

УДК 657.3

## Особливості обліку і аудиту праці і заробітної плати на підприємстві

**Мардус Н.Ю.**

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри економічного аналізу та обліку  
Національного технічного університету  
«Харківський політехнічний інститут»

**Селюков Д.Л.**

студент  
Національного технічного університету  
«Харківський політехнічний інститут»

Статтю присвячено актуальним питанням організації обліку і аудиту праці і заробітної плати на вітчизняних підприємствах. Визначено поняття наведених термінів, досліджено нормативну базу з регулювання праці і заробітної плати в Україні, розглянуто особливості організації бухгалтерського і податкового обліку праці і заробітної плати на підприємстві та розроблено заходи щодо оптимізації обліку і аудиту праці і заробітної плати з метою ефективного функціонування підприємства.

**Ключові слова:** праця, заробітна плата, бухгалтерський облік, податковий облік, тарифна система.

Мардус Н.Ю., Селюков Д.Л. ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА И АУДИТА ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ НА ПРЕДПРИЯТИИ

Статья посвящена актуальным вопросам организации учета и аудита труда и заработной платы на отечественных предприятиях. Определены понятия приведенных терминов, исследована нормативная база по регулированию труда и заработной платы в Украине, рассмотрены особенности организации бухгалтерского и налогового учета труда и заработной платы на предприятии и разработаны мероприятия по оптимизации учета и аудита труда и заработной платы с целью эффективного функционирования предприятия.

**Ключевые слова:** труд, заработная плата, бухгалтерский учет, налоговый учет, тарифная система.

Mardus N.Yu., Selyukov D.L. FEATURES OF ACCOUNTING AND AUDIT WORK AND SALARY AT THE ENTERPRISE

The article is devoted to topical issues of accounting and audit work and wages for domestic enterprises. The concept of these terms, explored the regulatory framework of regulation of labor and wages in Ukraine, the peculiarities of accounting and taxation of labor and wages in the company and developed measures to optimize the accounting and auditing work and wages for the effective operation of the business.

**Keywords:** labor, wages, accounting, tax accounting, tariff system.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Заробітна плата є однією з найважливіших і найскладніших економічних категорій, що формує стимулювання трудової діяльності і є основним джерелом доходу найманих працівників, індикатором, що визначає загальний життєвий рівень працівників і є ефективним засобом мотивації працівників. З іншого боку, для роботодавців заробітна плата є значною часткою витрат виробництва. Тому питання дослідження праці і заробітної плати є актуальними як для працівників, так і для роботодавців.

До того ж заробітна плата є потужним і найважливішим засобом щодо стимулювання продуктивності праці та її зростання, при-

скорення науково-технічного прогресу, поліпшення якості продукції, підвищення ефективності виробництва, зростання як добробуту громадян, так і економічних процесів в країні загалом.

Особливої актуальності ці питання набувають у період кризових процесів, що зумовлює необхідність поглибленого дослідження економічних процесів, що відбуваються на підприємстві і полягають у зборі, обробці і контролі обліково-аналітичної інформації щодо праці, її продуктивності та її оплати на підприємстві.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Нині ефективність функціонування підприємства залежить від обліку і контролю факто-

рів, які відображають об'єктивно наявні відмінності, пов'язані з кінцевими результатами праці і заробітної плати кожного працівника і діяльності підприємства загалом.

Дослідженню цієї теми присвячено багато робіт українських і зарубіжних вчених, таких як, зокрема, В.В. Іваненко, Н.М. Грабова, В.Г. Герасимчук, Х. Валленройтер, А.В. Андрейчиков, Є.В. Мних, Н.М. Ткаченко, В.П. Завгородній, О.В. Лишиленко, В.С. Лень, В.В. Гливенко, Л.І. Лук'яненко, В.І. Єфіменко, М.Р. Лучко, І.Д. Бенько, М.Т. Чумаченко, Г.В. Савицька.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Проте становить значний інтерес вивчення теоретико-методичних і практичних підходів з організації обліку і аудиту праці і заробітної плати в контексті збору і обробки облікової інформації з питань праці і заробітної плати, зростання продуктивності праці на підприємстві та пошуку шляхів оптимізації витрат на оплату праці.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** В умовах сучасного економічного положення в Україні вкрай важливою проблемою є розкриття сутності методичних підходів до обліку і аудиту проведення нарахувань і виплат працівникам на підприємстві. Це пов'язано насамперед з тим, що заробітна плата формує платоспроможний попит населення та мотивує й стимулює працівників на більш продуктивну працю, тому питання створення обліково-аналітичної бази для потреб відповідних користувачів та її контроль є важливими завданнями у загальній управлінській діяльності підприємства.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Згідно із Законом України «Про оплату праці» держава здійснює регулювання зарплати працівників підприємств усіх форм власності і господарювання через установлення розміру мінімальної заробітної плати, інших державних норм і гарантій, умов і розмірів оплати праці працівників установ і організацій, що фінансуються з бюджету, керівників державних підприємств, а також через оподаткування доходів працівників [1].

Договірне регулювання оплати праці здійснюється на основі системи угод на державному (генеральна угода), галузевому, регіональному і виробничому (колективний договір) рівнях відповідно до закону України «Про колективні договори й угоди».

В нашому розумінні заробітна плата – це винагорода за труд. А оплата праці робітників – це ціна трудових ресурсів, які залучені у виробничому процесі. Причому розмір заробітної

плати залежить від складності й умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці й господарської діяльності підприємства і регулюється законодавством.

Організація оплати праці на фірмі включає 4 елементи [2]:

- 1) формування Фонду оплати праці;
- 2) нормування праці;
- 3) розробка тарифної системи (тарифне нормування праці);
- 4) розробка ефективних систем оплати праці.

Відповідно до ст. 2 Закону України «Про оплату праці» заробітна плата може бути такою [1]:

- 1) основна заробітна плата;
- 2) додаткова заробітна плата;
- 3) інші заохочувальні та компенсаційні витрати.

Основна заробітна плата – це оплата праці у межах встановлених норм (нормативна заробітна плата).

Додаткова заробітна плата – це винагорода за працю понад встановлених норм, за трудові успіхи, винахідливість та особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством, та премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань та функцій.

До інших заохочувальних та компенсаційних витрат включаються:

- виплати за підсумки роботи організації за рік (13-а заробітна плата);
- компенсаційні та інші грошові виплати, які не передбачені актами чинного законодавства.

Основна заробітна плата – це винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм (норми часу, норми виробітку, норми обслуговування, посадові обов'язки тощо). Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників і посадових окладів для службовців.

Відповідно до ст. 15 Закону України «Про оплату праці» регламентується організація оплати праці на підприємстві. У ній вказується, що форми, системи оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, надбавки, компенсаційні виплати тощо встановлюються підприємствами в колективних договорах, генеральних чи галузевих угодах [1].

Підприємства та установи ведуть облік робочого часу, що полягає в обліку робочого часу і контролі за станом трудової дисципліни

на підприємствах і здійснюється табельним обліком. Сутність табельного обліку полягає в щоденній реєстрації явки працівників на роботу, виходу з роботи, спізнень і неявок із зазначенням причин, а також часу простоїв і надурочної роботи.

Форми, системи й розмір оплати праці робітників, а також інші види їхніх доходів встановлюються підприємствами самостійно з огляду на принцип матеріального заохочення кожного робітника [1].

Форми і системи оплати праці на підприємстві регулює керівник підприємства, який також встановлює робітникам конкретні розміри тарифних ставок.

Основою організації оплати праці є тарифна система, яка включає тарифні сітки, схеми посадових окладів і тарифно-кваліфікаційні характеристики (довідники). Норми праці, розцінки тарифної сітки, схеми посадових окладів, розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших виплат встановлюються підприємствами у колективному договорі з дотриманням норм і гарантій, передбачених законодавством [1; 3–5].

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їх кваліфікації та за розрядами тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати. Проте законодавством України не заборонено використання інших систем оплати праці.

Підприємство для обліку робочого часу може самостійно визначати [6]:

- відповідальних працівників за оформлення табеля обліку робочого часу;
- посадових осіб, що засвідчуватимуть інформацію, зазначену в табелях (підписуватимуть табель);
- терміни подання табелів на підпис відповідним посадовим особам та до бухгалтерії для нарахування заробітної плати (зазвичай це останній день місяця, оскільки терміни подачі звітності органам статистики по заробітній платі суворо обмежені);
- порядок внесення до табеля даних про прийнятих на роботу та звільнених з неї працівників;
- методику присвоєння працівникам табельних номерів.

На кожному підприємстві незалежно від форми власності необхідно забезпечити правильну організацію обліку особового складу працівників, прийнятих на постійну або тимчасову роботу.

Облік особового складу підприємства ведеться відділом кадрів. Міністерством статистики затверджені типові форми первинного обліку особистісного складу, до яких відносяться:

- 1) № П-1 «Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу»;
- 2) № П-2 «Особова картка»;
- 3) № П-3 «Алфавітна картка»;
- 4) № П-4 «Особова картка спеціаліста з вищою освітою, який виконує науково-дослідні, проектно-дослідницькі й технологічні роботи»;
- 5) № П-5 «Наказ (розпорядження) про переведення на іншу роботу»;
- 6) № П-6 «Наказ (розпорядження) про надання відпустки».

На підприємстві встановлений п'ятиденний робочий тиждень і враховується встановлена державою максимальна тривалість нормального робочого часу. Згідно зі ст. 50 Кодексу законів про працю України (далі – КЗпП України) вона не перевищує 40 годин на тиждень.

Скорочена тривалість робочого часу може встановлюватися за рахунок власних коштів підприємств і організацій для жінок, які мають дітей у віці до 14 років або дитину-інваліда, але на даному підприємстві скорочена тривалість робочого часу на даний момент не практикується.

Крім того, напередодні святкових і неробочих днів, установлених законодавчо, робочий день скорочується на одну годину. Святкові й неробочі дні встановлені ст. 73 КЗпП України.

Найбільше поширення на підприємствах різних форм власності набули дві форми оплати праці, а саме погодинна і відрядна [6].

Розмір погодинної оплати залежить від кількості відпрацьованого часу. Таким чином, заробітна плата працівника має пряму залежність від встановленого для відповідного виду праці розміру тарифної ставки та кількості відпрацьованого робочого часу.

Умовами застосування погодинної оплати праці є відсутність можливості збільшення випуску продукції, сувора регламентація виробничого процесу, зведення функцій робітника до спостереження за технологічним процесом, можливість того, що збільшення випуску продукції приведе до браку або погіршення її якості.

Окрім того, для нарахування заробітної плати працівникам з погодинною формою оплати праці необхідно мати посадові оклади (ставки) за штатним розписом, присвоєні кваліфікаційні розряди працівникам (на підставі наказів по підприємству) [7].

Табельний облік є формою контролю за використанням робочого часу та станом трудової дисципліни на підприємстві, установі, організації.

Оперативний облік робочого часу ведеться в таблиці обліку використання робочого часу (форми № П-12, № П-13).

Дані табельного обліку використовуються бухгалтерією під час нарахування заробітної плати робітникам.

Для обліку часу, який відпрацьовано надурочно, та оплати роботи в надурочний час використовується «Список осіб, які працювали в надурочний час» (форма № П-15).

Облік часу простоїв здійснюється на підставі «Листка обліку простоїв» (форма № П-16) [8].

Також існує відрядна форма оплати праці, яка виражає пряму залежність заробітку від кількості та якості виробленої продукції або обсягу виконаних працівниками робіт.

Умовами застосування відрядної форми оплати праці є наявність кількісних показників роботи, які залежать від конкретного робітника, можливість точного обліку обсягу виконаних робіт, необхідність на конкретній виробничій ділянці стимулювати робітників в подальшому збільшенні виробітку продукції або обсягів виконаних робіт, можливість технічного нормування праці.

Відрядна форма оплати праці поділяється на пряму, відрядно-преміальну, відрядно-прогресивну, відрядно-непряму і акордну системи.

При прямій відрядній системі оплата здійснюється за кожну вироблену продукцію за незмінною розцінкою. Для того щоб встановити відрядну розцінку, необхідно денну тарифну розцінку робітника поділити на норму виробітку за зміну [9].

Документ, в якому відображаються дані про заданий та виконаний обсяг робіт, початок та закінчення терміну їх виконання, наводяться дані про кількість відпрацьованих годин та заробітну плату тощо, – це наряд-лист. Оформлення наряд-листів має проводитися суворо в календарній послідовності згідно з планом виробництва.

Наряди оформлюють залежно від характеру роботи на одного робітника або на бригаду. На зворотному боці наряду робиться розподіл заробітку між працівниками бригади, якщо наряд оформлений на бригаду (або це можна зробити окремим документом).

Маршрутна карта зазвичай застосовується в серійних виробництвах у випадках, коли

деталі проходять обробку окремими партіями. Тоді на кожну таку партію необхідно оформлювати маршрутний лист із зазначенням у ньому найменування деталі та кількості штук у партії, назви технологічної операції, П.І.Б. і табельних номерів робітників, кількості деталей, виданих у роботу по кожній операції і прийнятих, суми заробітної плати за відрядними розцінками тощо [9].

Порядок документального відображення обліку відрядної заробітної плати, а також вимоги щодо оформлення відповідних документів регламентуються «Положенням про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку», затвердженим Наказом Міністерства фінансів України від 24 травня 1995 р. № 88. Зокрема, в ньому сказано, що первинні документи повинні складатися в момент настання події або, якщо це неможливо, безпосередньо після її завершення.

У бухгалтерському обліку розрахунки з оплати праці ведуть на синтетичному рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». На цьому рахунку ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом з оплати праці за всіма її видами, а також розрахунки за неодержану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами).

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» має субрахунки.

На субрахунок 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображають суми нарахованої заробітної плати працівникам підприємства, які належать як до облікового, так і до необлікового складу.

За кредитом субрахунку 661 облічують суми нарахованої заробітної плати і виплати, які не входять до фонду оплати праці. За дебетом субрахунку 661 відображають виплачені суми, включаючи вартість натуральної оплати, всі види утримань з заробітної плати, депонування сум несплаченої заробітної плати.

За рахунком 66 може бути розгорнутий залишок: кредитовий, який відображає заборгованість господарства працівникам підприємства за заробітною платою, та дебетовий, що показує заборгованість працівників господарству за заробітною платою [7; 9–11].

Синтетичний облік розрахунків з оплати праці ведеться в Журналі-ордері № 5-Б с.-г. Журнал-ордер відкривається на місяць. В Журналі-ордері № 5-Б с.-г. відображають нараховану заробітну плату та пов'язані з нею суми відрахувань на соціальні заходи та

забезпечення майбутніх витрат. Крім того, в Журналі-ордері ф. № 5-Б с.-г. виділено окремий розділ для відображення дебетових оборотів за рахунками 47, 65, 66. Підставою для відображення дебетових оборотів є Розрахунково-платіжні відомості або Книга обліку розрахунків з оплати праці [10–12].

До зведених документів з обліку оплати праці також належать розрахунково-платіжна відомість (ф. № П-49) або Книга обліку розрахунків з оплати праці (ф. № П-44), зведена відомість нарахування та розподілу оплати праці та відрахування від неї за об'єктами обліку (ф. № 5.1 с.- г.), зведена відомість за розрахунками з робітниками і службовцями (ф. № 5.3 с.- г.), відомість аналітичного обліку (ф. № 5.4 с.- г.) [12].

У системі контролю важливою його формою є контроль операцій з оплати праці. Завданням контролю на підприємстві є активізація господарського механізму, який націлений на раціональне використання трудових ресурсів та правильне визначення розподільчих функцій за розмірами трудових витрат.

Формування та руху первинних, накопичувальних, групувальних і зведених документів забезпечить належну організацію праці облікових працівників та сприятиме одержанню неупередженої економічної інформації щодо обліку розрахунків за виплатами працівникам.

Оскільки розрахунки з оплати праці є досить трудомісткою і відповідальною ділянкою облікової роботи та через те, що в зако-

нодавстві відбуваються досить швидкі зміни, вона потребує додаткового внутрішнього контролю, основною функцією якого на підприємстві є обґрунтування операцій щодо оплати праці, правильність нарахування заробітної плати, утримання та перерахування коштів до цільових фондів, нарахування та сплати податків до бюджету.

**Висновки з цього дослідження.** Отже, можна зробити висновок про те, що кожне підприємство в умовах ринкових відносин може застосовувати різні форми оплати праці та матеріальної винагороди.

Постійні зміни нормативно-законодавчої бази в галузі оплати праці потребують адаптації у практичній діяльності підприємств щодо організації обліку і аудиту праці і заробітної плати. Це можливо за рахунок розробки методичних рекомендацій і удосконалення синтетичного й аналітичного обліку оплати праці на підприємстві.

Водночас основною функцією аудиту погодинної оплати праці є обґрунтованість застосування тарифних ставок та дотримання умов контрактів, а відрядної – виконання кількісних та якісних показників, правильність використання норм та розцінок.

Самі підприємства визначають, яка оплата праці буде застосовується на підприємстві, і, відповідно, саме підприємство вибирає засоби перевірки збору і обробки облікової інформації щодо оплати праці, що буде сприятливо до підвищення рівня інформативності системи обліку і аудиту.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Про оплату праці : Закон України від 24 березня 1995 р. № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/108/95-%D0%B2%D1%80>.
2. Кодекс законів про працю України (КЗпП) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.work.ua/kzot/?chapter=7>.
3. Тертичний О.О. Сучасні системи оплати праці / О.О. Тертичний [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zt.knteu.kiev.ua/files/2013/2%2867%29/uazt\\_2013\\_2\\_11.pdf](http://zt.knteu.kiev.ua/files/2013/2%2867%29/uazt_2013_2_11.pdf).
4. Покатаєва О.В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві / О.В. Покатаєва, Г.О. Кошулинська // Держава та регіони. Науково-виробничий журнал. Серія: Економіка та підприємництво. – 2010. – № 3. – С. 139–141.
5. Матюх С.А. Типологія національних систем оплати праці в країнах з ринковою економікою / С.А. Матюх // Вісник Хмельницького національного університету. – 2006. – № 3. – С. 174–179.
6. Завіновська Г.С. Економіка праці : [навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц.] / Г.С. Завіновська. – К. : КНЕУ, 2001. – 158 с.
7. Сук Л.П. Організація обліку праці та її оплати / Л.П. Сук, П.О. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2009. – № 21. – С. 28–44.
8. Плахтій Т.Ф. Удосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків за виплатами працівників / Т.Ф. Плахтій [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgjirbis\\_64.exe](http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgjirbis_64.exe).
9. Тютюнник В.О. Облік відрядної заробітної плати / В.О. Тютюнник [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://n-auditor.com.ua/uk/component/na\\_archive/688?view=material](http://n-auditor.com.ua/uk/component/na_archive/688?view=material).

10. Синтетичний та аналітичний облік розрахунків з оплати праці [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.uaeconomic.com/ulens-871-1.html>.

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

12. Оляднічук Н.В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення / Н.В. Оляднічук [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lib.udau.edu.ua/Бухоблік%20розрахунків%20за%20виплатами%20п.>