

*А. П. Макаренко,
д. е. н., професор, професор кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, Інженерний
навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9576-928X>
О. Ю. Трыпутень,
магістрант кафедри обліку, аналізу, оподаткування та аудиту, Інженерний
навчально-науковий інститут ім. Ю.М. Потебні Запорізького національного університету
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-8594-4905>*

DOI: 10.32702/2306-6814.2023.1.36

УДОСКОНАЛЕННЯ ОБЛІКУ ТА АУДИТУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ СУБ'ЄКТА МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА ДЛЯ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ МАЛИМ БІЗНЕСОМ

A. Makarenko,
Doctor of Economic Sciences, Professor, Professor of the Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, Engineering Educational and Scientific Institute named Yu. M. Potebni of ZNU, Zaporozhye
O. Tryputen,
Master's student of the Department of Accounting, Analysis, Taxation and Audit, Engineering Educational and Scientific Institute named Yu.M. Potebni of ZNU, Zaporozhye

IMPROVEMENT OF THE ACCOUNTING AND AUDIT OF WAGES OF A SMALL BUSINESS ENTITY TO IMPROVE THE EFFICIENCY OF SMALL BUSINESS MANAGEMENT

Заробітна плата є важелем стимулювання продуктивності працівників, форму оплати праці підприємство обирає самостійно. Заробітна плата являє собою винагороду працівнику, зазвичай у грошовій формі, за виконану роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності виконуваної роботи.

Метою статті є удосконалення обліку та аудиту заробітної плати.

Облік заробітної плати на підприємстві ведеться за допомогою програми 1 С, на рахунку 661 "Виплати працівникам". Але рахунок використовується як узагальнений, і складно розпізнати кому і за що нарахована та чи інша виплата. На сьогоднішній день, через впровадження військового стану велика кількість працівників змушена працювати віддалено. І це майже неможливо контролювати.

Хоча об'єкти обліку заробітної плати на підприємстві за складом ідентичні на усіх підприємствах, та все ж на роботу бухгалтерії впливає організація виробництва, від якого вона залежить. Одним з важливих питань бухгалтерського обліку заробітної плати є вдосконалення моделі аналітичного обліку, оскільки аналітичний облік відіграє важливу роль, характеризуючи відпрацьований і невідпрацьований час, фонд заробітної плати і його структуру.

Удосконалення обліку та аудиту заробітної плати досить важливий аспект діяльності підприємства. Покращення інструментів обліку, зокрема наведені вище, дають змогу пришвидшити та полегшити процес обліку.

Для удосконалення обліку було запропоновано перехід на альтернативну програму ведення обліку, впровадження додаткової аналітики для рахунку 661 "Виплати працівникам", форми бланків для ручного обліку, що на відміну від існуючих, допоможе підприємству полегшити процес обліку. Запропонована аналітика до рахунку 661 "Виплати працівникам", допоможе швидше орієнтуватись по видам виплат.

Наведені програма та план аудиту, робочі документи аудитора допоможуть провести повну перевірку, а також не допустити помилок. Запропоновано для удосконалення аудиту форми робочих документів аудитора, які на відміну від існуючих, дадуть змогу підприємству пришвидшити процес аудиту, не допускаючи пропуску інформації, важливої для складання обґрунтованого аудиторського звіту.

Wages are a lever for stimulating employee productivity, the company chooses the form of payment independently. Salary is a reward to an employee, usually in monetary form, for work performed. The salary depends on the complexity of the work performed.

The purpose of the article is to improve accounting and auditing of wages.

The accounting of wages at the enterprise is carried out using the 1 C program, on account 661 "Payments to employees". But the account is used as a generalized one, and it is difficult to recognize to whom and for what this or that payment is charged. Today, due to the introduction of martial law, a large number of employees are forced to work remotely. And it is almost impossible to control.

Although the objects of payroll accounting at the enterprise are identical in composition at all enterprises, nevertheless, the work of the accounting department is influenced by the organization of production, on which it depends. One of the important issues of payroll accounting is the improvement of the analytical accounting model, since analytical accounting plays an important role in characterizing the worked and unworked time, the wage fund and its structure.

Improvement of payroll accounting and auditing is a very important aspect of the company's activity. Improvements in accounting tools, including those listed above, make the accounting process faster and easier.

In order to improve accounting, it was proposed to switch to an alternative accounting program, to introduce additional analytics for account 661 "Payments to employees", forms for manual accounting, which, unlike the existing ones, will help the company to facilitate the accounting process. The proposed analytics for account 661 "Payments to employees" will help to quickly navigate the types of payments.

The given audit program and plan, the auditor's working documents will help to conduct a full audit, as well as to avoid mistakes. In order to improve the audit, the forms of the auditor's working documents are proposed, which, unlike the existing ones, will enable the enterprise to speed up the audit process, preventing the omission of information important for the preparation of a substantiated audit report.

*Ключові слова: заробітна плата, аудит, робочі документи аудитора, план перевірки, удосконалення.
Key words: salary, audit, auditor's working documents, inspection plan, improvement.*

ВСТУП

Заробітна плата є важелем стимулювання продуктивності працівників, форму оплати праці підприємство обирає самостійно. Заробітна плата являє собою винагороду працівнику, зазвичай у грошовій формі, за виконану роботу. Розмір заробітної плати залежить від складності виконуваної роботи, професійних якостей працівника. Мінімальний рівень заробітної плати встановлює законодавство, а максимальний регулює підприємство.

Заробітна плата входить до прямих витрат, і включається до собівартості.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питанням обліку, аудиту та оподаткування заробітної плати розглядали багато вчених, серед них: А.П. Макаренко, Т.О. Меліхова, В.К. Данилко, О.М. Кушніренко, К.С. Марченко, Є.А. Карпенко, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, Н.М. Ткаченко, К.В. Безверхий, Є.Ю. Шара.

Таблиця 1. Відомість для нарахування доплати за стаж у галузі

№	ПІБ	Посада	Період роботи на підприємстві	Оклад, сума	% доплати	Сума з урахуванням доплати

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 2. Відомість обліку невідпрацьованого часу працівників через введення військового стану

№	ПІБ	Місяць роботи	Кількість невідпрацьованих годин

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 3. Відомість обліку працівників, які мають знижку на сплату ЄСВ

№	ПІБ	Посада	Підстава для зниженої ставки ЄСВ	Ставка ЄСВ

Джерело: запропоновано авторами.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Метою статті є удосконалення обліку та аудиту заробітної плати.

Облік заробітної плати на підприємстві ведеться за допомогою програми 1С, на рахунок 661 "Виплати працівникам". Але рахунок використовується як узагальнений, і складно розпізнати кому і за що нарахована та чи інша виплата.

Для зручності обліку пропонуємо деталізувати 661 рахунок за категоріями: 6611 "Заробітна плата керівників", 6612 "Заробітна плата обслуговуючого персоналу", 6613 "Матеріальна допомога на оздоровлення", 6614 "Лікарняні".

Так як на підприємстві використовується програма 1С, пропонується застосування альтернативних програм

для обліку, наприклад, програма BAS, оскільки в Україні не можна придбати або оновити програму 1С.

На сьогоднішній день, через впровадження військового стану велика кількість працівників змушена працювати віддалено. І це майже неможливо контролювати. Треба налаштувати вхід в програму так, аби дії працівників відслідковувались.

Якщо казати про ручний облік зарплати, то тут не так багато форм первинних документів, які полегшили б процес обліку та складання звітності.

Пропонується ввести форму бланка, а саме, відомість для нарахування доплати за стаж у галузі (таблиці 1—4).

Удосконалення обліку нарахування заробітної плати не можливе без удосконалення аудиту оплати

Таблиця 4. Відомість для розрахунку податкової соціальної пільги

№	ПІБ	Підстава для надання ПСП	Сума зарплати	Сума наданої ПСП

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 5. Анкета перевірки обліку заробітної плати

№	Запитання	Відповіді			
		Немає інформації	Так	Ні	Примітки
1	Чи складений на підприємстві колективний договір?				
2	Облік на підприємстві ведеться Автоматизовано Вручну				
3	Підприємство має заборгованість у розрахунках з бюджетом ?				
4	Підприємство має пільги зі сплати ЄСВ?				
5	На підприємстві ведуться табелі обліку робочого часу?				
6	Чи видається зарплата продукцією?				
7	Хто веде облік заробітної плати ?				
8	На якому рахунку відображається нарахування лікарняних: 661 663?				
9	Коли проводилась остання перевірка обліку заробітної плати ?				
10	Коли востаннє проводилась індексація зарплати ?				
11	Хто відповідальний за графік відпусток ?				
12	Чи є на підприємстві доплата за : Шкідливі умови праці Нічні зміни Стаж у галузі				

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 6. Загальний план для проведення аудиту визначення бази нарахування ЄСВ

№	Етапи	Мета та завдання	Термін аудиту	ПІБ
1	2	3	4	5
1.	Підготовчий	Знайомство з бізнесом клієнта, анкетування, підписання договору щодо проведення аудиту, планування аудиту нарахування заробітної плати.		
2.	Основний	Перевірити чи є та чи відповідає законодавству колективний договір, нормативні документи.		
		Перевірити чи наявні на підприємстві кадрові документи.		
		Перевірка правильності розрахунку лікарняних		
		Перевірити правильність індексації зарплати		
		Перевірка правильності нарахування відпускних		
		Перевірити достовірність, своєчасність і повноту розрахунків з податковою		
		Оцінити наскільки достовірною інформацією щодо використання робочого часу працівниками підприємства		
		Перевірка законності, достовірності виплат матеріальної допомоги, премій та інших виплат		
		Перевірити чи є на підприємстві підставні особи		
		Зіставлення сум, відображених у фінансовій звітності, із залишком у регістрах бухгалтерського обліку		
		Перевірка відображення нарахованої заробітної плати в обліку		
		Складання списку порушень		
3.	Заключний	Узагальнення результатів аудиту, складання аудиторського звіту та висновку.		

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 7. Програма аудиту нарахування заробітної плати

№	Процедура	Мета	Аудиторські докази	Метод аудиту	Код документа	Період	Відповідальний
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Проведення внутрішнього опитування серед працівників	Дізнатись більше про підприємство	Анкета аудитора	Документальний	РД 1		
2	Перевірка наявності нормативних документів	Переконатись що нормативні документи відповідають чинному законодавству	Колективний договір, положення про оплату праці, Наказ про облікову політику	Документальний	РД 2		
3	Перевірити відповідність кадрових документів чинному законодавству	Впевнитись у правильному оформленні, звільненні працівників, у повноті нарахованої зарплати	Накази про прийняття, звільнення працівників, Трудові договори, таблиці робочого часу	Документальний, арифметичний	РД 3		
4	Перевірка правильності розрахунку лікарняних	Оцінити чи правильно нараховано суму лікарняних, перевірити кореспонденцію	Листок непрацездатності, відомості з нарахування заробітної плати	Арифметичний, документальний	РД 4		
5	Перевірити правильність індексації зарплати	Впевнитись що індексація проводиться без помилок	Відомості нарахування зарплати, дані індексу споживчих цін	Арифметичний	РД 5		
6	Перевірка правильності нарахування відпускних	Оцінити чи правильно нараховано суму відпускних, перевірити кореспонденцію	Наказ про надання відпустки, відомість нарахування відпускних	Арифметичний, документальний	РД 6		
7	Перевірити достовірність, своєчасність і повноту розрахунків з бюджетом	Перевірити наявність заборгованості перед бюджетом за податками, правильність і повноту розрахунків	Звіти для податкової	Арифметичний, документальний	РД 7		
8	Оцінити наскільки достовірною інформацією щодо використання робочого часу працівниками підприємства	Впевнитись в раціональному використанні робочого часу	Табель обліку робочого часу	Документальний	РД 8		
9	Перевірка законності, достовірності виплат матеріальної допомоги, премій та інших виплат	Переконатись що преміальні, матеріальна допомога нараховані не помилково	Довідка нарахування премій, заяви для надання матеріальної допомоги	Документальний, арифметичний	РД 9		
10	Перевірити чи є на підприємстві підставні особи	Переконатись що на підприємстві не фігурують підставні особи, всі працівники на своїх місцях	Накази про прийняття, звільнення з роботи, трудові договори, трудові книжки.	Документальний	РД 10		
11	Зіставлення сум, відображених у фінансовій звітності, із залишком у регістрах бухгалтерського обліку	Впевнитись у відсутності відхилень по відображенню сум нарахованої заробітної плати	Баланс, відомості нарахування заробітної плати	Арифметичний, документальний	РД 11		
12	Перевірка відображення нарахованої заробітної плати в обліку	Впевнитись в правильності кореспонденції рахунків	Оборотно-сальдова відомість по 661 рахунку, Головна книга	Арифметичний, документальний	РД 12		
13	Складання списку порушень	Впевнитись, що не пропустили інформацію під час складання аудиторського висновку	Всі вище наведені документи	Документальний	РД 13		
14	Узагальнення результатів аудиту, складання аудиторського звіту та висновку.	Надання повного, достовірного аудиторського звіту та висновку	Перелік помилок, та порушень	Документальний	РД 14		

Джерело: запропоновано авторами.

праці. Організуючи аудиторську перевірку на підприємстві, потрібно дотримуватися системного підходу, який забезпечить найбільшу раціональність аудиту.

Метою аудиту заробітної плати є перевірка достовірності первинних даних щодо розрахунків з праців-

никами, повноті та своєчасності відображення первинних даних у звітності.

Серед завдань аудиту заробітної плати виділяють: проведення опитування, перевірки нормативних та кадрових документів, перевірка правильності індексації зарплати, нарахування відпускних, лікарняних, оцінка

Таблиця 8. Робочий документ РД 2 — для перевірки наявності нормативних документів

Дата	Перед початком аудиту			За результатами аудиту		
	Колективний договір	Положення про оплату праці	Наказ про облікову політику	Колективний договір	Положення про оплату праці	Наказ про облікову політику

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 9. Робочий документ РД 3 — для перевірки кадрових документів

Дата	За даними відділу кадрів			За результатами аудиту		
	Накази про прийняття	Трудові договори	Накази про звільнення	Накази про прийняття	Трудові договори	Накази про звільнення

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 10. Робочий документ РД 4 — перевірка правильності нарахованих лікарняних

ПІБ	Лікарняний листок	Страховий стаж	Період хвороби	Сума, грн

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 11. Робочий документ РД 5 — перевірка правильності індексації зарплати

№	ПІБ	Місяць останньої індексації	ІСЦ що використовується, %	Базовий місяць	Сума зарплати, грн

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 12. Робочий документ РД 6 — Перевірка правильності нарахованих відпускних

№	ПІБ	Період роботи	Період відпустки	Вид відпустки	Сума, грн

Джерело: запропоновано авторами.

достовірності інформації щодо використання робочого часу, оцінка достовірності і повноти розрахунків з бюджетом, перевірка законності та достовірності виплат матеріальної допомоги, перевірка правильності нарахування заробітної плати.

Далі наведено план, програму та робочі документи з аудиту заробітної плати.

Анкету перевірки обліку заробітної плати наведено у таблиці 5.

Після проведеного анкетування складається план проведення аудиту, який має декілька етапів.

Після розробки плану аудиту, розробляється програма аудиту, яка дасть змогу отримати надійні аудиторські докази для написання повного аудиторського висновку.

Для удосконалення аудиту заробітної плати, пропонуються форми первинних документів аудиторської перевірки, які допоможуть не допустити пропуску інформації при нарахуванні виплат (таблиці 8— 18).

Таблиця 13. Робочий документ РД 7 — Перевірка правильності і повноти розрахунків з податковою

Звіт для податкової	За даними підприємства				За даними аудиту				Відхилення
	ПДФО		ВЗ		ПДФО		ВЗ		
	Період сплати	Сума	Період сплати	Сума	Період сплати	Сума	Період сплати	Сума	

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 14. Робочий документ РД 8 — Перевірка раціонального використання робочого часу

№	ПІБ	Кількість робочих днів у місяці	Кількість відпрацьованих днів	Кількість невідпрацьованих днів

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 15. Робочий документ РД 9 — Перевірка законності виплати доплати за нічний час роботи

№	ПІБ	Підстава для виплати	Кількість нічних годин	Ставка доплати за нічний час	Сума

Джерело: запропоновано авторами.

Таблиця 16. Робочий документ РД 10 — перевірка відсутності підставних осіб

№	ПІБ	Наявність наказу про прийом	Наявність трудового договору	Наявність трудової книжки	Місячний оклад

Джерело: запропоновано авторами.

**Таблиця 17. Робочий документ
РД 11 — перевірка правильності відображення сум зарплати
у звітності**

№	Дані підприємства		Результат аудиту		Відхилення
	Баланс	Довідка нарахування зарплати	Баланс	Довідка нарахування зарплати	

Джерело: запропоновано авторами.

**Таблиця 18. Робочий документ
РД 12 — Перевірка відображення нарахованої зарплати**

№	ПБ	Посада	ДТ	КТ	Сума

Джерело: запропоновано авторами.

Отже, удосконалення обліку та аудиту заробітної плати досить важливий аспект діяльності підприємства.

Для удосконалення обліку було запропоновано перехід на альтернативну програму ведення обліку, впровадження додаткової аналітики для рахунку 661 "Виплати працівникам", форми бланків для ручного обліку, що на відміну від існуючих допоможе підприємству полегшити процес обліку.

Запропоновано для удосконалення аудиту форми робочих документів аудитора, які на відміну від існуючих дадуть змогу підприємству пришвидшити процес аудиту, не допускаючи пропуску інформації, важливої для складання обґрунтованого аудиторського звіту.

Література:

1. Матюха М. М., Божок К. К. Удосконалення організації облік оплати праці на виробничих підприємствах. Міжнародний науковий журнал "Інтернаука" 2021, № 15, 32—36 с.
2. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Аудит: навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2016. 184 с.
3. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Бескоста Г.М. Організація і методика аудиту: навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2015. 190 с.
4. Макаренко А.П., Меліхова Т.О., Подмешальська Ю.В., Чакалова Н.С. Бухгалтерський облік: навч.-метод. посібник. Запоріжжя: ЗДІА, 2018. 602 с.
5. Меліхова Т.О., Петренко А.Е. Удосконалення методики внутрішнього аудиту нарахування заробітної плати. Агросвіт. 2019. № 3. С. 38—47.
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.nauka.com.ua/?op=1&z=6087> (дата звернення: 28.12.2022).
8. Меліхова Т. О., Фефанов 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. Matiukha, M. M. and Bozhok, K. K. (2021), "Improvement of the organization of payroll accounting at production enterprises", International scientific journal "Internauka", vol. 15, pp. 32—36.
2. Makarenko, A.P., Melikhova, T.O. and Beskosta, H.M. (2016), Audyт [Audit], ZDIA, Zaporizhzhia, Ukraine.
3. Makarenko, A.P., Melikhova, T.O. and Beskosta, H.M. (2015), Orhanizatsiia i metodyka audytu [Audit organization and methodology], ZDIA, Zaporizhzhia, Ukraine.
4. Makarenko, A.P., Melikhova, T.O., Podmeshalska, Yu.V., Chakalova, N.S. (2018), Bukhghalters'kyj oblik [Accounting], ZDIA, Zaporizhzhia, Ukraine.
5. Melikhova, T. and Petrenko, A. (2019), "Improvement of the method of payroll internal audit", Agrosvit, vol. 3, pp. 38—47.
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.nauka.com.ua/?op=1&z=6087> (Accessed 15 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.

Стаття надійшла до редакції 28.12.2022 р.