

ІНВЕСТИЦІЇ: ПРАКТИКА ТА ДОСВІД

ISSN 2306-6814



9 772306 681405

Науково-практичний журнал

№15 серпень 2024

Головний редактор:

Ємельянов В.М.,
доктор наук з державного управління,
професор, заслужений діяч науки
і техніки України

Заступники головного редактора:

Антонова Л.В.,
кандидат економічних наук, доктор наук
з державного управління, професор
Нора Г.А.,
доктор економічних наук, професор

Відповідальні секретарі:

Штиршов О.М., кандидат наук з
державного управління, доцент
Тимофеев С.П., кандидат наук з
державного управління, доцент
Кучеренко Г.Б.

Члени редакційної колегії:

Abbas Mardani, Ph.D. in Philosophy Management (USA)
Бартош Гордецки, доктор політичних наук, професор факультету журналістики й політичних наук Університету імені Адама Міцкевича (м. Познань, Польща)
Беглиця В. П., кандидат економічних наук, доктор наук з державного управління, професор
Гармідер А. Д., доктор економічних наук, доцент
Гнат'єва Т. М., кандидат економічних наук, доцент
Гришова І. Ю., доктор економічних наук
Дацій О. І., доктор економічних наук
Денисенко М. П., доктор економічних наук, професор
Козловський С. В., доктор економічних наук, професор
Кравчук А. О., кандидат економічних наук, доцент
Кушнір С. О., кандидат економічних наук, професор
Лазарева О. В., доктор економічних наук, професор
Ніколюк О. В., доктор економічних наук, професор
Плеханов Д. О., кандидат економічних наук, доктор наук з державного управління, професор
Резнікова Н. В., доктор економічних наук, професор
Сазонець І. А., доктор економічних наук, професор
Сазонець О. М., доктор економічних наук, професор
Сорока С. В., доктор наук з державного управління, професор
Стоян О. Ю., кандидат економічних наук, доктор наук з державного управління, доцент
Тарасова Т. О., доктор економічних наук, професор
Чвортко Л. А., кандидат економічних наук, доцент
Яременко Л. М., к. е. н., доцент, доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування
Ярошевська О. В., доктор економічних наук, професор

ІНВЕСТИЦІЇ:

ПРАКТИКА ТА ДОСВІД

№ 15 серпень 2024 р.

Журнал засновано у січні 2002 року.
Виходить 2 рази на місяць

Журнал включено до переліку наукових фахових видань України з питань

ЕКОНОМІКИ ТА ДЕРЖАВНОГО УПРАВЛІННЯ

Категорія «Б»

(Наказ Міністерства освіти і науки України від 02.07.2020 № 886)

Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 281, 292

ІНДЕКСАЦІЯ ВИДАННЯ В НАУКОМЕТРИЧНИХ БАЗАХ:

- Index Copernicus (IC);
- SIS;
- Google Scholar.

Свідоцтво КВ № 23727-13567ПП від 17.12.2018 року
ISSN 2306-6814

Передплатний індекс: 23892

Адреса редакції:

04112, м. Київ, вул. Дорогожицька, 18, к. 29

Поштова адреса:

04112, м. Київ, вул. Дорогожицька, 18, к. 29

Телефон: (044) 223-26-28, 458-10-73
(050) 382-06-63

E-mail: economy_2008@ukr.net
www.nayka.com.ua
www.investplan.com.ua

Засновники:

*Чорноморський національний університет
імені Петра Могили,
ТОВ "ДКС Центр"
Видавець:
ТОВ "ДКС Центр"*

Передрукування дозволяється лише за згодою редакції.

Відповідальність за добір і викладення фактів несуть автори. Редакція не завжди поділяє позицію авторів публікацій.

За зміст та достовірність реклами несе відповідальність рекламодавець.

Рекомендовано до друку Вченою Радою 01.08.24 р.
Підписано до друку 01.08.24 р.

Формат 60x84 1/8, Ум. друк. арк. 44.1.

Наклад — 1000 прим.

Папір крейдований, друк офсетний.

Замовлення № 0108/2.

Віддруковано у ТОВ «ДКС Центр»

м. Київ, пров. Куренівський, 17

Тел. (044) 537-14-34

© ІНВЕСТИЦІЇ: ПРАКТИКА ТА ДОСВІД, 2024

ІНВЕСТИЦІЇ: ПРАКТИКА ТА ДОСВІД

№ 15 серпень 2024 р.

У НОМЕРІ:

Економічна наука

Руснак А. В.

Розвиток територіальних громад через залучення міжнародних інвестицій: організаційні аспекти 7

Яців І. Б.

Джерела фінансування витрат на формування здоров'я як складової людського капіталу 13

Момотюк Л. Є., Юрченко О. А., Кубіцький Ю. С.

Аналіз системи оподаткування нерухомості, майна та інших видів власності 20

Охріменко І. В., Федірець О. В., Мацієвич Т. О.

Інноваційна система державного регулювання процесів соціально-економічного розвитку агропродовольчої сфери в умовах управління змінами 27

Підвальна О. Г., Колесник Т. В., Пронько Л. М.

Розвиток управлінської траєкторії інноваційно активних підприємств в системі міжнародного агробізнесу 33

Проскура В. Ф., Громик А. П., Королович О. О.

Спільний розвиток клубних систем кіберспорту та цифрового туризму: практика онлайн проєктів, івентів 41

Некрасова Л. А., Хмарюк А. С.

Місце і роль штучного інтелекту в обґрунтуванні стратегічних інвестиційних рішень 47

Скопенко Н. С., Северина І. В., Левченко О. В.

Категоріальний апарат інвестування як складової забезпечення розвитку підприємств України 53

Федірець О. В., Брикайло Є. Б., Равлюк І. В.

Інноваційна система управління соціально-економічним розвитком агропродовольчої сфери 60

Черничко Т. В., Проскура В. Ф., Алмаші В. В.

Цифрова трансформація бізнес-процесів як фактор сталого розвитку 66

Кудлаєнко С. В., Чорна Н. Ю., Келманович О.

Інноваційна складова стратегії соціально-економічного розвитку та забезпечення економічної безпеки регіону в контексті перспектив впровадження глобальних новацій 72

Зборовська О. М., Стращенко Г. О.

Теоретичні засади формування екосистем мультимодальних перевезень в аспекті розвитку транспортно-логістичного обслуговування 80

Дорошенко Г. О., Кузнєцов К. О.

ESG-менеджмент як основа відбудови України 86

Бублик А. Я.

Воєнна та післявоєнна реконструкція ринку туристичних послуг, шляхом створення нових туристичних продуктів 92

Гуменюк Я. М., Іващенко О. А.

Багатосторонні банки розвитку та альтернативні актори реалізації міжнародних інвестиційних проєктів у сфері здійснення зеленого переходу та протидії кліматичним змінам 97

Дугар Т. Є., Ліпський Р. В.

Методичні аспекти операційного аудиту розрахунків за єдиним соціальним внеском 105

Горгачова М. І., Ковальова О. М.

Інвестиційна привабливість цінних паперів: базові критерії оцінки 111

Кузик О. В.

Соціальна відповідальність маркетингових комунікацій українського агробізнесу в умовах діджиталізації 119

Нараєвський С. В.

Технологічна трансформація електроенергетики країн "Великої четвірки (Західна Європа)" 127

Гадєєв Ю. П.

Теоретичні основи інтелектуального капіталу та інституційне забезпечення його зростання 135

Якимчук О. Ф., Постельжук О. П.

Закордонний досвід реалізації сталої енергетичної безпеки в умовах ринку 140

УДК 657.6:336.226.112.1

Т. Є. Дугар,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування,
Полтавський державний аграрний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9642-2763>
Р. В. Липський,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і оподаткування,
Полтавський державний аграрний університет
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-2723-669X>

DOI: 10.32702/2306-6814.2024.15.105

МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОПЕРАЦІЙНОГО АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ЄДИНИМ СОЦІАЛЬНИМ ВНЕСКОМ

T. Dugar,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department
of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University
R. Lipsky,
PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department
of Accounting and Taxation, Poltava State Agrarian University

METHODOLOGICAL ASPECTS OF THE OPERATIONAL AUDIT OF CALCULATIONS ACCORDING TO THE SINGLE SOCIAL CONTRIBUTION

У статті наведено результати розробки та практичні рекомендації щодо вдосконалення методичних аспектів аудиту розрахунків за єдиним соціальним внеском у суб'єктів агробізнесу в частині облікового відображення, нарахування й справляння. Здійснено опис методики операційного аудиту розрахунків за єдиним соціальним внеском з вибором оптимальної чисельності і послідовності процедур. Окреслено шляхи підготовки робочих та підсумкових документів аудитора за результатами перевірки єдиного соціального внеску. Здійснено обґрунтування індикаторів ризику цієї перевірки, описано специфіку виявлення порушень з цього тематичного блоку операцій, як найбільш часто зустрічаються у обліковій практиці суб'єктів агробізнесу. Запропоновано робочий документ, що містить класифікатор порушень та опис їх впливу на достовірність фінансової звітності.

The article presents the results of the development and practical recommendations for improving the methodological aspects of the audit of calculations for the single social contribution of agribusiness entities. A description of the methodology of the operational audit of calculations for the single social contribution with the selection of the optimal number and sequence of procedures was carried out.

In the opinion of the author, it is appropriate to choose the following as the main methodical procedures: verification of the implementation of measures to eliminate deviations in the accounting of the single social contribution, revealed by previous checks; verification of the amounts of the initial balance of debts or the excess of paid amounts of the single social contribution; control of the documentation and completeness of the calculation of the basis for making the single social contribution, identification and verification of other operations that are subject to a fee to the Pension Fund; verification of the correctness of the appointment and completeness of the payment of financial support to the insured persons from the funds of the funds; verification of consistency of indicators of analytical and synthetic accounting of a single social contribution.

The auditor must take care of the proper evidentiary basis for substantiating his opinion regarding the reliability of the customer's calculations for the single social contribution in the set of working documents of the author's form, but in compliance with the requirements of ISA 230 "Documentation".

The substantiation of the risk indicators of this inspection was carried out, the specifics of the detection of violations from this thematic block of operations, as most often encountered in the accounting practice of agribusiness entities, were described.

It has been established that the auditor's report on the verification of calculations for the single social contribution, which is informative for the customer, should contain not only a list and description of the detected violations and comments with reference to the relevant regulatory document, but also a description of the ways to correct deficiencies and the calculation of financial risks.

Ключові слова: облік, аудит, оподаткування, єдиний соціальний внесок, рахунки обліку, соціальне страхування, спеціальна та фінансова звітність.

Key words: accounting, auditing, taxation, single social contribution, accounting accounts, social insurance, special and financial reporting.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Сьогодні очевидним є факт кризових явищ у системі соціального страхування та пенсійного забезпечення. Головною причиною цих явищ, крім війни та економічної кризи, є вкрай низькі надходження до Пенсійного та інших соціальних фондів. Однак, надзвичайно важливими є і суто демографічні фактори, відтік за кордон працездатних громадян на фоні зростання кількості непрацездатних має загрожуючі чисельні показники. Ця ситуація обумовлює актуальність подальшого дослідження шляхів удосконалення методичних аспектів контролю за фінансовою і обліковою дисципліною справляння єдиного соціального внеску. Під час військового стану держава декларує сприятливі умови взаємодії суб'єктів бізнесу та державних контролюючих органів, що також актуалізує посилення дієвості суб'єктів внутрішнього контролю та зовнішнього незалежного фінансового контролю — аудиту.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Не зважаючи на певну нормативну "зарегульованість" досліджуваної тематики, українські науковці створили достойний науковий доробок, що тематично стосується переважно облікових аспектів справляння єдиного соціального внеску. Так, Головачко В.М. створив статтю-практикум з описом реальних ситуацій щодо нарахування єдиного соціального внеску у різних ситуаціях та з різною номенклатурою виплат. Також, дана публікація акцентує на вимогах щодо документального забезпечення згаданих господарських операцій [2].

Дещо менший перелік публікацій стосується, власне, аудиту справляння єдиного соціального внеску. Петрик О. у посібнику "Аудит оподаткування підприємств" виокремила у тематичний розділ "Методика аудиту єдиного соціального внеску" та розглядає об'єкт у змістовних акцентах: загальні підходи до організації аудиту, аудиторська програма та документування, специфічні напрями та процедури аудиту [1].

Макаренко А.П. і Виговська В.А. провели аналіз нормативних актів та літературних джерел для формування однозначного трактування мети аудиту розрахунків за єдиним соціальним внеском; також пропонується форма робочого документу "Загальний план аудиторської перевірки розрахунків за ЄСВ" [3].

Також Макаренко А.П. у спільній з іншим співавтором Семеновим О.В. публікації пропонує як робочий документ розроблений Тест оцінки системи внутрішнього контролю та обліку єдиного соціального внеску, програму аудиту та приклади форм робочих документів за наступними процедурами: перевірка правильності заповнення первинних документів з обліку ЄСВ, перевірка відповідності застосування мінімальних та максимальних величин справляння ЄСВ у реєстрах обліку; аналіз виявлених порушень; перевірка відповідності показників фінансової звітності з показниками синтетичного обліку та обліковими реєстрами. Ці робочі документи пропонуються співавторами до впровадження у практику роботи фахівців з внутрішнього аудиту [4].

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою дослідження є розробка та обґрунтування практичних рекомендацій щодо вдосконалення методичних аспектів контролю розрахунків за єдиним со-

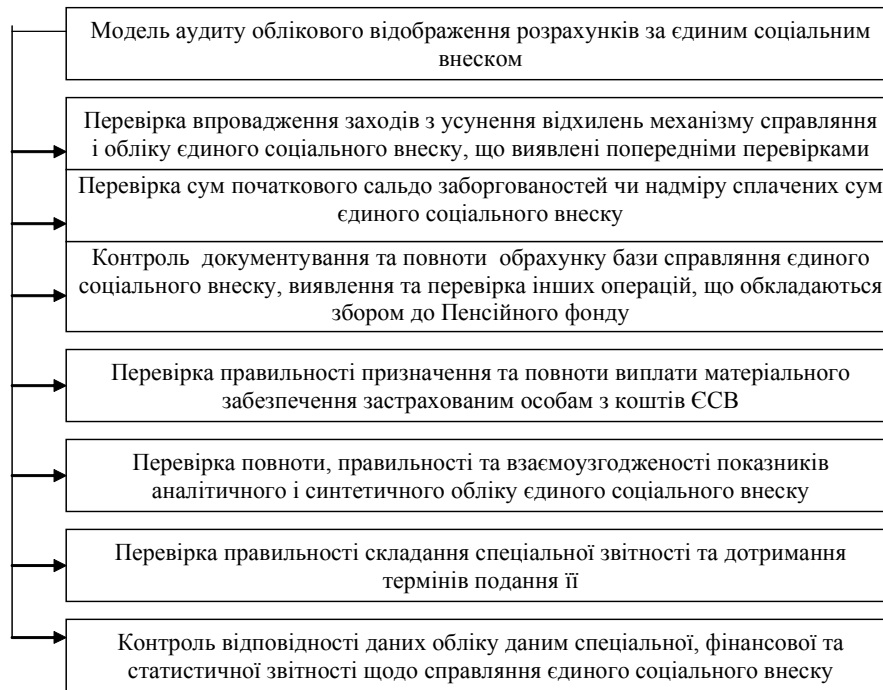


Рис. 1. Модель операційного аудиту розрахунків за єдиним соціальним внеском

Джерело: сформовано на основі [1, 3, 4] та авторських досліджень.

ціальним внеском у суб'єктів агробізнесу у частині облікового відображення, нарахування й справляння.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Згідно з МСА 200 "Мета та загальні принципи аудиту фінансових звітів" метою аудиту є підвищення ступеню довіри до фінансової інформації майбутніх користувачів, які не є відповідальною стороною.

У межах означеного науково-практичного пошуку досліджується окремий тематичний блок господарських операцій суб'єктів агробізнесу, тому розглядаємо не загальний (аудит фінансової звітності), а операційний аудит, що може бути змістовним блоком загального аудиту фінансової звітності, а може проводитися і у формі самостійної перевірки.

Мета операційного аудиту розрахунків за єдиним соціальним внеском перевірити правильність і повноту формування у обліку показника бази нарахування єдиного соціального внеску, своєчасність і вірність перерахування, правильність відображення у системі обліку та у звітності; законність використання коштів фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Джерелами інформації для операційного аудиту розрахунків за єдиним соціальним внеском є: наказ про облікову політику підприємства (в частині організації й методики оцінки та обліку поточних зобов'язань); первинні документи з обліку виплат працівникам та інших фактів господарського життя, внаслідок яких виникає зобов'язання зі сплати єдиного соціального внеску; облікові реєстри та алгоритми автоматизованого обліку за рахунком 65 "Розрахунки за страхуванням"; акти та довідки попередніх перевірок державних контролюючих органів, попередні аудиторські звіти та висновки, регламентна документація щодо організації і функціо-

нування системи внутрішнього контролю на підприємстві, фінансова та спеціальна податкова (об'єднаний звіт) звітність.

Далі аудиторю слід встановити рівень прийнятого аудиторського ризику (допустимий відсоток відхилень), для чого досліджується у взаємозв'язку внутрішньогосподарський ризик та ризик контролю. Рівень ризику контролю аудитор розраховує, тестуючи систему внутрішнього контролю та прийняття рішень згідно з МСА 330 "Аудиторські процедури відповідно до оцінених ризиків" й на підтвердження складає Тест табличної форми.

Для кваліфікації міри суттєвості відхилень в обліку та вірного вибору виду аудиторського висновку слід згідно МСА 320 "Суттєвість в аудиті" розрахувати вираз суми відхилень, за наявності яких показники обліку і звітності за єдиним соціальним внеском продовжуватимуть залишатися достовірними.

Далі згідно МСА 300 "Планування аудиту фінансових звітів" фахівець з незалежного фінансового контролю здійснює розробку загального плану та програми аудиту розрахунків за єдиним соціальним внеском з детальним описом процедур. Усі аудиторські процедури як за змістом проведення так і за результатами документуються аудитором у авторських робочих документах, що повинні за своєю комплектною, структурою та рівнем наповнення реквізитів узгоджуватися з вимогами МСА 230 "Аудиторська документація".

Модель аудиту облікового забезпечення операцій щодо розрахунків за єдиним соціальним внеском можна поблоково представити у схемі (рис. 1).

Аудит розрахунків за єдиним соціальним внеском проводиться у взаємозв'язку з контролем облікового відображення розрахунків з оплати праці.

Аудитор перевіряє внутрішні правові регламенти на зразок колективного договору, положення про оплату

Таблиця 1. Типові відхилення в обліку розрахунків за єдиним соціальним внеском їх вплив на достовірність звітності

Тип відхилення	Опис впливу на достовірність фінансової звітності
Сума нарахованої зарплати (щодо усіх складових фонду оплати праці) за даними первинних документів не відповідає даним облікових регістрів аналітичного та синтетичного обліку	Викривлено обороти та залишки за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням» Викривлено статті Балансу 1625 «Розрахунки зі страхування» 1630 «Розрахунки з оплати праці»
До бази обкладання ЄСВ не включено допомоги з тимчасової непрацездатності або суми, виплачені особам за договорами цивільно-правового характеру	Викривлено обороти та залишки за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», 65 «Розрахунки за страхуванням» Викривлено статті Балансу 1625 «Розрахунки зі страхування» 1630 «Розрахунки з оплати праці»
Суми єдиного соціального внеску за даними розрахунково-платіжних відомостей не відповідають даним зведених облікових регістрів	Невідповідність даних синтетичного та аналітичного обліку
Залишок на рахунку 65 не відповідає залишку за відповідними статтями Балансу	Викривлено статтю Балансу 1625 «Розрахунки зі страхування»
Заниження сум нарахованих податків та зборів у зв'язку з невірним (переважно безпідставним) застосуванням спеціальних знижених ставок ЄСВ: 5,3; 5,5; 8,41%	Недостовірність рядка Балансу 1625 «Розрахунки зі страхування»
Порушення строків звітування за ЄСВ та перерахування ЄСВ (прострочення, затримка)	Застосування до підприємства штрафних санкцій
Використання коштів загальнодержавних фондів соціального страхування не за призначенням або за непідтвердженими документами	Викривлення взаєморозрахунків з фондами, викривлено статті Балансу 1625 «Розрахунки зі страхування» 1630 «Розрахунки з оплати праці»
Невірний розрахунок допомог з тимчасової непрацездатності або допомоги по вагітності і пологах, інших видів допомог, що генеруються з коштів раніше сплаченого ЄСВ	Викривлення взаєморозрахунків з фондами, викривлено статті Балансу 1625 «Розрахунки зі страхування» 1630 «Розрахунки з оплати праці»

Джерело: сформовано на основі [1, 3, 4] та авторських досліджень.

праці, положення про відпустки, положення про преміювання, правил внутрішнього розпорядку, посадових інструкцій на відповідність рівня декларованих бізнес-суб'єктом соціальних аспектів праці та її оплати вимогам чинного законодавства, перш за все, Кодексу законів про працю.

Штатні розписи аудитором вивчаються на предмет встановлення їх наявності, відповідності дат затвердження та набуття чинності, взаємоузгодженості назв професій чинному Класифікатору професій. Далі штатний розпис зіставляється з таблицями та первинними документами працівників-відрядників для з'ясування ступеню виконання розпису.

Під час перевірки заяв, наказів, табелів обліку робочого часу, штатного розпису та договорів ЦПХ, аудитор повинен звернути увагу крім фактичної, арифметичної та перевірки по суті операцій на встановлення кількості працівників, видів і обсягів виплат, що підлягають до включення у базу справляння єдиного соціального внеску.

Перевіряючи договори цивільно-правового характеру, аудитор встановлює правильність їх оформлення, економічну доцільність укладення, реальність отриманих за ними результатів і особлива увага приділяється факту виконання замовником обов'язків нарахування і

перерахування сум єдиного соціального внеску з таких виплат підрядником.

Перевіркою табелів обліку робочого часу аудитор встановлює кількість відпрацьованих робочих днів для кожного працівника, що є підставою для визначення розміру доходів, які будуть базою обкладання єдиним соціальним внеском. У випадку відсутності відміток у табелі аудитор залучає підтвердуючі документи, що можуть обґрунтувати невихід (листки тимчасової непрацездатності, пояснювальні записки тощо).

Тривалість трудових відносин і, відповідно, періоди справляння єдиного соціального внеску визначаються за даними трудових книжок, записи яких перевіряються за формальними ознаками (помарки, підчистки, виправлення). У книзі обліку руху трудових книжок та вкладишів до них крім самих записів перевіряють і наявність підписів звільнених осіб.

Після перевірки розрахункових відомостей по робітній платі аудитор робить висновок про відповідність посадових окладів та відрядних ставок, виявляє арифметичну правильність розрахунків за не повністю відпрацьований час, тестує ставки та алгоритми програм автоматизованого обліку при здійсненні нарахування єдиного соціального внеску.

Заниження бази обкладання ЄСВ можливе при не-включенні чи не повному включенні до бази виплат з фонду додаткової оплати праці: доплат за суміщення посад, за сумісництво, під час роботи у нічний час, у вихідні та святкові дні згідно з чинним законодавством. Ретельній перевірці підлягають також так звані "виплати до мінімального внеску", тобто при наявності нарахувань менших, ніж мінімальна заробітна плата, єдиний соціальний внесок справляється усе одно у розмірі не меншому, ніж з мінімальної заробітної плати. Перевіряючи кореспонденцію рахунків, виконану обліковим персоналом або використовувану у алгоритмах документів комп'ютерної системи обліку, аудитор виходить з аксіоми, що донарахування ЄСВ до суми мінімальної бази здійснюється за Дт тих же рахунків обліку витрат, що і заробітна плата даного працівника.

Перевірка графіку відпусток, наказів на відпустку, правильності підрахунку днів наданої відпустки та розрахунку середньоденної оплати праці є підставою для встановлення точності нарахування бази ЄСВ. Разом з цим, перевіряються випадки одночасного нарахування і відпускних і оплати праці, що може статися через неналежну координацію і комунікацію між різними членами облікового персоналу. У полі особливої уваги аудитора тут перебувають випадки нарахування компенсації за невикористану відпустку при звільненні. У практиці відомо багато випадків, коли роботодавці ігнорують право працівника на цю компенсацію, якщо відпрацьований ним період ще не дає підстави для відпустки повної тривалості. Сума компенсації за невикористану відпустку при звільненні також має обкладатися ЄСВ і аудитор перевіряє розкриття інформації щодо цих сум у звітності. У додатку 1 до об'єднаного звіту це код виплат 1 "Заробітна плата" і один загальний рядок, а не 10 "Відпускні" та окремих рядок.

На суми допомог з тимчасової непрацездатності також нараховують ЄСВ, тому аудитор починає дослідження з перевірки підставової правомірності надання допомог у розрізі існуючих їх видів (наявність та пореквізитна перевірка лікарняних листків), веде розрахунок днів компенсованої непрацездатності, розрахунок коефіцієнта трудового стажу та середньої зарплати. Знову ж таки, за даними табельного обліку виявляють чи не табелювався працівник на робочому місці у періодах непрацездатності за лікарняними листками.

Нарахування ЄСВ також стосується сум індексації зарплатних виплат, тому супутніми аудиторськими процедурами тут будуть: контроль базових періодів та розмірів коефіцієнтів індексації.

Якщо говорити про суми матеріальної допомоги у контексті операційного аудиту єдиного соціального внеску, то слід обґрунтувати сепарацію "зарплатної" та "благодійної" матеріальної допомоги.

Зарплата матеріальна допомога, що перевищує нормативний річний поріг та видається більше ніж одному працюючому часто за якоюсь ознакою (наприклад, батькам з дітьми у серпні допомога на купівлю канцтоварів, жінкам до Дня української жінки, тощо) включається до бази нарахування єдиного соціального в-

неску. Отже, у робочому документі аудитор зафіксує підстави класифікації матеріальних допомог та встановить повноту сум ЄСВ, нарахованих на "зарплатну" допомогу.

Якщо на підприємстві є особи, на доходи яких звертають стягнення за виконавчими листами у відсотках від заробітку, то аудитор перевіряє факти урахування ЄСВ у визначенні доходу до стягнення. На суму ЄСВ ці доходи не зменшують, оскільки нормативно це нарахування на фонд оплати праці, а не загальнообов'язкові утримання.

Далі аудитор перевіряє звітність бізнес-суб'єкта у фіскальні органи з приводу справляння ЄСВ. У Об'єднаному звіті за головною частиною та масивом додатків 1, насамперед, співставляються дані у звітності з даними бухгалтерського обліку.

Своєчасність перерахування сум ЄСВ до бюджету аудитор виявляє шляхом співставлення дат з виписок банку з податковим календарем за датами граничних строків сплати.

Для уніфікації процесу аудиту та при підготовці помічників аудитора, підвищенні кваліфікації аудиторів цінним наочним матеріалом є внутрішньофірмові таблиці-індикатори можливих порушень. За даним об'єктом досліджень можна запропонувати наступну форму (табл. 1).

При перевірці єдиного соціального внеску переважно за операціями по розрахунках з працівниками, крім того, до уваги беруться внески, що справляються до Пенсійного фонду з інших операцій.

— перша реєстрація автомобіля — за ставкою 3—5% залежно від вартості його без урахування сум ПДВ (у 2024 році "вилка" від менше 165 розмірів прожиткового мінімуму до більше 290 таких розмірів);

— перша купівля нерухомого майна — 1% вартості з договору купівлі-продажу;

— послуги мобільного зв'язку — 7,5% вартості послуг.

Щодо кожного виду операцій, які обкладаються цим внеском, аудитор застосовує контрольні процедури для встановлення наявності підстав для включення перевіряемого суб'єкта до кола платників збору (особливості визнання їх акумульовано у Порядку сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, затвердженому Постановою КМУ від 3 листопада 1998 р. № 1740 у редакції Постанови № 344 від 29.03.2024 р.). У подальшому аудитор буде здійснювати процедури з виявлення повноти нарахування платниками бази збору до Пенсійного фонду, правильності визначення і застосування ставок; достовірності складання кореспонденції рахунків з нарахування і сплати збору, повноти і точності розкриття інформації про такі господарські операції у звітності.

У процесі аудиторської перевірки слід уточнити правильність виведення оборотів і сальдо за кожним видом платежів за страхуванням (ЄСВ та збори до Пенсійного фонду) на кінець звітного періоду. З цією метою аудитор співставляє дані аналітичного обліку за кожним видом платежів із записами в оборотно-сальдовій відомості за рахунком 65 "Розрахунки за страхуванням" та субрахунками до нього.

При розрахунку фінансових ризиків замовника аудиту фахівець оперує нормами стосовно кваліфікації видів порушень та розмірів фінансових санкцій та інших видів відповідальності з Податкового кодексу, Кодексу України про адміністративні правопорушення, Кримінального кодексу.

Результатом операційного аудиту розрахунків за єдиним соціальним внеском є аудиторський звіт, що складається структурно з загальної, аналітичної та підсумкової частини. Доцільним, особливо перед податковою перевіркою, також є надання аудиторами консультативних послуг щодо достовірності обліково-звітного відображення розрахунків суб'єктів бізнесу за єдиним соціальним внеском. Послуги у вигляді консультацій аудиторам дозволяється надавати усно або письмово, оформлюючи довідки або інші офіційні документи, наприклад, акт прийняття-передачі документів аудитора.

ВИСНОВКИ З ДАНОГО ДОСЛІДЖЕННЯ І ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

При потребі перевірки розрахунків за єдиним соціальним внеском суб'єктів агробізнесу розглядаємо не загальний (аудит фінансової звітності), а операційний аудит, що може бути змістовним блоком загального аудиту фінансової звітності, а може проводитися і у формі самостійної перевірки.

Основними методичними процедурами доцільно обрати наступні:

- перевірка впровадження заходів з усунення відхилень механізму справляння і обліку єдиного соціального внеску, що виявлені попередніми перевірками;
- перевірка сум початкового сальдо заборгованостей чи надміру сплачених сум єдиного соціального внеску;
- контроль документування та повноти обрахунку бази справляння єдиного соціального внеску, виявлення та перевірка інших операцій, що обкладаються збором до Пенсійного фонду;
- перевірка правильності призначення та повноти виплати матеріального забезпечення застрахованим особам з коштів ЄСВ;
- перевірка повноти, правильності та взаємоузгодженості показників аналітичного і синтетичного обліку єдиного соціального внеску;
- перевірка правильності складання спеціальної звітності та дотримання термінів подання її.

Аудитор має подбати про належну доказову базу обґрунтування своєї думки щодо достовірності розрахунків замовника за єдиним соціальним внеском у комплекті робочих документів авторської форми, однак з дотриманням вимог щодо змісту, декларованих у МСА 230 "Документація".

Релевантний, інформаційно цінний для замовника аудиторський звіт про перевірку розрахунків за єдиним соціальним внеском повинен містити не лише перелік та опис виявлених порушень та зауважень з обов'язковим зазначенням посилання на відповідний нормативний документ, а, головне, опис шляхів виправлення недоліків з варіантами обрахунку фінансових ризиків у кожному випадку.

Література:

1. Аудит оподаткування підприємств: навч. посіб. / О. А. Петрик, Г. М. Давидов, О. Ю. Редько та ін.; за заг. ред. О. А. Петрик. К. ДННУ "Акад. фін. управління", 2012. 352 с.
2. Головачко, В. М., Житко М. В. Особливості нарахування та утримання із заробітної плати. Науковий вісник Мукачівського державного університету. 2016. № 20 (15). С. 327—335.
3. Макаренко А. П., Віговська Т. А. Концептуальні основи аудиту нарахування та утримання єдиного соціального внеску. Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Полтава: ПДАА. 2013. Вип. 1 (6). Т. 3. С. 205—214.
4. Макаренко А. П., Семенов О. В. Удосконалення методики проведення аудиту єдиного соціального внеску для підвищення ефективності роботи підприємства. Інвестиції: практика та досвід. 2019. № 3. С. 26—33.

Referenses:

1. Petryk, O.A. Davydov, H.M., Red'ko O.Yu. and others (2012), *Audit opodatkuвання pidpriemstv Audit of enterprise taxation*, DNNU "Akad. fin. upravlinnia", Kyiv, Ukraine.
2. Holovachko, V.M. and Zhytko, M.V. (2016), "Peculiarities of calculation and withholding from wages", *Naukovyj visnyk Mukachivs'koho derzhavnoho universytetu*, vol. 20 (15), pp. 327—335.
3. Makarenko, A.P. and Vihovs'ka, T.A. (2013), "Conceptual foundations of the audit of calculation and withholding of a single social contribution", *Naukovi pratsi Poltavs'koi derzhavnoi ahrarnoi akademii*, vol. 1 (6), no. 3, pp. 205—214.
4. Makarenko, A.P. and Semenov, O.V. (2019), "Improvement of the methodology of the audit of the single social contribution to increase the efficiency of the enterprise", *Investytsii: praktyka ta dosvid*, vol. 3, pp. 26—33. *Стаття надійшла до редакції 16.07.2024 р.*

<https://nauka.com.ua>

Електронне фахове видання

Ефективна
ЕКОНОМІКА

Виходить 12 разів на рік

Журнал включено до переліку наукових фахових видань України з ЕКОНОМІЧНИХ НАУК (Категорія «Б») Спеціальності – 051, 071, 072, 073, 075, 076, 292

e-mail: economy_2008@ukr.net

viber: +38 050 3820663