

**ТЕРНОПЛЬСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ
УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ І АУДИТУ**

**Кафедра обліку у виробничій
сфері**

КУРСОВА РОБОТА

на тему:

«Облік й аудит праці і заробітної плати»

Студента V курсу групи ОІСм-11
Галузі знань 0305 «Економіка та підприємництво»
Спеціальності 7.03050901 «Облік і аудит»
Романіва Д.П.

Керівник доц., к.е.н. Назарова І.Я.

Національна шкала _____

Кількість балів: _____ оцінка: ECTS _____

Члени комісії:

_____	_____
(підпис)	(прізвище та ініціали)
_____	_____
(підпис)	(прізвище та ініціали)
_____	_____
(підпис)	(прізвище та ініціали)

Тернопіль, 2016

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
1. Заробітна плата, як важлива ланка системи соціально-трудо­вих відносин.....	7
2. Облік робочого часу працівників підприємства.....	17
3. Порядок нарахування та обліку заробітної плати й відрахувань до соціальних фондів.....	26
4. Організація і методика проведення аудиту праці та її оплати.....	42
ВИСНОВКИ.....	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	Помилка! Закладку не визначено.

ПЛАН

ВСТУП

1. Заробітна плата, як важлива ланка системи соціально-трудо­вих відносин.
2. Облік робочого часу працівників підприємства.
3. Порядок нарахування та обліку заробітної плати й відрахувань до соціальних фондів.
4. Організація і методика проведення аудиту праці та її оплати.

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ВСТУП

В умовах ринкової економіки підприємство виступає в ролі товаровиробника й первинної ланки народного господарства. На будь-якому підприємстві задіяна певна кількість працівників, що виконують певний обсяг робіт й отримують винагороду у вигляді заробітної плати. Саме від оплати праці та зацікавленості людей у якісному виконанні поставлених завдань залежатимуть результати роботи працівників підприємства.

Заробітна плата для більшості людей виступає основним джерелом доходів і є причиною, що приводить працівника на його робоче місце. Природно сформовано, що підприємства зацікавлені не лише в зниженні витрат на оплату праці, але й і в зменшенні суми обов'язкових нарахувань до соціальних фондів, що дасть змогу збільшити чистий прибуток підприємства.

Оплата праці, з одного боку, має компенсувати витрату фізичних та інтелектуальних сил працівника, а з іншого боку, у працівника не повинно бути відчуття себе як збиткового шляхом порівняння оплати своєї праці з оплатою аналогічної праці на іншому підприємстві.

Виникає потреба перегляду вже сформованих положень бухгалтерського обліку оплати праці й методики формування й обробки облікової інформації, виходячи з існуючого сьогодні господарського механізму й наявної обчислювальної техніки.

При розгляді проблем аудиту заробітної плати навіть недосвідчена у даній сфері людина може відмітити, що одне лише визначення розміру заробітної плати може викликати значні труднощі у всіх учасників трудових відносин, оскільки працівник завжди хоче мати високий рівень доходу, тоді як працедавець прагне скоротити свої витрати.

Заробітна плата в інтересах науки та практики на сучасному етапі повинна перетворюватись шляхом гнучкого регулювання необхідних аспектів організації оплати праці в основну складову процесу економічного розвитку і виконувати функції стабілізатора економіки. Нові підходи щодо організації формування та розподілу фонду оплати праці повинні забезпечувати соціальну

справедливість й об'єктивність, а також підвищувати стимулювання й мотивацію робітників. Цьому у великій мірі сприяє ефективний внутрішній і зовнішній контроль господарської діяльності підприємств.

Обрана тема є актуальною, оскільки організація обліку та аудиту розрахунків із заробітної плати має важливе значення з точки зору впливу на ефективність роботи, збереження трудового колективу та підвищення ефективності праці працівників.

Метою даної курсової роботи є дослідження теоретичних й практичних аспектів обліку і аудиту праці із заробітної плати і розробка шляхів їх вдосконалення.

Для досягнення поставленої мети слід вирішити наступні завдання:

- з'ясувати сутність категорії заробітної плати, порядок її формування й регулювання;
- розглянути основні поняття та проблеми оплати праці;
- охарактеризувати робочі рахунки з обліку розрахунків з персоналом з оплати праці;
- провести аналіз існуючих систем оплати праці й теоретичних аспектів порядку обчислення заробітної плати;
- розглянути методику нарахувань й утримань із заробітної плати;
- визначити мету, основні об'єкти, джерела інформації й завдання аудиту розрахунків з оплати праці;
- розкрити методику проведення аудиту праці і заробітної плати;
- визначити можливі порушення, які можуть зустрічатися при проведенні аудиту праці та її оплати, та їх вплив на достовірність інформації;
- з'ясувати шляхи вдосконалення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці.

Предметом дослідження є організація обліку та аудиту праці і заробітної плати.

Об'єктом дослідження є розрахунки по заробітній платі та методика проведення аудиту даної ділянки обліку.

Заробітна плата являє собою один з основних факторів соціально-економічного життя країни, колективу й людини. Саме її високий рівень може спричинити позитивні зрушення в економіці, забезпечуючи високий попит на товари і послуги. Важливими завданнями за умов переходу нашої економіки на ринковий механізм функціонування є:

- прискорення науково-технічного прогресу;
- зниження витрат живої праці шляхом механізації трудомістких робіт;
- покращення умов використання трудових ресурсів;
- мінімізація збитків робочого часу.

Згідно з законодавством підприємство має змогу самостійно встановлювати штатний розклад, форми та системи оплати праці, преміювання.

Сьогодні необхідно створювати систему економічно достовірної та обґрунтованої інформації про виконання нормативів, динаміку показників щодо праці, вести спостереження за дотриманням ефективного співвідношення росту продуктивності праці й величини заробітної плати, за скороченням наявних та скритих збитків робочого часу, механізмом стимулювання праці на підприємстві.

1. Заробітна плата, як важлива ланка системи соціально-трудо­вих відносин

Основним законодавчим актом, на якому базується законодавство про працю в Україні, є Конституція України, де зазначено, що кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується [16].

Закон України «Про оплату праці» дає можливість визначати цілий спектр організаційних, економічних й правових засад оплати праці працівників, що перебувають у трудових відносинах.

Відповідно до вищезазначеного закону заробітна плата – це винагорода, що обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [14].

Величина заробітної плати прямо залежить від таких складових:

- складності й умов виконаної роботи;
- професійно-ділових якостей й кваліфікації працівника;
- результатів праці окремого працівника;
- господарської діяльності підприємства.

Проте на розмір оплати праці мають безпосередній вплив не лише кількість і якість праці, яка була спрямована на виробництво продукції, надання послуг чи виконання робіт, а також й ринкові чинники, основними з яких є:

- кон'юнктура ринку;
- територіальні фактори;
- попит на працю;
- пропозиція праці;
- законодавчі норми.

Важливою роллю заробітної плати у механізмі функціонуванні економіки обумовлена тим, що вона повинна одночасно й ефективно виконувати ряд суспільно важливих функцій.

У світовій економіці характерним є виконання заробітною платою таких чотирьох основних функцій:

- відтворювальна;
- стимулююча;
- регулююча;
- соціальна [3, с. 384].

Але за сучасних умов становлення ринку в Україні заробітна плата не може виконувати цих функцій. Адже рівень мінімальної заробітної плати в наш час не здатен виконати у повній мірі роль соціальної гарантії, яка б давала можливість адекватного відображення соціально-економічних умов сьогодення.

Більш того, для заробітної плати характерним є гра нею ролі технічного нормативу, який слугує основою для встановленні розміру як пенсій, так і соціальних виплат.

Її рівень не здатний забезпечити більше 20% відтворення робочої сили, що не відшкодовує навіть прямих затрат праці й не спонукає до переорієнтації робочої сили країни на пріоритетні сфери діяльності.

Сьогодні на заробітну плату покладені інші функції, серед яких виділяють:

- збереження наявного рівня зайнятості;
- запобігання безробіттю за рахунок зниження величини заробітної плати;
- забезпечення соціальних гарантій;
- збереження статусу, що пов'язаний із робочим місцем;
- стримування інфляції, що викликано наявністю заборгованості із заробітної плати;
- сприяє поширенню нелегальної діяльності;
- зростання мобільності робочої сили [5, с. 579].

Функція заробітної плати, як складової сфери практичної діяльності – це узгодження та реалізація інтересів суб'єктів соціально-трудоких відносин:

- найманих працівників;
- роботодавців;

— держави.

Праця є необхідною складовою частиною процесу виробництва, споживання та розподілу створеного продукту і належить до числа найважливіших ресурсів у сучасному суспільстві (рис. 1.1).

Участь робітників в матеріальному та духовному виробництві вимірюється у вигляді заробітної плати, що повинна відповідати кількості та якості затраченої ними праці.

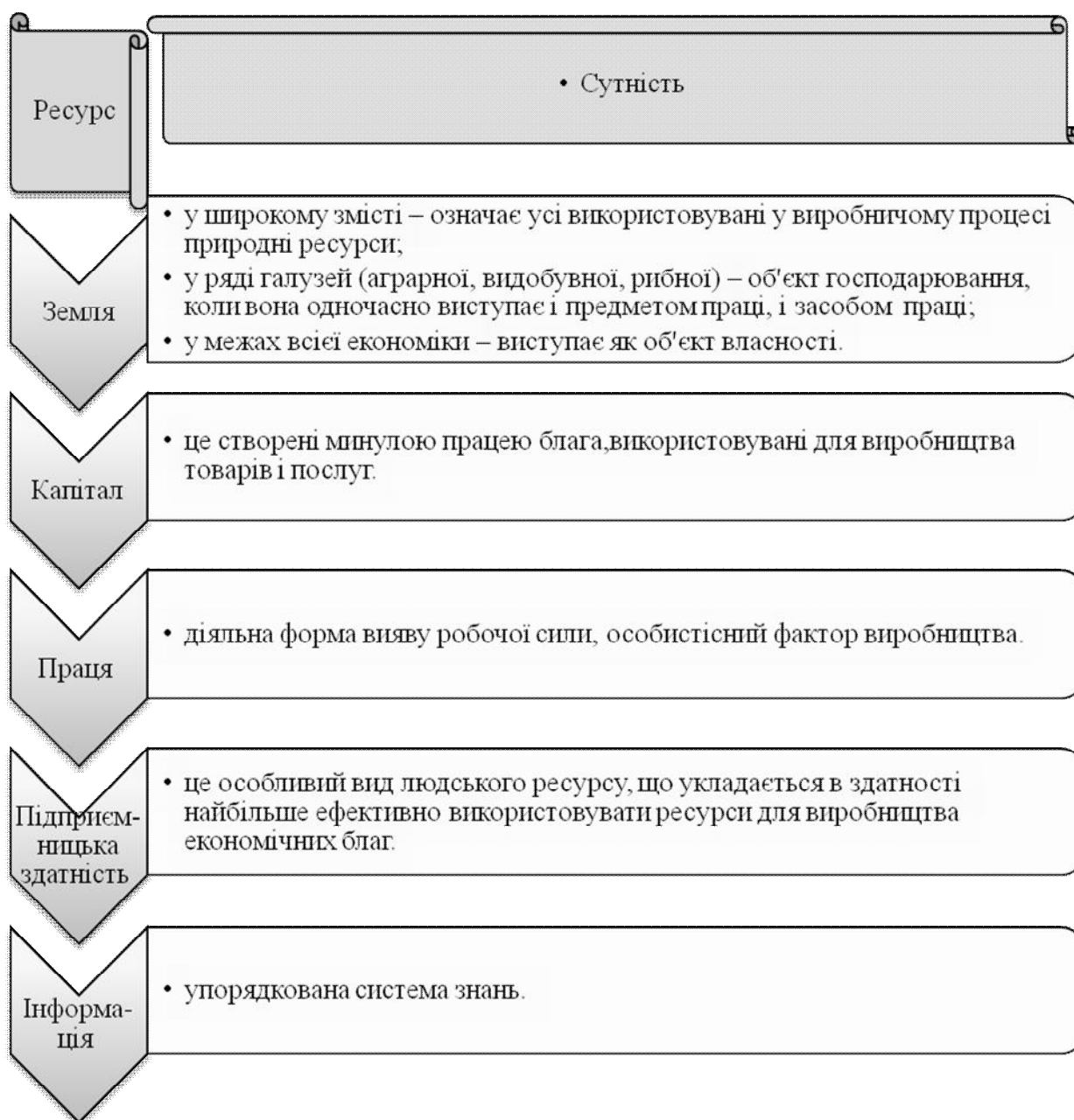


Рисунок 1.1 – Найважливіші ресурси у сучасному суспільстві

Кожен із вищенаведених факторів може принести своєму власнику дохід:

— "земля" приносить "ренду";

- "капітал" — "відсоток";
- "праця" — "зарплату";
- "підприємницька здатність" — "прибуток";
- "інформація" — приріст доходу в результаті зменшення ризику.

Вперше заробітну плату як ціну праці ще у XVI ст. визначив економіст У. Петті, що є основоположником класичної політичної економії в Англії. На його думку, її розмір визначається необхідними засобами для існування робітника – забезпечення тільки фізіологічного прожиткового мінімуму для того, щоб змусити робітників працювати. Саме заробітна плата низького рівня гарантує одержання прибутку капіталістами й здійснення нагромадження ресурсів, що в кінці призводить до зростання конкурентоспроможності підприємства [1, с. 237].

Таких же самих тверджень дотримувався й А. Сміт. При цьому він вважав основою заробітної плати вартість засобів існування, що потрібні для забезпечення життя робітника та виховання дітей, а нижньою межею величини заробітної плати був фізичний мінімум. Крім цього, величина зарплати визначається відповідно до:

- складених норм споживання;
- традицій;
- культурного рівня працівника;
- співвідношення сил між робітниками та капіталістами [4, с. 105].

Д. Рікардо виділяв природну і ринкову ціну праці. Природна – це вартість певної суми життєвих засобів, що необхідні як для утримання робітників, так і для продовження їхнього роду та розвитку.

Ринкова ціна коливається навколо природної під впливом таких чинників:

- природного руху працездатного населення;
- співвідношення попиту і пропозиції на працю.

К. Маркс вважав, що праця не може ні продаватися ні бути товаром, трактуючи це тим, що:

1. працю не можна продати, зважаючи на те, що її не існує до моменту купівлі-продажу, оскільки праця є лише процесом свідомої та доцільної діяльності людей. Так, на ринку робітник може продати лише здатність до праці – сукупність своїх фізичних й духовних властивостей.

2. якщо припустити твердження, що робітник продає працю і, як наслідок, отримує за неї винагороду, то тоді стає незрозумілим те, звідки береться додатковий продукт.

3. праця немає вартості[8, с. 328].

Заробітна плата одночасно є макроекономічною та мікроекономічною категорією. Зважаючи на те, що в ринковій економіці ціни на товари і послуги постійно піддаються змінам, то періодично змінюється й грошова заробітна плата. На цій основі виділяють номінальну і реальну заробітну плату.

Номінальна заробітна плата - сума грошей, яку отримує працівник за продаж своєї робочої сили. Величина цієї зарплати не дає об'єктивного уявлення про життєвий рівень робітника та рівень його споживання.

Величина реальної заробітної плати обчислюється лише на основі показника номінальної заробітної плати (формула 1.1).

$$(1.1)$$

$$I_{pz}$$

де I_{pz} –індекс реальної заробітної плати;

$$I_{nzp}$$

– індекс номінальної заробітної плати;

$$I_c$$

– індекс цін на послуги й товари.

Реальна заробітна плата — кількість споживних товарів і послуг, яку працівник має змогу придбати за існуючого рівня цін після вирахування

податків за свою заробітну плату. До основних показників, що впливають на рівень реальної заробітної плати, належать:

- розмір номінальної заробітної плати;
- встановлені державою податки;
- рівень інфляції у державі;
- швидкість зміни рівня цін на послуги й товари[2, с. 123].

Є велика кількість трактувань поняття заробітної плати, що пояснюється різними науковими поглядами дослідників (рис. 1.2).



Рисунок 1.2 – Тракткування поняття заробітної плати різними науковцями

Проаналізувавши вищенаведений рис. 1.2, спостерігається неоднозначні підходи науковців щодо визначення дефініції «заробітна плата».

Тому більш доцільно розглядати дане поняття з декількох позицій, що наведені на рис. 1.3.

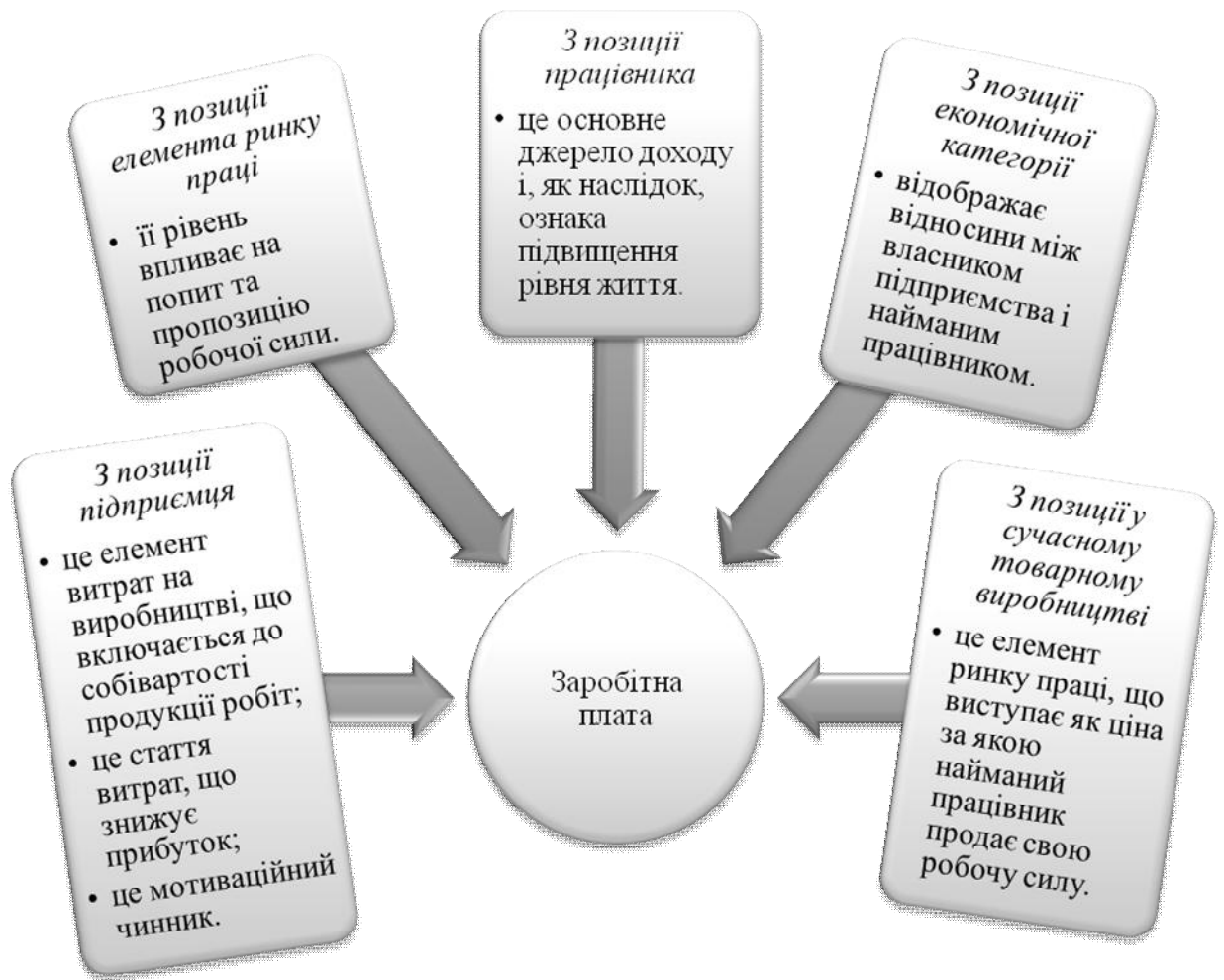


Рисунок 1.3 – Позиції трактування поняття заробітної плати

Заробітна плата є найбільш дієвим інструментом для активізації людського чинника й використання трудового потенціалу. Використання наявного кваліфікаційного та творчого потенціалу працівників повинно у повній мірі залежати від:

- наукової обґрунтованості;
- змісту виконуваної роботи;
- методів поєднання розміру заробітної плати з кваліфікацією працівника;
- результатів праці;
- умов, в яких здійснюється праця.

У сучасних умовах оплата праці включає не лише компенсацію працівнику за витрачені ним зусилля, а й враховує різні компенсаційні й заохочувальні виплати, що сприяють підвищенню мотивації праці.

Мотивація праці у загальному розумінні – це сукупність внутрішніх та зовнішніх рушійних сил, що спонукають людину до трудової діяльності і надають їй цілеспрямованість, що орієнтована на досягнення певних цілей.

Основними складовими мотивації праці є потреби, що поділяються на фізіологічні і психологічні, й винагороди, що поділяються на зовнішні та внутрішні[23, с. 24].

Графічне відображення моделі мотивації праці через потреби наведено на рис. 1.4.

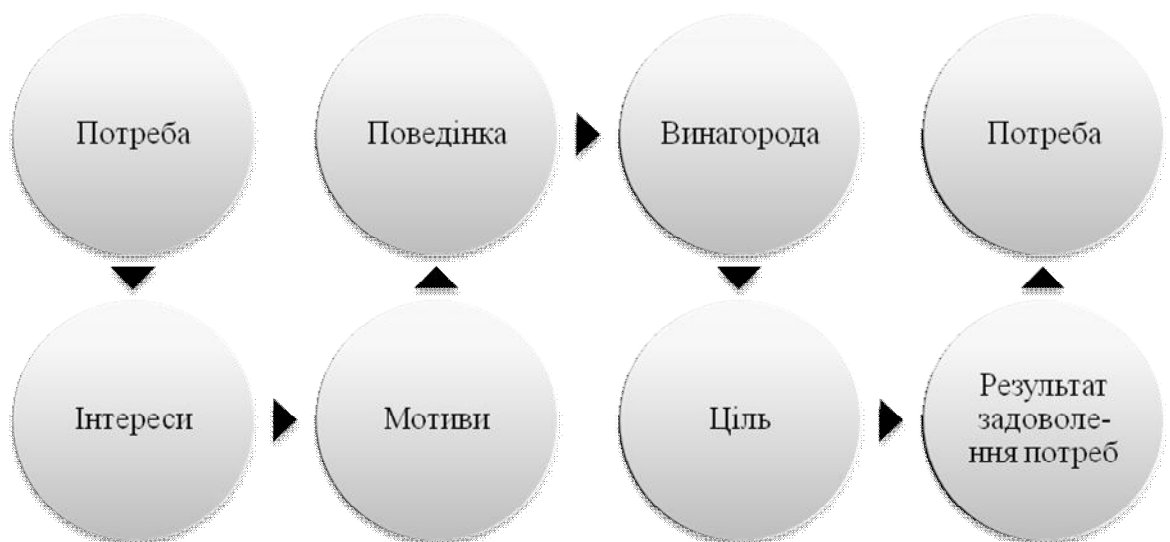


Рисунок 1.4 - Модель мотивації праці через потреби

Головними важелями мотивації до праці є стимули. Стимул - це зовнішнє спонукання до дії, причина поведження людини. Використовують такі види стимулів:

1. Примушення:

- догана;
- звільнення з роботи.

2. Матеріальне заохочення:

- заробітна плата;
- тарифна ставка;
- винагорода за результати роботи;
- премія з прибутку;
- компенсаційна виплата;
- видача санаторних й туристичних путівок.

3. Моральне заохочення:

- задоволення духовних й моральних потреб людини;
- любов до своєї справи;
- прагнення до самовдосконалення, творчості й самовираження.

Мотивація трудової діяльності не може бути дійовою без застосування сучасних форм і методів матеріального стимулювання персоналу.

До основних форм мотивації працівників підприємств, що сприяють підвищенню віддачі трудових ресурсів, належать:

- заробітна плата, яка відповідає внескові працівника до результатів діяльності підприємства;
- система матеріальних пільг для працівників;
- система нематеріальних пільги й привілеї (надання відгулів, додаткових відпусток та ін.);
- гарантія зайнятості для працівника;
- заходи, що підвищують інтерес до праці, самостійність і відповідальність працівника, стимулюють підвищення його кваліфікації;
- забезпечення умов для захисту здоров'я і безпеки працівника;
- створення сприятливої соціальної атмосфери шляхом усунення різноманітних бар'єрів, що можуть виникати між рядовими працівниками та апаратом управління підприємства;
- моральне заохочення працівників;
- забезпечення просування працівника по службі та його професійного росту[12, с. 374].

З метою підтримки вже сформованого на підприємстві рівня мотивації праці слід:

- періодично перевіряти тривалість перебування кожного працівника на одній посаді та здійснювати необхідне його переміщення;
- увесь час збагачувати зміст роботи працівника шляхом розширення її рамок;
- проводити активні й ефективні заходи щодо структурного планування праці та заробітної плати;
- застосовувати гнучкі форми організації праці;
- систематично розвивати організаційну діяльність;
- підвищувати роль навчання й творчого підходу працівника;
- з'ясовувати й реалізовувати нові форми взаємодії підлеглих та керівників.

2. Облік робочого часу працівників підприємства

Суспільство, враховуючи фізичні та психічні дані людини, економічні та соціальні фактори, намагається встановити таку тривалість робочого часу, яка б

у повній мірі враховувала б частку індивідуальної роботи окремого працівника у виробництві й забезпечувала нормальні й здорові умови праці.

Робочий час – це період календарного часу, що встановлений законом, колективним й трудовим договором, протягом якого працівник згідно з правилами внутрішнього трудового розпорядку і графіку роботи повинен перебувати на своєму робочому місці та виконувати покладену на нього трудову функцію[7, с. 32].

Види робочого часу в залежності від його тривалості наведено на рис. 2.1.

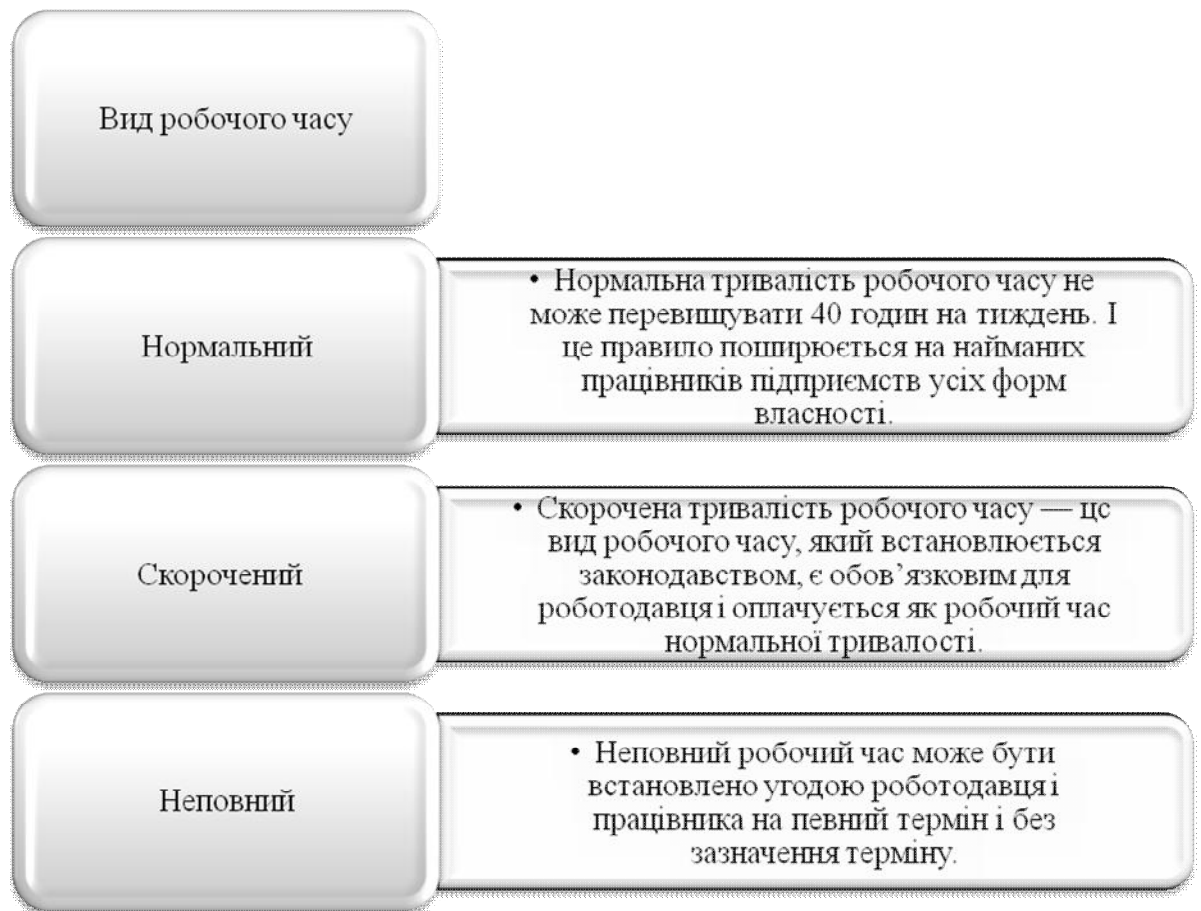


Рисунок 2.1 – Види робочого часу

Щодо нормального робочого часу, то підприємства й організації у процесі формуванні колективного договору та погодженні його умов мають можливість зменшувати тривалість робочого часу.

В основному на підприємствах застосовують такі два види робочого тижня:

- п'ятиденний з двома вихідними днями;

— шестиденний з одним вихідним днем.

Встановлення будь-якого з вищенаведених робочих тижнів здійснюється відповідно до рішення власника підприємства зі згодою профспілкового комітету, враховуючи при цьому специфіку роботи й думок трудового колективу[11, с. 67].

Оплата робочого часу скороченої тривалості рівна величині оплати праці робочого часу нормальної тривалості.

Цей вид характеризується такими нормами робочого часу:

1. для працівників віком від 16 до 18 років – 36 годин на тиждень;
2. для осіб віком від 15 до 16 років (учнів віком від 14 до 15 років, які працюють в період канікул) – 24 години на тиждень;
3. для працівників, які зайняті на роботах з шкідливими умовами праці – 36 годин на тиждень.

Скорочена тривалість робочого часу встановлюється для таких окремих категорій працівників:

- працівників підприємств із наявністю шкідливих умови праці;
- жінок, які мають дітей віком до 14-и років або дитину-інваліда;
- учитель, лікар й інші.

Період з 10-ї години вечора до 6-ї години ранку вважається нічним часом.

Встановлена тривалість роботи (зміни) при роботі в нічний час зменшується на одну годину. Проте ця умова не стосується тих працівників, для яких вже передбачено скорочення тривалості робочого часу.

Забороняється залучати до роботи у нічний час:

- вагітних жінок;
- жінок, які мають дітей віком до трьох років;
- неповнолітніх осіб;
- інших категорій працівників, що передбачені законодавством.

Напередодні як святкових, так і неробочих днів тривалість роботи працівників, крім працівників, до які підпадають під скорочений робочий час,

скорочується на одну годину в незалежності від тривалості робочого тижня (п'ятиденний чи шестиденний).

Законодавство України згідно меж нормативної тривалості робочого часу допускає можливість встановлення роботодавцем для працівника неповного робочого часу у формі:

- неповного робочого дня;
- неповного робочого тижня;
- поєднання неповного робочого дня і тижня.

Перші дві форми за згодою працівника й роботодавця можуть встановлюватись:

- при прийнятті працівника на роботу – відповідно до зазначення неповного робочого часу в заяві особи, що працевлаштовується, й в наказі про прийняття на роботу;

- згодом, через певний проміжок часу – за ініціативою працівника мають бути внесені зміни щодо тривалості робочого часу шляхом подання ним заяви й оформлення наказу про встановлення неповного робочого часу[17, с. 269].

Обсяг трудових прав працівників (наявність вихідних днів, щорічної відпустки, зростання трудового стажу тощо) при роботі за неповного робочого часу не підлягає забороні чи обмеженню.

Обов'язковому встановленню даної форми підлягає при наявності прохання:

- вагітної жінки;
- жінки, яка має дитину до 14 років або дитину-інваліда, яка знаходиться під її опікуванням;
- жінки, яка доглядає за хворим членом сім'ї відповідно до медичного висновку.

На умовах неповного робочого часу часто спостерігається робота сумісників. Загальна тривалість роботи працівника за сумісництвом на протязі місяця не повинна перевищувати половини усієї місячної норми робочого часу.

Хоч і спостерігається певна подібність неповного й скороченого робочого часу, слід все ж таки розмежовувати ці поняття (рис. 2.2).

ВИД РОБОЧОГО ЧАСУ	<i>Тривалість робочого часу</i>	<i>Оплата праці</i>	<i>Підлягає встановленню</i>
НЕПОВНИЙ	встановлюється за згодою сторін	праця оплачується пропорційно відпрацьованому часу або залежно від виробітку	будь-якому праців-нику
СКОРОЧЕНИЙ	встановлений законодавством тільки для окремих категорій працівників	праця оплачується як за повний робочий день	тільки для неповнолітніх, працівників, зайнятих на роботах зі шкідли-вими умовами праці, вчителів, лікарів та інших категорій

Рисунок 2.2 – Відмінності неповного та скороченого робочого часу

Облік робочого часу — це фіксація інформації про прибуття працівника на роботу й виконання ним попередньо встановленої тривалості робочого часу.

Ведеться облік робочого часу у табелях встановленої форми часу (форма № П-5).

Час не включається у склад відпрацьованого й не підлягає оплаті за ті робочі години, коли працівник:

- без поважних причин запізнився на роботу;
- залишив робоче місце передчасно.

Надурочні роботи, чергування, відрядження враховуються окремо у складі відпрацьованого працівником часу [12, с. 237].

Розрізняють такі види обліку робочого часу:

- поденний;
- щотижневий;
- підсумований.

Поденним є облік, коли законом встановлена норма робочого дня підлягає обов'язковому виконанню для кожного робочого дня. Відповідно до цього виду обліку робочого часу недопрацювання в інші робочі дні не можна компенсувати шляхом перепрацювання даного робочого дня.

Особливістю даного виду обліку робочого часу є те, що він може бути організований за :

- картковою системою;
- жетонною системою;
- пропускною системою;
- комбінованими системами.

Облік приходу на роботу працівника та її покидання може вестися організацією в цілому чи в структурних підрозділах.

Згідно щотижневого обліку норма робочого часу підлягає реалізації в рамках одного тижня з повною кількістю робочих днів. Водночас тривалість щоденної роботи може мати відхилення від норм в окремих днях тижня. У такому разі праця робітника понад встановлені норми є його надурочною роботою.

Використання підсумованого обліку робочого часу допускається за погодженням з профспілковим органом підприємства, установи чи організації

за умови, щоб тривалість робочого часу на протязі облікового періоду не була більшою за нормальну кількість робочих годин.

Цей вид застосовують тоді, коли за умовами виробництва не може бути дотримана встановлена для певної категорії працівників щоденна чи щотижнева тривалість робочого часу, зокрема:

- на безперервно діючих підприємствах;
- в окремих виробництвах, цехах, дільницях, відділеннях;
- на деяких видах робіт;

У процесі використанні робочого часу дуже важливого значення набуває саме режим робочого часу. Адже продуктивність праці й інтенсивність виробництва залежить від раціональності й правильності організації на підприємстві чергування праці й відпочинку[19, с. 457].

Режим робочого часу — це порядок розподілу норми робочого часу протягом відповідного календарного періоду.

Елементами режиму роботи є:

- тривалість робочого тижня;
- час початку й закінчення роботи;
- час й тривалість перерв;
- тривалість та порядок чергування змін.

Режим робочого часу не може бути єдиним для всіх підприємств. Він залежить від:

- характеру виробництва;
- умов виробництва;
- правил внутрішнього трудового розпорядку;
- тривалості робочого часу;
- категорій працівників;
- порядку роботи громадського транспорту.

Навіть для різних категорій працівників одного і того ж самого підприємства може бути встановлено кілька різних режимів робочого часу.

Конкретний режим роботи встановлює саме підприємство і закріплює в колективному договорі, правилах внутрішнього трудового розпорядку, які затверджує трудовий колектив за поданням власника або уповноваженого ним органу і виборного органу первинної профспілкової організації (профспілкового представника) (далі — профспілковий орган), у графіках змінності, графіках робіт, розпорядку робочого дня (зміни). Основні види режимів робочого часу наведені на рис. 2.3.

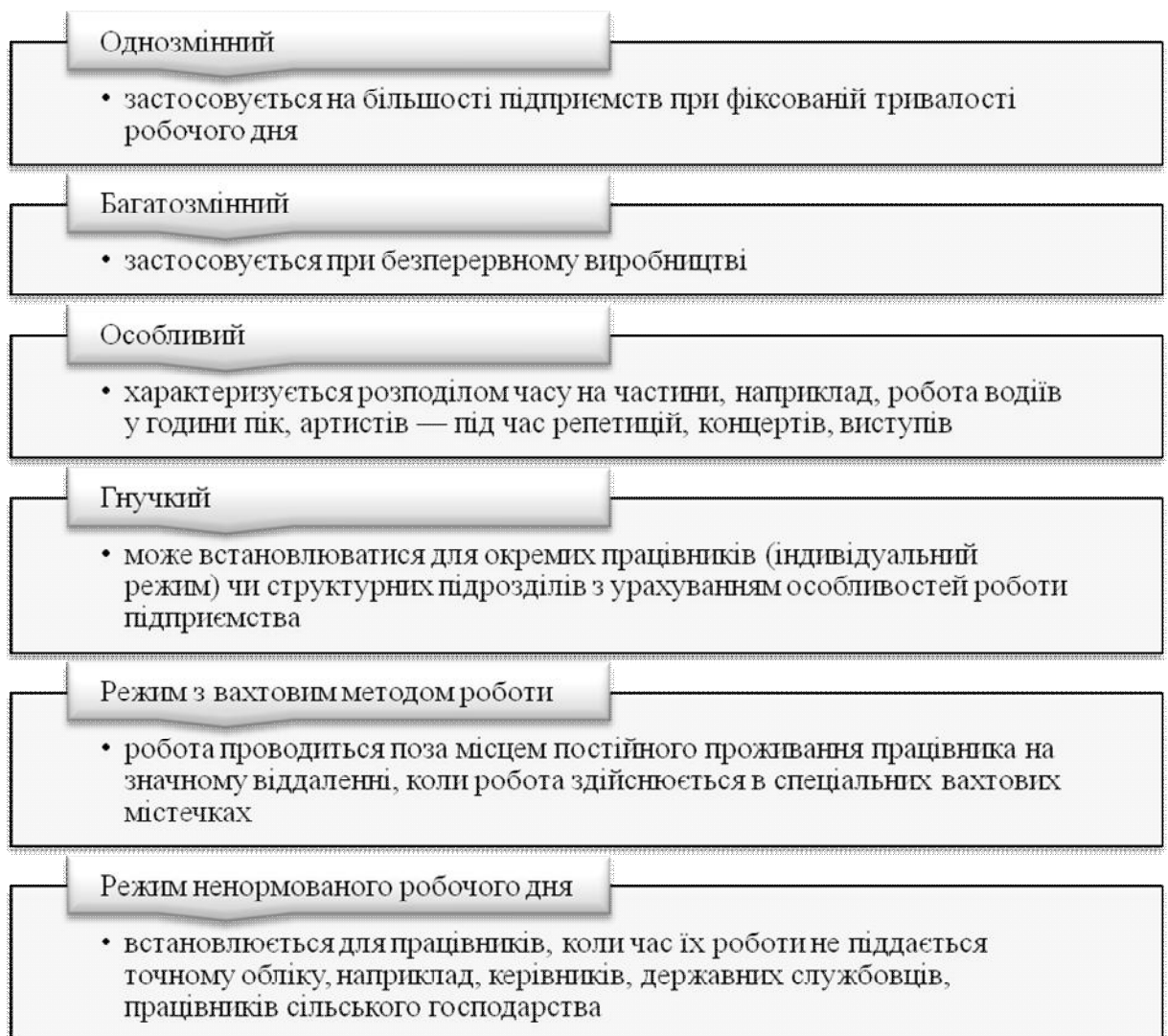


Рисунок 2.3 – Основні види режимів робочого часу

Основою ефективного управління робочим часом є вивчення втрат робочого часу. Такі втрати залежать як від робітника, так і з причин організаційно – технічного характеру (рис. 2.4). Усі втрати робочого часу є непотрібними для підприємства, оскільки зменшують продуктивність праці.



Рисунок 2.4 – Втрати робочого часу з вини працівника та з вини роботодавця

Найбільш поширеними є наступні втрати робочого часу, що пов'язані з:

- технічною несправністю машин й механізмів, що спричинена за недотримання правил їх експлуатації та термінів проведення ремонтів;
- нечіткою узгодженістю у процесі взаємозв'язків працівників, що здійснюють різні технологічно послідовні процеси;
- недисциплінованістю окремих працівників при виконанні ними трудових операцій;
- виконанням кількох робіт одним працівником, що призводить до неповного завантаження інших;
- частою змінною норм виробітку при недостатньому врахуванні змін в умовах виробництва.

3. Порядок нарахування та обліку заробітної плати й відрахувань до соціальних фондів

Система оплати працівника на підприємстві чинним організаційно-економічним механізмом взаємозв'язку показників, які характеризують норму праці й міру її оплати згідно з фактично досягнутими результатами праці окремим працівником. Процес організації оплати праці може здійснюватися за тарифною або безтарифною системою.

Тарифна система є фундаментом для встановлення співвідношення темпів зростання продуктивності праці і темпів зростання величини середньої заробітної плати персоналу. Використання цієї системи дозволяє визначити потрібну кількість працівників відповідної кваліфікації чи спеціальності й співвідношення рівня заробітної плати працівників різних категорій всередині підприємства.

Тарифна система – сукупність норм та нормативів, які забезпечують диференціацію рівня заробітної плати на основі відмінностей в умовах праці у складнощах виконуваних робіт.

Тарифна система виступає сполучною ланкою між системами заробітної плати й нормуванням, оскільки норми затрат праці встановлюються шляхом нормування [20, с. 322].

Основним інструментом для організації диференціації оплати праці є тарифікація робіт в залежності від кваліфікації робітників – якості їхньої праці.

Безтарифна система оплати праці — це організація оплати праці, що ґрунтується на принципі часткового розподілу зароблених колективом коштів між працівниками згідно прийнятих співвідношень в оплаті праці різної якості. У цій системі не використовуються гарантовані тарифні ставки й посадові оклади, більшість видів премій, доплат і надбавок.

Змога створення такого колективу працівників, який був би об'єднаний одним спільним виробничим завданням з розумінням кожного з працівників свого місця й внесок у кінцевий результат колективної праці і є головною умовою використання безтарифної системи [24, с. 143].

Проте застосування єдиної безтарифної системи для великого колективу підприємства в майбутньому може виявитися неефективним, оскільки зв'язок між особистим внеском працівника та кінцевим результатом спільної праці має здатність нівелюватися численними проміжними ланками.

Основні елементи безтарифної й тарифної систем оплати праці наведено на рис. 3.1.

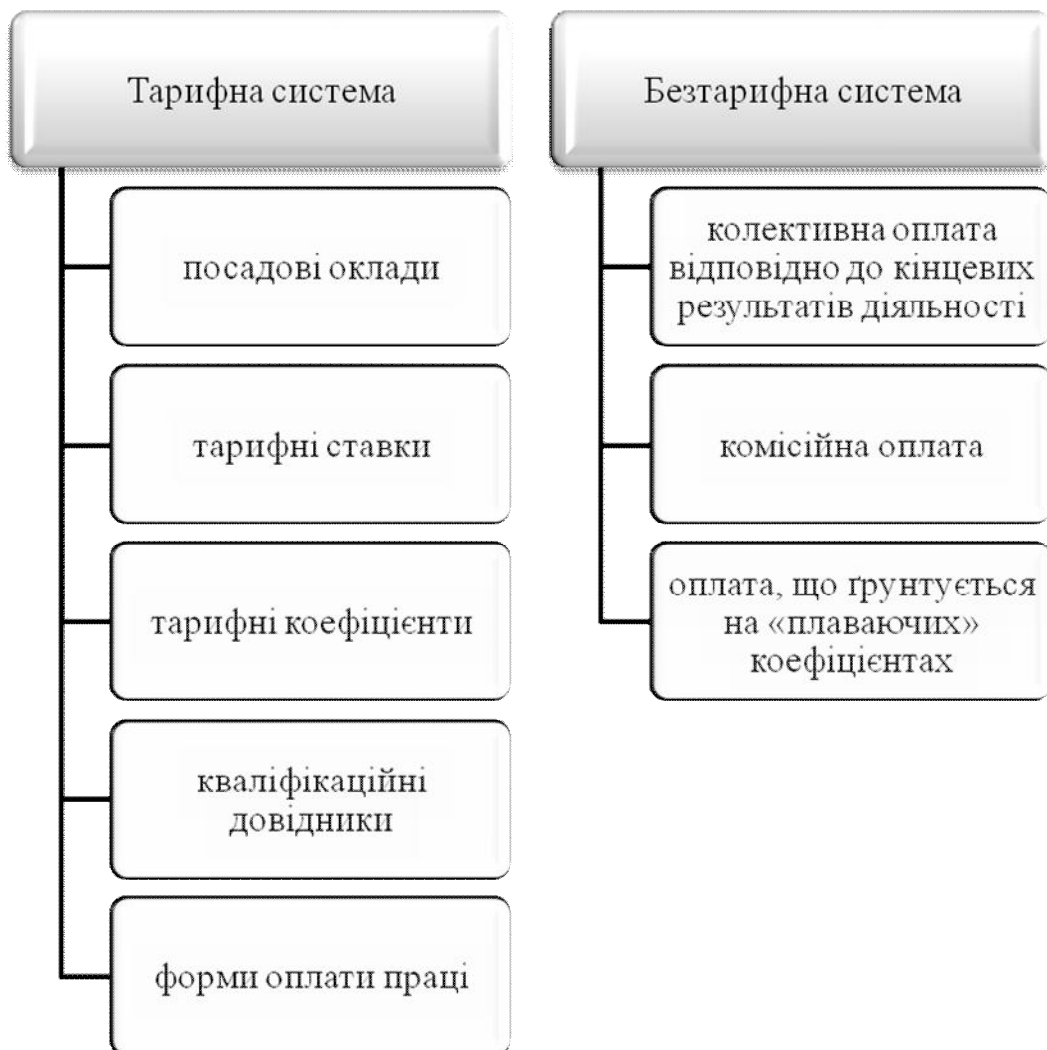


Рисунок 3.1 – Основні елементи безтарифної й тарифної систем оплати праці

Підприємство має змогу самостійно визначати системи оплати праці, які використовуватимуться, величини окладів, тарифних ставок, премій й інших виплат з метою отримання:

- найкращого ефекту стимулювання;
- значущості відповідної професії;
- потреби в спеціалістах.

Форми оплати праці, що застосовуються підприємствами й установами України, наведено на рис. 3.2.



Рисунок 3.2 – Форми оплати праці

Для кожної з цих форм характерною ознакою є відповідність кількості виконаної працівником праці:

- за відрядної форми – обсягу виготовленої продукції;
- за погодинна форми – обсягу відпрацьованого часу.

Проста почасова форма оплати праці (формула 3.1) – це оплата праці за обсяг відпрацьованого працівником часу з врахуванням його кваліфікації.

(3.1)

де T_c – розмір зарплати відповідно до погодинної форми;

T_c

– тарифна ставка працівника;

$\Gamma_{\text{ф}}$

– кількість фактично відпрацьованих годин за місяць.

Погодинно-преміальна форма оплати працівників використовується з метою підвищення матеріальної зацікавленості працівників у результатах їхньої праці (формула 3.2).

(3.2)

де $\Gamma_{\text{ф}}$ – розмір зарплати відповідно до погодинно-преміальної форми;

$\text{ЗП}_{\text{п}}$ – розмір зарплати відповідно до погодинної форми;

ПР – величина премії.

Заробітна плата відповідно до посадового окладу (формула 3.3) – це оплата праці керівників й спеціалістів за посадовим окладам в залежності від кількості відпрацьованих на протязі місяця днів.

(3.3)

де $\text{ЗП}_{\text{п}}$ – величина зарплати за посадовим окладом;

ПО – розмір посадового окладу;

$\text{Д}_{\text{н}}$

– номінальна кількість робочих днів чи годин у місяці;

$\text{Д}_{\text{ф}}$

– кількість фактично відпрацьованих годин або днів за місяць.

Пряма відрядна форма оплати праці (формула 3.4) – це оплата праці, яка визначається шляхом множення обсягу виготовленої продукції на розмір відрядної розцінки.

(3.4)

де $\Gamma_{\text{ф}}$ – зарплата за простою відрядною формою;

$\text{К}_{\text{п}}$

– обсяг виготовленої продукції;

F – відрядна розцінка одиниці продукції.

Щодовідрядно-преміальної форми (формула 3.5), то крім зарплати за простою відрядною формою, передбачена й виплата премій за високі результати роботи, які були досягнуті працівником.

$$(3.5)$$

де F – зарплата за відрядно-преміальною формою;

F_0 – зарплата за простою відрядною формою;

ПР – премія.

Відрядно-прогресивна форма оплати праці (формула 3.6) передбачає зростання розміру відрядної розцінки у зв'язку із збільшенням обсягу виробництва продукції, виконання робіт або надання послуг протягом робочого дня чи зміни.

$$(3.6)$$

де F_0 – зарплата відповідно до відрядно-прогресивної форми;

F – зарплата за простою відрядною формою;

P_B

– відсоток виконання норм виробітку;

P_H

– база для нарахування прогресивних доплат;

K_3

– коефіцієнт збільшення прямої відрядної розцінки.

Оплату праці за непрямою відрядною системою використовують для матеріальної винагороди допоміжних працівників, які зайняті обслуговуванням основних робітників-відрядників. При цьому розмір їхнього заробітку залежить від результатів роботи робітників-відрядників, яких вони обслуговують. Ця система має на меті зацікавити допоміжних працівників у покращенні

обслуговування верстатів, агрегатів й автоматичних ліній для забезпечення безперебійної та ритмічної роботи. Цю систему на підприємстві використовують для оплати праці слюсарів-ремонтників, електриків, кранівників тощо [17, с. 198].

Акордна форма оплати праці застосовується підприємством тоді, коли виконавцю чи виконавцям заробітну плату нараховують за певний обсяг виконаної роботи. Цю форму використовують задля скорочення терміну виконання робіт та матеріальної зацікавленості працівників.

При бригадній формі організації праці заробітна плата й премії за виконану роботу нараховуються всій бригаді з подальшим пропорційним розподілом між членами бригади згідно з відпрацьованими годинами кожним робітником з врахуванням рівня їх кваліфікації. Для цього роблять розрахунок у такій послідовності:

— спершу знаходять заробіток бригади за тарифними ставками шляхом множення відпрацьованої кількості годин кожним робітником на їх погодинні тарифні ставки й сумуванням цих добутків;

— потім знаходять коефіцієнт приробітку – відношення відрядного заробітку бригади до заробітної плати її членів за тарифними ставками;

— визначають відрядний заробіток окремих членів бригади шляхом множення заробітку кожного члена бригади за тарифною ставкою за фактично відпрацьований час на коефіцієнт приробітку.

Структура заробітної плати наведена на рис. 3.3.

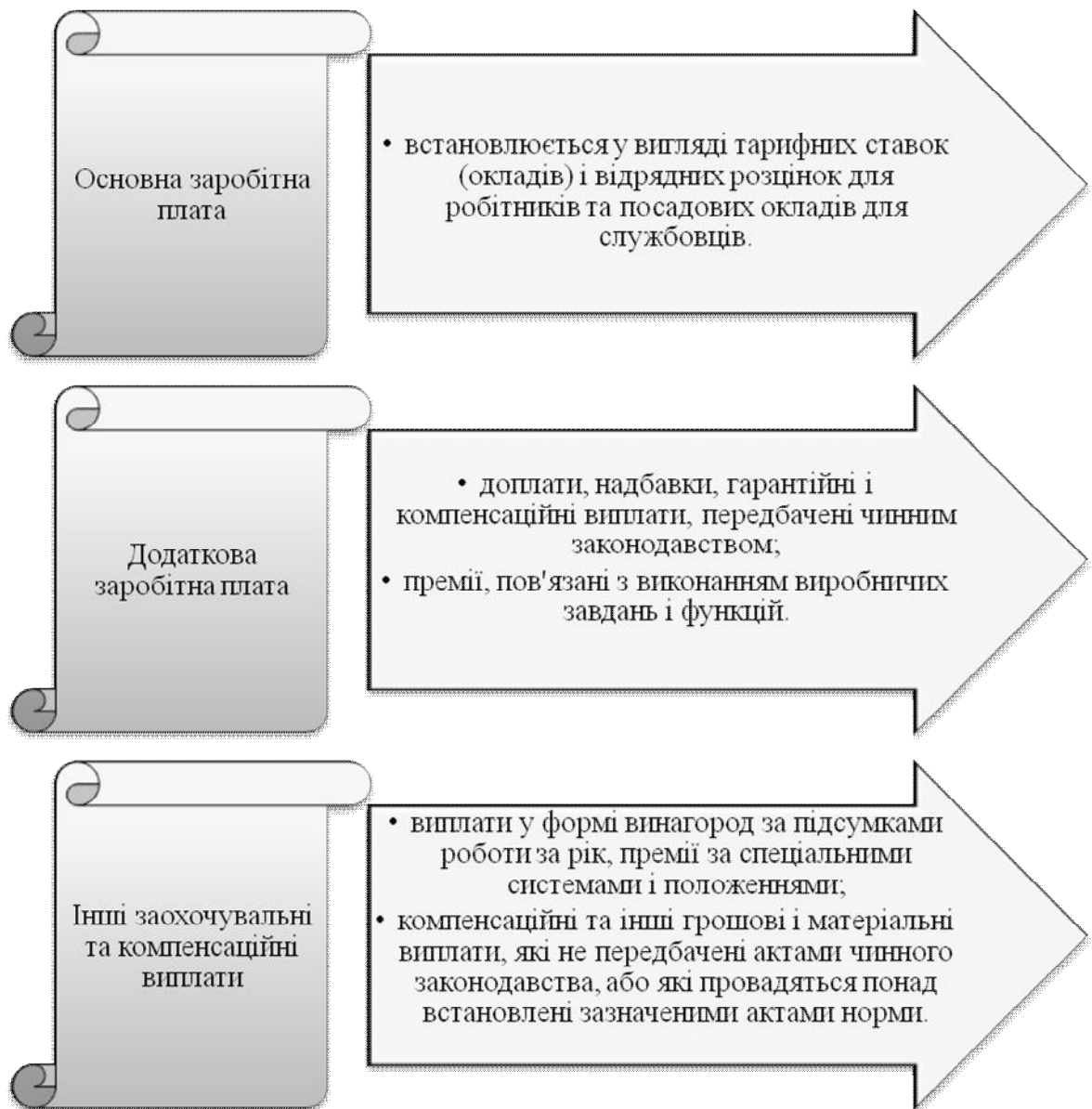


Рисунок 3.3 – Структура заробітної плати

Сума відпускних (формула 3.7) розраховується шляхом множення середньоденної заробітної плати за розрахунковий період на кількість календарних днів, які припадають на відпустку.

$Z_{\text{пн}}$

(3.7)

де E – сума відпускних;

– загальна сума зарплати за розрахунковий період;

$K_{дп}$

– кількість календарних днів у розрахунковому періоді;

$K_{кд}$

– кількість календарних днів, які припадають на час відпустки.

Період для розрахунку середньоденної заробітної плати складає 12 повних календарних місяців, які передують наданню відпустки.

За умов, якщо працівник пропрацював на підприємстві менше року, то заробітна плата розраховується за фактично відпрацьований час.

Розрахунковим періодом є проміжок часу з першого числа місяця після оформлення на роботу і до першого числа місяця, в якому надається відпустка.

Кількість календарних днів, що є у розрахунковому періоді, зменшується нанеробочі й вихідні дні, загальна кількість яких складає 11 днів.

Якщо розрахунковий період має 365 або 366 днів, то шляхом вирахуванням святкових і неробочих днів він становить: $365 (366) - 11 \text{ днів} = 354 (355) \text{ днів}$.

З розрахункового періоду виключається й дні відпустки працівника без збереження заробітної плати та час простою підприємства.

Для розрахунку середньої заробітної плати включаються виплати:

- основна заробітна плата;
- доплати і надбавки;
- виробничі премії та премії за економію ресурсів;
- винагорода за підсумками річної роботи та вислугу років.

Документом, який є підставою для надання працівнику відпустки, є наказ про надання відпустки (типова форма № П-3).

При нарахуванні лікарняних та декретних з розрахункового періоду виключають лише ті календарні дні, коли застрахована особа не працювала з таких поважних причин:

- тимчасова непрацездатність;
- відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами;
- відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку й шестирічного віку за медичним висновком;
- відпустка без збереження заробітної плати.

Розрахунковий період сьогодні складає 12 календарних місяців.

Розрахунок лікарняних та декретних здійснюється за допомогою формул 3.8 – 3.10.

$$ЗП_{\text{срд}} = \frac{ЗП}{КД_{\text{ТВ}} - КД_{\text{ПП}}}, \quad (3.8)$$

де $ЗП_{\text{срд}}$ – середня зарплата;

$ЗП$ – нарахована за попередні 12 календарних місяців зарплата;

– календарні дні зайнятості;

– не відпрацьовані календарні дні з поважних причин.

$$ДВ = ЗП_{\text{срд}} * \% \quad (3.9)$$

де $ДВ$ – денна виплата для лікарняних;

– середня зарплата;

– відсоток доходу відповідно до страхового стажу.

(3.10)

де $В$ – розмір виплати;

$ДВ$ – денна виплата для лікарняних;

– календарні дні, що підлягають оплаті:

– при хворобі – календарні дні на період тимчасової непрацездатності згідно з листком непрацездатності;

– при відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами – календарні дні цієї відпустки відповідно до листка непрацездатності.

Перші 5 календарних днів непрацездатності підприємство оплачує за свої кошти, із 6 дня – за рахунок фонду соцстрахування[3, с. 365].

Ставки відсотків для оплати днів хвороби працівника в залежності від стажу роботи наведено у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Відсоток оплати днів хвороби працівника

Стаж роботи	До 01.01.2015р.	З дати набуття чинності Порядку № 440
	оплата 5 днів	оплата 5 днів
До 3 років	60%	50%
Від 3 до 5 років		60%
Від 5 до 8 років	80%	70%
Більше 8 років	100%	100%

Листок непрацездатності виступає документом для звільнення працівника від роботи у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, вагітністю та пологами й отримання ним матеріального забезпечення.

Нарахування на заробітну плату — це податок, що сплачує роботодавець. Ним обкладаються практично всі виплати найманим працівникам. У нашій країні цей податок називається єдиний соціальний внесок (далі ЄСВ). Він включає в себе повний законодавчо передбачений нашою державою соціальний пакет. Цей пакет складається з пенсійного страхування (виплата пенсії), страхування на випадок тимчасової втрати працездатності (оплата лікарняних,

догляд за дитиною тощо) й страхування, що пов'язане з виникненням нещасних випадків на виробництві (компенсація повної або часткової втрати працездатності)[20, с. 419].

Ставка ЄСВ у 2016 році знижена до 22% й скасовані відрахування з працівника. Верхня межа для нарахування ЄСВ була збережена й піднята до 25 мінімальних заробітних плат (34450 грн.). Розмір ЄСВ незалежить від класу професійного ризику, за певним виключенням:

- 8,41% – підприємства, установи і організації, де є працівники інваліди;
- 5,5 % – підприємства і організації громадських організацій інвалідів, кількість інвалідів в яких є не меншою 50% від загальної кількості працюючих, й за умови, що фонд оплати праці таких працівників складає не менш як 25% усієї суми витрат на оплату праці;

- 5,3 % – підприємства і організації всеукраїнських громадських організацій інвалідів, зокрема товариств УТОГ та УТОС, де кількість інвалідів становить не менш як 50% загальної кількості працюючих, й за умови, що фонд оплати праці таких працівників складає не менш як 25% усієї суми витрат на оплату праці;

Співставлення ставок податків у 2015 – 2016 роках наведені на рис. 3.4.

У 2015 році	У 2016 році
<p>• Податок на доходи фізичних осіб</p> <ul style="list-style-type: none"> • 0% — для 0,5 розміру мінімальних місячних заробітних плат (609 грн); надається для заробітних плат не вище 1710 грн; • 15% — до 10-кратного розміру мінімальних місячних заробітних плат (12180 грн); • 20% — на суму перевищення 10-кратного розміру мінімальних місячних заробітних плат (12180 грн) <p>• Доходи, відмінні від заробітної плати</p> <ul style="list-style-type: none"> • 5% — дивіденди • 20% — інший інвестиційний дохід <p>• Єдиний соціальний внесок (роботодавець)</p> <ul style="list-style-type: none"> • у середньому 36,2% <p>• Єдиний соціальний внесок (працівник)</p> <ul style="list-style-type: none"> • 3,6% <p>• Військовий збір</p> <ul style="list-style-type: none"> • 1,5% 	<p>• Податок на доходи фізичних осіб</p> <ul style="list-style-type: none"> • 0% — для 0,5 розміру мінімальних місячних заробітних плат (689 грн); надається для заробітних плат не вище 1930 грн; • 18% — до розміру заробітної плати без обмеження <p>• Доходи, відмінні від заробітної плати</p> <ul style="list-style-type: none"> • 5% — дивіденди від платників податку на прибуток; • 18% — інші пасивні доходи, у т.ч. проценти за депозитами <p>• Єдиний соціальний внесок (роботодавець)</p> <ul style="list-style-type: none"> • 22% <p>• Єдиний соціальний внесок (працівник)</p> <ul style="list-style-type: none"> • 0% <p>• Військовий збір</p> <ul style="list-style-type: none"> • 1,5%

Рисунок 3.4 – Ставки податків у 2015 – 2016 роках

Утримання із заробітної плати — це податки, які підлягають утриманню з суми доходу працівника. Завданням роботодавця є перерахування їх до відповідних бюджетів.

Загальна величина всіх відрахувань із зарплати, що підлягає до виплати працівникові, не може перевищувати 20% і 50% — в окремих випадках, що передбачені законодавством України.

Види утримань із заробітної плати наведено на рис. 3.5.

Утримання із заробітної плати	Обов'язкові утримання	податок на доходи фізичних осіб
		військовий збір
		утримання по виконавчим листам на користь юридичних і фізичних осіб
	Утримання з ініціативи організації	борг працівника
		погашення боргу підзвітних сум
		за збитки, що завдані виробництву за товари, куплені в кредит
	Утримання з ініціативи члена колективу	профспілкові внески
		утримання на користь фізичних чи юридичних виходячи з письмової заяви працівника

Рисунок 3.5 – Види утримань із заробітної плати

Податок на доходи фізичних осіб (формула 3.11) — загальнодержавний податок, який утримується з доходів фізичних осіб (громадян — резидентів) й нерезидентів, що отримують доходи з джерел їх походження в Україні.

$$\text{ПДФО} = (\text{ДП} - \text{псп}) \cdot \text{Сп}$$

(3.11)

де ПДФО – податок на доходи фізичних осіб;

ДП – нарахована заробітна плата;

Псп – податкова соціальна пільга;

Сп – ставку податку.

Ставка ПДФО вже не залежить від розміру доходу працівника і є сталою (у 2016 році — 18%, з 2017 року — 17%).

Податкова соціальна пільга – це встановлена у гривневому еквіваленті величина, на яку підлягає зменшенню загальний місячний оподатковуваний дохід працівника у вигляді заробітної плати.

На протязі 2016 року гранична величина доходу для застосування ПСП становитиме 1930 грн. Розмір загальної ПСП, на яку має право працівник, становить у 2016 році 689 грн.

Підвищену ПСП встановлено для:

— платника податку, що утримує двох та більше дітей у віці до 18 років, — у розмірі 100% загальної соціальної пільги (689 грн) на кожну таку дитину (пп. 169.1.2 ПКУ);

— осіб, що зазначені у пп. 169.1.3 ПКУ, — 150% загальної податкової соціальної пільги (1033,50 грн);

— осіб, що зазначені у пп. 169.1.4 ПКУ, — 200% загальної суми податкової соціальної пільги (1378 грн).

Ставка військового збору складає 1,5% від об'єкту оподаткування.

Платниками військового збору є:

— фізичні особи – резиденти, що отримують як іноземні доходи, так і з джерела їх походження в Україні;

— фізичні особи – нерезиденти, що отримують доходи з джерела їх походження в Україні;

— податкові агенти.

З 2015 року об'єкт оподаткування не обмежується лише виплатами, що пов'язані з трудовими й цивільно-правовими стосунками чи виграшем в лотерею або азартну гру. База оподаткування включає:

— доходи резидента:

- загальний місячний чи річний оподатковуваний дохід;
- доходи, що походять з джерела в Україні, які підлягають остаточному оподаткуванню під час їх нарахування, виплати чи надання;

- іноземні доходи – доходи або прибуток, які походять з джерел за межами України;

— доходи нерезидента:

- загальний місячний або річний оподатковуваний дохід, що походять з джерела в Україні;
- доходи, що походять з джерела в Україні, які підлягають остаточному оподаткуванню під час їх нарахування, виплати чи надання;

Військовим збором обкладається не лише заробітна плата й суми винагород чи інших виплат, які нараховані чи виплачені платникові податків згідно умов цивільно-правового договору, але й і доходи від продажу об'єктів майнових чи немайнових прав, у тому числі роялті, доходи від операцій з майном, доходи від надання майна в оренду чи суборенду (лізинг), а також переважна більшість пасивних доходів платників податків (дивіденди, відсотки, виграші, призи).

До доходів, які не оподатковується військовим збором відносять:

- суми допомоги з вагітності та пологів, винагород та страхових виплат, які платник податків отримує з бюджетів й фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.
- грошові кошти чи вартість майна (послуг), які надаються у вигляді допомоги на лікування чи медичне обслуговування платника податків;
- допомога на поховання у розмірах, що вказані у підпункті 165.1.22 ПК;
- стипендії;
- основна сума фінансової допомоги, яка є зворотньою;
- вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування;
- вартість дарунків, вартість яких не перевищує 50% однієї мінімальної заробітної плати;
- сума добродійної допомоги.

Усі види як добродійної, так і гуманітарної допомоги, які неоподатковуються ПДФО, не повинні обкладатися й військовим збором.

В податковому розрахунку форми 1ДФ передбачено відображення податковими агентами загальної суми доходів, з яких утримано військовий

збір за звітний період, проте без відображення персоніфікованих даних фізичних осіб.

Типова кореспонденція рахунків по обліку розрахунків з оплати праці наведена в табл. 3.2.

Таблиця 3.2

Типова кореспонденція рахунків по обліку розрахунків з оплати праці

№ з/п	Операція	Д-т	К-т
1	Нарахована з/п за виконання робіт, що пов'язані з капітальними інвестиціями	151	661
2	Нарахована з/п за роботи, що пов'язані з транспортуванням виробничих запасів	201	661
3	Нарахована з/п працівникам підприємства	23,91, 92,93	661
4	Нарахована з/п працівникам за роботи, що пов'язані із виправленням браку	24	661
5	Нарахована з/п працівникам, які пов'язані із ліквідацією необоротних активів	976	661
6	Нарахована з/п за роботи, які відносяться до витрат майбутніх періодів	39	661
7	Створено резерв на оплату відпусток	23,91, 92,93	471
8	Відображено нарахування працівникам відпускних за рахунок резерву на оплату відпусток	471	661
9	Нарахована допомогу у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю за рахунок підприємства за перші 5 календарних днів	949	661
10	Нарахована допомогу у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю за рахунок ФСС	378	661
11	Депонована з/п	661,662	663
12	Утримано із з/п ПДФО	661	641
13	Утримано із з/п сум за виконавчими документами й профспілкові внески	661	685

Продовження таблиці 3.2

14	Утримано із з/п суми збитків, що завдані підприємству	661	375
15	Утримано із з/п заборгованості за підзвітними сумами	661	372
16	Нараховано ЄСВ	23,91, 92,93	651
17	Виплата з/п	661,663	301,311

Основним документом, що використовується задля оформлення

розрахунків з робітниками та службовцями, є розрахунково-платіжні відомості. У них міститься інформація про усі нарахування за видами оплат й утримання із заробітної плати, а також суми, які підлягають виплаті на руки.

Підставою для складання розрахунково-платіжних відомостей служать:

- таблиць використання робочого часу (для нарахування заробітної плати й усіх інших оплат, основу яких складає час доплати за роботу в нічний та понадурочний час, оплата простоїв, за час непрацездатності тощо);
- картки виробітку та заробітної плати (для робітників-відрядників);
- довідки-розрахунки бухгалтерії щодо усіх видів додаткової заробітної плати;
- розрахункові відомості за попередній місяць (для розрахунку сум утримань ПДФО з доходів громадян);
- рішення судових органів (на утримання за виконавчими листками);
- заяви працівників на різні види перерахувань;
- платіжні відомості (на раніше виданий аванс за першу половину місяця)
- тощо.

З метою хронологічного й систематичного накопичення, групування й узагальнення даних про усі господарські операції, що містяться в первинних облікових документах, використовуються облікові реєстри (книги, відомості, журнали тощо).

При використанні журнально-ордерної форми бухгалтерського обліку обліковими реєстрами, де наведені обороти за рахунками 66 й 65, є журнали 5 і 5А.

4. Організація і методика проведення аудиту праці та її оплати

Аудит заробітної плати, як правило, займає досить велику частину аудиторської перевірки, оскільки саме ця ділянка обліку є у певній мірі специфічною вимагає від аудиторів зосередженості й особливої уваги.

Метою аудиту розрахунків з оплати праці є:

— встановлення достовірності інформації, що відображена як у фінансовій звітності, так і в первинних документах з питань дотримання законодавства та порядку розрахунків з оплати праці;

— надання загальної оцінки діючій системі формування інформації щодо оплати праці на підприємстві, її відповідності визначеній стратегії підприємства й державним цілям щодо побудови соціально орієнтованої ринкової економіки, а також підвищення продуктивності праці [13, с. 12].

Головними завданнями аудиту розрахунків щодо оплати праці є:

— перевірка дотримання підприємством положень законодавства про працю по операціях, які пов'язані з розрахунками з оплати праці, наявності й відповідності законодавству первинних документів з обліку робочого часу та обсягу виконаних робіт;

— оцінка сформованої на підприємстві системи розрахунків з персоналом, визначення її ефективності;

— підтвердження достовірності відображених в обліку нарахувань й виплат робітникам та службовцям;

— з'ясування законності й повноти утримань із заробітної плати, а також інших виплат працівникам на користь підприємства й інших суб'єктів;

— перевірка порядку утримань із заробітної плати й нарахування ЄСВ на розмір заробітної плати;

— перевірка правильності та своєчасності включення суми нарахованої заробітної плати й обов'язкових відрахувань у позабюджетні фонди до собівартості продукції;

— оцінка стану синтетичного й аналітичного обліку операцій з оплати праці, відповідність даних, що відображені у фінансовій звітності, розрахункам по операціях з оплати праці [18, с. 487].

Об'єкти аудиту праці та її оплати наведені на рис. 4.1.



Рисунок 4.1 – Об'єкти аудиту праці та її оплати

Для аудиту праці та її оплати основними джерелами інформації є:

1. Нормативно-правові та законодавчі акти:
 - Кодекс законів про працю України;
 - Податковий кодекс України;
 - НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», П(С)БО 11 "Зобов'язання", П(С)БО 16 "Витрати", П(С)БО 26 "Виплати працівникам";
 - Закони України: «Про охорону праці», «Про відпустки», «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»;
2. Первинні документи, що стосуються обліку праці і заробітної плати:
 - штатний розпис, накази та розпорядження адміністрації стосовно руху особового складу, колективний договір, трудові договори, угоди, контракти, особові картки працівників;
 - таблиці обліку робочого часу, виконавчі листи, листи непрацездатності;

— реєстри депонованої зарплати, облікові регістри (журнали 3, 5, 5А, розрахунково-платіжні відомості, таблиці обліку робочого часу, Головна книга);

Алгоритм проведення аудиторської перевірки стану розрахунків з працівниками з оплати праці наведений на рис. 4.2.



Рисунок 4.2 – Алгоритм проведення аудиторської перевірки стану праці та її оплати

Проведення аудиту супроводжується використанням різних методів та методичних прийомів: перерахунок, перегляд, оцінка фактичної наявності, зіставлення, оцінка.

Перевіряючи розрахунки з оплати праці, використовують: методи зіставлення первинних документів з даними бухгалтерського обліку (оклади, які затверджені в штатному розкладі, й фактичні нарахування, таблиць обліку

робочого часу та розрахунків зарплати), перерахунки (перерахування сум, що були утримані, й порівняння їх з нормами чинного законодавства) тощо.

На початку проведення перевірки розрахунків з оплати праці аудитор повинен з'ясувати, які форми й системи оплати праці використовуються на даному підприємстві, наявність на підприємстві внутрішніх положень про оплату праці робітників, колективного трудового договору, списковий та середньообліковий склад працівників, порядок організації обліку розрахунків з оплати праці (зміст й кваліфікація бухгалтерів, забезпеченість нормативними матеріалами, особи, які здійснюють контроль за їх роботою, чи автоматизовані дані ділянки), обмеженість складу працівників, що отримують готівку на господарські й інші витрати, порядок здійснення на підприємстві видачі позик робітникам, продажу товарів у кредит, а також порядкоформування цих операцій. Це потрібно для того, щоб аудитор зміг визначити аудиторський ризик.

Ступінь ризику аудитор визначає шляхом проведення загального дослідження об'єкта за допомогою тесту й за результатами такого тестування аудитор може відмовитись від здійснення перевірки чи вжити заходів щодо зменшення ризику[22, с. 223].

Перевірці підлягають розрахункові й платіжні відомості, особові рахунки співробітників, первинні документи (табелі, наряди тощо), що є основою для нарахування заробітної плати. При цьому слід звернути увагу на правильність заповнення зазначених документів, з'ясувати відповідність їх заповнення нормативним документам й чинному законодавству.

Перевірка первинних документів супроводжується встановленням повноти заповнення усіх необхідних реквізитів, наявності підписів уповноважених осіб, що відповідають за облік виконаних робіт, відсутності у документах помилок чи виправлень.

При аналізі нарядів на відрядну роботу за датами їх видачі слід зіставити прізвища робітників у нарядах і в табелях обліку робочого часу з даними особового складу підприємства. Аудитор визначає, чи немає

випадків повторного нарахування раніше оплачених за первинними документами сум, а також включення до них підставних осіб. Помилки у підрахунках в первинних документах чи розрахункових відомостях виявляються методом арифметичного контролю.

Особливої уваги заслуговує перевірка розрахунків відрядного заробітку за бригадною формою оплати праці. З'ясовується правильність перенесення підсумкових сум по працівниках до розрахунково-платіжних відомостей. Також необхідно перевірити, чи немає випадків повторного нарахування сум на раніше оплачені наряди.

Перевірка нарахування погодинної оплати проводиться на основі даних про відпрацьований час, його норми та розцінки згідно з виконуваною роботою.

При перевірці правильності виплат допомоги, що виникла у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю потрібно звернути увагу на лікарняний листок. Він повинен бути оформлений підписами і печаткою лікарні. Також слід перевірити величину трудового стажу роботи працівника [21, с. 412].

Важливо встановити при перевірці нарахування оплати за відпустку правильність визначеної наказом підприємства тривалості відпустки й розрахованої суми заробітку працівника до відпустки, середньомісячний та середньоденний заробіток, що слугує основою для розрахунку.

Проведення перевірки оплати праці супроводжується й вивченням своєчасності повноти утримань з нарахованої зарплати. Основна увага зосереджується на податку доходів з фізичних осіб. Під час його перевірки проводиться арифметичний контроль сум утриманого податку. З'ясовується законність застосування пільг, що передбачені чинним законодавством. В ході перевірки встановлюються факти неутримань чи часткових утримань податку з доходів фізичних осіб з сум матеріальної допомоги, подарунків й компенсаційних виплат.

За даними договорів страхування, платіжних доручень, а також особистих рахунків працівників встановлюються факти перерахувань грошових коштів з рахунків підприємства на користь працівника за договорами добровільного

страхування. Суми страхового відшкодування підлягають оподаткуванню ПДФО в момент їх виплати.

Утримання за виконавчими листами повинні здійснюватися лише в разі їх наявності чи особистої заяви працівника. На основі доручення-зобов'язання чи договорів здійснюються утримання за товари, що були продані в кредит, і за позиками.

Потім аудитором встановлюється правильність кореспонденції рахунків й суми нарахованої заробітної плати, а також утримань з неї в обліковому періоді, яка вказана в облікових реєстрах. Досліджується відповідність за рахунком 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» аналітичного обліку по заробітній платі синтетичному. Для цього порівнюється залишок, що наведений в балансі за даним рахунком на 1-ше число місяця, з даними, що відображені в розрахунково-платіжній відомості, а розмір заборгованості відповідно до розрахункової відомості – з сумами, які наведені у платіжній відомості, на основі якої і виплачена працівникам заробітна плата.

Прискіпливому вивченню підлягають нарахування заробітної плати тимчасовим працівникам. Потрібно з'ясувати причину цих витрат та уточнити наявність випадків нарахування заробітної плати, що проводилось на основі підроблених документів чи нарядів підставним особам [13, с. 11].

Також аудитором вивчаються всі документи, що додаються до журналів 5 і 5А. Перевірці підлягає відомість, за якою була нарахована заробітна плата. Звертається увага на представлені загальні суми за кожним рядком по горизонталі й по вертикалі. При проведенні аудиту оплати праці аудитором можуть бути виявлені різноманітні порушення, які мають вплив на достовірність інформації щодо підприємства (рис. 4.3).



Рисунок 4.3 – Можливі порушення та їх вплив на достовірність інформації

ВИСНОВКИ

Оплата праці сьогодні виступає однією з найбільшактуальних тем для всього працюючого населення. Заробітна плата займає ведуче місце у системі стимулювання праці. Вона є основним джерелом підвищення благоустрою робітників, оскільки складає три чверті їхніх доходів. Заробітна плата робітників і службовців являє собою їхню частку у фонді індивідуального споживання національного доходу в грошовому вираженні. Вона підлягає розподілу у відповідності до обсягу та якості витраченої праці, а також індивідуальними й колективними результатами працівника.

Основними причинами, що знижують матеріальну зацікавленість працівників у результатах своєї праці, слід зазначити: неадекватність наявної системи ціноутворення, нестабільну фінансово-кредитну і податкову політику держави, знецінювання грошей, що в сукупності й призводить до відносно низького рівня заробітної плати.

З метою спрощення ведення обліку відпрацьованого часу працівників й більш зручного контролю слід внести зміни до порядку заповнення таблиць обліку використання робочого часу, а саме: вести облік явок на роботу та використання робочого часу шляхом реєстрації тільки відхилень, що дасть змогу концентрувати увагу саме на відхиленнях, а також заощадить час працівників для більш ретельної перевірки заповнення і усуне автоматичні помилки.

Щодо вдосконалення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві, то сьогодні однією з найбільш необхідних заходів є створення служби внутрішнього аудиту на підприємстві, що дозволить значно покращити організацію ведення обліку розрахунків з оплати праці й усунути існуючі недоліки.

Замість пошуку якісних можливостей послабити податкове навантаження, уряд шукає нові способи наповнити бюджет. Таким чином уряд України не лише не збільшить надходження у державний бюджет, але й ускладнить і без того нелегке становище населення підприємств. Це призведе

до більшого рівня інтеграції економіки, безробіття й «зарплати в конвертах», що в результаті зменшить податкові надходження.

Для поліпшення свого становища Україні необхідно поступово знижувати податкове навантаження, використовуючи міжнародний досвід, й адаптуючи його до специфіки і умов розвитку нашої країни, створюючи при цьому такі умови, в яких ухилитися від сплати податкових зобов'язань буде майже неможливо. А це призведе до поетапного збільшення надходжень до державного бюджету. При цьому також слід подбати про те, щоб податкові надходження були доцільно розподілені. За умов ефективного реформування податкової системи в частині зниження реального податкового навантаження Україна матиме шанси стати серйозним суб'єктом податкової конкуренції на світовому просторі.

Одним із напрямів вдосконалення бухгалтерського обліку є зменшення обсягу документації завдяки впровадженню багатоденних й накопичувальних документів, використанню типових міжвідомчих форм, які будуть пристосовані до використання обчислювальної техніки. Це дасть змогу швидко та якісно дати аналіз витратам, своєчасно отримувати точну та оперативну інформацію про витрати фонду заробітної плати, матеріального заохочення, стан розрахунків із працівниками й органами соціального страхування тощо.

Реформування заробітної плати повинно здійснюватися шляхом підвищення ціни робочої сили, встановлення єдиних регуляторів й рівноцінних умов відтворення робочої сили в незалежності від форм власності, збільшення тарифної частини у загальній заробітній платі, підвищення частки мінімальної заробітної плати у середній заробітній платі, удосконалення механізму державно-договірного регулювання заробітної плати.

До заходів, що будуть спрямовані на удосконалення оплати праці, відносять забезпечення залежності розмірів заробітної плати від особистого внеску працівників у результати праці підприємства. Тільки проведення якісної податкової, цінової й загальної соціально-економічної політики буде сприяти вдосконаленню організації заробітної плати.