановлено, що внаслідок внесених змін до нормативно-законодавчої бази, а саме на період військового стану кількість днів основної щорічної відпустки за рішенням підприємства може бути обмежена і

складати лише 24 календарних дня. Решту днів невикористаної відпустки працівнику може бути надано по закінченню військового стану.

11. Діагностовано, що ПрАТ «Оболонь» - є найвідомішим національним виробником напоїв в Україні. Підприємство має 100 % український капітал та постійно підтримує цілісність та розвиток нашої країни. Після повномасштабного вторгнення на сайт компанії було внесено запис, що ПрАТ «Оболонь» засуджує військову російську агресію та замах на територіальну цілісність України. Підприємством було прийнято рішення щодо припинення:

- співпраці з російськими та білоруськими компаніями;
- на територіях зазначених країн використання торгової марки «Оболонь».

12. З'ясовано, що до складу корпорацією входять 10 підприємств (регіональних структур). У дочірніх підприємствах ПрАТ «Оболонь» має одноосібне володіння майна та повністю проводить контроль за його діяльністю. А на підприємствах з корпоративними правами, ПрАТ «Оболонь» володіє невеликою частиною корпоративних прав та може лише впливати на їх управлінську діяльність.

13. Зазначено, що ПрАТ «Оболонь» входить до громадських об'єднань: Асоціації платників податків України, Спілки підприємців малих, середніх і приватизованих підприємств України (МСППУ), Асоціації міжнародних автомобільних перевізників України, Всеукраїнської громадської організації «Український союз промисловців і підприємців».

14. Для забезпечення надійного збереження даних документів від їх знищення рекомендуємо по всім зазначеним документам зробити цифровізацію (цифрові копії) з розміщення на різних електронних носіях (зовнішніх чи внутрішніх жорстких дисках, картках пам'яті, флеш-накопичувачах) або розмістити в хмарному сховищі (гугл диск, файлообмінник, резервний електронний адрес).

15. Встановлено, що майже всі підприємства України проводять видачу заробітної плати своїх працівників на їх платіжні картки через оформлення зарплатного проекту в обслуговуючому банку. В умовах військового стану – така видача оплати праці є дуже актуальною як для підприємства так і для працівників.

16. Зазначено, що особливу увагу під час розрахунків оплати праці бухгалтер звертає на строки погашення зобов'язань з ЄСВ, ПДФО та військового збору. Згідно вимог чинного законодавства протягом певної кількості днів потрібно видавати (переказувати) заробітну плату працівникам якщо погашені (переплачені до бюджету України) зазначені зобов'язання:

- При безготівковій формі погашення заробітної плати – зобов'язання погашаються одночасно з виплатою заробітної плати;
- При видачі заробітної плати з каси – сплатити потрібно на протязі трьох робочих днів включаючи день видачі грошей до каси підприємства;
- Доходи нараховані, але не виплачені – сплата податків відбувається протягом 30 календарних днів.

17. Наголошено, що форми податкової звітності постійно оновлюються, тому бухгалтеру обов'язково потрібно відслідковувати ці процеси. Так, 02.03.2023 р. Міністерство фінансів України змінило форму «Податкового розрахунку», в якій було відкореговано форму основної частини розрахунку та всіх належних до неї додатків. Дана форма почала діяти з 5 травня 2023 р.

18. Встановлено, що підприємства повинні подавати статистичну звітність до органів ДССУ за їх фактичним місцезнаходженням. Згідно норм чинного законодавства, на відміну від фінансової звітності, статистичну звітність забороняється подавати поштою. Хоча під час дії військового стану штрафні санкції не передбачені, але нормою чинного законодавства вони встановлені

19. Вважаємо, що проведення аудиту з розрахунків по заробітній платі є об'ємною частиною будь яких аудиторських перевірок, так як проведення

обліку за даною ділянкою є дуже специфічним та потребує від незалежних аудиторів концентрації уваги і досконалого знання норм діючого законодавства.

20. Зазначено, що метою проведення аудиту розрахунків з оплати праці є надання об'єктивного неупередженого аудиторського звіту щодо проведення перевірки ведення обліку підприємства у відповідності до чинного законодавства України з подальшим виявленням наявних помилок (порушень) в розрахунках, відображення їх в обліку і звітності підприємства.

21. Під час проведеного дослідження, нами було встановлено, що найчастішими помилками в обліку розрахунків оплати праці, які виявляють аудитори під час перевірки можуть бути.

22. Розкрито порушення, які можуть проведені під час відображення розрахунків з оплати праці, їх вплив на подальше ведення обліку та прийоми і методи, які можна використовувати під час цих перевірок

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Кодекс законів про працю України: Закон України від 10.12.1971 р. № 322-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text> (дата звернення: 12.08.2022).
2. Про оплату праці: Закон України від 24.03.95 р. № 108/95-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 12.08.2022).
3. Про організацію трудових відносин в умовах воєнного стану: Закон України від 19.07.2022 р. № 2136-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (дата звернення: 12.08.2022).
4. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text> (дата звернення: 12.08.2022).
5. Про основи національного спротиву: Закон України від 16.07.2021 р. № 1702-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1702-20#Text> (дата звернення: 12.08.2022).
6. Про військовий обов'язок і військову службу: Закон України від 25.03.1992 р. № 2232-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2232-12#Text> (дата звернення: 12.08.2022).
7. Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію: Закон України від 21.10.1993 р. № 3543-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2232-12#Text> (дата звернення: 12.08.2022).
8. Про соціальний і правовий захист військовослужбовців та членів їх сімей: Закон України від 20.12.1991 р. № 2011-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2011-12#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

9. Про відпустки: Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96-ВР. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

10. Про оборону України: Закон України від 06.12.1991 р. № 1932-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1932-12#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

11. Про загальну мобілізацію: Указ Президента України від 24.02.2022 р. № 69/2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/69/2022#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

12. Щодо документа, який підтверджує призов під час мобілізації та проходження військової служби: Лист Міністерства оборони України від 21.08.2014 р. № 322/2/7142. URL: <https://ips.ligazakon.net/document/MUS23137> (дата звернення: 12.08.2022).

13. Про затвердження типових форм трудових договорів про надомну та дистанційну роботу: Наказ Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України від 5.05.2021 р. № 913-21. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0886-21#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

14. Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати: Постанова Кабінету Міністрів України від 01.01.1995 р. № 100-95-п. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/100-95-%D0%BF#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

15. 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#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

16. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо особливостей оподаткування військовим збором грошового забезпечення військовослужбовців та інших осіб, які беруть безпосередню участь у бойових діях в умовах воєнного стану: Закон України від 19.06.2022 р. №

2308-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2308-20#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

17. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

18. Деякі питання формування медичних висновків про тимчасову непрацездатність та проведення їхньої перевірки: Наказ Міністерства охорони здоров'я України від 01.06.2021 р. № z0728-21. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0728-21#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

19. Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України від 23.09.1999 р. № 1105-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1105-14#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

20. Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.09.2001 р. № 1266-2001-п. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1266-2001-%D0%BF#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

21. Порядок фінансування страхувальників для надання матеріального забезпечення застрахованим особам у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та окремих виплат потерпілим на виробництві за рахунок коштів Фонду соціального страхування України: Постанова Правління Фонду соціального страхування України від 19.07.2018 р. № v0012890-18. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0012890-18#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

22. Господарський кодекс України: Закон України від 16.01.2003 р. № 436-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/436-15#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

23. Про затвердження методичних рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку: Наказ Міністерства фінансів України від

29.12.2000 р. № 356. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0356201-00#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

24. Про індексацію грошових доходів населення: Закон України від 03.07.1991 р. № 1282-XII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1282-12#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

25. Про затвердження Порядку проведення індексації грошових доходів населення: Постанова Кабінету Міністрів України від 17.07.2003 № 1078 – 2003-п. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1078-2003-%D0%BF#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

26. Про Державний бюджет України на 2023 рік: Закон України від 03.11.2022 р. № 2710-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2710-20#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

27. Сімейний кодекс України: Закон України від 10.01.2002 р. № 2947-III. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2947-14#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

28. Про виконавче провадження: Закон України від 02.06.2016 р. № 1404-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1404-19#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

29. Про перелік видів доходів, які враховуються при визначенні розміру аліментів на одного з подружжя, дітей, батьків, інших осіб: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.02.1993 р. № 146. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/146-93-%D0%BF#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

30. Про затвердження Інструкції з організації примусового виконання рішень: Наказ Міністерства юстиції України від 02.04.2012 р. № 512/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0489-12#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

31. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73. URL:

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 11.08.2022).

32. Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність»: Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № z0161-00. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

33. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

34. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

35. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску і Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску: Наказ Міністерства фінансів України від 13.01.2015 р. № 4. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

36. Про внесення змін до наказу Міністерства фінансів України від 13 січня 2015 року № 4: Наказ Міністерства фінансів України від 02.03.2023 р. № 113. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0650-23#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

37. Про затвердження форм державного статистичного спостереження № 1-ПВ (місячна) «Звіт із праці» та № 1-ПВ (квартальна) «Звіт із праці»: Наказ Державної служби статистики України від 12.05.2022 р. № 87. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0087832-22#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

38. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1-ПВ (умови праці) (один раз на два роки) «Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці»: Наказ Державної служби статистики України від 25.06.2021 р. № 170. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0170832-21#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

39. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 3-борг (місячна) «Звіт про заборгованість з оплати праці»: Наказ Державної служби статистики України від 23.06.2022 р. № 195. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0195832-22#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

40. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 7-ПВ (один раз на чотири роки) «Звіт про заробітну плату за професіями окремих працівників»: Наказ Державної служби статистики України від 17.06.2020 р. № 183. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0183832-20#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

41. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1-РС (один раз на чотири роки) «Звіт про витрати на утримання робочої сили»: Наказ Державної служби статистики України від 23.08.2022 р. № 227. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0227832-22#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

42. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати: Наказ Державного комітету статистики України від 13.01.2004 р. № 5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

43. Про затвердження Інструкції зі статистики кількості працівників: Наказ Державного комітету статистики України від 28.09.2005 р. № 286. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1442-05#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

44. Про офіційну статистику: Закон України від 16.08.2022 р. № 2524-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2524-20#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

45. Про затвердження Інструкції з організації примусового виконання рішень: Наказ Міністерства юстиції України від 02.04.2012 р. № 512/5. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0489-12#Text> (дата звернення: 12.08.2022).

46. Петухова Т.О., Богданович О.Л., Галенко І.В. Теоретичні основи обліку праці та зарплати в сучасних умовах. Вісник економіки транспорту і промисловості, 2018. №64 С. 61-68. URL: <https://doi.org/10.18664/338.47:338.45.v0i64.149963> (дата звернення: 12.01.2022).

47. Миронова Ю.Ю., Панасенко В.А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2016. №1(56). URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe%3FC21COM%3D2%26I21DBN%3DUJRN%26P21DBN%3DUJRN%26IMAGE_FILE_DOWNLOAD%3D1%26Image_file_name%3DPDF/econrig_2016_1_20.pdf+%&cd=3&hl=uk&ct=clnk&gl=ua (дата звернення: 01.02.2021).

48. Машевська А.А. Теоретичне підґрунтя організації оплати праці суб'єктів господарювання. Ефективна економіка, 2019. №11. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/11_2019/189.pdf (дата звернення: 04.01.2022).

49. Гуруріна Н.В., Беснюк А.М. Організація обліку оплати праці на підприємствах: проблеми та шляхи їх вирішення. Економіка та суспільство,

2021. № 23. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/>
(дата звернення: 18.01.2022).

50. Онищенко А.В. Підвищення мотивації праці персоналу підприємства. Науковий вісник Луганського національного аграрного університету. 2019. № 1. URL: <http://localhost:8080/xmlui/handle/123456789/771> (дата звернення: 04.01.2022).

51. Іванова М.І., Варяниченко О.В. Порівняння та використання сучасних методів оплати праці. Ефективна економіка, 2017. №5. С.117- 121.

52. Подмешальська Ю.В., Бескоста Г.М., Стафійчук К.В. Аудит розрахунків з оплати праці. Ефективна економіка № 12, 2017. С. <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5975> (дата звернення: 18.01.2022).

53. Попова В.Д., Колотило Ю.І. Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом. Молодий вчений. 2019. № 10(74). URL: <http://molodyvcheny.in.ua/files/journal/2019/10/149.pdf> (дата звернення: 04.01.2022).

54. Воськало Н.М., Воськало В.І. Теоретичні та методологічні основи розрахунків за виплатами працівникам. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит, № 2, 2018. С. 239-244. URL: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/13_2018/44.pdf (дата звернення: 18.01.2022).