

УДК 657:331.2

А. П. Макаренко,**д. е. н., професор, професор кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,
Інженерний навчально-науковий інститут ЗНУ, м. Запоріжжя****ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9576-928X>****А. І. Нестеренко,****магістрантка кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту,****Інженерний навчально-науковий інститут ЗНУ, м. Запоріжжя****ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3947-8568>**

DOI: 10.32702/2306-6792.2023.1.44

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ, ОПОДАТКУВАННЯ ТА АУДИТУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ ПІД ЧАС ВОЄННОГО СТАНУ ДЛЯ ПОЛІПШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ПЛАНУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ

A. Makarenko,**Doctor of Economic Sciences, Professo, Professor of the Department of Accounting, Analysis, Taxation
and Audit, Zaporizhzhya National University of Engineering Educational and Scientific Institute****A. Nesterenko,****Master's student, Zaporizhzhya National University of Engineering Educational and Scientific Institute**

IMPROVING PAYROLL ACCOUNTING, TAXATION AND AUDITING DURING MARITAL STATUS TO IMPROVE BUSINESS TAX PLANNING

Найголовнішим джерелом доходів працівників є заробітна плата, яка виплачується за результатами внеску у результат роботи підприємства працівниками згідно штатного розпису. Заробітна плата є важливим об'єктом аналізу, обліку та контролю на підприємствах через те, що зарплата виступає одним із найголовніших чинників підвищення ефективності їх діяльності та забезпечення розвитку підприємства. Облік" оподаткування і аудит заробітної плати являє собою дуже складний та трудомісткий процес. Для уникнення порушень при перевірці Державною податковою службою оподаткування, обліку та правильності документального оформлення заробітної плати на підприємстві доцільно було б організувати відділ внутрішнього аудиту для своєчасного виявлення помилок та попередження порушень.

Метою роботи є удосконалення документального обліку та аудиту заробітної плати на підприємстві згідно зі змінами у трудовому та податковому законодавстві, для попередження порушень.

Завданням проведення аудиту є контроль за правильністю розрахунків з оплати праці, віднесення її на відповідні рахунки бухгалтерського обліку та врахування змін у нормативно-правових актах та законодавстві України під час дії воєнного стану.

У роботі вдосконалено методику документування аудиту та обліку. Це надасть можливість якнайширше охопити всі аспекти обліку, оподаткування та документального оформлення документів для нарахування заробітної плати працівників під час дії воєнного стану в Україні.

Запропоновані робочі документи дадуть змогу перевірити дотримання підприємством нормативно-правових актів, змін у трудовому законодавстві, правильність оформлення договорів, наказів, повноти, законності і своєчасності нарахування та виплат заробітної плати під час дії воєнного стану в Україні.

Удосконалення обліку здійснюється з метою правильного, законного, повного та своєчасного нарахування заробітної плати з врахуванням змін у трудовому законодавстві, а також для повного контролю керівником документообігу бухгалтерської служби, для правильного прийняття управлінських рішень.

The most important source of employees' income is the salary, which is paid based on the results of the contribution to the results of the enterprise's work by employees according to the stafflist. Wages are an important object of analysis, accounting and control at enterprises due to the fact that wages are one of the most important factors in increasing the efficiency of their activities and ensuring the development of the enterprise. Accounting, taxation and auditing of wages

is a very complex and time-consuming process. In order to avoid violations during the verification by the State Tax Service of taxation, accounting and the correctness of the documentation of wages at the enterprise, it would be advisable to organize an internal audit department for the timely detection of errors and prevention of violations.

The purpose of the work is to improve documentary accounting and audit of wages at the enterprise in accordance with changes in labor and tax legislation, to prevent violations.

The task of conducting the audit is to control the correctness of the calculation of wages, assigning it to the relevant accounting accounts and taking into account changes in regulatory and legal acts and legislation of Ukraine during martial law.

The method of documenting audit and accounting has been improved in the work. This will provide an opportunity to cover as widely as possible all aspects of accounting, taxation and documentation for the calculation of wages for employees during martial law in Ukraine. The proposed working documents will make it possible to verify the company's compliance with regulatory and legal acts, changes in labor legislation, the correctness of contracts, orders, completeness, legality and timeliness of the calculation and payment of wages during the martial law in Ukraine.

Improvement of accounting is carried out for the purpose of correct, legal, full and timely calculation of wages, taking into account changes in labor legislation, as well as for full control by the head of the document flow of the accounting service, for correct management decisions.

Ключові слова: заробітна плата, аудит, облік, графік відпусток, маршрутний лист, відомість резерву відпусток, протокол засідання зі соціального страхування, бухгалтерія, кадрова служба.

Key words: salary, audit, accounting, vacation schedule, route sheet, notice of vacation reserve, social insurance meeting minutes, accounting, personnel service.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Найголовнішим джерелом доходів працівників є заробітна плата, яка виплачується за результатами внеску у результат роботи працівниками згідно штатного розпису. Для уникнення порушень в обліку заробітної плати та попередження штрафних санкцій найкращою пропозицією є своєчасне здійснення контролю.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Враховуючи актуальність теми дослідження нами були визначені наступні завдання: вдосконалити документальний облік заробітної плати, створити план, програму, тесту внутрішнього контролю та низку документів для аудиту заробітної плати під час воєнного стану в Україні

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ ТА ПУБЛІКАЦІЙ

Проблемними питаннями в обліку та аудиті заробітної плати займалися такі вчені: Кінебас І. Ю., Делібороніді А. Ю., Панченко О. М., Ангеловська О. В., Синяєва Л. В., Радіонова Н. Й., Штронда І. О., Сахно А. А., Меліхова Т. О., Подмешальська Ю. В. та інші. Огляд питань обліку та аудиту заробітної плати автори наводять з різних точок зору зі своєї точки зору, але питання удосконалення обліку та аудиту під час воєнного стану потребує подальшого дослідження.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ

Під час дії воєнного стану в Україні, відбулися значні зміни в законодавчих актах, щодо оптимізації і регулювання трудових відносин та нарахування заробітної плати під час воєнного стану. Облік заробітної плати є найважливішим аспектом правильності і повноти нарахування та виплати заробітної плати. Заробітна плата — це винагорода, обчислена, зазвичай, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ними роботу [5].

Таблиця 1. Маршрутний лист документа

№ з/п	Автор документа (П.І.Б., структурний підрозділ)	Дата, № документа	Тип документа	Дата накладання резолюції керівником	Кадрова служба		Дата підпису документа керівником	Бухгалтерія	
					Вхідна дата	Відмітка про виконання		Вхідна дата	Відмітка про виконання
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10

Джерело: сформовано авторами.

ПРОТОКОЛ
засідання комісії із соціального страхування

(назва організації, установи)

від "_____" 20__ р.

Присутні на засіданні:

Голова комісії _____ П.І.Б.

Заступник голови комісії _____ П.І.Б.

Члени комісії _____ П.І.Б.

Розглянувши звернення та документи про призначення матеріального забезпечення та надання соціальних послуг застрахованим особам, комісія із соціального страхування вирішила:

I. Призначити допомогу по тимчасовій непрацездатності:

№ з/п	П.І.Б.	Табельний №	Номер страхового свідоцтва	Серія та номер листка непрацездатності	Причина непрацездатності: Захворювання загальне - 1; Вагітність та пологи - 2; Догл. за хворою дитиною - 3; Догл. за хвор. членом сім'ї - 4; Догл. за дит. до 3-років або івал. до 18 років - 5; Карантин - 6; Ортоп. протезування - 7; Санаторно-кур. лікування - 8; Самоізоляція - 10; Проф. захвор. - 11; Нещ. випадок на виробн. - 12	Первин. - 1; Продовж. - 2	Період непрацездатності	Кількість днів, що підлягають оплаті		Розмір допомоги (%)
								Разом	В т.ч. за рахунок коштів фонду	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Голова комісії _____ П.І.Б.

Заступник голови комісії _____ П.І.Б.

Члени комісії _____ П.І.Б.

Рис. 1. Протокол засідання комісії з соціального страхування

Джерело: сформовано авторами.

Розмір зарплати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей особи, результатів праці та господарської діяльності підприємства. Облік заробітної плати потребує немалих зусиль та уваги, оскільки є трудомістким та відповідальним процесом, який пов'язаний з обробкою первинної інформації та має багато однотипних операцій. Для удосконалення обліку заробітної плати та якісним контролем за своєчасністю відображення інформації бухгалтерською службою під час воєнного стану в Україні пропонуємо на підприємстві ввести маршрутний лист документа.

Маршрутний лист дає можливість керівнику підприємства відстежити маршрут документа від його створення, до виконання, контролюючи своєчасність його обробки та нарахування заробітної плати.

У зв'язку з забезпечення повного та своєчасного нарахування лікарняних на під-

приємстві нами пропонується створити комісію із страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності. Організація роботи комісії із соціального страхування підприємства здійснюється на паритетних засадах її членами, делегованими до неї роботодавцем та представником застрахованих осіб. Комісія щомісяця проводить засідання, на якому розглядає:

- надані Є-лікарняні;
- приймає рішення щодо припинення виплат матеріального забезпечення;
- перевіряє правильність видачі та заповнення документів, які є підставою для надання матеріального забезпечення.

Після вивчення та перевірки наданих документів складається протокол засідання та передається в бухгалтерію для здійснення розрахунків та проведення виплат.

На підприємстві щорічно мають складати графік відпусток на наступний рік, враховую-

ПОГОДЖУЮ:
Голова ради трудового колективу

ЗАТВЕРДЖУЮ:
Керівник підприємства

"___" _____ 20__ р.

"___" _____ 20__ р.

Графік надання щорічних відпусток на 20__ р.
по підрозділу

№ з/п	Таб. №	ПІБ	Дата початку відпустки	№ відп.	Період відпустки	Дата наступної відпустки	Встан. тривалість відпустки	К-ть днів останньої відпустки	Місяці надання відпустки та кількість днів відпустки												Підпис працівника
									січень	лютий	березень	квітень	травень	червень	липень	серпень	вересень	жовтень	листопад	грудень	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22
			Всього:																		

Керівник структурного підрозділу _____ П.І.Б.

Керівник відділу кадрів _____ П.І.Б.

Рис. 2. Графік відпусток

Джерело: сформовано авторами.

чи виробничі та господарські процеси підприємства, а також особисті потреби та інтереси працівників. Наявність графіка відпусток дає можливість керівнику своєчасно повідомити працівника про дату початку відпустки, підго-

тувати первинні документи та своєчасно нарахувати відпускні. Графік відпускних представлено на рисунку 2.

Підприємство має своєчасно та у повному обсязі нарахувати та виплатити відпускні пра-

Найменування підприємства

Ідентифікаційний код за ЄДРПОУ _____ АКТ

Інвентаризації забезпечення виплат відпусток

"___" _____ 20__ р.

На підставі наказу директора підприємства "___" _____ 20__ р. № _____ проведено інвентаризацію забезпечення виплат відпусток станом на "___" _____ 20__ р.

Під час інвентаризації встановлено наступне:

Забезпечення виплат відпусток працівникам	Рахунок	Залишок на 01.01.20__ р., грн (на початок року)	Нараховано протягом року, грн	Використано протягом року, грн	Залишок на 31.12.20__ р. (на кінець року)	Залишок на 31.12.20__ р. за даними розрахунку, грн	Коригування залишку, грн	
							Збільшення	Зменшення
Основного виробництва								
Загальногосподарського призначення								
Адміністративного апарату								
Усього:								

Голова комісії _____ (посада) _____ (підпис) _____ (П.І.Б.)

Члени комісії _____ (посада) _____ (підпис) _____ (П.І.Б.)

_____ (посада) _____ (підпис) _____ (П.І.Б.)

Рис. 3. Акт інвентаризація графіку відпустки

Джерело: сформовано авторами.

Таблиця 2. Тест-контроль внутрішнього контролю підприємства

№ п/п	Зміст запитання	Варіанти відповіді			Примітки
		Так	Ні	Інформація відсутня	
1.	Чи є на підприємстві Наказ про облікову політику?				
2.	Дотримується підприємство Закону України про оплату праці?				
3.	Чи зберігається робоче місце за працівниками, які виїхали за кордон?				
4.	Чи є на підприємстві штатний розклад?				
5.	Ведеться на підприємстві табель обліку робочого часу?				
6.	Чи ведеться табельний облік працівників з якими призупинили дію трудових відносин?				
7.	Хто проводить реєстрацію первинні документи з обліку кадрів				
7.1	кадрова служба				
7.2.	Секретар				
7.3.	Керівник				
7.4.	Бухгалтерія				
8.	Чи є мобілізовані на підприємстві?				
9.	Чи проводиться нарахування заробітної плати працівникам з якими призупинено дію трудових відносин				

Джерело: сформовано авторами.

Таблиця 3. План проведення аудиторської перевірки зі заробітної плати

№ з/п	Аудиторські процедури	Перевірів	Примітка
1	Перевірка чисельності мобілізованих працівників		
2	Перевірка правильності оформлення призупинення дії трудового договору		
3	Перевірка кількості трудових договорів з нефіксованим робочим часом		
4	Перевірка обліку нарахування заробітної плати працівників з якими призупинили дію трудових відносин		
5	Перевірка табелю з нефіксованим обліком робочого часу		

Джерело: сформовано авторами.

цівникам, що йдуть у щорічну відпустку, а також при звільненні всі належні суми компенсацій за дні не використаних ними відпусток, тому на підприємстві повинні складати резерв відпусток. Резерв відпусток в бухгалтерському обліку називається — забезпеченням на виплату відпусток. Головна мета резерву відпусток — це рівномірний розподіл витрат по періодах, забезпечення відповідності доходів і витрат по періодам.

З метою дотримання вимог нормативно-правових актів під час воєнного стану в Україні підприємству слід запровадити низку нових документів з аудиту заробітної плати.

На підприємстві є працівники, які виїхали за кордон, працівники з якими призупинено дію трудових договорів та які працюють дистанційно або були мобілізовані під час воєнного стану.

По робітникам з якими призупинили дію трудових відносин, кадрова служба повинна вести Табелі обліку фактично невідпрацьованого часу, а бухгалтерія має нараховувати заробітну плату.

В таблицях 2—4 представлено документи, які дадуть змогу покращити якість аудиту заробітної плати та більш ефективно здійснити його проведення.

Таблиця 4. Програма аудиту заробітної плати

№ з/п	Аудиторські процедури	Перевірів	Термін перевірки	РД	Примітка
1	Перевірка первинних документів з обліку мобілізованих			РД1	
2	Перевірка нормативних актів, які регулюють призупинення дії трудових договорів			РД2	
3	Перевірка кількості трудових договорів з нефіксованим робочим часом			РД3	
4	Перевірка обліку нарахування заробітної плати працівників з якими призупинили дію трудових відносин				
5	Перевірка табелю обліку з невідпрацьованого робочого часу робітників з якими призупинено дію трудових відносин			РД4	

Джерело: сформовано авторами.

Таблиця 5. РД1 — Перевірка на наявність первинних документів з обліку мобілізованих

№ з/п	За даними підприємства		За даними перевірки		Відхилення	
	Довідка про мобілізацію	Повістка або контракт	Довідка про мобілізацію	Повістка або контракт	Довідка про мобілізацію	Повістка або контракт
1	2	3	4	5	6	7

Джерело: сформовано авторами.

Таблиця 6. РД2 — Перевірка на кількість договорів з нефіксованим робочим часом до основних договорів

№ з/п	За даними підприємства		За даними перевірки		Відхилення	
	Договір з нефіксованим робочим часом	Договори з основними працівниками	Договір з нефіксованим робочим часом	Договори з основними працівниками	Договір з нефіксованим робочим часом	Договори з основними працівниками
1	2	3	4	5	6	7

Джерело: сформовано авторами.

Таблиця 7. РД3 — Перевірка нарахування заробітної плати робітникам з якими призупинили дію трудових відносин

№ з/п	За даними підприємства		За даними перевірки		Відхилення	
	Правильність нарахування	Правильність оформлення	Правильність нарахування	Правильність оформлення	Правильність нарахування	Правильність оформлення
1	2	3	4	5	6	7

Джерело: сформовано авторами.

Таблиця 8. РД4 — Перевірка ведення Табелю обліку фактично невідпрацьованого часу

№ з/п	За даними підприємства		За даними перевірки		Відхилення	
	Відображення в таблиці	Чим регламентовано	Відображення в таблиці	Чим регламентовано	Відображення в таблиці	Чим регламентовано
1	2	3	4	5	6	7

Джерело: сформовано авторами.

В таблицях 5—8 представлені робочі документи аудитора для перевірки дотримання нормативно-законодавчих актів, згідно з нововведеннями під час дії воєнного часу.

Контроль за правильністю нарахування заробітної плати та веденням обліку робочого часу працівників з якими призупинено дію трудових відносин, надасть нараховані суми для подальшого надання сум заборгованості та покладення цієї заборгованості на країну агресора.

ВИСНОВКИ

Для удосконалення обліку заробітної плати було запропоновано наступні документи: маршрутний лист, протокол комісії із соціального страхування, графік відпусток та відомість резерву відпусток. Нововведені документи дадуть змогу: здійснення контролю створення, проходження та обробки первинної документації, щодо нарахування заробітної плати; всебічного та повного розгляду Є-лікарняних, комісією зі соціального страхування, для нарахування допомоги по тимча-

совій непрацездатності; графік відпусток дає змогу рівномірного розподілу коштів, щодо виплат відпускних працівникам підприємства; резерв відпусток забезпечує плануванню коштів на наступний календарний рік та зменшує фінансові зобов'язання майбутніх періодів.

Для удосконалення аудиту заробітної плати запропоновано тест внутрішнього контролю, план, програму та робочі документи аудитора. Ці документи дадуть змогу виявити порушення як з боку кадрової служби, так і з боку бухгалтерії при табелюванні невідпрацьованого часу, та нарахуванні заробітної плати, що надасть змогу уникнути штрафних санкцій.

Література:

1. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескос-та Г.М. Аудит: навч. метод. посібник. Запоріж-жя: ЗДІА, 2016. 184 с.
2. Меліхова Т.О., Петренко А.Е. Удоскона-лення методики внутрішнього аудиту нараху-вання заробітної плати. Агросвіт. 2019. № 3. С. 38—47.

3. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Подмешальська Ю.В., Чакалова Н.С. Бухгалтерський облік: навч. метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2018. 602 с.

4. Закон України "Про оплату праці" URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>

5. Закон України "Про організацію трудових відносин в умовах воєнного часу". URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text>

6. Меліхова Т. О., Лисяк О. В. Удосконалення документування обліку та аудиту заробітної плати в управлінні підприємством. Агросвіт. 2021. № 21—22. С. 43—50.

7. Меліхова Т. О., Іванова М. М. Удосконалення обліку та аудиту заробітної плати в казначействі. Ефективна економіка. 2018. № 1. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6087> (дата звернення: 28.12.2022).

8. Меліхова Т. О., Феофанов Л. К., Рябчук О. О. Удосконалення фінансового обліку та аудиту заробітної плати для підвищення ефективності управління підприємством. Економіка та держава. 2021. № 10. С. 86—92.

9. Меліхова Т. О., Чакалова Н. С., Іващенко Є. Є. Удосконалення внутрішнього контролю розрахунків за виплатами працівникам для підвищення якості формування інформації в обліку. Економіка та держава. 2019. № 3. С. 95—101.

10. Меліхова Т. О., Чеботаєва Т. В. Удосконалення організації та методики проведення аудиту відпустки з метою поліпшення документування та оподаткування бізнесу у воєнний час. Інвестиції: практика та досвід. 2022. № 22. С. 43—49.

References:

1. Makarenko, A.P. Melikhova, T. O. and Beskosta, H. M. (2016), Audyt [Audit], ZDIA, Zaporizhzhya, Ukraine.

2. Melikhova, T. and Petrenko, A. (2019), "Improvement of the method of payroll internal audit", Agrosvit, vol. 3, pp. 38—47.

3. Makarenko, A.P. Melikhova, T.O. Podmeshalska, Y.V. and Chakalova, N.S. (2018), Bukhgaltersky oblik: navch.-metod. posibnyk [Accounting: teaching method. manual], ZDIA, Zaporizhzhya, Ukraine.

4. Verkhovna Rada of Ukraine (1995), The Law of Ukraine "On Remuneration of Labor", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80> (Accessed 10 Dec 2022).

5. Verkhovna Rada of Ukraine (2022), The Law of Ukraine "On the organization of labor relations

under martial law", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2136-20#Text> (Accessed 10 Dec 2022).

6. Melikhova, T. and Lysiak, O. (2021), "Improving the documentation of accounting and audit of wages in enterprise management", Agrosvit, vol. 21—22, pp. 43—50.

7. Melikhova, T. O. and Ivanova, M. M. (2018), "Improvement of accounting and audit of wages in the treasury", Efektyvna ekonomika, [Online], vol. 1, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=6087> (Accessed 10 Dec 2022).

8. Melikhova, T., Feofanov, L. and Riabchuk, O. (2021), "Improving financial accounting and payroll audit to improve the efficiency of enterprise management", Ekonomika ta derzhava, vol. 10, pp. 86—92.

9. Melikhova, T., Chakalova, N. and Ivashchenko, E. (2019), "Improvement of internal control of calculations for payments for employees for improving the quality of forming information in account", Ekonomika ta derzhava, vol. 3, pp. 95—101.

10. Melikhova, T. O. and Chebotaieva, T. V. (2022), "Improvement of the organization and methodology of the leave audit in order to improve the documentation and taxation of business during wartime", Investytsii: praktyka ta dosvid, vol. 22, pp. 43—49.

Стаття надійшла до редакції 28.12.2022 р.

www.economy.nayka.com.ua

Електронне фахове видання

**Ефективна
ЕКОНОМІКА**

Виходить 12 разів на рік

Журнал включено до переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б»)

Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292

e-mail: economy_2008@ukr.net

тел.: (044) 223-26-28

(044) 458-10-73