

Тернопільський національний економічний університет

кафедра обліку у виробничій сфері

КУРСОВА РОБОТА

на тему:

«Облік й аудит праці та заробітної плати»

Студентки 1 курсу групи ОПДм –11

спеціальності 071 «Облік і оподаткування»

Стецюк Ірини

Керівник : Судин Ю.А.

Національна шкала _____

Кількість балів _____

Оцінка ECTS _____

Члени комісії _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

(підпис) (прізвище та ініціали)

Тернопіль - 2017

Тема: Облік та аудит праці і заробітної плати

Зміст

Вступ

1. Економічна сутність, системи і форми оплати праці
2. Організація обліку особового складу, відпрацьованого часу і виробітку працівників
3. Методика обліку нарахування і виплати заробітної плати та інших виплат
4. Облік нарахувань і утримань із заробітної плати
5. Методика аудиту заробітної плати

Висновки

Список використаних джерел

Вступ

В сучасних умовах діяльності суб'єктів господарювання вагомим є облік оплати праці, який є предметом наукової діяльності та об'єктом практичної діяльності підприємств, оскільки від того наскільки раціонально та ефективно організований процес праці, наскільки висококваліфіковані та відповідальні працівники, залежить продуктивність праці, ефективність функціонування суб'єктів господарювання.

Заробітна плата є найбільшим проявом активізації людського фактора і використання трудового потенціалу, своїх професійних вмінь та навичок. У ході розвитку економіки і суспільства матеріальна винагорода за працю була і залишається надалі найважливішим трудовим стимулом. Тому, існує необхідність у ретельному виборі напрямків удосконалення оплати праці з метою створення ефективного системи розрахунків.

Облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування. Для цього на підприємстві мають бути чітко розподілені функції обліку між відділами. Для більшості населення заробітна плата є основним джерелом доходів працівників і найсильнішим мотиватором трудового потенціалу більшості населення.

За своєю економічною сутністю оплата праці - це унікальна категорія, покликана забезпечувати, по-перше, відтворення такого ключового елемента продуктивних сил, як людина та її праця і, по-друге, для подальшого суспільного розвитку і гармонізації суспільних відносин - розробити мотиваційні заходи.

Ефективність оплати праці певною мірою визначається діючою системою заробітної плати. Заробітна плата як соціально-економічна категорія, з одного боку, є основним джерелом грошових доходів працівників, тому її

величина сутєво відповідає рівню добробуту всіх членів суспільства. З іншого боку, її правильна організація мотиву працівників підвищувати ефективність виробництва, внаслідок чого безпосередньо впливає на темпи й масштаби соціально-економічного розвитку країни.

Метою курсової роботи є дослідження: соціально-економічної сутності заробітної плати, ведення організації заробітної плати та шляхи її вдосконалення, методів обліку нарахувань і утримань та дослідження аудиторських процедур та виявлення основних зловживань.

Організація обліку діяльності суб'єкта господарювання розпочинається з детального дослідження, вивчення оцінки характеру і специфіки галузі, управління та внутрішнього контролю на підприємстві. Таку інформацію повинен забезпечити бухгалтерський облік.

В Україні вона ведеться згідно до чинних нормативно-правових актів; генеральної угоди; галузевих угод; колективних договорів; трудових договорів та інших внутрішніх документів підприємства.

Облік заробітної плати необхідний для ефективного функціонування виробництва та відтворення робочої сили. Її обсяг виражається у грошовій формі основної частини життєвих засобів, що відповідає досягнутому рівню розвитку продуктивних сил і зростає пропорційно підвищенню ефективності праці робітників.

Заробітна плата є досить складним економічним явищем, що відображає взаємодію багатьох економічних процесів. Для роботодавця заробітна плата являє собою витрати виробництва, і він намагається їх мінімізувати, особливо в розрахунку на одиницю виробу, для працівника заробітна плата є доходом, і він прагне її максимізувати, обумовлюючи досить високий рівень оплати праці. Для держави заробітна плата є інструментом, за допомогою якого вона регулює попит і пропозицію такого специфічного товару, як потенційна працездатність.

В Україні основними законами, які регламентують статус організації праці в країні є: Кодекс законів про працю України (КЗпП України), Закон України «Про зайнятість населення» (із змінами і доповненнями від 1 грудня 1998 р.); Закон «Про оплату праці (1992 р), Закон України «Про охорону праці»(1999 р.).

Таким чином, вираженням вартості робочої сили є її ціна, величина якої коливається навколо її вартості в залежності від зміни соціально-економічних умов: цін на споживчі продукти, попиту та пропозиції на ринку праці, зміни соціально-економічних нормативів у державі.

Облік оплати праці - один із найважливіших і складних ділянок роботи, що потребують точних та оперативних даних, у яких відбивається зміна чисельності робітників, витрати робочого часу, категорії робітників, виробничих витрат. Це потребує всебічного моніторингу, аналізу і контролю за цим процесом в Україні.

Розрахунок заробітної плати є дуже відповідальною й трудомісткою роботою, яку треба виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівнику. Тому заздалегідь підготовлений порядок обліку допоможе зекономити час.

На кожному виробничому підрозділі виникає необхідність у виробленні власної політики заробітної плати. Вона має враховувати інтереси різних груп працівників та винагорода має відповідати виконаній роботі, що забезпечує працівникам гідне життя. Досягнення таких цілей важко здійснити без вироблення нових підходів до розуміння теоретичних аспектів заробітної плати, її організації та аналізу всієї інформації з оплати праці. Рациональне розв'язання зазначених проблем дасть змогу підвищити ефективність керування заробітною платою.

1. Економічна сутність, системи і форми оплати праці

Головним при визначенні змісту оплати праці є правила ринку праці: ціна робочої сили як товару, умови її найму, попит та пропозиція, конкуренція на ринку праці, рівень кваліфікації і спеціалізації найманого робітника. В результаті, зміст заробітної плати можна визначити як встановлену за трудовим договором ставку заробітної плати найманому робітнику, рівень якої диктується умовами ринку праці: вартістю робочої сили, умовами найму, попитом, пропозицією і конкуренцією, рівнем кваліфікації і спеціалізації працівника, системами стимулювання й успішністю самої праці.[7]

Заробітна плата як елемент ринку праці є ціною робочої сили, а також статтею витрат на виробництво, що включається до собівартості продукції, робіт (послуг) на окремому підприємстві.

Критерієм при визначенні заробітної плати як ціни робочої сили є реальна вартість життя працівника та його сім'ї. На підприємстві, заробітна плата є зовнішньою згідно ціни робочої сили.

Вартість та оцінювання робочої сили на ринку праці має відповідати суспільній оцінці, повинна встановлюватися на рівні, який узгоджує граничну корисність праці з умовами відтворення робочої сили.

Вартість робочої сили має кількісний та якісний бік. Кількісна характеристика вартості робочої сили відображається у виробничій діяльності, а саме через продаж працівником своєї робочої сили, з метою отримання гідної заробітної плати, зростання обсягів виробництва, шляхом реалізації випущеної продукції та збільшення прибутку підприємства. З якісного боку вартість робочої сили досліджується, як вартість засобів, необхідних для того, щоб створити, розвинути, зберегти робочу силу.

Вартість робочої сили – це сукупність витрат підприємця, пов'язаних з використанням робочої сили, забезпечення необхідних умов для підтримання її працездатності, професійно-кваліфікаційної підготовки, утримання сім'ї і виховання дітей, духовного розвитку. У кожного працівника фонд життєвих

засобів різний і залежить від його потреб, які визначаються витратами праці у його діяльності. [16]

Досліджуючи, зміст та особливості заробітної плати, неможливо уявити її без людської праці, оскільки все, що потрібно для проживання і розвитку людини, створюється завдяки праці. Праця виступає основою функціонування та розвитку людського суспільства, незалежно від будь-яких суспільних форм, умов існування людей, це – постійна природна необхідність, без якої неможливе людське життя.

Заробітна плата є однією з найпоширеніших економічних категорій, яка виступає важливим елементом управління підприємства, що поєднує інтереси найманого працівника, роботодавця та держави через задоволення суспільних потреб та інтересів кожного з суб'єктів. [23]

Діяльність підприємства, установи чи організації залежить від дії внутрішнього ринку праці та полягає у встановленні взаємозв'язку між фактичними результатами праці, встановленими нормами та рівнем оплати праці. Цей взаємозв'язок складають системи заробітної плати. Форми і системи є складовими організації заробітної плати, що забезпечують зв'язок між оплатою праці та її результатами (індивідуальними і колективними).

На сучасному етапі розвитку економіки праці, системи та форми оплати праці мають бути так сформовані, щоб працівників стимулювало, щоб вони могли досягти кар'єрних висот, шляхом удосконалення своїх знань та професійних навичок, внаслідок чого підприємство б ефективно функціонувало, з метою отримання прибутку і відповідно працівники отримуватимуть гідну заробітну плату.

Для того щоб підвищувати соціально - економічний рівень у країні, спочатку, необхідно розробити такі механізми мотивації до праці, які б не мали примусового характеру, а спонукали виконавців до постійного вдосконалення своїх трудових здібностей та зацікавлення в результатах праці.[8]

Важливим фактором механізму визначення кожної окремої індивідуальної заробітної плати є системи оплати праці. Вони виступають, з одного боку, з'єднувальною ланкою між нормуванням праці і тарифною системою, а з іншого - засобом досягнення певних якісних показників. Цей елемент організації оплати праці є способом установаження залежності величини заробітної плати від кількості, якості праці та її результатів.

Розробкою різних аспектів оплати праці в ринковій економіці займаються сучасні вітчизняні дослідники, серед яких: Березицька К. Ф., Колот А. М., Мурашко М. І., Завальна М. В., С. Краснюко- ва, Немодрук Н. М., Плоткін Я. Д., Петенко І. В. та Петенко А. В. Значний внесок у теорію та методологію обліку оплати праці зробили також М. Білуха, С. Голов, В. Лінник, П. Хомин, Ф. Бутинець та ін.

Основою організації оплати праці є тарифна система, яка включає: тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники).

Тарифна система оплати праці застосовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати.

Відповідно до цього в Україні використовуються: відрядна форма оплати праці, яка включає такі її системи – пряму відрядну, непряму відрядну, відрядно-преміальну, відрядно-прогресивну та акордну й погодинну форму оплати праці, до якої входять проста погодинна, погодинно-преміальна, оплата за посадовими окладами.[16]

Форми і системи оплати праці встановлюються підприємствами та організаціями самостійно у колективному договорі з дотриманням вимог і гарантій, передбачених законодавством.

Відповідно до ринку праці, заробітна плата трактується двояко – вона одночасно виступає як дохід і як витрати виробництва. З одного боку,

заробітна плата є доходом найманого працівника, а з іншого – одним із елементів витрат виробництва.

Форми та системи заробітної плати мають відповідати таким вимогам:

найточніше враховувати виробіток, відпрацьовані люд-дні, люд-год;

створювати передумови для постійного зростання ефективності та якості праці;

створити раціональну мотивацію для працівників, внаслідок чого підвищиться матеріальна зацікавленість працівників та відповідно збільшиться кількість виробленої та реалізованої продукції.

За відрядної форми оплата праці проводиться за нормами й розцінками, встановленими на підставі розряду працівника. Кваліфікаційний (тарифний) розряд працівника передбачає виконання роботи відповідної складності. При застосуванні цієї форми оплати праці фактором впливу є норма виробітку та чіткий облік її виконання, в результаті вона повинно призводити до поліпшення якості продукції, а якщо недотримуються норм виробітку, то це може стати негативним наслідком, що призведе до порушень технологічних режимів.

За погодинної форми заробітної плати оплата праці робітників здійснюється за годинними (денними) тарифними ставками з урахуванням відпрацьованого часу та рівня кваліфікації, що визначається тарифним розрядом.

Форми оплати праці будуть ефективними лише в тому разі, якщо вони чітко відповідають організаційно-технічним умовам виробництва. Вибираючи, яку форму оплати праці ліпше реалізувати для певної категорії робітників, необхідно враховувати конкретні умови їхньої праці, специфіку виробництва тощо.

Щоб виробництво ефективно та раціонально працювало мають бути удосконалені: рівень технічного оснащення виробництва, характер технологічного процесу та організації виробництва і праці, ступінь використання виробничих потужностей і устаткування, стан нормування

праці. Кожна з названих форм заробітної плати охоплює кілька систем оплати праці для різних організаційно-технологічних умов виробництва.

Відрядна і погодинна форми оплати праці підрозділяються на кілька систем. Системами відрядної форми оплати праці є:

- пряма відрядна;
- відрядно-преміальна;
- відрядно-прогресивна;
- непряма-відрядна;
- акордна;
- колективна (бригадна) відрядна.

Системами погодинної форми оплати праці є:

- пряма погодинна;
- погодинна - преміальна;
- колективна (бригадна) погодинна.

Сутність відрядної форми заробітної плати полягає в тому, що загальна сума заробітку між членами бригади розподіляється пропорційно до окладу кожного члена. Такий розподіл здійснюється множенням коефіцієнта розподілу на оклад кожного робітника. Коефіцієнт розподілу обчислюється шляхом ділення фактичного заробітку на заробіток за тарифом (окладом) [10].

Правильно організована відрядна форма оплати праці створює у робітників зацікавленість у збільшенні випуску продукції установленої якості, підвищенні кваліфікації, застосуванні передових методів і прийомів праці.

Основою відрядної оплати праці є норма виробітку (часу) і тарифна ставка. В Україні на підприємствах, установах, організаціях найпоширенішими є наступні системи відрядної форми оплати праці:

Пряма відрядна система оплати праці.

За індивідуальної прямої відрядної системи розмір заробітної плати прямо залежить від результатів роботи кожного робітника. Виготовлена робітником продукція або виконана ним робота оплачується за індивідуальними розцінками.

Індивідуальна відрядна розцінка визначається двояко:

Для тих виробництв, в яких за характером виробничого процесу застосовуються норми виробітку:

$$P_v = \frac{T_c}{N_{\text{вир}}}$$

де T_c – це є погодинна або денна тарифна ставка, яка відповідає певному розряду виконаної роботи;

$N_{\text{вир}}$ – норма виробітку за норми часу.

Для тих виробництв, де застосовуються норми часу:

де T_c - погодинна або денна тарифна ставка, яка відповідає розряду цієї роботи;

$N_{\text{ч}}$ – норма часу, хв.

За прямої відрядної системи зарібок працівника розраховується множенням кількості одиниць виробленої продукції та розцінки за одиницю продукції:

$$Z_{\text{вдр}} = P :$$

Розцінка визначається діленням погодинної тарифної ставки на норму виробітку або множенням погодинної тарифної ставки на норму часу (у годинах) на виготовлення одиниці продукції.

За непрямой відрядної системи заробіток працівника залежить не від його особистого виробітку, а від результатів праці працівників, що їх він обслуговує.

Заробіток робітника за цієї системи розраховується за формулою:

$$Звдрн = ТСд \times t \times Kвн$$

де ТС д – погодинна тарифна ставка допоміжного працівника;

t – фактично відпрацьована кількість годин цим робітником;

Kвн – середній коефіцієнт виконання норм виробітку всіма робітниками, що обслуговуються. Його розраховують так:

$$Kвн = \frac{Вс}{Нв}$$

де Вс - виробіток в середньому на одного працівника;

Нв – змінна норма виробітку у шт.

Загальний заробіток за розраховується за формулою:

Де ТСден.доп. – денна тарифна ставка допоміжного робітника, праця якого оплачується за непрямую відрядною системою, грн.-коп;

Ноб. – кількість робочих місць, які обслуговуються за встановленими нормами;

Вп – планова норма виробітку, встановлена для кожного виробничого об'єкта, що обслуговується.

Відрядно-прогресивна оплата праці передбачає оплату робіт, виконаних у межах у межах виробничого завдання виплачується за твердими нормами (розцінками), а виробіток понад завдання – за підвищеними розцінками,

причому розцінки збільшуються прогресивно зі збільшенням кількості продукції, виробленої понад завдання.

Отже, заробіток у цій системі визначається за формулою:

де Звiдр – відрядний заробіток за прямими розцінками;

Пв – відсоток виконання норм виробітку;

Пн – вихідна база для нарахування прогресивних доплат, яка виражена у відсотках виконання норм виробітку;

Кр — коефіцієнт збільшення прямої відрядної розцінки за шкалою прогресивних доплат.

Суть відрядно-преміальної системи в тому, що робітникові нараховується, крім заробітку за прямою відрядною системою, премія за виконання та перевиконання певних кількісних та якісних показників.

Загальний заробіток за відрядно-преміальної системи розраховується за формулою:

де Звiдр – заробіток за відрядними розцінками, грн.;

П1,П2 – відсоток премії за виконання плану і технічно обґрунтованих норм і за кожний відсотко перевиконання плану або норм;

Ппл- відсоток перевиконання плану виробництва або норм.

Відмінність акордної системи полягає в тому, що вона встановлюється не на окрему виробничу операцію, а за весь комплекс робіт із визначенням кінцевого строку його виконання, виходячи із чинних норм часу та розцінок.

Заробіток розраховується за формулою:

$$\text{Закор} = \text{ТС}_{\text{інд}} \times t_{\text{пл}} + \text{ТС}_{\text{під}} \{ t_{\text{пл}} - t_{\text{ф}} \}$$

Де ТС інд - індивідуальна погодинна тарифна ставка;

ТСпід – підвищена тарифна ставка;

t_{пл}- плановий час виконання робіт;

t_ф- фактичний час виконання робіт.

Для вдосконалення системи оплати праці в сучасних умовах господарювання необхідно:

- забезпечити підвищення рівня організації робочого місця;
- забезпечити своєчасну ціль та виконання робочого завдання;
- поліпшення технічного стану робочого місця, проведення своєчасного профілактичного і поточного ремонту, модернізації;
- підтримувати стабільність і своєчасність виплати заробітної плати, мотивуючи працівників;
- підвищити якість і зміцнити систему нормування праці у всіх структурних підрозділах з використанням різноманітних видів нормування (норм виробітка, норм обслуговування, норм часу);
- застосовувати різні форми контролю за роботою виконавців, перевіряти результати діяльності;
- визначити чітку відповідальність за різного роду порушення, упущення, конкретизувати заходи матеріальної і дисциплінарної відповідальності.[11]

Таким чином, на ринку праці, зростає престижність висококваліфікованої та якісної праці та зростає трудова активність працівників, конкурентоздатність між ними, прагнення удосконалюватись, мати більшу заробітку плати, досягти підвищення посади. Забезпечувати це покликана раціональна організація праці, оскільки її основною функцією має бути оптимальне поєднання працівників та засобів виробництва в процесі праці

для створення максимальної ефективності функціонування робочих місць, виробничих структур. Форми та методи суспільної організації праці залежать від організаційно – правової форми власності на засоби виробництва, рівня розвитку науково-технічного прогресу, економічних законів, які існують в суспільстві та в сфері соціально-трудових відносин.

Заробітна плата є важливою мотиваційною складовою продуктивності зайнятості. Отже, система організації праці, її оплати, мотивації повинна бути спрямована на підвищення ефективності праці. При цьому повинні бути використані різні підходи, інструменти матеріального та морального стимулювання, організаційні заходи: підвищення заробітку, справедливості в оплаті праці, добра організація праці, поліпшення організації виробництва.

2.Організація обліку особового складу, відпрацьованого часу і виробітку працівників

На кожному підприємстві незалежно від організаційно-правової форми власності та його розмірів виникає потреба оцінити, узагальнити і оплатити працю, включивши згодом витрати на її оплату до собівартості продукції. За трудовим договором працівника приймають на певну посаду, яка включена до штату підприємства, для виконання певної роботи за конкретною кваліфікацією, професією, посадою. Працівнику гарантується заробітна плата, встановлені трудовим законодавством гарантії, пільги, компенсації.

На підприємстві облік праці і заробітної плати ведеться відповідно до того, якою діяльністю займається підприємство, його спеціалізація та технологічний процес виробництва певної продукції, система організації і форма оплати праці. [4]

Організація праці є предметом наукових досліджень та об'єктом практичної діяльності підприємств, оскільки від того, наскільки ефективно і раціонально організований робочий процес – залежить зростання продуктивності праці, зниження затрат виробництва. А це, в свою чергу, сприяє конкурентоздатності виробничого підприємства.

Якщо працівник висококваліфікований, професійно зорієнтований, здійснює якісну працю, здатен виявити недоліки діяльності та їх виправити, то відповідно він матиме попит на ринку праці, зросте його трудова активність та може розраховувати на гідну заробітну плату.

В Україні основними законами, які регламентують статус організації праці в країні є: Кодекс законів про працю України (КЗпП України), Закон України «Про зайнятість населення»(із змінами і доповненнями від 1 грудня 1998 р.); Закон «Про оплату праці (1992 р), Закон України «Про охорону праці»(1999 р.).

Мінімальний розмір оплати праці є встановленим законодавчими актами України. На сьогодні він становить 3200грн.

На основі первинного обліку чисельності, відпрацьованого часу і виробітку робітників, можна сформувані всі необхідні розрахункові документи щодо виробітку, відпрацьованого часу, нарахувань та утримань по них.

Основними нормативними документами, що регулюють організацію первинного обліку особового складу, чисельності робітників і облік використання робочого часу, є:

- Про затвердження Інструкції зі статистики кількості працівників, затверджена наказом Міністерства статистики України від 28.09.2005 № 286 (далі Інструкція № 286);
- Наказ Міністерства статистики України «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці» від 05.12.2008 р. № 489 (далі наказ № 489).

Згідно з наказом № 489 основними формами первинної документації з обліку
особового складу є:

Таблиця 1

1.	№ П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу».
2.	№ П-3 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки».
3.	№ П-4 «Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору (контракту)».
4.	№ П-5 «Табель обліку використання робочого часу».
5.	№ П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника».
6.	№ П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)».

Якщо підприємство приймає працівника на сезонну роботу, то у наказі має зазначатись на який конкретно термін він приймається та з яким окладом.

Якщо підприємство приймає матеріально відповідальну особу на роботу, чи переміщає її на іншу посаду, чи звільняє, то у наказі мають бути зазначені порядок і терміни передачі нею матеріальних цінностей іншій матеріально відповідальній особі. Такі накази повинен контролювати та підписувати головний бухгалтер підприємства. З прийнятим на роботу робітником укладають договір про матеріальну відповідальність.

Інструкцією № 286 передбачений порядок розрахунку середньоспискової чисельності робітників за двома показниками:

1. Середньоспискова чисельність штатних робітників облікового складу;
2. Середньоспискова чисельність усього персоналу в еквіваленті повної зайнятості.

Перший застосовується для визначення чисельності зайнятих робітників по сферах економічної діяльності, а також для спостереження за зміною робочої сили.

Другий використовують для визначення середнього рівня доходу робітника та інших середніх розмірів у цілому по підприємству з розрахунку на одного робітника.

Розрахунок обох показників ведеться на підставі відомостей про наявність працюючих і відпрацьованого ними часу. Щод відобразити точну чисельність усіх категорій робітників підприємства по кожному структурному підрозділу й у цілому по підприємству необхідно вести кількісний облік руху робітників. Відпрацьований робітниками підприємства час визначається табельним обліком.[3]

Основним документом, який визначає порядок організації оплати праці на підприємстві, розміри основної та додаткової заробітної плати, порядок преміювання працівників, є Положення про оплату праці на підприємстві.

Даний документ повинен містити інформацію про:

- загальні принципи організації оплати праці на підприємстві, системи і форми
- оплати праці, які застосовуються до різних категорій працівників;
- штатний розклад працівників підприємства;
- посадові інструкції за посадами та їх оклад;
- доплати, надбавки і компенсації із зазначенням їх розмірів.

На підприємстві на кожного працюючого відкривається особова картка, в якій зазначаються анкетні дані про працівника та всі зміни, які відбуваються у його роботі. Окрім того, всі працівники повинні мати трудові книжки. В бухгалтерії відкривають особові рахунки на кожного працівника.[12]

Кожному працівникові, прийнятому на роботу присвоюється, табельний номер, який в подальшому проставляється на всіх документах, що стосуються цього працівника. Якщо працівник звільняється або переводиться на іншу роботу його табельний номер не присвоюється іншому працівникові протягом трьох років.[9]

На підприємстві має вестись табельний облік робочого часу. Табель - це первинний документ з обліку відпрацьованого часу. У таблиці обліку

використання робочого часу заповнюється кожна клітинка по кожному працівникові, в ній вказується кількість відпрацьованих і кількість невідпрацьованих годин за причинами, оскільки цей спосіб є ефективним. Табельний облік ведуть у цехах, керівниками підрозділів.

Розрахунок заробітної плати здійснюється згідно колективного договору форми оплати праці: відрядної чи погодинної. Для обліку розрахунків з оплати праці оформлюються первинні документи, організується табельний облік і складається табель з обліку відпрацьованого часу, а при відрядній формі оплати праці, крім табелів, застосовуються документи з обліку обсягу виробітку (рапорти або відомості виробітку бригад). Якщо операції пов'язані з технологічним процесом, оформлюється наряд (індивідуальний, бригадний) на відрядні роботи. Для визначення суми заробітної плати належної до виплати робітникам, потрібно виконати нарахування за місяць і провести необхідні утримання з неї. Такі розрахунки здійснюють у розрахунково-платіжній відомості, яка разом з виконанням розрахункових і платіжних функцій, слугує реєстром аналітичного обліку розрахунків з персоналом по виплаті заробітної плати.[13]

Контроль за виходом на роботу і закінченням роботи ведеться за допомогою пропускної системи та ведеться книга, в якій вказується час приходу на роботу, вид роботи на день, а також час закінчення роботи та підпис особи. На основі цієї книг складається табелі.

Про причини неявок на роботу або про фактично відпрацьований час, або інші відхилення від нормальних умов роботи повинні бути зроблені тільки на підставі необхідних документів, які це засвідчують. (листок непрацездатності тощо).

Відпрацьований людино-день –це день, коли працівник виходить на роботу незалежно від кількості годин, відпрацьованих протягом дня. У відпрацьовані людино-дні включаються дні службових відряджень, оплата яких проводиться з розрахунку середнього заробітку за останні два місяці.

Неявкою – це коли робітник був відсутній весь день на робочому місці з певних причин.

Простій - це час, коли робітник перебуває на роботі, але не працює з технічних причин. Простої бувають цілоденними і внутрішньозмінними з різних причин (відсутність електроенергії, організаційні причини).

Проголом – це неявка на роботу протягом усього робочого дня з неповажної причини, а також поява на роботі в нетверезому стані незалежно від того, відбулося це на початку роботи, протягом робочого дня або наприкінці його.

Фактично відпрацьований час у людино-годинах повинен враховуватися щодня на кожного робітника, залежно від робіт які він виконав . Для визначення відпрацьованого часу в годинах фіксуються моменти початку і кінця виконання роботи і встановлюється тривалість внутрішньозмінних перерв та простоїв, що не входять у відпрацьований час.

3. Методика обліку нарахування і виплати заробітної плати та інших виплат

Одним з дуже важливих питань у роботі бухгалтерії підприємства є заробітна плата. Розмір заробленої винагороди - прямо пропорційний якості праці найманих співробітників. Від правильності її нарахування і повноти виплати, залежить внутрішнє середовище на підприємстві, відносини між співробітниками і та їхнє ставлення до робочих обов'язків. Тому, дуже важливо знати коли і як виплачувати співробітникам власне зароблені кошти, крім цього бухгалтеру необхідно в терміни здати необхідні звіти до

контролюючих органів, щоб ці виплати увійшли до трудового стажу працівників. [6]

З 1 січня 2017 року вступив в силу Закон України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» від 06.12.2016 № 1774-VIII, який в котрий раз змінив механізм нарахування заробітної плати.

З внесенням змін в 115 статтю Кодексу Законів про працю ситуація докорінно змінилася та держава дійсно стала на захист прав працівників. Виплата зароблених коштів повинна здійснюватися не менше двох разів на місяць, з проміжком не більше 16 днів. Крім того, остаточний розрахунок за відпрацьований місяць повинен відбутися не пізніше ніж через 7 днів після його закінчення. Основним моментом є те, що виплата за першу половину місяця (сума авансу) не повинна бути менше, ніж оплата за фактично відпрацьований час. Остаточні терміни виплати і процентне співвідношення закон пропонує закріпити в колективному договорі, а за відсутності такого узгодити з керівництвом, вибравши уповноважених представників в своєму колективі. За недотримання мінімальних гарантій в оплаті праці та за порушення термінів виплати заробітної плати, передбачені чималі штрафні санкції - 10 розмірів мінімальної заробітної плати за кожного працівника, стосовно якого скоєно порушення. [26]

Підставою для нарахування заробітної плати є таблиць обліку робочого часу. Облік відпрацьованого часу та місячні норми робочого, залежно від умов праці, можуть вестись в годинах та в днях. Оплата за відпрацьований час складається з основної і додаткової заробітної плати та інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Основна заробітна плата нараховується виходячи з затверджених посадових окладів відповідно до встановлених норм часу або норм виробітку продукції.

Середньоденна (середньогодинна) заробітна плата =
посадовий оклад
норма робочого часу

Перевірити терміни і повноту виплати заробітної плати на підприємстві може інспектор з охорони праці, який за несвоєчасну її виплату може залучити керівництво підприємства (директора та бухгалтера) до адміністративної відповідальності у вигляді штрафу, шляхом вирахування із зарплати.[19]

Для того, щоб на підприємстві виплатити заробітну плату, бухгалтеру необхідно зробити необхідні утримання і нарахування податків. У цьому зв'язку існує два основних поняття:

Нарахування на заробітну плату - це податок, який сплачує роботодавець. Цим податком обкладаються практично всі виплати найманим працівникам.

У нашій країні цей податок називається єдиний соціальний внесок (далі ЄСВ). Він включає в себе повний соціальний пакет, законодавчо передбачений нашою державою. Цей пакет включає пенсійне страхування (виплата пенсії), страхування на випадок тимчасової втрати працездатності (оплата лікарняних, догляд за дитиною тощо), страхування, пов'язане з виникненням нещасних випадків на виробництві. Його величина залежить від класу професійного ризику, який встановлює Фонд соціального страхування від нещасного випадку на виробництві, за інформацією про підприємство, наданої йому Пенсійним фондом.

База для нарахування ЄСВ складається з усіх видів заробітної плати, допомоги з тимчасової непрацездатності та по вагітності та пологах.

Важливо, що розмір максимальної величини бази нарахування єдиного внеску дорівнює 25 розмірам прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом, та станом на 01.01.2017 року дорівнює 40000,00 грн.

Таблиця 2

Розміри ЄСВ, які нараховуються залежно від видів доходів

Фонд оплати праці найманих працівників, у т.ч. іноземців; винагороди фізособам за цивільно-правовими договорами, крім цивільно-правового договору, укладеного з фізособою-СПД; допомога з ТВП (як перші 5 днів за рахунок коштів підприємства, так і решта днів хвороби за рахунок коштів ФСС)	Роботодавці нараховують на сплачують ЄСВ за ставкою 22%
Заробітна плата та лікарняні працівників-інвалідів	Роботодавці нараховують на сплачують 8,41% на ФОП
Фонд оплати праці підприємств та всеукраїнських громадських організацій інвалідів, в яких кількість інвалідів становить не менше 50% загальної чисельності працюючих та фонд оплати праці таких інвалідів становить, не менше як 25% суми витрат на оплату праці	ЄСВ сплачується за ставкою 5,3%
Фонд оплати праці підприємства та громадських організацій інвалідів, в яких кількість інвалідів становить не менше 50% загальної чисельності працюючих та фонд оплати праці таких інвалідів становить, не менше як 25% суми витрат на оплату праці	ЄСВ сплачується за ставкою 5,5%

Утримання із заробітної плати:

Утримання із заробітної плати - це податки, які утримуються з суми доходу яка виплачується працівнику.

Таких податків із зарплати в нашій країні утримується два:

1. Податок на доходи фізичних осіб (далі ПДФО) — податок, що стягується з доходів фізичних осіб та надходить у місцевий бюджет міста, того місця де зареєстроване підприємство. В 2017 році незалежно від суми нарахованої

заробітної плати застосовується єдина ставка ПДФО, розмір якої становить 18%.

2. Військовий збір протягом 2017 року повинен утримуватися в розмірі 1,5% від нарахованої заробітної плати за усіма видами нарахувань. Виняток становить допомога по вагітності та пологах. З неї військовий збір не утримується.

Для деяких категорій населення передбачена податкова соціальна пільга з ПДФО, яка звільняє частину (або весь) дохід таких громадян від сплати цього податку. На даний момент ця пільга дорівнює 50 % мінімальної заробітної плати, встановленої на 1 січня року в якому проводиться нарахування доходу. Однак застосовується вона лише тоді, коли доходи цих громадян не перевищують встановлену межу.

Збільшення розміру мінімальної заробітної плати до 3200 грн. значно звузило коло робітників, які мають право на податкову соціальну пільгу, адже пункт 169.4.1. Податкового Кодексу, яким визначається розмір заробітної плати до якої застосовується податкова соціальна пільга, залишився без змін. Нагадаємо, ПСП застосовується до доходу, якщо його розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатних осіб, діючого на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень. Тобто протягом 2017 року граничний розмір доходу, що дає право на застосування ПСП становить 2240 грн.

Підпунктом 169.4.1 ПКУ затверджено розмір податкової соціальної пільги на рівні 50% прожиткового мінімуму, встановленого на 1 січня поточного року. В 2017 році звичайний розмір податкової соціальної пільги становитиме 800,00 грн., 150 % ПСП — 1200,00 грн.; 200 % ПСП — 1600,00 грн. Пільга в будь-якому розмірі надається тільки за письмовою заявою співробітника в бухгалтерії підприємства.

Звіти по заробітній платі які потрібно подавати до органів статистики:

Звіт по ЄСВ

У ньому заповнюється інформація про нарахування та утримання (в розрізі кожного співробітника) з ЄСВ. Він подається щомісяця до 20 числа місяця наступного за звітним до територіального відділення Міністерства доходів і зборів. Звіт включає в себе 9 таблиць.

Найчастіше на підприємствах заповнюється 1 і 6 таблиці, відповідно в першу таблицю вводяться зведені дані про нарахування ЄСВ та в шостій таблиці в розрізі кожного застрахованого співробітника відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам. У таблиця 5 відомості про трудові відносини осіб, а саме про початок та припинення трудової діяльності між працівником та підприємством.

Таблиця 3

Перелік таблиць звіту

№ з/п	Назва таблиці	Відмітка про подання
1	Нарахування єдиного внеску	-
2	Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за деякі категорії застрахованих осіб	
3	Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування за осіб, які проходять строкову військову службу	
4	Нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування на суми грошового	

	забезпечення	
5	Відомості про трудові відносини застрахованих осіб	-
6	Відомості про нарахування заробітної плати (доходу) застрахованим особам	-
7	Наявність підстав для обліку стажу окремим категоріям осіб відповідно до законодавства	
8	Відомості про осіб, які доглядають за дитиною до досягнення нею трирічного віку та відповідно до закону отримують допомогу	
9	Відомості про осіб, які проходять строкову військову службу	

форма 1 -ДФ. Вона подається щоквартально протягом 40 календарних днів після закінчення кварталу у регіональне відділення Міністерства доходів і зборів. Відповідно по кожному працівнику вноситься сума нарахованого та виплаченого доходу, а також сума утриманого та перерахованого ПДФО у зв'язку з виплатою такого доходу. Крім того, наводиться інформація про те, чи користується конкретний співробітник пільгою з ПДФО, а також про дату його прийняття на роботу або звільнення.

4. Облік нарахувань і утримань із заробітної плати

До рахунка № 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» відкриваються наступні субрахунки:

- № 661 «Розрахунки за заробітною платою», який призначений для узагальнення інформації про розрахунки з основної та додаткової заробітної плати, премії й інших належних до нарахування працівникам виплат;

- № 662 "Розрахунки з депонентами", який призначений для узагальнення інформації про виплати працівникам, призначені для виплати через касу підприємства та не отримані працівниками в установлений строк;
- № 663 "Розрахунки за іншими виплатами", який призначений для узагальнення інформації про виплати, що не належать до фонду оплати праці, зокрема, допомоги з безробіття і тимчасової непрацездатності тощо.

Нарахування по заробітній платі у обліку відображать по Кт 66, а утримання із заробітної плати працівників по Дт 66.

Аналітичний облік розрахунків із працівниками ведеться у розрахунково-платіжних відомостях за кожним працівником, видами виплат та утримань.

При нарахуванні заробітної плати за першу та другу половину місяця складається розрахунково-платіжна відомість працівника. У даному обліковому регістрі відображається: у лівій частині – нарахована, за видами оплат, основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні й компенсаційні виплати, а також виплати, що не включаються до фонду оплати праці (наприклад, допомога з тимчасової втрати працездатності); у правій частині – виплачена заробітна плата за першу половину місяця; суми утримань із заробітної плати за їх видами (податок на доходи фізичних осіб, військовий збір); сума, що належить до видачі працівнику. Розрахунково-платіжна відомість (зведена) відображає зведену інформацію щодо нарахувань та утримань в цілому по підприємству і за складом реквізитів є аналогічною до розрахунково-платіжної відомості працівника.

Нараховані виплати, пов'язані з оплатою праці, в основному відносяться до витрат. Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій передбачено, що для узагальнення інформації про витрати використовують рахунки 9 класу «Витрати діяльності», відповідно в якій сфері працює працівник.

Для узагальнення інформації про витрати на оплату праці підприємства, які використовують рахунки 9 класу «Витрати діяльності». За дебетом рахунків відображається сума визнаних виробничих витрат, адміністративних і збутових витрат, а за кредитом – списання витрат, які прямо включаються до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), й витрат допоміжних виробництв на рахунок 23 «Виробництво». Рахунки 9 класу «Витрати діяльності» в кінці кожного місяця закриваються, тобто кінцевого залишку немає.

Таблиця 4

Кореспонденція рахунків, субрахунків з обліку розрахунків за виплатами працівникам

№	Зміст господарських операцій	Дт	Кт
1.	Відображено нарахування заробітної плати, премій, доплат: -працівникам, які здійснюють будівництво об'єктів основних засобів -працівникам, які здійснюють придбання запасів -працівникам, зайнятим в основному виробництві -працівникам, які здійснюють виправлення браку продукції -працівника апарату управління цехами, адміністративному персоналу, відділу збуту	151 20,28 231 24 91,92,93	661 661 661 661 661
2.	Депоновано суму своєчасно не виплаченої заробітної плати	662	661
3.	Виплачено з каси заробітну плату, у тому числі депоновану	661,662	301

4.	Перераховано заробітну плату на карткові рахунки працівників	661	311
----	--	-----	-----

Заробітна плата виплачується за видатковими відомостями, які складаються за даними розрахунково-платіжних відомостей працівника та підписуються керівником й головним бухгалтером підприємства. У відомості на виплату заробітної плати зазначається табельний номер; прізвище, ім'я та по батькові й паспортні дані працівника; сума до видачі.

Працівники, одержуючи заробітну плату ставлять свій підпис у відповідній графі видаткової відомості. Після закінчення встановлених строків виплат, пов'язаних з оплатою праці, касир у даній відомості проти прізвищ осіб, яким не здійснено виплату, ставить відбиток штампа або робить запис «Депоновано».

Депонована заробітна плата – готівкові кошти, одержані підприємствами для виплат, пов'язаних з оплатою праці, та не виплачені окремим фізичним особам в установлений строк.

Суми готівки, одержані в банку та не використані протягом трьох робочих днів (включаючи день одержання готівки із банку) для виплати заробітної плати, мають здаватися в банк для зарахування на рахунки підприємства не пізніше наступного робочого дня банку. На загальну суму депонованої заробітної плати, що підлягає здаванню до банку, оформляється один видатковий касовий ордер.

Аналітичний облік розрахунків за не отриманою заробітною платою в установлений для виплати з каси підприємства термін ведеться в реєстрі депонованої заробітної плати. Такий реєстр складається касиром, який закриває видаткову відомість за відповідний період виплати заробітної плати і перевіряється головним бухгалтером.

Бухгалтер із розрахунку заробітної плати за даними видаткових касових ордерів, платіжних доручень та бухгалтерських довідок про списання заборгованості, щодо якої минув термін позовної давності, робить відмітку у Реєстрі про виплату (перерахування, списання) депонованої заробітної. Зазначені операції супроводжуються підписом відповідальної особи.

В кінці місяця за даними зведених розрахунково-платіжних відомостей кожного структурного підрозділу заповнюється графа 14 розділу III "Витрати діяльності" Журналу 5 (5А).

5. Методика аудиту заробітної плати

На підприємствах виробничої діяльності має бути створена реальна, своєчасна достовірна інформація про відпрацюванні людино-години, виробіток, кількість виготовленої продукції кожним робітником за зміну, про нарахування заробітної плати. Таку інформацію повинен забезпечити аудит.

Аудит праці і заробітної плати – одна із найважливіших і складних ділянок роботи, яка потребує точних, обґрунтованих і оперативних даних, в яких відображуються зміни в чисельності працівників, витратах робочого часу, категоріях робітників і здійснюється контроль за використанням трудових ресурсів.

На початку аудиту розрахунків з працівниками по заробітній платі вивчається організація й ефективність праці, стан трудової дисципліни і правильність ведення записів в особистих справах виробничого персоналу. Досліджується правильність застосування розцінок при нарахуванні заробітній платі, норми виробітку і мотивація робітників у зростанні виробництва продукції та відповідно продуктивності праці.

Головною умовою контролю розрахунків з персоналом по оплаті праці є перевірка дотримання нормативно-правових актів при нарахуванні заробітної плати, обов'язкових утримань з неї і правильність ведення бухгалтерського обліку, тобто кореспонденція рахунків.

Наступним етапом перевірки є аудит достовірності первинних документів, порядок і послідовність їх заповнення. Особлива увага привертається перевірці табелів обліку робочого часу

Організація аудиторської перевірки складається з трьох етапів:

1. планування
2. збір та аналіз інформації, необхідної для оцінки достовірності бухгалтерського балансу і фінансової звітності;
3. складання аудиторського висновку та висновку.

Аудиторська перевірка заробітної плати і обліку відпрацьованого часу та виробітку повинна плануватися наперед, щодо нарахування, утримань і сплати заробітної плати, законності і достовірності фінансових операцій та їхнє відображення у кореспонденції рахунків.

Все дослідження згідно оплати праці починається з співвідношенням показників аналітичного обліку щодо оплати праці даним синтетичного обліку по рахунку 66 в Головній книзі і бухгалтерського балансу. Для цього

необхідно звірити сальдо по рахунку 66 в Головній книзі і балансі підприємства з підсумковими сумами розрахунково-платіжних відомостей.

При виявленні розбіжностей між даними синтетичного і аналітичного обліку аудитором встановлюється їх причини, основними з яких можуть бути:

- викривлення даних в результаті зловживань;
- неповний облік наданих авансів;
- повторне списання грошових документів з віднесенням сплат по них в дебет рахунку 66;
- зменшення дебіторської заборгованості або збільшення кредиторської при перенесенні сальдо з однієї розрахункової відомості до іншої тощо.

Стратегія проведення аудиту розрахунків з оплати праці розробляється виходячи із норм МСА 300 «Планування». На підготовчій стадії аудиту необхідно оцінити систему внутрішнього контролю підприємства. Отже, з метою оцінки ефективності внутрішнього контролю аудитор проводить тестування, у процесі якого з'ясовує питання.

Оцінивши систему внутрішнього контролю на підприємстві, аудитор переходить до планування аудиту, кінцевим результатом якого є складання плану аудиту.

Планування аудиту праці тісно пов'язано з попереднім ознайомленням із результатами діяльності і структурою організації праці і управління підприємством та повинно забезпечити:

- отримання необхідної інформації про стан бухгалтерського обліку і ефективності внутрішнього контролю;
- встановлення очікуваного рівня довіри внутрішньому контролю;
- визначення змісту, терміну проведення й обсягу контрольних процедур, що підлягають виконанню на етапі аудиторської перевірки.

Аудиторська перевірка оплати праці забезпечує:

1.	точний розрахунок заробітної плати кожного працівника відповідно до кількості та якості затраченої праці, форм і систем її оплати,
2.	правильний розрахунок утримань із заробітної плати;
3.	контроль за дисципліною праці, використанням часу;
4.	своєчасне виявлення резервів подальшого зростання продуктивності праці, витрачання фонду заробітної плати.

Аудиторів необхідно виявити на підприємстві коло проблем щодо оплати праці і практики ведення обліку оплати праці на основі вивчення діючої нормативно-правової бази, особливостей спеціалізації діяльності підприємства, теоретичних основ на методикі ведення аудиту складових фонду оплати праці.

Джерелами інформації з аудиту складових фонду оплати праці є:

1.	Форма №1: Баланс («Звіт про фінансовий стан»)
2.	Форма №2: Звіт про фінансові результати («Звіт про сукупний дохід»)
3.	Табель обліку робочого часу і розрахунково-платіжна відомість
4.	Особові рахунки працівників підприємства
5.	Оборотно-сальдова відомість
6.	Зведена відомість нарахування заробітної плати та інші.

У ході аудиторських процедур використовують такі процедури, як перерахунок, оцінка, порівняння, зіставлення, логічний аналіз. Наприклад, зіставлення даних бухгалтерського обліку з первинними документами (табелю обліку робочого часу і розрахунок заробітної плати); перерахунки сум, які були утримані, і порівняння їх із нормами діючого законодавства.

Проведення аудиторських процедур має здійснюватись поетапно. Аудит розрахунків з оплати праці можна розбити на такі етапи.

Етап I — зрівняння наявності і встановлення відповідності чинному законодавству нормативних документів (правил внутрішнього трудового розпорядку, положень про оплату праці, преміювання, норми й розцінки, трудові

угоди, контракти, угоди про оренду та внутрішньогосподарський розрахунок);

Етап 2 - перевірка лаконічності виробничої програми, визначення фонду оплати праці на запланований обсяг робіт, тарифних ставок, розцінок посадових окладів та оплати за контрактом;

Етап 3 - перевірка правильності розрахунків з оплати праці у грошових та натуральних вимірниках, остаточних розрахунків за продукцію у кінці року;

Етап 4 - перевірка оподаткування та здійснення утримань із заробітної плати;

Етап 5 - дослідження стану синтетичного та аналітичного обліку оплати праці, перевірка достовірності звітності підприємства;

Етап 6 - оцінка стану обліку, звітності щодо праці та її оплати, внутрішньогосподарського контролю використання робочого часу й фонду оплати праці.

Отже, на першому етапі аудиту розрахунків з оплати праці необхідно ознайомитися з формою та системою оплати праці, яка існує на даному підприємстві, встановити наявність внутрішнього положення про оплату праці та трудових угод; з'ясувати які нормативні документи використовують на цій ділянці обліку тощо. Тобто аудиторі необхідно вивчити та оцінити систему внутрішнього контролю, його сильні сторони з метою визначення аудиторської вибірки.

Після цього аудитор перевіряє достовірність первинних документів з обліку праці та її оплати, їх відповідність нормативним вимогам. Потрібно контролювати чи вірно вказано на наявність і правильність заповнення реквізитів підприємства, наявність відповідних підписів, відсутність виправлень і підчисток. Ці документи підлягають вибірковій перевірці.

Вподальшому, аудитор встановлює реальність виконаних робіт, використовуючи прийоми зустрічної перевірки документів з обліку витрат праці і її оплати та даних документів про виконання робіт і оприбуткування продукції.

Важливим аспектом є перевірка реальності вказаних у первинних документах робіт. Для цього аудитор перевіряє та зіставляє дані документів, а також

здійснює опитування відповідних осіб та перевіряє виконані роботи.

З метою перевірки достовірності визначення обсягів виконаних робіт зіставляють обсяги виконаних робіт, що зареєстровані в первинних документах з обліку праці та її оплати, з аналогічними показниками технологічних карт, довідками норм виробітку, а також контрольними замірами фактично виконаних робіт (у разі необхідності аудитор особисто перевіряє обсяг виконаних робіт).

Перевірка правильності застосування тарифних ставок, розцінок та розрахунку сум нарахованої заробітної плати проводиться вибірковим методом. У випадку виявлення зловживань первинні документи мають бути перевірені повністю.

Перевірка оплати, нарахованої працівникам за встановленими окладами, передбачає встановлення правильності розрахунку відпрацьованого часу працівником і відповідність фактично отриманих сум величині окладу відповідно до штатного розпису.

Ретельній перевірці підлягають і такі документи, як Положення про оплату праці, норми виробітку, документи оприбуткування готової продукції, її транспортування й переробки.

З метою виявлення недостовірних операцій здійснюють такі процедури, як опитування відповідних осіб, взаємна перевірка господарських операцій, а також контрольного обміру виконаних робіт, контрольне зважування.

Перевірка оплати праці, нарахованої працівникам за встановленими окладами, полягає у дослідженні відпрацьованого працівником часу і розцінки за одиницю часу. Після цього встановлюють відповідність фактично одержаних сум окладу згідно із штатним розписом суми, що належить до сплати.

Особливу увагу аудитор приділяє додатковій оплаті праці: перевіряється правомірність виплат відповідно до чинного законодавства і Положення про оплату праці підприємства, правильність нарахування виплат та віднесення їх на відповідні рахунки бухгалтерського обліку.

Одним із потенційних варіантів додаткової оплати є впровадження на

підприємстві підвищених розцінок за одиницю виконаних робіт. Аудитору потрібно перевірити наявність нормативного документа, яким передбачено підвищені розцінки, та встановити їх обґрунтованість.

Важливим моментом є контроль правомірності віднесення на собівартість витрат, пов'язаних з оплатою праці. Віднесення витрат з оплати праці на собівартість продукції має здійснюватись відповідно до П(С)БО 16 «Витрати».

Після цього з'ясовується правильність проведених утримань. Спочатку перевіряють правильність визначення податку з доходів фізичних осіб на загальну суму оплати праці, військового збору.

Особливу увагу необхідно приділити перевірці правильності здійснених утримань до Пенсійного фонду та фондів соціального страхування (проаналізувати діючі ставки, наявність пільг).

Після цього досліджують правильність депонованої заробітної плати і порядок обліку депонованих сум (наявність відміток "Депоновано" у розрахунково-платіжній відомості; складання реєстру депонованих сум, який слід порівнювати з розрахунковою відомістю і книгами обліку розрахунків із депонентами).

Під час аудиту необхідно також здійснити перевірку вказаної в облікових регістрах кореспонденції рахунків. Головне що, це стосується правильності визначення рахунків витрат, на які відноситься нарахована заробітна плата.

Особливо докладно вивчають розрахунково-платіжну відомість, перевіряють підсумки як по горизонталі, так і по вертикалі. Це пов'язано з тим, що часто трапляються порушення, спричинені підробленням сум у розрахунково-платіжній відомості.

Аудит розрахунків з оплати праці проводиться також і в напрямку встановлення відповідності даних синтетичного і аналітичного обліку на рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці». Аналітичний облік ведеться по кожному працівникові, з яким проводяться такі розрахунки. А тому необхідно встановити відповідність підсумків розрахунково-платіжних відомостей, кожен

рядок якої відповідає окремому працівнику, сумам оборотів і сальдо за рахунком 66 «Розрахунки з оплати праці», де за кредитом відображають нарахування заробітної плати, а за дебетом - утримання із заробітної плати або її виплату.

На наступному етапі аудитор перевіряє відповідність сальдо за рахунком 66 «Розрахунки з оплати праці» даним реєстрів синтетичного обліку, Головної книги та ф.1 «Баланс» підприємства. Вибірково перевіряє правильність перенесення залишків на початок місяця. Перевіряючи звітність підприємства, встановлюють достовірність і порівнянність її показників, що відображають облік праці та її оплати на підприємстві.

На заключному етапі аудиту розрахунків з оплати праці узагальнюють та аналізують виявлені помилки й порушення та визначають їх вплив на достовірність показників фінансової, податкової та статистичної звітності.

Типовими помилками і порушеннями в обліку розрахунків з оплати праці є такі:

- нереальність зазначеної у звітності чисельності працівників;
- недостовірність визначення обсягів виконаних робіт;
- невірне визначення середнього доходу одного працівника і середньоспискової чисельності працюючих на підприємстві;
- наявність занесених у документи осіб, які не брали участі у виконанні робіт;
- недостовірність відображених в облікових документах виконаних робіт;
- повторне включення виконаних робіт до документів з обліку праці;
- порушення законності встановлення доплат і надбавок до основної заробітної плати;
- арифметичні помилки в підрахунках підсумків згідно з первинними документами;
- порушення законодавства про оплату праці та організацію ведення бухгалтерського обліку;
- невірне віднесення витрат на оплату праці на собівартість продукції.

Висновки

Ефективність оплати праці певною мірою визначається діючою системою заробітної плати. Заробітна плата як соціально-економічна категорія, є головним джерелом грошових доходів працівників, тому її величина значною мірою відповідає рівню добробуту всіх членів суспільства. Правильна організація стимулює працівників підвищувати ефективність виробництва, в результаті це впливає на темпи й масштаби соціально-економічного розвитку країни.

Основними факторами, що впливають на суть заробітної плати, є правила ринку праці: вартість робочої сили як товару, умови її найму, попит та пропозиція, конкуренція на ринку праці, рівень кваліфікації і спеціалізації

найманого робітника. Суть заробітної плати можна визначити як встановлену за трудовим договором ставку заробітної плати найманому робітнику, рівень якої диктується умовами ринку праці: вартістю робочої сили, умовами найму, попитом, пропозицією і конкуренцією, рівнем кваліфікації і спеціалізації працівника, системами стимулювання й успішністю самої праці.

Таким чином, основним та визначальним елементом трудового процесу є працівник з його вмінням і кваліфікацією, відношенням до праці, потребами й можливостями їхнього задоволення.

Заробітна плата повинна залежати безпосередньо від результатів праці й у той же час впливати на його показники, стимулювати розвиток виробництва, ефективність роботи, підвищення кількісних і якісних результатів праці.

Удосконалення організації оплати праці на підприємствах має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, до якої належать: удосконалення тарифної системи шляхом встановлення співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників; запровадження гнучких форм і систем оплати праці; розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників підвищення мотивувальної та стимулюючої ролі тарифних систем; удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів та міжкваліфікаційних рівнів оплати праці; колективне регулювання заробітної плати.

Облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці та повному використанню робочого часу. Від організації обліку оплати праці залежить рівень витрат підприємства, якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці.

Удосконалення організації оплати праці на підприємствах має будуватися на оптимізації тарифного регулювання заробітної плати, до якої належать:

- удосконалення тарифної системи шляхом встановлення співвідношень тарифних ставок залежно від рівня кваліфікації робітників;
- запровадження гнучких форм і систем оплати праці;
- розроблення внутрішньовиробничих тарифних умов оплати праці як чинників підвищення мотивувальної та стимулюючої ролі тарифних систем;
- удосконалення мотиваційного механізму регулювання міжпосадових окладів та міжкваліфікаційних рівнів оплати праці;
- удосконалення нормування як засобу регулювання міри праці та її оплати;
- обґрунтування вибору найефективніших форм і систем заробітної плати;
- колективне регулювання заробітної плати

Отже, правильний облік оплати праці, розподіл її за сферами виробництва, а також своєчасний аналіз дають можливість виявити нові резерви в підвищенні оплати кожного працюючого.

Список використаної літератури

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.01.99 р. № 996-XIV зі змінами і доповненнями.
2. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291.
3. Андросова О.Ф. Шляхи удосконалення обліку нарахувань на заробітну плату / О.Ф. Андросова, Ю. Є. Аскерова //Актуальні проблеми економіки – 2010. - № 9. – С. 250
4. Бухгалтерський облік в Україні: навч. посіб; [за ред. Р.Л. Хомяка] – [2-ге

вид., доп. і перероб. – Львів: Національний університет “Львівська політехніка”, 2003. – 820 с.

5. Гапоненко Н.В. Оплата праці в сільському господарстві: аспекти удосконалення / Н.В. Гапоненко, Л.В. Мельянова // Науковий вісник НУБіП України – № 163. – Частина 1. – 2011. – С. 208–213.

6. Горицька Н. Виплата заробітної плати: строки і відповідальність / Н. Горицька // Заробітна плата. – 2006. – № 3. – С. 18–24.

7. Дяків О.П., Прохоровська А.С., Слівінська Н.М. Економіка праці та соціально – трудові відносини: навч. посіб. за ред. Качана – Тернопіль: ТНЕУ 2013. – с. 95

8. Кантаєва О.В. Шляхи удосконалення обліку оплати праці / О.В. Кантаєва, Л.С. Герасимчук // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. – 2012. - №2. – С. 186.

9. Карпа М.С. Особливості розрахунків з оплати праці та шляхи їх оптимізації // Бухгалтерський облік, аналіз і контроль в системі управління підприємства: матеріали V науково-практичної конференції студентів, аспірантів та молодих вчених; [відповідальний за випуск Бачинський В.І.] – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2010. –с. 111-113

10. Фаріон В. Я. Облік витрат на оплату праці в спиртовій промисловості / В. Я. Фаріон // Економіка і регіон. – 2010. – № 1. – С. 191-194.

11. Крищенко К. Удосконалення організаційно-економічного механізму управління оплатою праці / К. Крищенко // Україна: аспекти праці. – 2007. – №6. – С. 9-16.

12. Лень В.С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика: [навч. посіб.] / В.С. Лень, В.В. Гливенко. – К.: 2004. – 476 с.

13. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік: [навч. посіб.] / О.В. Лишиленко – К.:2003. – с. 308-315

14. Мудрик М.В. Первинний та зведений облік праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах / М.В. Мудрик // Матеріали міжнародних наукових практичних конференцій – с. 42-45

15. Онищенко Т. Оплата праці: податковий та бухгалтерський облік / Т. Онищенко – [6-те вид., перероб. і доп.] – Х.: Фактор, 2008. – 528 с.
16. Островерхов М.В., Прохоровська А.С., Слівінська Н.М. Економіка праці та соціально – трудові відносини: навч. посіб. за ред. Качана – Тернопіль: ТНЕУ 2013. – с. 84
17. Пантелійчук Л. Про особливості відображення на рахунках бухгалтерського обліку рахунків за виплатами працівникам / Л. Пантелійчук // Праця і зарплата. – 2008. – № 9. – С. 17–21.
18. Потриваєва Н.В. Перспективи удосконалення обліку оплати праці в сучасних умовах господарювання / Н.В. Потриваєва, М.Д. Бабенко // Вісник аграрної науки Причорномор'я. – 2008. - № 3 . – С. 31.
19. Сирцева С.В. Проблеми обліку розрахунків за виплатами працівникам в сучасних умовах / С.В. Сирцева // Вісник Причорноморської регіональної науково-практичної конференції професорсько-викладацького складу — Миколаїв. – 2011. — 133с.
20. Секіріна Н.В. Удосконалення організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємствах / Н.В.Секіріна, І.О. Лобанова // Вісник Київського інституту бізнесу та технологій. – 2012 . - №2. – С. 34.
21. Сліпачук О. Графік документообігу з обліку праці та заробітної плати / О. Сліпачук // Заробітна плата. – 2007. – № 7. – С. 28.
22. Терещенко О.О. Антикризове фінансове управління на підприємстві / Терещенко О.О. – К. : КНЕУ, 2010. - 268 с.
23. Ткаченко Н.М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку / Н.М. Ткаченко: Монографія – К.: А.С.К.,2001. – 348 с.
25. Державна служба статистики України [Електронний ресурс] — Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua/>

26. Про оплату праці / Закон України від 24.03.95р. № 108/95-ВР (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс] — Режим доступу : <http://www.rada.ua/>.

27. Про захист заробітної плати [Електронний ресурс] : Конвенція Міжнародної організації праці № 95 від 01.07.1949. – Режим доступу : http://zakon.nau.ua/doc/?code=993_146.