

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Західноукраїнський національний університет
Факультет фінансів та обліку
Кафедра фінансового контролю та аудиту

Бабій Тетяна

Аудит розрахунків з персоналом підприємства

спеціальність: 071 – Облік і оподаткування
освітньо-професійна програма – Аудит та державний фінансовий контроль

Кваліфікаційна робота

Виконав студент групи
ОАДФКзмп-21
Бабій Т.М.

ТЕРНОПІЛЬ – 2022

ЗМІСТ

Вступ.....	3
РОЗДІЛ 1 РОЗРАХУНКИ З ПЕРСОНАЛОМ ПІДПРИЄМСТВА, ЯК ОБ’ЄКТ АУДИТУ.....	6
1.1. Економічний зміст оплати праці.....	6
1.2. Системи та форми оплати праці	11
1.3. Мета і завдання аудиту оплати праці.....	16
Висновки до розділу 1.....	22
РОЗДІЛ 2 ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ.....	23
2.1. Інформаційна забезпечення аудиту нарахування і виплати заробітної плати.....	23
2.2. Формування інформаційного забезпечення аудиту про утримання із заробітної плати та нарахування на фонд оплати праці.....	31
2.3. Формування інформаційного забезпечення аудиту оплати праці з використанням діджитал-технологій	35
Висновки до розділу 2.....	41
РОЗДІЛ 3 ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ ПІДПРИЄМСТВА.....	42
3.1. Організація аудиту розрахунків з персоналом підприємства.....	42
3.2. Методика аудиту розрахунків з оплати праці.....	47
3.3. Використання аналітичних процедур в ході аудиту розрахунків з оплати праці.....	54
Висновки до розділу 3.....	60
Висновки.....	61
Список використаних джерел.....	64
Додатки.....	72

ВСТУП

Актуальність теми. На сучасному етапі ринкових перетворень, Україна переживає потребу в новій ідеї характеру розвитку системи оплати праці працівників, що є одним із головних стимулів ефективності роботи та управління. Сьогоднішню ситуацію з оплатою роботи можна охарактеризувати як таку, що має невизначеність, неврегульованість. Низька зарплата, її затримка, зарплата в конвертах відмічають негативне ставлення співробітників до своїх безпосередніх обов'язків. Метою та засобами реформування оплати праці є створення умов для кожного працівника на отримання виплат по заробітній платі відповідно до затраченої праці, але й необхідних для забезпечення нормальної життєдіяльності.

Кожне підприємство має відпрацювати найбільш прийнятну власну систему оплати праці для вирішення двоєдиного завдання: забезпечити оплату праці кожному працівникові відповідно до кількості, якості й результатів праці; здійснювати оплату відповідно до вартості робочої сили на ринку праці; забезпечити роботодавцю досягнення в процесі виробництва такого результату, який дозволив би йому відшкодувати витрати й отримати прибуток.

В цих умовах важливе значення має отриманні необхідної достовірної інформації про витрати підприємства на оплату праці, яку можна отримати за результатами аудиту. Тому питання аудиту розрахунків з працівниками по заробітній платі є актуальними на сучасному етапі.

Проблеми аудиту розрахунків за виплатами працівників досліджували у своїх працях Варакута Ю.М., Васюренко Л. В., Кузьменко К. Ю., Никонович М. О., Барабаш Н. С., Рябчук О. Г., Коротаєва І. Р. та ін.

Однак окремі питання організації та методики аудиту розрахунків з оплати праці потребують подальших наукових досліджень. Тому тема випускної кваліфікаційної роботи є актуальною.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є узагальнення й критична оцінка чинних організації, методики та практики аудиту розрахунків з оплати праці, розроблення рекомендацій з їх удосконалення

Для досягнення визначеної мети в кваліфікаційній роботі були поставлені й вирішені такі завдання:

- дослідити і дати оцінку поглядів науковців щодо змісту заробітної плати;
- розглянути питання вдосконалення систем і форм оплати праці в сучасних умовах;
- розробити пропозиції щодо вдосконалення інформаційного забезпечення аудиту розрахунків з оплати праці;
- запропонувати напрями о вдосконалення організації і методики аудиту розрахунків з оплати праці;
- провести аналіз ефективності використання ресурсів праці, визначити відповідні резерви діяльності підприємства.

Об'єктом дослідження обрано аудиторську діяльність ТОВ «Тер Аудит».

Предметом дослідження визначено організацію та методику а аудиту розрахунків з оплати праці.

Методи дослідження. У кваліфікаційній роботі використовуються такі методи дослідження як системний аналіз – для деталізації і розчленування об'єкта дослідження на окремі важливі складові елементи ; синтез – для узагальнення розрізнених аспектів методики розрахунків з оплати праці; абстрагування – для формулювання узагальнених висновків на основі системного аналізу та синтезу теорії й практики формування системи облікового забезпечення здійснення розрахунків з оплати праці; статистичні й аналітичні розрахунки – для дослідження фактографічної облікової інформації; порівняння – для зіставлення даних підприємства у динаміці; середніх та відносних величин – для дослідження рівня використання облікової інформації в управлінській діяльності; розрахунково–конструктивний – для обґрунтування пропозицій щодо ефективності використання трудових ресурсів та оплати їх праці .

Наукова новизна отриманих результатів в тому, що в роботі узагальнено і критично проаналізовано основну наукову і методичну літературу з обраної теми дослідження, обґрунтовано організацію і методику аудиту розрахунків з оплати праці з урахуванням діючих нормативно – законодавчих актів.

Практичне значення Розроблені в роботі рекомендації можуть бути запроваджені в практику роботи підприємств.

Структура кваліфікаційної роботи. Кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг роботи становить 72 сторінки, в тому числі 4 таблиці, 7 рисунків, 3 додатки. Список використаних джерел налічує 87 одиниць.

РОЗДІЛ 1

РОЗРАХУНКИ З ПЕРСОНАЛОМ ПІДПРИЄМСТВА, ЯК ОБ'ЄКТ АУДИТУ

1.1. Економічний зміст оплати праці

Оплата праці є однією з основних економічних категорій. З точки зору економіки заробітну плату не можна охарактеризувати однозначно. У теоріях неринкової економіки оплата праці розглядається як частка працівника в створюваному ним доході. Прихильники ринкової економіки визначають заробітну плату як вартість праці. Питання природи заробітної плати є одним із дискусійних в економічній літературі. Для багатьох домогосподарств вартість заробітної плати є однією з найважливіших цін в економіці [19, с. 80]. Це основне джерело доходу. Відомо також, що в економічно розвинених країнах заробітна плата становить приблизно три четверти національного доходу [2, с. 59].

Слід зазначити, що у світовій економіці існує багато визначень сутності заробітної плати. Так, англійський дослідник У. Петті, який одним із перших намагався зрозуміти економічну природу заробітної плати, визнавав її як ціну, яку сплачують за використання праці. І хоча з тих пір минуло більше 300 років, ця позиція займає домінуюче положення в сучасній економічній теорії, яку сьогодні поділяють більшість західних вчених. Інші вважають, що хоча заробітна плата є ціною за працю, вона є перетвореною формою вартості праці. В цьому контексті розрізняють поняття «праця» і «робоча сила», вважаючи, що праця не може мати ціни і вартості. Необхідно зазначити, що економісти часто вживають термін «робота» в широкому значенні, включаючи заробітну плату робітників у звичайному розумінні цього слова. Проте тлумачення сутності заробітної плати в різних варіантах теорії щодо трьох чинників виробництва видатного французького теоретика Ж.Б. Сея набула найбільшого поширення в сучасній світовій економічній науці. Відповідно до цієї теорії заробітна плата є функцією

такого фактора виробництва, як праця. Тому вона вважається доходом за працю і є грошовим виразом частини вартості продукту. Ця теорія відкрила шлях до вивчення сутності та економічної природи заробітної плати. Одночасно було створено кілька її варіантів. Зокрема, деякі дослідники регулятором заробітної плати вважають продуктивність праці менш кваліфікованого та кваліфікованого робітника. Тобто є максимально низький рівень продуктивності праці. Такі погляди знайшли відображення в теорії граничної продуктивності праці американського теоретика Дж. Б. Карло. У цьому випадку розглядається граничний продукт праці, тобто продукт, вироблений додатковою одиницею праці, тобто додатковим працівником [18, с. 150]. Інші економісти (Л. Вальрас, А. Маршалл) на основі граничної продуктивності праці конкретизують розуміння рівня заробітної плати. Тут граничний продукт праці враховується не за розміром витрат праці, а за обсягом її граничної корисності [2, с. 78].

Сучасні прихильники теорії трьох факторів виробництва визначають зміст оплати праці з погляду рівноважного розподілу національного доходу. Якщо ринок відчуває дефіцит капіталу і природних ресурсів, то відсоток і рента зростають. Це призведе до зниження доходів від праці, а отже, і до зниження рівня її оплати. Коли виникає дефіцит працівників, заробітна плата починає вимагати підвищення, тоді її частка в національному доході зростатиме. На основі проведеного аналізу можна визначити сутність винагороди. Як наслідок, заробітну плату вважають доходом для фактора праці (робочої сили) у поділі національного доходу, який відіграє роль ринкової ціни праці [27, с. 297]. Якими є зарплати з точки зору працівника і роботодавця? Насамперед зазначимо, що найманий працівник є власником одного товару — своєї праці, яку він продає роботодавцям і за яку прагне отримати найвищу ціну у вигляді заробітної плати, оскільки, вона є один із найбільших доходів для нього. У свою чергу роботодавець, купуючи цей товар, розглядає його як один із елементів витрат на оплату праці, а значить, прагнучи зменшити витрати, він буде знижувати заробітну плату. Це означає, що працююча особа і роботодавець мають протилежні цілі на ринку праці. Але, природно, це явище виникає лише в період

первинного нагромадження капіталу, коли підприємець прагне будь-якою ціною отримати якомога більший прибуток і не враховує відносини з найманими працівниками, які за таких умов часто носять суперечливий характер. [26, с.108]. У цьому контексті доречним є дуже поширене визначення заробітної плати як частини доходу, призначеного для особистого споживання. А заробітна плата працівника залежить від результату його роботи, її якості з урахуванням обставин господарської діяльності підприємства. Тому з позиції роботодавця таке визначення є цілком правильним, оскільки дозволяє йому встановлювати рівень оплати праці на свій розсуд.

Доцільно зазначити, що на ринку праці робоча сила стає товаром і, як будь-який товар, має вартість. Отже, з цих позицій основним фактором, що визначає заробітну плату, є вартість робочої сили [2, с. 187]. Представник роботодавця, який наймає робочу силу, повинен бути професіоналом, здатним оцінити її так само, як і продавець свого спеціалізованого товару. Працівник (продавець робочої сили) також повинен добре усвідомлювати вартість власної праці та усвідомлювати свої здібності як працівника. Але для того, щоб роботодавець зайняв позицію працевлаштованої особи, а працююча особа – працедавця, необхідно, щоб між ними існували відносини соціального партнерства, в яких обидва партнери на ринку праці розуміють і враховують враховувати свої інтереси. Таким чином, і працівник, і роботодавець в умовах соціального партнерства повинні розуміти винагороду, з одного боку, як винагороду, обчислену в принципі в грошовому виразі, яку на підставі трудового договору роботодавець платить працівникові за виконану роботу, а з іншого боку, як перетворену форму вартості і ціну праці.

Оплата праці є винагородою, обчисленою в основному в грошовому виразі, яку на підставі трудового договору власник виплачує за виконану роботу працівникові [18, с. 139].

На основі проведеного дослідження на рис 1.1. узагальнено сутність заробітної плати.

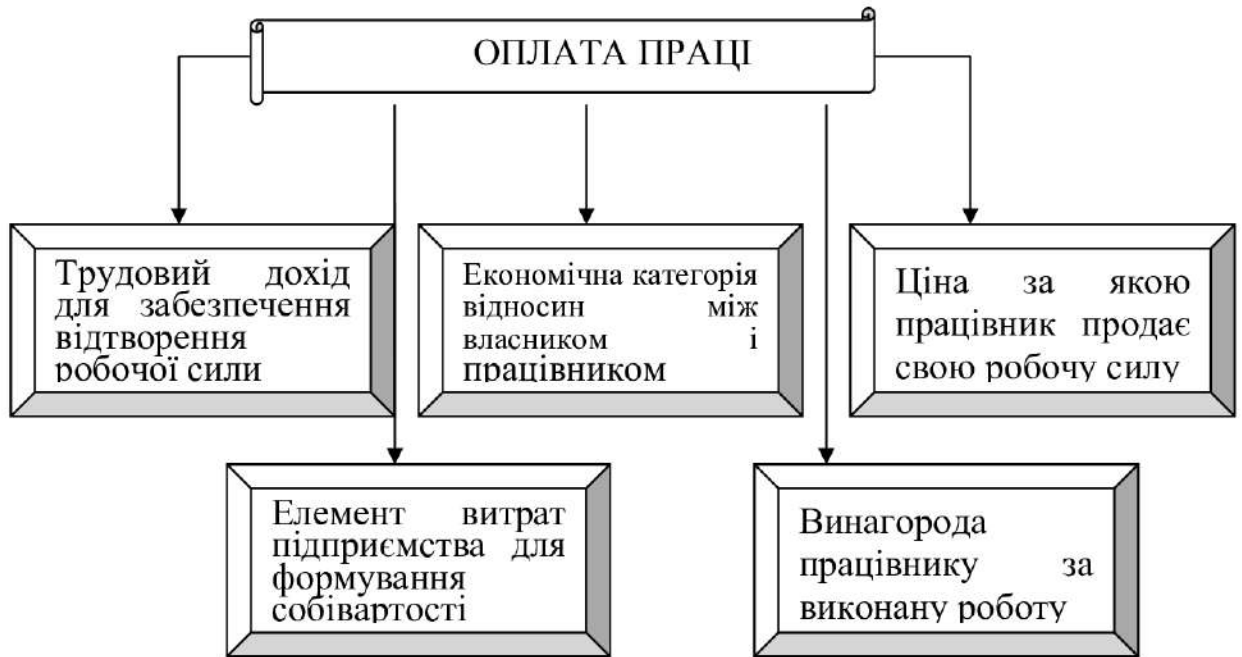


Рис. 1.1. Зміст оплати праці.

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Відомо, що заробітна плата виконує такі основні функції, а саме:

- стимулююча;
- репродуктивна;
- регулятивна;
- соціальні [14, с.81].

Надзвичайно важливу роль заробітна плата відіграє у функціонуванні ринкової економіки. З точки зору науковців в цих умовах вона виконує щонайменше п'ять основних функцій, а саме:

1. Джерела ресурсів для посиленого відтворення робочої сили (відтворювальної функції). Ця функція полягає в забезпеченні працівників та їх сімей необхідними життєвими благами для відновлення робочої сили, для відтворення поколінь.

2. Основна ланка мотивації високопродуктивної праці, встановлення прямої залежності між заробітною платою від кількістю та якістю праці працівника, його трудового вкладу (стимулююча функція).

3. Шляхи перерозподілу трудових ресурсів враховуючи кон'юнктури ринку (регулююча функція). Ця функція базується на оптимізації працевлаштування регіонів, галузей економіки, установ на основі ринкових умов. За ринкових умов вищі зарплати на більш продуктивних робочих місцях спонукають працівників переїжджати сюди з неефективних робочих місць.

4. Забезпечення соціальної справедливості, рівної оплати за однакову працю. В цьому проявляється соціальна функція. Ця функція полягає в забезпеченні справедливості, по-перше, у розподілі доходів між працівниками і власниками підприємств, по-друге, у розподілі між працівниками за результатами їхньої праці, по-третє, у диференціації заробітної плати різної якості. і складності.

5. Формування платоспроможного попиту населення. Тут мова йде про координаційну функцію. Метою цієї функції є гармонізація платоспроможного попиту, що розуміється як форма виявлення потреб, забезпечена грошима покупців, і, з іншого боку, виробництво споживчих товарів і послуг. Оскільки платоспроможний попит виникає під впливом двох основних факторів - потреб і доходів населення, то за допомогою ринкової заробітної плати встановлюються пропорції між попитом і пропозицією товарів [67, с.119].

Отже, заробітна плата має бути і «годувальником», і «пряником», і «батоном», і «колесом». Ці функції оплати праці тісно пов'язані, і лише в поєднанні можна досягти ефективної організації заробітної плати. Протистояння, а тим більше надлишок будь-якого з них, сприяє, як показує світовий, так і національний досвід, кризовим явищам. Роботодавця, однак, цікавить не сама робота, а її результати (кількісні та якісні), це він оцінює заробітною платою.

Однакова оплата за ту саму роботу. В умовах функціонування ринкової економіки такий принцип необхідно трактувати, з одного боку, як протидію дискримінації в оплаті праці за віком, статтю, національністю тощо, з іншого, як принцип справедливого розподілу на підприємстві, що передбачає відповідну оцінку праці через її оплату[70, с.172].

Розмір оплати праці повинен залежати від умов виконуваної роботи складності праці, професійних якостей працівника, результатів його роботи та фінансово-господарської діяльності підприємства. При цьому розмір оплати праці повинен бути таким, щоб працівник міг відновити фізичні сили, поповнити професійні вміння і знання, підвищити духовний і кваліфікаційний рівень, матеріально підтримувати сім'ю тощо. Тому під заробітною платою працівник має розуміти не лише вузько – грошові виплати, а й широко – як грошові та негрошові соціальні субсидії та пільги.

1.2. Системи та форми оплати праці

Центральна концепція організації оплати праці полягає у визначенні сфери впровадження систем і форм винагороди, адекватних умовам компанії за виконану роботу. У багатьох підручниках і посібниках з нормування, економіки праці, обліку, аналізу та аудиту без обґрунтованих пояснень ще з довоєнних часів порядок викладення теми нарахування заробітної плати в напрямі «Форми і системи винагороди» прижився. З точки зору окремих науковців, такий підхід не є достатньо виправданим. Система є вихідною основою, що визначає сутність заробітної плати, а форми - похідними від неї. Система відображає зміст поняття винагороди, а форма є проявом цього змісту. Як наслідок, система є поняттям, вищим за форму, тому питання організації заробітної плати слід розглядати в такому порядку (див. рис. 1.2) [61, с. 262].

Існує дві основні системи оплати праці: погодинна; відрядна. Почасова винагорода – це винагорода за відпрацьований час: чим більше годин працює працівник, тим вище його винагорода [53, с.140]. Така заробітна плата встановлюється на погодинній або денній основі з використанням стандартних планових показників місячної заробітної плати. Слід зазначити, що ця система оплати праці була історично першою. Під час становлення ринкової економіки

рівень продуктивності праці окремих працівників мало відрізнявся, оскільки ручна праця ліквідувала різницю в кваліфікації працівників.

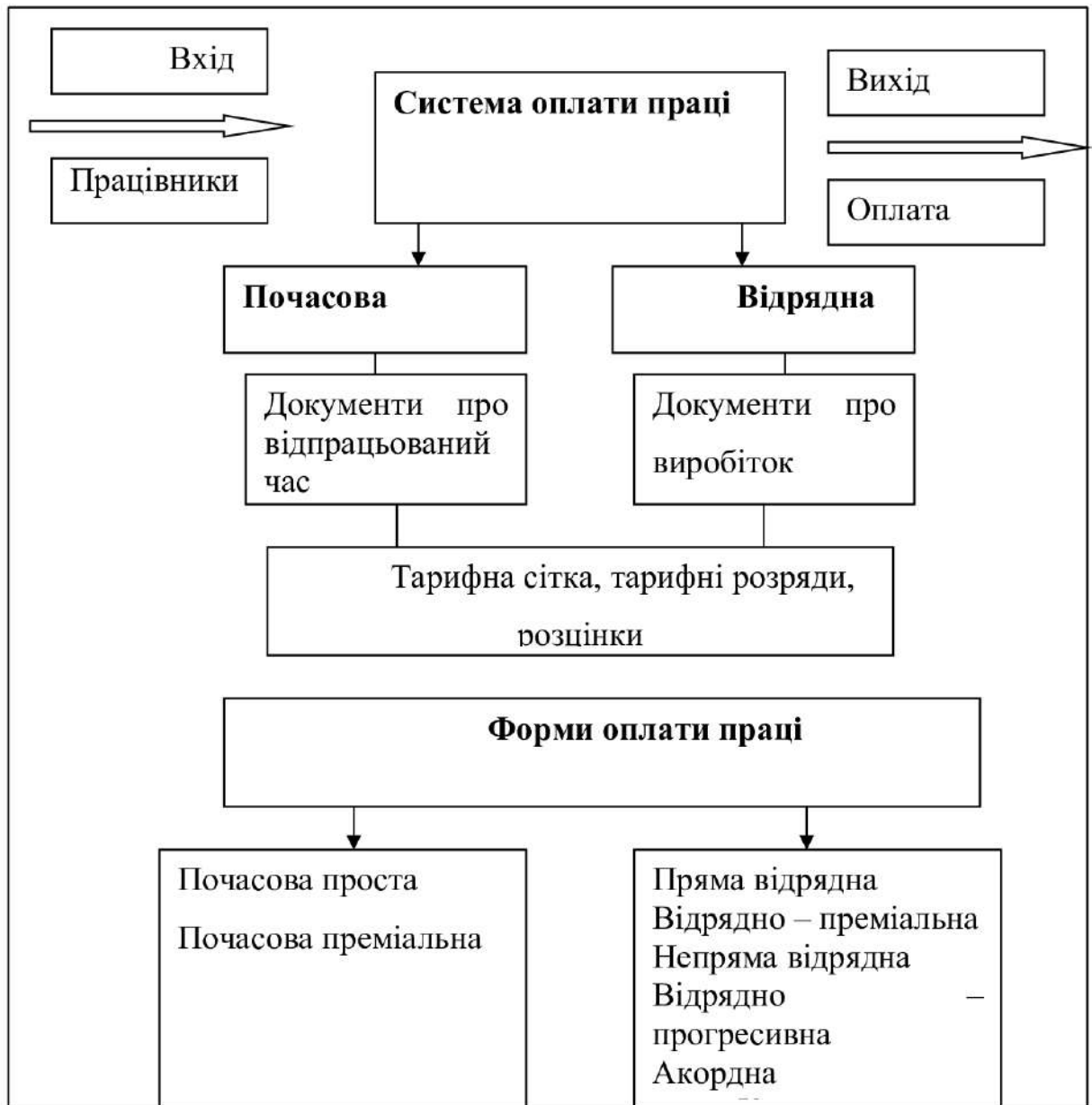


Рис. 1.2. Структурно – логічна схема оплати праці.

Примітка. Розроблено автором на основі [61].

Тому були встановлені фіксовані зарплати. Робочий день у цей період тривав 12-14 годин. Із зростанням продуктивності праці та скороченням робочого дня почала застосовуватися відрядна оплата праці [34, с. 47].

Відрядна заробітна плата є платою за кількість проробленої роботи. При такій системі оплати праці заробіток нараховувався за кількість вироблених

одиниць товару. Тепер дохід найманого працівника залежить від ефективності його власної праці. Присвоєний працівнику кваліфікаційний (тарифний) розряд є підставою надання йому можливості виконувати роботу відповідної складності.

На різних стадіях розвитку ринкової економіки ще не раз поверталися до почасової оплати праці. Роль почасової оплати праці посилюється і в умовах високоавтоматизованого виробництва, коли працівник перестає бути безпосередньо учасником виробництва, а починає виконувати функції контролю та спостереження за виробничим процесом [41, с.35]. На ґрунті почасової та відрядної заробітної плати виникли різноманітні їх варіанти у вигляді форм оплати праці.

Одним із головних питань підвищення рівня оплати праці на даному етапі є подальший розвиток тарифної системи. Існує думка, що в умовах ринкових відносин потреба в тарифній системі відпала. Однак, досвід економічно розвинених країн показує, що в ринкових умовах потрібен і універсальний регулятор, за допомогою якого можна об'єктивно вимірювати, а відтак справедливо компенсувати суспільно необхідні витрати праці у вигляді винагороди. І цю роль може виконувати тарифна система (поряд із так званою безтарифною системою, суть якої буде описано нижче), забезпечуючи реалізацію принципу рівної оплати за однакову працю.

В умовах ринкових відносин використання так звана безтарифна система оплати праці. Особливостями такої системи є: 1) працівники та службовці користуються рівними умовами праці, тобто скасовується стабільна оплата праці працівників та посадові оклади; 2) для працівників, які в своїй роботі виконують найпростіші функції, підприємство встановлює єдиний розмір мінімальної заробітної плати; 3) розроблено та затверджено шкалу співвідношення заробітної плати різного ступеня складності; 4) оплату праці нараховують не окремо кожному працівнику за розцінками та винагородами, а спочатку визначають загальну суму заробітку колективу, а потім її розподіляють між його членами пропорційно встановленим коефіцієнтам і розрахованому кожному часу роботи

[41, с.40]. Таку систему називають колективною. Для запобігання зрівняльності розробляють певні додаткові умови диференціації нарахованого заробітку. Враховують якість роботи, виконання виробничих завдань, трудову дисципліну, взаємодопомогу тощо. Основною сутністю безтарифної системи оплати праці є співвідношення колективного заробітку за заздалегідь встановленими коефіцієнтами показників при оцінці праці різного ступеня складності. Основна мета цієї системи – мотивація до ефективної роботи кожної людини та колективу в цілому. Адже на заробіток кожного працівника впливають: кінцеві результати спільної діяльності; встановлений для працівника коефіцієнт; особисте ставлення кожного працівника до своєї роботи.

Слід зазначити, що в сучасних умовах найбільшого поширення набула колективна форма оплати праці. Адже умови виробництва вимагають колективної роботи – бригадами, групами тощо. Лише команда операторів, програмістів, технологів, контролерів може керувати автоматизованим виробництвом зі своєю комп'ютерною системою керування. Результативність кожної роботи визначена і визначається результативністю роботи команди. Колективна оплата праці, як правило, здійснюється за відрядною системою [10, с.81]. В умовах тарифної системи була створена така форма оплати праці як преміальна. Суть цієї форми полягає в тому, додаткова винагорода, може в декілька разів перевищувати основну заробітну плату. Така форма стимулює працівників до додаткової роботи, підвищувати швидкість і якість виконаної роботи. Форми оплати праці та розрахунок суми заробітку за кожною з них наведено в додатку А.

При розгляді систем і форм оплати праці також важливо розрізнити грошову або номінальну та реальну заробітну плату. Номінальна заробітна плата є грошовою сумою, отриманою за годину, день, тиждень тощо. Реальну заробітну плату визначають залежно від кількості товарів і послуг, які можна придбати за номінальну заробітну плату. Реальна заробітна плата є купівельною спроможністю номінальної заробітної плати. Реальна заробітна плата залежить як від номінальної, так і від цін на товари та послуги. Це означає, що реальна

заробітна плата прямо пропорційна номінальній заробітній платі та обернено пропорційна рівню цін на товари та послуги [22, с.181].

Існує велика розбіжність між реальними рівнями заробітної плати в окремих країнах, регіонах, видах діяльності та людях. Загальний або середній рівень заробітної плати, як і загальний рівень цін, є комплексним поняттям, що включає широкий діапазон різних конкретних ставок заробітної плати. На рівень заробітної плати впливає рівень номінальної заробітної плати, а також інфляція, що призводить до зростання цін. Величина номінальної заробітної плати в першу чергу визначається попитом і пропозицією на трудові ресурси, станом ринку праці. Однак у процес встановлення заробітної плати втручаються інші чинники, що зрештою призвело до підвищення і номінальної, і реальної оплати праці.

Одним із таких факторів є науково-технічний прогрес, який безпосередньо впливає на рівень заробітної плати. Він полягає в передачі функцій живої праці на засоби виробництва. Машина беруть на себе важливу фізичну роботу. Не дивно, що кількість живої праці в сучасному виробництві стрімко падає, але зростає потреба у висококваліфікованій робочій силі. Підготовка такого працівника сьогодні потребує значних витрат на навчання, а це в свою чергу тягне за собою значне збільшення доходу працівника у вигляді номінальної заробітної плати. При вирішенні питань організації оплати праці дотримуються принципів (рис.1.3).

Згідно зі статтею 2 Закону «Про оплату праці», визначена структура заробітної плати: основна; додаткова заробітна плата; а також інші заохочувальні й компенсаційні виплати [59].

Важливу роль у формуванні заробітної плати відіграє керівник підприємства. Саме він обирає систему і форму оплати праці, визначає преміювання, винагороди, надбавки та доплати працівникам на умовах, які визначені колективним договором.

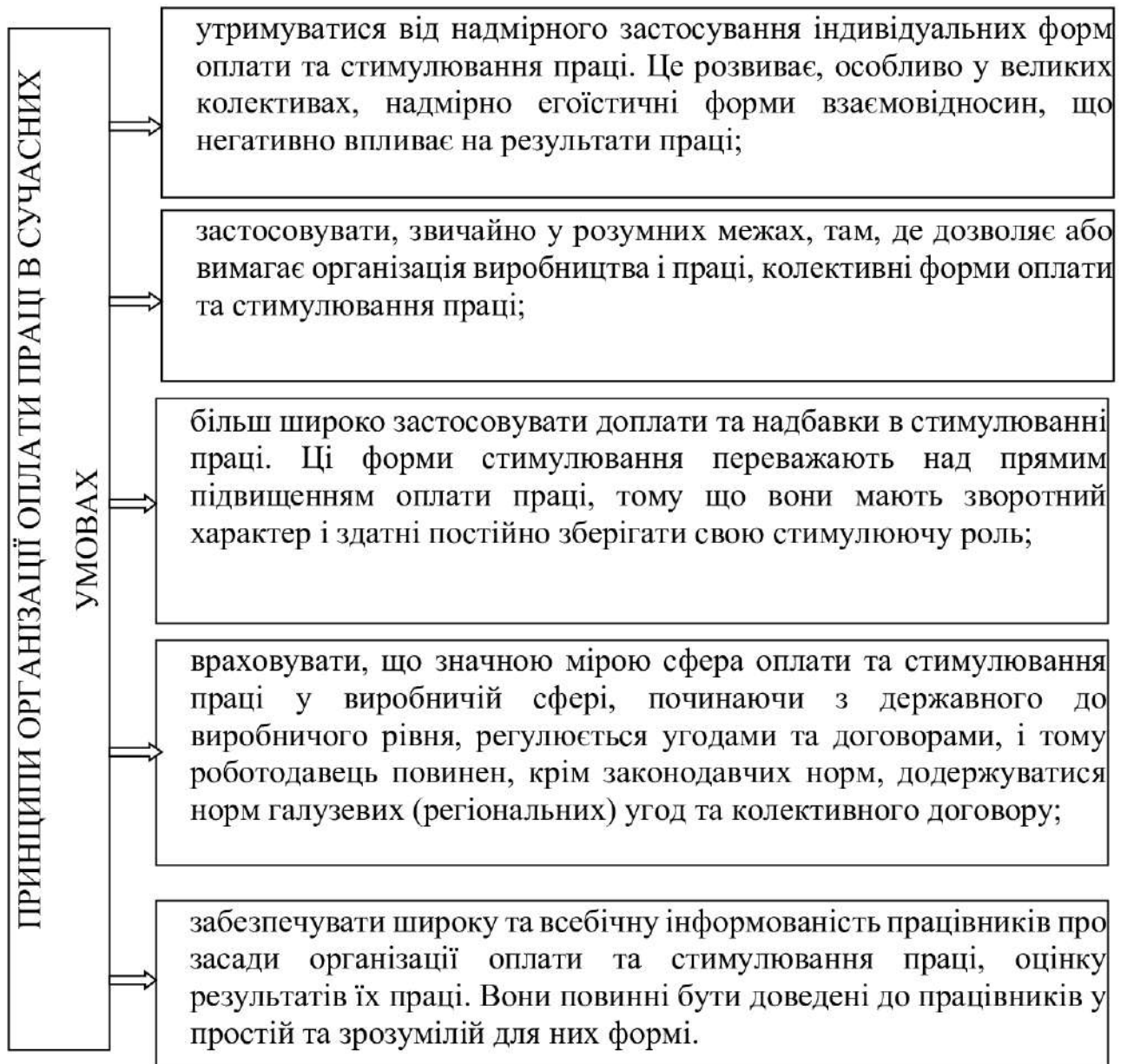


Рис.1.3. Принципи організації заробітної плати в сучасних умовах

Примітка. Розроблено автором самостійно.

1.3. Мета і завдання аудиту оплати праці

Ефективний контроль за оплатою праці у великій мірі впливає на підвищення продуктивності праці, зміцнення трудової дисципліни та ефективне застосування погодженої системи оплати праці. Метою контролю при вивченні операцій з оплати праці є запуск механізму економічного раціонального

використання ресурсів праці, стимулювання працівників за результатами їх праці, тобто правильне виконання розподільчих функцій за витратами праці у новоствореному підприємством продукті. У процесі контролю виявляють порушення законодавства та нормативних актів, які регулюють функцію праці, її стимулювання. В процесі контролю визначають розмір збитків від порушень в організації праці, використанні трудових ресурсів і заробітної плати, а також розробляють пропозиції щодо запобігання негативним явищам [25, с.221].

Важливу роль у системі контролю відіграє аудит, який є формою господарського контролю суб'єкта підприємництва.

Основною умовою становлення аудиту є виникнення конфлікту інтересів різних груп одержувачів інформації в суспільстві. В ринкових умовах підприємства постійно вступають у договірні відносини, які мають бути підкріплені можливістю отримання повної та відповідної інформації. Найважливішим джерелом інформації для задоволення потреб різних груп користувачів у прийнятті обґрунтованих управлінських рішень є фінансова звітність. Інформація про характеристики звітності дає можливість оцінити стан і результати діяльності підприємства. «Аудит потрібен для незалежного підтвердження якості наданої інформації, що слугує основою для прийняття своєчасних та правильних рішень. Тому аудит є важливим елементом інфраструктури ринкової економіки» [30, с.336].

Сутність аудиту полягає у висловленні незалежної думки щодо достовірності, повноти та законності господарських операцій, відображених у системі обліку та фінансової звітності.

Відповідно до сучасної філософії менеджменту, підприємство розглядається як відкрита система, що характеризується активною взаємодією з навколишнім середовищем. Ядром інформаційної системи підприємства є облікова система (рис. 1.4).

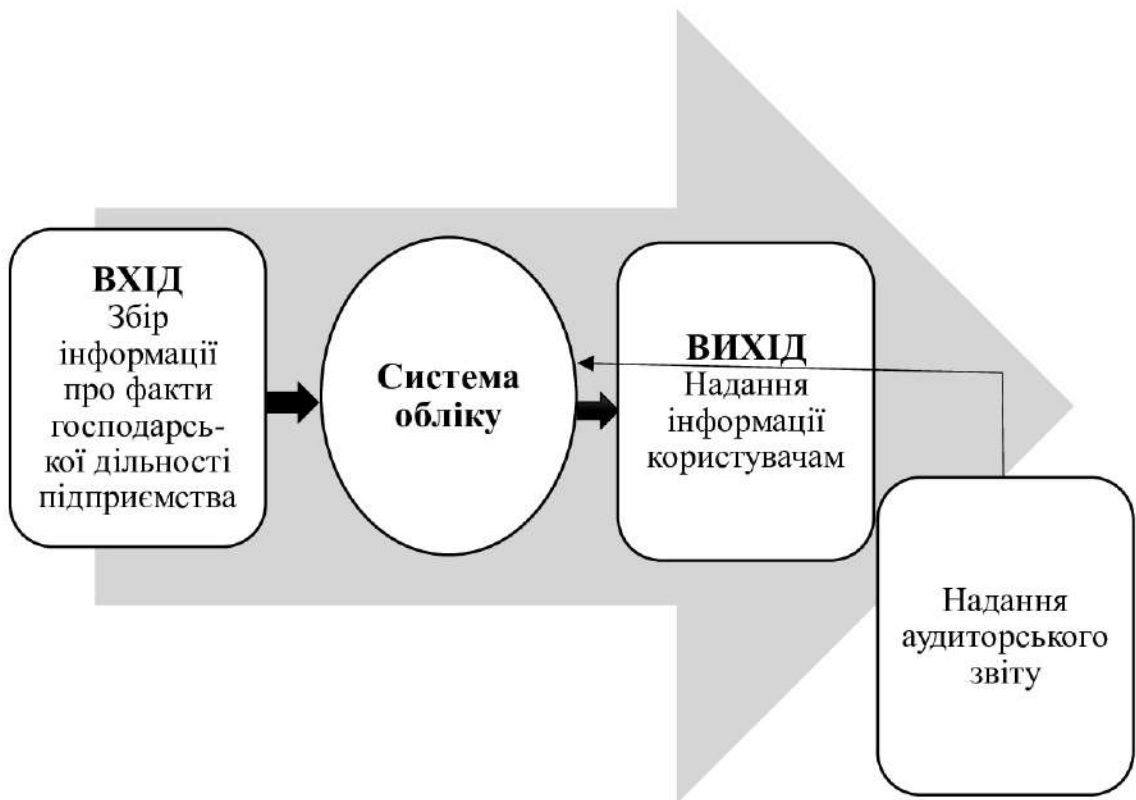


Рис.1.4. Модель підтвердження аудитором системи обліку і звітності.

Примітка. Розроблено автором самостійно.

При вході в систему бухгалтерського обліку збирається інформація про факти ведення бізнесу. Господарська діяльність підприємства як сукупність щоденних господарських операцій відображається в основних документах. Первинні документи використовуються для оцінки економічних та правових наслідків діяльності підприємства. Система бухгалтерського обліку передбачає групування щоденних господарських операцій на в облікових регістрах на рахунках бухгалтерського обліку шляхом подвійного рахунку. Потім згрупована інформація узагальнюється у звітних показниках. Це означає, що вихід із системи – це корисна інформація, упорядкована відповідно до вимог користувачів. Оскільки фінансова звітність відіграє роль основного інформаційного забезпечення в процесі прийняття управлінських рішень поінформованими користувачами, зрозумілим є їх бажання мати впевненість у якості такої інформації. Якість фінансової звітності гарантується аудитором, який висловлює власну незалежну думку щодо ступеня можливої її

достовірності. Відповідальність за аудиторський звіт несе аудитор, тому він детально вивчає організацію формування показників фінансової звітності за даними бухгалтерського обліку. Аудиторська перевірка проводиться в порядку, зворотному порядку бухгалтерського процесу. Це дозволяє оцінити відповідність показників звітності системам обліку, а також повноту і відповідність методологічним засадам і нормам права самих облікових даних [35].

Під час аудиторської перевірки доцільно не тільки виявити порушення та зловживання, а й знайти резерви ефективного використання трудових ресурсів і оптимального витрачання коштів на оплату праці та встановити кошти для раціонального використання праці працівників підприємства.

У процесі перевірки нарахування заробітної плати необхідно визначити такі істотні елементи:

- мета аудиту;
- предмети огляду;
- джерела інформації аудиту з праці та оплати праці;
- методи та процедури перевірки праці та нарахування заробітної плати;
- ведення результатів аудиторського дослідження.

Метою аудиту розрахунків з оплати праці є визначення законності та достовірності відображення операцій з нарахування і виплати заробітної плати в обліку та звітності, а також правильності обчислення страхових внесків, податку на доходи фізичних осіб, Практичні цілі аудиту розрахунків із заробітної плати визначаються:

- детальність (як саме ведуть облік праці та заробітної плати на підприємстві, чи всі операції в цьому розділі враховано);
- наявність заборгованості (наявність та актуальність розрахунків з працівниками по заробітній платі);

- оцінка (наскільки зобов'язання, що впливають із розрахунку винагороди, ґрунтуються на вимогах законодавчих положень, що аналізуються та оцінюються);
- наочність (наскільки правильно підприємство нараховує заробітну плату і, відповідно, проводить усі утримання із заробітної плати, а також ступінь відповідності цих даних показникам, відображеним у фінансовій звітності підприємства);
- прозорість (наскільки повно та достовірно відображені у фінансовій звітності підприємства зобов'язання з оплати праці та наскільки вони відповідають вимогам чинного законодавства) [39, с. 91].

Основними завданнями, які аудитор вирішує при перевірці оплати праці є: контроль за правильністю встановлення тарифних ставок і оплатою праці працівників підприємства-клієнта; оцінка стану розрахунків із заробітної плати; контроль правильності визначення заробітку працівників, оплата праці яких здійснюється за тимчасовою оплатою праці; перевірка законності та правильності нарахування працівниками виплат і утримань із заробітної плати та порядку нарахування внесків до державних фондів; контроль та підтвердження достовірності розрахунків та розрахунків з винагороди; встановлення причин, що сприяли зловживанням при нарахуванні заробітної плати і розрахунках з бюджетом.

Сукупним предметом аудиту можна назвати документально підтверджену інформацію в системі обліку та показники фінансової звітності про наявність майна підприємства, джерела його створення та руху в результаті господарської діяльності підприємства. Об'єктами аудиту операцій з оплати праці є (рис. 1.4)

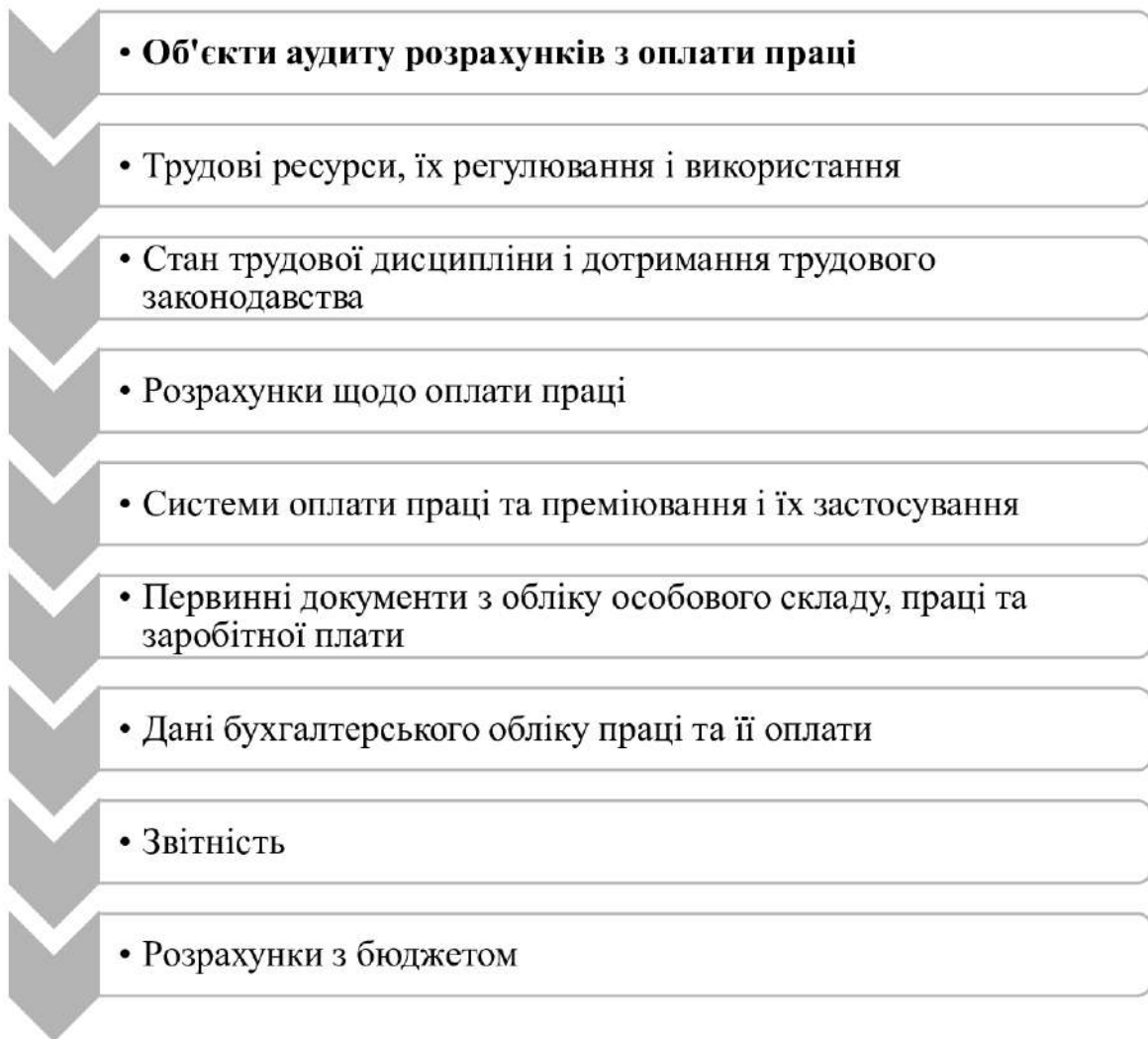


Рис.1.4. Об'єкти аудиту розрахунків з оплати праці

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Отже, основною метою аудиту є висловлення думки аудитора про відповідність підготовки фінансової звітності у всіх суттєвих аспектах відповідно до певних концептуальних основ. При цьому аудитор повинен отримати достатні та надійні аудиторські докази. Аудитор забезпечує високий рівень впевненості в тому, що інформація не містить недостовірних даних. Це високий рівень впевненості, який формує довіру до інформації у користувачів.

Висновки до розділу 1

Отже, заробітна плата – це дохід на фактор праці (робочої сили) при розподілі національного доходу, який виступає ринковою ціною праці. Питання природи заробітної плати є одним із дискусійних в економічній літературі. Для багатьох домогосподарств вартість заробітної плати є однією з найважливіших цін в економіці.

Розмір оплати праці повинен залежати від умов виконуваної роботи складності праці, професійних якостей працівника, результатів його роботи та фінансово-господарської діяльності підприємства. При цьому розмір оплати праці повинен бути таким, щоб працівник міг відновити фізичні сили, поповнити професійні вміння і знання, підвищити духовний і кваліфікаційний рівень, матеріально підтримувати сім'ю тощо. Тому під заробітною платою працівник має розуміти не лише вузько – грошові виплати, а й широко – як грошові та негрошові соціальні субсидії та пільги.

.Важливим поняттям організації оплати праці є визначення сфери застосування адекватних умовам підприємства систем та форм оплати за виконану роботу.

Розрахунки з працівниками були і залишаються найскладнішим ділянкою облікової роботи. А, отже, і проведення аудиту даної ділянки є, на наш погляд, найбільш трудомістким процесом. На розгляд аудиту заробітної плати можуть бути поставлені питання, пов'язані з дотриманням трудового законодавства і правильності розрахунку суми заробітної плати, податкових платежів до бюджету за розрахунками з працівниками підприємства, правильність відображення розрахунків з оплати праці в обліку і звітності, а також виплата заробітної плати в установлені законодавством терміни.

РОЗДІЛ 2

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

2.1. Інформаційна забезпечення аудиту нарахування і виплати заробітної плати

Провести аудит неможливо без відповідного інформаційного забезпечення, яке поділяють на такі види: джерела законодавчої та нормативної інформації, джерела документів (первинні та зведені документи, кількісно-вартісний облік), фактичні (дані інвентаризації), а також як дані, отримані за допомогою засобів автоматизації.

Основні законодавчі акти, в яких регулюються питання розрахунків за виплатами працівникам є Закон України «Про оплату праці» та Кодекс законів про працю України. Відповідно до Закону України «Про оплату праці» суб'єктами які організовують оплату праці є: органи державної влади та місцевого самоврядування; власники, об'єднання власників або їх представницькі органи; професійні спілки, об'єднання профспілок або їх представницькі органи. Так, відповідно до Закону України «Про оплату праці» держава регулює оплату праці в усіх сферах власності, встановлюючи розмір мінімальної заробітної плати та інші державні норми і гарантії, встановлюючи умови і розміри оплати праці для керівників державних і комунальних підприємств, регулювання фондів оплати праці працівників підприємств-монополістів, оподаткування доходів працівників.

Інструкція зі статистики оплати праці містить докладний перелік найменувань платежів, які включені до нарахування заробітної плати, і платежів, які не включені. Відповідно до Закону України «Про колективні договори і угоди» договірне регулювання на рівні виробництва забезпечується колективним договором [58].

Підприємство відповідно до установчих документів складає штатний розпис працівників - внутрішній нормативний документ, у якому наведено перелік посад (професій), передбачених на підприємстві, із зазначенням розмірів їх посадових окладів. Законність його застосування на підприємстві визначена п. 3 ст. 64 ГКУ, відповідно до якої суб'єкт підприємництва самостійно визначає свою організаційну структуру, визначає чисельність працівників та затверджує розпис працівників.

Інформаційне забезпечення аудиту розрахунків за виплатами працівникам створюється на основі даних оперативного та бухгалтерського обліку. Кадровий облік надає відомості про списковий склад відповідно до категорій, професій, кваліфікації, освіти, стажу роботи, віку, національності та за іншими показниками. Аналіз кадрових даних дозволяє виявити кількісні та якісні характеристики колективу підприємства, винайти резерви для подальшого покращення чисельності та якісного складу, цілеспрямовано створити команду керівників і виконавців високого рівня, здатних забезпечити успішне функціонування та тривале існування підприємства.

Кадровий облік особового складу веде служба кадрів, яка фіксує наявність, та зміни у складі працівників та їх причини. На кожного працівника відділ кадрів заводять особову справу, веде облік прийому, переведення та звільнення працівників, оформляє надання відпусток, присвоєння кваліфікації, зміну тарифних окладів та інші оперативні дані. Ці відомості відображаються в особових справах на підставі заяв прийому, переведення чи звільнення, наказів і розпоряджень, які видає адміністрація тощо. Накази на рух особового складу треба доводити до відома облікових працівників[45, с.132]. Перелік кадрової документації наведений на рис. 2.1.

Кадровим діловодством користується не тільки відділ кадрів, а й інші підрозділи та служби. Так, працівники бухгалтерії, використовуючи копії наказів про рух трудових ресурсів відкривають особові рахунки на кожного прийнятого працівника. Видаються розрахункові книжки, особова інформація про кожного працівника вноситься до облікової картки.



Рис. 2.1. Види документації з обліку особового складу працівників підприємства.

Примітка. Розроблено автором на основі [43].

Приймаючи працівника на роботу з відповідним записом у його трудовій книжці, адміністрація підприємства встановлює з ним трудові відносини, визначені Законом України «Про працю» [59]. Основним документом, який регулює ці відносини, є колективний договір. У комунальному підприємстві «Нововолинськводоканал», яке є клієнтом аудиторської компанії ТОВ «Гер Аудит», укладено достатньо повний та змістовний колективний договір, який забезпечує стабільні відносини між працівниками та роботодавцями, чітко визначає права та обов'язки сторін і є надійною правовою основою для створення задовільних умов праці, і виплати заробітної плати.

У зміцненні трудової дисципліни та підвищенні ефективності праці важливу роль відіграє своєчасна явка на роботу та облік відпрацьованого часу. Правильність нарахування винагороди залежить від розрахунків за відпрацьований працівником час. Робочий час - це період, протягом якого працівник відповідно до трудового договору та правил внутрішнього розпорядку виконує свої посадові обов'язки та розпорядження роботодавця. Для аналізу та контролю використання робочого часу та станом трудової дисципліни використовується розрахунок обліку робочого часу. Дані таблиця також використовуються для визначення погодинної заробітної плати працівників та індивідуальних виплат іншим працівникам [5, с.237].

Табель обліку робочого часу є поіменним списком усіх працівників структурних підрозділів підприємства з відмітками біля кожного прізвища про використання робочого часу і зберігається окремо за категоріями, а в межах категорії працівників - за номерами розкладів або в алфавітному порядку. У звіті зазначаються відомості про прізвище, ім'я та по батькові працівника; номер; кількість відпрацьованих годин і днів; надурочний час, запізнення та неявки, причини яких кодуються умовними знаками.

Облік значно спрощується, якщо фіксувати лише відхилення від нормальних умов робочого часу (хвороба, відрядження, прогули, простої, надурочні роботи тощо). Підставою для оцінки в таблиці про невідпрацьований час з поважних причин є тимчасова неможливість виконувати трудові обов'язки, накази (розпорядження) про надання відпустки, посвідчення про відрядження та інші документи. Табелі відкривають щомісяця за 2-3 дні до початку розрахункового періоду на підставі облікової картки за попередній місяць із зазначенням прізвища, імені, по батькові, посади та номери облікової картки кожного працівника. Для обліку використання робочого часу використовується форма П-14, яка зберігається уповноваженою особою. Форма П-14 призначена лише для обліку працівників із встановленим місячним окладом або ставкою [5, с. 238].

Контроль своєчасності прибуття працівників на роботу та його здійснення організовано за такими системами:

- картою (з контрольним годинником, який відбиває час/години та хвилини на аркуші паперу з ідентифікаційним номером працівника);
- жетон (за допомогою жетонів з номером графіка працівника; при виході на роботу жетони вивішуються на спеціальній дошці з номерами табелів або вкладаються в коробку, після чого хронометрист записує дані про явку в графік);
- перепустки (шляхом видачі перепусток на початку зміни та отримання від контролера в кінці зміни);
- звітно-інформаційна (з використанням звітів, відомостей табелів, отриманих від керівників структурних підрозділів та інших відповідальних осіб).

Інформація з табелю використовується на досліджуваному підприємстві. Метою такого контролю є виявлення прогулів (запізнь, понаднормової роботи), забезпечення правильності обліку робочого часу, що важливо при нарахуванні заробітної плати погодинним працівникам. Тому в розрахунках робочого часу необхідно точно фіксувати відпрацьований час, аналізувати його втрати і використовувати інформацію для пошуку резервів підвищення ефективності роботи і зниження собівартості продукції [6, с.15].

Для правильного нарахування заробітної плати необхідно точно фіксувати виробництво продукції або обсяг виконаної роботи кожним працівником. Залежно від технології та організації виробництва пізніше використовуються системи обліку виробництва або виконання робіт. Облік продукції тимчасовими працівниками в промисловості відбувається за типовими формами залежно від технологічного процесу виробництва, системи організації та оплати праці .

Основними виробничими документами є звіти або відомості про виробництво бригади. У них вказуються прізвище, ім'я, по батькові, ідентифікаційний код, посада та кількість відпрацьованих годин. Доходи членів бригади також розбиваються з урахуванням рівня участі.

Оплата праці працівників за час, коли вони не працювали (виконання державних або громадських обов'язків, доплата підліткам до середнього

заробітку за скорочений робочий день, оплата регулярної відпустки, тимчасової непрацездатності тощо), здійснюється на підставі довідок-розрахунків та інших додаткових документів (накази директора підприємства, листки непрацездатності тощо) [17, с.132].

Для розрахунку заробітної плати погодинним працівникам необхідні відомості про посадові оклади (список працівників), присвоєні їм розряди (накази), погодинні ставки (тарифна ставка), а також дані з графіка на відповідний період (місяць). Заробітна плата нараховується один раз на місяць.

Дані аналітичного обліку відіграють важливу роль характеризуючи розподіл і склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг наданих послуг, дотримання норм виробітку, фонд оплати праці, та її структуру, динаміку заробітної плати за категоріями персоналу, місцями витрат, видами продукції та послуг, що надаються. Аналітичний облік нічим не замінити при визначенні розміру винагороди та утримань з неї для кожної особи окремо, при нарахуванні заробітної плати та віднесенні витрат на рахунки, субрахунки, статті собівартості продукції. [21, с.38].

При аналітичному обліку необхідно організувати документообіг таким чином, щоб первинні документи вчасно надходили з підрозділів і відділів підприємства для обробки. Якісне оформлення документів забезпечує своєчасність і достовірність інформації, що фіксується в аналітичному обліку.

Завданням бухгалтерії є перевірка правильності даних в основних документах з оплати праці, для чого документи оформляються в певному порядку - по окремих підрозділах і службах; у підрозділах - за категоріями штату (робітники, спеціалісти, керівники); потім - за номерами обліку робочого часу працівників, а їх дані враховуються при складанні розрахункових відомостей [28, с.126]. Розрахункові або платіжно-розрахункові відомості складаються по кожному підрозділу підприємства в розрізі категорій персоналу та спискової чисельності працівників.

Для складання розрахункової інформації необхідно використовувати:

- таблиці обліку використання робочого часу (для нарахування погодинної оплати праці та інших додаткових виплат – надурочних, простоїв у зв'язку з непрацездатністю тощо);
- колективні розрахункові відомості (для тимчасових працівників);
- довідки - бухгалтерські розрахунки (за додаткову винагороду);
- платіжну інформацію за минулий місяць (для розрахунку ПДФО);
- виконавчі листи (на утримання за рішенням судових органів);
- відомості про платежі (за видачу авансів);
- інші документи.

Кожен запис у розрахунковій відомості має бути підтверджено первинними документами. Після її складання відкривається платіжна відомість, до якої перераховується сума до видачі. У ній зазначаються такі дані: ідентифікаційний код працівника, прізвище, ім'я, по батькові, сума до витрати, розписка про отримання грошей. Повідомлення містить розпорядчий напис про видачу грошей і загальну суму до видачі. Він підписується керівником підприємства та головним бухгалтером, а також вказується термін оплати (протягом 3 днів). Після його закінчення касир зобов'язаний перевірити підписи, суми витраченої та невитраченої (виплаченої) заробітної плати та прізвища працівників, які не отримали заробітну плату, поставити штамп або в графі для підпису написати «виплачено».

Для відображення операцій з перерахування заробітної плати та утримань з неї призначено рахунок 66 «Розрахунки завиплатами працівникам». На субрахунку 661 «Розрахунки із заробітної плати» в кредиті відображається нарахування заробітної плати. Для визначення дебетових рахунків необхідно знати категорії працівників і місце їх роботи. Отже, якщо вони підпадають під категорію «основний персонал», то для складання розрахункових проводок необхідно знати, де вони працюють (цех, дільниця) і які функції виконують (додаток Б).

Підставою для складання проводок для нарахування та утримання із заробітної плати є зведені дані розрахункових відомостей у розрізі підрозділів тощо, які необхідно згрупувати по підприємству в цілому. Для цього складено таблиці 1 і 2. Таблиця 1 «Зведені дані по розрахунках з працівниками та службовцями» характеризує розгорнуте сальдо (окремо за дебетом і кредитом) рахунку 66 на початок і кінець місяця, Таблиця 2 «Зведені відомості про оплату праці за складом і категоріями працівників» містить дані про нараховану заробітну плату за складом (основним і додатковим) і категоріями працівників. Ці таблиці використовуються для контролю правильності записів у регістрах бухгалтерського обліку та Головній книзі[30, с.334].

Заробітна плата має бути виплачена в повному обсязі не пізніше місяця, наступного за місяцем її нарахування. Заробітна плата за весь час перебування у відпустці виплачується не пізніш як за три дні до початку відпустки. Винагорода може виплачуватися як готівкою, так і в безготівковій формі. Підприємства та організації можуть виплачувати заробітну плату своїм працівникам не через касу, а перераховувати її на особисті карткові рахунки працівників у банку. Саме таку форму оплати обрало комунальне підприємство «Нововолинськводоканал».

Така форма оплати праці є зручною та економічно вигідною як для самого підприємства, так і для його працівників. Таким чином компанія позбавляється необхідності інкасувати, уникає черг за зарплатою та не має зайвих витрат, пов'язаних з її виплатою. Відповідні суми заробітної плати та інших виплат просто перераховуються на особисті карткові рахунки кожного працівника, який використовує їх на свій розсуд: отримувати готівку в банкоматі; оплатити придбаний товар або купити іноземну валюту.

Аналітичний і синтетичний облік є джерелом інформації для аудиту. Вони характеризують розподіл і склад персоналу за місцем використання, робочий і невідпрацьований час, фонд оплати праці та його структуру тощо. Якісне оформлення документів на неробочий час забезпечує своєчасність і достовірність інформації, що фіксується в аналітичному обліку.

2.2. Формування інформаційного забезпечення аудиту про утримання із заробітної плати та нараховання на фонд оплати праці

Процес нараховання та виплати заробітної плати передбачає необхідність розрахунку відповідних сум, які підприємство нараховує виходячи із загальної суми внесків відповідним категоріям працівників та перераховує самостійно у вигляді утриманого податку із заробітної плати. Законодавство України передбачає утримання деяких коштів з оплати праці працівників підприємства, що визначається системою оподаткування. Крім того, здійснюються інші утримання із заробітної плати (рис. 2.2).

Склад платників податку, база оподаткування, ставка, порядок справляння та перераховання, а також штрафи за кожним податком та обов'язковим платежем визначаються відповідними законодавчими та виконавчими документами. Пунктом 164.2.1 п. 164.2 ст. 164 Податкового кодексу визначено, що «дохід платника податку у вигляді заробітної плати (інших прирівняних до неї відповідно до законодавства виплат, компенсацій та винагород), нарахований (виплачений) платнику податку згідно з умовами трудового договору (договору) (далі – винагорода), включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу такого платника податку та оподатковуються за загальною ставкою – 18 %» [51].

Крім того, ст. 169 Кодексу передбачено право платників податку на користування податковою соціальною пільгою, яка дозволяє платникам податку на доходи фізичних осіб зменшувати загальний місячний оподатковуваний дохід у вигляді винагороди. Розмір податкової соціальної пільги, на яку зменшується заробітна плата, визначається у відсотках до прожиткового мінімуму для осіб, які мають працездатність (у розрахунку на місяць), встановленого на 1 січня звітного податкового року, тобто протягом звітного податкового року розмір податкової соціальної пільги не змінюється [51].



Рис. 2.2. Види утримань із заробітної плати.

Примітка. Розроблено автором самостійно.

З 1 січня 2022 року розмір прожиткового мінімуму для осіб без інвалідності становить 2481 грн, розмір податкової соціальної пільги – 1240,5 грн (50% прожиткового мінімуму, встановленого законом на 1 січня). Для деяких категорій працівників встановлено підвищений розмір податкової соціальної пільги (100%, 150% та 200%).

Податкова соціальна пільга нараховується виходячи з доходу, якщо він не перевищує розміру прожиткового мінімуму для особи без інвалідності з 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до повних 10 грн (пп. 1 ст.169.4). Отже, граничний дохід для застосування соціальної пільги у 2022 році становить: $2481 \text{ грн} \times 1,4 = 3470 \text{ грн}$.

Таким чином, соціальна пільга не поширюватиметься на доходи більшості працівників, адже їх зарплата має бути від 6500 грн, а максимальний дохід для подання інформації про отримання податкової соціальної пільги – 3470 грн.

З іншого боку, працівники, які працюють неповний робочий день або не відпрацювали місячну норму робочого часу, або якщо вони мають право на податкову соціальну пільгу на дітей, можуть скористатися нею.

Податкова соціальна пільга настає з дня отримання роботодавцем заяви платника податку про застосування пільги та документів, що підтверджують це право [51].

Окрім податку на доходи фізичних осіб, Податковий кодекс передбачає сплату військового збору за заставою 1,5%, зокрема із заробітної плати до набрання чинності постановою Верховної Ради про завершення реформування Збройних Сил України [51].

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) податку на доходи фізичних осіб та військового збору до бюджетів здійснюється в порядку, встановленому ст. 168 Податкового кодексу, тобто сплачуються до бюджету при виплаті заробітної плати одним платіжним дорученням. Банки приймають платіжні доручення н виплату заробітної плати лише коли одночасно подано розрахунковий документ на перерахування податку та збору до бюджетів.

У випадку нарахування заробітної плати податковим агентом і вона не виплачується платнику податку, то податок, що підлягає утриманню з нарахованого таким чином доходу, перераховується податковим агентом до бюджету на умовах, визначених Податковим кодексом за місяць чи податковий період.

Відповідальність за обчислення та утримання податку та внесків із заробітної плати платника податку до бюджетів несе податковий агент, яким є роботодавець.

Крім виконання функції податкового агента при стягненні податку з винагороди зі своїх працівників, роботодавці незалежно від форми власності, яким видом діяльності та господарювання вони займаються, також особи, які використовують працю фізичних осіб на підставі трудового контракту або інші на умовах, передбачених законом є платниками єдиного соціального внеску. Базою для нарахування єдиного внеску для роботодавців є розмір винагороди, яка нараховується кожному працівнику за видами виплат, до яких відносять основну та додаткову заробітну плату, інші заохочувальні та компенсаційні винагороди, які визначені згідно з положення законодавства про працю та розмір винагороди фізичних осіб за виконання роботи. (надання послуг) на підставі цивільно-правових договорів. Єдиний внесок для роботодавців становить 22% бази нарахування єдиного внеску.

У разі якщо база нарахування єдиного внеску не перевищує встановленого законодавством розміру мінімальної заробітної плати за місяць (з 01.01.2022 – 6500,00 грн.), на яку отримано дохід, сума одноразового внеску розраховується як добуток встановленої законом мінімальної заробітної плати за місяць, за який отримано дохід (прибуток), та ставок єдиного внеску. При обчисленні винагороди (доходу) фізичних осіб не за основним місцем роботи до визначеної бази нарахування застосовується розмір одноразового внеску (22%) незалежно від її розміру.

Одноразовий внесок на соціальне страхування нараховується на суму винагороди, не зменшену на суму податкових відрахувань, інших обов'язкових

внесків, які законно сплачуються з певних сум, та на суми утримань, здійснених відповідно до закону або за підставі договорів позики, купівлі товарів та платежів на інші цілі від імені одержувача.

2.3. Формування інформаційного забезпечення аудиту оплати праці з використанням діджитал-технологій

Застосування комп'ютерної техніки та спеціалізованих програм викликає серйозні зміни в організації бухгалтерського обліку, перетворюючи комп'ютерну техніку з зручного інструменту на важливий фактор організації та ведення обліку, а отже, дозволяє створити ефективну інформаційну базу для проведення аудиту. На сучасному етапі в Україні існує багато програмних продуктів для розрахунку заробітної плати на підприємствах. Проте, незважаючи на важливість використання сучасних інформаційних технологій при веденні обліку і контролю ця ділянка автоматизації є найбільш складною що зумовлено такими проблемами:

- оплата праці працівників різних підприємств має різноманітну структуру;
- постійно змінюються нормативно-правові документи, що визначають порядок обчислення винагороди, проведення на її основі нарахувань та утримань;
- неоднозначне тлумачення обов'язкових нормативних актів;
- різноманітність алгоритмів виконання допоміжних розрахунків за різними видами та умовами оплати;
- наявний різний порядок утримання податку на доходи фізичних осіб з різних видів виплат;
- існують розбіжності в періоді нарахування та виплати заробітної плати, що залежить від специфіки роботи підприємств [33, с.343].

Існує кілька підходів до створення спеціального інформаційного програмного забезпечення автоматизації систем фінансового обліку. Одним із

них є можливість створення спеціалізованої мови програмування високого рівня, що дозволяє відносно легко створювати модульні програми для автоматичного вирішення конкретних бухгалтерських завдань. За цих умов користувач купує у розробника платформну програму, яка є ядром пакету і потребує програмних модулів, які, можна легко адаптувати до вимог кожного клієнта. Концепція, що лежить в основі таких автоматизованих систем обліку, називається концепцією відкритої архітектури. Її типовим представником є система «X-DOOR» від SoftTAXI.

Система «X-DOOR» є набіром типових задач-користувальницьких додатків, розроблених на модульній основі, які призначені для автоматизації обліку. Існує дві платформні програми для реалізації нестандартних додатків (модулів): X-DOOR і RTX-DOOR.

Програмне забезпечення платформи X-DOOR дає можливість користувачеві індивідуально працювати з додатками для нього, а RTX-DOOR – є високопродуктивною 32-бітною мережевою програмою, призначеною для масового користувача, в додатки такої програми користувач може вносити невеликі зміни. Доповненнями до платформи є модулі: «Основні документи», «Бухгалтерія», «Розрахунок заробітної плати», «Відділ кадрів», «Відвантаження товарів», «Складський облік», «Податкова накладна», «Партнери», «Реалізатори» [23].

Особливістю ІТ-систем бухгалтерського обліку, в яких використовується таке програмне забезпечення, є їх базова концепція відкритої архітектури, яка дозволяє автоматизувати «вузькі» облікові ділянки в об'єкті за наявності відповідних модулів. Перевагами такого підходу є можливість адаптації окремих програмних продуктів до потреб конкретного користувача, а також з часом вносити в них відповідні зміни. Однак з метою виконання такої роботи в штаті підприємства повинен бути професіонал, який володіє спеціалізованою мовою програмування, що є проблемою більшості об'єктів управління [9, с.38].

Іншим напрямком створення спеціального програмного забезпечення для автоматизованих ІТ-систем бухгалтерського обліку є розробка пакетів

прикладних програм закритого типу. Пакети прикладних програм, призначені для автоматизованого вирішення завдань обліку та створення фінансової та податкової звітності, умовно поділяють на три групи. Перша група включає великі програмні комплекси, які використовують для автоматизації облікових функцій на будь-якому господарському об'єкті. Такий комплекс складається з взаємопов'язаних програм, згрупованих в окремі модулі. Кожен модуль, як правило, призначений для автоматизації окремої облікової ділянки. Всі модулі в такій системі з'єднані з головним модулем. Зазвичай це модуль Головної книги.

Якщо компанія придбала відповідний пакет прикладних програм, виникає проблема його адаптації до конкретних умов ведення бізнесу, що також є тривалим і витратним процесом. Найбільш відомими програмними комплексами з цієї групи програм є «R / 3», «Platinum», «Scaly», «Sun», «Monolit», «Galaxy». Другу групу складають пакети прикладних програм, орієнтовані на малих і середніх користувачів («Турбо-бухгалтерія», «Колібер», «Фінанси без проблем», «Lady Fin» та ін.), а також для середніх і великих розмірів («БЕСТ», «Парус-Підприємство», «1С:Підприємство» та інші). До третьої групи належать пакети прикладних програм, призначені для автоматизації розрахунків окремих бухгалтерій. Це такі програми, як «Розрахунок винагороди», «Бухгалтерія МСП» тощо [25, с.220].

Для автоматизації бухгалтерського обліку підприємств у цьому випадку необхідно придбати декілька програм, але це малоперспективно, створені таким чином комп'ютерні системи є громіздкими та складними у використанні [80, с.123].

Організація автоматичного розрахунку по заробітній платі може відбуватися різними способами: модульним принципом; комплексне рішення. За модульним принципом для автоматизації нарахування і виплати заробітної плати можна виділити один або декілька окремих модулів:

- тарифікація часу та інших видів платежів,
- розрахунок робочого часу та прогулів,
- облік і контроль виробітку та оплати праці тимчасових працівників,

- розрахунок утримань із заробітної плати,
- аналітичний облік працівників,
- створення зведених реєстрів,
- розрахунок з депонентами.

Перевірка відповідного програмного забезпечення показала, що в переважній більшості бухгалтерських програм розрахунок заробітної плати запрограмовано на примітивному рівні – погодинно без будь-яких додаткових розрахунків. Всі інші розрахунки доводиться робити бухгалтеру вручну, що є не надто вигідним методом навіть для малих підприємств [23].

Впровадження автоматизованої системи обліку заробітної плати дозволяє:

- 1) полегшити виконання адміністративних обов'язків керівного персоналу;
- 2) скорочення витрат праці та ресурсів на збір, аналіз інформації та швидке формування різних форм звітності;
- 3) отримувати більш достовірну, точну, детальну інформацію, яка повністю відповідає потребам управління;
- 4) вирішувати якісно нові управлінські завдання.

Недоступна або суперечлива інформація, яка використовується для автоматизації нарахування заробітної плати, може призвести до неправильних результатів і неправильних рішень.

При впровадженні та в процесі експлуатації комп'ютерних систем обліку часто виникають помилки, які доцільно поділити на дві основні групи: суб'єктивні (недогляд, безвідповідальність окремих користувачів, навмисне спотворення інформації, неналежна організація роботи тощо); помилки, спричинені неправильною роботою технічних засобів системи (пов'язані з неправильною роботою обладнання, його невідповідністю технічним нормам, порушенням умов, необхідних для роботи технічних засобів та зберігання носіїв інформації, зношеністю елементів тощо) [33, с.343].

Найбільшим попитом на українському ринку програмного забезпечення користувалася автоматизована система 1С. Зовсім недавно на ринку з'явився новий український програмний продукт BAS Бухгалтерія, який в майбутньому

планує замінити 1С. ВАС Бухгалтерія є найкращим рішенням для автоматизації роботи на підприємствах, які здійснюють різні види діяльності та в різних податкових системах. Крім того, програмне забезпечення легко аналізує участь в цілому по бізнесу. Сучасний інтерфейс, який можна налаштувати в режимі користувача, можливість роботи через веб-інтерфейс, самостійні вимірювання журналів і документів, що дозволяє підвищити зручність і комфорт роботи з програмою. Що стосується розрахунку заробітної плати в цьому програмному забезпеченні, слід звернути увагу на такі особливості:

- за допомогою зовнішньої програми в Бухгалтерії ВАС є можливість відслідковувати розрахунки з працівниками на субрахунках рахунка 66 «Розрахунки по зарплаті» по кожному працівнику окремо або по всьому персоналу.

- бухгалтерія ВАС веде облік кадрового руху, в тому числі облік працівників за основним місцем роботи та за сумісництвом, особливо внутрішнім.

- автоматичний розрахунок оплати праці працівників підприємства за винагородами, іншими нарахуваннями та утриманнями з можливістю зазначення способу відображення в бухгалтерському обліку окремо для кожного виду нарахувань;

- автоматизовані взаєморозрахунки з працівниками до виплати винагороди та перерахування винагороди на карткові рахунки працівників;

- автоматизовані депоненти;

- автоматизований регламентований нормативно-правовими актами розрахунок податків і внесків, базою оподаткування яких є оплата праці працівників організації;

- автоматичне формування відповідної звітності (по ПДФО, по ЄСВ).

- у розрахунках враховано наявність на підприємстві інвалідів та пенсіонерів.

Безперечно, бухгалтерський облік на основі «хмарних» технологій на сьогодні є одним із найпопулярніших і перспективних напрямків. Використання «хмарних» технологій для бухгалтерського обліку має багато переваг: зменшуються витрати на придбання серверного обладнання, апаратних та програмних рішень; є можливість оперативно змінювати конфігурацію IT-інфраструктури компанії в залежності від поточних потреб; висока доступність системи з будь-якого місця, де є доступ до Інтернету. Проте є й недоліки використання онлайн-серверів, а саме залежність від доступності Інтернету, ненадійне зберігання даних і неможливість самостійного налаштування потужності обладнання [21, с.39]. Тому «хмарні» технології мають великі перспективи використання в бухгалтерському обліку. Назріла нагальна розробка детальних методик використання хмар та віртуальних робочих місць для вирішення конкретних облікових завдань, створення віртуальних офісів з відповідним централізованим зберіганням первинної та звітної документації тощо.

Розробка програмного забезпечення відомих компаній має багато можливостей для адаптації до потреб підприємств на різних рівнях. Однак використання будь-якого програмного забезпечення вимагає від бухгалтера підвищення його кваліфікації та інформаційних навичок. Більшість оригінальних підходів до вирішення задачі розрахунку винагороди зумовлюють необхідність створення універсальної IT-системи розрахунків із заробітної плати. З цієї причини компанії повинні вирішити вибрати програмне забезпечення, яке зможе задовольнити всі бухгалтерські вимоги компанії, і в той же час буде досить економним і не вимагатиме великих витрат на придбання, а також не вимагатиме від бухгалтера спеціальних навичок програмування [80, с.43].

Тільки за умови такого вибору можливо максимально підвищити ефективність і ведення бухгалтерської діяльності, що безперечно є необхідним кроком на шляху до розвитку та процвітання компанії. Для підвищення ефективності ведення обліку розрахунків із заробітної плати підприємство має

бути оснащене відповідним бухгалтерським програмним забезпеченням або використовувати «хмарні» технології. На ринку вже є багато пропозицій бухгалтерського програмного забезпечення для користування послугами бухгалтерської «хмари». Їх впровадження дозволить підприємствам отримати матеріальні та нематеріальні вигоди завдяки мобільності, безпеці, надійності обслуговування, а також економії початкових інвестицій та експлуатаційних витрат. Це дозволить швидко та якісно провести аналітичну оцінку собівартості, усунути помилки, які можуть виникнути при виконанні розрахунків у ручному режимі, забезпечити правильний нарахування заробітної плати працівникам підприємства та розрахунок обов'язкових платежів.

Висновки до розділу 2

Провести аудит неможливо без відповідного інформаційного забезпечення, яке поділяють на такі види: джерела законодавчої та нормативної інформації, джерела документів (первинні та зведені документи, кількісно-вартісний облік), фактичні (дані інвентаризації), а також як дані, отримані за допомогою засобів автоматизації.

Процес формування звітної інформації про розрахунки з оплати праці залежить від стану нормування праці, застосовуваних систем оплати та стимулювання праці й інших елементів загального механізму організації оплати праці на окремому підприємстві.

Організаційні аспекти процесу формування інформації про розрахунки з оплати праці потребують їх узгодженості з сучасними вимогами стосовно документального оформлення обліку робочого часу та контролю точності розрахунку окремих виплат працівникам. Ефективне вирішення цих питань при великому обсязі інформації неможливе без діджитал-технологій. Форми обліку, що передбачають застосування комп'ютерів, дозволяють ефективно задовольнити вимоги розподілу облікової праці, аналітичності та оперативності. При повній діджиталізації господарської діяльності підприємства поняття форми обліку переходить в поняття системи обліку.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ І МЕТОДИКА АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПЕРСОНАЛОМ ПІДПРИЄМСТВА

3.1. Організація аудиту розрахунків з персоналом підприємства

Організація аудиту включає: встановлення його мети, вибір основних параметрів; визначення принципів, об'єктів та об'єктів контролю, інформаційного забезпечення, здійснення контрольних заходів; координація та планування роботи; запис результатів.

Метою аудиту при дослідженні праці та її оплати є активізація економічного механізму раціонального використання ресурсів праці, стимулювання працівників за результатами їх роботи, тобто правильне виконання розподільних функцій відповідно до суми трудовитрат у новоствореному виробі [80, с.122].

Основними завданнями аудиту розрахунків з оплати праці є:

- перевірити правильність встановлення тарифних ставок, посадових окладів, оплати праці працівників підприємства;
- перевірити стан розрахунків заробітної плати;
- провести контроль чи правильно визначений заробіток сумісників;
- перевірити законність та правильність нарахування виплат і утримань із заробітної плати та порядок нарахування внесків працівників по страхуванню;
- перевірити та підтвердити достовірності розрахунків та відомостей про виплати із заробітної плати;
- встановлення причин, що сприяли корисливим зловживанням.

Аудит – це процес, що складається з відповідних етапів. Під процесом розуміють певну узгоджену послідовність виконання конкретних дій з метою досягнення поставленої мети. Проаналізувавши підхід науковців і практиків до

процесу аудиту нарахування заробітної плати, пропонуємо наступну послідовність етапів проведення:

- підготовчий;
- організаційно-методичний;
- експериментальний;
- узагальнення, оцінка та реалізація результатів аудиту [71, с.96].

Етапи аудиту за нарахуванням заробітної плати та інших виплат працівникам узагальнено на рисунку 3.1. Як видно з даних на рисунку, на початковому етапі є підбір клієнта, ознайомлення з його бізнесом та станом обліку і звітності. Знання бізнесу клієнта також є важливим моментом на цьому етапі процесу аудиту. Збір інформації про клієнта необхідний для правильної інтерпретації цінності аудиторських доказів, отриманих у процесі аудиту.

Для розуміння бізнесу клієнта аудитор повинен детально вивчити види діяльності та специфіку організації галузі та технології виробництва чи надання послуг. Галузева специфіка окремих видів діяльності компаній істотно впливає не лише на організацію бухгалтерського обліку, а формування фінансових результатів. Крім того, аудитор повинен добре знати нормативну базу, яка регулює бухгалтерський облік підприємств різних галузей економіки [67, с. 120].

Крім того, аудитор знайомиться зі статутом підприємства, його установчими документами та правовими зобов'язаннями. Перевіряючи, коли і ким зареєстровано підприємство, у складі засновників, слід звернути особливу увагу на предмет і види діяльності, передбачені статутом. Все це при найближчому розгляді дозволяє йому встановити законність тих чи інших господарських операцій. Також важливо перевірити, чи має суб'єкт перевірки ліцензію на певні види діяльності та продаж певних видів товарів.

Система внутрішнього контролю може надати достовірну фінансову інформацію та забезпечити збереження майна підконтрольного суб'єкта. Якщо клієнт має достатньо надійну систему внутрішнього контролю, то ризик

контролю буде незначним, а кількість аудиторських тестів може бути значно меншою, ніж у випадку поганого внутрішнього контролю[63, с.192]..



Рис.3.1. Етапи аудиту розрахунків за виплатами працівникам

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Оцінка внутрішнього контролю та ризику дозволяє аудитору визначити конкретні контрольні точки та зменшує ймовірність того, що існуючі помилки не будуть виявлені [3, с.195].

На етапі планування необхідно розробити загальну стратегію і тактику аудиторської роботи та її оплати, визначивши умови та обсяг аудиту. І хоча зміст і форма загального плану аудиту будуть змінюватися залежно від мети аудиту, типу об'єкта, що перевіряється, масштабів його діяльності, розміру, а також складності аудиту та процедур аудитора, при його створенні слід враховувати наступні аспекти:

- по-перше, специфіку економічної діяльності клієнта;
- по-друге, вибір завдань аудиту;
- по-третє, залучення персоналу до аудиту [35].

На початковому етапі з'ясовується правильність записів в особових справах працівників, наявність трудових книжок, списків працівників, правильність застосування тарифних сіток, ставок, розцінок і надбавок при нарахуванні заробітної плати; підготовка документів, на підставі яких нараховувалась винагорода (табелі обліку робочого часу, накази, договори, розрахунково-платіжні відомості, відповідні бухгалтерські проводки). Програма аудиту праці та її оплати представлена в таблиці 3.1.

Важливим завданням аудиту є проведення первинного огляду й оцінка стану обліку та фінансової звітності замовника. На цьому етапі аудитор збирає необхідні дані шляхом опитування, дослідження та аналізу показників обліку та фінансової звітності. Аудитор використовує загальнонаукові та спеціальні методи дослідження.

Одним з найважливіших етапів процесу аудиту має бути етап оцінки, під час якого аудитор повинен отримати якомога більше інформації про предмет аудиту, щоб проаналізувати та оцінити його з точки зору подальшого формулювання обґрунтованого висновку, на підставі якого буде зроблено звіт про достовірність фінансової інформації клієнта.

Таблиця 3.1.

Програма аудиту праці та заробітної плати

Етапи аудиту	Мета і завдання аудиту	Аудиторські докази
Підготовчий	Вивчення категорій персоналу організації, систем і форм оплати праці. Вивчення порядку обліку особистого складу і робочого часу, організації розрахунків з робітниками і службовцями	Положення, накази, договори, штатний розклад, звіт про попередню аудиторську перевірку
Основний	Аудит відповідності показників фінансової звітності і реєстрів б/о, наявність положень на виплати премій, виплат і перевірка правомірності віднесення на собівартість; перевірка правильності нарахувань внесків і своєчасність їх перерахувань; перевірка правильності визначення сукупного доходу з метою оподаткування фізичних осіб перевірка розрахунків по середньомісячній заробітній платі	– Колективний договір, накази на різного роду виплати, премії; особові листи; – таблиць обліку робочого часу; – розрахунково-платіжна відомість; – журнал 1,3,6,7,5. – Відомості 1.2,3.1,3.2,3.4,3.5,3.6; – Акти приймання передачі, декларації, лікарняні листи, путівки, заяви працівників.

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Збір необхідних даних для їх оцінки здійснюється за допомогою таких аудиторських процедур, як перевірка, спостереження, контроль, запити та підтвердження, а також аналітичних процедур [48, с. 33]. Якщо аудитор виявить можливі факти фальсифікацій і помилок, він повинен дослідити можливий вплив на предмет перевірки і провести додаткові контрольні процедури.

Заключним етапом процесу аудиту є етап звітності, під час якого аудитор дає аудиторський звіт з таких питань:

- чи відповідає система обліку розрахунків з оплати праці підприємства вимогам чинного законодавства;
- чи відповідають показники бухгалтерського обліку заробітної плати та звітності принципам облікової політики суб'єкта господарювання;
- чи ефективна система внутрішнього контролю клієнта;
- чи достовірно відображено в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності інформацію зобов'язання з оплати праці.

Відповідальність за достовірність обліку та фінансової звітності несуть керівники підприємства, що перевіряється. Аудитор відповідає за достовірність складеного аудиторського звіту за результатами контролю.

3.2. Методика аудиту розрахунків з оплати праці

На вибір аудиторських процедур і методів впливає зміст аудиторського завдання, пов'язане з висловленням аудиторської думки щодо об'єктів, що підлягають перевірці. Термін «методологія» означає послідовне застосування різноманітних конкретних методів, за допомогою яких здійснюється глибоке пізнання явищ і предметів. Методологія – це послідовність дій, що ведуть до бажаного результату [19, с. 9]. Під методологією розуміють набір правил проведення конкретного дослідження, послідовність засобів, що використовуються при дослідженні конкретних фактів [5, с. 207].

Враховуючи вищесказане, методологія аудиту – це застосування набору методів для систематичного проведення аудиту в найбільш відповідному порядку. Практичні цілі аудиту операцій із заробітної плати полягають у встановленні таких принципів:

- повнота - чи враховано всі операції з розрахунків з персоналом по оплаті праці, чи немає розрахунків, які не ввійшли;
- наявність - чи є зобов'язання за розрахунком винагороди за працю на зазначену дату та чи є розмір цих зобов'язань значним;

- права та обов'язки - обґрунтовані та правильні розміри відповідальності, розраховані за трьома критеріями: формальність, законність та обґрунтованість;
- оцінка - чи проведено оцінку зобов'язань за розрахунками з персоналом підприємства з оплати праці працівників відповідно до вимог нормативно-правових актів;
- достовірність - чи правильно проведено нарахування заробітної плати та утримання із неї, чи відповідають дані бухгалтерського обліку записам у регістрах синтетичного та аналітичного обліку операцій;
- обмеження розрахункового періоду - чи всі зобов'язання щодо розрахунків відображені саме в розрахункових періодах, у яких вони виникли;
- подання та розкриття - розкриваються та наводяться або зобов'язання, розраховані в бухгалтерській звітності відповідно до нормативних документів з питань бухгалтерського обліку та звітності [71, с.96].

Досягненню поставлених перед аудитором цілей сприяє виконання наступних завдань перевірки операцій з оплати праці: раціональне використання трудових ресурсів та матеріальне стимулювання працівників відповідно до результатів їхньої праці; оцінка існуючої системи обліку персоналу в організації та її ефективності; виявлення порушень законодавства про працю; оцінка повноти переліку виконуваних облікових операцій; перевірка дотримання підприємством податкового законодавства щодо діяльності, пов'язаної з нарахуванням винагороди і утримань із неї; перевірка дотримання підприємством нормативно-правових актів з питань розрахунків з страхування; визначення розміру збитків, пов'язаних з недотриманням законодавства про працю, та розробка запобіжних заходів [67, с. 121].

При перевірці нарахування оплати праці застосовуються такі методи: перевірка арифметичних розрахунків замовника (перерахунок); перевірка дотримання принципів бухгалтерського обліку окремих господарських операцій,

підтвердження; усне опитування персоналу, керівництва суб'єкта господарювання; запит інформації від незалежної (третьої) сторони, підтвердження; перевірка документів, відстеження, аналітичні процедури.

Перевірка арифметичних розрахунків замовника (перерахунок) використовується для підтвердження достовірності розрахунків арифметичних сум виплат персоналу та правильності їх відображення в бухгалтерському обліку.

Перевірка дотримання правил ведення бухгалтерського обліку за окремими господарськими операціями дозволяє контролювати облікову роботу, що виконується бухгалтерією, та кореспонденцію розрахункових рахунків.

Підтвердження використовується для отримання інформації про реальність залишків на рахунках для оплати праці.

Усне анкетування використовується для отримання відповідей під час первинної оцінки стану обліку розрахунків із заробітної плати з персоналом, а також у процесі їх перевірки, при роз'ясненні спеціалістам деяких сумнівних господарських операцій.

Перевірка документів дозволяє перевірити справжність конкретного документа. Окремі бухгалтерські проводки відбираються з урахуванням поставлених перед аудитором питань, а відображення операції в бухгалтерському обліку відслідковується до первинного документа, який повинен підтвердити доцільність і законність цієї операції.

Відстеження використовується при вивченні кредитових оборотів за даними аналітичних рахунків, відомостей, звітів, синтетичних рахунків, відображених у Головній книзі; при цьому звертають увагу на незвичну відповідність сум.

Аналітичні процедури застосовуються при порівнянні розрахунків заробітної плати за звітний період з даними попередніх періодів, аналізі динаміки заробітної плати по кожному співробітнику організації, оцінці зміни заборгованості перед персоналом, в тому числі простроченої. Серед

розрахунково-аналітичних методів аудиту використовують арифметичну перевірку документів або розрахунки та методи економічного аналізу [65, с. 62].

На початковому етапі перевіряється дотримання трудової дисципліни, встановленої заробітної плати та відрядних розцінок або умов трудового договору, законність оплати праці за трудовими договорами (у тому числі за сумісництвом). Контроль здійснюється за такими елементами, як посадовий оклад залежно від застосованої системи оплати праці, інші нарахування (премії, компенсації, доплати при відхиленні від нормальних умов праці тощо). Аудитор вивчає, які форми оплати прийняті на підприємстві. Щоб це перевірити, потрібно взяти таблиць обліку робочого часу, який є підставою для нарахування заробітної плати, і подивитися, скільки годин (днів) працівник відпрацював у певному місяці.

У разі застосування на підприємстві відрядної форми оплати праці заробітна плата працівника нараховується на підставі нарядів або інших документів за виконану протягом місяця роботу згідно із затвердженими нормами і розцінками виробітку. У цьому випадку перевіряється наявність наказів, підписаних посадовими особами, призначеними розпорядженням керівника організації [62, с.127].

При одноразовій оплаті праці перевіряється дотримання виконання кількісних і якісних показників праці, правильність застосування норм і кошторисів. Окремі підприємства застосовують оплату за кінцевим результатом (у відсотках від отриманого доходу або прибутку). Праця працівників, з якими укладено цивільно-правові договори, оплачується на умовах, передбачених цими договорами та кошторисом витрат, що додається до них. Оплата виконаних робіт за договорами підряду здійснюється на підставі акта приймання робіт. Тут перевіряється відповідність розрахованих сум договірній вартості робіт (послуг).

При перевірці нарахованої винагороди конкретному працівнику слід звернути увагу на те, в якій сфері працює працівник: виробничій чи невиробничій. Якщо він працює в невиробничій сфері, його заробітна плата розподіляється за відповідними джерелами фінансування. Заробітна плата,

нарахована працівникам виробничої сфери за виконання окремих видів робіт, перераховується на відповідні рахунки обліку витрат на цей вид робіт [52].

Аудитор перевіряє правильність нарахування і виплати заробітної плати за розрахунковими, розрахунково-платіжними, платіжними відомостями, розрахунковими листками, особовими рахунками. Необхідно встановити тотожність даних про відпрацьований час та нараховану заробітну плату шляхом зіставлення даних таблиця обліку робочого часу, розрахункових відомостей та особового рахунку, у разі неповного місяця роботи перевірити правильність арифметичного підрахунку нарахованої заробітної плати.

У разі виявлення невідповідностей аудитор повинен продемонструвати кількість відхилень і причини їх у робочих документах. Платіжну відомість доцільно піддати арифметичному контролю, який дозволить виявити можливе завищення сум у відомостях, коли суми по окремих працівниках нараховані правильно. Таке порушення може призвести не тільки до завищення витрат на оплату праці, а й до привласнення коштів.

Методи документування використовуються на наступних етапах контролю [30, с. 336]: перевірка правового регулювання трудових відносин; перевірка документації трудових відносин; перевірка документації розрахунків заробітної плати.

На початку перевірки слід звернути увагу на документальне оформлення трудових відносин з працівниками підприємства. Відносини між працівником і підприємством регулюються КЗпП. У рамках цього документа трудові відносини можуть бути оформлені одним із трьох основних способів:

- 1) колективним договором;
- 2) трудовим договором;
- 3) цивільно-правовим договором.

Аудитор повинен перевірити наявність усіх документів, трудових договорів та цивільно-правових договорів. Кожен з них перевіряється за змістом, тобто зміст документа на відповідність законодавству та внутрішнім документам підприємства. Перевіряючи документальне оформлення трудових відносин,

проводять дослідження на наявність підписаних сторонами та засвідчених печаткою підприємства трудових договорів, а також основних документів-наказів, які необхідно використовувати для оформлення трудових відносин, переведення працівника з однієї структури підрозділу в інший, надання працівнику відпустки, звільнення з роботи. На кожного працівника оформляється особова картка та відкривається особовий рахунок. Первинні документи повинні відповідати встановленим формам. Використання застарілих та довільних форм не допускається [25, с.223].

При перевірці документального оформлення розрахунків заробітної плати необхідно вивчати наявність та достовірність первинних документів, правильність їх заповнення, дотримання вимог нормативних документів. Менеджмент відповідає за таблиці обліку робочого часу, накази, таблиці розрахунків за виробництвом, розрахунково-платіжні відомості, відпускні та інші види виплат тощо. Аудитор звертає увагу на повноту і правильність заповнення всіх обов'язкових даних, наявність підписів посадових осіб, відповідальних за облік робочого часу та виконання робіт, виправлення та підчищення не потрібні. Необхідно встановити, чи є випадки розміщення в таблиці вигаданих людей, відміток про незавершені роботи.

У процесі перевірки нарахування заробітної плати необхідно встановити відповідність даних синтетичного та аналітичного обліку. З цією метою аудитор проводить такі процедури. Перевіряється сальдо за рахунком Головної книги 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» з відповідними статтями балансу. Звіряються дані підсумкового розрахунку оплати праці за її складом і категоріями працівників, операції за розрахунками з працівниками та службовцями за кожний місяць та обороти за рахунком 66 у Головній книзі. Платіжні дані - платіж, рахунок, платіжну інформацію можна взяти для порівняння. Відповідність сум оплати праці, виданих працівникам підприємства, перевіряється шляхом звірки даних за рахунком 30 «Готівка» або за рахунками в установах банків (рахунок 31) і дебетових оборотів Головної книги за рахунком 66 за кожним. місяць.

Правильність розрахунку винагороди визначається таким чином: перевіряється правильність застосування ставок шляхом їх порівняння з документом, у якому вони наведені, а також відповідність стажу, розряду, виду, посади працівника застосованим ставкам; з'ясовують, чи правильно визначено обсяг виконаної роботи та кількість відпрацьованого часу шляхом порівняння з таблицями обліку робочого часу, нарядами на виконану роботу, маршрутними листами, системами приймання робіт за актами прийому-передачі; правильність розрахунку суми перевіряють арифметично, помноживши тариф на кількість робочих днів, на обсяг виробітку, на кількість виробленої продукції, наданих послуг тощо.

При перевірці правильності нарахування та виплати заробітної плати встановлюється: чи відповідають дані про заробітну плату відрядним розцінкам; наявність у відомостях печаток, підписів керівника та бухгалтера; в інформації немає підчисток і безумовних виправлень; чи вказані дати розрахунків і підписи працівників при отриманні заробітної плати; правильність розрахунку у платіжних відомостей; чи правильно розраховані суми утриманих і сплачених податків із заробітної плати працівників; тотожність підписів на відомостях та особових справах [35].

При перевірці сплати премій необхідно встановити: чи виконано умови, за якими здійснюється виплата премії шляхом перевірки всіх показників за даними фінансового та статистичного обліку; чи дотримувався порядок зменшення або зняття бонусів тощо.

Для визначення правильності формування фонду оплати праці аудитор повинен перевірити включення різних доплат: за вислугу років, науковий ступінь, кваліфікаційний клас, суміщення професій, персональні надбавки, якість роботи тощо.

Перевірку правильності відображення у фінансовому обліку витрат на оплату праці необхідно проводити за такими напрямками: 1) виплати з фонду оплати праці; 2) виплати за рахунок нерозподіленого прибутку в розпорядженні підприємства. При цьому особливу увагу аудитору необхідно звернути на

виплати з фонду оплати праці, які відносяться на витрати виробництва (за дебетом рахунку 23 «Виробництво»), відрядну оплату праці, оплату праці, тарифні ставки; доплати за роботу відповідно до законодавства в особливо важких умовах праці, доплати за роботу в неробочі дні, надурочний час; оплата щорічної відпустки; компенсація за невідпрацьований час, відсоткові надбавки за стаж роботи, стаж роботи (підвищення за стаж роботи за фахом на даному підприємстві), заробітна плата за підсумковим результатом роботи за рік; пільгові години для підлітків; собівартість продукції, яка видається як вид оплати праці, доплата за шкідливі умови праці тощо.

Найпоширеніші порушення, які виявляють під час перевірки заробітної плати працівників, наведено в додатку В.

3.3. Використання аналітичних процедур в ході аудиту розрахунків з оплати праці

Аналітичні процедури полягають у застосуванні методів економічного аналізу для перевірки. Для цього розраховуються економічні показники та проводиться аналіз соціальної ситуації на підприємстві: показники найму та звільнення, плинності кадрів, продуктивності праці, показники зростання заробітної плати та ін. На основі цієї інформації аудитор може дати оцінку економічна раціональність витрат праці персоналу підприємства.

Результати господарської діяльності залежать насамперед від ефективності використання праці - найактивнішого і фактично визначального фактора виробництва.

Метою аналізу є якісна оцінка трудових ресурсів, ефективності їх використання та виявлення внутрішньовиробничих резервів підвищення продуктивності праці та соціального захисту працівників. [79, с. 282].

Зміни в штаті працівників підприємства відображаються в основних документах: наказах і розпорядженнях про прийом, переведення, звільнення,

відпустку. Розрахункова чисельність працівників (персоналу) визначається згідно з планово-нормативними розрахунками самого підприємства; фактична цифра нараховується за даними працівників бухгалтерії, які є в кадровій службі. Для аналізу трудових ресурсів використовується інформація з форм звітності 1-ПВ «Звіт про працю», планові дані та нормативна, бухгалтерська та оперативна інформація зі звітів філій підприємства, інші оперативні дані, фінансова звітність.

Слід зазначити, що найважливішими ознаками зміни чисельності та структури трудового колективу є:

а) відносне зниження темпів зростання зайнятості відповідно до збільшення виробництва (надання послуг) і фінансових результатів господарської діяльності;

б) збільшення частки основних працівників у промислово-виробничому персоналі як умови підвищення ефективності їх праці [42, с.201].

Оскільки чисельність працівників залежить від розміру виконання виробничої програми, то одночасно з розрахунком абсолютного відхилення чисельності необхідно розрахувати відносне відхилення, яке визначається порівнянням фактичної та планової чисельності, скоригованої відсотком виконання плану або обсягом виробництва. Вважаємо важливим проаналізувати забезпеченість підприємства кваліфікованою робочою силою та надлишок чи нестачу працівників у виробничих підрозділах за професіями та спеціальностями. Періодичний аналіз професійного складу працівників має важливе значення для вдосконалення технологічного процесу і дає змогу виявити нестачу або надлишок робочої сили за конкретною професією чи спеціальністю та вжити оперативних заходів щодо поліпшення професійного складу працівників.

При аналізі складу робочої сили виявляються сфери виробництва з найменшою нестачею робочої сили та невідповідністю кваліфікації працівників кваліфікації виконуваної роботи. У зв'язку з неможливістю однозначного оснащення виробничих підрозділів кадрами конкретної кваліфікації

використовуються різні форми вдосконалення суміжних професій. Невідповідність кваліфікації працівників характеру виконуваної ними роботи погіршує техніко-економічні показники діяльності підприємства або його філій. Коли кваліфікація працівників перевищує кількість робочих місць, необґрунтовано використовується кваліфікований персонал, зростає вартість послуг за рахунок непродуктивних дотацій, знижується стимул до високопродуктивної праці [40, с.40].

Важливою умовою успішного функціонування підприємства є постійний штат. Склад працівників постійно змінюється. Такі зміни характеризуються коефіцієнтами обороту.

Аналіз проведемо в таблиці 3.2. Для аналізу використання трудових ресурсів використовуємо дані обліку і звітності комунального підприємства «Нововолинськводоканал».

Кількість працівників підприємства за звітний рік збільшилася на 5 осіб, або на 5,9%. На підприємстві плинність кадрів досить низька. Протягом 2021 року кількість працівників, які вибули з причин плинності кадрів – 5 осіб, а за попередній рік цей показник становить 8 працівників.

Таблиця 3.2.

Аналіз руху кадрів

(осіб)

Показник	За попередній період	За звітний період	Абсолютне відхилення	Відносне відхилення, %
Списковий склад працівників на початок періоду	89	85	-4	-4,5
Кількість працівників, яких прийнято протягом періоду	8	12	4	50
Кількість працівників, які вибули протягом року, в тому числі з причини	12	7	-5	-41,7
- плинності кадрів;	8	5	-3	-37,5
Списковий склад працівників на кінець періоду	85	90	+5	5,9

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Плинність кадрів є важливим об'єктом дослідження, оскільки її скорочення – основний резерв підвищення продуктивності праці. Для розроблення заходів, спрямованих на скорочення плинності та закріплення кадрів, треба з'ясувати причини звільнення працівників. Ці відомості можна отримати, провівши соціологічні обстеження. Для оцінки постійності кадрів використовують показник кількості працівників, які перебувають у списковому складі протягом звітного періоду.

Для аналізу руху кадрів розраховуємо такі показники:

1. Коефіцієнт обороту найму визначають як відношення кількості всіх прийнятих працівників до середньоспискової кількості

$$K_n = 12 / 90 = 0,13$$

2. Коефіцієнт обороту звільнень визначають як відношення звільнених працівників до середньоспискової їх кількості

$$K_z = 7 / 90 = 0,08$$

3. Коефіцієнт загального обороту визначають як відношення прийнятих і звільнених до середньоспискової кількості працівників

$$K_o = (12 + 7) / 90 = 0,21$$

Коефіцієнт плинності робочої сили визначають шляхом ділення кількості працівників, які звільнені за власним бажанням, у зв'язку з порушення трудової дисципліни та з причин службової невідповідності, на середньоспискову чисельність

$$K_p = 5 / 90 = 0,06$$

У результаті оцінки ступеня стабільності та плинності кадрів визначають причини плинності, розробляють заходи щодо усунення негативних причин.

Для аналізу продуктивності праці використовують дані форм статистичної звітності 1-ПВ, фінансову звітність. Аналіз проведемо за даними таблиці 3.3.

На основі аналізу за даними таблиці 3.3. можна зробити висновок, що продуктивність праці на підприємстві зросла. Продуктивність одного працюючого зросла у звітному періоді в порівнянні з минулим на 102,0 тис. грн. або 16,9%, а одного робітника — на 138,6 тис. грн. або на 18,7%.

Таблиця 3.3.

Аналіз продуктивності праці

№ з/п	Показник	Умовні позначення	Минулий період	Звітний період	Відхилення від минулого періоду(±)	
					абсолютне	відносне %
1.	Доходи від реалізації продукції(товарів, робіт, послуг), тис. грн.	Д	51112	63300	+12188	23,8
2.	Чисельність працівників, осіб	ЧП	85	90	+5	5,9
3.	З них працівників основного виробництва, осіб	ЧР	69	72	+3	4,3
3а.	Питома вага працівників основного виробництва у загальній чисельності працівників, %	ПВ _р	81,2	80	x	- 1,2
4.	Середня продуктивність праці одного працівника (ряд. 1 : ряд. 2), тис. грн.	РВ _п	601,3	703,3	102,0	16,9%
5.	Середня продуктивність праці одного робітника (ряд. 1 : ряд. 3), тис. грн.	РВ _р	740,6	879,2	138,6	18,7

Примітка. Розроблено автором самостійно.

Коефіцієнт випередження є співвідношенням індексів продуктивності праці та середньої заробітної плати. Проведемо за даними таблиці 3.4.

Таблиця 3.4

Аналіз співвідношення росту продуктивності праці та заробітної плати.

	Показники	Одиниця виміру	Минулий період	Звітний період	Відхилення	
					+/-	%
1	Доходи від реалізації продукції(товарів, робіт, послуг).	тис.грн.	51112	63300	+12188	23,8
2	Чисельність працівників	осіб	85	90	+5	5,9
3	Фонд оплати праці	тис.грн.	13248	18972	+5724	43,2
4	Продуктивність праці	тис.грн./особа	601,3	703,3	102,0	16,9%
5	Обсяг послуг на 1 грн. оплати праці	грн.	3,86	3,37	-0,49	-12,7

Примітка. Розроблено автором самостійно.

На основі аналізу робимо висновок, що темпи зростання продуктивності праці на підприємстві, яке досліджували є меншими у порівнянні з темпами росту заробітної плати. Така ситуація призвела до перевитрат фонду оплати праці, що є свідченням не достатньо ефективного використання трудових ресурсів.

При аналізі ефективності використання трудових ресурсів слід оцінювати ефективність використання коштів на оплату праці. Для цього розраховується відношення чистого доходу до фонду оплати праці; необхідно вивчити динаміку цих показників, порівняти їх з наявною інформацією інших компаній; визначити вплив факторів на зміну кожного показника. За результатами застосування аналітичних процедур аудитор може дати рекомендації щодо підвищення ефективності використання трудових ресурсів.

Висновки до розділу 3

Метою аудиту при дослідженні праці та її оплати є активізація економічного механізму раціонального використання трудових ресурсів, стимулювання працівників за результатами їх праці, тобто правильне виконання розподільних функцій відповідно до суми трудовитрат у новоствореному виробі. У процесі перевірки виявляються порушення законодавства про працю та інших нормативно-правових актів щодо праці та її стимулювання, що негативно впливають на результати праці, коли заробітна плата за працю перевищує підвищення продуктивності праці працівників.

Аналітичні процедури передбачають застосування методів економічного аналізу для перевірки. З цією метою розраховуються економічні показники і проводиться аналіз соціального становища на підприємстві: показники працевлаштування та звільнення працівників, плинності кадрів, продуктивності праці, темпи зростання заробітної плати тощо. Аудитор на основі цієї інформації може дати економічну оцінку обґрунтованості витрат на оплату праці та штатного розпису підприємства.

ВИСНОВКИ

На основі проведеного дослідження організації та методики аудиту розрахунків з оплати праці можна зробити такі висновки.

1. У різні часи праця та заробітна плата трактувались по-різному. Праця – це процес, у якому споживається робоча сила, витрачається розумова, духовна енергія людини. Добре організована праця викликає радість, піднесення, а важка і монотонна негативно впливає на здоров'я і емоції людини. Тому підприємство повинно створити усі необхідні умови, щоб праця була продуктивною. Разом з тим заробітна плата „компенсує муки праці”. Вона виступає, як винагорода, обчислена в грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Слід зазначити, що ці дві категорії тісно пов'язані між собою і не можуть існувати одна без одної. Так, праця – це процес, у якому виготовляються життєві блага, а заробітна плата – це плата за працю.

2. Важливим поняттям організації оплати праці є визначення сфери застосування адекватних умовам підприємства систем та форм оплати за виконану роботу. Система є вихідним пунктом, який визначає сутність оплати праці, а форми – похідні від неї. Система відображає змістовність поняття оплати праці, а форма є проявом цієї змістовності.

Аналіз систем та форм оплати праці показав, що із розвитком економіки вони постійно удосконалювались і ускладнювались, змінюючи та доповнюючи одна одну. Поєднання – це найкращий спосіб застосування систем і форм оплати праці. Важку фізичну роботу беруть на себе машини, тому зростає попит на висококваліфіковану працю. Розкриваючи системи та форми оплати праці, було дано пропозиції щодо формування преміальної системи оплати праці., а саме: премія повинна нараховуватись за результати і діяльність працівника, що є обов'язковими і оплачується в межах тарифної частини заробітної плати; премія має виплачуватись не часто, оскільки не значне за розмірами, але широким за

охопленням працівників і часте преміювання перетворюється в нестабільну форму виплат і не є чинником-мотиватором.

3. Якщо звернутися до досвіду розвинутих країн із питань застосування систем оплати праці, мотивації праці тощо, то можливо зазначити, що по-перше, висока заробітна плата залучає на виробництво кращих працівників і, по-друге, сприяє домаганню цих працівників справедливого ставлення до себе. Тобто покращити продуктивність праці працівників підвищенням заробітної плати можливо лише за рахунок впливу на людський ресурс, створенням умов розвитку людини, вкладанням інвестицій. Та внаслідок ці фактори вказують, на те, що заробітна плата має застосовуватися в різних системах стимулювання та мотивації праці. Прикладом може бути кар'єра на підприємстві та впровадження при цьому політики винагороди.

4. Завдання аудиту розрахунків з оплати праці полягає у висловленні незалежної думки щодо достовірності, повноти та законності господарських операцій щодо нарахування, виплати заробітної плати, утримань з неї, відображених у системі бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

5. Процес аудиту неможливий без відповідного інформаційного середовища, яке можна розподілити на такі складові: документальні джерела (первинні та зведені документи, реєстри кількісного та вартісного обліку), фактичні (інвентаризаційні дані), а також дані, що отримують за допомогою засобів автоматизації. Інформаційна база аудиту розрахунків з оплати праці формується за даними оперативного та фінансового обліку.

Дані аналітичного та синтетичного обліку характеризуючи розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований та невідпрацьований час, обсяг продукції та виконання норм виробітку, фонд оплати праці та його структуру.. Основними питаннями з обліку праці та заробітної плати, які можуть наводитись в наказі про облікову політику підприємства мають бути такі: форми кадрової документації; системи, форми, розміри заробітної плати; встановлення режиму роботи; нормування і оплата праці; зміни в організації праці; строк подання первинних документів з обліку

праці та її оплати до бухгалтерії підприємства; формування синтетичного й аналітичного обліку тощо.

6. Процес автоматизації обліку має розвиватися за умови комплексного системного та цілеспрямованого підходу з орієнтацією на потреби відповідної ланки управління підприємства, а інформаційна система обліку заробітної плати повинна органічно вливатися в загальну систему управління підприємством, характеризуватись взаємоузгодженістю між комплексами задач і задачами та іншими інформаційними системами підприємства, включаючи в себе задачі обліку, контролю, аналізу і внутрішнього аудиту.

7. Аудиторська перевірка проводиться в порядку, зворотному порядку бухгалтерського процесу. Це дозволяє оцінити відповідність показників звітності системам обліку, а також повноту і відповідність методологічним засадам і нормам права самих облікових даних. Під час аудиторської перевірки доцільно не тільки виявити порушення та зловживання, а й знайти резерви ефективного витрачання коштів на оплату праці та встановити кошти для раціонального використання праці працівників підприємства.

В роботі розроблені шляхи удосконалення аудиту нарахування і виплати заробітної плати шляхом: використання інформаційних технологій при проведенні аудиту; удосконалення процедур і техніки аудиту.

8. В процесі аудит використовують аналітичні процедури, що дозволяє крім інших аспектів дослідити ефективність використання трудових ресурсів підприємства. На основі проведеного аналізу для досліджуваного підприємства доцільно: підвищення заробітної плати варто робити лише в міру росту кінцевих результатів праці колективу; необхідно забезпечити випереджальний ріст продуктивності праці в порівнянні з ростом заробітної плати, тому що це є неодмінною умовою нормального розвитку діяльності та продуктивних сил; доцільно сполучити індивідуальну і колективну зацікавленість і відповідальність у результатах праці; враховуючи умови праці, механізм оплати праці повинен стимулювати підвищення кваліфікації працівників.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Баранов В. Світовий досвід побудови ефективної системи оплати праці на підприємстві. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2011. Вип. 20(1). С. 139–145.
2. Богоявленська Ю. В. Економіка та менеджмент праці: Навч. посіб. для студ. вищих навч. закл. Київ: Кондор, 2005. 329с.
3. Будник Л.А., Будник В.І. Аудиторська оцінка факторів ризику. Стан і перспективи розвитку обліково-інформаційної системи в Україні: матеріали III міжнародної науково – практичної конференції, 10-11 жовтня 2014 р. Тернопіль: ТНЕУ, 2014. С.194-196.
4. Бурко К. В., Буткалюк А. М. Облікова політика щодо витрат на оплату праці. Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія: Економічні науки. 2019. № 12(2). С. 25-33.
5. Бутинець Ф. Ф., Войналович О.П., Томашевська І.Л. Організація бухгалтерського обліку. Житомир: ПП «Рута», 2006. 467с.
6. Варакута Ю.М. Шляхи удосконалення організації оплати праці в системі управлінського обліку на підприємствах. Збірник наукових праць. Дніпро: Вид-во Дніпропетр. нац. ун-ту залізн. трансп. ім. акад. В. Лазаряна. 2012. Вип. 3. С.8 – 22.
7. Васьковська К. О., Пчелянська Г. Б., Кохан О. О. Облік розрахунків з оплати праці в системі управління підприємством. Економіка харчової промисловості. 2018. Т. 10, Вип. 3. С. 66-72.
8. Васюренко Л. В. Проблеми та шляхи удосконалення організації оплати праці як ланки системи організації обліку. Молодий вчений. 2017. № 10. С.824-826.
9. Верига Ю. А. Аудит персоналу підприємства в комп'ютерному середовищі. Вісник ЖДТУ.2010. № 4(54). С. 37- 39.

10. Водоп'янова О., Бикова Г., Беднарчук Г., Андрущак Б. Заробітна плата від А до Я: практичні поради та приклади, судова практика зі спірних питань, типові помилки та шляхи їх виправлення, (спец. вип. 29). Київ: Дебет-Кредит, 2012, 319 с.
11. Гаєвая О. В. Визначення деяких аспектів державних норм у регулюванні оплати праці. Актуальні проблеми права: теорія і практика. 2012. №24. С.168-175.
12. Герасимчук Л.С., Кантаєва О.В. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці. Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ, Серія: Економічні науки. 2012. №12. С. 186-194.
13. Гнатенко Є. П., Санченко О. В. Аспекти обліку та законодавчо-нормативного регулювання оплати праці. Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. 2013. Вип. 10(1). – С.132-137.
14. Гнибіденко І. Скільки функцій у зарплати. Дніпро. 2014. № 56. С.80-83.
15. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. №436IV. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=43615> (дата звернення: 30.09. 2022).
16. Грабовецький Б.Є. Економічний аналіз. Навчальний посібник.– Київ: ЦУЛ, 2014. 356 с.
17. Гриліцька А. В., Кусенко В. О. Проблеми організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві в сучасних умовах. Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія: Економіка і управління. 2019. Т. 30(69), № 5(1). С. 131-135.
18. Гриньова В., Шульга Г. Економіка праці та соціально-трудова відносина: Навчальний посібник. Київ: Знання, 2010. 310 с.
19. Грیشнова О. А. Економіка праці та соціально-трудова відносина: Підручник / 4те вид., оновлене. Київ: Знання, 2009. 390 с.

20. Гром А. І. Норматив-ноправове регулювання обліку розрахунків оплати праці. Вісник Київського інституту бізнесу та технологій. 2018. № 2. С.76-77.

21. Гром А. І. Облік праці та її оплати в інформаційній системі підприємства. Вісник Київського інституту бізнесу та технологій. 2018. № 2. С. 38-39.

22. Гудкова В., Коваленко І. Особливості системи мотивації та оплати праці персоналу на підприємстві. Збірник наукових праць Державного економіко-технологічного університету транспорту. Сер.: Економіка і управління. 2016. Вип. 36. С. 179-186.

23. Гуцаленко Л. В., Білодон Д. Д. Прикладні програми для обліку розрахунків з оплати праці. Ефективна економіка. 2019. № 10. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2019_10_5 (дата звернення: 30.09. 2022).

24. Доманчук Д. П., Лучик С. Д., Чикуркова А. Д. Економіка праці: Навч. посібник. Кам'янецьПодільський : Абетка, 2004. 332с.

25. Дубицький Д. П., Шепель К. Ю. Інформаційно довідкове забезпечення аудиту розрахунків з оплати праці. Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер.: Економічні науки. 2019. Вип. 33. С. 220- 224.

26. Економіка: Навчальний посібник: За ред. Степаненка С.В. — Київ КНЕУ, 2011.306 с.

27. Економічна теорія: Політекономія Підручник / За ред. В.Д. Базилевича. 7 ме вид., перероб. і доп. — Київ: ЗнанняПрес, 2008. 719 с.

28. Зюзюн В. І., Спасіченко О. В., Лук'яненко К. О., Кравець О. Ю. Організація та покращення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. Економіка та управління на транспорті. 2017. Вип. 5. С. 125–129.

29. Іванчук Н. В. Оподаткування фонду оплати праці у високорозвинених країнах світ. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія : Економіка. 2017. Вип. 4. С. 129-134.

30. Ковальчук Т.М., Никифорак І.І. Облік і аудит : навч. посібник /; за ред. Т.М. Ковальчук. – Вид. 2-ге, доп. та перероб. Чернівці : Чернівець. нац. ун-т ім. Ю. Федьковича, 2020. 520 с.

31. Кодекс законів про працю. URL: <http://www.uapravo.net/data/base05/ukr05448.htm> (дата звернення: 30.09.2022).

32. Костюнік О. В., Шалієвська Ж. С. Облік розрахунків з оплати праці: проблеми та шляхи вдосконалення. Причорноморські економічні студії. 2020. Вип. 50(2). С. 46-48.

33. Кошик В. Автоматизація обліку праці та заробітної плати на сучасному етапі. Економічний дискурс. 2014. Вип. 2. С. 342–344.

34. Крушельницька О.В., Мельничук Д.П. Управління персоналом: Навчальний посібник. Київ: Кондор. 2013. 296с.

35. Кузьменко К. Ю. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві. Технології та дизайн. 2016. № 1. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/td_2016_1_18 (дата звернення: 30.09.2022)

36. Куліков П.М. Економічний аналіз. Навчальний посібник. 3є вид.[Куліков П.М., Серікова Т.М., Отенко І.П., Кожанова Є.П.]. К.: ИНЖЭК, 2009. – 344с.

37. Левченко З. М., Тютюнник С. В., Єрмолаєва М. В. Організація бухгалтерського обліку, звітності й аналізу праці та її оплати. Інфраструктура ринку. 2020. Вип. 46. С. 106-112.

38. Левченко О. П. Особливості обліку розрахунків по оплаті праці з персоналом підприємства. Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки). 2018. № 1. С. 204-210.

39. Литвиненко О. Д., Петренко В. А. Особливості проведення внутрішнього аудиту розрахунків підприємства з оплати праці. Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". 2016. № 12(2). С. 89- 91.

40. Ліпич Л., Хілуха О., Кушнір М. Чинники впливу на формування системи оплати праці. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. 2017. № 2. С. 38-44.

41. Ліпич Л., Хілуха О., Кушнір М., Товстенюк О. Процедура проектування нових систем оплати праці на підприємстві. Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. 2017. №1. С. 33-44.

42. Лубенченко О., Мохонько С. Методика та організація обліку, аналізу і аудиту прямих витрат на оплату праці. Збірник наукових праць Державного економікотехнологічного університету транспорту. Сер.: Економіка і управління. 2016. Вип. 37. С. 199- 209.

43. Макух Я. Д., Залуцький І. Р. Кадрове діловодство: Навч. посіб. Київ: Знання, 2016. 143 с.

44. Матюха М. М., Кулик Л. В. Вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємстві. Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". 2018. № 17(2). С. 30-34.

45. Машевська А. А. Напрями вдосконалення організації обліку оплати праці на підприємств. Вчені записки Таврійського національного університету імені В. І. Вернадського. Серія : Економіка і управління. 2019. Т. 30(69), № 5(2). С.131-137.

46. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства : затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27.06.2013 р. № 635 URL:http://buhgalter911.com/Res/Zakoni/MetodRek/metod_uchet_polit.aspx (дата звернення: 30.09. 2022).

47. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг. URL: https://mof.gov.ua/uk/mizhnarodni_standarti_auditu (дата звернення: 30.09. 2022)

48. Москаль Н. В. Концепція аудиту оплати праці та розрахунків із працівниками на підприємстві. Економіка. Фінанси. Право. 2021. № 9(1). С.31-34.

49. Никонович М. О., Барабаш Н. С. Аудит операцій з оплати праці. Проблеми і перспективи економіки та управління. 2015. № 1. С. 155-160.

50. Пирожок О. С., Мельник Ю. В. Особливості проведення аудиту розрахунків з оплати праці. Наука й економіка. 2016. Вип. 1. С. 23- 27.

51. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755VI. URL:http://uazakon.com/documents/date_a1/pg_ivwdsg.htm (дата звернення: 30.09. 2022).

52. Подмешальська Ю. В., Бескоста Г. М., Стафійчук К. В. Аудит розрахунків з оплати праці. Ефективна економіка. 2017. № 12. URL:: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2017_12_54 (дата звернення: 30.09. 2022).

53. Покатаєва О., Кошулинська Г. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві. Держава та регіони. Науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво. 2016. № 3. С. 139–141.

54. Попова В. Д., Колотило Ю. І. Облік оплати праці: проблеми та напрями удосконалення облікового забезпечення управління персоналом. Молодий вчений. 2019. № 10(2). С. 714-721.

55. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність. Закон України 2258 VIII від 07.02.2018 р. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/225819#Text> (дата звернення: 30.09. 2022)

56. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України, від 16 липня 1999р. №996 XVI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=99614> (дата звернення: 30.09. 2022).

57. Про відпустки: Закон України № 505/96ВР від 15.11.1996 URL:<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=99614> (дата звернення: 30.09. 2022).

58. Про колективні договори і угоди . Закон України № 3357 –XII від 01.07.1993р. URL:<http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95%E2%F0> (дата звернення: 30.09. 2022)

59. Про оплату праці. Закон України № 108/95ВР від 24.03.95 р. URL: [http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg= 108%2F95 %E2%F0](http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95%E2%F0) (дата звернення: 30.09. 2022).

60. Протопопова Я. Особливості компенсації моральної шкоди внаслідок порушення конституційного права на оплату праці. / Юридичний вісник. 2017. № 1. С. 100-108.

61. Пушкар М.С. Фінансовий облік: Підручник. – Тернопіль: “Картбланш”, 2002. 628 с.

62. Рябчук О. Г., Коротаєва І. Р. Особливості та проблеми аудиту розрахунків з оплати праці. Науковий погляд: економіка та управління. 2018. № 4. С. 123- 130.

63. Саченко С.І., Будник Л.А., Внутрішній контроль як засіб підвищення економічної безпеки бізнесу. Галицький економічний вісник. 2011. С. 191-194.

64. Семенець А. О., Воровик Т. А., Доровської О. Ф. Організація та методика аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві. Економіка. Фінанси. Право. 2018. № 5(3). С. 21- 23.

65. Семенець А. О., Карнаух Г. В. Організація аудиту використання трудових ресурсів та фонду оплати праці на підприємстві. Економіка. Фінанси. Право. 2017. 12(4). С. 60- 63.

66. Семенова С., Денисюк Н. Удосконалення обліку оплати праці на підприємстві. Збірник наукових праць Державного університету інфраструктури та технологій. Серія : Економіка і управління. 2018. Вип. 41(1). С. 205-215.

67. Слівінська Н. Аудит оплати та стимулювання праці як складові соціального аудиту на підприємстві. Регіональні аспекти розвитку продуктивних сил України. 2014. Вип. 19. С. 118–122.

68. Соболева І. В., Лобань К. Б. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці та нарахування ЄСВ на підприємстві. Молодий вчений. 2017. № 6. С. 498-501.

69. Сусіденко Ю. В. Напрями покращення методики внутрішнього аудиту витрат на оплату праці підприємства. Проблеми інноваційно інвестиційного розвитку. 2019. № 19. С. 17- 28.

70. Тибінка Г. Державні заходи детінізації оплати праці в Україні. Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія : Економіка АПК. 2016. № 23(1). С. 171-175.

71. Тірбах Л. В., Чабан Г. В. Аудит розрахунків з оплати праці та шляхи його вдосконалення. Економічний вісник університету. 2021. Вип. 51. С. 95-101.

72. Ткаченко Н.А. Напрями удосконалення організації облікового відображення оплати праці в реєстрах журнально-ордерної форми. Економіка АПК. 2013. № 10. С. 64–71.

73. Тростянська К. М., Яромич Л. С. Організація податкового аудиту розрахунків з оплати праці. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. 2021. № 6(1). С. 261- 265.

74. Усатенко О. В. Методика індексації оплати праці: облікові процедури. Ефективна економіка. 2021. № 3. URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2021_3_4 (дата звернення: 30.09. 2022).

75. Фещенко Є. А., Новокрещенова Д. О. Розробка облікових номенклатур в контексті організації обліку оплати праці. Молодий вчений. 2017. № 8. С. 485-489.

76. Цимбалюк С. О., Цимбалюк Д. І. Комплексний аудит оплати праці на підприємстві: теоретичні та методичні засади реалізації. Бізнес Інформ. 2020. № 5. С. 336- 342.

77. Чепець О. Г., Кінебас І. Ю. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. Бізнес Інформ. 2019. № 7. С. 225- 230.

78. Чепець О. Г., Кінебас І. Ю. Шляхи вдосконалення обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. Бізнес Інформ. 2019. № 7. С. 225-230.

79. Шевців Л. Ю., Курій І. Я. Дослідження сучасних аспектів обліку і аналізу розрахунків з оплати праці в умовах сталого розвитку. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. 2018. Вип. 1. С. 281-287.

80. Шокот О. А. Аудит розрахунків з оплати праці з використанням комп'ютерних технологій. International scientific journal. 2016. № 1(2). 122- 124.

81. Шот А. П., Мосолова Ю. О. Український ринок праці в умовах COVID19 та облікові аспекти оплати праці. Молодий вчений. 2020. № 12(2). С. 179-185.

82. Штик Ю. В. Формування облікової політики щодо витрат на оплату праці в Україні. Економіка. Фінанси. Право. 2015. № 4(1). С. 22-26.

83. Шум М. А., Семенець А. О., Верховод С. В. Організаційно методичне забезпечення внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві. Економіка. Фінанси. Право. 2019. № 6. С. 38-40.

84. Юдіна М. І. Сучасні проблемні домінанти в організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка. 2019. Т. 24, Вип. 6. С. 125-129.

85. Янчев А. В. Електронний облік праці та її оплати – основа державної стратегії формування людського капіталу. Вісник ХНАУ. Серія: Економічні науки. 2015. № 2. С. 212-221.

86. Яременко Л. М. Проблеми обліку та оподаткування розрахунків з оплати праці і шляхи їх вирішення. Ефективна економіка. 2020. № 12. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2020_12_72 (дата звернення: 30.09. 2022).

87. Ясько К. В., Арехова М. М. Облік і контроль розрахунків з оплати праці на підприємстві. Молодий вчений. 2017. № 11. С. 1358-1361.

Додаток А

Таблиця А.1.

Форми оплати праці

№ з/п	Форма оплати праці	Формула розрахунку	Умовні позначення
1.	Пряма відрядна	$Зп.відр = \sum_{i=1} P_i \times N_{фi}, \text{ грн.},$	<p>P_i – відрядний розцінок на виготовлення одного виробу i-го виду, грн./шт. $N_{ф}$ – фактична кількість виробів i-го виду, виготовлених робітником за певний час (найчастіше місяць), шт; n – кількість видів виробів. $P_i = T_{штi} \times C_{г}$, грн., де $T_{шт}$ – час на виготовлення одного виробу i-го виду, год.</p>
2.	Непряма відрядна	$Зпв.підс = N_{фi} \times R_{нвi}, \text{ грн.}$	<p>$N_{фi}$ – фактично виготовлена кількість продукції i – тим основним робітником за зміну, шт./зміну; $R_{нвi}$ – непрямий відрядний розцінок при обслуговуванні i – того основного робітника, грн./шт.; n – кількість основних робітників.</p>
3.	Відрядно-преміальна	$Звідр-пр = Звідр + Зпр$ <p>або</p> $Звідр-пр = Звідр \times (1 + Впр : 100),$ <p>де</p>	<p>$Звідр-пр$ — сума заробітку при відрядно-преміальній системі; $Звідр$ — сума заробітку, розрахована виходячи з відрядних розцінок; $Зпр$ — сума премії за виконання (перевиконання) установлених показників; $Впр$ — відсоток премії за виконання показників преміювання.</p>

4.	Відрядно-прогресивна	$Зв.прогр = Nвб \times Рзв + (Nф - Nвб) \times Рпідв, грн.$	<p>$Nвб$ – вихідна база для нарахування доплат, шт./міс.;</p> <p>$Рзв$ – звичайний розцінок на один виріб, грн. / шт.;</p> <p>$Рпідв$ – підвищений розцінок на один виріб, грн. / шт.</p> <p>$Рпідв = Рзв \times (1 + \% \text{ росту розцінки}/100)$</p>
5.	Пряма почасова	$Зп.пог = \Phi \text{ міс} \times Сг, грн.$	<p>$\Phi \text{ міс}$ - фактично відпрацьований за місяць час, год./міс.;</p> <p>$Сг$ - годинна тарифна ставка по розряду робітника, грн.</p>
6.	Почасово – преміальна	$Зп.прем = Зтар + Д, грн.$	<p>$Зтар$ – сума заробітку, нарахованого за прямою погодинною формою оплати праці;</p> <p>$Д$ – сума преміальних доплат за досягнення певних якісних або кількісних показників, грн.</p> <p>Сума доплат визначається із залежності:</p> $Д = \frac{Зтар \times \% \text{ доплати}}{100},$

Додаток Б

Таблиця Б1

Відображення в обліку нарахування заробітної плати працівників та утримань з неї

Зміст операції	Проводка	
	Дебет	Кредит
Нарахування заробітної плати		
➤ працівники основного виробництва	23	661
➤ спеціалісти загально виробничого призначення	91	661
➤ спеціалісти з охорони праці	91	661
➤ адміністративний персонал	92	661
➤ спеціалісти-ремонтники	91	661
Утримання із заробітної плати		
➤ податку з доходів фізичних осіб	661	641
➤ військовий збір	661	642
➤ підзвітні суми	661	372
➤ відшкодування матеріальних збитків	661	375
➤ аліментів	661	685
➤ за брак	661	24
➤ видача заробітної плати натурою	661	701
➤ видача заробітної плати	661	301
➤ депонована заробітна плата	661	662

Додаток В

Таблиця В.1.

Найпоширеніші порушення нарахування заробітної плати за результатами
аудиту

№ з/п	Порушення	Особливість
1.	Не ведуться таблиці обліку робочого часу	Визначається завдяки документальній перевірці. Відсутність таблиць обліку робочого часу ускладнює процес розрахунку робочого часу працівників
2.	Включення до відомостей підставних осіб	Виявляється завдяки зустрічній перевірці. Сприяє ухиленню від сплати податків.
3.	Неповне нарахування та утримання авансів	Виявляється завдяки документальній та зустрічній перевірці
4.	Неправильне зазначення обсягів виконаних робіт	Виявляється в результаті зіставлення виконаних обсягів робіт, які зафіксовані в первинній документації з аналогічними показниками технологічних карт.
5.	Невірний розрахунок податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)	Визначається завдяки документальній та арифметичній перевіркам
6.	Примусова відпустка більш як 15 календарних днів на рік	Виявляється завдяки перевірці таблиць обліку робочого часу, наказів що стосується підприємства
7.	Звільнення працівників з порушенням чинного законодавства	Виявляється завдяки перевірці первинних документів