

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТЕХНОЛОГІЙ

ННІ/факультет	<u>інститут економіки та бізнес-освіти</u>
Кафедра	<u>фінансів і бухгалтерського обліку</u>
Спеціальність	<u>071 «Облік і оподаткування»</u>
Форма здобуття освіти	<u>заочна</u>

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

ПУХАЄВА АРСЕНА ЛЕОНІДОВИЧА

(прізвище, ім'я, по батькові здобувача)

на тему **ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ УТРИМАНЬ ІЗ
ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ**

(повна назва теми)

за матеріалами **ТОВ «НЕРУДБУДМАТЕРІАЛИ»**

(повна назва бази дослідження)

науковий керівник **д.е.н. професор** **КУЗЬМІНСЬКИЙ Ю.А.**
(наук. ступінь, вчене звання) (підпис) (прізвище, ініціали)

Робота допущена до захисту в ЕК

Протокол засідання кафедри

від 16 червня 2025р. № 13

Завідувач кафедри _____

(підпис)

к.е.н., доцент О.В.Неізвестна

Наук. ступінь, вчене звання

Ініціали, прізвище

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ЕКОНОМІКИ І ТЕХНОЛОГІЙ

ННІ/факультет *інститут економіки та бізнес-освіти*
Кафедра *фінансів і бухгалтерського обліку*
Спеціальність *071 «Облік і оподаткування»*
Форма здобуття *заочна*
освіти

«ЗАТВЕРДЖУЮ»

Завідувач
кафедри

О.В.Неізнєстна

(підпис) (прізвище, ініціали)

« 04 » квітня 2025 року

**ЗАВДАННЯ
НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ БАКАЛАВРСЬКУ РОБОТУ**

Пухасва Арсена Леонідовича

1. Тема роботи: Облік та контроль утримань із заробітної плати
Керівник роботи: д.е.н. професор Кузьмінський Ю.А.
затвержені наказом закладу вищої освіти від «04» квітня 2025 р. №226-ст
2. Строк подання здобувачем роботи до «07» червня 2025 р.
3. Зміст кваліфікаційної роботи, об'єкт, предмет та мета дослідження:

Розділ 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Економічна сутність, склад утримань із заробітної плати та нормативно-правове регулювання їх обліку. Характеристика підприємства та його облікової політики. Документування операцій з обліку утримань із заробітної плати. Розрахунок і бухгалтерський облік утримань із заробітної плати та відображення у фінансовій звітності. Облік утримань із заробітної плати в умовах використання інформаційних систем і технологій обліку

Розділ 2. КОНТРОЛЬ УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Види контролю утримань із заробітної плати. Податковий аудит утримань із заробітної плати. Внутрішній контроль утримань із заробітної плати

Об'єкт дослідження: процес бухгалтерського обліку та контролю утримань із заробітної плати

Предмет дослідження: теоретичні та методичні положення бухгалтерського обліку й контролю операцій з утримань із заробітної плати

Мета кваліфікаційної роботи: поглиблення теоретичних і практичних засад обліку й контролю утримань із заробітної плати, що відбуваються на підприємстві з визначенням шляхів їх адаптації до діючого законодавства

5. Дата видачі завдання « 04 » квітня 2025р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів КБР	Строк виконання етапів роботи	Відмітка керівника про виконання етапів (дата, підпис)
1	Підготовка розділу 1	до 01.05.2025	
2	Підготовка розділу 2	до 23.05.2025	
3	Отримання відгуку від наукового керівника	до 07.06.2025	
4	Подання кваліфікаційної роботи на перегляд завідувачу кафедри	до 10.06.2025	
5	Реєстрація завершеної кваліфікаційної роботи	до 13.06.2025	Реєстраційний № _____ « <u>13</u> » <u>червня</u> 2025 р.
6	Попередній захист кваліфікаційної роботи на кафедрі	14.06.2025	
7	Підготовка до захисту в ЕК	до 16.06.2025	

Завдання підготував науковий керівник

(підпис)

Кузьмінський Ю.А.

(прізвище та ініціали)

Завдання одержав

(підпис)

Пухаєв А.Л.

(прізвище та ініціали)

ЗАЯВА

Я, Пухаєв Арсен Леонідович, засвідчую, що кваліфікаційна бакалаврська робота на тему «Облік та контроль утримань із заробітної плати» написана мною самостійно. Робота містить результати власних досліджень. Використання ідей, результатів і текстів інших авторів мають посилання на відповідне джерело.

10 червня 2025 р.
(дата)

Арсен ПУХАЄВ
(підпис)

АНОТАЦІЯ

Пухаєв А.Л. Облік та контроль утримань із заробітної плати – Рукопис.

Кваліфікаційна робота бакалавра за спеціальністю 071 «Облік і оподаткування». Державний університет економіки і технологій. Кривий Ріг, 2025.

Кваліфікаційна бакалаврська робота присвячена дослідженню обліку та контролю утримань із заробітної плати в умовах діючого законодавства. В роботі досліджено історичні аспекти утримань із заробітної плати працівників та їх облікове відображення. Проведено групування утримань із заробітної плати за їх характером (податкові, неподаткові) та з урахуванням ініціювання їх утримання (обов'язкові, з ініціативи підприємства, з ініціативи працівника).

Вивчено особливості документального оформлення операцій з утримань із заробітної плати, які є підставою для формування бухгалтерських записів. Приведено численні приклади розрахунку податкових утримань за різної бази оподаткування та інших утримань із заробітної плати. Наведено особливості обліку утримань із заробітної плати в умовах використання інформаційних технологій.

Визначені завдання податкового контролю, аудиту оподаткування та внутрішнього контролю утримань із заробітної плати, складено програму перевірки, робочі документи. В цих документах відображені основні процедури для вирішення встановлених завдань перевірки, докази. Удосконалена методика проведення контролю утримань із заробітної плати шляхом розроблення форм

Висвітлені питання організації внутрішнього контролю утримань із заробітної плати в умовах обмеженої кількості працівників на малому підприємстві.

Ключові слова: податок на доходи фізичних осіб, військовий збір, аліменти, утримання за ініціативи підприємства, база та ставки оподаткування, внутрішній контроль, податковий контроль, аудит оподаткування, програма.

ЗМІСТ

	<i>стор</i>
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ	7
ВСТУП	8
РОЗДІЛ 1. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ	11
1.1. Економічна сутність, склад утримань із заробітної плати та нормативно-правове регулювання їх обліку	11
1.2. Характеристика підприємства та його облікової політики	22
1.3. Документування операцій з обліку утримань із заробітної плати	25
1.4. Розрахунок й бухгалтерський облік утримань із заробітної плати та відображення у фінансовій звітності	29
1.5. Облік утримань із заробітної плати в умовах використання інформаційних систем і технологій обліку	50
Висновки до розділу 1	54
РОЗДІЛ 2. КОНТРОЛЬ УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ	57
2.1. Види контролю утримань із заробітної плати	57
2.2. Податковий аудит утримань із заробітної плати	62
2.3. Внутрішній контроль утримань із заробітної плати	78
Висновки до розділу 2	86
ВИСНОВКИ	89
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	94
ДОДАТКИ	99

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ СКОРОЧЕНЬ

ВГК – внутрішньогосподарський контроль

ВЗ – військовий збір

ЗУ – Закон України

МСА – Міжнародного стандарту аудиту

МФУ – Міністерство фінансів України

НП(С)БО – Національне Положення(стандарт) бухгалтерського обліку

ПДФО – податок на доходи фізичних осіб

ПСП – податкова соціальна пільга

СВК – система внутрішнього контролю

СКУ – сімейний кодекс України

СМП – суб'єкт малого підприємництва

ТОВ – товариство з обмеженою відповідальністю

ФОП – фонд оплати праці

ВСТУП

Ефективність функціонування та соціального розвитку суб'єкта господарювання (трудових колективів) забезпечується передусім формуванням належних індивідуальних і колективних матеріальних стимулів, провідною формою реалізації яких на підприємстві є оплата праці.

У процесі фінансово-господарської діяльності кожне підприємство вступає в певні економічні взаємовідносини з персоналом. У результаті взаємовідносин з персоналом відбуваються господарські операції, основними наслідками яких є виникнення зобов'язань чи дебіторської заборгованості. Центральне місце займають розрахунки підприємства з персоналом по заробітній платі, які передбачають проведення певних видів утримань з неї.

Відповідно до чинного законодавства із заробітної плати працюючих утримуються певні суми на користь держави та деякі інші утримання. З оплати праці всіх фізичних осіб, що працюють на підприємстві за трудовими договорами, договорами підряду, за сумісництвом, виконують роботи разового характеру проводять обов'язкові утримання, утримання з ініціативи підприємства, утримання за ініціативою працівника.

Чітке виконання завдань щодо утримань із заробітної плати значною мірою залежить від рівня автоматизації обліку праці та заробітної плати на підприємстві, що має охоплювати всю сукупність завдань із синтетичного й аналітичного обліку.

Облік та контроль є важливими функціями менеджменту в діяльності кожного господарюючого суб'єкта. Особливої уваги заслуговує забезпечення достовірності інформації розрахунків з оплати праці, які прямо пов'язані з оподаткуванням, що потребує особливої уваги та об'єктивності при їх справлянні. До того ж, оплата праці виконує стимулюючу функцію для працівників підприємств, а контрольна функція облікових працівників забезпечує належне ведення таких розрахунків і дозволяє виявити неправомірні дії та відхилення від діючого законодавства та за допомогою

подальших управлінських рішень вплинути на підвищення продуктивності праці.

Проблемними питаннями обліку та контролю обов'язкових утримань із заробітної плати займалися такі вітчизняні вчені: Гуцаленко Л.В., Меліхова Т.О., Мокієнко Т.В., Кулаковська Л.П., Макаренко А.П., Огійчук М.Ф., Піча Ю.В., Усач Б.Ф. та інші. Автори акцентують увагу на різних аспектах розрахунку утримань та проведення аудиту податку на доходи фізичних осіб, військового збору.

Все вище перелічене накладає свій відбиток на мету та завдання при виконанні кваліфікаційної роботи за обраною темою.

Метою кваліфікаційної роботи є поглиблення теоретичних і практичних засад обліку й контролю утримань із заробітної плати, що відбуваються на підприємстві, з визначенням шляхів їх адаптації до діючого законодавства.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

- визначити економічну сутність та склад утримань із заробітної плати;
- дослідити законодавчо-нормативне регулювання обчислення та обліку утримань із заробітної плати;
- надати організаційно-економічну характеристику базового підприємства та його обліковій політиці;
- дослідити особливості процесу документування операцій з обліку утримань із заробітної плати;
- представити методику аналітичного та синтетичного обліку утримань із заробітної плати та розкриття даних про утримання із заробітної плати у фінансовій звітності підприємства;
- дослідити особливості обліку утримань із заробітної плати в умовах використання інформаційних систем та комп'ютерних технологій;
- визначити можливі види контролю утримань із заробітної плати;
- представити особливості податкового аудиту та внутрішнього

контролю утримань із заробітної плати.

Об'єктом дослідження є процес бухгалтерського обліку та контролю утримань із заробітної плати.

Предметом дослідження є теоретичні та методичні положення бухгалтерського обліку й контролю операцій з утримань із заробітної плати.

Для вирішення визначених у кваліфікаційній роботі завдань використано наступні наукові методи: аналізу та синтезу, групування і порівняння в процесі дослідження особливостей організації обліку утримань та їх контролю; документалістики, формалізації – в процесі дослідження первинного обліку утримань із заробітної плати; розрахунково-аналітичний, індукції та дедукції – в процесі дослідження бази оподаткування та обчислення обов'язкових утримань із заробітної плати та їх контролю.

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти, що регламентують облік утримань із заробітної плати, наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених з цих питань, матеріали науково-практичних конференцій, статистична інформація, періодичні видання, практичні дані підприємства.

РОЗДІЛ 1

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

1.1 Економічна сутність, склад утримань із заробітної плати та нормативно-правове регулювання їх обліку

У процесі фінансово-господарської діяльності кожне підприємство вступає в певні економічні взаємовідносини з персоналом. У результаті взаємовідносин з персоналом відбуваються господарські операції, основними наслідками яких є виникнення зобов'язань чи дебіторської заборгованості, проведення розрахунків по ним та інші зміни в активах і капіталі. До найбільш поширених складових таких операцій відносяться розрахунки з персоналом по заробітній платі, розрахунки з підзвітними особами та розрахунки з персоналом підприємства згідно з виконавчими документами судових органів, по наданих безпроцентних позиках. Центральне місце в представленому переліку займають розрахунки підприємства з персоналом по заробітній платі, які передбачають проведення певних видів утримань з неї.

Трудові відносини завжди займали провідне місце в системі економічних відносин підприємства і у житті кожної працездатної людини.

Використання праці працюючого як трудового ресурсу держави вимагає від підприємства розрахуватися з державою за використання її трудового ресурсу. Ці розрахунки пов'язані з необхідністю поповнення державних резервів соціальної підтримки трудового ресурсу держави за час, коли цей ресурс не зможе себе забезпечити.

Відповідно до чинного законодавства із заробітної плати працюючих утримуються певні суми на користь держави та деякі інші утримання.

Утримання із заробітної плати – це визначені законом суми, які зменшуються з виплати заробітної плати. Конкретні випадки застосування утримань повинні бути передбачені законодавством, як це визначено ч. 1 ст. 26 Закону України «Про оплату праці» [35].

З оплати праці всіх фізичних осіб, що працюють на підприємстві за трудовими договорами, договорами підряду, за сумісництвом, виконують роботи разового характеру, проводять утримання. За своїм характером вони поділяються на три групи :

1) обов'язкові утримання, згідно чинного законодавства;

- податок на доходи з фізичних осіб;
- військовий збір;
- утримання за виконавчими листами.

2) утримання з ініціативи підприємства:

- утримання за заподіяну матеріальну шкоду,
- утримання за допущений брак,
- утримання своєчасно не повернутих сум, одержаних під звіт,
- утримання своєчасно не погашених позик; виданих працівникам,

3) утримання за ініціативою працівника:

- утримання на підставі письмової заяви за комунальні платежі, погашення кредиту,
- профспілкові внески,
- вартість харчування,
- утримання за індивідуальне медичне страхування.

Окремі автори [16, 23] всі види стягнень із заробітної плати поділяють на податкові (наприклад, податок на доходи фізичних осіб і військовий збір) і неподаткові відрахування. До останніх належать:

- утримання, спрямовані на виконання зобов'язань перед третіми особами, такі як аліменти та інші виплати за виконавчими документами, або добровільні виплати третім особам за заявою працівника;
- утримання для покриття заборгованості перед підприємством, де працює співробітник.

Щодо добровільних утримань, працівник сам визначає їх напрямок, наприклад, це може бути благодійні внески, сплати за кредити та інше. Важливо зауважити, що згідно з ч. 2 статті 25 Закону України «Про оплату

праці» заборонені відрахування, що передбачають пряму чи непрямую сплату працівником роботодавцю або будь-якому посередникові за одержання або збереження роботи.

Із загальної суми всіх грошових і натуральних доходів населення вираховуються всі види податків. Важливим елементом реальних доходів населення є виплати держави на соціальні цілі – розвиток освіти, охорони здоров'я, пенсій, виплати безробітним. Їх джерело – податки із заробітної плати. Згідно зі статтею 127 КЗпП України [10] утримання із заробітної плати можуть здійснюватися тільки у випадку, передбаченому законодавством.

Податки на доходи з фізичних осіб є найбільш поширеним податком разом з податком на прибуток та має свою історію.

Податки з населення – це економічні відносини в грошовій формі, які виникають між державою і населенням із приводу примусового обов'язкового вилучення частини доходів для створення централізованого грошового фонду держави.

«Податки з населення мають тисячолітню історію. Вони явилися тоді, коли у світі сформувалися перші держави, були «внески громадян», необхідні для утримання публічної влади. Правителі стародавніх держав вводили певні регулярні й обов'язкові платежі із своїх підданих. Спочатку це були безсистемні податки, які забезпечували найрізноманітніші, в тому числі й обрядові потреби». «Вони мали характер податі, рентних платежів і сплачувалися переважно в натуральній формі. За рабовласницького ладу податки стягувались у вигляді різноманітних податей і служили доповненням до трудових відбутків вільного населення, експлуатації рабів, а також данини з полонених народів. Із розвитком держави і товарно-грошових відносин податки набувають грошової форми. Таким чином, податки з населення – це найперші й найстародавніші податки, які відіграли величезну роль у розвитку держав» [23].

Мокієнко Т.В. досліджував становлення системи оподаткування доходів фізичних осіб в Україні, яка мала певні відмінності від практики прибуткового

оподаткування за радянських часів, почалося в 1991 році. Так, після «розпаду СРСР були встановлені умови та ставки оподаткування прибуткового податку для всіх категорій платників. Особливим фактором розвитку системи прибуткового оподаткування в Україні в 1991-1992 роках стала постійна зміна інтервалів і ставок прогресивного оподаткування в залежності від розміру доходу. Ще в Українській РСР 1991 року було прийнято Закон «Про прибутковий податок з громадян Української РСР, іноземних громадян та осіб без громадянства», за яким мінімальна заробітна плата, що не обкладалася» [16].

Фонд оплати праці суб'єктів господарювання виступає базою для нарахування внесків до ряд соціальних фондів. А саме: Пенсійний фонд України, Фонд ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи (збір у цей фонд встановлений законодавством як відсоток від фонду оплати праці та стягувався до 1999 року включно), Фонд соціального страхування (з 2001 року - Фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності), Фонд сприяння зайнятості населення (з 2001 року - Фонд соціального страхування на випадок безробіття), Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України. По кожному з перерахованих фондів встановлена відповідна ставка внесків. Вказані внески (утримання) характеризують загальне навантаження на фонд оплати праці (ФОП). У додатку А представлена динаміка ставок внесків до Пенсійного фонду, Фонду соціального страхування і загальне навантаження на ФОП за період 1992 - 2000 років. Динаміка ставок нарахувань і утримань до Фондів за 2002-2011 року представлено в додатку Б.

Податковий кодекс України став вершиною еволюції податкового законодавства. З 2011 року був прописаний механізм стягнення переважної більшості податків і зборів, у тому числі і податку на доходи фізичних осіб [16]. З липня 2011 року набрав чинності Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування». Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) являє

собою консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування, в обов'язковому порядку і на регулярній основі, з метою захистити застрахованих осіб і членів їх сімей, у випадках, передбачених законодавством, на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [34].

У 2011 році він замінив собою 4 окремих утримання, які існували до цього. А саме: до Пенсійного фонду, до фондів страхування на випадок безробіття, у фонд з тимчасової втрати працездатності, в фонд від нещасних випадків на виробництві.

З 2016 року ЄСВ не утримується із заробітної плати працівника. Нарахування ЄСВ здійснює роботодавець на ФОП. Ставка ЄСВ становить 22 %, крім господарюючих суб'єктів, які використовують найману працю, людей з обмеженими можливостями (5,3, 5,5 та 8,41 %).

Перелік доходів, які оподатковуватимуться, як і ставка самого податку, змінювалися протягом останніх 20 років і регулювалися відповідними нормативними актами. Відсоткова ставка ПДФО в Україні в 2020 році складає 18 %. Під час оподаткування доходів фізичних осіб, можливе зменшення бази оподаткування на суму податкової соціальної пільги (ПСП), за умови та наявності певних умов. Розмір податкової соціальної пільги (ПСП) у період з 1992 року по 2002 рік для різних категорій громадян становить: до 5 мінімальних заробітних плат (неоподатковуваний мінімум), до 10 мінімальних заробітних плат (неоподатковуваний мінімум).

З 2003 до 2016 рік соціальна податкова пільга становить 50 % від мінімальної заробітної плати, що визначена станом на перше січня поточного року. А з 2016 року ПСП дорівнює 50% прожиткового мінімуму громадян, встановленого на 01.01 поточного року. Ставки ПДФО і ПСП за 1992 - 2020 року згруповані і представлені в додатку В.

Загалом, податок на доходи фізичних осіб як у СРСР, так і в незалежній Україні був і є загальнодержавним податком, суть якого в рамках

децентралізації влади істотно змінилася. Таким чином, історія справляння податку на доходи фізичних осіб свідчить про: його обов'язковість (з метою фінансування державних витрат); широкому спектрі пільг по оподаткуванню; застосування прогресивних ставок податку залежно від виду і розміру доходів.

Крім того, з січня 2015 року, з доходів фізичних осіб утримується військовий збір. Військовий збір в Україні ввели як тимчасовий податок. Відповідно до Податкового Кодексу України, військовий збір діє до закінчення реформування Збройних сил України [28].

Отже, утримання із заробітної плати – це визначені законом суми, які зменшуються з виплати заробітної плати. З оплати праці всіх фізичних осіб, що працюють на підприємстві за трудовими договорами, договорами підряду, за сумісництвом, виконують роботи разового характеру, проводять утримання. За своїм характером вони поділяються на податкові та неподаткові утримання.

Щоб досягти єдності показників діяльності у суспільстві, загальне методологічне керування бухгалтерським обліком в Україні здійснюється за загальноприйнятими у світовій практиці принципам та на законодавчій основі.

Законодавчі основи регулювання бухгалтерського обліку визначені Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [29], який визначає правові принципи регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності та поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність відповідно до чинного законодавства. Законом передбачено:

– державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності з метою захисту інтересів користувачів й удосконалення бухгалтерського обліку та звітності;

– застосування принципів і методів ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які визначаються Національними

положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) та не суперечать міжнародним стандартам;

– розробку галузевими міністерствами та іншими органами виконавчої влади методичних рекомендацій щодо застосування Національних П(С)БО відповідно до галузевих особливостей;

–напрями діяльності Методологічної ради з бухгалтерського обліку тощо.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності в Україні здійснюється з метою:

– створення єдиних правил ведення бухгалтерською обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими для всіх підприємств, гарантують і захищають інтереси користувачів;

– удосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Система нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Україні.

Бухгалтерський облік утворює нерозривну єдність з середовищем, у взаємозв'язку з яким він проявляє свою цілісність, зокрема, з системою законодавчого регулювання.

На побудову бухгалтерського обліку утримань податків та зборів з доходів фізичних осіб впливає перш за все податкове законодавство. Для визначення зобов'язань підприємства перед бюджетом необхідно чітко визначати платників з числа робітників підприємства та яка сума підлягає сплаті. Ці всі питання на сьогоднішній день регулює Податковий кодекс України.

Наведемо стислий огляд положень Податкового кодексу, які стосуються порядку адміністрування податків, в тому числі і податку на доходи фізичних осіб. Так, ПКУ визначені об'єкти оподаткування, платники податку та ставки податку (табл.1.1).

З доходів громадян, які нараховані з 01.01.16 р. проводиться утримання за єдиною ставкою 18% податку на доходи.

Законом України від 10.10.2024 №4015-IX «Про внесення змін до

Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану» внесено зміни до ПКУ. З 01.12.2024 набула чинності норма про підвищення військового збору з 1,5% до 5%.

Відповідно до п. 162.1 ПКУ платниками військового збору є :

1. фізичні особи – резиденти, які отримують доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;

2. фізичні особи – нерезидентів, які отримують доходи з джерела їх походження в Україні;

3. податкові агенти фізичні особи, що сплачують збір за них та від їх імені з зарплати, доходів за цивільно-правовими договорами (ЦПД) та інших доходів (як у випадку з ПДФО).

Доходи, які вказані в ст.165 ПКУ, не оподатковуються військовим збором:

Таблиця 1.1

Об'єкти та платники прибуткового оподаткування громадян

<i>Об'єкт оподаткування</i>	<i>Платники податку</i>
<p><u>1. Об'єктом оподаткування резидента є:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> – загальний місячний оподатковуваний дохід; – чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального річного оподаткованого доходу на суму податкового кредиту такого звітного року; – доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті; – іноземні доходи. <p><u>2. Об'єктом оподаткування нерезидента є:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> – загальний місячний оподатковуваний дохід з джерелом його походження з України; – загальний річний оподатковуваний дохід з джерелом його походження з України; – доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті. – при нарахуванні доходів у вигляді валютних цінностей або інших активів, чия вартість є вираженою в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях, така вартість перераховується у гривні за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, діючим на момент одержання таких доходів. 	<p><u>1. Платниками податку є:</u></p> <ul style="list-style-type: none"> – резидент, який отримує як доходи з джерелом їх походження з території України, так і іноземні доходи; нерезидент, який отримує доходи з джерелом їх походження з території України. – не є платником податку нерезидент, який отримує доходи з джерелом їх походження з території України і має дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені на умовах взаємності міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, щодо доходів, одержуваних ним безпосередньо від здійснення такої дипломатичної чи прирівняної до неї таким міжнародним договором іншої

<p>– при нарахуванні доходів у будь-яких негрошових формах об'єкт оподаткування визначається як вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт.</p> <p>– При нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати об'єкт оподаткування визначається як нарахована сума такої заробітної плати, зменшена на суму збору до Пенсійного фонду України чи внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, які відповідно до закону справляються за рахунок доходу найманої особи.</p>	<p>діяльності.</p> <p>– Якщо платник податку помирає або визнається судом померлим чи безвісно відсутнім, то податок за останній податковий період справляється з активів такого платника податку (нарахованих на його користь доходів) при відкритті спадщини, з урахуванням обмежень, встановлених законом.</p>
--	---

Джерело: [28]

1) суми допомоги з вагітності та пологів, винагород і страхових виплат, що отримуються платником податків з бюджетів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

2) грошові кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на лікування або медичне обслуговування платника податків;

3) допомога на поховання в розмірах, вказаних у підпункті 165.1.22 ПК;

4) стипендії;

5) основна сума зворотньої фінансової допомоги;

6) вартість путівок на відпочинок, оздоровлення і лікування;

7) вартість дарунків, якщо їх вартість не перевищує 50% однієї мінімальної зарплати;

8) сума (вартість) добродійної допомоги.

Згідно п. 170.7 ПКУ не включається у загальний місячний або річний оподатковуваний дохід платника податків добродійна, у тому числі гуманітарна, допомога, яка відповідає критеріям, визначеним цим пунктом. Тобто всі види добродійної і гуманітарної допомоги, не оподатковувані ПДФО, не повинні обкладатися і військовим збором.

Додаткові блага, перераховані пп. 164.2.17 ПКУ за певних умов можуть обкладатися або не обкладатися ПДФО і відповідно - військовим збором.

«Ставки військового збору з 1 грудня 2024 року такі:

- 5% – від загального місячного доходу, зокрема зарплати, лікарняних, доходів за ЦПД, доходів від оренди (пп. «1» п. 1.3 п. 16¹ підрозд. 10 Перехідних положень ПКУ у редакції Закону № 4015). Така ставка діє, зокрема, для працівників, виконавців робіт за цивільно-правовими договорами (ЦПД). Дана ставка тимчасова та починаючи з 01 січня року, наступного за роком, у якому буде закінчено воєнний стан, буде становити знову 1,5%;

- 1,5% – від загального місячного доходу, зокрема грошового забезпечення, зарплати, лікарняних, доходів за ЦПД, доходів від оренди. Діє для військовослужбовців та працівники ЗСУ, СБУ, СЗРУ, ГУР Міноборони, Нацгвардії, Державної прикордонної служби України, УДО України, Держслужби спецзв'язку і захисту інформації України, Державної спецслужби транспорту (пп. «4» п. 1.3 п. 16¹ підрозд. 10 Перехідних положень ПКУ) [28].

Звільнення від сплати ВЗ діє на період безпосередньої участі осіб в здійсненні заходів із забезпечення нацбезпеки і оборони, відсічі і стримування російської збройної агресії за визначеним переліком.

Порядок утримання профспілкових внесків регламентовано ЗУ «Про професіональні спілки, їх правах і гарантіях діяльності» [37]. Відповідно до закону підприємство за заявою робітника, щомісячно перераховують на рахунок профспілки внески, які утримуються із зарплати. Як правило сума профспілкових внесків складає 1% від нарахованої робітнику зарплати.

Утримання аліментів із зарплати проводиться згідно із постановою КМУ «Про види заробітку, які підлягають обліку при утриманні аліментів», здійснюється з усіх видів основної і додаткової зарплати, як за основним місцем роботи так і за сумісництвом, а також з допомоги з тимчасової непрацездатності.

Що стосується побудови обліку утримань із заробітної плати у системі рахунків бухгалтерського обліку, то вони розглядаються у складі поточних зобов'язань підприємства. Заборгованість мають відображатися у бухгалтерському обліку відповідно НП(С)ПО 11 «Зобов'язання» [21], НП(С)ПО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [19], які визначають

порядок оцінки та розкриття інформації щодо зобов'язань у фінансовій звітності.

Також важливим є використання Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань, і господарських операцій підприємств та організацій, та інструкція по його використанню [27]. У ньому для обліку розрахунків за податками, що утримуються передбачено рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами». Облік розрахунків за податком з доходів фізичних осіб ведеться на рахунку 64 «Розрахунки за податками та платежами», 641 субрахунок «Розрахунки за податками», для утримань військового збору передбачено субрахунок 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами».

Всі інші утримання обліковуються з використанням рах.37 «Розрахунки з іншими дебіторами», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Отже, облік утримань із заробітної плати у системі рахунків бухгалтерського обліку розглядається у складі поточних зобов'язань підприємства та відображається у бухгалтерському обліку відповідно НП(С)ПО 11 «Зобов'язання».

1.2 Характеристика підприємства та його облікової політики

ТОВ «Нерудбудматеріали» має статус юридичної особи та зареєстроване за місцем знаходження: Дніпропетровська обл. Софіївський район, с.Мар'є – Дмитрівка. Предметом діяльності товариства є добування та переробка щебеневої продукції. Як надрокористувач має Спеціальний дозвіл на користування надрами № 3706 від 09.12.2005р.

Ринок будівельних матеріалів в Україні та й в усьому світі розвивається швидкими темпами, з'являються нові сучасні матеріали. Та не зважаючи на це, щебенева продукція залишається найбільш поширеним будівельним матеріалом. Вітчизняні компанії-забудовники найчастіше використовують для армування фундаментів, реконструкції доріг, які не мають твердого покриття,

для зведення залізничних насипів та покриттів, пішохідних доріжок. Як основний продукт в будівництві, та як універсальний наповнювач, щебінь користується великою популярністю на ринку України.

ТОВ «Нерудбудматеріали» виготовляє високоякісну щебеневу продукцію: щебінь фракція 5 x 20; щебінь фракція 20 x 40; щебінь фракція 40x70, а також піщано щебеневі суміші ,які використовують для наповнення бетону ,а також для будівництва дорожнього полотна.

Сферою економічної діяльності Товариства є:

- добування піску, гравію, глини та каоліну;
- добування декоративного та будівельного каменю, вапняку гіпсу, крейди та глинистого сланцю;
- купівля та продаж власного нерухомого майна;
- надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна; - неспеціалізована оптова торгівля;
- вантажний автомобільний транспорт;
- надання в оренду автомобілів і легкових автотранспортних засобів;
- надання в оренду вантажних автомобілів;
- технічне обслуговування та ремонт автотранспортних засобів;
- посередництво в торгівлі різними товарами;
- лізинг та передача у платне та безоплатне користування будь-яких об'єктів права власності;
- збереження майна і вантажів юридичних та фізичних осіб, у тому числі на складах тимчасового зберігання; безоплатне зберігання речей та вантажів;
- надання послуг з перевезення пасажирів і вантажів автомобільним транспортом загального користування

ТОВ несе відповідальність за екологічну чистоту наданих ним послуг, виконаних робіт та продукції. На ринку України компанія присутня більше 30 років. Вона відома як надійний партнер та постачальник якісних будівельних матеріалів. Основними замовника продукції є такі компанії як ТОВ «Шляховик-97», ТОВ «БОСС ТЕХНОЛОДЖИ», ТОВ «Кривбастрасбуд», ТОВ «Вайт», а

також невеликі компанії, приватні підприємці, фермера та фізичні особи.

Основні організаційно-економічні показників діяльності ТОВ «Нерудбудматеріали» згруповані у таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

**Організаційно-економічні показники діяльності
ТОВ «Нерудбудматеріали»**

Показники	Періоди, тис.грн				
	2020 рік	2021 рік	2022 рік	2023 рік	2024 рік
Кількість персоналу	-	32	22	15	14
Дохід (тис грн)	48 586	66 104	9 116	12 585	14 737
Чистий прибуток (тис грн)	2 215	10 301	263	8	61
Активи (тис грн)	9 402	19 191	13 273	9 303	10 945
Гроші та їх еквіваленти (тис грн)	313	2 903	155	150	160
Довгострокові зобов'язання (тис грн)	-	-	-	-	-
Поточні зобов'язання (тис грн)	3 418	2 844	9 829	7 107	8 674
Власний капітал (тис грн)	5 984	16 346	3 445	2 197	2 271

Джерело: [42]

Згідно з показниками таблиці 1.2 видно, що обсяг отриманого доходу мав тенденцію до різкого спаду починаючи з 2022 року (66 104,0 т.грн), а у 2024 році його показник зменшився майже на 78% та склав 14 737,0 т.грн. Найнижчий показник доходу мало товариство у 2022 році - 9 116 т.грн.

У зв'язку з негативною динамікою чистого доходу, аналогічна ситуація спостерігалася з показником чистого прибутку – тенденція до суттєвого зменшення. Так, чистий прибуток у 2024 році склав 61 т.грн, у 2023 році - 8 т.грн. У порівнянні з 2021 роком (10301,0 т. грн.) відбулося зменшення на 99%

та 99,9% - відповідно.

Залишок грошових коштів на поточному рахунку підприємства на 2024 рік становив 160,0 т.грн. Зменшення відбулося на 94,4% у порівнянні з 2022 роком (2 903,0 т.грн).

Негативна тенденція спостерігається за кредиторською заборгованістю, показник якої за 2024 рік у порівнянні з 2021 роком зріс на 5830,0 т.грн. (або на 67,21%).

Середньооблікова чисельність штатних працівників за останні чотири роки поступово зменшувалася: з 32 чол. у 2021 році до 14 чол. у 2024 році, тобто на 18 чол. з темпом зниження 56,0 %. Всі зміни трудових показників призвели і до зменшення фонду оплати праці.

Таким чином, за останні 4 роки у товариства спостерігається тенденція до зниження результативних показників діяльності.

Підприємство самостійно визначило облікову політику згідно з вимогами Національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Облікова політика підприємства затверджена керівництвом в наказі та застосовується таким чином, щоб фінансові звіти повністю відповідали всім вимогам Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та кожного конкретного положення (стандарту). Використовують насамперед ті підходи та методи обліку, які передбачені Національними положеннями (стандартами) та найбільш адаптовані до діяльності підприємства.

1.3 Документування операцій з обліку утримань із заробітної плати

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи. В Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» наведено таке визначення: «первинний документ – документ, який містить відомості про господарську операцію» [29] та містяться основні вимоги до складання первинних документів (додаток Г).

Функцію первинних документів для податкових утримань виконують

виключно «внутрішні» документи, тобто документи, складені на підприємстві. Оскільки інформація, необхідна для розрахунку сум обов'язкових утримань, міститься в розрахункових або розрахунково-платіжних відомостях (дод. Д), в розрахунковому листі (дод. Е) кожного працівника, які в даному випадку виконують функцію первинних документів. В них частіше всього і виконується такий розрахунок. А від того, як будуть складені відомості, в значній мірі залежить точність розрахунків.

Щодо інших утримань, то обов'язково має бути документ-підстава, зокрема ним може бути:

- лист виконавчої служби з посиланням на рішення суду. Наприклад, щодо штрафу, який має сплатити працівник;
- затверджений протокол інвентаризаційної комісії та наказ керівника про затвердження результатів інвентаризації та утримання сум нестач з матеріально відповідальних осіб. Аналогічні документи можуть бути використані при відшкодуванні матеріальної шкоди.

Часто утримання із заробітної плати здійснюються за бажанням самого працівника для погашення його заборгованості перед підприємством (наприклад, за отриманою позикою) або перед третіми особами (наприклад, для погашення суми товарного кредиту або для виконання зобов'язань перед страховими організаціями). Обов'язковим документом в цьому випадку є заява працівника, складена в довільній формі.

Приклади добровільних відрахувань із зарплати, які здійснюються на підставі заяви працівника:

- профспілкові внески;
- аліменти як додаткові до обов'язкових або єдині, якщо обов'язкові аліменти судом не призначались;
- страхові платежі за добровільне пенсійне страхування, страхування життя, майнове страхування, медичне страхування тощо;
- платежі у благодійні фонди;
- пов'язані комісії за банківське обслуговування, поштові збори тощо.

Конкретними документами, на підставі яких здійснюється відрахування із заробітної плати, можуть бути:

- наказ (розпорядження) роботодавця (у разі покриття заборгованості працівника підприємству, на якому він працює);
- будь-які виконавчі документи – наприклад, виконавчі листи, що видаються судами, ухвали та постанови судів у цивільних, господарських, адміністративних та кримінальних справах, виконавчі написи нотаріусів;
- письмове доручення працівника роботодавцю на перерахування частини свого заробітку на користь суб'єкта підприємницької діяльності, що продав працівникові товар у кредит.

Зокрема, відрахування із заробітної плати працівників для покриття їх заборгованості підприємству, де вони працюють, можуть провадитись за наказом (розпорядженням) роботодавця:

- для повернення авансу, виданого в рахунок заробітної плати;
- для повернення сум, зайво виплачених внаслідок лічильних помилок;
- для погашення невитраченого і своєчасно не поверненого авансу, виданого на службове відрядження або переведення до іншої місцевості;
- на господарські потреби, якщо працівник не оспорує підстав і розміру відрахування.

Наказ (розпорядження) роботодавця щодо утримання із зарплати для погашення заборгованості працівника за своєчасно не поверненими сумами авансу, виданого на відрядження або під звіт, є правомірним в тому випадку, коли для його видання виконано дві умови.

Перше – працівник не оспорує підстави та розмір відрахувань.

Друге – не минув строк в один місяць з дня, встановленого для повернення авансу. Згоду працівника на проведення утримань фіксують письмово.

Якщо хоча б одну з умов не дотримано, роботодавець не має права видавати наказ (розпорядження) про утримання і, відповідно, проводити таке утримання. Але роботодавець може звернутися до суду з позовом (див. п. 4 ч.

1 ст. 232 КЗпП). Для цього роботодавцю відведено строк в один рік з дня виникнення права на утримання відповідних сум.

У цих випадках роботодавець вправі видати наказ (розпорядження) про відрахування не пізніше одного місяця з дня закінчення строку, встановленого для повернення авансу, погашення заборгованості або з дня виплати неправильно обчисленої суми.

Аліменти утримуються на підставі документа, за яким їх потрібно вираховувати з доходу працівника. Найчастіше застосовуються документи, які наведені у таблиці 1.3.

«Виконавчий лист - це документ, спрямований на примусове виконання рішення суду» [30].

Таблиця 1.3

Підтвердні документи для утримання аліментів

Вид аліментів	Документ-підстава для утримання аліментів
добровільні	заява від працівника
умовно добровільні (на основі заяви отримувача)	заява отримувача та виконавчий лист
примусові	постанова судового виконавця (державного/приватного) на основі виконавчого листа

Джерело: [18]

Згідно зі ст. 21 Закону про виконавче провадження, виконавчий лист повинен бути пред'явлений до виконання протягом усього періоду, на котрий призначено платежі. Примусовим виконанням рішення суду займається виконавча служба (а точніше, управління Міністерства юстиції).

Коли підприємство отримає виконавчий лист і розпорядження, його зобов'язано повернути державному виконавцю заповнене повідомлення про його отримання (корінець від розпорядження). Заповнюється цей корінець головним бухгалтером підприємства, підписується та завіряється печаткою підприємства.

На зворотній стороні виконавчого листка робиться позначка про останню суму утримання стягнення та дату переказу, наявність боргу і дату

звільнення, яка завіряється підписом відповідальної особи і скріпляється печаткою.

«Виконавчий лист на підприємстві зберігається у вогнетривких шафах або сейфах нарівні з грошовими документами. Видача його боржнику (чи будь-якій іншій особі) на руки заборонена. Крім того, виконавчий лист реєструється у Журналі реєстрації виконавчих листів, що ведеться на підприємстві (дод. Ж).

Отже, підставою для формування бухгалтерських записів щодо утримань із заробітної плати слугують правильно оформленні первинні документи. Функцію первинних документів щодо сум податкових утримань виконують розрахунково-платіжні відомості та розрахункові листи так як вони містять інформацію необхідну для розрахунку. Документами, на підставі яких здійснюється проведення неподаткових утримань є заява працівника, наказ (розпорядження) роботодавця, будь-які виконавчі документи та ін.

1.4 Розрахунок й бухгалтерський облік утримань із заробітної плати та відображення у фінансовій звітності

До складу податкових утримань, згідно чинного законодавства включаються: податок на доходи з фізичних осіб; військовий збір; податку на доходи фізичних осіб з суми виданих під звіт чи вчасно неповернених коштів.

Податок з доходів фізичних осіб утримують із заробітної плати працівника з урахуванням:

- категорії її отримувача – має він право на податкову соціальну пільгу (ПСП) чи немає;
- форми нарахованої зарплати – грошової чи негрошової.

ПДФО утримують із заробітної плати працівників та прирівняних до неї виплат, а також лікарняних, у розмірі 18% (п. 167.1 Податкового кодексу України). Суму цього податку визначають за загальною формулою:

$$\text{ПДФО} = (\text{ЗП} - \text{ПСП}) \times 0,18, (1.1.)$$

де:

ЗП – сума нарахованої зарплати за місяць (вся – як за першу, так і за другу половину місяця);

ПСП – це податкова соціальна пільга та сума, на яку зменшується база нарахування ПДФО із заробітної плати.

Види виплат заробітної плати, до яких застосовуються правила оподаткування ПДФО та військовим збором наведено у додатку З.

Розмір ПСП і граничний розмір доходу для її застосування у 2025 році наведено у додатку И. ПСП становить 50% розміру прожиткового мінімуму (ПМ) для працездатної особи (у розрахунку на місяць), який діє на 01 січня звітного року (пп. 169.1.1 ПКУ). У 2024 та 2025 році ПСП становить 1514 грн (3028,00 грн \times 0,5, де 3028 грн – це прожитковий мінімум працездатної особи на 01 січня 2025 року).

Однак ПСП застосовується не завжди, а лише, коли заробітна плата за місяць не перевищує суми, яка дорівнює розміру місячного ПМ для працездатної особи на 01 січня звітного податкового року, помноженого на 1.4 та округленого до найближчих 10 грн (пп. 169.4.1 ПКУ). У 2025 році максимальний розмір доходу для застосування ПСП у звичайній ситуації становить 4240 грн (3028,00 грн \times 1,4).

Отже, якщо у 2024 та 2025 році $\text{ЗП} > 4240$ грн, то формула розрахунку податку на доходи з фізичних осіб із заробітної плати приймає вигляд:

$$\text{ПДФО} = \text{ЗП} \times 0,18$$

Щодо ПСП «на дітей», – то за наявності 2-х та більше дітей збільшується не лише ПСП, але й максимальний рівень доходу для отримання ПСП, який також множаться на кількість дітей. Таким чином, ПДФО з заробітної плати у слід утримувати із застосуванням ПСП. Наведемо ці розміри у табл. 1.4[43]

Мета військового збору – збільшити фінансування видатків на оборону України, зокрема фінансування ЗСУ. У 2024 році військовий збір збільшили вперше з часу його появи.

Об'єктом нарахування військового збору є доходи, визначені статтею 163 ПКУ, зокрема, загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід. Передусім це зарплата (основна, так і додаткова, інші заохочувальні виплати та компенсаційні виплати), лікарняні (оплата перших 5 днів непрацездатності за рахунок роботодавця та допомога по тимчасовій непрацездатності за рахунок ПФУ), винагорода за ЦПД, вихідна допомога при звільненні, орендні платежі, дивіденди, додаткові блага тощо.

При нарахуванні військової збір майже завжди нерозривно пов'язаний з податком на доходи фізичних осіб (ПДФО). Так, ВЗ у переважній більшості випадків сплачується у «нерозривній парі» з ПДФО: якщо сплачується ПДФО, то сплачується й ВЗ. Якщо дохід ПДФО не оподатковується (або за нульовою ставкою), – ВЗ також немає.

Таблиця 1.4

Податкова соціальна пільга на дітей 2025 року

Кількість дітей		Граничний дохід для застосування ПСП, грн	ПСП, грн		
всього	з інвалідністю		для працівника одиної матері/батька	для іншого працівника	
				всього	у т. ч. на дитину (діток) з інвалідністю
1	2	3	4	5	6
2	-	8480,00	4542,00	3028,00	-
2	1			3785,00	2271,00
2	2			4542,00	4542,00
3	-	12720,00	6813,00	4542,00	-
3	1			5299,00	2271,00
3	2			6056,00	4542,00
3	3			6813,00	6813,00
4	-	16960,00	9084,00	6056,00	-
4	1			6813,00	2271,00
4	2			7570,00	4542,00
4	3			8327,00	6813,00
5	-	21200,00	11355,00	7570,00	-

5	1			8327,00	2271,00
5	2			9084,00	4542,00
5	3			9841,00	6813,00
6	-	25440,00	13626,00	9084,00	-
6	1			9841,00	2271,00
6	2			10598,00	4542,00
6	3			11355,00	6813,00

Джерело: [14]

«ПДФО та ВЗ можуть мати різну базу при розрахунку у ситуаціях:

- застосування ПСП;
- виплати (видачі, отримання) доходу у натуральній формі.

Військовий збір відраховується із зарплати за ставкою 5% (1,5%), тобто формула його розрахунку має:

$$ВЗ = ЗП \times 0,05 \text{ (або } 0,015) \text{ (1.2.)}$$

Таким чином, при утриманні військового збору не застосовується ПСП. Військовий збір, як і ПДФО сплачуються при виплаті зарплати.

Розглянемо на прикладах утримання із заробітної плати військового збору та податку на доходи фізичних осіб за періоди 2024 та 2025 років, які наведені у роз'ясненнях фахівців в електронних виданнях [4,5,24, 43,45].

Приклад 1. Утримання ПДФО та ВЗ із заробітної плати.

Трьом працівникам встановлено посадовий оклад 8000,00 грн. Працівнику Авраменко А. встановлено неповний робочий час 4 год на день. Він подав заяву про застосування ПСП на загальних підставах (1514,00 грн). Працівник Василенко Б. подав заяву про застосування ПСП як самотній батько, що має троє діточок. Працівниця Доценко В. подала заяву про застосування ПСП як особа, що має троє дітей, одному з яких встановлено інвалідність. Працівники відпрацювали усі робочі дні і їм нараховано зарплату з розміру посадового окладу. Обчислення суми ПДФО і ВЗ та суму зарплати

до виплати наведемо у таблиці 1.5.

Отже, при визначенні суми утримання ПДФО потрібно контролювати щоби сума зарплати не перевищувала граничний розмір доходу для застосування ПСП, адже в разі перевищення – розмір ПДФО для цих працівників буде більшим, оскільки заробітна плата не зменшується на суму ПСП.

Приклад 2. Працівнику нарахована зарплата за січень 2025 року у сумі 10000 грн. (ПСП відсутня). Розрахуємо ПДФО, ВЗ й суму до виплати «на руки»:

- ПДФО : $10000 \text{ грн} \times 0,18 = 1800,00 \text{ грн}$ (ПСП відсутня, так як 10000 грн > 4240 грн);
- ВЗ : $10000 \text{ грн} \times 0,05 = 500 \text{ грн}$.

Заробітна плата до видачі: $10000 - 1800 - 500 = 6700 \text{ грн}$.

Приклад 3. Працівнику за грудень 2024 року нараховано зарплату в сумі 25700 грн, зокрема, оклад 15000 грн та щомісячна премія 10700 грн.

До такої нарахованої зарплати буде застосована нова збільшена ставка військового збору 5%. Із всієї нарахованої суми буде утримані такі податки та збори:

- ПДФО: $25700 \times 18\% = 4626 \text{ грн}$.
- ВЗ: $25700 \times 5\% = 1285 \text{ грн}$.

Працівнику за грудень належить така сума до видачі: $25700 - 4626 - 1285 = 19789 \text{ грн}$.

Приклад 4. Працівниці, яка утримує 2-х дітей, за грудень 2024 року нараховано зарплату в розмірі 8000 грн. Така працівниця має право на застосування ПСП «на 2-х неповнолітній дітей» (заява та підтвердні документи надані).

При утриманні ПДФО до зарплати працівниці буде застосована ПСП в розмірі $1514 \times 2 = 3028 \text{ грн}$, адже розмір її зарплати не перевищує граничний розмір, який дає право на застосування пільги ($4240 \text{ грн} \times 2 = 8480 \text{ грн}$). А ось при утриманні військового збору ПСП не буде застосована. Із нарахованої

суми зарплати будуть утримані податки та збори в такому розмірі:

- ПДФО: $(8000 - 3028) \times 18\% = 894,96$ грн,
- ВЗ: $8000 \times 5\% = 400$ грн.

Працівниці за грудень належить така сума до видачі: $8000 - 894,96 - 400 = 6705,04$ грн.

Утримуючи ПДФО та ВЗ із зарплати потрібно враховувати, що до суми зарплати з метою її оподаткування прирівняна:

- оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності;
- допомога по тимчасовій непрацездатності.

Приклад 5. Працівник знаходився на лікарняному з 20.11.2024 по 06.12.2024 р. Лікарняний лист став готовим до сплати у грудні і в цьому ж місяці були нараховані лікарняні в сумі 11900 грн, в тому числі за дні тимчасової непрацездатності у листопаді 7700 грн, за дні тимчасової непрацездатності у грудні – 4200 грн.

Лікарняні оподатковуються військовим збором по періодах. До виплат (частини виплат), пов'язаних з тимчасовою втратою працездатності, у разі перебування платника податку на лікарняному в періоді до 1 грудня 2024 року, застосовується ставка військового збору 1,5 % незалежно від того, що нарахування (виплата, надання) будуть проведені у грудні 2024 року. Зазначені виплати (частини виплат) у разі перебування платника податку на лікарняному у періоді після 1 грудня 2024 року оподатковуються за ставкою військового збору у розмірі 5 %. Тобто в цій ситуації до частини лікарняних по 30.11.2024 включно застосовується ставка ВЗ 1,5%, а з 1 грудня – 5%.

Таким чином із лікарняних будуть утримані подати та зроби в такому розмірі:

- ПДФО: $11900 \times 18\% = 2142$ грн,
- ВЗ: лікарняні листопада 7700 грн $\times 1,5\% = 115,50$ грн, лікарняні грудня 4200 грн $\times 5\% = 210$ грн, всього утриманий ВЗ $325,50$ грн ($115,50 + 210$).

На руки працівник отримує таку суму лікарняних:

$11900 - 2142 - 325,50 = 9432,50$ грн.

Розглянемо приклади утримань з «декретних» виплат. Допомога по вагітності та пологах не є об'єктом нарахування ПДФО та ВЗ. Тому незалежно коли нараховані декретні, за який період, військовий збір, так як і ПДФО, утримувати не будуть на підставі пп. 165.1.1 ПКУ.

Приклад 6. Працівниці в грудні 2024 року нарахована допомога по вагітності та пологах за період відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами з 01.12.2024 по 05.04.2025 в розмірі 65646 грн.

Оскільки сума допомоги по вагітності та пологах не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу, то така сума не підлягає оподаткуванню військовим збором та ПДФО.

Тому працівниця «на руки» отримує всю суму нарахованої допомоги 65646 грн.

Приклад 7. Працівнику в листопаді 2024 року нараховані відпускні за період відпустити 25 листопада по 08 грудня 2024 року в сумі 11200, в тому числі за відпускні листопада 4800 грн, за відпускні грудня 6400 грн.

Відпускні були фактично нараховані у листопаді. До нарахованих відпускних за час перебування працівника у відпустці до 1 грудня 2024 року застосовується ставка військового збору 1,5%, а за час перебування працівника у відпустці після 1 грудня 2024 року застосовується ставка військового збору 5%. Військовий збір та ПДФО із відпускних буде нарахований в такому розмірі:

1. за відпускні листопада: ПДФО: $4800 \text{ грн.} \times 18\% = 864 \text{ грн.}$
ВЗ: $4800 \text{ грн} \times 1,5\% = 72 \text{ грн}$
2. за відпускні грудня: ПДФО: $6400 \text{ грн} \times 18\% = 1152 \text{ грн.}$
ВЗ: $6400 \text{ грн} \times 5\% = 320 \text{ грн.}$

Працівнику за грудень належить така сума до видачі:
 $(4800 + 6400) - (864 + 72 + 1152 + 320) = 8792 \text{ грн}$

Приклад 8. Працівнику в листопаді 2024 року нараховані зарплата за листопад в сумі 16000 грн та відпускні за період відпустити з 02 по 20 грудня 2024 року в сумі 14250 грн. Із всієї нарахованої суми був утриманий ВЗ в

розмірі 453,75 грн (30250 грн x 1,5%). В грудні нарахована зарплата за відпрацьовані дні склала 9000 грн.

В листопаді ВЗ був утриманий в розмірі 453,75 грн, в тому числі:

- із зарплати 16000 грн x 1,5% = 240 грн
- із відпускних грудні 14250 грн x 1,5% = 213,75 грн.

Оскільки відпускні нараховані за дні відпустки після 1 грудня, то ВЗ утримується за новою ставкою 5%, навіть незважаючи, що фактично вони були нараховані у листопаді 2024, коли Закон № 4015 ще не надбав чинності. Тобто ВЗ мав бути утриманий в сумі: 14250 грн x 5% = 712,50 грн.

Тобто потрібно доутримати військовий збір в сумі 712,50 – 213,75 = 498,75 грн. Крім того із зарплати грудня ВЗ буде утриманий в сумі 9000 грн x 5% = 450 грн.

Перерахунок ВЗ необхідно проводити у грудні 2024 року. Суму військового збору, що підлягає утриманню із зарплати за грудень 2024 року (450 грн), необхідно збільшити на суму недоплати (498,75 грн). Тобто фактична сума ВЗ, що буде утримана в грудні дорівнює 948,75 грн (450+498,75).

Приклад 9 (матеріальна допомога). Працівнику за січень 2025 року була нарахована матеріальна допомога на вирішення соціально-побутових питань у сумі 5000 грн. Розрахуємо суму ПДФО, ВЗ й обчислимо суму до видачі працівнику.

Матеріальна допомога на вирішення соціально-побутових питань не оподатковується ПДФО у сумі сукупно у розмірі, що не перевищує 4240 грн у 2025 році. Таке обмеження виходить з пп. 170.7.3 ПКУ «...не включається до оподаткованого доходу сума нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, що надається резидентами – юридичними особами на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного розміру доходу, до якого застосовується податкова соціальна пільга. Кількість виплат такої допомоги працівникам протягом року не обмежується» [28]. Сума перевищення вказаного доходу

оподатковується у джерела виплати на загальних підставах.

Отже, нараховані 5000 грн матеріальної допомоги працівнику у даному разі оподатковуються ПДФО та ВЗ лише у сумі, що перевищує ліміт, тобто:

$$5000 - 4240 = 760 \text{ грн}$$

Отже, ПДФО обчислюється лише на різницю перевищення:

$$760 \text{ грн} \times 0,18 = 136,80 \text{ грн}$$

$$\text{Розрахунок ВЗ має вигляд: } 760 \text{ грн} \times 0,05 = 38,00 \text{ грн}$$

Тоді сума до видачі матеріальної допомоги працівнику виходить:

$$5000 - 136,80 - 38 = 4825,20 \text{ грн}$$

Бухгалтерські проведення для обліку податкових утримань із зарплати наведено у таблиці 1.6.

Таблиця 1.6

Бухгалтерський облік податкових утримань із заробітної плати

Зміст господарської операції	Бухгалтерський запис		Сума, грн
	Дебет	Кредит	
1.Нарахована заробітна плата	23,91,92,93	661	123220,017
2.Утримання із зарплати працівника суми ПДФО	661	641/ПДФО	22179,60
3.Утримання із зарплати працівника суми військового збору	661	642/ВЗ	1848,00
4.Утримана із зарплати працівника його заборгованість перед підприємством за не повністю витрачену отриману підзвітну суму	661	372	0,0
5.Утримання із зарплати ПДФЗ коли: - співробітник відзвітував і/або повернув до каси невитрачені авансові кошти після спливу граничного строку - минув граничний строк звітування чи повернення невикористаної частини авансу	661	641/ПДФО	0,0

Джерело: складено за даними ТОВ «Нерудбудматеріали»

Для формування бухгалтерських записів використаний реєстр бухгалтерського обліку «Аналіз за рахунком 661» ТОВ «Нерудбудматеріали» (додаток К). Для обліку податкових утримань, відповідно до Інструкції з використання плану рахунків [9] використано рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами», який «призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету, включаючи

податки з працівників підприємства, та за фінансовими санкціями, що справляються в дохід бюджету». Порядок справляння таких платежів регулюється чинним законодавством.

«За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом - належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо» [9].

Для обліку утримань з ПДФО підприємство використовує субрахунок 641 «Розрахунки за податками» та аналітичний рахунок 641/ПДФО.

Для обліку утримань з ВЗ підприємство використовує субрахунок 642 «Розрахунки за обов'язковими платежами» аналітичний рахунок 642/ВЗ.

Розглянемо випадки в яких законодавство дозволяє роботодавцю проводити утримання із зарплати працівника, крім обов'язкових (податкових):

1) які проводяться з метою забезпечення виконання зобов'язань перед третіми особами (наприклад, виплати за виконавчими документами);

2) із зарплати працівників для погашення заборгованості підприємству, де вони працюють.

Розглянемо правові основи стягнення аліментів та порядок їх відображення в обліку.

Аліментні зобов'язання батьків і дітей є конституційними обов'язками, адже впливають зі встановленого ст. 51 Основного закону України обов'язку батьків утримувати дітей до їхнього повноліття та зобов'язань дітей піклуватися про своїх непрацездатних батьків. Більшість правових норм щодо підстав і порядку призначення аліментів містить Сімейний кодекс України. Аліменти можуть призначатися на утримання дітей, батьків, одного з подружжя тощо (додаток Л).

З погляду бухгалтера підприємства аліменти можуть виплачуватися в різних формах та різними способами (рис. 1.2).

Мінімальний розмір аліментів наразі на одну дитину не може бути

меншим ніж 50% прожиткового мінімуму для дитини відповідного віку, як зазначено у ч. 2 ст. 182 Сімейного кодексу України (СКУ). Мінімальний розмір аліментів наразі на одну дитину у 2025 році наведено у таблиці 1.7. Усі цифри пораховано на основі показників Закону про держбюджет 2025 [31].

Таблиця 1.7

Мінімальний гарантований розмір аліментів у 2025 році

Вік дитини, <i>років</i>	Мінімальний гарантований розмір аліментів для відповідного віку, <i>грн:</i>
до 6 років	1281,50
6-18	1598
18-23*	1514

* за ч. 1 ст. 199 СКУ це теж діти, які мають право на аліменти, але за умови, що вони продовжують навчання (форма будь-яка – денна, заочна тощо). Так як вони повнолітні, то в основу розрахунку береться прожитковий мінімум для працездатних осіб

Джерело: [18]

Існують два мінімальних розміри аліментів:

1. Мінімально гарантований розмір. Це гарантована державою сума, нижче якої платити взагалі не можна, а якщо платник аліментів зник, то тоді такі аліменти на мінімально гарантованому рівні має сплачує держава замість такого зниклого платника. Потім, коли платник знаходиться, він на основі судового рішення та виконавчого листа відшкодовує державі сплачені «за нього» суми, разом з винагородою судового виконавця. Також така сума може призначатися судом за малого доходу платника аліментів;

Мінімально рекомендований розмір. Це 100% показників прожиткового мінімуму для відповідних вікових груп. Такі суми зазвичай встановлюються судом, якщо дозволяють доходи платника. Якщо у виконавчому листі розмір аліментів вказаний як частина доходу, але не нижче їхнього мінімального рекомендованого розміру, то необхідно керуватися даними таблиці 1.8.

Таблиця 1.8

Мінімальний рекомендований розмір аліментів на дитину у 2025 році

Вік дитини, <i>років</i>	Мінімальна рекомендована сума утримання аліментів за періодами, <i>грн:</i>
до 6 років	2563

6-18	3196
18-23	3028

Джерело: [18]

Для бухгалтера має значення лише розмір аліментів, зазначений у підтвердному документі (виконавчому листі), тобто вказаний там відсоток доходу чи певна фіксована сума.

Бухгалтер керується при нарахуванні аліментів виключно виконавчим документом. Якщо аліменти вийшли меншими за мінімальний гарантований рівень, слід ретельно ознайомитися з покладеним в основу розрахунку виконавчим документом. Наприклад, там може вказано, що аліменти стягуються «у розмірі $\frac{1}{4}$ доходу, але не менше 50% прожиткового мінімуму для дитини відповідного віку» – у такому разі бухгалтеру дійсно треба збільшити суму аліментів до мінімальної.

Окрім розміру аліментів, є ще один показник, на який слід звернути увагу бухгалтеру, – вік дитини, аби не прогавити й не утримати аліменти за лишні місяці» [18].

Розглянемо приклади розрахунку аліментів на дитину у 2025 році, які пропонуються експертами [18]:

Приклад 1. (обрання розміру аліментів, аналіз виконавчого листа). Працівник у січні 2025 року, що має оклад 7732 грн (14-й тарифний розряд ЄТС), працює на 0,5 ставки та сплачує аліменти $\frac{1}{4}$ розміру доходу на дитину віком 5 років. Його дохід за місяць без ПДФО 18% та військового збору 1,5% виходить:

$$7732 \text{ грн} \times 0,5 \times 0,77 = 2976,82 \text{ грн}$$

Аліменти виходять 744,21 грн (= 2976,82 грн \times 1/4). У січні 2025 року це менше за мінімальний гарантований розмір аліментів для дитини такого віку на 537,29 грн (= 1281,50 – 744,21).

Яку суму аліментів нарахувати бухгалтеру – 537,29 грн чи 1281,50 грн – залежить від формулювання у виконавчому листі. Якщо там «1/4 доходу, але не менше мінімального гарантованого розміру аліментів дитини відповідного віку», то тоді треба утримати 1281,50 грн. Якщо ж у виконавчому листі сказано

просто «1/4 доходу» – слід взяти 537,29 грн.

Якого б розміру аліменти не виходили при розрахунку, але існує ще одне обмеження – загальний розмір усіх утримань при кожній виплаті зарплати при стягненні аліментів на неповнолітніх дітей не може перевищувати 70% [18]. Дане обмеження стосується не тільки аліментів, але й матеріальної шкоди, яку заподіяв працівник. При цьому в утриманнях разом з аліментами слід враховувати ще й комісію (банківську чи поштового оператора), якщо вона є. Спосіб переказу коштів може бути зазначений у виконавчому листі.

Однак 70% – це «найбільш максимальне» обмеження. Справа в тому, що є й менші, але дещо для інших ситуацій, а саме:

– 50% – якщо утримуються повнолітні діти (18-23 роки) або вагітна дружина;

– 100% – за заявою працівника про утримання всієї суми аліментів (ч. 3 ст. 187 СКУ).

У разі застосування обмеження щодо розміру утримання виникає заборгованість, адже існуюча сума понад обмеження як зобов'язання «не списується», – воно залишається. Цю суму треба утримати з майбутніми доходами працівника. Або ж є інший варіант – працівник повинен написати заяву на додаткове утримання, що дозволить вийти за вказані вище обмеження і це не буде вважатися порушенням КЗпП.

Однак є ще одне обмеження на максимальний розмір аліментів, окрім % від зарплати, – це 10 прожиткових мінімумів для дитини відповідного віку [27]. Значення цього обмеження для дітей відповідного віку наведено у таблиці 1.8.

Таблиця 1.8

Максимальний розмір аліментів на дитину у 2025 році

Вік дитини, років	Максимально можливий розмір аліментів, грн:
до 6 років	25630
6-18	31960
18-23	30280

Джерело: [18]

Базою утримання аліментів є усі види заробітку – як за основною роботою, так і за роботою за сумісництвом. В першу чергу, це зарплата.

Перелік видів доходів, які враховуються при визначенні розміру аліментів на одного з подружжя, дітей, батьків, інших осіб, який затверджений постановою КМУ від 26.02.1993 р. № 146[36]. Доплати і надбавки у заробітній платі, премії, відпускні – враховується все. Є доходи працівника, з яких аліменти не утримуються (п. 12 Постанови № 146) (додаток М).

Для визначення бази для утримання аліментів попередньо від суми заробітку працівника при утриманні аліментів слід відняти: ПДФО; військовий збір (ВЗ).

Аліменти утримуються з місячного заробітку при його нарахуванні у наступній послідовності:

$$\text{АЛІМЕНТИ} = (\text{заробіток працівника} - \text{ПДФО} - \text{ВЗ}) \times \% \text{ аліментів з виконавчого листа} \quad (1.3)$$

$$\text{ЗАРОБІТОК ПРАЦІВНИКА} = \text{зарплата за місяць} + \text{винагорода за ЦПД} + \text{лікарняні} + \text{інші виплати} \quad (1.4)$$

При знаходженні бази для аліментів від суми заробітку віднімаються лише обов'язкові утримання, якими на сьогодні є лише ПДФО та ВЗ. Це значить, що спершу треба утримати ПДФО, ВЗ, аліменти. І лише потім, якщо вистачає суми, утримувати добровільні внески до різних фондів чи профспілки.

Якщо утримують аліменти на кількох дітей і розмір аліментів різний, а чистої зарплати для утримання аліментів не вистачає, то аліменти утримуються пропорційно сумі, яку потрібно сплатити кожному отримувачу. Тобто так само, як під час утримання аліментів за виконавчими документами для стягувачів однієї черги.

Розглянемо, як це відбувається, на такому прикладі.

Приклад 2 (розрахунок аліментів, 3 дитини, 2 шлюби). Працівнику за січень 2025 року нарахували зарплату в сумі 11640,00 грн. На повнолітніх дітей за:

– першим шлюбом (постанова виконавця № 1) призначено аліменти у розмірі 1/4 доходу працівника (вік дитини 19 років, продовжує вчитися), але не менше гарантованого мінімального їхнього розміру на дитину;

– другим шлюбом (постанова виконавця № 2) призначено аліменти у розмірі 1/3 доходу працівника (вік дітей 5 і 9 років), але не менше гарантованого мінімального їхнього розміру на дитину.

Виходить, що зарплатою працівника є сума 11640 грн, а база для нарахування аліментів – 8962,80 грн. Розрахунок наведемо у таблиці 1.9.

Утримання аліментів відображається у бухгалтерському обліку за субрахунком 685 «Розрахунки з іншими кредиторами». За цим рахунком, відповідно до Інструкції з використання Плану рахунків... [9, 27], «ведеться облік операцій, які не передбачені для обліку на інших субрахунках рахунку 68 «Розрахунки за іншими операціями», а саме: з різними організаціями за операціями некомерційного характеру (учбовими та науково-дослідними закладами тощо); за іншими операціями. Аналітичний облік розрахунків з іншими кредиторами ведеться окремо за підприємствами, організаціями, установами та фізичними особами, з якими здійснюються розрахунки».

До цього синтетичного субрахунку можна ввести аналітичний рахунок «Аліменти». Проводки для операцій з нарахування зарплати, утримання ПДФО, ВЗ і аліментів наведемо у таблиці 1.10.

Факти, розкрадань, нестач, знищення (псування) матеріальних цінностей є досить типовим явищем для українських підприємств. При цьому виникає питання хто і в якому розмірі повинен відшкодувати виявлені крадіжки, нестачі, псування.

Таблиця 1.10

Облік операцій з обліку обов'язкових утримань із заробітної плати

Господарські операції	Дт	Кт	Сума, грн
1. Нарахована зарплата	23, 91, 92, 93	661	11640,00
2. Утриманий ПДФО (18%)	661	641	2095,20
3. Утриманий ВЗ (5%)	661	642	582,00
4. Утримані аліменти за постановою виконавця:	661	685	

Господарські операції	Дт	Кт	Сума, грн
5. № 1			2240,70
6. № 2			2987,60
7. Виплачена зарплата працівнику	661	311	3734,50
8. Сплачений ЄСВ	651	311	2560,80
9. Сплачений ПДФО	641	311	2095,20
10. Сплачений ВЗ	642	311	582,00
11. Виплата аліментів дітям за постановою виконавця № 1	685	311	2240,70
12. Виплата аліментів дітям за постановою виконавця № 2	685	311	2987,60

Джерело: [18]

Покриття працівниками шкоди у розмірі, що не перевищує середнього місячного заробітку, відбувається за розпорядженням власника чи уповноваженої ним особи, а в інших випадках – шляхом подання власником позову до районного (міського) суду.

При розкраданні, нестачі, знищенні чи псуванні цінностей розмір шкоди визначається за цінами місцевості на день відшкодування збитків.

Для бухгалтерського обліку таких операцій використовується субрахунок 375 «Розрахунки за відшкодування завданих збитків». Цей рахунок, відповідно до Інструкції з використання Плану рахунків... [9,27], «призначений для розрахунків за шкоду, заподіяну в результаті нестач і витрат від псування цінностей, нестач і крадіжок готівки». Утримання проводяться на підставі протоколу засідання інвентаризаційної комісії та наказу керівника підприємства.

Приклад 3. Через необережність під час виконання службових обов'язків працівником на складі зіпсувалася сировина (її собівартість — 5000 грн). Свого часу сировина була придбана з ПДВ, і підприємство збільшило податковий кредит на 1000 грн вхідного податку. Тож, під час списання запасів було нараховано компенсуючі податкові зобов'язання та складено зведену податкову накладну, датовану останнім днем звітного місяця.

Працівник визнав вину й запропонував відшкодувати збитки, надавши підприємству подібні ТМЦ загальною вартістю 5000 грн. Адміністрація

підприємства погодилася на таку компенсацію. Бухгалтерський облік наведених операцій представлено у таблиці 1.11.

Таблиця 1.11

**Облік операцій з відшкодування збитків працівником шляхом
передання рівноцінного майна**

Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн
	Дт	Кт	
1. Виявлено псування сировини	947	201	5000,0
2. Нараховано компенсуючі податкові зобов'язання за п. 198.5 ПКУ	947	642/ПДВ	1000,0
3. Показано заборгованість на позабалансовому рахунку до встановлення винної особи	072	—	5000,0
4. Установлено особу, винну в псуванні ТМЦ	375	716	5000,0
5. Списано заборгованість із позабалансового рахунка	—	072	5000,0
6. Відшкодовано працівником збитки шляхом надання рівноцінних ТМЦ	201	375	5000,0

Джерело : [28].

Аналітичний облік ведеться за прізвищами винних осіб та рухом заборгованості за заподіяну шкоду (сальдо на початок місяця, дебетовий і кредитовий обороти і сальдо на кінець місяця).

Ще існує безліч підстав щодо утримань з ініціативи працівника, зокрема, утримання на підставі письмової заяви за комунальні платежі, погашення кредиту, вартість харчування, утримання за індивідуальне соціальне та медичне страхування, утримання на благодійність та ін. Бухгалтерський облік утримань із заробітної плати за різних ініціатив працівника наведено у табл. 1.12.

Таблиця 1.12

**Бухгалтерський облік утримань із заробітної плати за різних
ініціатив працівника**

Зміст господарської операції	Бухгалтерський запис	
	Дебет	Кредит

1. Утримання із зарплати працівника страхового внеску у випадку добровільного страхування	661	65 4
2. Утримання із зарплати працівника страхового внеску в разі добровільного страхування його майна	661	65 5
3. Утримання із зарплати працівника вартості путівки в санаторій (будинок відпочинку, пансіонат)	661	331
4. Утримання із зарплати працівника у погашення отриманої ним позики (частини позики)	661	377
5. Утримана із зарплати працівника-засновника господарського товариства сума, що направляється на погашення його заборгованості по внесках в статутний капітал	661	46
6. Утримана із зарплати працівника сума (частина суми) грошових коштів, перерахованих підприємством: 01) за навчання працівника (або дитини працівника) в учбовому закладі; 02) за лікування працівника в медичній установі; 03) за мешкання в гуртожитку підприємства; 04) за перебування на базі відпочинку (у пансіонаті), що належить підприємству (без оформлення путівки); 05) за перебування дитини в дитячому садку або дитячому таборі (без оформлення путівки)	661	685

Джерело: складено на основі [11]

Аліментні зобов'язання батьків і дітей є їх конституційними обов'язками. Для утримання аліментів для бухгалтера має значення лише розмір аліментів, зазначений у підтвердному документі (виконавчому листі). Базою утримання аліментів є усі види заробітку – як за основною роботою, так і за роботою за сумісництвом.

Для визначення бази для утримання аліментів попередньо від суми заробітку працівника при утриманні аліментів слід відняти: ПДФО; військовий збір. Утримання аліментів відображається у бухгалтерському обліку за субрахунком 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Ще поширені утримання з ініціативи працівника на підставі письмової заяви за комунальні платежі, погашення кредиту, вартість харчування, утримання за індивідуальне соціальне та медичне страхування, утримання на благодійність. З ініціатива підприємства - утримання розміру шкоди при розкраданні, нестачі, знищенні чи псуванні цінностей та ін.

Згідно із ЗУ «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»

«фінансова звітність це бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період» [29].

ТОВ «Нерудбудматеріали» віднесено до мікропідприємства. «Мікропідприємства - підприємства, показники яких на дату складання річної фінансової звітності за рік, що передує звітному, відповідають щонайменше двом із таких критеріїв:

1. балансова вартість активів – до 350 тис. євро включно;
2. чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) – до 700 тис. євро включно;
3. середня кількість працівників — до 10 осіб включно»

Форма фінансової звітності мікропідприємства №1-мс та 2-мс має стислу форму і поєднує в собі одразу Баланс і Звіт про фінансові результати (додаток Н, П). Фінансова звітність мікропідприємства складається за вимогами НПСБО 25 «Спрощена фінансова звітність» [22].

Звітним періодом для складання фінансової звітності є календарний рік. Проміжна фінансова звітність складається за результатами першого кварталу, першого півріччя, дев'яти місяців. Фінансова звітність має бути підписана керівником (власником) підприємства або уповноваженою особою у визначеному законодавством порядку і бухгалтером або особою, яка забезпечує ведення бухгалтерського обліку підприємства.

Інформація, наведена у фінансовій звітності, базується виключно на даних бухгалтерського обліку і має бути тотожна даним аналітичного та синтетичного обліку. Згідно зі ст.10 Закону про бухгалтерський облік для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності підприємства зобов'язані проводити інвентаризацію активів і зобов'язань, під час якої перевіряється і документально підтверджується їх наявність, стан і оцінка. Обов'язкове проведення інвентаризації, зокрема, передбачено перед складанням річної звітності.

Річна фінансова звітність має бути подана у строго відведені строки. Так,

річну фінансову звітність підприємства подають не пізніше 28 лютого року, наступного за звітним.

Проведені утримання як податкові так і не податкові приймають участь у формуванні дебіторської та кредиторської заборгованості та знаходять відображення у Фінансовому звіті малого підприємства (таблиця 1.13).

Таблиця 1.13

Відображення поточної дебіторської/кредиторської заборгованості у фінансовій звітності

Рахунок у Головній книзі	Стаття у Фінансовому звіті малого підприємства	
	Рядок статті	Сума, т.грн
37	1155	7279,2
64	1620	401,7
68	1690	5022,5

Джерело: складено на основі Фінансового звіту малого підприємства
ТОВ «Нерудбудматеріали»

За НП(С)БО 11 «Зобов'язання» у звітності всі поточні зобов'язання «відображаються за сумою погашення» [21], тобто у фінансовій звітності в розділі поточних зобов'язань відображається сума, що буде фактично сплачена при погашенні зобов'язання.

1.5 Облік утримань із заробітної плати в умовах використання інформаційних систем та технологій обліку

Одним з основних факторів, що впливає на вибір програмного засобу для базового підприємства є фінансові можливості підприємства. Тому, на підприємстві впроваджено програмний продукт BAS Бухгалтерія, який дає можливість вирішувати задачі різної направленості з прийнятними для підприємства характеристиками. Організація автоматизованого обліку

розрахунків з оплати праці працівникам на підприємстві здійснюється шляхом комплексного рішення з використанням програми «BAS Бухгалтерія».

Комплексне рішення дозволило автоматизувати обробку даних щодо обліку розрахунків з оплати праці в цілому по підприємству за всіма формами оплати праці, видами нарахувань і утримань, усіма розрахунками щодо середньодобової зарплати (лікарняні, відпускні й ін.).

Крім того, комплексне розв'язання завдання автоматизації обліку виплат працівникам забезпечує взаємозв'язок з іншими ділянками обліку на підприємстві (наприклад, Кадри, Документообіг, Облік витрат на виробництво), а також реалізує автоматизацію обробки інформації з обліку зарплати в місцях її виникнення (цех, бригада, адміністрація і в цілому по підприємству).

У свою чергу, комплекс задач по розрахункам з оплати праці працівникам функціонує в тісній взаємодії з ділянками обліку фінансово-розрахункових операцій, витрат на виробництво, зведеного обліку та складання звітності та підсистемою обліку й управління кадрами (рис.1.3).

Комплексом задач обліку фінансово-розрахункових операцій використовується інформація про нарахування заробітної плати, утримання із заробітної плати, виплата заробітної плати через касу та розрахунковий рахунок, нарахування та сплату страхових внесків тощо. Комплекси задач обліку заробітної плати та зведеного обліку і складання звітності з цієї самої ділянки отримують дані про нарахування зарплати за кореспондуючими рахунками та кодами витрат, а також утримання із зарплати.



Рис. 1.3 Схема інформаційних взаємозв'язків ділянки обліку розрахунків з оплати праці за різними виплатами з використанням програми «BAS Бухгалтерія»

Джерело: складено на основі [3]

Підсистема обліку й управління кадрами, як і ділянка обліку виплат працівникам акумулює інформацію про середньоспискову чисельність робітників за звітний період, зміни в кількості та структурі робітників тощо.

Істотною перевагою комплексного рішення виявляється і можливість розподілу яких-небудь загальних сум (обов'язково повинна бути настройка на те, які суми розподіляти, а які - ні) по конкретних шифрах операцій щодо нарахування та утримання.

Розподіл сум з нарахованої заробітної плати може проводитися як між різними виробничими підрозділами, замовленнями, договорами, темами, так і в межах одного виробничого підрозділу. Розбиття може вестися пропорційно дням, годиннику або якійсь іншій системі коефіцієнтів. Яка конкретно система розподілів і нарахувань використовуватиметься, передбачити неможливо до початку упровадження задачі на тому або іншому підприємстві.

Облік розрахунків з оплати праці з використанням «BAS Бухгалтерія» передбачає розв'язання трьох завдань.

По-перше, працівникам має бути обчислена величина оплати праці відповідно до кількості відпрацьованого часу, виконаних робіт, прийнятої на підприємстві системи посадових окладів.

По-друге, на підприємства покладено обов'язки податкових агентів щодо податку на доходи фізичних осіб, військового збору. Вони мають нараховувати, утримувати й сплачувати до бюджету перелічені податки, збори.

І по-третє, витрати на оплату праці як елемент собівартості слід враховувати у витратах підприємства.

Якнайповніше облік і розрахунок виплат працівникам автоматизований у конфігурації «BAS: Зарплата + Кадри». Саме в ній реалізовані різні види нарахувань і утримань із заробітної плати.

Система «BAS: Зарплата + Кадри» призначена для розрахунку заробітної плати й кадрового обліку. Вона дозволяє не тільки автоматизувати розрахунок заробітної плати, але й організувати облік співробітників, реєструвати службові переміщення, отримувати статистичні довідки щодо кадрового складу. Універсальність системи дозволяє реалізувати будь-який підхід до розв'язання цих завдань і отримувати будь-які звітні документи.

Отже, програма «BAS Бухгалтерія» дозволяє автоматизувати обробку інформації щодо обліку розрахунків з оплати праці, сприяє скороченню матеріальних і трудових витрат на збір, обробку та аналіз даних, необхідних для правильного ведення облікової роботи бухгалтерією та ухвалення управлінських рішень керівництвом підприємства.

Послідовність операцій з обліку розрахунків з персоналом підприємства за різними виплатами та утриманнями у середовищі інформаційної системи «BAS Бухгалтерія» можна відобразити у вигляді схеми (рис. 1.4)

Підприємству рекомендовано облік і розрахунок виплат оплати праці та утримань працівникам виконувати у конфігурації «BAS: Зарплата + Кадри», саме в ній реалізовані різні види нарахувань і утримань із заробітної плати, можливо організувати облік співробітників, реєструвати службові

переміщення, отримувати статистичні довідки щодо кадрового складу.

Висновки до розділу 1

Облік та контроль є важливими функціями менеджменту в діяльності кожного господарюючого суб'єкта. Особливої уваги заслуговує забезпечення достовірності інформації розрахунків з оплати праці, які прямо пов'язані з оподаткуванням, що потребує особливої уваги та об'єктивності при їх справлянні. Тема обліку та контролю утримань із заробітної плати працівників завжди актуальна для кожного підприємства.

З оплати праці всіх фізичних осіб, що працюють на підприємстві за трудовими договорами, договорами підряду, за сумісництвом, виконують роботи разового характеру, проводять утримання. За своїм характером вони поділяються на групи: податкові, неподаткові або з урахування ініціювання їх утримання - обов'язкові, з ініціативи підприємства, з ініціативи працівника.

В роботі досліджено історичні аспекти утримань із заробітної плати працівників, податкове навантаження на фонд заробітної плати та встановлено, що за часи незалежності України вони зазнали суттєвих змін.

Для розкриття теми використаний практичні дані ТОВ «Нерудбудматеріали», яке займається добуванням та переробкою щебневої продукції. За результатами аналізу основних організаційно-економічних показників його діяльності з'ясовано, що за останні 4 роки у товариства спостерігається тенденція до зниження результативних показників діяльності.

Середньооблікова чисельність штатних працівників за останні чотири роки поступово зменшувалася: з 32 чол. у 2021 році до 14 чол. у 2024 році, тобто з темпом зниження у 56,0 %. Всі зміни трудових показників призвели і до зменшення фонду оплати праці.

На побудову бухгалтерського обліку податкових утримань з доходів фізичних осіб впливає перш за все податкове законодавство. Так, ПКУ визначені об'єкти оподаткування, платники податку та ставки: податку з доходів громадян - 18%, військового збору- 5%,1,5%.

Облік утримань із заробітної плати у системі рахунків бухгалтерського обліку розглядається у складі поточних зобов'язань підприємства та відображається у бухгалтерському обліку відповідно НП(С)ПО 11 «Зобов'язання».

Підставою для формування бухгалтерських записів щодо утримань із заробітної плати слугують правильно оформленні первинні документи. Функцію таких первинних документів виконують розрахунково-платіжні відомості та розрахункові листи так як вони містять інформацію необхідну для розрахунку. Документами, на підставі яких здійснюється проведення неподаткових утримань є заява працівника, наказ (розпорядження) роботодавця, будь-які виконавчі документи та ін.

ПДФО утримують із заробітної плати працівників та прирівняних до неї виплат, а також лікарняних, у розмірі 18%. Суму цього податку визначають за загальною формулою: $\text{ПДФО} = (\text{ЗП} - \text{ПСП}) \times 0,18$.

Умовою для застосування ПСП у 2025 році є нарахована зарплата працівника яка не перевищує 4240 грн. Для працівників, що мають дітей, розмір граничного доходу і ПСП змінюється пропорційно кількості дітей на утриманні.

Військовий збір відраховується із зарплати за ставкою 5% (1,5%). Формула його розрахунку має вигляд: $\text{ВЗ} = \text{ЗП} \times 0,05$ (або 0,015)

При нарахуванні військовий збір майже завжди нерозривно пов'язаний з податком на доходи фізичних осіб: якщо сплачується ПДФО, то сплачується й ВЗ. ПДФО та ВЗ можуть мати різну базу при розрахунку у ситуаціях застосування ПСП. В роботі приведено численні приклади розрахунку податкових утримань за різної бази оподаткування.

Розглянуто правові основи стягнення аліментів та порядок їх відображення в обліку. Аліментні зобов'язання батьків і дітей є їх конституційними обов'язками. Для утримання аліментів для бухгалтера має значення лише розмір аліментів, зазначений у підтвердному документі (виконавчому листі).

Базою утримання аліментів є усі види заробітку – як за основною роботою, так і за роботою за сумісництвом. В першу чергу, це зарплата.

Для визначення бази для утримання аліментів попередньо суму заробітку працівника слід зменшити на суму ПДФО та військового збору.

Ще поширені утримання з ініціативи працівника на підставі письмової заяви за комунальні платежі, погашення кредиту, вартість харчування, утримання за індивідуальне соціальне та медичне страхування, утримання на благодійність. З ініціативи підприємства - утримання розміру шкоди при розкраданні, нестачі, знищенні чи псуванні цінностей та ін.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку для обліку податкових утримань передбачено рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами», всі інші утримання обліковуються з використанням рах.37 «Розрахунки з іншими дебіторами», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Проведені утримання із заробітної плати як податкові так і не податкові приймають участь у формуванні дебіторської та кредиторської заборгованості та знаходять відображення у Фінансовому звіті малого підприємства.

Автоматизація обліку праці та заробітної плати на підприємстві охоплює всю сукупність завдань із синтетичного й аналітичного обліку та дозволяє чітко виконувати завдання щодо утримань із заробітної плати.

РОЗДІЛ 2

КОНТРОЛЬ УТРИМАНЬ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

2.1 Види контролю утримань із заробітної плати

У ТОВ «Нерудбудматеріали» домінуючу частину всіх утримань із заробітної плати займають обов'язкові утримання – податок на доходи фізичних осіб та військовий збір. Бюджет держави в основному формується за рахунок надходжень від платників податків, якими є суб'єкти господарювання та фізичні особи. Останніми роками політика держави спрямована на впорядкування податкових розрахунків, стимулювання їх повноти та своєчасності, що сприятиме створенню умов для економічної безпеки країни.

Усі суб'єкти господарювання в процесі своєї діяльності мають дотримуватися податкових норм, а тому податкові аудитори під час здійснення контрольних процедур повинні давати підтвердження правильності податкових розрахунків.

«Податковий контроль визначається як система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю нарахування та сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та інших видів перевірок, визначених законодавством» [28].

Перевірка правильності нарахування податків та їх сплати може проводитися й під час аудиту оподаткування, або податкового аудиту, – «незалежна аудиторська перевірка правильності та повноти нарахування і своєчасності сплати податків, стану їх бухгалтерського та податкового обліку, підтвердження достовірності податкової звітності та податкових аспектів фінансової бухгалтерської звітності, контроль за дотриманням податкової політики та дисципліни, а також експертиза податкових ризиків і виявлення

резервів зниження податкового тиску на бізнес» [25].

Такі перевірки, крім того, що мають важливе значення для їх замовників (конкретних суб'єктів господарювання), відіграють також вагому роль для задоволення суспільних інтересів у потребі достовірних даних про реальний стан податкових розрахунків та надходжень до бюджету.

Складовими мети податкового аудиту є:

- оцінка правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати до бюджету податків, зборів та платежів;
- висловлення незалежної думки та надання аудиторського звіту про достовірність фінансової бухгалтерської та/або податкової звітності;
- попередження можливих штрафів, пені, інших фінансових санкцій та судових позовів, пов'язаних з порушеннями податкового законодавства;
- надання замовнику (як правило, керівництву підприємства-клієнта) обґрунтованих пропозицій щодо оптимізації оподаткування його діяльності.

Для досягнення визначеної мети в процесі аудиту оподаткування підприємств можуть вирішуватися (комплексно або за визначеним переліком) такі завдання:

- перевірка дотримання клієнтом податкового законодавства;
- оцінка правильності визначення об'єкта оподаткування;
- перевірка застосованої бази оподаткування;
- підтвердження правильності визначеного переліку податків і обов'язкових платежів та застосованої ставки податку та податкових пільг із урахуванням корпоративної структури, видів діяльності та відносин із контрагентами;
- перевірка якості ведення податкового обліку та податкових аспектів фінансового обліку, а також зіставність і відповідність їх даних, підтвердження облікових записів належними первинними документами;
- перевірка порядку обчислення податку клієнтом;
- контроль за дотриманням строків та порядку сплати податку;
- перевірка строків і порядку подання звітності про обчислення і сплату

податків, підтвердження її достовірності та відповідності даним первинного та зведеного обліку;

- постановка та відновлення податкового обліку;
- оптимізація та планування оподаткування існуючих видів діяльності;
- розроблення рекомендацій та пропозицій зі створення системи внутрішнього контролю підприємства за правильністю нарахування і сплати податків та зборів та ін.

Оскільки податковий аудит в основному спрямовано на вдосконалення і точність податкових розрахунків клієнта, то до головних його функцій входять такі:

- попередження зловживань, шахрайства у податковій галузі;
- виявлення і виправлення помилок у податкових розрахунках і звітності клієнта;
- розроблення рекомендацій підприємству-клієнту щодо податкового планування і податкової політики, оптимізація оподаткування;
- сприяння підвищенню ступеня довіри користувачів інформації до перевіреної податкової звітності.

Реалізація перелічених завдань аудиту оподаткування підприємств передбачає виокремлення його видів, які визначаються характером аудиторського завдання. Класифікація аудиту оподаткування підприємств наведено у додатку Р.

Податковий аудит може виконуватись як у рамках традиційного аудиту фінансової звітності, так і при виконанні аудиту спеціального призначення чи інших завдань завдання впевненості, а також при здійсненні аудиторських послуг щодо консультування клієнта з питань оподаткування, податкової звітності та її відповідності чинному податковому законодавству.

У цілому податковий аудит є актуальним для всіх підприємств, які здійснюють відрахування податків до бюджету.

Замовники податкового аудиту та користувачі звіту аудитора повинні усвідомлювати, що думка аудитора щодо податкової звітності не може бути

підтвердженням достовірності усієї фінансової бухгалтерської звітності.

Слід зазначити, що проведення податкового аудиту не звільняє підприємство від податкового контролю з боку органів податкової служби.

Важливою подією у 2011 році було укладення Генеральної угоди про співробітництво та взаємодію між Аудиторською палатою України та Державною податковою службою України (що регламентує основні засади удосконалення адміністрування податків на основі співробітництва та взаємодії сторін). Генеральна Угода передбачає «конструктивне співробітництво та взаємодію на засадах довіри та взаємного професійного визнання Сторонами при вирішенні проблемних питань під час проведення аудиту податкової звітності платників податків, оформлення результатів таких перевірок; участь аудиторських фірм, які відповідають розробленим АПУ та погодженим ДПС України критеріям, у зменшенні ступеня ризиків у діяльності платників податків, що впливатиме на періодичність проведення органами ДПС планових документальних перевірок з питань правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДПС; проведення під час аудиторських перевірок аудиту податкової звітності на відповідність вимогам податкового законодавства; ...запровадження системи контролю через проведення аудиту податкової звітності аудиторськими фірмами...» [25, с.21]

Актуальною є практична реалізація розробленої Концепції взаємодії податкової служби України з аудиторськими фірмами, застосування якої забезпечить впровадження механізму передачі окремих повноважень з податкових перевірок недержавним інститутам, зокрема – аудиторським фірмам. Тобто результати аудиторської перевірки податкового обліку та звітності, проведеної аудиторськими фірмами, які відповідають встановленим критеріям, мають звільняти суб'єктів господарювання від контролю податковою службою.

Висновки аудиторських фірм за результатами перевірки достовірності

податкової звітності враховуватимуться органами податкової служби України в податковій практиці як акти перевірки правильності дотримання податкового законодавства платником податків за умови, що платники податків добровільно розкривають інформацію, яка міститься в таких висновках, і подадуть їх до податкової інспекції за місцем реєстрації, а також сплатять відповідні податки. Це дасть змогу, по-перше, створити сприятливі умови для ведення бізнесу, по-друге, підвищить рівень довіри держави та всього суспільства в цілому до аудиторів, по-третє, уможливить зменшення загальної кількості перевірок державними контролюючими органами і, відповідно, скорочення витрат державного бюджету на утримання великої кількості державних інспекторів та ревізорів.

Петрик О.А. [25, с.23] пропонує для унормування обсягів, процедур, методів та інших аспектів аудиторської перевірки податкових розрахунків та податкової звітності, вироблення єдиних підходів у незалежних аудиторів та контролерів, інспекторів податкової служби необхідно розробити та затвердити Положення з національної практики аудиторської діяльності «Завдання з аудиту податкової звітності».

Ключовою функцією управління в діяльності кожного суб'єкта господарювання є функція контролю, адже вона забезпечує інформацією про нагальний стан справ, на основі якої приймаються управлінські рішення щодо усунення наявних недоліків. Підвидом економічного контролю є внутрішньогосподарський контроль (ВГК), «більш вузьке поняття, під яким розуміють перевірку відповідності фактичних даних діяльності підприємства до існуючих обмежень, що здійснюється в межах господарюючого суб'єкта» [14]. Одним із об'єктів внутрішнього контролю є утримання із заробітної плати. До завдань проведення внутрішнього контролю утримань із заробітної плати є перевірка додержання підприємством законодавчих вимог, які регламентують порядок нарахування, сплати, ведення обліку та складання звітності щодо ПДФО та військового збору.

Для таких цілей на великих підприємствах організовують спеціальні

відділи внутрішнього контролю, які відстежують фінансово-господарську діяльність організації, впроваджують шляхи її вдосконалення та зменшують ризики втрати ресурсів на підприємстві. Законодавчо встановлено, що «господарські товариства і кооперативи організовують ВГК у формі ревізійних комісій, на підприємствах інших форм власності діяльність ревізійних комісій здійснюється на добровільних засадах» [14].

Суб'єктами внутрішньогосподарського контролю виступають керівник підприємства та посадові особи на які покладено відповідні обов'язки. Зокрема, це може бути конкретний працівник, або цілий підрозділ (відділ, угруповання), що залежить від потреб та можливостей суб'єкта господарювання.

Внутрішньогосподарський контроль на підприємствах здійснюють штатні контролери-ревізори, керівники і співробітники відділів управління підприємств, а також посадові особи інших підрозділів відповідно до покладених на них службових обов'язків.

2.2 Податковий аудит утримань із заробітної плати

Незалежний податковий аудит утримань із заробітної плати може бути проведений у межах перевірки фінансової бухгалтерської звітності при підтвердженні достовірності статей у балансі: «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці».

Аудит оподаткування підприємств, як правило, здійснюється на договірних засадах незалежними аудиторськими фірмами (аудиторами). Аудитор повинен переконатися, що замовник послуг правильно розуміє мету та характер майбутньої роботи, зміст підсумкових документів, а також поінформований щодо кола осіб, які знайомитимуться з результатами аудиту.

Відповідні аудиторські завдання (аудит, огляд, спеціальне аудиторське завдання, консультаційні чи інші послуги) у сфері оподаткування

оформляються спеціальним договором, який має відповідати законодавству України та при замовленні податкового аудиту – з урахуванням норм Міжнародного стандарту аудиту (МСА) 210 «Узгодження умов виконання завдань з аудиту». У договорі на виконання аудиторського завдання та листі-зобов'язанні слід чітко зазначити питання, з яких аудитор повинен висловити думку, і їх формулювання не повинно мати подвійне трактування.

Аудиторам під час перевірки слід застосовувати професійний скептицизм щодо податкових документів та звітів, які перевіряються, беручи до уваги високу імовірність наявності порушень податкового законодавства клієнтом. У цілому перевірка має бути виконана добросовісно і з належною ретельністю.

Урегулювання і відповідного відображення у договорі на надання певного виду аудиторських послуг у сфері оподаткування потребує відповідальність сторін, яка є майже ідентичною відповідальності аудитора при звичайному аудиті, хоча і потребує певного уточнення.

Зокрема, керівництво підприємства несе відповідальність за дотримання чинного Податкового кодексу України, повноту і точність податкових розрахунків та за правильність і своєчасність належних до сплати податків і зборів до бюджету та позабюджетних фондів.

Аудиторська фірма може вимагати від керівництва клієнта до початку проведення робіт письмове підтвердження розуміння того, що проведення податкового аудиту не знімає відповідальності керівництва економічного суб'єкта за правильність і своєчасність виконання зобов'язань з податків і зборів, а також за виконання вимог чинного законодавства, за навмисні та ненавмисні викривлення бухгалтерської та податкової звітності і їх своєчасне усунення.

У свою чергу, аудитор (аудиторська фірма) несе відповідальність за висловлення думки про достовірність податкової звітності та розрахунків і про виявлені викривлення, за повідомлення керівництва і власників суб'єкта господарювання про виявлені порушення і необхідність внесення змін у

звітність, уточнення податкових декларацій і розрахунків.

Після укладення договору на виконання податкового аудиту призначається виконавець (група виконавців); встановлюються строки виконання окремих етапів перевірки, які можуть бути узгоджені із замовником; проводиться оцінка податкового та аудиторського ризику, встановлюється рівень суттєвості, розробляються план і програми аудиторської перевірки. Наступним є виконання безпосередньо аудиторських процедур для перевірки податкових розрахунків і документування їх результатів, узагальнення отриманої інформації, підготовка аудиторського звіту та відповідних рекомендацій замовнику податкового аудиту.

Аудит обов'язкових утримань із заробітної плати працівників підприємства умовно можна розподілити на кілька етапів:

- 1) попередня оцінка існуючої системи внутрішнього контролю на підприємстві;
- 2) планування аудиту нарахованої заробітної плати, інших виплат та її оподаткування;
- 3) перевірка та підтвердження правильності нарахування та сплати підприємством податків і зборів;
- 4) узагальнення результатів перевірки, складання аудиторського звіту чи іншого підсумкового документа, який відповідає характеру аудиторського завдання, розроблення рекомендацій для клієнта з питань оподаткування.

Аудитор повинен ознайомитися з особливостями основних господарських операцій, пов'язаних з виплатами працівникам підприємства та виявити базу оподаткування, правомірність застосування податкових пільг, оцінити відповідність чинному законодавству застосовуваного підприємством порядку оподаткування та величину податкових зобов'язань і потенційних податкових порушень.

Для отримання необхідних даних аудитор може провести особисті бесіди з керівництвом підприємства, анкетування персоналу, вивчити матеріали попереднього податкового аудиту, ознайомитися з установчими

документами, дослідити бухгалтерські записи і звіти, оцінити результати роботи внутрішнього аудитора. Доцільно передати замовнику перелік потрібних документів та звітів для проведення перевірки.

Важливим завданням аудитора на цьому етапі є оцінка елементів системи внутрішнього контролю підприємства за податковими розрахунками:

- організаційна структура податкового контролю (на підприємстві має бути план проведення контрольних заходів, розподіл відповідальності за управління і контроль з метою уникнення дублювання функцій і оптимізації їх ефективності);

- правильний розподіл функціональних обов'язків як одна з форм контролю дає можливість уникнути податкових зловживань при виконанні однією посадовою особою декількох несумісних обов'язків;

- санкціонування і дозвіл: усі господарські операції зі здійснення податкових зобов'язань мають бути санкціоновані відповідальними за них службовцями;

- арифметичний і бухгалтерський контроль: перевірка повноти, точності обліку нарахування та сплати податкових платежів та зборів;

- персонал: перевірка кваліфікації і досвіду працівників, які здійснюють податкові розрахунки та складають декларації; періодичне підвищення їх кваліфікації; навчання персоналу; інструктаж службовців;

- спостереження: будь-яка система внутрішнього контролю має включати спостереження відповідальними працівниками за господарськими операціями і реєстрацію їх здійснення.

Відповідальність за налагодження системи внутрішнього контролю покладається на керівника підприємства, а не на аудитора. Але аудитор повинен дослідити існуючу систему і визначити, наскільки доцільно довіряти інформації, що міститься в облікових та податкових записах і документації внутрішнього аудитора. Якщо система надійна і діє ефективний внутрішній контроль, то аудитор може провести менш детальне тестування достовірності податкового обліку і звітності. У разі ненадійності внутрішнього контролю або

при його повній відсутності аудитору слід впевнитись у точності звітності за допомогою виконання великої кількості детальних перевірок, тобто фактично здійснюється суцільна перевірка. Особливістю аудиту оподаткування підприємств є надання аудиторами переваги суцільній, а не вибірковій перевірці.

Другий етап – планування аудиту оподаткування є суттєвим елементом аудиторської перевірки. Аудитор розробляє план та програму аудиту, а також має обговорити з керівником підприємства організаційні деталі перевірки, узгодити строки представлення аудиторського звіту. На етапі планування необхідно визначитися із джерелами інформації. Усі джерела інформації, доступні податковому аудитору для підтвердження розрахунків з податку на доходи фізичних осіб та військового збору, умовно можна розподілити на кілька груп:

Необлікові джерела даних. До цього виду джерел належать:

а) закони, нормативні акти державних регуляторних органів; національні стандарти (положення) бухгалтерського обліку; документи адміністративного забезпечення діяльності, а саме:

Законодавчі акти та роз'яснення регуляторних органів:

Кодекс законів України про працю;

Податковий кодекс України (розділ IV);

Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку;

Наказ МФУ «Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску і та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску від 13.01.2015 №4.

б) *Адміністративні документи:*

Накази (або контракти) про зарахування на посаду чи звільнення;

посадові оклади (ставки);
 таблиці робочого часу;
 накази про надання відпустки, про відрядження;
 рішення про виплату дивідендів, виплату благодійної допомоги тощо;
 наказ про одноразову матеріальну допомогу та подібні виплати працівникам;
 положення про матеріальне стимулювання працівників;
 договори цивільно-правового характеру з фізичними особами;
 кредитні угоди (договори позики) з працівниками;
 інші документи в контексті завдання.

Облікові джерела даних. До таких джерел даних належать форми звітності, реєстри бухгалтерського обліку, первинні облікові документи. За предметом перевірки такими документами є:

- Реєстри синтетичного обліку за рахунками бухгалтерського обліку 30; 31; 37; 64; 65; 66; 67; 68;
- Реєстри аналітичного обліку за рахунками бухгалтерського обліку 301; 302; 371; 372; 373; 375; 376; 641; 642; 661; 662; 663; 671; 672; 682;
- Первинні облікові документи, що підтверджують витрати юридичної особи на користь сторонніх фізичних осіб та на користь працівників об'єкта перевірки;
- первинні документи, що підтверджують перебування працівника на лікуванні (лікарняні, санаторно-курортні картки, путівки, декретні відпустки тощо) або на відпочинку, витрати за якими компенсуються працівникам;
- документи від третіх сторін, що підтверджують права працівника на соціальні пільги, виплати, доплати тощо;
- платіжні корпоративні картки;
- інші документи в контексті завдання.

Будь-які докази, що свідчать про їх відношення до легітимності, повноти розрахунку ПДФО та ВЗ, повноти та своєчасності їх сплати, є прийнятними. У контексті завдання перевагу слід надавати доказам у письмовій формі

правового та бухгалтерського характеру.

Планування аудиту має відбуватися на основі положень МСА 300 «Планування аудиту фінансової звітності». Крім плану аудиту, для його деталізації та визначення конкретних аудиторських процедур, джерел аудиторських доказів та методів їх перевірки складають програми аудиту. В таблиці 2.1. наведена детальна програма перевірки обов'язкових утримань із заробітної плати, яка ідентична програмі проведення податкового контролю ПДФО та ВЗ.

Третій етап аудиту оподаткування є основним, це – перевірка та підтвердження правильності нарахування та сплати підприємством податків і зборів у бюджет. З цією метою аудитор вивчає схему податкового документообігу на підприємстві, визначає послідовність здійснення відповідних операцій (хто складає документи, скільки примірників документів, куди вони направляються, способи обробки документів, їх зберігання, облікова та податкова реєстрація тощо). Особливу увагу слід приділяти контролю за дотриманням підприємством чинного податкового законодавства.

Предметом державного податкового та незалежного контролю обов'язкових утримань (податку на доходи фізичних осіб та військовий збір) є Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, додаток 4 (4ДФ).

Об'єкт податкового контролю – суб'єкт господарювання – юридична особа, яка є податковим агентом. Користувачами результатів роботи податкового аудитора є державна податкова служба за місцем реєстрації платника податків.

Процедури контролю податку на доходи фізичних осіб та військового збору мають забезпечити достатність та прийнятність доказової бази щодо предмета перевірки. Найдоречніше для перевірки Податкового розрахунку (додаток 4ДФ) використовувати такі процедури: перевірку записів або

документів; повторне обчислення (перерахунки); повторне виконання (за наявності системи внутрішнього контролю); запит; аналітичні процедури.

Зважаючи на те, що податкова перевірка додатку 4 (4ДФ) є невід'ємною частиною контролю податкової звітності, то до стратегії перевірки вказаної форми доцільно включити такі напрями: контроль нарахування доходу та його оподаткування; перевірка звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт; контроль інших доходів фізичних осіб; оцінка тверджень (показників) форми додатку 4 (4ДФ).

Для отримання достатнього рівня впевненості щодо прийнятності аудиторських доказів та процедур у контексті завдання з перевірки додатку 4 (4ДФ) слід зважати на наявність певних ризиків щодо достовірності та повноти отриманих доказів. Найвищою є вірогідність таких ризиків:

- нелегітимність документів, що посвідчують права працівника на отримання податкової соціальної пільги;
- неправильне застосування бухгалтером пільги на підставі наданих працівником документів;
- механічні помилки програмних засобів автоматизації бухгалтерського обліку при розрахунках обов'язкових утримань .

Спочатку Податковий розрахунок перевіряється за комплектністю. Так, об'єднаний Податковий розрахунок має статус податкової декларації та містить: основну частину - це заголовний блок з реквізитами й даними про роботодавця, проміжний блок з інформацією про додатки та загальною статистикою за працівниками, а також зведена інформація про нарахований ЄСВ, яка складається з 3-х розділів; 6 додатків. Практично всі додатки стосуються ЄСВ, окрім Додатка 4ДФ. Роботодавець, заповнюючи Податковий розрахунок, виступає податковим агентом щодо зазначених фізичних осіб, тобто посередником у подачі звітності та сплаті ЄСВ, ПДФО та ВЗ. Результати перевірки узагальнені у таблиці 2.2.

На наступному етапі перевірки аудитор вивчає нормативно-довідкову інформацію щодо ідентифікації доходів фізичних осіб, правил їх визнання,

оподаткування, пільг, розрахунків тощо. Для перевірки показників Додатка 4ДФ, що призначений для звітування за ПДФО та ВЗ, необхідно керуватися Порядком заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску [33], короткий зміст якого наведено у додатку С.

Звіт містить персоніфіковані дані за ПДФО, ВЗ. Це значить, що дані за цими обов'язковими платежами необхідно перевіряти у розрізі фізичних осіб (за кожним працюючим), тобто персоніфіковано. Так, аудитором були перевірені правильність відображення обов'язкових утримань у Додатку 4 (4ДФ) за наступними працівниками товариства:

1. Водію Савчук Ю.С. у січні місяці нарахована й виплачена зарплата у сумі 10000 грн (ПСП відсутня), працівник працював увесь місяць.

2. Диспетчеру Науменко К.С. у січні місяці нарахована й виплачена зарплата 8000 грн < 4240 грн × 2 (має 2 дитини, тому є ПСП «на дітей» – 1514 грн × 2), працівниця працювала весь місяць.

Результати перевірки узагальнені у робочому документі (таблиця 2.3). За результатами перевірки порушень не виявлено. У разі виявлення невідповідності у твердженнях Податкового розрахунку (додаток 4 (4ДФ) підприємство буде мати фінансові наслідки. Об'єднаний Податковий розрахунок з ЄСВ та ПДФО/ВЗ має статус податкової декларації, а тому на нього поширюються традиційні для них штрафи. Так, за неподання цього Звіту штраф – 1020 грн, а при повторному протягом року – уже 2040 грн.

Однак на період воєнного стану у разі відсутності у платника податків можливості вчасно подати звітність ці штрафи не застосовуються (п. 69.1 підрозд. 10 Перехідних положень ПК), можливий лише адміністративний штраф на посадових осіб – від 34 до 51 грн, а при повторному порушенні протягом року – 51-85 грн (підстава – ст. 163⁴ КпАП, що стосується звітності з ПДФО).

Практики звертають увагу щодо основних помилок при складанні

Податкового розрахунку (додаток 4 (4ДФ): неврахування всіх доходів окремого платника податку; не відображення доходів, сплачених приватним підприємцям; арифметичні невідповідності у показниках форми між нарахованими та сплаченими податками та зборами, неправильне визначення або відображення ознаки доходу та податкової пільги, помилка у податкових номерах тощо. Найчастіше відбуваються помилки при розрахунках податкових соціальних пільг: нарахування пільг за відсутності документів, що підтверджують право на отримання пільги; неврахування умов ст.169 Податкового Кодексу України; арифметичні помилки у застосуванні розміру пільги; відсутність перерахунку податку при звільненні та в кінці звітнього року тощо.

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітнього місяця як заробітна плата, якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, чинного на 1 січня звітнього податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн.

Роботодавець платника податку повинен здійснити, у тому числі за місцем застосування податкової соціальної пільги, перерахунок суми доходів, нарахованих такому платникові податку у вигляді заробітної плати, а також суми наданої податкової соціальної пільги (пп. 169.4.2 п. 169.4 ст. 169 ПКУ).

Якщо внаслідок проведення остаточного розрахунку з платником податку, який припиняє трудові відносини з роботодавцем, виникає сума недоплати, що перевищує суму оподаткованого доходу платника податку за останній звітний період, то непогашена частина такої недоплати включається до складу податкового зобов'язання платника податку за наслідками звітнього податкового року та сплачується самим платником.

Особливої уваги при перевірці потребують терміни розрахунків за отриманими коштами під звіт. Так, агентом платника податку під час оподаткування суми, виданої платнику податку під звіт та не повернутої ним протягом встановленого пп. 170.9.2 цього пункту строку, є особа, що видала

таку суму:

а) на відрядження – у сумі, що перевищує суму витрат платника податку на таке відрядження, розрахованій згідно з розділом III цього Кодексу;

б) під звіт для виконання окремих цивільно-правових дій від імені та за рахунок особи, що їх видала, – у сумі, що перевищує суму фактичних витрат платника податку на виконання таких дій.

Для цілей цього пункту «до суми перевищення не включаються та не оподатковуються документально підтвержені витрати, здійснені за рахунок готівкових чи безготівкових коштів, наданих платнику податку під звіт роботодавцем на організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків, у межах граничного розміру таких витрат, передбаченого у розділі III Податкового кодексу України, що здійснені таким платником та/або іншими особами з рекламними цілями» [28].

«Сума податку, нарахована на суму такого перевищення, утримується особою, що видала такі кошти, за рахунок будь-якого оподаткованого доходу (після його оподаткування) платника податку за відповідний місяць, а в разі недостатності суми доходу – за рахунок оподаткованих доходів наступних звітних місяців до повної сплати суми такого податку» [28].

«У разі коли платник податку припиняє трудові або цивільно-правові відносини з особою, що видала такі кошти, сума податку утримується за рахунок останньої виплати оподаткованого доходу під час проведення остаточного розрахунку, а в разі недостатності суми такого доходу непогашена частина податку включається до податкового зобов'язання платника податку за наслідками звітного (податкового) року» [28].

Звіт про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт, подається за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби, до закінчення п'ятого банківського дня, що настає за днем, у якому платник податку:

а) завершує таке відрядження;

б) завершує виконання окремої цивільно-правової дії за дорученням та за рахунок особи, що видала кошти під звіт.

За наявності надміру витрачених коштів їх сума повертається платником податку в касу або зараховується на банківський рахунок особи, що їх видала, до або під час подання зазначеного звіту.

Дія цієї вимоги ПК України поширюється також на витрати, пов'язані з відрядженням чи виконанням деяких цивільно-правових дій, що були оплачені з використанням корпоративних платіжних карток, дорожніх, банківських або іменних чеків, інших платіжних документів, з урахуванням таких особливостей:

а) у разі якщо під час службових відряджень відряджена особа – платник податку отримав готівку із застосуванням платіжних карток, він подає звіт про використання виданих на відрядження коштів і повертає суму надміру витрачених коштів до закінчення третього банківського дня після завершення відрядження;

б) у разі якщо під час службових відряджень відряджена особа – платник податку застосував платіжні картки для проведення розрахунків у безготівковій формі, а строк подання платником податку звіту про використання виданих на відрядження коштів не перевищує 10 банківських днів, за наявності поважних причин роботодавець (самозайнята особа) може його продовжити до 20 банківських днів (до з'ясування питання в разі виявлення розбіжностей між відповідними звітними документами).

Четвертий етап податкового аудиту, заключний – узагальнення результатів перевірки, складання аудиторського звіту чи іншого підсумкового документа, який відповідає характеру аудиторського завдання, розроблення рекомендацій для клієнта з питань оподаткування. Аудитор має підбити підсумки виконаної роботи та отримані результати передати замовнику.

2.3 Внутрішній контроль утримань із заробітної плати

Зазвичай на підприємствах внутрішній контроль здійснюють власники, менеджери, наглядова рада, ревізійна комісія, інвентаризаційна комісія, служба внутрішнього аудиту, керівники і спеціалісти підприємства, керівники центрів відповідальності, обліково-економічний і планово-фінансовий відділи, робітники тощо.

Особливостями системи внутрішнього контролю на підприємствах, які віднесено до малого та середнього бізнесу, на відміну від корпорацій, холдингів й просто великих фірм, є обмеженість як фінансових так і людських ресурсів для її ефективного функціонування.

Система внутрішнього контролю як організаційний самостійний елемент досить часто взагалі відсутня на підприємстві. Розуміння важливості внутрішнього контролю приходять до керівників невеликих підприємств тільки після настання негативних наслідків, що були зумовлені його відсутністю.

Система внутрішнього контролю буде ефективнішою, якщо всі співробітники підприємства будуть виконувати контрольні процедури. Адже логічним є висновок, щодо необхідності активізувати внутрішній контроль працівників бухгалтерії, про що зазначено у нормативно-правових актах, зокрема у ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [29]. Що стосується контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій та перевірки стану бухгалтерського обліку підприємства, то ці функції покладені на головного бухгалтера згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

«Економічна інформація, що формується на рахунках бухгалтерського обліку, має перевірятися (фільтруватися) шляхом здійснення попереднього, поточного та наступного контролю. Система бухгалтерського обліку кожного суб'єкта господарювання має бути відносно дешевою та гарантувати, що всі фінансово-господарські операції й процеси відображаються в обліку вчасно й

належним чином наступного контролю» [44].

«Обліковий персонал на чолі з головним бухгалтером здійснює контрольні функції в процесі відображення господарських операцій в первинних документах, регістрах, звітах». [1, с. 134]

До функціональних обов'язків облікового персоналу входить проведення контролю за різними проміжками часу, які нормативно зафіксовані в посадових інструкціях (таблиця 2.4).

Таблиця 2.4

Класифікація внутрішнього контролю за часом проведення

Класифікація ВК за часом проведення	Період проведення
<i>Попередній</i>	здійснюється до завершення господарських операцій
<i>Поточний</i>	проводиться у процесі здійснення господарських операцій
<i>Наступний</i>	здійснюється після закінчення звітного періоду

Джерело: складено на основі [14].

Бухгалтерська служба ТОВ «Нерудбудматеріали» представлена головним бухгалтером та 3 бухгалтерами. Єдине джерело внутрішнього контролю – головний бухгалтер та керівник, який багато часу проводить на виробництві і спілкується із клієнтами та постачальниками.

Тому, вважаємо, що ефективність внутрішнього контролю на ТОВ «Нерудбудматеріали» залежить від компетенції осіб, що його здійснюють. Для здійснення контролю всіма працівниками бухгалтерії необхідно дотримуватись обов'язково таких умов: працівники бухгалтерії повинні бути високого професійного рівня; мати компетентності щодо здійснення контролю; щодо виконання контрольних функцій їх права та обов'язки мають бути зазначені у посадових інструкціях; передбачена мотивація щодо особистої відповідальності при виконанні контрольних функцій. В таких умовах на підприємстві прикладами засобів внутрішнього контролю є:

- «дозвільні підписи керівника і (або) головного бухгалтера на документах;

- підпис головного (ведучого) бухгалтера на перевіреному їм журналі-ордері;
- підготовка рахунків-фактур (накладних та ін.)
- суцільна нумерація створюваних документів;
- реєстрація документів в спеціальних журналах;
- підшивка копій документів в спеціальні папки;
- належно організований документообіг;
- зустрічні перевірки бухгалтерських записів;
- звірки розрахунків;
- інвентаризація.
- внутрішня ревізія;
- періодичний аналіз стану активів і розрахунків.

Розрахунки з працівниками прямо пов'язані з оподаткуванням, що потребує особливої уваги та об'єктивності при їх справлянні. До того ж, оплата праці виконує стимулюючу функцію для працівників підприємств, а контрольна функція облікових працівників забезпечує належне ведення таких розрахунків і дозволяє виявити неправомірні дії та відхилення від діючого законодавства та за допомогою подальших управлінських рішень вплинути на підвищення продуктивності праці.

Утримання із заробітної плати податку на доходи фізичних осіб та військового збору зменшують розмір заробітної плати кожного працівника. У випадку виявлення порушення державною фіскальною службою в нарахуванні, сплаті, веденні обліку та складанні звітності податку на доходи фізичних осіб, військового збору на підприємства накладаються фінансові санкції та адміністративний штраф.

Для своєчасного попередження цих помилок товариство проводить внутрішній контроль правильності та своєчасності нарахування та сплати податку на доходи фізичних осіб, військового збору а також відображення їх в обліку та звітності. Програма внутрішнього контролю обов'язкових утримань із заробітної плати наведена у таблиці 2.5.

Важливим етапом проведення внутрішнього контролю є перевірка факту дотримання законодавства про оплату праці та перевірка розрахункових документів на факт наявності основних реквізитів, при цьому особливу увагу необхідно звертати на наявність підписів. Бухгалтер з обліку розрахунків по заробітній платі ретельно перевіряє первинні документи з обліку робочого часу перед тим як занести їх до автоматизованої бази. Головний бухгалтер перед формуванням фінансової та податкової звітності перевіряє регістри з обліку розрахунків по заробітній платі.

Одночасно з перевіркою правильності нарахування заробітної плати необхідно перевіряти і порядок податкових утримань та неподаткових утримань (аліменти, утримання за ініціативи підприємства та працюючих), базою для обчислення яких є фактичні витрати на оплату праці найманих робітників.

Окрему увагу при здійсненні внутрішнього контролю розрахунків з працівниками, потрібно приділити арифметичній точності здійснення нарахування та утримання, зокрема перевірити:

- достовірність розрахунку, необхідних до сплати, сум податків, зборів, які утримуються із сум заробітної плати працівників, а також розрахунок інших сум до сплати за виконавчими листами;
- наявність підстав для застосування податкових пільг та знижок, а також своєчасність їх застосування і здійснення арифметичного розрахунку;
- своєчасність та повноту сплати утримань.

Зазначимо, що всі порушення під час нарахування зарплати автоматично тягнуть за собою і додаткове порушення. Адже незаконне завищення (заниження) розміру зарплатних виплат призводить також і до надмірної сплати (недоплати) внесків до бюджету за такими завищеними (заниженими) сумами.

Окрім, частини податкових платежів із заробітної плати, доцільно здійснювати контроль:

- дотримання вимог законодавчих актів при веденні розрахунків з сумісниками та з особами, які працюють за договорами цивільно-правового характеру;

- достовірності розрахунку середнього заробітку працівника для нарахування лікарняних та відпускних та дотримання термінів їх виплат;

- наявність підстав для здійснення нарахування за листами тимчасової непрацездатності, виплати за якими здійснюються за рахунок коштів підприємства;

- нарахування індексації.

Належну увагу також потрібно приділити внутрішньому контролю достовірності та обґрунтованості нарахування сум різних видів заробітної плати, адже саме вони є базою для обчислення податкових та неподаткових утримань. Бухгалтер по розрахункам із заробітної плати, керується довідниковою інформацією щодо визначення бази оподаткування ПДФЗ та ВЗ. Довідник сформовано головним бухгалтер за результатами узагальнення ПКУ р.4 (додаток К).

Для проведення контролю пропонуємо форму внутрішнього контролю «Відомість внутрішнього контролю формування бази для обчислення обов'язкових утримань за кожним працівником» (табл. 2.5).

Окремої уваги заслуговує дотримання термінів сплати податків із заробітної плати, які повинні сплачуватися одночасно з виплатою зарплати. Головним бухгалтером товариства завжди формується графік подачі податкової та бухгалтерської звітності та графік сплати бюджетних платежів з подальшим контролем їх дотримання.

Найбільша увага внутрішнього контролю була зосереджена на сплаті податків та збору при несвоєчасній виплаті зарплати, адже терміни сплати ПДФО та ВЗ повинні бути дотримані. Те ж стосується при нарахуванні, але не виплаті зарплати чи лікарняних, адже сплата ПДФО і ВЗ не пізніше 30 календарних днів, наступних за місяцем нарахування доходу.

Усі податки мають бути сплачені одночасно з виплатою зарплати. На

банки покладено обов'язок контролювати, щоб загальна сума сплачених податків була не менша, ніж $\frac{1}{4}$ виплачуваної зарплати на картки працівників. Для складання податкової звітності застосовується нарахування утримань з усієї суми зарплати за місяць. Однак на практиці сума утримань розбивається, як мінімум, на 2 частини:

- перша – сплачується при виплаті авансу;
- друга – при виплаті зарплати за 2-гу половину місяця.

Виникають питання щодо визначення відсотків, які вираховують із заробітної плати при виплаті зарплатного авансу. У товаристві використовують другий варіант обчислення суми податків, так як розрахунок виходять більш точним та відповідає реальній базі їхнього нарахування.

Наступним етапом є внутрішній контроль відображення розрахунків з працівниками у системі бухгалтерських рахунків. Під час цього етапу звертається увага на коректність зазначених сум, залишків по рахунках як з оплати праці так і з розрахунків з бюджетом та інше.

Далі перевіряється достовірність перенесення даних до фінансової звітності підприємства, а потім заповнення податкової форм звітності.

Висновки до розділу 2

Бюджет держави в основному формується за рахунок надходжень від платників податків, якими є суб'єкти господарювання та фізичні особи. У ТОВ «Нерудбудматеріали» домінуючу частину всіх утримань із заробітної плати займають податкові утримання – податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Політика держави спрямована на впорядкування податкових розрахунків, стимулювання їх повноти та своєчасності сплати, що сприятиме створенню умов для економічної безпеки країни.

Усі суб'єкти господарювання в процесі своєї діяльності мають дотримуватися податкових норм. Здійснення контрольних процедур щодо

підтвердження правильності податкових розрахунків із заробітної плати можуть відбуватися під час податкового контролю, аудиту оподаткування та внутрішнього контролю.

Незалежний аудит утримань із заробітної плати може бути проведений у межах перевірки фінансової бухгалтерської звітності при підтвердженні достовірності статей у балансі: «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці».

Предметом державного податкового та незалежного контролю податкових утримань є Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, додаток 4 (4ДФ). Зважаючи на те, що податкова перевірка додатку 4ДФ є невід'ємною частиною контролю податкової звітності, то до стратегії перевірки вказаної форми необхідно включати такі напрями:

- контроль нарахування доходу та його оподаткування;
- перевірка звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт;
- контроль інших доходів фізичних осіб;
- оцінка тверджень (показників) форми додатку 4ДФ.

Податковий розрахунок містить персоніфіковані дані за ПДФО, ВЗ. Це значить, що дані за цими обов'язковими платежами необхідно перевіряти у розрізі фізичних осіб (за кожним працюючим), тобто персоніфіковано. Аудитором були перевірені правильність відображення обов'язкових утримань у Додатку 4ДФ за окремими працівниками. Для перевірки було запропоновано форму «Відомість перевірки персоніфікованих даних про суми нарахованого (виплаченого) на користь фізичних осіб доходу та нарахованих (перерахованих) до бюджету податку на доходи фізичних осіб та військового збору», яка дозволить охопити для контролю всі аспекти оподаткування ПДФО та військовим збором.

Податковий розрахунок має статус податкової декларації, а тому на

нього поширюються традиційні для них штрафи. Тому, у разі виявлення невідповідності, товариство буде мати фінансові наслідки.

ТОВ «Нерудбудматеріали» відноситься до суб'єктів малого підприємництва, тому єдине джерело внутрішнього контролю – головний бухгалтер та керівник, який багато часу проводить на виробництві і спілкується із клієнтами та постачальниками.

Вважаємо, що ефективність внутрішнього контролю на товаристві залежить від компетенції осіб, що його здійснюють. В таких умовах на підприємстві прикладами засобів внутрішнього контролю є: дозвільні підписи керівника і (або) головного бухгалтера на документах; підпис головного (ведучого) бухгалтера на перевіреному їм журналі-ордері; суцільна нумерація створюваних документів; зустрічні перевірки бухгалтерських записів; звірки розрахунків; інвентаризація та ін.

Виокремлено об'єкти внутрішнього контролю утримань із заробітної плати та визначено його основні завдання: перевірка дотримання законодавства про оплату праці та достовірності розрахунку заробітної плати, сум податків й зборів, які утримуються із сум заробітної плати працівників, а також розрахунок інших сум до сплати за виконавчими листами; наявність підстав для застосування податкових пільг та знижок, своєчасність їх застосування і здійснення арифметичного розрахунку; своєчасність та повноту сплати утримань. Для контролю правильності формування бази для обчислення обов'язкових утримань запропоновано форму Відомості.

ВИСНОВКИ

Облік та контроль є важливими функціями менеджменту в діяльності кожного господарюючого суб'єкта. Особливої уваги заслуговує забезпечення достовірності інформації розрахунків з оплати праці, які прямо пов'язані з оподаткуванням, що потребує особливої уваги та об'єктивності при їх справлянні. Тема обліку та контролю утримань із заробітної плати працівників завжди актуальна для кожного підприємства.

З оплати праці всіх фізичних осіб, що працюють на підприємстві за трудовими договорами, договорами підряду, за сумісництвом, виконують роботи разового характеру, проводять утримання. За своїм характером вони поділяються на групи: податкові, неподаткові або з урахування ініціювання їх утримання - обов'язкові, з ініціативи підприємства, з ініціативи працівника.

В роботі досліджено історичні аспекти утримань із заробітної плати працівників, податкове навантаження на фонд заробітної плати та

встановлено, що за часи незалежності України вони зазнали суттєвих змін.

Для розкриття теми використаний практичні дані ТОВ «Нерудбудматеріали», яке займається добуванням та переробкою щебневої продукції. За результатами аналізу основних організаційно-економічних показників його діяльності з'ясовано, що за останні 4 роки у товариства спостерігається тенденція до зниження результативних показників діяльності.

Середньооблікова чисельність штатних працівників за останні чотири роки поступово зменшувалася: з 32 чол. у 2021 році до 14 чол. у 2024 році, тобто з темпом зниження у 56,0 %. Всі зміни трудових показників призвели і до зменшення фонду оплати праці.

На побудову бухгалтерського обліку податкових утримань з доходів фізичних осіб впливає перш за все податкове законодавство. Так, ПКУ визначені об'єкти оподаткування, платники податку та ставки: податку з доходів громадян - 18%, військового збору- 5%,1,5%.

Облік утримань із заробітної плати у системі рахунків бухгалтерського обліку розглядається у складі поточних зобов'язань підприємства та відображається у бухгалтерському обліку відповідно НП(С)ПО 11 «Зобов'язання».

Підставою для формування бухгалтерських записів щодо утримань із заробітної плати слугують правильно оформленні первинні документи. Функцію таких первинних документів виконують розрахунково-платіжні відомості та розрахункові листи так як вони містять інформацію необхідну для розрахунку. Документами, на підставі яких здійснюється проведення неподаткових утримань є заява працівника, наказ (розпорядження) роботодавця, будь-які виконавчі документи та ін.

ПДФО утримують із заробітної плати працівників та прирівняних до неї виплат, а також лікарняних, у розмірі 18%. Суму цього податку визначають за загальною формулою: $\text{ПДФО} = (\text{ЗП} - \text{ПСП}) \times 0,18$.

Умовою для застосування ПСП у 2025 році є нарахована зарплата працівника яка не перевищує 4240 грн. Для працівників, що мають дітей,

розмір граничного доходу і ПСП змінюється пропорційно кількості дітей на утриманні.

Військовий збір відраховується із зарплати за ставкою 5% (1,5%).
Формула його розрахунку має вигляд: $VZ = ЗП \times 0,05$ (або 0,015)

При нарахуванні військовий збір майже завжди нерозривно пов'язаний з податком на доходи фізичних осіб: якщо сплачується ПДФО, то сплачується й ВЗ. ПДФО та ВЗ можуть мати різну базу при розрахунку у ситуаціях застосування ПСП. В роботі приведено численні приклади розрахунку податкових утримань за різної бази оподаткування.

Розглянуто правові основи стягнення аліментів та порядок їх відображення в обліку. Аліментні зобов'язання батьків і дітей є їх конституційними обов'язками. Для утримання аліментів для бухгалтера має значення лише розмір аліментів, зазначений у підтвердному документі (виконавчому листі).

Базою утримання аліментів є усі види заробітку – як за основною роботою, так і за роботою за сумісництвом. В першу чергу, це зарплата.

Для визначення бази для утримання аліментів попередньо суму заробітку працівника слід зменшити на суму ПДФО та військового збору.

Ще поширені утримання з ініціативи працівника на підставі письмової заяви за комунальні платежі, погашення кредиту, вартість харчування, утримання за індивідуальне соціальне та медичне страхування, утримання на благодійність. З ініціативи підприємства - утримання розміру шкоди при розкраданні, нестачі, знищенні чи псуванні цінностей та ін.

Відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку для обліку податкових утримань передбачено рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами», всі інші утримання обліковуються з використанням рах.37 «Розрахунки з іншими дебіторами», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами».

Проведені утримання із заробітної плати як податкові так і не податкові приймають участь у формуванні дебіторської та кредиторської заборгованості та знаходять відображення у Фінансовому звіті малого підприємства.

Автоматизація обліку праці та заробітної плати на підприємстві охоплює всю сукупність завдань із синтетичного й аналітичного обліку та дозволяє чітко виконувати завдання щодо утримань із заробітної плати.

Бюджет держави в основному формується за рахунок надходжень від платників податків, якими є суб'єкти господарювання та фізичні особи. У ТОВ «Нерудбудматеріали» домінуючу частину всіх утримань із заробітної плати займають податкові утримання – податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Політика держави спрямована на впорядкування податкових розрахунків, стимулювання їх повноти та своєчасності сплати, що сприятиме створенню умов для економічної безпеки країни.

Усі суб'єкти господарювання в процесі своєї діяльності мають дотримуватися податкових норм. Здійснення контрольних процедур щодо підтвердження правильності податкових розрахунків із заробітної плати можуть відбуватися під час податкового контролю, аудиту оподаткування та внутрішнього контролю.

Незалежний аудит утримань із заробітної плати може бути проведений у межах перевірки фінансової бухгалтерської звітності при підтвердженні достовірності статей у балансі: «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом», «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці».

Предметом державного податкового та незалежного контролю податкових утримань є Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, додаток 4 (4ДФ). Зважаючи на те, що податкова перевірка додатку 4ДФ є невід'ємною частиною контролю податкової звітності, то до стратегії перевірки вказаної форми необхідно включати такі напрями:

- контроль нарахування доходу та його оподаткування;
- перевірка звіту про використання коштів, виданих на відрядження або під звіт;

- контроль інших доходів фізичних осіб;
- оцінка тверджень (показників) форми додатку 4ДФ.

Податковий розрахунок містить персоніфіковані дані за ПДФО, ВЗ. Це значить, що дані за цими обов'язковими платежами необхідно перевіряти у розрізі фізичних осіб (за кожним працюючим), тобто персоніфіковано. Аудитором були перевірені правильність відображення обов'язкових утримань у Додатку 4ДФ за окремими працівниками. Для перевірки було запропоновано форму «Відомість перевірки персоніфікованих даних про суми нарахованого (виплаченого) на користь фізичних осіб доходу та нарахованих (перерахованих) до бюджету податку на доходи фізичних осіб та військового збору», яка дозволить охопити для контролю всі аспекти оподаткування ПДФО та військовим збором.

Податковий розрахунок має статус податкової декларації, а тому на нього поширюються традиційні для них штрафи. Тому, у разі виявлення невідповідності, товариство буде мати фінансові наслідки.

ТОВ «Нерудбудматеріали» відноситься до суб'єктів малого підприємництва, тому єдине джерело внутрішнього контролю – головний бухгалтер та керівник, який багато часу проводить на виробництві і спілкується із клієнтами та постачальниками.

Вважаємо, що ефективність внутрішнього контролю на товаристві залежить від компетенції осіб, що його здійснюють. В таких умовах на підприємстві прикладами засобів внутрішнього контролю є: дозвільні підписи керівника і (або) головного бухгалтера на документах; підпис головного (ведучого) бухгалтера на перевіреному їм журналі-ордері; суцільна нумерація створюваних документів; зустрічні перевірки бухгалтерських записів; звірки розрахунків; інвентаризація та ін.

Виокремлено об'єкти внутрішнього контролю утримань із заробітної плати та визначено його основні завдання: перевірка дотримання законодавства про оплату праці та достовірності розрахунку заробітної плати, сум податків й зборів, які утримуються із сум заробітної плати працівників, а

також розрахунок інших сум до сплати за виконавчими листами; наявність підстав для застосування податкових пільг та знижок, своєчасність їх застосування і здійснення арифметичного розрахунку; своєчасність та повноту сплати утримань. Для контролю правильності формування бази для обчислення обов'язкових утримань запропоновано форму Відомості.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бутинець, Ф. Ф., Виговська, Н. Г., Малюга, Н. М., Петренко, Н. І. Контроль і ревізія [Текст] : підручник. Житомир : ПП «Рута», 2002. 544 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: підручник. Житомир: ПП «Рута», 2009. 912 с.
3. Відображення зарплати в бухгалтерському обліку в BAS Бухгалтерія [Електронний ресурс]. URL: <https://portfel.ua/vidobrazhennya-zarplati-v-reglamentovanomu-obliku-v-bas-buhgalteriya/> – Назва з екрана.
4. Військовий збір 2025. [Електронний ресурс]. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/17722-viyskoviy-zbir-2024-zmini-z-01-zhovtnya>– Назва з екрана.
5. Військовий збір із зарплати, перехідних виплат: як утримати та провести перерахунок + приклади. [Електронний ресурс]. URL: <https://7eminar.ua/news/2669-viiskovii-zbir-iz-zarplati-perexidnix-viplat-yak->

[utrimati-ta-provesti](#) – Назва з екрана.

6. Гарасим П.М., Журавель Г.П., Бруханський Р.Ф., Хомин П.Я. Первинний та аналітичний облік на підприємстві: навч. посібник. Тернопіль : АСТОН, 2005. 464 с.
7. Генеральна угода про співробітництво та взаємодію між Аудиторською палатою України та Державною податковою службою України. [Київ], 2023. 5 с. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/n0002230-11#Text>
8. Гуцаленко Л. В., Ніколенко М. С., Назаренко К. О. Реалізація контрольної функції обліку розрахунків за виплатами працівникам. Ефективна економіка. 2023. № 12. <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=10991>
9. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства Фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99#Text> (дата звернення: 09.04.2025).
10. Кодекс законів про працю України: затв. Законом № 322-VIII від 10 грудня 1971, ВВР. URL. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#n1559> (дата звернення: 25.04.2025).
11. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік : підручник. Київ : Вид-во «Центр учбової літератури», 2017. 670 с.
12. Меліхова Т. О., Феофанова І. В., Магда Г. В. Удосконалення методики внутрішнього контролю утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці. Економіка та держава. 2019. № 1. С. 89–94. DOI: [10.32702/2306-6806.2019.1.89](https://doi.org/10.32702/2306-6806.2019.1.89)
13. Меліхова Т. О., Феофанова І. В., Магда Г. В. Удосконалення методики внутрішнього контролю утримань із заробітної плати та нарахувань на фонд оплати праці. Економіка та держава. 2019. № 1. С. 92–96. DOI: [10.32702/2306-6806.2019.1.89](https://doi.org/10.32702/2306-6806.2019.1.89).
14. Мельничук Я. П. Теоретичні засади внутрішньогосподарського контролю. Облік і фінанси. 2016. № 4. С.132-139.

URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2016_4_19

15. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013 р. №433. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0433201-13#Text> (дата звернення: 09.04.2025).

16. Мокієнко Т.В., Прийдак Т.Б. Утримання із заробітної плати: від дев'яностих до сьогодні. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/8_2021/10.pdf

17. На підставі яких документів може здійснюватись відрахування із заробітної плати? [Електронний ресурс]. URL: <https://medoc.ua/blog/napidstavi-jakih-dokumentiv-mozhe-zdijsnjuvatis-vidrahuvannja-iz-zarobitno-plati>
Назва з екрана.

18. Нарахування аліментів 2025. Портал Бухгалтерія для бюджету та ОМС. [Електронний ресурс]. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/16562-narakhuvannya-alimentiv-2024>

19. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства Фінансів України від 25.01.2012 р. №52. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13#Text> (дата звернення: 12.04.2025).

20. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість». Мінфін України; Наказ, Положення від 08.10.1999 № 237. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0725-99#Text>

21. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання» Мінфін України; Наказ, Положення від 31.01.2000 № 20. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0085-00#Text>

22. Національне положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Спрощена фінансова звітність». Мінфін України; Наказ, Положення, Форма від 25.02.2000 № 39. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text> (дата звернення: 15.04.2025).

23. Нікітішин А. О. Розвиток оподаткування доходів фізичних осіб в Україні. [Електронний ресурс]. URL: https://npndfi.org.ua/docs/NP_06_01_167_uk.pdf. Назва з екрана.
24. ПДФО 2025. Портал Бухгалтерія для бюджету та ОМС. URL: <https://oblikbudget.com.ua/article/16580-pdf-2024>.
25. Петрик О. А. Аудит оподаткування підприємств : навч. посіб. / за ред. О. А. Петрик. Київ : ДННУ «Академія фінансового управління», 2012. 520 с.
26. Петрик О. А., Савченко В. Я., Свідерський Д. Є. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності : навч. посіб. / за ред. О. А. Петрик. Київ : КНЕУ, 2008. 472 с.
27. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 №1591. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99#Text> (дата звернення: 09.02.2025).
28. Податковий кодекс України: Закон України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 09.04.2025).
29. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні. Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
30. Про виконавче провадження. Закон України; Перелік від 02.06.2016 № 1404-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1404-19#Text>
31. Про Державний бюджет України на 2025 рік. Закон України від 19.11.2024 № 4059-IX URL: Про Державний бюджет України... | від 19.11.2024 № 4059-IX (дата звернення: 12.04.2025).
32. Про затвердження Інструкції з організації примусового виконання рішень. Наказ Міністерства юстиції України; Інструкція, Звіт, Форма типового документа, Розпорядження, Декларація, Договір, Журнал, Протокол, Постанова, Довідка від 02.04.2012 № 512/5 URL: Про затвердження Інструкції з ... | від 02.04.2012 № 512/5

33. Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а [...]Мінфін України; Наказ, Форма, Порядок [...] від 13.01.2015 № 4

34. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування: Закон України № 2464 – VI від 08.07.2010 р. Верховна Рада України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/246417>

35. Про оплату праці: Закон України від 24.03.95 р. №108/95-6Р Дата оновлення: 24.08.2024. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80#Text> (дата звернення: 15.04.2025).

36. Про перелік видів доходів, які враховуються при визначенні розміру аліментів на одного з подружжя, дітей, батьків, інших осіб Постанова Кабінету Міністрів України від 26.02.1993 № 146. URL:Про перелік видів доходів, які в... | від 26.02.1993 № 146

37. Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності. Закон України від 15.09.1999 № 1045-XIVПро професійні спілки, їх п... | від 15.09.1999 № 1045-XIV(дата звернення: 09.04.2025).

38. Пушкар М.С. Фінансовий облік : підручник. Тернопіль : Вид-во «Карт-бланш», 2002. 628 с.

39. Розмір аліментів в 2025 році. [Електронний ресурс]. URL: <https://advokat-nikolaeva.com/blog/rozmir-alimentiv-v-2025-roczy/#%D0%BC%D1%96%D0%BD%D1%96> – Назва з екрана.

40. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік: навч. посібник для вищої школи. К. : Центр учбової літератури, 2013. 688 с.

41. Сімейний кодекс України. Кодекс України; Кодекс, Закон від 10.01.2002 № 2947-III URL: Сімейний кодекс України | від 10.01.2002 № 2947-III

42. ТОВ «Нерудбудматеріали» [Електронний ресурс]. Режим доступу: <https://clarity-project.info/edr/05470791> – Назва з екрана.

43. Утримання з зарплати: яке буває і як застосовувати? [Електронний

ресурс]. URL: <https://factor.academy/blog/utrimannya-z-zarplati-yake-buvaye-i-yak-zastosovuvati/> – Назва з екрана.

44. Черкашина Т. В., Іваннікова О. В. Бухгалтерський облік як основна складова системи внутрішнього контролю на підприємстві: проблемні аспекти та напрямки вирішення. Науковий вісник Одеського національного економічного університету: зб. наук. праць; за ред.: В.В. Коваленко (голов. ред.). (ISSN 2409-9260). Одеса: Одеський національний економічний університет. 2021. № 7-8(284-285). С. 156-165.

45. Чи застосовується «натуральний» коефіцієнт у разі справляння військового збору. KadrEX — кадровий експерт. [Електронний ресурс]. URL: <https://profpressa.com/news/chi-zastosovuietsia-naturalnii-koefitsiient-u-razi-spravliannia-viiskovogo-zboru>

ДОДАТКИ

Додаток А

Ставки внесків до Пенсійного фонду (ПФ) і Фонд соціального страхування (ФСС) за 1992 - 2000 роки, %

Період	Загальне навантаження на фонд оплати праці	Фонд	Для підприємств, установ та організацій, які використовують працю найманих працівників	Для підприємств, установ та організацій, які використовують працю людей з інвалідністю
з 01.01.1992 по 01.05.1993 рр.	61	ПФ	55,88	31,82
		ФСС	8,4	5,18
з 01.05.1993 по 07.02.1996 рр.	37	ПФ	32,56	4,4
		ФСС	4,4	0,6
з 07.02.1996 по 31.12.2000 рр.	37	ПФ	32	4
		ФСС	5	0,6

Додаток Б

Розміри страхових тарифів за видами державного соціального
страхування за 2002-2011 року

Період	ФСС ВПТ		ФСС НСБ		ФСС НСП
	утримання із доходів працівників	нарахування на роботодавця	утримання із доходів працівників	нарахування на роботодавця	нарахування на роботодавця
2002 р.	0,25% - при ЗП <150 грн 0,5% при ЗП до >150 грн	2,9%	0,5%	2,1%	2,32%
2003 р.	0,25% - при ЗП <150 грн 0,5% при ЗП до >150 грн	2,9%	0,5%	2,1%	2,32%
2004 р.	0,5% - з/п < ПМ 1,0% - з/п > ПМ	2,9%	0,5%	1,9%,	2,32%
2005 р.	0,5% - з/п < ПМ 1,0% - з/п > ПМ	2,9%	0,5%	1,9% ¹ , 1,6% ²	2,32%
2006 р.	0,5% - з/п < ПМ 1,0% - з/п > ПМ	2,9%	0,5%	1,3%	2,32%
2007 р.	0,5% - з/п < ПМ 1,0% - з/п > ПМ	1,5%	0,5%	1,3%	2,32%
2008 р.	0,5% - з/п < ПМ 1,0% - з/п > ПМ	1,5%	0,5%	1,3%	2,32%
2009 р.	0,5% - з/п < ПМ 1,0% - з/п > ПМ	1,4%	0,6%	1,6%	2,42%
2010 р.	0,5% - з/п < ПМ 1,0% - з/п > ПМ	1,4%	0,6%	1,6%	2,42%
2011 р.	27,7778% от ЕСВ ¹	3,7645% от ЕСВ ²	16,6667% от ЕСВ	4,0333% от ЕСВ	2,9309% от ЕСВ

Додаток В

Ставки ПДФО і розміри податкової соціальної пільги за 1992-2020 року

Період (рік)	Базова ставка ПНГ (НДФЛ), %	Розмір податкової соціальної пільги	Сума податкової соціальної пільги, на 01.01, руб. до 1997 р., грн з 1997 р.			Прожитковий мінімум на 01.01, руб. до 1997 р., грн з 1997 р.	Мінімальна заробітна плата на 01.01, руб. до 1997 р., грн з 1997 р.
			до 925	до 1850	до 2000		
1992	Прогресивна ставка оподаткування. Розмір від 10 до 40 %	до 5 МЗП (НМ)	до 925	до 1850		поняття «прожитковий мінімум» не застосовувався.	185
1993			до 2000	до 4000		Застосовувався термін «мінімальної місячної заробітної плати (неоподатковуваний мінімум)»	400
1994			до 300000	до 600000			60000
1995			до 300000	до 600000			60000
1996			до 300000	до 600000			60000
1997			до 75	до 150			15
1998			до 225	до 450			45
1999			до 370	до 740			74
2000			до 450	до 900	271		90
2001			до 590	до 1180	311		118
2002			до 700	до 1400	342		140
2003			до 925	до 1850	342		185
2004			13	100 %, 150 %, 200 % (із розрахунку 50 % від мінімальної заробітної плати)	102,5	153,75	205
2005	13	131	196,5		262	423	262
2006	13	175	262,5		350	453	350
2007	15	200	300		400	492	400
2008	15	257,5	386,25		515	592	515
2009	15	302,5	453,75		605	626	605
2010	15	434,5	651,75		869	825	869
2011	15	470,5	705,75		941	894	941
2012	15 (17)	536,5	804,75		1073	1017	1073
2013	15 (17)	573,5	860,25		1147	1108	1147
2014	15 (17)	609	913,5		1218	1176	1218
2015	15 (20)	609	913,5		1218	1176	1218
2016	18	689	1033,5		1378	1330	1378
2017	18	100 %, 150 %, 200 % (із розрахунку 50 % від прожиткового мінімуму)	800	1200	1600	1600	3200
2018	18	836	1254	1672	1672	3723	
2019	18	960,5	1440,8	1921	1921	4173	
2020	18	1051	1576,5	2102	2102	4723	

Додаток Г

Основні вимоги до складання первинних документів

Елементи	Зміст
Реквізити	<p>Обов'язкові: найменування установи, від імені якої складено документ; назва документа (форми); дата складання; зміст та обсяг господарської операції; одиниця виміру господарської операції (у грошовому та за можливості в натуральних вимірниках); назви посад і прізвища осіб, відповідальних за здійснення господарської операції та правильність її оформлення; особистий підпис або інші дані, що дають змогу ідентифікувати особу, яка брала участь у здійсненні господарської операції.</p> <p>Додаткові: печатка, ідентифікаційний код установи з Єдиного державного реєстру; номер документа; підстава для здійснення операцій; дані про документ, що засвідчує особу-одержувача, тощо.</p>
Підпис і печатка	<p>Документ треба підписати особисто, а печатка може бути поставлена. Електронний підпис застосовують відповідно до законодавства про електронні документи та електронний документообіг.</p> <p>Використання факсимільного відтворення підпису допускається в порядку, установленому законом, іншими актами цивільного законодавства.</p> <p>Відповідно до п. 12 гл. 7 розд. II <i>Правил № 1000</i> факсимільне відтворення підпису посадової особи на організаційно-розпорядчих, фінансових, бухгалтерських документах за допомогою механічного або іншого копіювання не допускається. Про це зазначено в листі № 41010-06-5/38675.</p>
Бланки документів	<p>Первинні документи складають на бланках типових і спеціалізованих форм, затверджених відповідним органом державної влади. Можна застосовувати самостійно виготовлені бланки, які мають містити обов'язкові реквізити.</p>
Мова документів	<p>Усі первинні документи треба складати тільки українською мовою. Документи, що є підставою для записів у бухгалтерському обліку та складені іноземною мовою, мають бути з упорядкованим аутентичним перекладом на українську мову.</p>
Правила заповнення	<p>Записи в первинних документах у паперовій формі здійснюють тільки темного кольору чорнилом, пастою кулькових ручок. Вільні рядки обов'язково прокреслюють.</p> <p>Записи в первинних документах, створених в електронній формі, здійснюють за допомогою електронних засобів опрацювання інформації та іншими засобами, які б забезпечили збереження цих записів протягом установленого строку зберігання документів та запобігли внесенню несанкціонованих і непомітних виправлень.</p> <p>Первинний документ, складений в електронній формі, має містити всі обов'язкові реквізити, визначені <i>Законом про бухоблік</i>.</p>
Відповідальність за складання документів	<p>Керівник підприємства забезпечує фіксування фактів здійснення господарських операцій у первинних документах; затверджує перелік осіб, які мають право давати дозвіл на здійснення господарської операції.</p> <p>Особи, які склали й підписали первинні документи, відповідають за несвоєчасне їх складання та недостовірність відображених у них даних.</p>

Додаток Д

Відомість нарахування заробітної плати

Додаток Е

Додаток Ж

=====

Додаток 3

Види виплат заробітної плати, до яких застосовуються правила оподаткування ПДФО, військовим збором

Пункт Інструкції № 5	Види виплат	ПДФО	Військовий збір	Пункт ПКУ
2.1. Фонд основної заробітної плати				
2.1.1.	Винагороди за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці за тарифними ставками (окладами), відрядними розцінками робітників та посадовими окладами керівників, фахівців, технічних службовців, включаючи в повному обсязі внутрішнє сумісництво.	+	+	164.2.1.
2.1.6.	Оплата праці за час перебування у відрядженні (не включає відшкодування витрат у зв'язку з відрядженням: добових, вартості проїзду, витрат на наймання житлового приміщення).	+	+	164.2.1.
2.1.8.	Оплата праці згідно з договорами цивільно-правового характеру, включаючи договір підряду (за винятком фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності);	+	+	164.2.2.
2.2. Фонд додаткової заробітної плати				
2.2.1. Надбавки та доплати до тарифних ставок (окладів, посадових окладів) у розмірах, передбачених чинним законодавством:				
2.2.1.	Доплата за суміщення професій (посад)	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Доплата за розширення зони обслуговування або збільшення обсягу робіт	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Доплата за виконання обов'язків тимчасово відсутнього працівника	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Доплата за роботу у важких і шкідливих та особливо важких і особливо шкідливих умовах праці	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Надбавка за інтенсивність праці	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Доплата за роботу в нічний час	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Надбавка за класність водіям (машиністам) транспортних засобів	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Надбавка за високі досягнення в праці, у тому числі державним службовцям	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Надбавка за виконання особливо важливої роботи на певний термін	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Надбавка за знання та використання в роботі іноземної мови	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Надбавка за допуск до державної таємниці	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Надбавка за дипломатичні ранги, персональні звання службових осіб, ранги державних службовців, кваліфікаційні класи суддів	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Доплата за науковий ступінь	+	+	164.2.1.
2.2.1.	Інші надбавки та доплати, передбачені чинним законодавством, включаючи доплату до розміру мінімальної заробітної плати	+	+	164.2.1.
2.2.2.	Премії та винагороди, у тому числі за вислугу років, що мають систематичний характер, незалежно від джерел фінансування (крім сум, указаних у пп. 2.3.2)	+	+	164.2.1.
2.2.4.	Оплата роботи в надурочний час і у святкові та неробочі дні, у розмірах та за розцінками, установленними чинним законодавством	+	+	164.2.1.
2.2.5.	Оплата працівникам днів відпочинку, що надаються їм у зв'язку з роботою понад нормальну тривалість робочого часу при вахтовому методі організації праці, при підсумованому обліку робочого часу і в інших випадках, передбачених законодавством	+	+	164.2.1.
2.2.7.	Суми виплат, пов'язаних з індексацією заробітної плати працівників	+	+	164.2.1.
2.2.8.	Суми компенсації працівникам втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням термінів її виплати	+	+	164.2.1.
2.2.12. Оплата за невідпрацьований час:				
2.2.12.	Оплата, а також суми грошових компенсацій у разі невикористання щорічних (основної та додаткових) відпусток та додаткових відпусток працівникам, які мають дітей, у розмірах, передбачених законодавством	+	+	164.2.1.
2.2.12.	Виплачена компенсація за невикористану відпустку після звільнення з роботи за рішенням суду	+	+	164.2.1.

2.2.12.	Оплата додаткових відпусток (понад тривалість, передбачену законодавством), наданих відповідно до колективного договору	+	+	164.2.1.
2.2.12.	Оплата додаткових відпусток у зв'язку з навчанням та творчих відпусток	+	+	164.2.1.
2.2.12.	Оплата додаткових відпусток, що надаються відповідно до Закону України "Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи"	+	+	164.2.1.
2.2.12.	Суми заробітної плати, що зберігаються за основним місцем роботи працівників, за час їхнього навчання з відривом від виробництва в системі підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів	+	+	164.2.1.
2.2.12.	Оплата спеціальної перерви в роботі у випадках, передбачених законодавством, оплата пільгового часу неповнолітнім	+	+	164.2.1.
2.2.12.	Оплата працівникам, які залучаються до виконання державних або громадських обов'язків, якщо вони виконуються в робочий час	+	+	164.2.1.
2.2.12.	Компенсаційні виплати з бюджету в межах середнього заробітку працівників, призваних на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період	-	-	165.1.1.и).
2.2.12.	Компенсаційні виплати за рахунок працедавця в межах середнього заробітку працівників, призваних на військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період	+	+	164.2.1.
2.2.12.	Оплата працівникам-донорам днів обстеження, здавання крові та відпочинку, що надаються після кожного дня здавання крові або днів, приєднаних за бажанням працівника до щорічної відпустки	+	+	164.2.1.
2.2.12.	Оплата, що зберігається за працівником, який підлягає медичному огляду, за основним місцем роботи за час перебування в медичному закладі на обстеженні	+	+	164.2.1.
2.2.12.	Оплата простоїв не з вини працівника.	+	+	164.2.1.
2.3. Інші заохочувальні та компенсаційні виплати				
2.3.1.	Нарахування за невідпрацьований час, не передбачені чинним законодавством, зокрема працівникам, які вимушено працювали скорочений робочий час та перебували у відпустках з ініціативи адміністрації (крім допомоги по частковому безробіттю), брали участь у страйках	+	+	164.2.1.
2.3.2. Винагороди та заохочення, що здійснюються раз на рік або мають одноразовий характер:				
2.3.2.	Одноразові заохочення, не пов'язані з конкретними результатами праці (наприклад, до ювілейних та пам'ятних дат, як у грошовій, так і натуральній формі)	+	+	164.2.1.
2.3.2.	Грошова винагорода державним службовцям за сумлінну безперервну працю в органах державної влади, зразкове виконання трудових обов'язків	+	+	164.2.1.
2.3.3.	Матеріальна допомога, що має систематичний характер, надана всім або більшості працівників (на оздоровлення, у зв'язку з екологічним станом, крім сум, указаних у п. 3.31)	+	+	164.2.1.
3. Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці				
3.2. Допомоги та інші виплати, що здійснюються за рахунок коштів фондів державного соціального страхування:				
3.2.	Допомога по тимчасовій непрацездатності	+	+	164.2.1.
3.2.	Допомога по вагітності та пологах	-	-	165.1.1.
3.2.	Допомога на поховання	-	-	165.1.22.
3.3.	Оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів підприємства, установи, організації	+	+	164.2.1.
3.2. 3.3.	Допомога по тимчасовій непрацездатності та оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця, які виплачені після звільнення працівника з роботи.	+	+	164.2.1.
3.6.	Одноразова допомога працівникам, які виходять на пенсію згідно з діючим законодавством та колективними договорами (включаючи грошову допомогу державним службовцям та науковим (науково-педагогічним) працівникам)	+	+	164.2.20.
3.8.	Суми вихідної допомоги при припиненні трудового договору	+	+	164.2.20.
3.9.	Суми, нараховані працівникам за час затримки розрахунку при звільненні	+	+	164.2.20.
3.	Дохід у вигляді середньої заробітної плати депутата місцевої ради, яка зберігається після закінчення строку його повноважень, на період працевлаштування, але не більше шести місяців.	+	+	164.2.20.

Додаток И

Розмір ПСП і граничний розмір доходу для її застосування у 2025 році

Категорії осіб, що можуть скористатись правом зменшення суми місячного оподатковуваного доходу у вигляді зарплати на суму ПСП з ПДФО (ст. 169 ПКУ)	Розмір ПСП з ПДФО (у відсотках до загального розміру ПСП)	Сума ПСП з ПДФО, грн	Граничний розмір доходу для застосування ПСП, грн
Для будь-якого платника податку (пп. 169.1.1 ПКУ)	100%	1514	4240
Для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, – з розрахунку на кожную таку дитину (пп. 169.1.2 ПКУ)	100%	1514 х кількість дітей	одному з батьків 4240 х кількість дітей
Для платника податку, який (пп. «а», «б» пп. 169.1.3 ПКУ): а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником – з розрахунку на кожную дитину віком до 18 років; б) утримує дитину з інвалідністю – з розрахунку на кожную таку дитину віком до 18 років	150%	2271 х кількість дітей	4240 х кількість дітей
Для платника податку, який (пп. «в» – «е» пп. 169.1.3 ПКУ): в) є особою, віднесеною законом до першої або другої категорії осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом; г) є особою з інвалідністю I або II групи, у т.ч. з дитинства, крім осіб з інвалідністю, пільга яким визначена пп. «б» пп. 169.1.4 ПКУ; д) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів; е) є учасником бойових дій на території інших країн у період після ДСВ, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту», крім осіб, визначених у пп. «б» пп. 169.1.4 ПКУ	150%	2271	4240
Для платника податку, який є (пп. «а» – «г» пп. 169.1.4 ПКУ): а) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями «За відвагу»; б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в	200	3028	4240

<p>тилу, та особою з інвалідністю I і II груп, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»;</p> <p>в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;</p> <p>г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;</p> <p>г) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року до 27 січня 1944 року</p>			
---	--	--	--

Додаток Л

Види аліментів за Сімейним кодексом

Види аліментів	Статті Сімейного кодексу
З батька, матері на утримання дитини до досягнення нею повноліття	180
З батька, матері на дитину, що продовжує навчання і у зв'язку з цим потребує матеріальної допомоги, за умови, якщо батьки можуть надавати матеріальну допомогу	199
З батька, матері на повнолітніх непрацездатних дочку, сина, які потребують матеріальної допомоги, якщо вони можуть таку матеріальну допомогу надавати	198
З повнолітніх дочки, сина на утримання непрацездатних батьків, які потребують матеріальної допомоги	202
Жінці, чоловіку, які перебувають, перебували в шлюбі (або не перебували, але тривалий час проживали однією сім'єю), - за певних обставин (непрацездатність одного з подружжя, вагітність дружини, догляд за дитиною до 3-х або до 6-ти років тощо)	75, 76, 78, 84, 88, 91 та ін.

Додаток М

Аліменти не утримуються з наступних видів доходів:

- вихідної допомоги при звільненні і сум неоподаткованого розміру матеріальної допомоги;
- компенсації працівникові за невикористану відпустку, крім випадків, коли особа при звільненні одержує компенсацію за відпустку, не використану протягом кількох років;
- допомоги на лікування;
- допомоги у зв'язку з вагітністю та пологами;
- компенсаційних виплат при відрядженнях і переведенні на роботу в іншу місцевість;
- польового забезпечення, надбавок до заробітної плати й інших сум, які виплачуються замість добових і квартирних;
- компенсаційних сум, які виплачуються за амортизацію інструментів і зношеність одягу;
- матеріальної допомоги осіб, які втратили право на допомогу по безробіттю;
- вартості безкоштовного надання квартир та комунальних послуг;
- одноразової допомоги при народженні дитини;
- державної допомоги на поховання;
- допомоги по догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку;
- допомоги на дітей, які перебувають під опікою чи піклуванням;
- допомоги малозабезпеченим сім'ям з дітьми;
- соціальної допомоги малозабезпеченим сім'ям;
- соціальної допомоги інвалідам з дитинства та дітям-інвалідам;
- допомоги з тимчасової непрацездатності по догляду за хворою дитиною віком до 14 років;
- тимчасової державної допомоги, якщо місце проживання батьків невідоме, або вони ухиляються від сплати аліментів, або не мають можливості утримувати дитину;
- субсидій готівкою для відшкодування витрат на придбання скрапленого газу, твердого та рідкого пічного побутового палива;
- щомісячної грошової допомоги у зв'язку з обмеженням споживання продуктів харчування місцевого виробництва та особистого підсобного господарства громадян, які проживають на територіях радіоактивного забруднення;
- вартості речового, продовольчого забезпечення або його грошової компенсації;
- дотацій на обіди, вартості путівок до санаторіїв і будинків відпочинку, що надаються за рахунок коштів підприємств та організацій.

Додаток Н

Фінансова звітність за 2024 рік

**ТОВАРИСТВО З ОБМЕЖЕНОЮ ВІДПОВІДАЛЬНІСТЮ "НЕРУДБУДМАТЕРІАЛИ"
ДНІПРОПЕТРОВСЬКА ОБЛ., КРИВОРІЗЬКИЙ Р-Н, С. МАР'Є-ДМИТРІВКА, ВУЛ.
МОЛОДІЖНА, БУД. 12
(ТОВ "НЕРУДБУДМАТЕРІАЛИ")**

Код за ЄДРПОУ: [05470791](#)

Дата звіту	26.02.2025
Період	2024 рік, 12 міс
Бухгалтер	Шивцова Ольга Анатоліївна
КАТОТТГ	UA12060110190092975
Кількість працівників	14

Фінансова звітність малого підприємства**Актив**

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного року, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
I. Необоротні активи Нематеріальні активи	1000	941.40	867.60
первісна вартість	1001	1 223.00	1 223.00
накопичена амортизація	1002	281.60	355.40
Незавершені капітальні інвестиції	1005	0.00	
Основні засоби:	1010	3 411.60	2 047.20
первісна вартість	1011	10 032.10	10 032.10
знос	1012	6 620.50	7 984.90
Довгострокові біологічні активи	1020	0.00	
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	0.00	

Назва рядка	Код рядка	На початок звітного року, тис. грн	На кінець звітного періоду, тис. грн
Інші необоротні активи	1090	0.00	
Усього за розділом I	1095	4 353.00	2 914.80
II. Оборотні активи Запаси:	1100	0.00	
у тому числі готова продукція	1103	0.00	
Поточні біологічні активи	1110	0.00	
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	1125	1 647.90	588.30
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	0.00	
у тому числі з податку на прибуток	1136	0.00	
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	3 151.40	7 279.20
Поточні фінансові інвестиції	1160	0.00	
Г роші та їх еквіваленти	1165	149.50	160.10
Витрати майбутніх періодів	1170	1.20	2.40
Інші оборотні активи	1190	0.00	
Усього за розділом II	1195	4 950.00	8 030.00
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	0.00	
Баланс	1300	9 303.00	10 944.80

I. Власний капітал Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	4 500.00	4 500.00
Додатковий капітал	1410	1 646.10	1 646.10
Резервний капітал	1415	0.00	
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	-3 949.60	-3 875.60
Неоплачений капітал	1425	0.00	
Усього за розділом I	1495	2 196.50	2 270.50
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення	1595	0.00	
Короткострокові кредити банків	1600	0.00	
III. Поточні зобов'язання Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610	0.00	
товари, роботи, послуги	1615	6 487.10	3 181.00
розрахунками з бюджетом	1620	544.80	401.70
у тому числі з податку на прибуток	1621	0.00	
розрахунками зі страхування	1625	8.20	21.20
розрахунками з оплати праці	1630	31.10	47.90
Доходи майбутніх періодів	1665	0.00	
Інші поточні зобов'язання	1690	35.30	5 022.50
Усього за розділом III	1695	7 106.50	8 674.30
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття	1700	0.00	
Баланс	1900	9 303.00	10 944.80

Додаток П

Звіт про фінансові результати

Назва рядка	Код рядка	За звітний період, тис. грн	За аналогічний період попереднього року, тис. грн
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	10 416.90	7 441.70
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	6 969.00	6 042.50
Інші операційні доходи	2120	4 320.00	5 143.40
Інші операційні витрати	2180	7 693.90	6 533.10
Інші доходи	2240		0.00
Інші витрати	2270		0.00
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	14 736.90	12 585.10
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	14 662.90	12 575.60
Фінансовий результат до оподаткування (2280 - 2285)	2290	74.00	9.50
Податок на прибуток	2300	13.30	1.70
Чистий прибуток (збиток) (2290 - 2300)	2350	60.70	7.80

Додаток Р

Класифікація аудиту оподаткування підприємств

Ознака класифікації	Види аудиту оподаткування підприємств
1. За характером аудиторського завдання	1.1. Складова аудиту фінансової звітності; 1.2. Аудит спеціального призначення; 1.3. Інші завдання з надання впевненості; 1.4. Податкові консультаційні та супровідні послуги
2. За метою та об'єктами перевірки	2.1. Аудит розрахунків з бюджетом (у межах перевірки фінансової бухгалтерської звітності); 2.2. Комплексний податковий аудит (перевірка розрахунків за всіма податками і зборами); 2.3. Тематичний податковий аудит (перевірка розрахунків за окремими видами податків та зборів або з питань, що цікавлять замовника); 2.4. Структурний податковий аудит (перевірка розрахунків за окремими податками, що сплачуються відокремленими підрозділами замовника)
3. За регламентацією	3.1. Обов'язковий (у складі аудиту фінансової звітності у випадках, передбачених чинним законодавством); 3.2. Ініціативний (за бажанням суб'єкта господарювання); 3.3. За вимогою (за призначенням правоохоронних, податкових чи інших уповноважених органів)
4. За часом проведення	4.1. Попередній; 4.2. Оперативний (поточний); 4.3. Ретроспективний; 4.4. Стратегічний
5. За періодичністю проведення	5.1. Разовий; 5.2. Періодичний; 5.3. Системний (перманентний)
6. За способом проведення	6.1. Суцільний; 6.2. Вибірковий; 6.3. Комбінований
7. За виконавцями	7.1. Зовнішній, незалежний (виконують незалежні аудиторські фірми); 7.2. Внутрішній (здійснюють внутрішні аудитори); 7.3. Державний (виконують державні аудитори для оцінки ефективності податкових розрахунків і реалізації податкової політики, контролю економічності використання податкових надходжень із бюджету)
8. За обраним підходом до перевірки	8.1. Підтверджуючий; 8.2. Процедурний; 8.3. Системноорієнтований; 8.4. Ризикоорієнтований

Додаток С

Алгоритм заповнення додатку 4 (4ДФ) до Податкового розрахунку

ЗАПОВНЕННЯ ДОДАТКА 4ДФ ДО ПОДАТКОВОГО РОЗРАХУНКУ		
№, графа	Поле	Як заповнити
<i>Вступна частина</i>		
ряд. 1	тип декларації	відмічається відповідна клітинка, яка відповідає такому ж типу в основній частині Податкового розрахунку: <ul style="list-style-type: none"> «Звітний» — перший Податковий розрахунок за період; «Звітний новий» — виправлення помилки, поки звітний період не закінчився; «Уточнюючий» — якщо виправляється помилка за минулі звітні періоди, за які вже були подані Податкові розрахунки «Звітний» та «Звітний новий»
ряд. 2	звітний (податковий) період	навпроти відображаються звітний (податковий) період (календарний рік), за який подається Податковий розрахунок
	місяць	цифрове значення від 1 до 12
	номер Розрахунку	відповідає номеру, вказаному у заголовній частині Податкового розрахунку
ряд. 3	Платник	зазначаються найменування юрособи або прізвище (за наявності), ім'я та по батькові (за наявності) самозайнятої фізособи (ФОП чи незалежник), що подає Податковий розрахунок
ряд. 031	Податковий номер	<ul style="list-style-type: none"> зазначаються податковий номер юрособи — податкового агента, реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта фізособи — податкового агента, яка подає Податковий розрахунок; серія (за наявності) та номер паспорта зазначаються лише для фізосіб, які мають відповідну відмітку у паспорті
ряд. 032	КАТОТТГ	Зазначається код території. Цей рядок заповнюється завжди — незалежно від того, має платник податків відокремлені підрозділи чи ні (лист ДПС від 20.05.2021 № 498/2/99-00-04-02-01-02)
ряд. 4	Працювало за трудовими договорами (контрактами) (ознака 101)	Проставляється кількість працівників, що працюють за трудовими договорами (контрактами) у звітному періоді, за якими здійснюється нараховування доходу за ознакою 101, що зазначається у графі 6. Кількість працівників, які знаходяться у відпустках у зв'язку з вагітністю та пологами, для догляду за дітьми, у відпустці без збереження зарплати тощо та за якими у звітному періоді не здійснювалось нараховування (виплата) доходів за ознакою «101» у кількості працюючих не відображається (роз'яснення ГУ ДПС у Чернівецькій області). Якщо таких фізосіб у звітному періоді не було (наприклад, у всіх була відпустка без оплати або у декретній відпустці), то у цьому рядку ставиться прочерк
ряд. 5	Працювало за цивільно-правовими договорами (ознака 102)	Проставляється кількість працівників, які працюють за ЦПД у звітному періоді, за якими здійснюється нараховування доходу за ознакою 102, що зазначається у графі 6. До цього рядка не треба включати ФОП, які надавали послуги або виконували роботи за ЦПД

Розділ І. Персоналізовані дані про суми нарахованого (виплаченого) на користь фізосіб доходу та нарахованих (перерахованих) до бюджету ПДФО та ВЗ		
ряд. Об		
гр. 1	№ з/п	відображається порядковий номер кожного рядка, що заповнюється
гр. 2	Реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія (за наявності) та номер паспорта	відображається: <ul style="list-style-type: none"> реєстраційний номер облікової картки платника податків (податковий номер); або серія (за наявності) та номер паспорта (для фізосіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття податкового номера та мають відповідну відмітку у паспорті). Ставиться серія та номер паспорт зліва направо без пробілів між серією та номером (незаповнені клітинки — порожні) або 9-значний код пластикової картки ID (роз'яснення ДПС 103.25 ЗІР)
гр. 3а	Сума нарахованого доходу	Відображається (за звітний період місяць) дохід, який нарахований фізособі відповідно до ознаки доходу, яка зазначається у графі б. Якщо дохід був нарахований, то він відображається обов'язково — незалежно від того, чи був виплачений, чи ні. Нарахований дохід відображається повністю («брудними», «брутто»), тобто без вирахування ПДФО, страхових внесків, які сплачуються за рахунок зарплати працівника, суми ПСП (за наявності) та ВЗ. Якщо для визначення бази обкладення ПДФО застосовувався натуральний коефіцієнт, наприклад, дохід був наданий у негрошовій формі, то у цій графі сума доходу відображається збільшена на цей коефіцієнт (роз'яснення ДПС 103.25 ЗІР)
гр. 3	Сума виплаченого доходу	Відображається сума фактично виплаченого доходу платнику податку податковим агентом. Зарплата, що виплачується у встановлені терміни в наступному місяці, має бути відображена за той період, у який входить попередній місяць, за який зарплату було нараховано. Наприклад, у Додатку 4ДФ за січень відображається зарплата, яка нарахована у січні та виплачена в лютому. Як наслідок, у разі повної та своєчасної виплати зарплати за звітний місяць гр. 3 = гр. 3а. Якщо зарплата виплачується несвоєчасно, то гр. 3, а також гр. 4 та 5, заповнюються за фактом виплати. При застосуванні натурального коефіцієнта у цій графі сума доходу відображається з урахуванням коефіцієнта, як і у графі 3а (роз'яснення ДПС 103.25 ЗІР)
гр. 4а	Сума нарахованого податку на доходи фізичних осіб	відображається сума ПДФО, нарахованого та утриманого з доходу, нарахованого платнику податку за звітний період
гр. 4	Сума перерахованого податку на доходи фізичних осіб	Відображається фактична сума перерахованого ПДФО до бюджету у звітному періоді. Як наслідок правил для гр. 3, якщо ПДФО був утриманий із своєчасно виплаченої зарплати, гр. 4 = гр. 4а
гр. 5а	Сума нарахованого військового збору	відображається сума ВЗ, нарахованого та утриманого з доходу, нарахованого платнику податку. Якщо дохід надавався фізособі в негрошовій формі, то для визначення бази обкладення ВЗ натуральний коефіцієнт не застосовується (роз'яснення ГУ ДПС у Дніпропетровській області)
гр. 5	Сума перерахованого військового збору	відображається фактична сума перерахованого ВЗ до бюджету

Продовж.дод.С

гр. 6	Ознака доходу	<p>Зазначається ознака доходу, код якої можна знайти у розд. 1 «Довідник ознак доходів фізичних осіб» (Додаток 2 до Порядку № 4). Ознака доходу визначається до нарахованого доходу. Якщо доходи виплачуються у звітному періоді не в повному обсязі і їхня остаточна виплата буде здійснюватися у наступних періодах, ознака доходу в разі виплати повинна вказуватися відповідно до нарахованого у попередньому періоді доходу.</p> <p>Щодо кожної фізособи потрібно заповнювати стільки рядків, скільки ознак доходів вона має. Про кожну ознаку доходу фізособи потрібно заповнювати лише один рядок — з обов'язковим вказання податкового номера у графі 2. Однак графи 7–9 дублювати не треба – вони заповнюються одноразово.</p> <p>Лікарняні (допомога з тимчасової непрацездатності) є частиною зарплати, тому мають однаковий з нею код, — «101»</p>
гр. 7	Дата прийняття на роботу (дд.мм.рррр)	<p>Проставляється дата (число, порядковий номер місяця, рік) прийняття фізособи на роботу, наприклад, якщо дата прийняття — 12 березня 2025 року, то у графі потрібно вказати «12.03.2025».</p> <p>Графа 7 заповнюється лише на тих фізосіб, які приймалися на роботу у звітному періоді. Якщо таких фізосіб у звітному періоді немає, то ця графа заповнюється.</p> <p>Якщо працівник був прийнятий як внутрішній сумісник, то гр. 7 на нього не заповнюється, оскільки місце роботи не змінювалося (роз'яснення ГУ ДПС у Луганській області).</p> <p>Дата прийняття та звільнення для фізосіб, які працюють за ЦПД не заповнюються</p>
гр. 8	Дата звільнення з роботи (дд.мм.рррр)	<p>Проставляється дата звільнення фізособи з роботи за зразком, який наведений (аналогічно графі 7, наприклад, «31.03.2025»).</p> <p>Ця графа заповнюється лише на тих фізосіб, які були:</p> <ul style="list-style-type: none"> звільнені у звітному періоді за місцем роботи, на якому вони отримували дохід у вигляді зарплати; або звільнені до початку звітного періоду, але отримували доходи у звітному періоді. <p>Якщо таких фізосіб, які звільнялися, у звітному періоді немає, то ця графа заповнюється</p> <p>Якщо фізособа приймалася на роботу і звільнялася з роботи у звітному періоді кілька разів, то про таку особу заповнюється стільки рядків, скільки разів інформація про зміну місця роботи особи зустрічається у звітному періоді</p>
гр. 9	Ознака податкової соціальної пільги	<p>Відображається ознака ПСП, яка наведена у розд. 2 «Довідник ознак податкових соціальних пільг» (Додаток 2 до Порядку № 4). Ця графа заповнюється лише для фізосіб, які мали пільги щодо ПДФО у звітному періоді за місцем отримання основного доходу. За відсутності у фізособи ПСП у звітному періоді у цій графі проставляється прочерк</p>
гр. 10	Ознака (0, 1)	<p>Використовується для виправлення помилок у минулих Додатках 4ДФ. Тут відображається ознака:</p> <ul style="list-style-type: none"> «0», — якщо рядок потрібно ввести; «1», — якщо рядок потрібно виключити. <p>Графа 10 заповнюється лише для Податковий розрахунків «Звітний новий» та «Уточнюючий»</p>
останній рядок	Всього	вказуються загальні суми нарахованого доходу за графами 3а, 3, 4а, 4, 5а, 5