

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ЕКОНОМІКИ І МЕНЕДЖМЕНТУ
Кафедра обліку і оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА
другий (магістерський) рівень вищої освіти

на тему: Теоретичні та практичні аспекти обліку, оподаткування та аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства

Виконав:

Ноженко Владислав Володимирович
здобувач спеціальності
071 «Облік і оподаткування»

Керівник:

Гордієнко Микола Іванович
професор кафедри обліку і оподаткування

Рецензент:

Плаксієнко Валерій Якович
д.е.н., проф., проф. кафедри
бухгалтерського обліку і аудиту
Полтавського університету економіки і
торгівлі

СУМСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ АГРАРНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет

Кафедра

Освітня програма

Спеціальність

Економіки і менеджменту

Обліку і оподаткування

«Облік і оподаткування» другого
(магістерського) рівня вищої освіти

071 «Облік і оподаткування»

Завідувач кафедри

« 08 » листопада

Затверджую:

М.І. Гордієнко

2023 р.

ЗАВДАННЯ

НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ ЗДОБУВАЧУ

Ноженку Владиславу Володимировичу

(прізвище, ім'я, по батькові)

1.Тема роботи: Теоретичні та практичні аспекти обліку, оподаткування та аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства.

2. База практичного дослідження:

ССК «Ярославна» Конотопського району Сумської області

керівник роботи **Гордієнко Микола Іванович, к.е.н., професор**

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

затверджена наказом по університету від

14.11. 2023 р. № 3486-н

3. Строк подання здобувачем закінченого проекту (роботи) 19 грудня 2024 року

4. Вихідні дані до проекту (роботи):

первинні та зведені документи, реєстри синтетичного та аналітичного обліку, статутні та

установчі документи, фінансова, статистична, бюджетна та податкова звітність,

законодавчо - нормативні акти з питань обліку і контролю, монографії, фахові наукові

статті та доповіді на міжнародних науково-практичних конференціях з питань сучасного

стану та вдосконалення обліку, аналізу, аудиту і контролю.

5. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити):

дослідити понятійну сутність категорії «заробітна плата»; обґрунтувати організаційно-

теоретичні аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам; конкретизувати

ключові засади аудиту розрахунків за виплатами працівникам; проаналізувати параметри

діяльності досліджуваного підприємства; розкрити стан організації обліку розрахунків

за виплатами працівникам та обґрунтувати напрями удосконалення; деталізувати мету,

принципи та інформаційно-процедурний функціонал аудиту; визначити особливості

методики аудиту розрахунків за виплатами працівникам; надати пропозиції щодо

вдосконалення аудиту за тематикою дослідження; сформувати висновки

6. Дата видачі завдання

« 08 » листопада 2023 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів підготовки кваліфікаційної роботи	Термін виконання етапів роботи	Примітка
1.	Визначення та затвердження теми дослідження, складання плану – графіку виконання роботи	листопад 2023 р.	
2.	Підбір та аналіз літературних джерел, підготовка першого теоретичного розділу	грудень 2023 р. - січень 2024 р.	
3.	Збір аналітичної інформації, обробка результатів дослідження та підготовка другого розділу роботи	лютий-липень 2024 р.	
4.	Підготовка третього розділу кваліфікаційної роботи	вересень - жовтень 2024 р.	
5.	Підготовка висновків, пропозицій та узгодження з керівником	жовтень-листопад 2024 р.	
6.	Підготовка кінцевого варіанту кваліфікаційної роботи	листопад 2024 р.	
7.	Опрацювання зауважень керівника, перевірка на автентичність	02-16 грудня 2024 р.	
8.	Рецензування кваліфікаційної роботи	06-17 грудня 2024 р.	
9.	Представлення кваліфікаційної роботи на кафедрі, деканат	19 грудня 2024 р.	
10.	Підготовка доповіді, презентації до кваліфікаційної роботи та її попередній захист	18-23 грудня 2024 р.	
11.	Захист кваліфікаційної роботи	24 грудня 2024 р.	

Здобувач вищої освіти за другим
(магістерським) рівнем

Владислав НОЖЕНКО

Керівник роботи

Микола ГОРДІЄНКО

Перевірку на автентичність проведено.

Надія БАРАНИК

Кваліфікаційна робота допущена до
захисту

Гарант освітньої програми

Інна НАЗАРЕНКО

Декан факультету економіки і
менеджменту

Світлана ЛУКАШ

АНОТАЦІЯ

Ноженко В.В. Теоретичні та практичні аспекти обліку, оподаткування та аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства. Рукопис кваліфікаційної роботи. Суми. 2024.

Кваліфікаційна робота спрямована на дослідження теоретичних та практичних аспектів обліку, оподаткування та аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства. Робота спрямована на вирішення наступних завдань: конкретизувати семантику, функції та роль терміну «заробітна плата»; узагальнити організаційно-теоретичні аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам; конкретизувати ключові засади аудиту розрахунків за виплатами працівникам; проаналізувати ключові параметри діяльності суб'єкта агробізнесу; деталізувати організацію обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам у досліджуваному підприємстві; подати концептуалізацію пріоритетів удосконалення облікового супроводу процесу розрахунків за виплатами працівникам; ідентифікувати мету, принципи та інформаційно-процедурний функціонал аудиту; обґрунтувати методику аудиту розрахунків за виплатами працівникам; охарактеризувати процес документального супроводу аудиту та обґрунтувати напрями його вдосконалення.

У першому розділі узагальнені теоретичні аспекти обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам, проведено дискурсний простір семантики терміну «заробітна плата», обґрунтовано систему нормативного регулювання, узагальнено процес організації облікового супроводу розрахунків з працівниками в контексті виплати заробітної плати, деталізовані з теоретичної позиції теоретичні засади аудиторської перевірки відповідно тематики дослідження.

У другому розділі проведено аналіз показників діяльності кооперативу, проаналізовано процес організації обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам, конкретизовані пріоритетні напрями вдосконалення облікового процесу.

Третій розділ конкретизує ключові питання проведення аудиту розрахунків за виплатами працівникам. Визначено, що метою аудиту розрахунків за виплатами працівникам є забезпечення достовірності, повноти та законності обліку розрахунків із працівниками, а також перевірка відповідності проведених операцій із виплат заробітної плати, премій, компенсацій, податків та внесків чинному законодавству. Проведено дискурсійний огляд ключових принципів, які забезпечують якісну організацію перевірки. Наведена характеристика методів проведення аудиту розрахунків підприємства з працівниками. Узгоджені ключові процедури аудиту з методами перевірки, а також розроблено алгоритм оцінювання інформаційного забезпечення у процесі аудиту розрахунків за виплатами працівникам. Узагальнена методика аудиту розрахунків за виплатами працівникам. Аргументовано, що документування аудиту є ключовим інструментом, який забезпечує якість, прозорість і підзвітність аудиторської перевірки. Воно сприяє дотриманню стандартів, захищає аудитора від претензій, створює основу для вдосконалення методології перевірки та обґрунтування аудиторської думки у підсумковому документі. Належна документація підтверджує професійність аудитора та його здатність обґрунтовано представляти результати своєї діяльності.

Ключові слова: аудит, бухгалтерський облік, нарахування, облікова політика, оплата праці, розрахунки за виплатами працівникам, утримання податків, фонд оплати праці.

ANNOTATION

Nozhenko V.V. Theoretical and practical aspects of accounting, taxation and audit of payments to employees of the enterprise. Manuscript of qualification work. Sumy. 2024.

The qualification work is aimed at studying the theoretical and practical aspects of accounting, taxation and audit of payments to employees of an enterprise. The work is aimed at solving the following tasks: to specify the semantics, functions and role of the term 'salary'; to summarise the organisational and theoretical aspects of accounting for employee benefits; to specify the key principles of auditing employee benefits; to analyse

the key parameters of the agribusiness entity; to detail the organisation of accounting and taxation of employee benefits in the researched enterprise; to present a conceptualisation of the priorities for improving the accounting support of employee benefits.

The first section summarises the theoretical aspects of accounting and auditing of payments to employees, analyses the discourse space of the semantics of the term ‘wages’, substantiates the system of regulatory regulation, summarises the process of organising accounting support of settlements with employees in the context of wages, and details the theoretical basis of audit in accordance with the research topic.

The second section analyses the performance indicators of the cooperative, analyses the process of organising accounting and taxation of payments to employees, and specifies the priority areas for improving the accounting process.

The third section specifies the key issues of the audit of payments to employees. It is determined that the purpose of the audit of employee benefit settlements is to ensure the accuracy, completeness and legality of accounting for settlements with employees, as well as to verify the compliance of transactions on payment of wages, bonuses, compensation, taxes and contributions with applicable law. The author provides a discussion overview of the key principles that ensure a high-quality audit. The author describes the methods of auditing the company's settlements with employees. The key audit procedures are aligned with the audit methods, and an algorithm for assessing information support in the process of auditing employee benefit payments is developed. The methodology for auditing payments to employees is generalised. It is argued that audit documentation is a key tool that ensures the quality, transparency and accountability of the audit. It promotes compliance with standards, protects the auditor from claims, creates a basis for improving the audit methodology and justifying the audit opinion in the final document. Proper documentation confirms the auditor's professionalism and ability to reasonably present the results of their activities.

Key words: audit, accounting, accruals, accounting policy, remuneration, settlements on payments to employees, tax withholding, payroll.

ЗМІСТ

	ВСТУП	7
РОЗДІЛ 1	ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ	11
1.1	Семантика, функції та роль терміну «заробітна плата»	11
1.2	Організаційно-теоретичні аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам	15
1.3	Ключові засади аудиту розрахунків за виплатами працівникам	19
РОЗДІЛ 2	ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ	23
2.1	Аналіз ключових параметрів діяльності суб'єкта агробізнесу	23
2.2	Організація обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам у ССК «Ярославна»	33
2.3	Концептуалізація пріоритетів удосконалення облікового супроводу процесу розрахунків за виплатами працівникам	48
РОЗДІЛ 3	ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ	53
3.1	Мета, принципи та інформаційно-процедурний функціонал аудиту	53
3.2	Методика аудиту розрахунків за виплатами працівникам	63
3.3	Характеристика процесу документального супроводу аудиту та обґрунтування напрямів його вдосконалення	68
	ВИСНОВКИ	73
	СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	76
	ДОДАТКИ	79

ВСТУП

Актуальність теми. Заробітна плата є однією з найскладніших економічних категорій і водночас одним із найважливіших соціально-економічних аспектів. Облік розрахунків за виплатами працівникам займає центральне місце у системі бухгалтерського обліку господарюючих суб'єктів. Ефективна організація оплати праці виступає ключовим фактором продуктивності підприємства, адже її розмір, своєчасність і точність розрахунків значно впливають як на мотивацію працівників, так і на загальну структуру витрат компанії. Постійні зміни в законодавстві зумовлюють необхідність удосконалення системи обліку та посиленню контролю за розрахунками з оплати праці. Ураховуючи важливість цього напрямку, підприємствам доцільно впроваджувати нові підходи й інструменти для підвищення точності, прозорості й ефективності обліку розрахунків за виплатами працівникам.

Одним із найефективніших інструментів економічної політики підприємства, що впливає на результативність господарської діяльності, та забезпечує стабільність його подальшого функціонування є аудит розрахунків за виплатами працівникам, адже він надає незалежну оцінку достовірності показників, правильності ведення обліку заробітної плати та дотриманню норм чинного законодавства щодо оплати праці. У процесі розрахунків заробітної плати нерідко виникають помилки й порушення, які повинні бути виявлені під час аудиторської перевірки.

Відповідно, питання організації обліку та контролю розрахунків за виплатами працівникам потребує подальшого наукового дослідження, що підтверджує актуальність тематики кваліфікаційної роботи.

Питання організації обліку розрахунків за виплатами працівникам та особливості проведення аудиту в частині тематики дослідження розкрито в наукових працях Вареник В.М. [1], Кузьмінська К.І. [5], Овсюк Н.В. [15], Скорнякова Ю.Б. [19], Уманська В.Г. [7] та ін.

Віддаючи належне науковим здобуткам вчених, доцільно зазначити, що на сьогодні існує нагальна потреба для продовження дослідження теми обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам з урахуванням практичної позиції та проблем, які мають місце на підприємстві, яке є основою для написання кваліфікаційної роботи.

Зв'язок роботи з науковою темою. Кваліфікаційна робота виконувалася в межах науково-дослідної теми Сумського національного аграрного університету кафедри обліку і оподаткування: «Обліково-інформаційне забезпечення діагностики діяльності бізнес-суб'єктів (номер державної реєстрації 0119U103685)».

Мета і завдання дослідження. Мета написання кваліфікаційної роботи полягає в обґрунтуванні теоретичних та практичних аспектів обліку, оподаткування та аудиту розрахунків за виплатами працівникам підприємства.

Для досягнення мети в роботі поставлені наступні завдання:

- конкретизувати семантику, функції та роль терміну «заробітна плата»;
- узагальнити організаційно-теоретичні аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам;
- конкретизувати ключові засади аудиту розрахунків за виплатами працівникам;
- проаналізувати ключові параметри діяльності суб'єкта агробізнесу;
- деталізувати організацію обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам у ССК «Ярославна»;
- подати концептуалізацію пріоритетів удосконалення облікового супроводу процесу розрахунків за виплатами працівникам;
- ідентифікувати мету, принципи та інформаційно-процедурний функціонал аудиту;
- обґрунтувати методику аудиту розрахунків за виплатами працівникам;
- охарактеризувати процес документального супроводу аудиту та обґрунтувати напрями його вдосконалення.

Об'єктом дослідження є організація бухгалтерського обліку та аудиту операцій щодо розрахунків з працівниками суб'єкта агробізнесу.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних, методичних і практичних аспектів бухгалтерського обліку та аудиту операцій, пов'язаних із розрахунками з працівниками суб'єкта агробізнесу.

Методи дослідження. Поставлені у кваліфікаційній роботі завдання вирішувалися за допомогою загальнонаукових та спеціальних методів, а саме: морфологічного аналізу, абстракції, узагальнення, групування, систематизації, графічного методу, аналогії.

Інформаційну базу дослідження становлять Закони України, постанови Кабінету міністрів, методичні рекомендації Міністерства фінансів України, річні звітні дані підприємства за період 2021 – 2023 роки, матеріали мережі Internet, наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених.

Елементи наукової новизни кваліфікаційної роботи. За результатами проведеного дослідження одержано та винесено на захист наступні положення, які характеризують елементи наукової новизни:

- набула подальшого розділу концептуалізація пріоритетів удосконалення облікового супроводу процесу розрахунків за виплатами працівникам в частині ідентифікації ключових правил розробки облікової політики (одноваріантні, імперативні норми не дублюються; не потрібно постійно (щорічно) оновлювати норми облікової політики; недоцільність фіксування податкових норм; не використовувати облікову політику, яка завантажена у вільному доступі в Internet; недоцільність акцентування уваги на формальному рівні суттєвості; чіткість розмежування облікової оцінки та облікової політики), а також урахуванні рекомендованих архітектурних компонентів (організаційна, методична, технічна складові);

- набула подальшого розвитку концептуалізація інформаційно-процедурного функціоналу аудиту розрахунків за виплатами працівникам, що передбачає ідентифікацію критеріїв оцінки облікової компоненти та узгодженість процедур аудиту з методами перевірки;

- розроблено алгоритм оцінювання інформаційного забезпечення у процесі аудиту розрахунків за виплатами працівникам, використання якого в практичній діяльності на основі оцінки достатності інформації, прийняти рішення щодо можливості проведення перевірки, відмови від аудиту чи додаткового формування інформаційного забезпечення;

- запропоновано в контексті вдосконалення складу робочої документації аудитора використання робочого документу «Перевірка правильності розрахунку заробітної плати до виплати працівникам», що сприятиме підвищенню рівня достатності аудиторських доказів в частині правильності визначення заробітної плати до виплати.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення кваліфікаційної роботи можуть бути прийняті до впровадження в освітній процес, а також в практичну діяльність досліджуваного підприємства.

Особистий внесок здобувача. Кваліфікаційна робота є самостійно виконаною працею, наукові положення та висновки, які представлені в роботі, одержані здобувачем вищої освіти особисто.

Апробація результатів дослідження. Основні результати наукових досліджень були обговорені на науково-практичних конференціях, зокрема: міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Майбутнє – аудит» (м. Кривий Ріг, 15 січня 2024 р.), III Міжнародній науково-практичній конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації», (19 листопада 2024 р., м. Суми).

Публікації. Основні результати кваліфікаційної роботи викладено у 2 наукових працях загальним обсягом 0,4 ум. друк. арк.

Структура і обсяг роботи. Кваліфікаційна робота складається з вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг кваліфікаційної роботи – 79 сторінок, робота містить 9 таблиць, 39 рисунків. Список використаних джерел налічує 25 джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

1.1 Семантика, функції та роль терміну «заробітна плата»

Заробітна плата є важливою складовою економічних і трудових відносин, забезпечуючи баланс інтересів між працівником і роботодавцем. Її сутність полягає у поєднанні економічної, соціальної, мотиваційної та правової складових. На рисунку 1.1 подано дискурсний простір для розуміння семантики досліджуваного терміну.

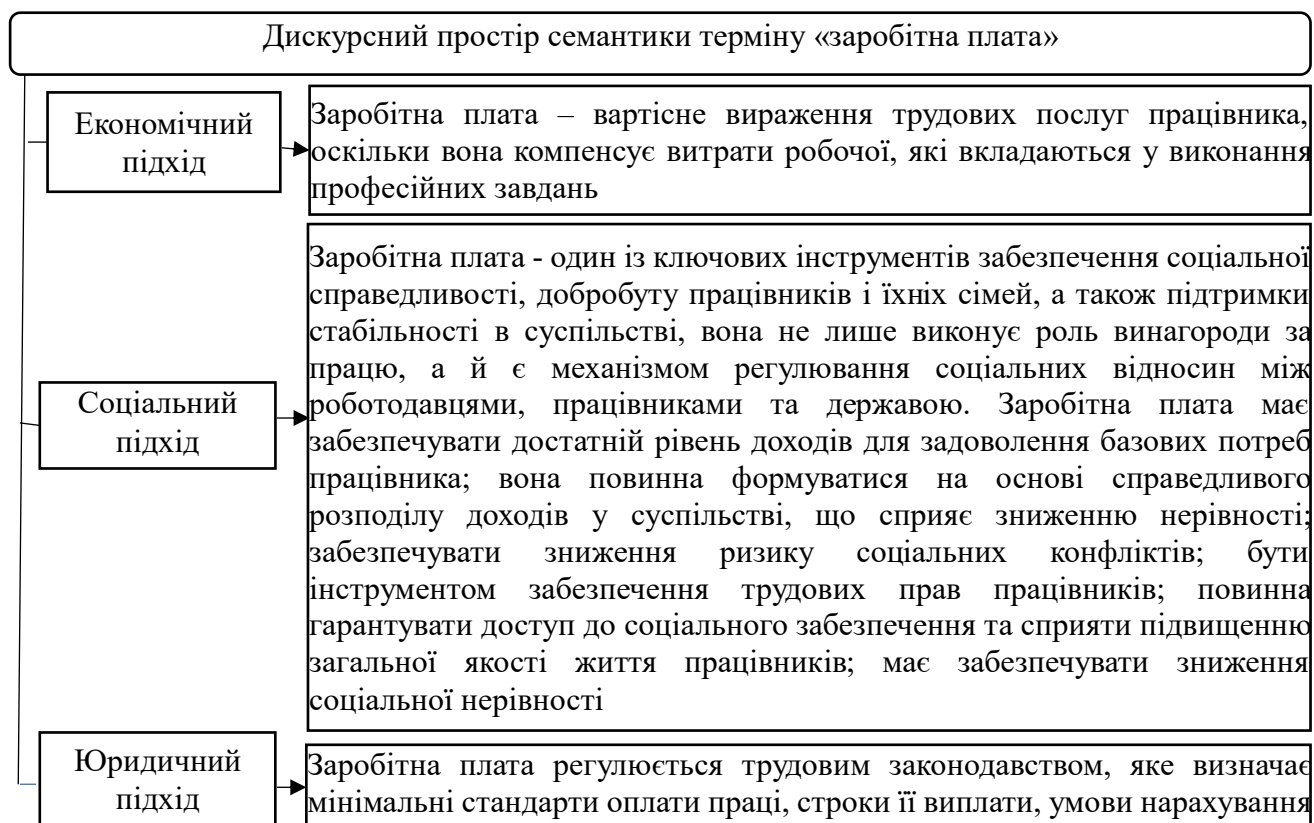


Рисунок 1.1 - Дискурсний простір семантики терміну «заробітна плата»

**Джерело: складено автором.*

Аналіз семантики досліджуваного терміну, дозволяє зробити акцент, що ваговий акцент у питаннях дослідження інтерпретаційної сутності відводиться соціальному підходу. Чіткість аргументації будь-якого твердження доцільно посилювати науковими доробками вчених, класиків економічної історії. Відповідно, на рисунку 1.2 узагальнені ключові погляди А. Сміта в контексті обґрунтування нерівностей в заробітній платі.

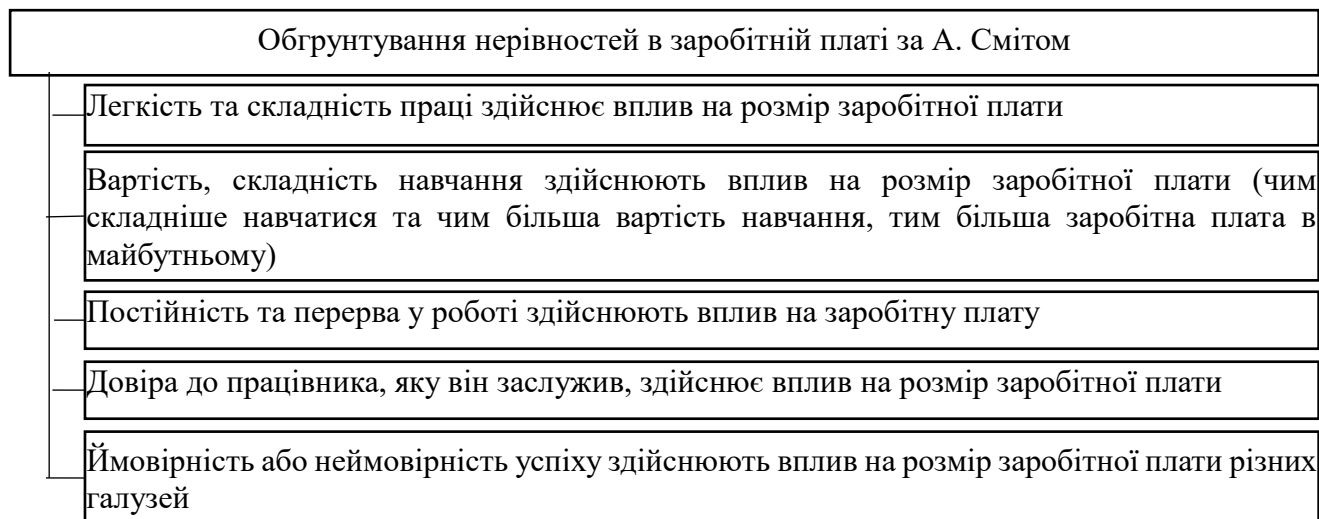


Рисунок 1.2 - Обґрунтування нерівностей в заробітній платі за А. Смітом

**Джерело: складено автором за матеріалами [18].*

Заробітна плата виконує ключові економічні, соціальні та мотиваційні функції, які впливають на ефективність праці, соціальну стабільність і розвиток економіки. Її правильна організація та регулювання сприяють досягненню балансу між інтересами працівників, роботодавців і держави. Розуміння ідентифікованих функцій потребує наступної конкретизації:

- сутність відтворювальної функції полягає в тому, що мають бути забезпечені всі необхідні умови для відтворення у працівника працездатності, при цьому заробітна плата повинна покривати всі господарські потреби;
- стимулююча функція забезпечує мотивацію працівників, щоб вони підвищували продуктивність, якість роботи та розвивалися професійно;

- регулююча функція полягає в тому, що заробітна плата повинна регулювати ринок праці через попит і пропозицію на трудові ресурси, тобто вона впливає на розподіл трудових ресурсів між різними галузями, регіонами та професіями;
- соціальна функція спрямована на забезпечення соціальної справедливості шляхом зменшення нерівності в доходах населення, підтримку стабільності у суспільстві, тобто відбувається державне регулювання заробітної плати;
- оціночна функція забезпечує відображення роботодавцем за допомогою заробітної плати внеску працівників у діяльність бізнес-суб'єкта;
- стабілізаційна функція проявляється таким чином, що своєчасна виплата гідної заробітної плати сприяє зменшенню соціальних конфліктів, тобто вона сприяє підтриманню як економічної, так і соціальної стабільності у суспільстві;
- розподільча функція передбачає, що заробітна плата є основним джерелом доходів населення, тобто вона забезпечує розподіл доходів у суспільстві, формуючи індивідуальні доходи кожного працівника;
- відтворювально-стимулююча функція передбачає, що заробітна плата поряд із забезпеченням достатнього рівня доходів для відновлення (фізичного та соціального) працівників, забезпечує їх мотивування до якісного виконання роботи.

На рисунку 1.3 візуалізовано діючі в Україні форми та системи оплати праці.

Відрядна форма				
Пряма відрядна	Непряма відрядна	Відрядно-преміальна	Відрядно-прогресивна	Акордна
Почасова форма				
Проста-почасова		Почасово-преміальна		За посадовими окладами

Рисунок 1.3 – Форми і системи оплати праці

**Джерело: складено автором за матеріалами [15].*

Варто наголосити, що в умовах сьогодення значно розширилися з практичної позиції підходи щодо виокремлення систем оплати праці. У контексті даного дослідження, доцільно виокремити наступні:

- система Хелсі – складовими заробітної плати працівника є погодинна ставка (фіксована) та премія за те, що фактичні витрати у порівнянні з нормативними були менші;
- система Роурена – для виконання відповідного виду робіт встановлюється конкретна норма часу, якщо працівник не виконує норму – погодинна ставка; винагорода визначається із зекономленого часу;
- система Сканлона – премія визначається за умови зниження зарплатомісткості відповідного виду продукції / виду робіт, тобто за рахунок економії витрат на виплату заробітної плати у порівнянні з нормативною величиною;
- система «Умпротейр» - виплата відповідних видів премії залежить від зниження рівня трудомісткості;
- емпіричні системи заробітної плати – за умови підвищення норми виконання відбувається коригування ставки [20].

Беззаперечним є факт, що розмір заробітної плати залежить від значної кількості факторів, а саме:

- особистий внесок у розвиток бізнес-суб'єкта працівника;
- продуктивність праці;
- спосіб виплати винагороди за працю;
- результат роботи бізнес-суб'єкта;
- економічний розвиток держави;
- стабільність / трансформація інституцій суспільства;
- культурні особливості в державі.

Тобто, зовнішні та внутрішні чинники відносно бізнес-суб'єкта здійснюють вплив на заробітну плату [20].

1.2 Організаційно-теоретичні аспекти обліку розрахунків за виплатами працівникам

Нормативне регулювання обліку розрахунків за виплатами працівникам є ключовим аспектом забезпечення ефективної організації трудових відносин та дотримання прав працівників. Важливість нормативного регулювання обумовлена такими факторами, як забезпечення прав працівників (нормативні акти встановлюють гарантії щодо мінімальної заробітної плати, компенсацій за понаднормову працю, оплату відпусток та інші соціальні гарантії, що, своєю чергою, забезпечує захист працівників від незаконного заниження зарплати, гарантію своєчасної виплати заробітної плати), формування прозорості розрахунків, оскільки регламентований порядок обліку сприяє прозорості у відносинах між працівниками та роботодавцями, зниженню корупційних ризиків та незаконного приховування доходів, забезпеченню соціального захисту через сплату податків та зборів, ефективне управління бізнесом та ін.

Конституція України фіксує, що кожен громадянин України має право як на працю, так і належні, здорові та безпечні умови праці. При цьому, заробітна плата має бути не нижча від розміру, визначеного законом [4].

Важливу роль у системі нормативного регулювання обліку розрахунків за виплатами працівникам відіграє Закон України «Про оплату праці», який забезпечує термінологічне упорядкування ключових термінів, які пов'язані з оплатою праці; ідентифікує джерела коштів на оплату праці; конкретизує систему організації оплати праці; обґрунтовує систему оплати праці; визначає державне та договірне регулювання оплати праці, права працівників на оплату праці та їх захист.

Закон України «Про відпустки» конкретизує та характеризує види можливих відпусток; обґрунтовує механізм оплати відпусток; визначає особливості отримання відпустки без збереження заробітної плати; деталізує державний нагляд і контроль за додержанням законодавства про відпустки та відповідальність за його порушення.

Особливості обчислення середньої заробітної плати, деталізація періоду її обчислення, конкретизація інформації щодо виплати, що включаються у розрахунок середньої заробітної плати, а також порядок розрахунку виплат у всіх випадках збереження заробітної плати детального обґрунтовано в Порядку обчислення середньої заробітної плати.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати (у грошовій і не грошовій формах) за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності визначено НП(С)БО 26 «Виплати працівникам». Даний нормативний документ деталізує інформацію, необхідну для якісної організації обліку в контексті поточних виплат працівника, виплат при звільненні, виплат по закінченню трудової діяльності, інших виплат та особливостей розкриття інформації, яка безпосередньо пов'язана з виплатами працівникам у примітках до річної фінансової звітності [11].

Питання обліку витрат на оплату праці (в т.ч. на охорону праці) регламентується нормами НП(С)БО 16 «Витрати».

Порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку для узагальнення методом подвійного запису інформації про розрахунки за виплатами працівникам визначено Інструкцією № 291. Відповідно до норм зазначеного нормативного документа, на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» ведеться узагальнення інформації про розрахунки за виплатами працівникам, які належать як до облікового, так і до необлікового складу підприємства, з оплати праці (за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо), за не одержані в установлений строк з каси підприємства суми з виплат працівникам, за іншими поточними виплатами [3].

Внутрішню політику бізнес-суб'єкта в частині розрахунків за виплатами працівникам можна проаналізувати за допомогою Облікової політики, яка є важливим елементом управління підприємством і визначає принципи, методи та процедури, що застосовуються для організації обліку заробітної плати. Вона розробляється відповідно до чинного законодавства, внутрішніх потреб підприємства та специфіки його діяльності.

Нормативне регулювання обліку розрахунків з оплати праці є необхідною умовою для захисту прав працівників, підтримки фінансової дисципліни роботодавців і забезпечення соціально-економічної стабільності в суспільстві. Дотримання цих норм сприяє створенню прозорих і справедливих трудових відносин, що є основою стійкого розвитку економіки.

Організація облікового супроводу процесу розрахунків за виплатами працівникам має чотири ключові етапи, для яких характерними є певні особливості, а саме:

перший етап – організація кадрового обліку, який передбачає урегулювання всіх ключових питань щодо обліку працівників;

другий етап – формування внутрішніх регламентів з питань, пов'язаних з організацією облікового процесу у частині розрахунків за виплатами працівникам, нарахування розміру заробітної плати та інших виплат, обґрунтування в обліковій політиці норм щодо обліку оплати праці;

третій етап – визначення форми обліку, обрання спеціалізованої облікової програми, розробка електронного графіка документообігу;

четвертий етап – визначення термінів виплати заробітних плат [5].

Розглядаючи питання щодо вдосконалення облікового процесу в частині розрахунків за виплатами працівникам, Матюха М.М., Божок К.К. наголошують, що необхідно за результатами аналізу чинної системи документообігу, виокремити слабкі сторони і відповідно визначити напрями покращення, це дозволить розробити ефективну систему руху документів, зменшити їх кількість [6].

На рисунку 1.4 подано процес організації облікового супроводу розрахунків з працівниками в контексті виплати заробітної плати.

Необхідно зазначити, що обґрунтування процесу організації бухгалтерського обліку має здійснюватися в обліковій політиці, що є важливим аспектом управління фінансово-господарською діяльністю підприємства, адже вона визначає принципи, методи та процедури, які забезпечують точність, повноту і своєчасність фінансової інформації для прийняття управлінських рішень, дотримання законодавчих вимог і комунікації із зацікавленими сторонами.

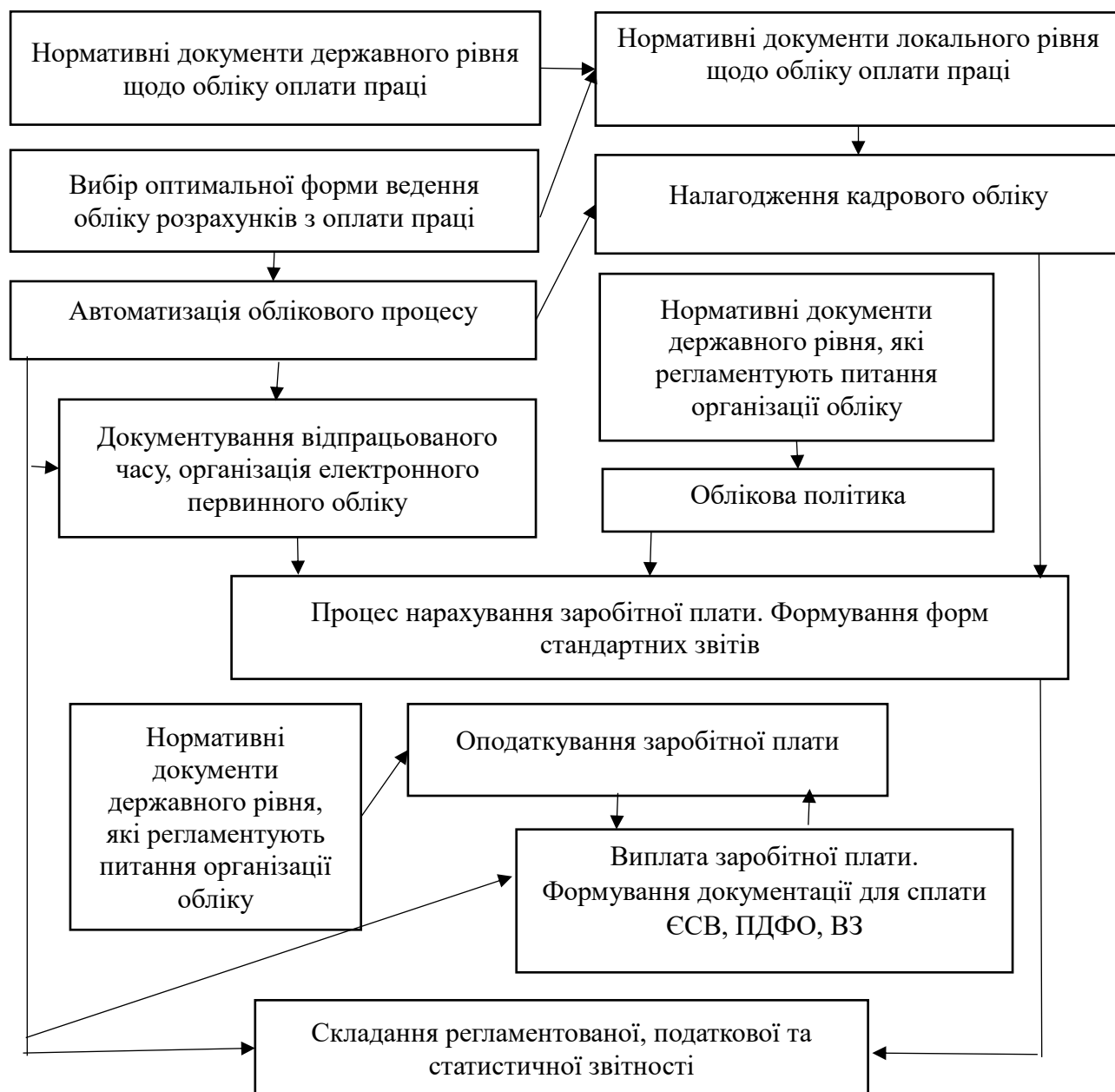


Рисунок 1.4 - Процес організації облікового супроводу розрахунків з працівниками в контексті виплати заробітної плати

**Джерело: складено автором за матеріалами [19].*

У науковій скарбниці існує багато рекомендацій щодо організації та удосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам, ідентифікації субрахунків до рахунку 66, розробки облікової політики, які частково будуть ураховані у наступних розділах.

1.3 Ключові засади аудиту розрахунків за виплатами працівникам

Аудит розрахунків за виплатами працівникам є важливим елементом забезпечення фінансової дисципліни, законності, прозорості та ефективності управління заробітною платою та іншими виплатами. У сучасних умовах зростає актуальність цієї перевірки, оскільки вона допомагає підприємствам уникати правових, фінансових та репутаційних ризиків. Аудит за досліджуванним напрямом забезпечує здійснення контролю за дотриманням законодавства як з питань нарахування заробітної плати, премій, лікарняних, відпускних, так і веденням обліку; запобігає фінансовим порушенням, адже своєчасна та якісна перевірка правильності нарахувань і утримань дозволяє виявити помилки або шахрайства у виплатах працівникам, крім того, сприяє зниженню ризиків в контексті завищених чи необґрунтованих нарахувань. Незалежна аудиторська перевірка забезпечує своєрідний контроль за дотриманням строків виплати заробітної плати та інших виплат, що, своєю чергою, забезпечує підтримку довіри працівників до роботодавця та запобігає трудовим конфліктам. Враховуючи, що аудитор здійснює оцінки системи внутрішнього контролю, відповідно, бізнес-суб'єкт отримує незалежну оцінку щодо дієвості внутрішніх контрольних процедур та пропозиції щодо підвищення його якості. До важливості незалежного аудиторського контролю також потрібно додати забезпечення соціальної справедливості, оскільки аудит допомагає забезпечити справедливість у нарахуванні заробітної плати, надбавок, сприяє дотриманню принципу рівної оплати за рівну працю. Крім того, аудит гарантує, що працівники отримують належні виплати, включаючи компенсації за відпустки, лікарняні та понаднормову роботу, що підвищує рівень довіри працівників до роботодавця, забезпечує управління репутаційними ризиками. Отже, аудит розрахунків за виплатами працівникам є актуальним інструментом для підприємств, оскільки забезпечує контроль за дотриманням законодавства, прозорістю фінансових операцій і справедливістю у трудових відносинах. Він сприяє підвищенню ефективності управління фінансами, зниженню ризиків і підтримці довіри як з боку працівників, так і з боку зовнішніх зацікавлених сторін.

Вареник В.М. та Друз'єва С.П. при розробці моделі аудиту розрахунків за виплатами працівникам ідентифікують наступні об'єкти перевірки:

- встановлення відповідності між вимогами законодавчо-нормативних документів та діючою системою оплати праці;
- документи, які забезпечують організацію первинного обліку;
- документи, які підтверджують процес здійснення розрахунків із державою за податками та зборами;
- внутрішня нормативна документація, розпорядження щодо нарахування премій, доплат та ін. [1].

Тірбах Л.В., Чабан Г.В. ідентифікуючи ключові проблеми, організаційні засади аудиту, виокремлюють наступні завдання незалежної перевірки:

- оцінити правильність обліку особового складу співробітників;
- перевірити правильність оформлення розрахунків зі співробітниками відповідними документами;
- дослідити правильність здійснення розрахунків різних видів заробітної плати;
- встановити чи правильно розрахована середня заробітна плата;
- перевірити чи правильно відбувся розподіл витрат на оплату праці як по відповідним періодам, так і між виконаними видами робіт / вирощеною продукцією;
- перевірити чи бізнес-суб'єкт своєчасно розраховується з працівниками щодо заробітної плати та інших виплат;
- дослідити законність та правильність здійснення нарахувань;
- перевірити правильність проведення утримань із заробітної плати;
- встановити відповідність пунктів облікової політики, які деталізують інформацію щодо обліку в частині розрахунків за виплатами працівникам, відповідності чинним нормативним документам;
- встановити чи дотримується підприємство норм облікової політики в частині ведення обліку досліджуваної складової та ін.

Вареник В.М. та Друз'єва С.П. роблять акцент на доцільності проведення аудиту ефективності процесу управління співробітниками за наступними напрямками перевірки:

- робочі місця;
- кількість працівників, які працюють за наймом;
- звільнення співробітників;
- нарахування та виплата винагород;
- розрахунки із персоналом [1].

Важливу роль при аудиті відіграє внутрішній контроль, адже аудитор має оцінити його ефективність. Відповідно до МСА 265, обов'язково за результатами зовнішньої незалежної перевірки аудитор, у випадку наявності, повинен повідомити про ситуації, події, які засвідчують наявність недоліків у діяльності служби внутрішнього контролю, оскільки з боку власників, управлінського персоналу це потребує прийняття відповідних рішень та їх впровадження в діяльність бізнес-суб'єкта.

Наочна візуалізація чіткості розуміння дефініції «недолік внутрішнього контролю» подано на рисунку 1.5.

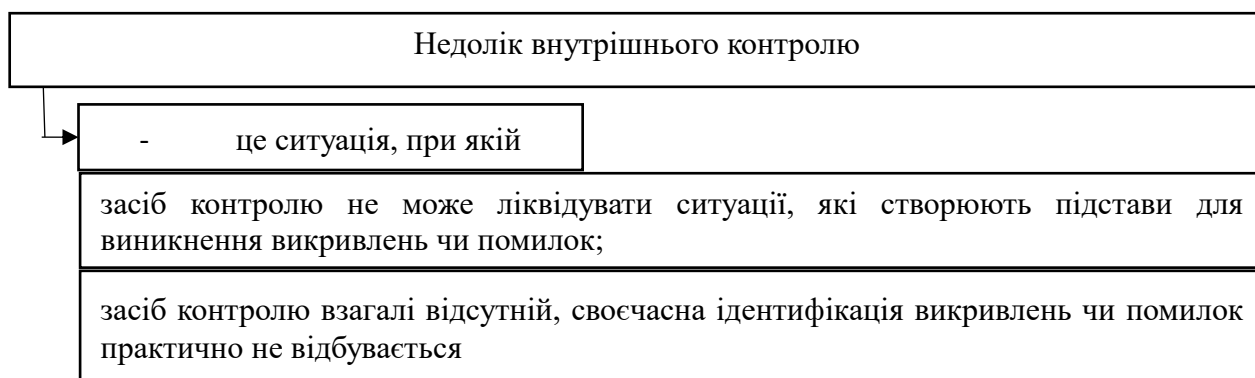


Рисунок 1.5 – Тлумачення дефініції «недолік внутрішнього контролю»

**Джерело: розроблено автором за матеріалами [25].*

Підтвердженням недоліків у системі внутрішнього контролю є наступні обставити:

- керівництво не здійснює контроль за операціями, які його зацікавлюють;
- має місце шахрайство, але суб'єкти внутрішнього контролю його не виявляють і не застосовують відповідних заходів з метою його ліквідування;
- управлінський персонал виявив факти шахрайства, які не були встановлені внутрішнім контролем;
- управлінський персонал не може реально оцінити недієвість внутрішнього контролю.

Щодо досліджуваної тематики, потрібно зафіксувати, що до суб'єктів, які реалізують функції внутрішнього контролю в частині обліку розрахунків за виплатами працівникам доцільно включати власників / уповноважених ним органів, головного бухгалтера та керівника економічно-аналітичного відділу (за наявності).

Результативність та дієвість внутрішнього контролю в частині реалізації контрольних процедур доцільно вимірювати на підставі наступних критеріїв:

- оперативність (оперативна реакція на ризики);
- безперервність (постійність реалізації контрольних процедур щодо перевірки правильності облікового супроводу процесу розрахунків за виплатами з працівниками);
- комплексність (служба внутрішнього контролю має контролювати всі напрями діяльності, обліку, які пов'язані з процесом розрахунків з працівниками щодо оплати праці);
- об'єктивність – аргументи суб'єктів внутрішнього контролю мають бути об'єктивними та відповідати фактичному стану справ.

Якісна реалізація суб'єктами внутрішнього контролю своїх обов'язків – запорука правильного ведення обліку розрахунків за виплатами працівникам та ефективного управління трудовими ресурсами бізнес-суб'єкта [2].

РОЗДІЛ 2

ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

2.1 Аналіз ключових параметрів діяльності суб'єкта агробізнесу

ССК «Ярославна» відноситься до суб'єкта агробізнесу, оскільки відповідно до класифікації видів діяльності, всі напрями пов'язані з сільським господарством, як у рослинництві, так і в тваринництві. Проте, з практичної позиції переважним напрямом діяльності є рослинництво, адже господарюючий суб'єкт географічно розташований в Сумській області, Конотопському районі, Путивльській громаді.

Засновником ССК були як юридичні особи (ФГ «Волков В.В.», ПСП «Агрофірма «Луч»), так і фізичні особи (Волкова А.В., Волкова Н.В., Волкова Л.А., Волков Я.Р., Волков В.В.).

Для чіткості розуміння результативності господарської діяльності ССК, вважаємо за доцільне, базуючись на ключових показниках річної фінансової звітності ССК (додаток А), здійснити комплексний аналіз.

У таблиці 2.1 подано вартісно-структурні вимірники майна ССК.

Таблиця 2.1 – Вартісно-структурні вимірники майна ССК

Показники	2021 рік		2022 рік		2023 рік		Відх. +, - 2023 р. від 2021 р., тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
1	2	3	4	5	6	7	8
Незавершені капітальні інвестиції	78231,00	19,37	27112,00	6,54	27911,00	7,62	-50320,00
Основні засоби	99572,00	24,66	161413,00	38,95	142225,00	38,81	+42653,00
Всього необоротних активів	177803,00	44,03	188525,00	45,49	170136,00	46,43	-7667,00
Запаси	159421,00	39,48	179774,00	43,38	163718,00	44,68	+4297,00
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	10416,00	2,58	30961,00	7,47	13813,00	3,77	+3397,00
Дебіторська заборгованість за виданими авансами	2903,00	0,72	2837,00	0,68	2835,00	0,77	-68,00

Продовження таблиці 2.1

1	2	3	4	5	6	7	8
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	3187,00	0,79	162,00	0,04	361,00	0,09	-2826,00
Інша поточна дебіторська заборгованість	30727,00	7,61	6131,00	1,48	9414,00	2,57	-21313,00
Гроші та їх еквіваленти	18445,00	4,57	5161,00	1,25	6144,00	1,68	-12301,00
Витрати майбутніх періодів	36,00	0,01	8,00	0,01	10,00	0,01	-26,00
Інші оборотні активи	836,00	0,21	882,00	0,20	-	-	-836,00
Всього оборотних активів	225971,00	55,97	225916,00	54,51	196295,00	53,57	-29676,00
Всього активів	403774,00	100	414441,00	100	366431,00	100	-37343,00

*Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Результати узагальнення та розрахунку даних таблиці 2.1 засвідчують значне зменшення у вартісному вимірі майна ССК (у 2023 році порівняно з 2021 роком на 37343,00 тис. грн.), що варто оцінювати як негативну тенденцію. При цьому варто зафіксувати, що зменшення відбулося в результаті того, що оборотна складова зменшилася на 29676,00 тис. грн., а необоротна – на 7667,00 тис. грн. Зокрема, розглядаючи необоротну складову, варто зафіксувати, що на 50320,00 тис. грн. у звітному періоді, порівняно з базисним зменшилися незавершені капітальні інвестиції, хоча вартісний вимір розміру основних засобів за даний період збільшився на 42653,00 тис. грн. Ліквідні активи кооперативу також мають тенденції до зменшення, оскільки грошові кошти зменшилися на 12301,00 тис. грн., а дебіторська заборгованість в цілому (крім за товари, роботи, послуги) – на 24207,00 тис. грн. Зменшення останнього показника можна оцінювати позитивно, оскільки кошти повернуті в розпорядження бізнес-суб'єкта. При цьому, за реалізовану продукцію ССК не отримало своєчасно всі кошти, що призвело до зростання розміру дебіторської заборгованості за товари, роботи, послуги у 2023 році порівняно з 2021 роком на 3397,00 тис. грн.

Варто також зафіксувати збільшення на 4297,00 тис. грн. у звітному році порівняно з базисним роком вартості виробничих запасів.

Структурне вимірювання складових майна дозволяє зазначити, що співвідношення між основними необоротними та оборотними компонентами у 2021 році становило 44,03 % : 22,97%, у 2022 році – 45,49 % : 54,51 %, у 2023 році – 44,68 % : 53,57 %. Тобто, практично ситуація є стабільною. Основні засоби є доміантною складовою необоротних активів, а запаси – оборотних активів.

Для чіткості розуміння ситуації відносно джерел формування майна у вартісно-відсотковому вимірі, необхідно проаналізувати дані, які за результатами узагальнення та розрахунку, подані в таблиці 2.2.

Таблиця 2.2 – Вартісно-структурні вимірники джерел формування майна ССК

Показники	2021 рік		2022 рік		2023 рік		Відх. +, - 2023 р. від 2021 р., тис. грн.
	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	Вартість, тис. грн.	Питома вага, %	
1	2	3	4	5	6	7	8
Зареєстрований (пайовий) капітал	108,00	0,03	108,00	0,03	108,00	0,03	-
Нерозподілений прибуток	335002,00	82,96	293279,00	70,76	240869,00	65,73	-94133,00
Всього власного капіталу	335110,00	82,90	293387,00	70,79	240977,00	65,76	-94133,00
Довгострокові кредити банків	6243,00	1,55	14363,00	3,47	8956,00	2,44	+2713,00
Інші довгострокові зобов'язання	102,00	0,02	102,00	0,02	102,00	0,03	-
Всього довгострокових зобов'язань	6345,00	1,57	14465,00	3,49	9058,00	2,47	+2713,00
Короткострокові кредити банків	24631,00	6,10	57205,00	13,80	47156,00	12,87	+22525,00
Поточна кредиторська заборгованість за довгостроковими зобов'язаннями	38,00	0,01	38,00	0,01	38,00	0,01	-
Поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	20054,00	4,97	37257,00	8,99	54991,00	15,01	+34937,00
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	623,00	0,15	1651,00	0,40	2175,00	0,59	+1552,00
Поточна кредиторська заборгованість зі страхування	-	-	62,00	0,01	4,00	0,01	+4,00

Продовження таблиці 2.2

1	2	3	4	5	6	7	8
Поточна кредиторська заборгованість з оплати праці	200,00	0,05	386,00	0,10	300,00	0,08	+100,00
Поточна кредиторська заборгованість за виданими авансами	-	-	-	-	3685,00	1,00	+3685,00
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	4589,00	1,14	1786,00	0,43	1786,00	0,49	-2803,00
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	2150,00	0,53	2061,00	0,50	1681,00	0,46	-469,00
Інші поточні зобов'язання	10034,00	2,49	6143,00	1,48	4580,00	1,25	-5454,00
Всього поточних зобов'язань	62319,00	15,44	106589,00	25,72	116396,00	31,77	+54077,00
Всього пасивів	403774,00	100	414441,00	100	366431,00	100	-37343,00

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

Аналіз структурно-вартісного виміру джерел формування майна ССК засвідчує, що тенденційно домінують загальні складові власного капіталу, частка яких у загальному в 2021 році склала 82,90%, у 2022 році – 70,79%, у 2023 році – 65,76 %. Проте, вартісний вимір дозволяє аргументовано зафіксувати сталість зареєстрованого (пайового) капіталу (108,00 тис. грн.) за період дослідження та істотне зменшення (на 94133,00 тис. грн.) розміру нерозподіленого прибутку.

Довгострокові зобов'язання збільшилися за рахунок зростання на 2713,00 тис. грн. розміру довгострокових кредитів. Відносно інших довгострокових зобов'язань, то також притаманний перманентний характер, що підтверджується беззмінним вартісним виміром в сумі 102,00 тис. грн. за останні три роки дослідження. Даний вид зобов'язань в структурі пасивів у загальному у 2021 році склав 1,57%, у 2022 році – 3,49%, у 2023 році – 2,47 %.

Питома вага поточних зобов'язань тенденційно зростає, адже у 2021 році – 15,44%, у 2022 році – 25,72%, у 2023 році – 31,77%. В цілому вартісне значення

даного виду зобов'язань збільшилося на 54077,00 тис. грн, адже на 22525,00 тис. грн. ССК більше використовувала у 2023 році кредитів, також збільшився розмір деяких видів кредиторської заборгованості (за товари, роботи, послуги – на 34937,00 тис. грн., за розрахунками з бюджетом – на 1552,00 тис. грн., зі страхування – на 4,00 тис. грн, з оплати праці – на 100,00 тис. грн., за виданими авансами – на 3685,00 %). Позитивним моментом є те, що на 5454,00 тис. грн. у 2023 році порівняно з 2021 роком зменшилася сума інших поточних зобов'язань, на 2803,00 тис. грн. – зменшення поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з учасниками, на 469,00 тис. грн – зменшення кредиторської заборгованості із внутрішніх розрахунків.

У 2023 році найбільшу частку у структурі займали такі види короткострокових зобов'язань як короткострокові кредити (12,87%) та поточна кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги (15,01%).

Вартісно-структурні вимірники не дозволяють здійснити реалістичне оцінювання як майна, так і джерел його формування, тому наступний акцент буде спрямований на оцінці розрахункових значень як показників ліквідності, так і платоспроможності.

На рисунку 2.1 у динаміці подано результати розрахунку індикаторів, які забезпечують здійснити оцінку ліквідності.

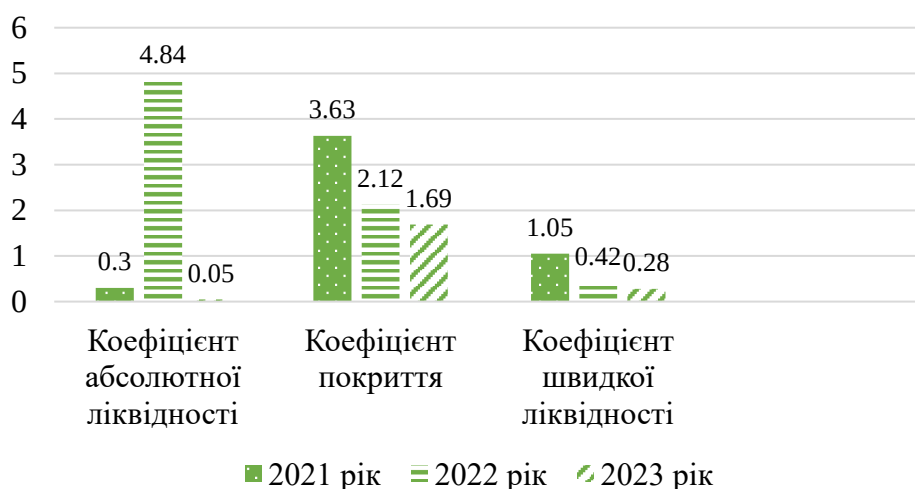


Рисунок 2.1 – Коефіцієнти ліквідності

*Джерело: розраховано автором за даними ф. І «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».

Візуалізовані на рисунку 2.1 розрахункові значення засвідчують, що в динаміці коефіцієнт абсолютної ліквідності зменшився на 0,25, що суперечить нормативним вимогам. Розрахункове значення коефіцієнта покриття за період дослідження було більше одиниці, але результати порівняльного аналізу в динаміці дають підстави для фіксації зменшення. Практично ідентична ситуація властива коефіцієнту швидкої ліквідності: відповідність нормативу у 2021 році, але в загальному – зменшення на 0,77.

Платоспроможність, фінансова стійкість ССК «Ярославна» буде оцінена за розрахунками, результати яких подані на рисунку 2.2.

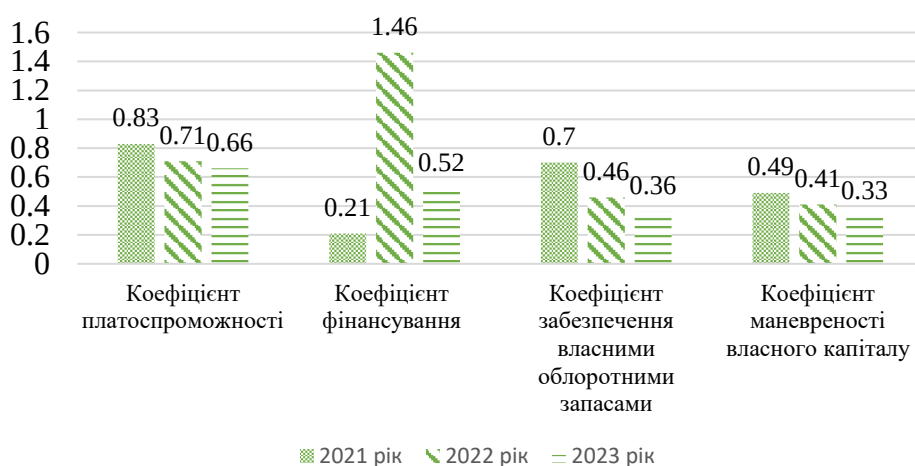


Рисунок 2.2 – Коефіцієнти платоспроможності (фінансової стійкості)

**Джерело: розраховано автором за даними ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)».*

Базуючись на інформації, візуалізованій на рисунку 2.2, зазначимо відповідність нормативу розрахункового значення коефіцієнта платоспроможності, хоча в динаміці властива тенденція до зниження. Щодо коефіцієнта фінансування, то у 2022 році його значення було більше одиниці (1,46), що засвідчує факт невідповідності нормативу і при цьому на 0,31 відбувається збільшення розрахункового значення аналізованого індикатора, що доцільно оцінювати як негативну тенденцію. Коефіцієнти забезпеченості власними оборотними засобами та маневреності власного капіталу більше від нуля, тобто є відповідність нормативу, проте у динаміці вони зменшуються на 0,34 та 0,16 відповідно.

Важливим ресурсом для успішної реалізації визначених напрямів діяльності ССК «Ярославна» відіграють трудові ресурси, які в динаміці наочно подані на рисунку 2.3.

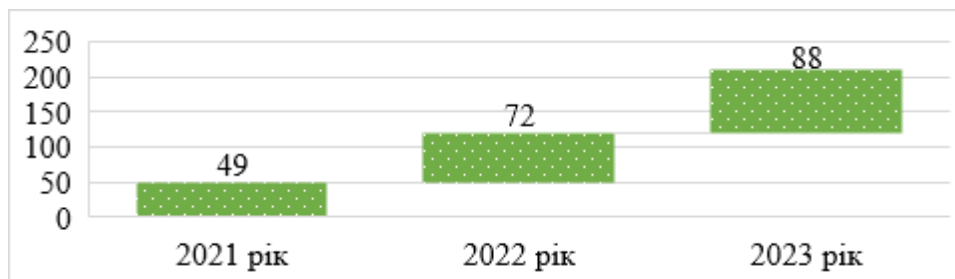


Рисунок 2.3 – Динаміка трудових ресурсів (особи)

**Джерело: побудовано автором за даними підприємства.*

Базуючись на даних рисунку 2.3, доцільно відмітити позитивну тенденцію, яка засвідчує відповідальність керівництва ССК щодо формування трудового потенціалу, адже в динаміці відбувається збільшення середньорічної чисельності працівників на 39 осіб за період дослідження.

Процес аналізу діяльності досліджуваного суб'єкта доцільно доповнити узагальненими результативними показниками (таблиця 2.3).

Таблиця 2.3 – Узагальнені результативні показники діяльності ССК

Показник	2021 рік	2022 рік	2023 рік	Відх. (+/-) 2023 р. від 2021 р.
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	481598,00	269583,00	228820,00	-252778,00
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), тис. грн.	341022,00	258645,00	253909,00	-87113,00
Валовий прибуток, тис. грн.	140576,00	10938,00	-25089,00	-165665,00
Інші операційні доходи, тис. грн.	398,00	2381,00	1519,00	+1121,00
Адміністративні витрати, тис. грн.	5224,00	4602,00	5049,00	-175,00
Витрати на збут, тис. грн.	4028,00	45429,00	17788,00	+13760,00
Інші операційні витрати, тис. грн.	4539,00	4132,00	2280,00	-2259,00
Інші фінансові доходи, тис. грн.	12,00	6,00	44,00	+32,00
Інші доходи, тис. грн.	814,00	824,00	-	-814,00
Фінансові витрати, тис. грн.	997,00	1689,00	3792,00	+3795,00
Інші витрати, тис. грн.		20,00	-	-
Чистий прибуток (збиток), тис. грн.	127012,00	-41723,00	-52435,00	-179447,00

**Джерело: складено та розраховано автором за даними ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».*

Дані, які узагальнені в таблиці 2.3 показують, що виручка від реалізації на 252778,00 тис. грн. зменшилася, зросли на 13760,00 тис. грн. витрати на збут та на 2795,00 тис. грн фінансові витрати. Перевищення у 2023 році розміру собівартості реалізованої продукції над виручкою від реалізації, створило підстави для того, що у 2023 році ССК «Ярославна» мав валовий збиток. Резюмуючи результати аналізу результативних показників, потрібно зафіксувати в цілому погіршення, адже у 2022 та 2023 роках загальний фінансовий результат діяльності суб'єкта агробізнесу був негативним, тобто чистий збиток у сумі 41723,00 тис. грн. та 52435,00 тис. грн. за зазначені звітні роки.

Здійснення виробничо-господарської діяльності ССК «Ярославна» призводить до виникнення операційних витрат, які в розрізі елементів у вартісному та структурному співвідношенні ідентифіковані у таблиці 2.4.

Таблиця 2.4 – Вартісна та структурна ідентифікації операційних витрат в розрізі елементів

Показники	2021 рік		2022 рік		2023 рік		Відхилення (+/-) 2023 р. від 2021 р.
	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	Розмір, тис. грн.	Питома вага, %	
Матеріальні витрати	311221,00	84,51	108692,00	33,27	119034,00	40,39	-192187,00
Витрати на оплату праці	6071,00	1,65	6674,00	2,04	9948,00	3,38	+3877,00
Відрахування на соціальні заходи	1316,00	0,36	1476,00	0,45	2231,00	0,76	+915,00
Амортизація	11741,00	3,19	16560,00	5,07	20554,00	6,98	+8813,00
Інші операційні витрати	37934,00	10,29	193246,00	59,17	142874,00	48,49	+104940,00
Всього операційних витрат	368283,00	100	326648,00	100	294641,00	100	-73642,00

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)».

За даними таблиці 2.4 операційні витрати в 2023 році були в сумі 294641,00 тис. грн., що на 73642,00 тис. грн. менше у порівнянні з 2021 роком. Дана ситуація є наслідком вагомого зменшення розміру матеріальних витрат за період аналізу на 192187,00 тис. грн., який перевищив сумарне збільшення інших елементів на загальну суму 118545,00 тис. грн. У 2021 році найбільшу питому вагу у загальній сукупності операційних витрат становили матеріальні витрати – 84,51%, у 2022 та 2023 роках – інші операційні витрати – 59,19% та 48,49% відповідно.

Рисунок 2.4 візуалізує результати розрахунку оціночних показників ділової активності кооперативу.

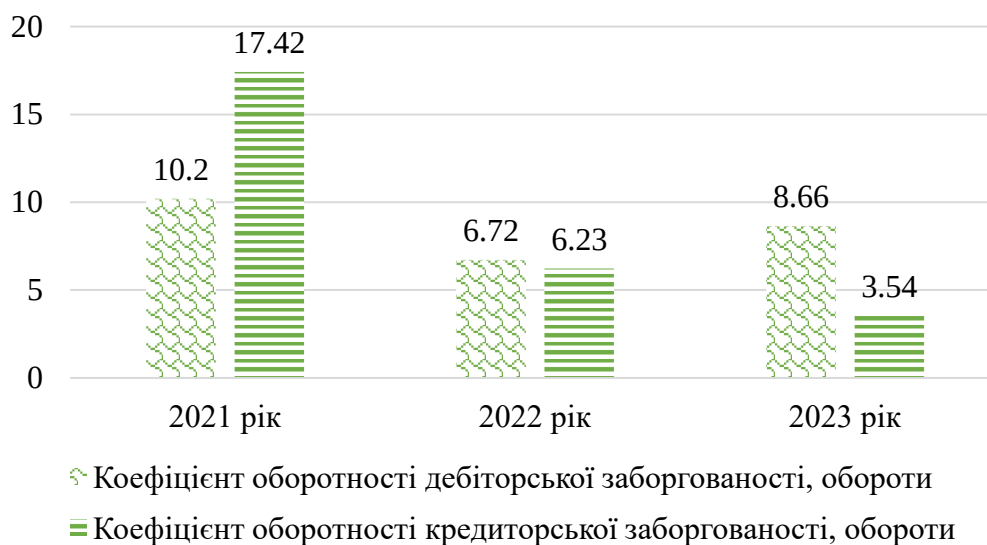


Рисунок 2.4 – Динаміка розрахункових значень коефіцієнтів оборотності заборгованості (дебіторської та кредиторської)

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства (ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»).

Візуалізація даних на рисунку 2.4 дає підстави для висновків, що ділова активність кооперативу знижується, адже оборотність заборгованість зменшується. Наприклад, оборотність дебіторської заборгованості у 2023 році – 8,66 обороти, що на 1,54 обороти менше в порівнянні з 2021 роком. Аналогічна тенденція властива для оборотності кредиторської заборгованості, оскільки у 2023 році – 3,54 обороти, що на 13,88 обороти менше порівняно з 2021 роком.

Зазначену аргументованість щодо ділової активності також підтверджують показники, які подані на рисунку 2.5.

Згідно даних рисунку 2.5, потрібно зафіксувати негативну ситуацію, пов'язану з термінами погашення заборгованості, адже для того, щоб була погашена дебіторська заборгованість за даними 2023 року потрібно 42 дні, що на 6 днів більше від 2021 року.

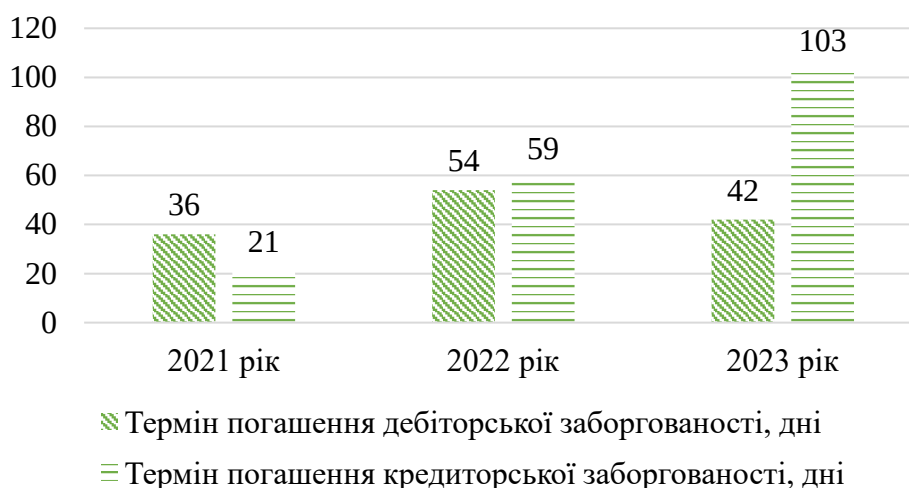


Рисунок 2.5 – Термін погашення заборгованості (дебіторської та кредиторської)

* Джерело: розраховано автором.

Для погашення кредиторської заборгованості за даними 2023 року – 103 дні, що на 82 дня більше порівняно з 2021 роком.

Ефективність діяльності ССК «Ярославна», використання активів та власного капіталу буде проаналізована за даними таблиці 2.5.

Таблиця 2.5 – Показники рентабельності

Показники	2021 рік	2022 рік	2023 рік
Рентабельність (збитковість) діяльності, %	37,24	-16,13	-20,65
Рентабельність (збитковість) власного капіталу, %	37,9	-14,22	-21,76
Рентабельність (збитковість) активів, %	31,46	-10,07	-14,31

* Джерело: розраховано автором за даними фінансової звітності підприємства (ф. 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та ф. 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)»).

Враховуючі дані таблиці 2.5, зазначимо, що у 2022 та 2023 роках не забезпечується генерація прибутку за результатами ефективної діяльності кооперативу, використання активів і власного капіталу, адже за зазначений період всі показники були від'ємні, що засвідчує факт збитковості.

Резюмуючи результати аналізу ключових параметрів діяльності ССК «Ярославна», потрібно зафіксувати наявність проблемних питань, які потребують негайного вирішення, розробки як фінансової стратегії, так і управлінської,

виконання яких дозволить перезавантажитися, удосконалитися та знайти дієві механізми покращення фінансового стану та результатів господарювання.

2.2 Організація обліку та оподаткування розрахунків за виплатами працівникам у ССК «Ярославна»

У ССК «Ярославна» обліковий супровід діяльності здійснюється, використовуючи спеціалізований програмний продукт «1 С : Бухгалтерія 8.3». Дана програма використовується з 2015 року. У обліковій політиці кооперативу чітко визначені права, обов'язки як керівника, так і головного бухгалтера щодо ведення обліку, які подано на рисунку 2.6.

ОБОВ'ЯЗКИ КЕРІВНИКА ССК
Створення умов, які забезпечать правильне ведення обліку та раціональне формування штату бухгалтерії
Моделювання, узгодження, затвердження, контроль за виконанням облікової політики
Організація та контроль за працівниками підрозділів ССК в частині своєчасного, оперативного подання облікової документації до бухгалтерії
Забезпечення належних умов для зберігання документів бухгалтерського обліку з урахуванням державних нормативів
ОБОВ'ЯЗКИ ГОЛОВНОГО БУХГАЛТЕРА
Дотримання та координування роботи підлеглих щодо дотримання законодавчо-нормативної бази в практичній діяльності з метою належної організації облікового супроводу діяльності кооперативу та правильності, своєчасності складання регламентованих звітів
Забезпечення обов'язкового виконання облікової політики та контроль за ймовірними умовами, спрямованими на необхідність удосконалення внутрішнього нормативного документу
Участь у інвентаризаційного процесі

Рисунок 2.6 - Права, обов'язки керівника, головного бухгалтера ССК «Ярославна»

** Джерело: складено автором.*

Ведення обліку розрахунків за виплатами працівникам ССК є виключно роботою головного бухгалтера бізнес-суб'єкта, про що чітко констатовано у обліковій політиці.

Ключовою особливістю обліково-кадрового процесу в ССК, якій забезпечується спеціалізованим програмним забезпеченням є те, що він спрямований на 10 напрямів, які візуально представлені на рисунку 2.7.



Рисунок 2.7 - Документування обліково-кадрового процесу в ССК «Ярославна»

**Джерело: складено автором.*

Базуючись на тематиці кваліфікаційної роботи, відповідно, наступним етапом буде аналіз, спрямований на розгляд питання обліку розрахунків, тобто кадрову документацію характеризувати не будемо. Проте, потрібно наголосити, що кадровий облік здійснюється в автоматизованому форматі, а потім документи роздруковуються.

Спеціалізований обліковий автоматизований продукт, який використовується в ССК забезпечує формування «Табелю обліку робочого часу організації»,

спрямованість якого полягає у своєчасній / оперативній фіксації даних, які пов'язані з відпрацюванням працівниками ССК відпрацьованих в робочий час годин.

Зазначений документ розкриває інформацію за реквізитами, які потрібно зафіксувати у процесі налаштування програмного забезпечення:

- назва бізнес-суб'єкта (за замовчування);
- ПІБ відповідального за формування ідентифікованого документа (за замовчуванням);
- ідентифікація поточного місяця;
- деталізація підрозділу ССК для працівників якого фіксуються відпрацьовані години в розрізі днів праці;
- ПІБ працівників;
- ідентифікація за визначеними кодами використання робочого часу (відпрацьований / відпустка / відрядження / лікарняний та ін.).

Після заповнення за визначеними програмою реквізитами Табеля, його бухгалтер повинен провести. Проведення забезпечує автоматичну перевірку та у випадки наявності неточностей / помилок їх ідентифікацію.

Нетиповим документом, який передбачений програмою, є «Регламентований виробничий календар», який дозволяє в розрізі кожного місяця за конкретною датою здійснювати виробничі планування.

Враховуючи аграрну спрямованість ССК «Ярославна», яка пов'язана з роботою бригад, відповідно, формується електронний первинний документ (далі – ЕПД) «Бригадний наряд», який дозволяє зафіксувати наступні дані про роботу працівників:

- дата та час;
- номер;
- період реєстрації;
- ідентифікація бізнес-суб'єкта;
- підрозділ (машино-тракторний парт, бригада ферма і т.п.);
- вид розрахунку (бригадний наряд);
- деталізація короткого змісту ЕПД;

- ПІБ відповідального в розрізі кожного ідентифікованого підрозділу;
- коментар.

Після того як буде зафіксована інформація по ідентифікованим вище напрямам, обов'язково потрібно здійснити розподіл між працівниками суми наряду. Існує три альтернативні варіанти розподілу по наряду:

- 1) застосування КТУ, тобто для кожного співробітника має бути визначений коефіцієнт трудової участі, який потрібно використати для розподілу суми;
- 2) розрахунок по окладу – враховуючи оклад працівника здійснюється розподіл;
- 3) розрахунок, який здійснюється за відпрацьовані години, тобто «розрахунок по годинам».

Крім того, використовуючи закладку «Додатково», бухгалтер повинен ідентифікувати необхідні рахунки, які автоматично будуть ідентифікуватися у інших документах, які пов'язані безпосередньо з процесом нарахування співробітникам оплата за відпрацьований період.

Також бухгалтер створює документ «Відрядні наряди» для нарахування зарплати своїм співробітникам за відрядними розцінками. При початковому створенні зазначеного ЕПД, бухгалтер має ідентифікувати види робіт у довіднику «Види робіт ручна праця». ЕПД «Відрядні наряди» відображає наступні дані:

- дата, час;
- номер;
- період реєстрації;
- ідентифікація бізнес-суб'єкта;
- ідентифікація підрозділу ССК (МТФ / СТФ/ адміністрація);
- вид операції (відрядний наряд / відрядний наряд списком / відрядний наряд списком на польові роботи);
- ідентифікація технологічної операції (догляд за коровами, свинями, надій молока);
- деталізація короткого змісту ЕПД;
- нарахування (фіксація відпрацьованих днів / годин);

- ПІБ відповідального в розрізі кожного ідентифікованого підрозділу;
- коментар.

Доцільно наголосити, що при ідентифікації виду операції необхідно враховувати, що якщо до виконання залучається декілька працівників, потрібно використовувати «Відрядний наряд списком / Відрядний наряд списком на польові бригади», а також даних співробітників ідентифікувати у розділі ЕПД «Нарахування», а для одного робітника використовуються «Відрядний наряд / Відрядний наряд на польові роботи), при цьому можна фіксувати декілька видів виконуваних робіт.

Даний ЕПД має закладку «Додатково», яка призначена для фіксації аналітики витрат та відповідного рахунку, який буде використовуватися при формуванні кореспонденцій для співробітників, які вказані в табличній частині ЕПД. У випадку, якщо для певного працівника необхідним є фіксування іншої аналітики витрат та відповідно рахунку, то програма дозволяє це зробити.

Враховуючи, що в аграрному підприємстві завжди виникає ситуація, коли працювати потрібно як у святкові, так і вихідні дні, відповідно, працівникові за роботу у зазначені дні потрібно теж нараховувати заробітну плату, тому програмою передбачений ЕПД «Оплата святкових та вихідних днів організації».

У графах даного ЕПД фіксуються наступні дані:

- ідентифікація бізнес-суб'єкта, яка встановлюється за замовчуванням;
- ПІБ відповідального, що фіксується за замовчуванням;
- місяць, який фіксується за замовчуванням;
- вид табеля, який може бути двох видів: за день (з планового графіка фіксуються святкові дні); за місяць (святкові дні обираються з табеля способом «в цілому за місяць»);
- ПІБ працівника;
- підрозділ бізнес-суб'єкта;
- вид оплати;
- ідентифікація дати святкового дня, коли працівник працював;
- ідентифікація кількості відпрацьованих працівником годин;

- ставка (погодинна тарифна);
- загальна сума до нарахування.

При створенні даного ЕПД доцільно використовувати меню «Заповнити» для того, щоб автоматично зафіксувати ПІБ працівників.

Для того, щоб здійснити нарахування заробітної плати працівникам, бухгалтер створює електронний документ (далі – ЕД) «Нарахування зарплати (створення)», екранну форму якого візуалізовано на рисунку 2.8.

Нарахування зарплати (створення) *

Провести та закрити | Записати | Провести | [Іконки]

Місяць нарахування: Вересень 2024 | Організація: Ярославна | Дата: 30.09.2024 00:01 | Номер: []

Підрозділ: []

Заповнити | Підбір | Перерахувати

Попередній розрахунок: ☐ | Перерахунок ПДФО з початку року: ☐

[Підсумки по документу](#)

Нарахування | Утримання | Внески | ПДФО | Внески ФОП

Додати | [Іконки] | Ще

N	Співробітник	Підрозділ	Нарахування	Розмір	Дата початку	Результат	Відпрацьовано днів
A		Посада			Дата закінчення		Відпрацьовано годин
1	Абдулов Юрій Володимирович (осн.)	Адміністрація	Оклад по днях	2 500,000	01.09.2024	1 190,48	10,00
		Бухгалтер			14.09.2024		80,00
2	Абдулов Юрій	Адміністрація	Оклад по днях	2 500,000	15.09.2024	1 309,52	11,00

[Докладніше див. Розрахунковий листок](#)

Коментар: [] | Відповідальний: Мальцева Олександра Борисівна

Рисунок 2.8 – Екранна форма ЕД «Нарахування зарплати (створення)»

**Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.*

Процес створення даного документу вимагає обов'язкової ідентифікації місяця, назви бізнес-суб'єкта та дати. У ЕД є п'ять вкладок: «нарахування», «утримання», «внески», «ПДФО», «Внески ФОП».

Вкладка «Нарахування» передбачає деталізацію даних щодо:

- ПІБ співробітника;
- підрозділ та посада співробітника;
- нарахування (оклад по днях);
- розмір нарахування;
- дата: початку та закінчення (за першу чи другу половину місяця);
- результат;

- відпрацювання (днів / годин).

Використовуючи даний ЕД за допомогою кнопки «створити» формується ЕД «Відомість на виплату зарплати через банк (створення)» (рисунок 2.9), який акумулює дані на наступними напрямками:

- ідентифікація бізнес-суб'єкта;
- дата;
- зарплатний проєкт, тобто фіксування назви банківської установи, яка надає послуги з перерахування заробітної плати;
- конкретизація виду виплати (наприклад, чергова виплата);
- ідентифікація місяця здійснення виплати;
- конкретизація інформації про співробітника (ПІБ);
- деталізація періоду взаєморозрахунків;
- конкретизація субрахунку (наприклад, 661);
- деталізація суми, яку необхідно виплатити;
- фіксування суми округлення.

Відомість на виплату зарплати через банк (створення) *

Провести та закрити Записати Провести Документи за податками Створити на підставі Друк Ще ?

Організація: Ярославна Дата: 30.09.2024 Номер:

Підрозділ:

Зарплатний проєкт: АВАЛЬ

Виплачувати: Чергова виплата

Місяць виплати: Вересень 2024

Заповнити Змінити До 10 копійок

Виплата зарплати ПДФО Фізичні особи

Додати

N	Фізична особа	Співробітник	Період взаєморозрахунків	Рахунок	До виплати	Сума округлення
1	Абдулов Юрій Володим...		01.09.2024	661	9 417,70	0,08
2	Аксьонов Артур Петрович		01.09.2024	661	10 222,70	0,08
3	Богословський Федір Ми...		01.09.2024	661	11 027,70	0,08
					228 538,60	1,14

Підписи

Рисунок 2.9 – ЕД «Відомість на виплату зарплати через банк (створення)»

*Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.

На заробітну плату співробітників ССК «Ярославна» здійснюють нарахування ЄСВ, а також обов’язково із неї проводять утримання. На рисунку 2.10 у загальному подано оподаткування заробітної плати.

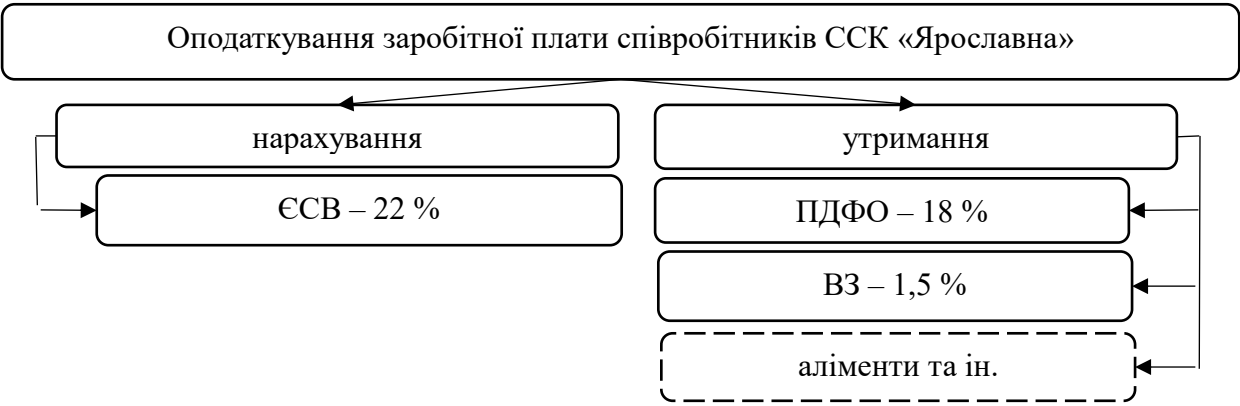


Рисунок 2.10 - Оподаткування заробітної плати співробітників ССК «Ярославна»

**Джерело: складено автором.*

За допомогою ЕД, який подано на рисунку 2.9, необхідно сформувати документи, які забезпечать обліковий супровід процесу перерахування утримань до бюджету, тобто це – ЕД «Формування платіжних документів по податках» (рисунку 2.11).

Рахунок	Контрагент	Рахунок контрагента	Сума	Платіжний документ
642	Казначейство	ВЗ	4 258.51	Списання з банківського рахунку...
6411	Казначейство	ПДФО	51 101.95	Списання з банківського рахунку...

Рисунок 2.11 – ЕД «Формування платіжних документів по податках»

**Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.*

Особливістю даного документа є те, що крім загальних реквізитів (ідентифікація бізнес-суб'єкта, дата формування платіжки), обов'язково фіксується:

- реквізит «сплата податків» як стаття руху грошових коштів;
- рахунок (641, 6411);
- ідентифікація контрагента;
- рахунок контрагента (ВЗ; ПДФО);
- сума розрахованих утримань;
- назва платіжного документа.

Сплата податків до бюджету вимагає як формування, так і проведення ЕД «Списання з банківського рахунку», яка деталізовано відображає наступну конкретизовану інформацію:

- назва ЕД;
- дата створення ЕД та його номер;
- конкретизація операції (наприклад, перерахування податків);
- рахунок (311);
- ідентифікація назви бізнес-суб'єкта;
- рахунок бізнес-суб'єкта;
- рахунок одержувача грошових коштів (ВЗ / ПДФО);
- рахунок обліку (642);
- сума.

Таблична частина аналізуємого ЕД конкретизує дані щодо:

- відомості в банк;
- субконто (ВЗ / ПДФО);
- суми за відповідним субконто;
- деталізація статті руху грошових коштів, тобто «сплата податків».

На рисунку 2.12 візуалізовано форму ЕД «Списання з банківського рахунка» для перерахування військового збору, а на рисунку 2.13 – для сплати ПДФО.

Враховуючи, що суб'єкт агробізнесу також сплачує ЄСВ, що відповідно вимагає створення облікових документів, а саме «Відомість на виплату заробітної

плати» з деталізацією господарської операції «Перерахування ЄСВ з ФОП» (рисунок 2.14.)

N	Відомість	Субkonto	Сума	Стаття руху грошових коштів
1	Відомість в банк ДО00-000004 від 30.09.2024	Військовий збір	4 258,51	Сплата податків

Рисунок 2.12 – ЕД «Списання з банківського рахунка» (сплата військового збору)

**Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.*

N	Відомість	Субkonto	Сума	Стаття руху грошових коштів
1	Відомість в банк ДО00-000004 від 30.09.2024		51 101,95	Сплата податків

Рисунок 2.13 – ЕД «Списання з банківського рахунка» (сплата ПДФО)

**Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.*

Візуалізована форма ЕД на рисунку 2.14 має реквізити:

- назва та дата формування ЕД;
- ідентифікація бізнес-суб'єкта;
- ідентифікація виду нарахування;
- стаття податкової декларації (нарахування ЄСВ, розмір 22 %);

- період взаєморозрахунків;
- сума.

Відомість на виплату зарплати через банк (створення) *

Провести та закрити Записати Провести Документи за податками Створити на підставі Друк Ще ?

Організація: Ярославна Дата: 30.09.2024 Номер:

Підрозділ:

Зарплатний проект:

Виплачувати: Перерахування внесків ФОТ (чергове)

Місяць виплати: Вересень 2024

Заповнити Змінити До 10 копійок

Внески Внески ФОП

Додати

N	Податок	Стаття податкової декларації	Період взаєморозрахунків	Сума
1	ЕСВ ФОП (працівники)	Нарахування ЄСВ роботодавцями (22 %)	01.09.2024	62 521.490000
				62 521.490000

Підписи

Рисунок 2.14 – ЕД «Відомість на виплату заробітної плати» з деталізацією господарської операції «Перерахування ЄСВ з ФОП»

**Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.*

Обробка ЕД на рисунку 2.14 забезпечує формування платіжних документів по сплаті ЄСВ (рисунок 2.15).

Формування платіжних документів по податках

Організація: Ярославна

Стаття руху грошових коштів: Сплата податків

Дата платіжки: 30.09.2024 00:00:00

Платіжні документи

Рахунок	Контрагент	Рахунок контрагента	Сума	Платіжний документ
651	Казначейство	ЄСВ (ФОП)	62 521.49	

Створити документи Провести документи

Рисунок 2.15 – «Формування платіжних документів по податках» (господарська операція «Сплата ЄСВ»)

**Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.*

Обробка ЕД, візуалізованого на рисунку 2.15 забезпечує створення документа «Списання з банківського рахунку» за господарською операцією «Перерахування ЄСВ» (рисунок 2.16).

N	Відомість	Субkonto	Сума	Стаття руху грошових коштів
1	Відомість в банк ДО00-000005 від 30.09.2024	ЄСВ ФОП (працівники) Нарахування ЄСВ роботодавцями (22 %)	62 521.49	Сплата податків

Рисунок 2.16 – Екранна форма ЕД «Списання з банківського рахунку» за господарською операцією «Перерахування ЄСВ»

**Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.*

Перерахунок заробітної плати з банківського рахунку на картку співробітника забезпечується шляхом створення та проведення ЕД «Списання з банківського рахунку» з видом операції «Перерахування заробітної плати», що наочно візуалізовано на рисунку 2.17.

Візуалізована форма ЕД на рисунку 2.17, дозволяє зафіксувати, що документ крім загальних реквізитів (назва та дата створення ЕД; виду операції «Перерахування заробітної плати», облікового рахунку (311), ідентифікації бізнес-суб'єкта, має реквізити, які конкретизують процес перерахування коштів співробітникам:

- номер відомості та дата її створення;
- рахунку бухгалтерського обліку (661);
- сума, яка підлягає виплаті.

← → ☆ Списание з банківського рахунку (створення) *

Провести і закрити

Записати

Провести

Створити на підставі ▾

Ще ▾ ?

Вид операції: Перерахування заробітної плати

Рахунок: 311

Номер: від: 30.09.2024 00:00:00

Вх. номер: Вх. дата:

Одержувач: АВАЛЬ

Організація: Ярославна

Рахунок одержувача: Основний

Рахунок організації: Р/р Добро

Сума: 228 538.60 UAH

Перерахування зарплати

Додати

↑ ↓

Ще ▾

N	Відомість	Рахунок	Сума до виплати
1	Відомість в банк Д000-000004 від 30.09.2024	661	228 538.60

Стаття руху грошових коштів: Виплата зарплати

Рисунок 2.17 - ЕД «Списання з банківського рахунка» з видом операції «Перерахування заробітної плати»

**Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.*

Спеціалізована програма дозволяє сформувати форми стандартної звітності, які детально у розрізі субрахунку 611 конкретизують всі операції, які пов’язані із розрахунками зі співробітниками. Деталізацію даних по рахунку 661 в розрізі відповідних субконто з конкретизацією інформації щодо залишку дебетового та кредитового на початок та кінець відповідного звітного місяця, а також дебетових та кредитових оборотів можна розглянути за допомогою стандартної форми звітності «Оборотно-сальдова відомість по рахунку 661» (рисунок 2.18).

← → ☆ Оборотно-сальдова відомість по рахунку 661 за Вересень 2024 р. Ярославна

Період: 01.09.2024 - 30.09.2024

Рахунок: 661 Ярославна

Сформувати

Показати настройки

Друк

Перістр обліку ▾

Σ 0,00

Ще ▾

Ярославна

Оборотно-сальдова відомість по рахунку 661 за Вересень 2024 р.

Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Рахунок	Сальдо на початок періоду		Обороти за період		Сальдо на кінець періоду	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Працівники організації						
Мальцева Олександра Борисівна	7 410.98		9 206.10		9 206.18	7 411.06
Мануйлов Іскандер Леонідович	8 937.25		11 102.12		11 102.17	8 937.30
Непочаїх Марат Генадієвич	7 045.41		8 752.05		8 752.06	7 045.42
Николан Леонід Борисович	8 333.41		10 352.05		10 352.06	8 333.42
Нуугуланов Ілляс Генадієвич	6 811.35		6 461.25		6 461.30	6 811.40
Тодрема Тіну Євсальдович	7 938.35		9 861.25		9 861.30	7 938.40
Тиссен Андріан Костянтинівич	8 532.24		10 599.02		10 599.06	8 532.28
Титов Артур Володимирович	6 964.91		6 652.05		6 652.06	6 964.92
Уварова Віола Борисівна	7 966.64		10 261.25		10 261.30	7 966.69
Уфімцев Миколай Віталійович	6 964.91		6 652.05		6 652.06	6 964.92
Яковлев Володимир Олексійович	8 924.66		8 602.00		8 602.06	8 924.72
Яков Катерина Василівна			4 285.62		4 285.71	0.09
Разом		216 945.11	340 662.96	283 899.94		160 182.09

Рисунок 2.18 – Стандартна форма звітності «Оборотно-сальдова відомість по рахунку 661»

**Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.*

Впорядкування за датами вибірки щодо кореспондування субрахунку 661 з іншими рахунками за відповідний період за підсумковою інформацією (початковий залишок, підсумкові обороти та підсумкові залишки) забезпечує стандартний звіт «Картка рахунку 661» (рисунок 2.19).

← → ☆ Картка рахунку 661 за Вересень 2024 р. Ярославна

Період: 01.09.2024 - 30.09.2024 Рахунок: 661 Ярославна

Сформувати Показати настройки 🔍 🔄 Друк 🖨️ Регістр обліку -

Σ 0.00 Ще -

Ярославна

Картка рахунку 661 за Вересень 2024 р.

Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Відбір: Працівники організації Дорієнсе "Тедремаа Тіну Есвальдович"

Період	Документ	Аналітика Дт	Аналітика Кт	Дебет	Кредит	Поточне сальдо
Сальдо на початок						
30.09.2024	Нарахування зарплати ДОО-000003 від 30.09.2024 12:00:02 Нараховано зарплата	Опод. ПДВ Оплати й тарифи (ПЗ)	Тедремаа Тіну Есвальдович	811	661 9 861.30	К 7 938.35
30.09.2024	Нарахування зарплати ДОО-000003 від 30.09.2024 12:00:02 Утримано військовий збір	Тедремаа Тіну Есвальдович	Військовий збір	661	147.92 642	К 17 651.73
30.09.2024	Нарахування зарплати ДОО-000003 від 30.09.2024 12:00:02 Утримано ПДФО	Тедремаа Тіну Есвальдович		661	1 775.03 6411	К 15 876.70
30.09.2024	Списання з банківського рахунку ДОО-000014 від 30.09.2024 12:00:02	Тедремаа Тіну Есвальдович	Рір Добро Виплата зарплати	661	7 938.30 311	К 7 938.40

Рисунок 2.19 – Стандартна форма звітності «Картка рахунку 661»
*Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.

Аналіз оборотів субрахунку 661 з іншими рахунками за відповідним субконто з детальною ідентифікацією необхідного періоду (місяць / рік) забезпечує стандартний звіт «Аналіз рахунку 661» (рисунок 2.20).

← → ☆ Аналіз рахунку 661 за Вересень 2024 р. Ярославна

Період: 01.09.2024 - 30.09.2024 Рахунок: 661 Ярославна

Сформувати Показати настройки 🔍 🔄 Друк 🖨️ Регістр обліку -

Σ 0.00 Ще -

Ярославна

Аналіз рахунку 661 за Вересень 2024 р.

Виведені дані: БО (дані бухгалтерського обліку)

Кор. Рахунок	Дебет	Кредит
Початкове сальдо		
3	285 302.50	216 945.11
31	285 302.50	
6	55 360.46	
64	55 360.46	
8		283 899.94
81		283 899.94
Оборот	340 662.96	283 899.94
Кінцеве сальдо		160 182.09

Рисунок 2.20 – Стандартна форма звітності «Аналіз рахунку 661»
*Джерело: сформовано автором за допомогою спеціалізованого програмного забезпечення.

Варто зазначити, що візуалізована форма звітності на рисунку 2.20 дозволяє сформулювати розгорнуте сальдо як для конкретного рівня групування, так і по рахунку в цілому.

Вся інформація, яка пов'язана з розрахунками зі співробітниками в частині несвоєчасної виплати, несвоєчасного перерахунку до бюджету як ПДФО, ВЗ, так і ЄСВ фіксуються у регламентованій звітності, а загальні дані щодо середньорічної чисельності працівників, загальної суми ФОП, суми ПДФО подається у статистичній звітності, що в цілому конкретизовано на рисунку 2.21.

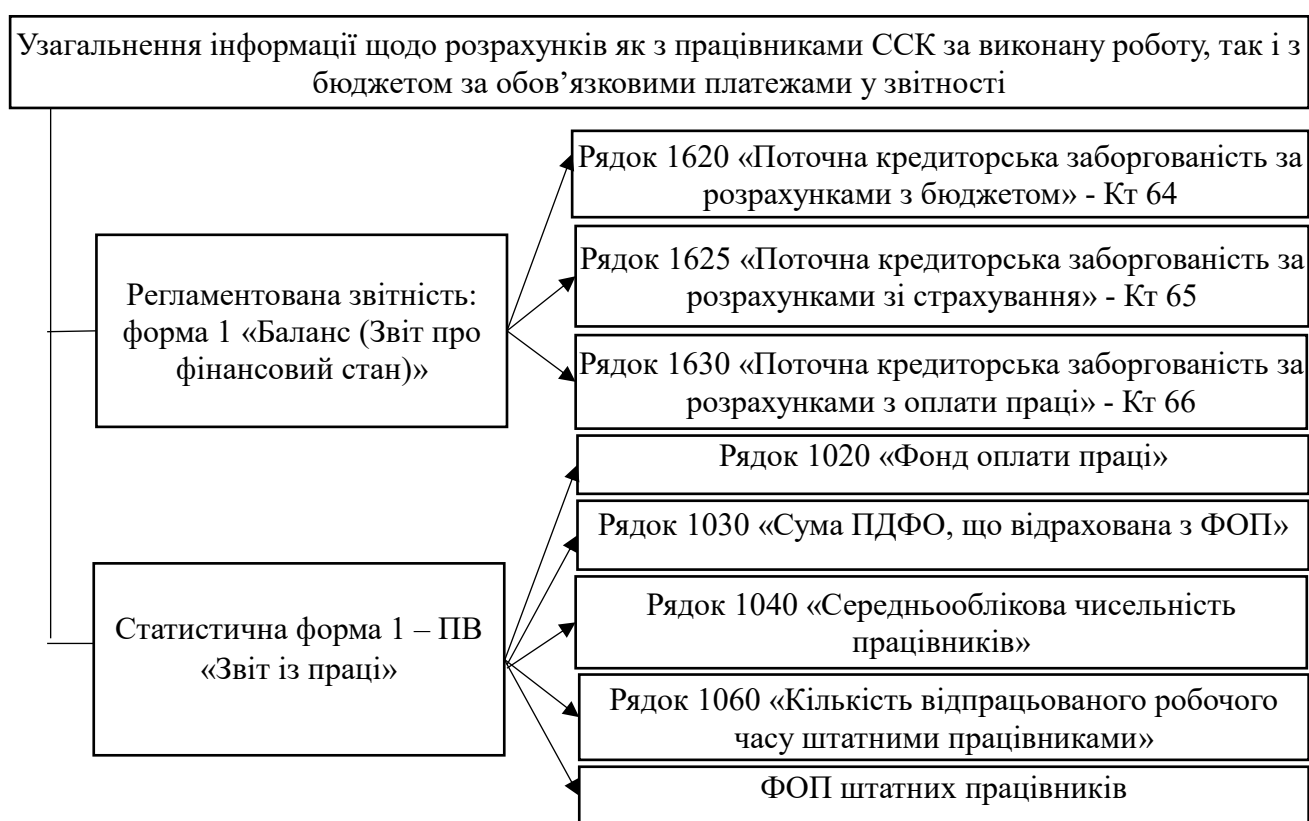


Рисунок 2.21 - Узагальнення інформації щодо розрахунків як з працівниками ССК за виконану роботу, так і з бюджетом за обов'язковими платежами у звітності

**Джерело: сформовано автором за даними підприємства.*

Отже, облік розрахунків за виплатами працівникам у ССК «Ярославна» належно організований, проте є напрями для вдосконалення, що буде деталізовано в наступному пункті.

2.3 Концептуалізація пріоритетів удосконалення облікового супроводу процесу розрахунків за виплатами працівникам

Якість, дієвість механізму облікового супроводу діяльності бізнес-суб'єкта значною мірою залежить від облікової політики, яка забезпечує симбіоз державного регулювання та практичної організації обліку. Облікова політика – дієвий управлінський інструмент, адже вона з практичної позиції повинна забезпечити процес отримання різними групами стейкхолдерів достовірної облікової інформації, формування якої в першу чергу базується на урахуванні чинних законодавчо-нормативних вимог, та своєчасності акумулювання реалістичних даних у облікових документах, що дозволить достовірно оцінити як фінансовий, майновий стан, визначити проблемні аспекти, які потребують удосконалення, так і захистити бізнес-суб'єкта від неправомірних аргументів контролюючих органів.

Облікова політика повинна забезпечити чітке упорядкування процесу ведення обліку, вона обов'язково має враховувати нормативні документи державного та локального рівнів, базуватися на ключових принципах обліку та звітності.

У контексті аргументування важливості досліджуваного нормативного документа локального рівня у ССК «Ярославна», вважаємо за доцільне зафіксувати наступне:

- облікова політика розроблена, затверджена керівником, а її положення враховуються в практичному аспекті;
- облікова політика затверджена 29.12.2018 року, положення її не змінювалися до сьогоденішнього моменту;
- в обліковій політиці мають місце неточності, які потребують виправлення / уточнення;
- властива анотаційність ключових положень.

Для більш детального розуміння, на рисунку 2.22 узагальнено недоліки облікової політики ССК «Ярославна», які, на нашу думку, потребують уточнення / виправлення.

Відсутність у облікової політики чіткого переліку нормативних документів, які сформували базис для її розроблення. Бізнес-суб'єкт здійснює акцент у внутрішньому регулюючому документі, що він розроблений на вимогу Закону України № 996-XIV та П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»
Акцентування уваги на П(С)БО, хоча на сьогодні офіційна назва ідентифікованого нормативного документа регулятором встановлена – НП(С)БО
Відсутність в деталізації пунктів внутрішнього регулюючого документу як деталізації пункту «Оплата праці», так і ідентифікації варіантів облікового супроводу процесу, розрахунків за виплатами співробітникам
У робочому плані рахунків зафіксована застаріла назва рахунку 66
У доданому до облікової політики в якості додатку Плані-графіку інвентаризаційного процесу в якості об'єктів перевірки не зафіксовані короткострокові зобов'язання за розрахунками з оплати праці, а також з бюджетом та зі страхування
Зафіксована журнально-ордерна форма обліку, хоча на сьогодні – автоматизована
У переліку осіб, які є відповідальними в частині підписання документів, зафіксовані з обліку розрахунків за досліджуваною темою документи, які на сьогодні не використовуються у зв'язку з автоматизацією

Рисунок 2.22 – Перелік недоліків облікової політики ССК «Ярославна» в частині обґрунтування процесу облікового супроводу розрахунків із співробітниками

**Джерело: сформовано автором за даними підприємства.*

Беззаперечно, на сьогодні відсутній єдиний концептуальний підхід, який дозволяє розробити ідеальний варіант внутрішнього регулюючого документу, проте кожен керівник разом з головним бухгалтером мають ідентифікувати, адаптуючи під свою специфіку діяльності, такий формат зазначеного документа, який максимально її наблизить до оптимального варіанту, що дозволить захистити бізнес-суб'єкта від податкових ризиків, так і відстояти власні інтереси перед контролюючими органами.

На рисунку 2.23 візуалізуємо обґрунтування ключових правил моделювання дієвого варіанту облікової політики.

Враховуючи недоліки, які ідентифіковані на рисунку 2.22 щодо облікової політики ССК, на рисунку 2.24 наочно візуалізуємо ієрархічний перелік законодавчо-нормативної регламентації, яка має бути базисом для вдосконалення

1. *Одноваріантні, імперативні норми не дублюються*: імперативні (обов'язкові) норми ведення обліку потрібно ідентифікувати чітко з тим, як визначає регулятор, а у випадку наявності альтернативності в нормативних документах, необхідно, щоб варіант був обраний найвигідніший/найоптимальніший
2. *Не потрібно постійно (щорічно) оновлювати норми облікової політики*: бізнес-суб'єкт повинен організувати свою діяльність та її обліковий супровід з урахуванням принципу «послідовність», що передбачає незмінний підхід (якщо це дозволяє законодавство) щодо норм облікової політики. Можуть виникати ситуації, коли необхідно норми зазначеного документу відкоригувати (зміна статуту, зміна вимог регулятора, необхідність зміни облікового підходу з метою реалістичного відображення бізнес-процесів в обліку)
3. *Недоцільність фіксування податкових норм*: облікова політика спрямована на урегулювання процедур, пов'язаних з веденням обліку та процесом складання звітності фінансової
4. *Не використовувати облікову політику, яка завантажена у вільному доступі в Internet*, оскільки даний документ має бути розробленим індивідуально для кожного бізнес-суб'єкта та враховувати його як особливості діяльності, так і облікового супроводу бізнес-процесів
5. *Недоцільність акцентування уваги на формальному рівні суттєвості*: інформація щодо рівня суттєвості може здійснити вплив на стейкхолдерів у процесі прийняття управлінських рішень; нормативна регламентація (Методичні рекомендації № 635) ідентифікує рівні суттєвості, проте оцінюючі дані про бізнес-процеси з позиції якісних і кількісних критеріїв, оціночна інформація повинна деталізувати бізнес-процеси таким чином, щоб їх наслідки (поточні / потенційні) могли допомогти прийняти управлінські рішення, актуальні для стратегічної перспективи; формальність до індикаторів в контексті оцінки рівня суттєвості може негативно вплинути на показники обліку / фінансової звітності, тобто сформулювати базис для їх порушення; особи, яких наділено найвищими повноваженнями, ідентифікують параметри ознак (якісні / кількісні) рівня суттєвості
6. *Чіткість розмежування облікової оцінки та облікової політики*: обов'язкова ідентифікація відмінностей щодо інтерпретації понять «облікова політика», «облікова оцінка»; при зміні облікової оцінки перерахунок в ретроспективі не доцільно робити, необхідно зміни фіксувати в перспективі; існують нормативно затверджені випадки, які формують базис для коригування положень облікової політики; облікова оцінка за конкретними обставинами, на яких вона базується або інших ключових факторів може змінюватися; норми НП(С)БО регламентують, що у випадку відсутності чітких критеріїв розмежування змін щодо облікової політики та облікової оцінки, відповідно, їх потрібно ідентифікувати як зміну облікових оцінок; зміни, які пов'язані зі зміною облікових оцінок, фіксуються у формі 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)», при цьому період може бути той, коли зміна відбулася, або наступний; у випадку, коли облікова оцінка вплинула на зміну активу / власного капіталу / зобов'язань, відповідно її потрібно визнати у тому періоді, коли вона відбулася, але обов'язково необхідно відкоригувати ідентифіковані

Рисунок 2.23 - Ключові правила моделювання дієвого варіанту облікової політики

*Джерело: розроблено автором з урахуванням матеріалів [14].

досліджуваного внутрішнього нормативного документа в частині обліку розрахункових операцій зі співробітниками щодо винагороди за працю.

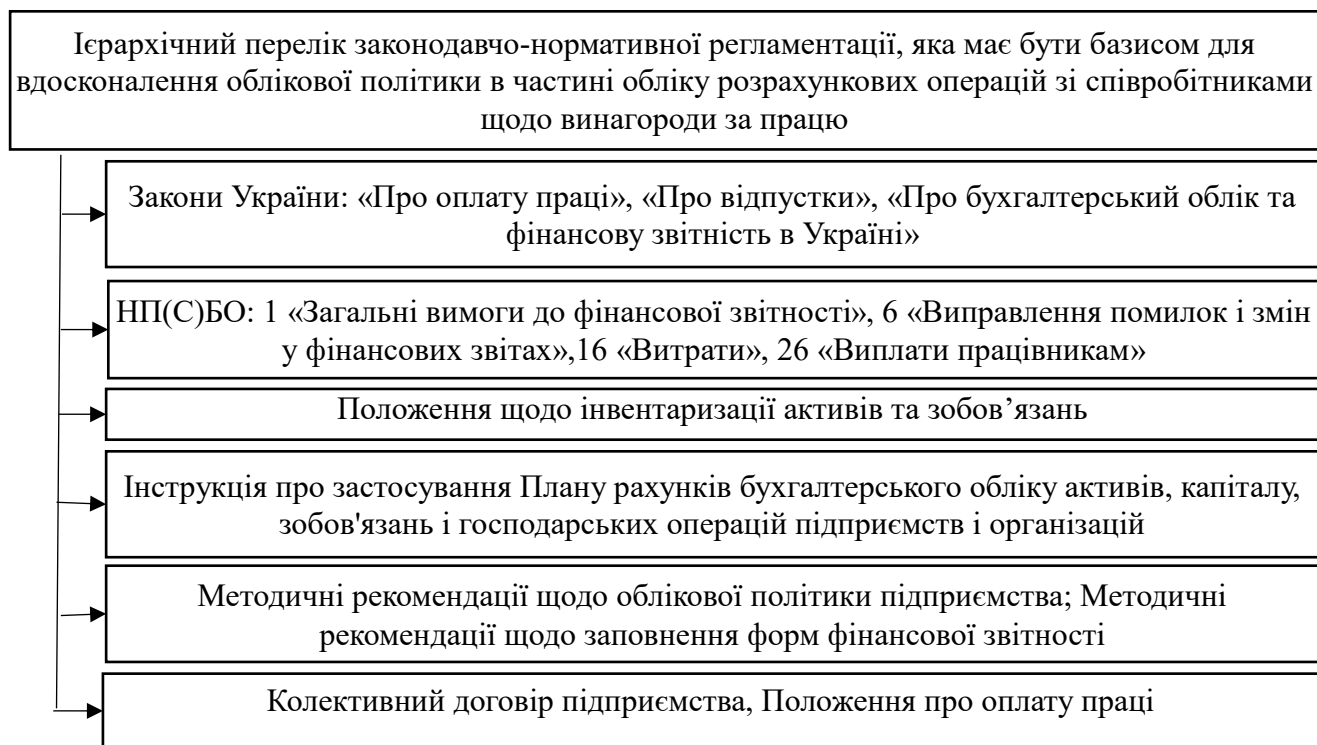


Рисунок 2.24 - Ієрархічний перелік законодавчо-нормативної регламентації, яка має бути базисом для вдосконалення облікової політики в частині обліку розрахункових операцій зі співробітниками щодо винагороди за працю

**Джерело: розроблено автором.*

У контексті ідентифікації напрямів удосконалення облікової політики ССК, доцільно зафіксувати, що зазначений документ має обов'язково базуватися як на поняттях обліку, принципах, які супроводжують фіксацію операцій у межах відповідних бізнес-процесів, методах обліку щодо акумулювання даних у звітах (стандартних / регламентованих), так і положеннях законодавчо-нормативних документів. Тобто, має бути забезпечена синхронність при веденні обліку та складанні звітності бізнес-суб'єкта всіх необхідних облікових понять.

На рисунку 2.25 представлено рекомендовані архітектурні компоненти облікової політики.



Рисунок 2.25 - Рекомендовані архітектурні компоненти облікової політики щодо розрахунків за виплатами працівникам

**Джерело: розроблено автором за матеріалами [16].*

Резюмуючи пропозиції, зазначимо, що оптимізація, удосконалення облікової політики, організації обліку за досліджуваною проблематикою сформує інформаційну базу, яка відповідатиме якісним характеристикам, що задовольнятиме інформаційні потреби стейкхолдерів та дозволить своєчасно прийняти рішення, які позитивно вплинуть на стимулювання та заохочення співробітників.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ПІДПРИЄМСТВА ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

3.1 Мета, принципи та інформаційно-процедурний функціонал аудиту

Аудит розрахунків за виплатами працівникам є критично важливим для забезпечення фінансової дисципліни, прозорості та законності у сфері трудових відносин. Виплати працівникам, такі як заробітна плата, премії, відпускні, лікарняні та інші компенсації, є однією з найбільших статей витрат бізнес-суб'єкта, тому їх аудит має значний вплив на стабільність та ефективність фінансової діяльності підприємства.

Метою аудиту розрахунків за виплатами працівникам є забезпечення достовірності, повноти та законності обліку розрахунків із працівниками, а також перевірка відповідності проведених операцій із виплат заробітної плати, премій, компенсацій, податків та внесків чинному законодавству.

Беручи за основи важливість та мету перевірки в контексті оплати праці здійснимо оглядовий опис аргументів актуальності (таблиця 3.1).

Таблиця 3.1 – Оглядовий опис аргументів актуальності аудиторського дослідження розрахунків за виплатами працівникам

Аргумент	Опис
1	2
Прозорість та достовірність облікових даних	Забезпечується незалежна оцінка підходу щодо нарахувань, які пов'язані із системою розрахунків зі співробітниками, перевірка точності /об'єктивності розрахункового процесу, підвищення довіри співробітників до роботодавця через гарантовану справедливість та прозорість нарахувань.
Дотримання законодавства	Аудит забезпечує незалежне дослідження в контексті дотримання норм трудового, податкового та соціального законодавства, правильності проведення нарахувань, здійснення утримань та своєчасності розрахунку як з працівниками, так і з державою.
Ідентифікація порушень, помилок та шахрайства	Цільова спрямованість аудиторської перевірки – ідентифікація порушень, помилок, випадків шахрайства, фіктивного нарахування заробітної плати, виявлення ймовірних випадків виявлення фактів, які підтверджують необґрунтоване підвищення заробітної плати та

Продовження таблиці 3.1

1	2
	надання рекомендацій щодо їх виправлення/ліквідації
Об'єктивне оцінювання результативності діяльності внутрішнього контролю (далі – ВК)	Незалежне підтвердження того, що процедури ВК оперативно виявляють проблемні питання в контексті обліку оплати праці та її оплати; результативність контрольних процедур ВК забезпечує попередження ситуацій щодо несвоєчасного розрахунку зі співробітниками та здійснення відповідних перерахунків до бюджету; суб'єкти ВК контролюють та максимально сприяють мінімізації фактів, які призводять до збільшення поточної кредиторської заборгованості, яка пов'язана із розрахунками зі співробітниками; суб'єкти ВК моніторять дотримання положень трудових / колективних угод.
Підтвердження достовірності даних, зафіксованих у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності	Аудит спрямований встановити відповідність даних, які зафіксовані у первинній документації, стандартній звітності з даними регламентованої звітності. Також одним з ключових завдань є перевірка реалістичності операцій, які взаємопов'язані із розрахунками за виплатами працівникам, інформація щодо яких крім первинної документації, акумулюється у стандартній, регламентованій звітності.
Підтвердження репутації бізнес-суб'єкта в контексті соціальної відповідальності	Аудиторське підтвердження своєчасності виплат заробітної плати співробітникам, перерахунку до бюджету ПДФО, ВЗ та сплата ЄСВ – доказ підтримання статусу соціальної відповідальності бізнес-суб'єкта.

**Джерело: складено автором.*

Дискурсійний огляд ключових принципів, які забезпечують якісну організацію перевірки, доцільно здійснювати за наступним переліком:

- відповідальність аудитора за підготовлений звіт – результати аудиту мають бути узагальнені у підсумковій документації - Звіті аудитора, тому суб'єкт аудиту повинен у будь-якому випадку відповідати за власну думку;
- взаємодію аудиторів – відповідно до МСА 610 (переглянутий в 2013 р.) та МСА 620 у процесі проведення незалежного аудиту, складовою якого є також аудит розрахунків з оплати праці, у випадку необхідності, аудитор може у якості актуальної для перевірки інформації використовувати дані, які надані іншим або внутрішнім аудитором;
- взаємодія із замовником перевірки - замовник аудиторської послуги повинен створити такі умови, щоб аудитор міг на належному рівні оцінити систему

ВК та бухгалтерського обліку, отримати необхідні аудиторські докази та провести на належному рівні аудиторську перевірку;

- документування – результат виконання на різних етапах аудиторських процедур має знайти відображення у робочій документації, інформація з якої створить базис для конкретизації аудиторських доказів, які забезпечать чітку ідентифікацію думки аудитора, що буде зафіксована у Звіті аудитора;

- договірні відносини – всі умови співпраці та зобов'язання як зі сторони аудитора, так і зі сторони замовника незалежної перевірки мають бути конкретизованими у договорі про надання аудиторських послуг;

- дотримання принципів професійної етики – етичні принципи аудитора є основою професійної діяльності, які забезпечують довіру до результатів аудиту, сприяють прийняттю об'єктивних рішень і підтримують репутацію професії аудитора; виконуючі, передбачені договором завдання, аудитори повинні не допустити фальсифікацію звітів або перекручування інформації; відмовитися від співпраці з клієнтом у разі вимог порушити закон або професійні стандарти; уникати ситуацій, які можуть вплинути на незалежність; здійснювати професійне судження, засноване лише на фактах і доказах; забезпечувати недобросовісну конкуренцію або нав'язувати свої послуги клієнтам; приймати подарунки та інші пропозиції, що в загальному впливає на незалежність. Дотримання етичних принципів забезпечує підтримку довіри до аудитора з боку суспільства, клієнтів та інших зацікавлених сторін; запобігає конфліктам, адже принципи етики допомагають уникати ситуацій, які можуть зашкодити професійній репутації або об'єктивності аудитора; підтримують професійний імідж (етична поведінка сприяє збереженню престижу аудиторської професії);

- дотримання послідовності аудиторської перевірки – у практичному аспекті повинна бути дотримана алгоритмізація аудиту, яка зафіксована у стратегії, плані, програмі;

- залучення експертів - для чіткості аргументування аудиторської думки за попереднім погодженням із замовником аудиту може бути залучений експерт;

- контроль якості роботи, яка виконується аудитором – у кожній аудиторській фірмі має бути розроблена власна система контролю якості, яка базується на дотриманні політик / процедур в розрізі таких елементів:

- керівництво аудиторської фірми несе відповідальність за якість;
- дотримання етичних норм;
- прийняття аудиторською фірмою завдань від клієнта, продовження

відносин з ним;

- людські ресурси;
- виконання завдання;

- планування – аудит повинен бути належним чином спланованим (в т.ч. щодо розрахунків за виплатами з співробітниками бізнес-суб'єкта); результати належного планування необхідно задокументувати (у стратегії, плані та програмі);

- інформування замовника аудиторських послуг – узагальнені у Звіті результати аудиту розрахунків з співробітниками не повинні бути тільки зафіксованими, вони повинні бути обговореними, аудитор має надати конструктивні пропозиції, які забезпечать бізнес-суб'єкту ліквідувати всі наявні помилки, випадки шахрайства.

Методологія аудиту також має свої особливі принципи, які є актуальними у процесі аудиту розрахунків з працівниками, а саме:

- оцінка аудиторських доказів – базуючись на нормах МСА 500, аудитор, використовуючи критерії достатності та прийнятності, провести оцінку аудиторських доказів;

- оцінка системи ВК та бухгалтерського обліку – перш ніж проводити аудит, аудитор повинен оцінити ВК та систему обліку, визначити кількість необхідного часу для якісного проведення аудиту, спланувати його, зафіксувати ключові напрями у документації, яку він повинен скласти під час планування, а потім приступити до виконання аудиторських процедур;

- методика і техніка аудиту – аудитор, базуючись на своєму професіоналізмі, власній методиці здійснення перевірок, а також ідентифікації

зручних для використання методів перевірки на власний розсуд їх обирає під час перевірки операцій, які пов'язані із розрахунками з працівниками;

- процес визначення рівня суттєвості – беручи за основу норми МСА 530, специфіку діяльності бізнес-суб'єкта, а також напрям аудиту, аудитор має визначити самостійно рівень суттєвості та ідентифікувати перелік помилок / недоліків, які доцільно ототожнювати з суттєвими, оскільки вони самостійно або у сукупності впливають на показники звітності;
- процес оцінки аудиторського ризику – враховуючи вимоги МСА 315, 330, аудитор повинен на підставі врахування всіх чинників, оцінити всі складові, які формують загальний аудиторський ризик та визначити відповідний його рівень;
- процес аудиторської вибірки – вибірковий спосіб аудиту є зручним, вибірку аудитор має здійснювати, виходячи з норм МСА 530;
- оцінка фінансової звітності - у процесі імплементації аудиторських процедур необхідно оцінити фінансову звітність на відповідність наступним критеріям (рисунок 3.1).

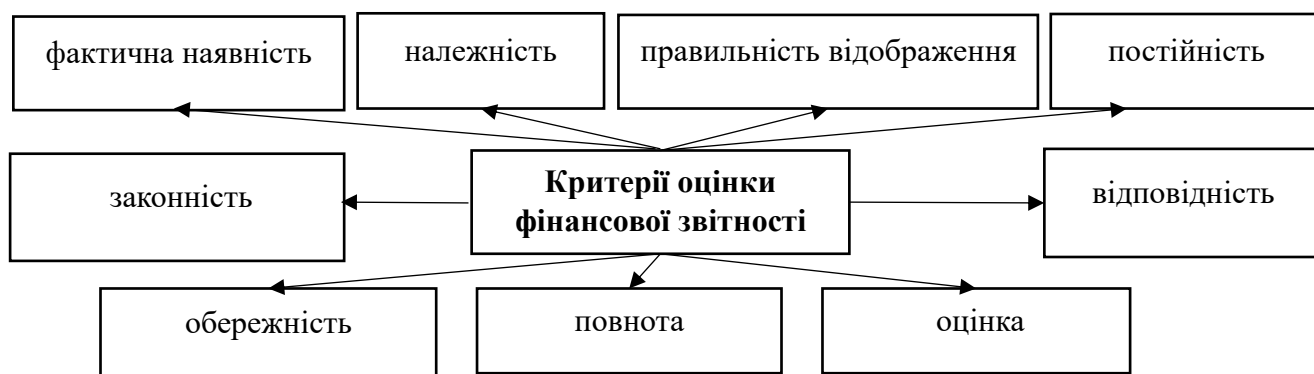


Рисунок 3.1 – Критерії оцінки фінансової звітності

**Джерело: складено автором.*

- оцінка інформації, узагальнення даних, формування думки аудитора – думка аудитора має базуватися на оцінці інформації, яка за результатами імплементації аудиторських процедур, узагальнена у робочій документації.

Аудит в контексті тематики дослідження повинен також мати методичне забезпечення, характеристику якого подано у таблиці 3.2.

Таблиця 3.2 – Характеристика методів для проведення аудиту розрахунків підприємства з працівниками

Метод аудиту	Мета застосування методу	Приклад застосування методу
1	2	3
Документальна перевірка (аналіз документації, яка супроводжує процес нарахування, виплати заробітної плати, спрямованої на перевірку її правильності складання та достовірності показників)	Перевірка відповідності інформації щодо нарахування заробітної плати з урахуванням відповідності вимогам законодавства	Чи нарахована заробітна плата відповідно до вимог законодавства? Чи вірно проведені утримання із заробітної плати, які зафіксовані в документації? Чи правильно розраховані лікарняні, відпускні?
Арифметична перевірка (перевірка правильності проведення арифметичних розрахунків у облікових документах)	Ідентифікація математичних помилок у процесі нарахування заробітної плати, розрахунку сум нарахування та утримання	Чи правильно розрахована сума ЄСВ, ПДФО, ВЗ? Чи правильно розраховані суми заробітної плати, надбавок, премій, лікарняних, відпускних?
Нормативна перевірка (перевірка відповідності проведених нарахувань заробітної плати та інших виплат вимогам трудового законодавства, ПКУ, внутрішніх нормативних документів)	Оцінка дотримання підприємством вимог законодавства та внутрішніх нормативних документів щодо оплати праці	Чи дотримано розмір мінімальної заробітної плати? Чи відповідають ставки ЄСВ, ПДФО, ВЗ вимогам нормативних документів?
Аналітична перевірка (аналіз в динаміці нарахованих сум заробітної плати та інших виплат)	Ідентифікувати ймовірно існуючі невідповідності у виплатах, які можуть свідчити про порушення або шахрайство.	Чи дотримано співвідношення між нарахованою сумою заробітної плати і виробітком працівника? Чи корелює середня заробітна плата по підприємству із аналогічним показником по галузі?
Вибіркова перевірка (виокремлення на вибірковій основі переліку документів для проведення перевірки)	Зменшити кількість годин на проведення перевірки	Вибіркова перевірка, спрямована на перевірку правильності нарахування премій, лікарняних різним співробітникам
Порівняння (проведення порівняння фактичних сум заробітної плати із нормативними, прогнозованими або середньо статистичними)	Виявлення можливих відхилень при нарахуванні заробітної плати та інших виплат	Співставити суми нарахованої заробітної плати різних співробітників різних структурних підрозділів бізнес-суб'єкта
Контрольний перерахунок (повторне розрахування сум заробітної плати та інших виплат, сум утримань та нарахувань відповідних податків та зборів)	Перевірка точності розрахунку та відповідності сум у документах	Розрахунок заробітної плати різних співробітників, сум ЄСВ, ПДФО, ВЗ

Продовження таблиці 3.2

1	2	3
Інтерв'ювання (спілкування з бухгалтерами, які займаються нарахуванням заробітної плати та інших видів виплат)	Ідентифікація проблем у внутрішніх процесах та недоліків у системі контролю.	З'ясування причин затримки виплати заробітної плати, несвоєчасної сплати податків, зборів, наявності поточної кредиторської заборгованості з оплати праці
Спостереження (безпосереднє вивчення процесу ведення обліку і проведення розрахунків)	Реалістична оцінка процесу, пов'язаного з організацією обліку розрахунків із працівниками	Спостереження за процесом нарахування заробітної плати

**Джерело: складено автором.*

Комбінація різних методів аудиту дозволяє забезпечити всебічний і точний аналіз розрахунків із оплати праці. Вони допомагають виявити помилки, порушення або ризики, сприяючи підвищенню ефективності фінансової діяльності підприємства та дотриманню законодавчих норм.

Основою для досягнення цілей аудиторської перевірки, забезпечення її ефективності та достовірності висновків є процедури аудиту, адже вони визначають послідовність дій аудитора, спрямованих на виявлення недоліків, оцінку фінансової звітності та перевірку відповідності діяльності підприємства законодавчим і внутрішнім нормам. Тобто, процедури аудиту забезпечують системність (процедури дозволяють аудитору проводити перевірку поетапно, охоплюючи всі ключові аспекти діяльності підприємства; чітка структура аудиту допомагає уникнути пропусків важливих елементів перевірки); оцінка достовірності фінансової звітності (процедури аудиту забезпечують перевірку точності та правдивості даних фінансової звітності; завдяки процедурі вибірки, аналізу документів та арифметичних перевірок, аудитор може підтвердити або спростувати обґрунтованість наданих даних); виявлення помилок і порушень (аудиторські процедури спрямовані на ідентифікацію технічних помилок у звітності, порушень бухгалтерських стандартів, можливих фактів шахрайства або зловживань, що сприяє зменшенню фінансових ризиків для підприємства); підтримка ефективного внутрішнього контролю (процедури аудиту дозволяють оцінити надійність і

ефективність системи внутрішнього контролю підприємства; рекомендації аудитора на основі результатів перевірки можуть допомогти покращити організацію внутрішніх контрольних процесів); прозорість і довіра до діяльності підприємства (виконання аудиторських процедур формує впевненість у зацікавлених сторін (інвесторів, кредиторів, партнерів) у надійності фінансових даних, адже це важливо для підтримання репутації підприємства); управління ризиками (завдяки аудиторським процедурам ідентифікуються потенційні ризики, що дозволяє підприємству вживати своєчасних заходів для їх мінімізації); забезпечення підзвітності (процедури аудиту гарантують, що всі дії підприємства мають бути документально підтверджені та відповідати вимогам законодавства і стандартів). Процедури аудиту є ключовим інструментом для забезпечення якості аудиторської перевірки. Вони допомагають ідентифікувати недоліки, покращити управлінські процеси та підвищити довіру до підприємства. Дотримання цих процедур гарантує всебічність і системність аудиту, що є основою для прийняття обґрунтованих управлінських і фінансових рішень.

У процесі аудиту розрахунків за виплатами працівникам актуальними є наступні аудиторські процедури:

- аналітичні процедури – оцінка інформації щодо нарахованих виплат працівнику та встановлення взаємозв'язку з нефінансовими показниками;
- запит – надсилання запиту до контролюючих органів щодо перевірки своєчасності перерахування ЄСВ, сплати ПДФО, ВЗ;
- зовнішнє підтвердження – надсилання до ДПС запиту щодо підтвердження сплати ПДФО, ВЗ;
- перевірка – вивчення у документах записів;
- перерахунок – арифметична перевірка правильності проведення розрахунків;
- розрахунок – розрахунок суми нарахованої заробітної плати конкретному співробітнику та ін.

На рисунку 3.2 подано перелік методів, які забезпечують виконання відповідних аудиторських процедур під час аудиту розрахунків за виплатами працівникам.

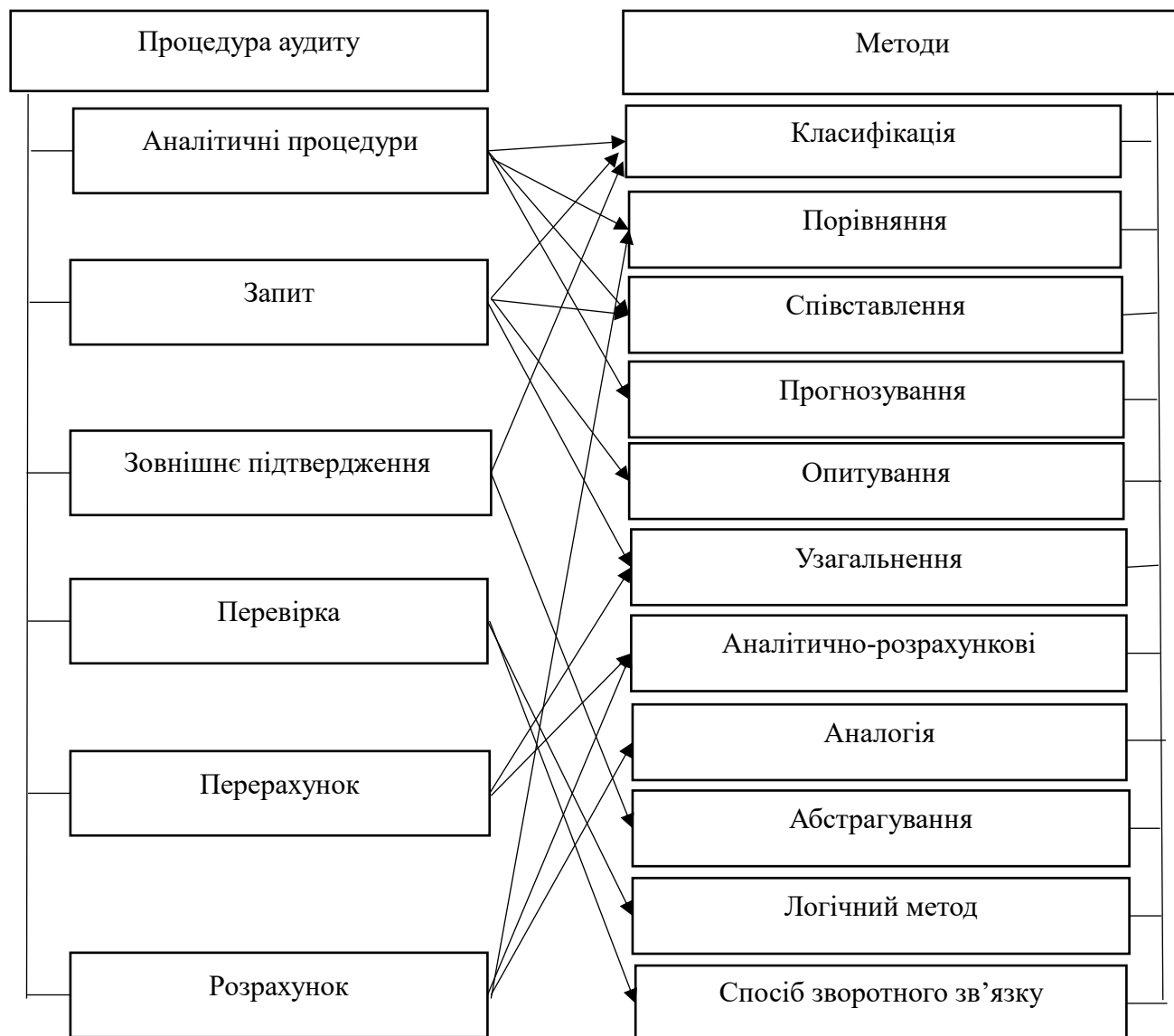


Рисунок 3.2 – Узгодження процедур аудиту з методами перевірки

**Джерело: складено автором.*

Відносно інформаційного забезпечення то доцільно виокремити три складові компоненти:

1) нормативні документи: документи, які регламентують процес нарахування виплат працівникам та їх обліком (охарактеризовані у пункті 1.2), Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність», МСА;

- 2) облікові документи: первинні документи по обліку розрахунків за виплатами працівників, кадрова документація, звіти (стандартні, регламентовані);
- 3) результати інтерв'ювання.

На рисунку 3.3 подано алгоритм оцінювання інформаційного забезпечення у процесі аудиту розрахунків за виплатами працівникам.

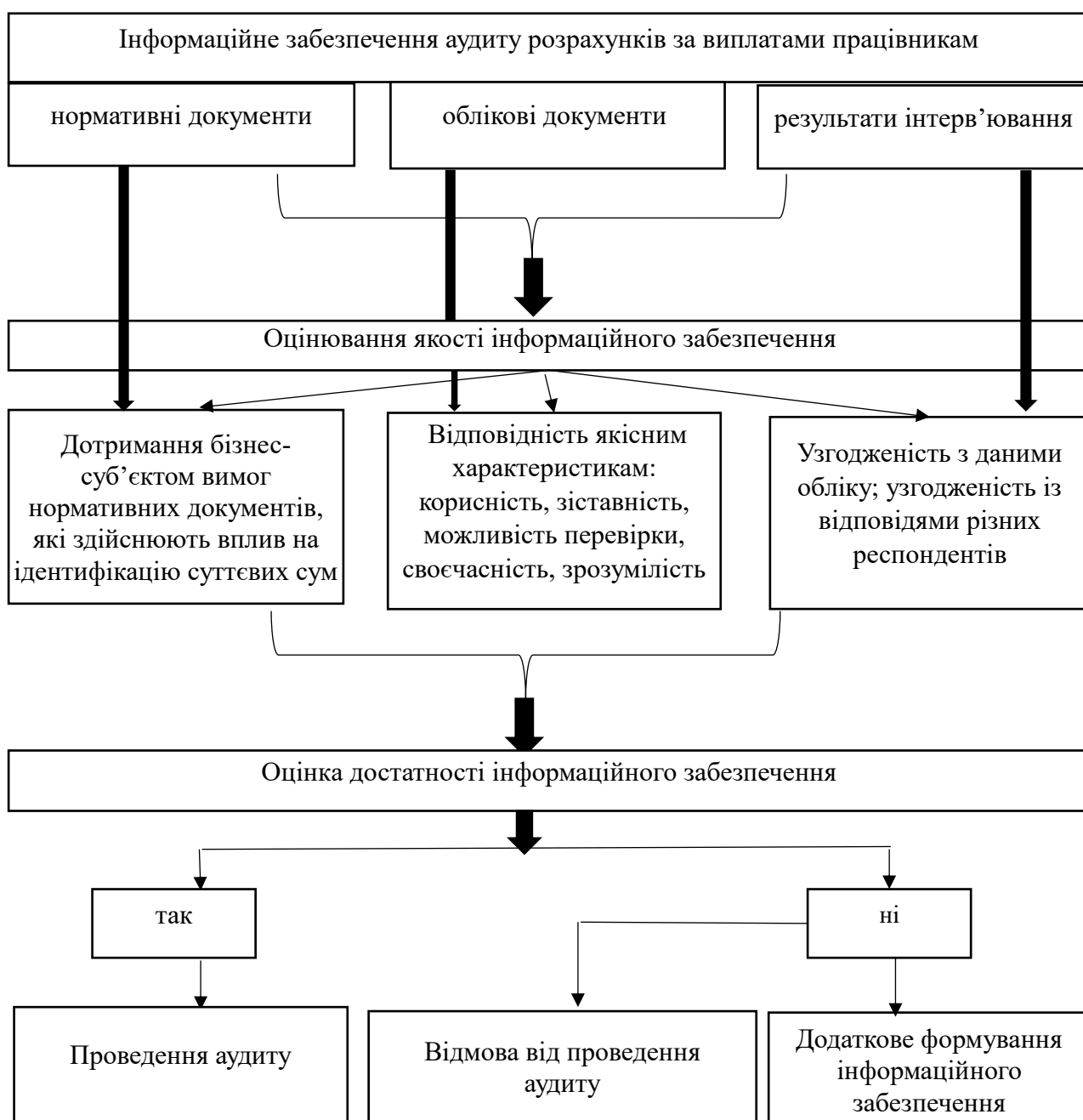


Рисунок 3.3- Алгоритм оцінювання інформаційного забезпечення у процесі аудиту розрахунків за виплатами працівникам

**Джерело: складено автором.*

Результати аналізу візуалізованого на рисунку 3.3 алгоритму засвідчують, що аудитори спочатку повинні оцінити інформаційне забезпечення аудиту з позиції якості, а потім достатності. Застосування такого підходу на практиці сприятиме підвищенню точності аудиторського дослідження.

3.2 Методика аудиту розрахунків за виплатами працівникам

Якість та результативність аудиту залежить від відповідального підходу щодо його планування. Зазвичай, ключовими етапами аудиту є:

- прийняття замовника аудиторської перевірки;
- планування перевірки;
- виконання перших завдань з аудиторської перевірки;
- виконання аудиту;
- завершення аудиторської перевірки;
- випуск звітності.

На кожному із зафіксованих етапів аудиту має бути здійснений акцент на процесі дослідження правильності ведення обліку в частині розрахунків за виплатами працівникам.

Безпосередня перевірка відбувається наступним чином.

Приймаючи замовника, аудитор повинен оцінити надійність системи ВК, тобто контрольні процедури, які виконуються чи забезпечують оперативне виявлення помилок в обліку, неточностей та неправильних розрахунків. Попередня оцінка в такому контексті формує попереднє уявлення аудитора щодо ідентифікації переліку, кількості процедур аудиту, які потрібно виконати.

Плануючи перевірку аудитор за результатами попередніх оцінок як системи обліку, так і ВК у документації, яка відповідно до норм МСА 300, повинна супроводити процес планування, фіксується алгоритмізація проведення аудиту розрахунків підприємства із співробітниками.

Безпосередній етап аудиту повинен забезпечити перевірку за всіма напрямками кадрового обліку, обліку розрахунків за виплатами співробітниками, які мали місце в практичній діяльності.

Розпочинаючи аудит в контексті тематики дослідження аудитор в першу чергу має перевірити чи на практиці забезпечується дотримання норм законодавчо-нормативних документів як з питань організації обліково-контрольного процесу, так і в частині нарахування заробітної плати, інших виплат співробітникам. Також потрібно проаналізувати чинну облікову політику на питання її відповідності законодавчо-нормативним документам та дотримання на практиці.

Результати попередньої оцінки системи ВК та обліку сформували базис для ідентифікації переліку та видів процедур аудиту, які необхідно на етапі перевірки імплементувати.

Відповідно, аудитор має обов'язково здійснити перевірку правильності організації та ведення кадрового обліку. У даному аспекті важливими є документальна та нормативна перевірка. Аудит повинен забезпечити перевірку документів, які візуалізовані на рисунку 3.4.

Перелік груп документів для кадрового аудиту	
—	Дані по персоналу
—	Облік часу
—	Документи, які фіксують зайнятість співробітників
—	Звіти

Рисунок 3.4 – Перелік груп документів для кадрового аудиту

**Джерело: складено автором.*

Для перевірки процесу щодо прийняття працівників на роботу потрібно скористатися документом «Розпорядження про прийом на роботу в організацію», зміст якого дозволить аудитору ознайомитися зі списком співробітників, які були

працевлаштованими у бізнес-суб'єкта, на яку посаду зараховані, графік роботи, дата працевлаштування та розмір призначеної заробітної плати.

Інформаційну підтримку в контексті дослідження питань щодо переміщення для роботи співробітників в межах підприємства забезпечує «Розпорядження про переведення працівників». Усі зміни в штатному розписі можна перевірити за допомогою «Штатного розпису», який забезпечить аудитору можливість перевірити по кожному штатному співробітнику тарифну ставку, графік роботи.

Враховуючи, що у досліджуваному підприємстві співробітники користуються пільгами по ПДФО, відповідно актуальним є вивчення змісту документа «Заява на застосування пільги ПДФО».

Правильність оформлення зайнятості співробітниками у відрядженні доцільно дослідити, використовуючи «Посвідчення про відрядження», яке інформує про період та місце відрядження.

«Табель обліку робочого часу» інформує аудитора про фактично відпрацьований час співробітниками. Якщо відбувалося коригування робочого часу працівника, відповідно, акцент має бути зроблений на змісті документа «Коригування використання працівниками робочого часу».

Також актуальними для перевірки на практиці є використання таких форм узагальнених звітів:

- «Списки працівників організації», електронна форма якого дозволяє сформувати у різному форматі інформацію про працівників підприємства;
- «Особова картка»;
- «Затверджений штатний розклад організації», який узагальнює списком кількість штатних одиниць та їх місячний ФОП;
- «Рух працівників організації», який узагальнює відомості про рух за відповідний період працівників підприємства та ін.

Аудит кадрового обліку є важливим інструментом забезпечення ефективності управління персоналом, дотримання законодавчих норм та підтримання прозорості трудових відносин. Оскільки працівники є одним із ключових ресурсів підприємства, аудит кадрового обліку допомагає оцінити правильність ведення

облікових процедур, уникнути правових ризиків та забезпечити стабільність у роботі кадрової системи. Тобто даний вид перевірки дозволяє отримати підтвердження, що кадровий облік відповідає вимогам законодавства (кадровий облік повинен відповідати вимогам трудового законодавства, податкових норм і соціальних стандартів; аудит допомагає виявити порушення, такі як неправильне оформлення трудових договорів, недотримання строків повідомлення про прийом чи звільнення працівників або невідповідність кадрової документації чинним нормативним актам); мінімізувати юридичні ризики (помилки в кадровому обліку можуть призвести до штрафів, санкцій або трудових спорів, аудит допомагає уникнути таких ризиків шляхом своєчасного виявлення недоліків); правильне оформлення документації (наказів, заяв, графіків відпусток тощо) знижує імовірність трудових конфліктів); виконувати контрольні процедури за використанням трудових ресурсів (аудит кадрового обліку дозволяє оцінити ефективність управління персоналом, включаючи відповідність кількості працівників виробничим і управлінським потребам; перевіряється актуальність посадових інструкцій і розподіл обов'язків); підтверджує прозорість трудових відносин (аудит забезпечує дотримання норм, що стосуються трудових договорів, графіків роботи, виплат заробітної плати та інших умов праці, що сприяє побудові довіри між роботодавцем і працівниками, що важливо для мотивації персоналу); забезпечити оптимізацію кадрових процесів (аналіз кадрового обліку дозволяє виявити недоліки в процесах оформлення, зберігання та обробки кадрової документації; аудиторські рекомендації можуть сприяти автоматизації обліку та вдосконаленню внутрішніх процедур); контроль за дотриманням соціальних гарантій (аудит перевіряє правильність нарахування відпускних, лікарняних, компенсацій та інших соціальних виплат, що є важливим для забезпечення прав працівників та уникнення конфліктів); підтримка корпоративної культури (аудит кадрового обліку сприяє впорядкуванню трудових процесів, що позитивно впливає на корпоративну культуру; встановлення прозорих правил і процедур знижує ризик внутрішніх конфліктів).

Аудит кадрового обліку є важливим інструментом для забезпечення дотримання законодавства, оптимізації управління персоналом та підвищення прозорості трудових відносин. Він допомагає підприємству уникнути правових ризиків, покращити організацію кадрових процесів і підтримувати довіру між працівниками та роботодавцем. Це, своєю чергою, позитивно впливає на ефективність роботи бізнес-суб'єкта в цілому.

Методичний підхід перевірки правильності розрахунків за виплатами працівникам схематично подано на рисунку 3.5.

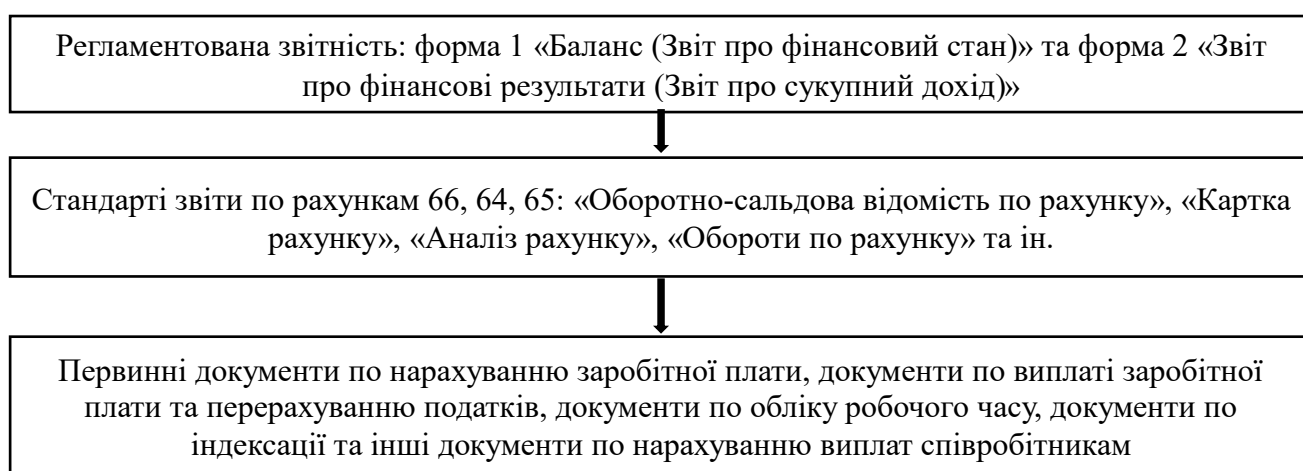


Рисунок 3.5 – Схематична візуалізація методичного підходу перевірки правильності розрахунків за виплатами працівникам

**Джерело: складено автором.*

Ключовими напрямками перевірки розрахунків за виплатами працівників є:

- наявність заяви щодо прийняття на роботу, документів які підтверджують зміну ставок;
- організація системи оплати праці;
- правильність оподаткування оплати праці;
- своєчасність сплати податків;
- правильність нарахування заробітної плати;
- кредиторська заборгованість по заробітній платі;
- дієвість процедур внутрішнього контролю за обліком оплати праці;
- витрати на оплату праці;

- перевірка звітності з оплати праці та ін.

Напрями аудиту оплати праці охоплюють всі аспекти обліку, нарахувань, виплат та дотримання законодавства. Вони дозволяють виявляти порушення, вдосконалювати процеси обліку та забезпечувати прозорість розрахунків із працівниками, що є основою для стабільної роботи підприємства.

3.3 Характеристика процесу документального супроводу аудиту та обґрунтування напрямів його вдосконалення

Документування аудиту є ключовим інструментом, який забезпечує якість, прозорість і підзвітність аудиторської перевірки. Воно сприяє дотриманню МСА, захищає аудитора від претензій, створює основу для вдосконалення методології перевірки та обґрунтування аудиторської думки у підсумковому документі. Належна документація підтверджує професійність аудитора та його здатність обґрунтовано представляти результати своєї діяльності. Існує два види документації аудитора, які разом з характеристикою нормативної регламентації конкретизовані на рисунку 3.6.

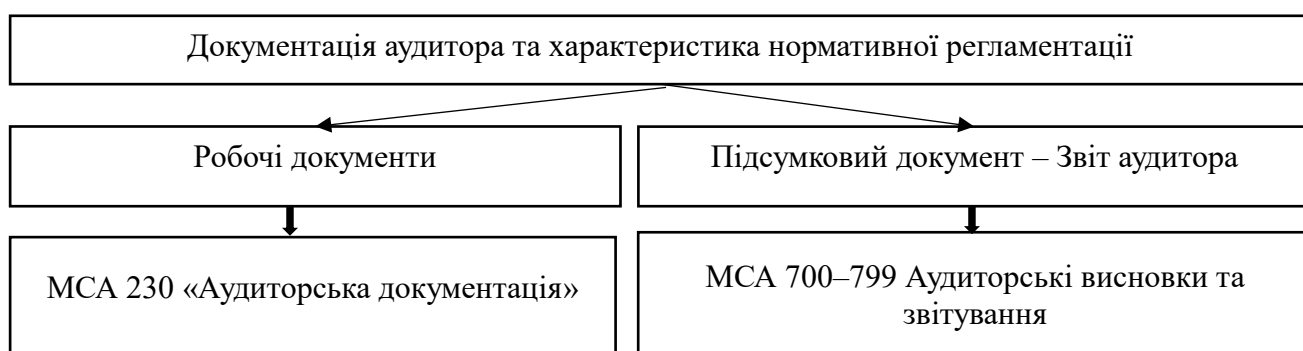


Рисунок 3.6 - Документація аудитора та характеристика нормативної регламентації

**Джерело: складено автором.*

Сутність, функції та призначення робочої документації конкретизовано на рисунку 3.7.



Рисунок 3.7 - Сутність, функції та призначення робочої документації

**Джерело: складено автором за матеріалами [25].*

Форма, зміст робочої документації аудитора залежать від різноманітних факторів, включаючи специфіку підприємства, рівень ризиків, методи аудиту та вимоги законодавства. Грамотне врахування цих факторів забезпечує відповідність документації професійним стандартам, ефективність перевірки та обґрунтованість висновків аудитора. На рисунку 3.8 обґрунтовано вплив різноаспектних факторів на робочу документацію (далі – РД).

Мета аудиту	Вид аудиту впливає на зміст та структуру РД
Розмір і специфіка діяльності бізнес-суб'єкта	Чим більший розмір бізнес-суб'єкта, більша кількість видів діяльності, тим більшим буде обсяг аудиту, відповідно, буде складена більша кількість РД
Галузь діяльності бізнес-суб'єкта	Галузева специфіка формує базис для виникнення різноаспектних ризиків та особливостей обліку, які мають бути узагальнені у РД
Складність господарських операцій	Рівень складності господарських операцій бізнес-суб'єкта впливає на кількість РД
Рівень ризику	Високий рівень ризику суттєвості збільшує необхідність створення більшої кількості РД
Методи аудиту	Ідентифіковані для використання методи аудиту впливають на факт, який визначає, що потрібно документувати у РД
Вимоги МСА	МСА не визначають чіткий перелік РД, проте акцентують увагу на питаннях, які мають бути відображені у РД
Інформаційні технології	Використання спеціалізованого програмного забезпечення з аудиту, визначає кількість необхідної РД
Якість внутрішнього контролю	Підтвердження якісних процедур внутрішнього контролю зменшує кількість виконання аудиторських процедур аудитором, що, відповідно, зменшує кількість РД
Компетенції аудиторів	Рівень компетенції аудиторів впливає на кількість та якість РД важливих для успішного проходження контролю якості
Складність і масштаб аудиторських процедур	Перевірка бізнес-процесів із більш високим рівнем ризику, вимагає здійснення більшої кількості процедур аудиту та створення більшої кількості РД
Вимоги замовника	У процесі обговорення завдань з аудиту, замовник може звернутися з проханням детального дослідження відповідного об'єкта обліку, що вплине на кількість РД

Рисунок 3.8 – Обґрунтування впливу різноаспектних факторів на робочу документацію

**Джерело: складено автором.*

Аудитор може складати різні види РД. Наприклад, на етапі планування доцільно розробити документи з планування:

- стратегія аудиту;
- план аудиту;
- програма аудиту.

У процесі безпосередньої перевірки можуть бути складені анкети, опитувальники, порівняльні таблиці, тести контролю та ін.

Розглядаючи значну кількість підходів щодо рекомендацій відносно формування файлу РД, доцільно наголосити на відсутності єдиної концепції. Відповідно, базуючись на власних ініціативах у таблиці 3.3 візуалізуємо запропоновану форму РД, актуальну для створення у процесі незалежного аудиту за досліджуваною тематикою.

Таблиця 3.3 - Запропонована форма робочого документа аудитора «Перевірка правильності розрахунку заробітної плати до виплати працівникам»

ПІБ працівника	Назва електронного документа	Сума нарахованої заробітної плати		Сума утримання ПДФО		Сума утримання ВЗ		Сума до виплати	
		За даними бухгалтерії	За даними аудитора	За даними бухгалтерії	За даними аудитора	За даними бухгалтерії	За даними аудитора	За даними бухгалтерії	За даними аудитора
Дячок М.М.	ЕД «Нарахування заробітної плати»	10500	10500	1890	1890	157,5	157,5	8452,5	8452,5
									
Аудитор _____ ПІБ _____									

*Джерело: складено автором.

Звіт аудитора – це підсумковий документ, один із найважливіших інструментів, що забезпечує довіру до фінансової звітності підприємства. Він є основою для прийняття рішень інвесторами, кредиторами, регуляторами та

керівництвом. Належно складений Звіт аудитора підвищує прозорість діяльності компанії, допомагає ідентифікувати ризики та сприяє вдосконаленню обліково-контрольного та управлінського процесу на підприємстві. На рисунку 3.9 подано аргументи, які підтверджують важливість підсумкової документації, структуру Звіту та варіанти модифікації аудиторської думки.

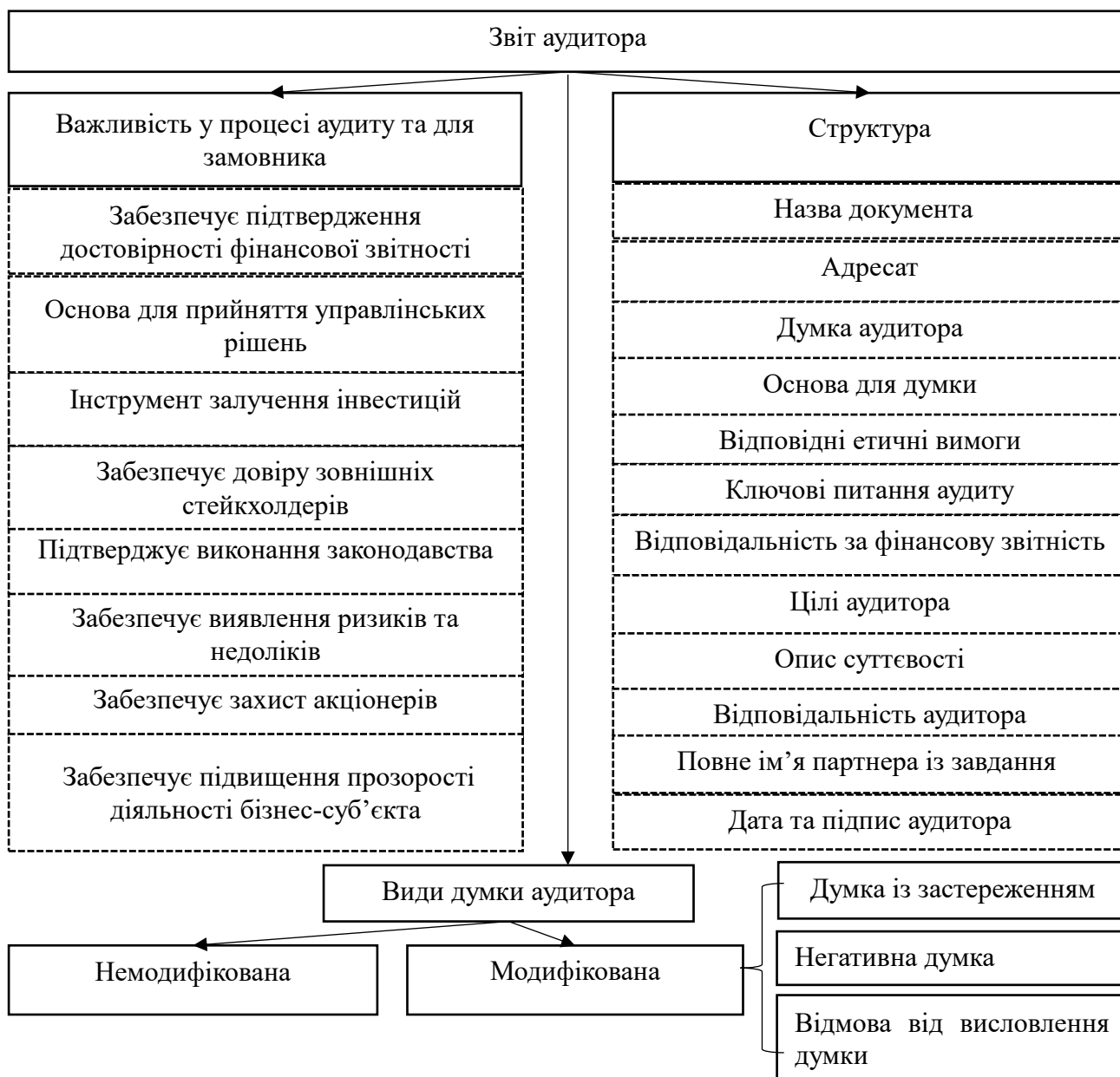


Рисунок 3.9 – Характеристика Звіту аудитора

*Джерело: складено автором за матеріалами [25].

Процес документування є важливою компонентою аудиторської перевірки, відповідно, має здійснюватися на належному рівні з дотриманням вимог МСА.

ВИСНОВКИ

1. За результатами проведеного дослідження встановлено, що заробітна плата є важливою складовою економічних і трудових відносин, забезпечуючи баланс інтересів між працівником і роботодавцем. Її сутність полягає у поєднанні економічної, соціальної, мотиваційної та правової складових. Ключовими факторами, які здійснюють вплив на розмір заробітної плати є особистий внесок у розвиток бізнес-суб'єкта працівника; продуктивність праці; спосіб виплати винагороди за працю; результат роботи бізнес-суб'єкта; економічний розвиток держави; стабільність / трансформація інституцій суспільства; культурні особливості в державі.

2. Нормативне регулювання обліку розрахунків за виплатами працівникам є ключовим аспектом забезпечення ефективної організації трудових відносин та дотримання прав працівників. Основними нормативними документами, які необхідно обов'язково враховувати у процесі організації обліку розрахунків за виплатами працівникам є: Закон України «Про оплату праці», Закон України «Про відпустки», Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», НП(С)БО 26 «Виплати працівникам», НП(С)БО 16 «Витрати», Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій.

3. Аналіз показників діяльності ССК «Ярославна» засвідчив значне зменшення у вартісному вимірі майна ССК (у 2023 році порівняно з 2021 роком на 37343,00 тис. грн.), що варто оцінювати як негативну тенденцію. Тенденційно домінують загальні складові власного капіталу, частка яких у загальному в 2021 році склала 82,90%, у 2022 році – 70,79%, у 2023 році – 65,76 %. Проте, вартісний вимір дозволяє аргументовано зафіксувати сталість зареєстрованого (пайового) капіталу (108,00 тис. грн.) за період дослідження та істотне зменшення (на 94133,00 тис. грн.) розміру нерозподіленого прибутку. Довгострокові зобов'язання збільшилися за рахунок зростання на 2713,00 тис. грн. розміру довгострокових кредитів. Питома вага поточних зобов'язань тенденційно зростає, адже у 2021

році – 15,44%, у 2022 році – 25,72%, у 2023 році – 31,77%. У динаміці відбувається збільшення середньорічної чисельності працівників на 39 осіб за період дослідження. Виручка від реалізації на 252778,00 тис. грн. зменшилася, зросли на 13760,00 тис. грн. витрати на збут та на 2795,00 тис. грн фінансові витрати. У 2022 та 2023 роках загальний фінансовий результат діяльності суб'єкта агробізнесу був негативним, тобто чистий збиток у сумі 41723,00 тис. грн. та 52435,00 тис. грн. за зазначені звітні роки.

4. У ССК «Ярославна» обліковий супровід діяльності здійснюється, використовуючи спеціалізований програмний продукт «1 С : Бухгалтерія 8.3». Дана програма використовується з 2015 року. Спеціалізований обліковий автоматизований продукт, який використовується в ССК забезпечує формування наступних документів: «Табель обліку робочого часу організації», «Бригадний наряд», «Відрядні наряди», «Оплата святкових та вихідних днів організації», «Нарахування зарплати», «Відомість на виплату зарплати через банк», «Формування платіжних документів по податках», «Списання з банківського рахунку», «Відомість на виплату заробітної плати», «Оборотно-сальдова відомість по рахунку 661», «Картка рахунку 661», «Аналіз рахунку 661».

5. Результати проведеного дослідження щодо змісту облікової політики дозволяють зазначити, що даний внутрішній нормативний документ має недоліки, відповідно, доцільно було запропонувати наступні пропозиції щодо вдосконалення:

а) при розробці облікової політики потрібно врахувати ключові правила її розробки: одноваріантні, імперативні норми не дублюються; не потрібно постійно (щорічно) оновлювати норми облікової політики; недоцільність фіксування податкових норм; не використовувати облікову політику, яка завантажена у вільному доступі в Internet; недоцільність акцентування уваги на формальному рівні суттєвості; чіткість розмежування облікової оцінки та облікової політики;

б) розробити облікову політику щодо розрахунків за виплатами працівникам з урахуванням рекомендованих архітектурних компонентів: організаційна складова, яка конкретизує процес організації роботи бухгалтерії (перелік працівників, функціональними обов'язками яких визначено ведення обліку розрахунків за

виплатами працівників; посадові інструкції бухгалтерів; організація внутрішнього контролю за досліджуваним об'єктом); методична складова (деталізує принципи, методи, прийоми, процедури, способи обліку); технічна складова (опис програми для ведення обліку; робочий план рахунків; характеристика інвентаризаційного процесу; електронний графік документообігу; перелік звітів: стандартних, регламентованих).

6. Враховуючи актуальність незалежної аудиторської перевірки в умовах сьогодення, запропоновано періодично на підприємстві проводити аудит. У процесі аудиту розрахунків за виплатами працівникам актуальними для виконання є наступні аудиторські процедури: аналітичні процедури (оцінка інформації щодо нарахованих виплат працівнику та встановлення взаємозв'язку з нефінансовими показниками); запит (надсилання запиту до контролюючих органів щодо перевірки своєчасності перерахування ЄСВ, сплати ПДФО, ВЗ); зовнішнє підтвердження (надсилання до ДПС запиту щодо підтвердження сплати ПДФО, ВЗ); перевірка (вивчення у документах записів); перерахунок (арифметична перевірка правильності проведення розрахунків); розрахунок (розрахунок суми нарахованої заробітної плати конкретному співробітнику та ін.).

З метою оцінки якості інформаційного забезпечення, розроблено алгоритм, відповідно до якого аудитори спочатку повинні оцінити інформаційне забезпечення аудиту з позиції якості, а потім достатності. Застосування такого підходу на практиці сприятиме підвищенню точності аудиторського дослідження.

7. Ключовими напрямками перевірки розрахунків за виплатами працівників є: наявність заяви щодо прийняття на роботу, документів які підтверджують зміну ставок; організація системи оплати праці; правильність оподаткування оплати праці; своєчасність сплати податків; правильність нарахування заробітної плати; кредиторська заборгованість по заробітній платі та ін. Напрями аудиту оплати праці охоплюють всі аспекти обліку, нарахувань, виплат та дотримання законодавства. Вони дозволяють виявляти порушення, вдосконалювати процеси обліку та забезпечувати прозорість розрахунків із працівниками, що є основою для стабільної роботи підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вареник В.М., Друз'єва С.П. Удосконалення механізму проведення аудиту з оплати праці на підприємствах сфери послуг. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. Вип. 1 (12). С. 155 – 160.
2. Воронко Р.М., Хрищук Я.Е., Гатиляк Ю.О. Теоретичні основи та організаційно-методичні засади внутрішнього контролю витрат на оплату праці та розрахунків із персоналом. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 37. С. 697 – 703.
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : затверджена наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30.11.1999. URL: <http://surl.li/abfdif> (дата звернення 10.10.2024).
4. Конституція України. URL: <http://surl.li/qvfvqx> (дата звернення 10.10.2024).
5. Кузьмінська К.І., Іванова В.С. Особливості організації обліку розрахунків з працівниками на підприємстві. *Підприємництво і торгівля*. 2019. № 25. С. 33 – 37.
6. Матюха М.М., Божок К.К. Удосконалення організації обліку оплати праці на виробничих підприємствах. *Інтернаука*. 2021. Вип. 15 (115). С. 32 – 36.
7. Мигаль Д.Ю., Уманська В.Г. Особливості організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці персоналу на підприємстві. *Актуальні питання у сучасній економіці*. 2022. № 2 (2). С. 228 -234.
8. Назаренко І.М., Назаренко О.В., Соколенко Л.Ф. Організаційно-методичні основи аудиторської перевірки зобов'язань і забезпечень підприємства. *Бізнес Інформ*. 2019. № 6. С.194–201.
9. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» : наказ Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013. URL: <https://cutt.ly/0N1FfJ8> (дата звернення 19.10.2023).
10. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : наказ Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.99. URL: <http://surl.li/avvkm> (дата звернення 19.10.2023).

11. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : наказ Міністерства фінансів України № 601 від 38.10.2003. URL: <http://surl.li/qwioei> (дата звернення 10.10.2024).
12. Ноженко В.В. Удосконалення оподаткування фізичних осіб в Україні. *Матеріали Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції «Майбутнє – аудит»* (м. Кривий Ріг, 15 січня 2024 р.). С. 331-334.
13. Ноженко В.М. Система нормативного регулювання обліку розрахунків за виплатами працівникам. *Матеріали III Міжнародної науково-практичної конференції «Стратегічні пріоритети розвитку бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах глобалізації»*, (19 листопада 2024 р, м. Суми). за ред. проф. Назаренка О.В. Суми: СНАУ, 2024. С. 339 – 340.
14. Облікова політика підприємства: 7 порад для ідеальності: URL: <http://surl.li/xsdqrp> (дата звернення 21.11.2024).
15. Овсяк Н.В., Вільман І.Ю. Особливості організації обліку праці та її оплати. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 6. С. 379 – 383.
16. Оляднічук Н. Організація облікової політики у підприємстві. *Сталий розвиток економіки*. 2024. № 1(48). С. 244-248.
17. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 14.11.2020. URL: <http://surl.li/wpzc> (дата звернення 30.10.2024).
18. Сміт А. Багатство народів. Дослідження про природу і причини добробуту нації. “Наш формат”. 2024. 736 с.
19. Скорнякова Ю.Б., Лапшункова О.В. Організація обліку розрахунків з персоналом щодо оплати праці. *Економіка і суспільство*. 2023. Вип. 56. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal/article/view/2967/2885>
20. Хархота І.О., Макарова Г.С. Економічна сутність та механізм розрахунків з оплати праці на підприємстві. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2021. Вип. 1 (28). С. 115 – 122.
21. Bartram Finn. Why And How To Audit Payroll. URL: <http://surl.li/oaikiu> (accessed 27.11.2024).

22. Blokdyk, G. Financial Statement Analysis: a complete guide/ 5STARCook. 2022. 310 p. (accessed 27.11.2024).

23. Baah G. Auditing and society: structuration theory perspective on auditor interactions with their clients. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 2022. Volume 26, Issue 6. URL: <http://surl.li/nonvf>. (accessed 27.11.2024).

24. Ivankov V., Chukhlib A., Stender S., Azarenkov G., Nazarenko I. Analysis of the prospects for the introduction of digital technologies in the Ukrainian economy and accounting. *REICE: Revista Electrónica De Investigación En Ciencias Económicas*. 2023. 11(22), 68–86. URL: <http://surl.li/ojsqq> (accessed 27.11.2024).

25. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements. Edition 2020. International Federation of Accountants. Volume 1. URL: <http://surl.li/nonvn> (accessed 27.11.2024).

ДОДАТКИ