

Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці та шляхи їх вирішення

Морозова Є.П.

кандидат економічних наук, доцент кафедри
«Облік, економіка і управління персоналом»

Придніпровської державної академії будівництва та архітектури

Павленко К.А.

студентка

Придніпровської державної академії будівництва та архітектури

У статті досліджено основні тенденції та перспективи покращання обліку та аудиту заробітної плати в Україні. Визначено нормативно-законодавчі документи для нарахування та утримання заробітної плати, а також первинні документи для організації аудиту оплати праці. Особливу увагу приділено мотивації персоналу, яка включає не лише економічні стимули, а й нематеріальні, такі як можливість подальшого професійного розвитку, особисте визнання, збагачення особистих знань та навичок, що дає певний рівень самостійності у вирішенні виробничих завдань та впевненість у майбутньому.

Ключові слова: аудит, організація обліку, заробітна плата, аудиторські процедури, розрахунки з оплати праці.

Морозова Е.П., Павленко Е.А. ПРОБЛЕМЫ УЧЕТА РАСЧЕТОВ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ

В статье исследованы основные тенденции и перспективы улучшения учета заработной платы в Украине. Определены нормативно-законодательные документы для начисления и удержания заработной платы, а также первичные документы для организации аудита оплаты труда. Особое внимание уделено мотивации персонала, которая включает не только экономические стимулы, но и нематериальные, такие как возможность дальнейшего профессионального развития, личное признание, обогащение личных знаний и навыков, что дает определенную самостоятельность в решении производственных задач и уверенность в будущем.

Ключевые слова: аудит, организация учета, заработная плата, аудиторские процедуры, расчеты по оплате труда.

Morozova E.P., Pavlenko K.A. PROBLEMS AND SOLUTIONS AND AUDIT PAYMENTS TO WAGE

The article enquires into the question of basic tendencies and prospects of improvement of account of salary in Ukraine. A large value is spared to the question, related to the salary, because a salary is very important both for workers and for employers and state. Aspects of organization and remuneration of labour are the basis of socially-labour relations of the hired workers, employers and the state, influencing the efficiency of personnel management. Normative documents for charge and withholding of salary and primary documents for organization of audit of remuneration of labour are determined. Basis of effective activity of any enterprise or organization is stable and clearly debugged system of accounts and control. Regardless of pattern of ownership, an enterprise needs a record-keeping, because it serves as fundamental principle of efficiency of economic activity, confirming financial stability of enterprise, and it co-operates with the organs of state administration. It is the checking system of a presence and motion of facilities with administrative, control and informative functions. Special attention is spared to motivation of personnel, that includes not only economic stimuli, but also non-material, such as possibility of further professional development, personal recognition, enriching of personal knowledge and skills; it also gives certain degree of independence in the decision of productive tasks and confidence in the future.

Keywords: audit, the organization of the account, wages, auditor procedures, calculations on a payment.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Важливе місце в житті кожної людини відіграє заробітна плата, оскільки вона виступає в ролі «палива для життя». У ринковій економіці заробітна плата виступає як ціна, що сплачується за використання найманої праці. Заробітна плата є важливим засобом підвищення зацікавленості працюючих у результатах своєї праці, її продуктив-

ності, збільшення обсягів виробництва та покращання рівня життя працюючих і країни в цілому, оскільки саме в ній відображаються суспільно-трудові відносини та різноманітні відносини сторін. Рівень заробітної плати в країні відображає її соціальний та економічний стан в повному обсязі. Оскільки Україна не є прогресуючою країною і має певну низку проблем, їй необхідно радикальним чином

змінити сферу планування, організації, стимулювання й оптимізації диференціації доходів та їх оподаткування для стабільного та ефективного соціально-економічного стану. Тому доцільним буде вирішити питання щодо вдосконалення механізму планування та використання фонду оплати праці таким чином, щоб були задоволені всі сторони соціально-трудових відносин – держава, роботодавець і найманий працівник.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Дана проблема розглядалась у роботах таких науковців, як Зубілевич С.Я., Голов С.Ф., Секіріна Н.В., Робертсон Дж.К., Андросова О.Ф., Білуха М.Т., Гапоненко Н.Л., які зробили певний внесок у дослідження вищезазначеної теми. Однак існує потреба в подальшому аналізі та розвитку питання вдосконалення обліку та аудиту з оплати праці.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є виявлення проблем обліку й аудиту розрахунків з оплати праці на та шляхів їх вирішення.

Виклад основного матеріалу дослідження. У сучасних ринкових умовах господарювання зростає потреба в удосконаленні всіх економічних відносин в Україні, включаючи відносини у сфері оплати праці.

За останній час відбулося багато змін у плані рахунків бухгалтерського обліку, змінилися облікові регістри і методика складання бухгалтерської звітності. Все це відбулося через перехід до ринкових відносин економіки України, в якій раніше панувала централізована система планування і керування, тому такий перехід був необхідний для придбання нових якісних навичок та умінь приймати правильні й ефективні управлінські рішення [3].

Основою ефективної діяльності будь-якого підприємства чи організації виступає стабільний та чітко налагоджений бухгалтерський облік, оскільки він служить першоосновою ефективності господарської діяльності, підтверджує фінансову стабільність фірми та взаємодіє з органами державного керування, виступає системою контролю наявності та руху коштів, виконує управлінські, контрольну та інформаційні функції.

Також потрібно велику увагу приділити питанню, пов'язаному із заробітною платою, тому що вона є дуже важливою як для працівників, так і для роботодавців і держави. Аспекти організації та оплати праці є основою соціально-трудових відносин найманих працівників, роботодавців і держави, що впливають на ефективність управління

трудовими ресурсами [4]. Оплата праці є досить важливою ланкою системи соціально-трудових відносин і найскладнішою у вирішенні соціально-економічною проблемою, тому питання нарахування заробітної плати, а також податкового, бухгалтерського статистичного обліку оплати праці займають особливе місце в роботі бухгалтерії кожного підприємства. Розрахунок заробітної плати є дуже відповідальною й трудомісткою роботою, яку треба виконати за короткий термін між наданням інформації та виплатою працівникам [5]. Заздалегідь підготовлений порядок обліку допоможе зекономити час. Організація оплати праці має великий вплив на ефективність діяльності підприємства.

Одна з найважливіших проблем організації заробітної плати – знайти механізм зацікавленості працівників, здатний забезпечити максимально тісний взаємозв'язок їх заробітної плати з фактичним трудовим внеском. Традиційні системи оплати праці на основі тарифної системи за їх раціонального застосування дають змогу забезпечувати такий зв'язок. Разом із тим у кожній організації є свої особливості, залежно від яких повинна розроблятися система оплати праці. На кожному підприємстві можна розробити оптимальну схему нарахування заробітної плати.

Важливим фактором в організації та стимулюванні праці на підприємстві є мотиваційні заходи. У сучасних умовах важливо передбачити на підприємствах такі системи матеріального й морального заохочення, так побудувати відносини в колективі, щоб психологічний клімат сприяв поліпшенню працездатності, підвищенню ефективності виробництва. Серед найбільш розповсюджених заходів для українських підприємств є преміювання, доплати та надбавки. Пошук і впровадження ефективної схеми мотивації передусім залежить від компетентності менеджера з персоналу та менеджерів компанії, від їх теоретичної підготовки і практичних навичок.

Запроваджуючи систему винагород, потрібно пам'ятати, що занадто малі їх розміри можуть розчарувати працівника і не стимулюватимуть його до роботи. Важливо не заохочувати всіх працівників однаково. Щоб підкріплення поведінки було ефективним, заохочення повинні ґрунтуватися на результатах роботи. Однакове заохочення всіх працівників буде стимулювати середніх або поганих робітників та ігнорувати високу продуктивність кращих працівників [5]. А відсутність заохочування стосовно працівника, що відріз-

нився, може привести до того, що наступного разу він виявить менше зацікавленості для досягнення високого результату. Мотивація працівників підвищується, якщо вони бачать, як досягнення цілей підрозділу й організації допомагає їм у досягненні їхніх власних цілей, а також якщо вони попередньо проінформовані, що повинні робити, щоб одержати винагороду. Успішний вплив на трудову мотивацію персоналу неможливий без регулярного зворотного зв'язку у вигляді оцінки ефективності цих впливів [6].

Важливими завданнями вдосконалення розрахунків з оплати праці є:

- прискорення науково-технічного прогресу;
- механізація трудомістких робіт;
- оптимізація використання трудових ресурсів;
- зменшення втрат робочого часу.

Справедлива оплата працівників повинна залежати безпосередньо від результатів праці, а головне – впливати на його показники, стимулювати розвиток виробництва, ефективність роботи, підвищення кількісних і якісних результатів праці.

Від організації обліку оплати праці залежать повнота, якість і своєчасність розрахунків із робітниками з оплати праці труда. До вдосконалення організації обліку оплати праці підприємства повинні підходити обґрунтовано, враховуючи передовий досвід.

Бухгалтерський облік повинен забезпечувати точний розрахунок заробітної плати кожного робітника відповідно до навантаження та якості виконання роботи, які виступають формами і системами його оплати, правильний підрахунок утримань із заробітної плати, контроль використання часу і виконання норм виробітку фонду заробітної плати, правильне нарахування і розподіл відрахувань на соціальне страхування і відрахування у Пенсійний фонд України (ЄСВ) [7].

Спростити систему обліку нарахувань та відрахувань на сьогоднішній день неважко, адже є безліч обчислювальних програм, за допомогою яких усю роботу можливо виконувати в автоматичному режимі, узагальнюючи облікову інформацію в розділах, необхідних для контролю, управління та складання бухзвітності.

Інформаційна база за комп'ютерної форми обліку забезпечує єдність за рахунок одноразового введення інформації для обробки і дає можливість отримати всі необхідні вихідні дані, які формуються там у вигляді інформаційних масивів. За автоматизованої форми

обліку необхідно використовувати документи належної і затвердженої форми, на кожному з яких виділенні зони для кодування. Такі документи заповнюються чітко у відповідних графах. Ведення такої нормативно-довідкової інформації, підтримання її в робочому стані в умовах автоматизації обліку є важливим обов'язком робітників бухгалтерії [8]. Некоректне або несвоєчасне подання даних або їх змін призводить до цілої серії помилок і порушень та веде за собою невиконання автоматичних розрахунків бухгалтерії щодо оформлення і перерахунків.

Удосконалення обліку розрахунків неможливе без удосконалення аудиту оплати праці, оскільки він відіграє важливу роль у системі як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту господарської діяльності підприємства. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати є трудомістким, потребує уваги і сконцентрованості, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу. Організуючи систему внутрішнього контролю або аудиту на підприємстві, потрібно дотримуватися системного підходу, що забезпечує його найбільшу результативність та визначає раціональність контрольної діяльності.

Під час проведення аудиту розрахунків з оплати праці слід використовувати такі джерела інформації:

- трудове законодавство;
- Кодекс законів про працю;
- законодавчі акти про підприємство і підприємництво;
- розрахунково-платіжну відомість (форма № П-49);
- розрахункову відомість (форма № п-51);
- платіжну відомість (форма № п-53);
- особистий рахунок;
- трудові договори і контракти;
- нормативні документи для нарахування з/п;
- особисті справи робітників;
- таблиці, наряди, баланс;
- відпускні та інші документи стосовно об'єкта дослідження;
- Головну книгу.

Під час аудиту використовуються різні методи та прийоми, які ґрунтуються на основних положеннях діалектичного методу пізнання і на законах політичної економії, до яких належать: перерахунок, перегляд, зіставлення, оцінка фактичної наявності [9].

Після цього встановлюється правильність проведення нарахування та утримання податків та зборів до фондів із соціального

страхування з виплат працівникам відповідно до виконавчих листів. При цьому слід звернути увагу на зони ризику, що окреслюють період зміни ставок утримань і відрахувань до відповідних фондів та податків. Важливо також звернути увагу на порядок дотримання виплат соціальних гарантій працівникам виходячи з їх мотиваційного стимулу на суб'єкта праці і, як наслідок, на досягнення того рівня фінансових показників, який був передбачений власником.

Далі слід здійснювати перевірку правильності виплати суми відпускних, компенсації в разі невикористання відпустки в поточному періоді та за умови дотримання норм чинного законодавства в даному аспекті, а також встановлення правильності інших виплат, зокрема допомоги з тимчасової втрати працездатності.

За умови, що бухгалтерський облік ведеться в комп'ютерному середовищі, внутрішньому контролеру слід звернути увагу на зміни алгоритму розрахунку утримань і відрахувань податків та зборів до фондів соціального страхування із виплат працівникам та відповідно до виконавчих листів після змін на законодавчому рівні.

Перевіряючи розрахунково-платіжні, платіжні відомості, аудитор також повинен впевнитися, чи отримували певну суму грошей особи, вказані в платіжній відомості. Під час дослідження виплати заробітної плати за роботи за трудовими угодами аудитор має перевірити, чи дійсно виконувалася така робота. Крім того, дуже важливо перевірити правильність підрахунків підсумків до виплати на руки працівникам як по вертикалі, так і по горизонталі. На практиці часто мають місце такі випадки: під час арифметичної перевірки правильності підсумків у розрахунковій відомості суми нарахованої заробітної плати вказані правильно, вірно відображені суми відрахувань і утримань, правильно визначена заборгованість на кінець місяця, однак, підраховуючи окремі суми в графі «Разом нарахована», аудитор з'ясовує, що в рядку «Разом» проставлена більша сума, таку саму різницю аудитор визначить під час перевірки графі «До видачі» і рядка «Разом». Таким чином, під час арифметичної перевірки даних розрахунково-платіжних відомостей аудитор розкриває крадіжки грошових коштів [10].

Аудитор повинен перевірити правильність розрахунку сум заробітної плати різним категоріям працівників та правильність віднесення цих сум на відповідні рахунки витрат. Для цього він порівнює первинні документи,

що є підставою для нарахування заробітної плати робітникам основного виробництва:

- за погодинної форми оплати праці: відомості про посадові оклади (штатний розпис), присвоєні розряди (накази), годинні тарифні ставки (тарифна сітка) та кількість фактично відпрацьованого часу (табелі обліку робочого часу);

- за відрядної форми оплати праці: інформацію про обсяг виробітку і розцінки за одиницю продукції (наряди, акти виконаних робіт, накладні на здачу продукції на склад) із розрахунково-платіжними відомостями та журналами 5 і 5А [11].

Аудитор повинен з'ясувати, чи не має у відомостях підставних осіб та приписок невиконаних обсягів, які підтверджуються актами приймання або закритими нарядами. Особливу увагу аудитор має звернути на витрачання коштів на оплату вантажно-розвантажувальних робіт, робіт із поточного або капітального ремонту, з'ясовуючи при цьому, які норми та розцінки застосовувалися за виконані роботи [12].

Аудитор повинен особливо ретельно перевірити нарахування заробітної плати тимчасовим працівникам, з'ясувати доцільність таких затрат і впевнитися, що нарахування заробітної плати тимчасовим працівникам не здійснювалося на підставі фіктивних документів.

Ретельному дослідженню підлягають виплати, передбачені законодавством про оплату праці за невідпрацьований на виробництві час. Аудитор вивчає дотримання порядку обчислення середньої заробітної плати, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 08.02.95 р. № 100 у разі:

- надання працівникам щорічної, додаткової, творчої відпустки;
- виконання працівниками державних і громадських обов'язків у робочий час;
- службових відряджень;
- вимушеного прогулу;
- забезпечення допомогою у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та допомогою по вагітності і пологах;
- інших випадках, передбачених чинним законодавством [13].

При цьому аудитор перевіряє період, за який розраховується середня заробітна плата, виплати, що включаються до її складу, порядок розрахунку виплат у всіх випадках збереження заробітної плати.

Аудитор вивчає також своєчасність та повноту утримань із нарахованої заробітної плати. Крім розрахунків з оплати праці,

необхідно перевірити правильність розрахунків із нарахування податків і платежів до бюджету та позабюджетні фонди, здійснити арифметичний контроль сум утриманого податку. Із цією метою уточнюють базу оподаткування для визначення податків, що перераховуються до бюджету (на потреби освіти, транспортний податок та ін.), і позабюджетні фонди (рахунок 69): із соціального страхування, пенсійного забезпечення, медичного страхування, фонду зайнятості. Після проведення аудиту потрібно сформулювати належну професійну думку, аналізувати причини відхилень, розробити методику усунення виявлених порушень, вияснити їх негативний вплив на господарську діяльність підприємства та на процес забезпечення виплат персоналу.

Висновки з цього дослідження. Проаналізувавши роль заробітної плати в сучасних умовах, проблеми організації та стимулювання праці на підприємствах України, можна сказати, що проблеми зростають на фоні соціально-економічної кризи в країні. Така ситуація спостерігається на підприємствах різної спеціалізації, тому питання, пов'язані із заробітною платою, є дуже важливими як для працівників, так і для роботодавців і держави. У зв'язку з цим важко

переоцінити значення роботи бухгалтера, пов'язаної з обліком витрат на оплату праці. Вона, як правило, найбільш складна та трудомістка. Помилка у нарахуванні заробітної плати автоматично призводить до цілої серії порушень, які є найважчими за своїми наслідками, тому питання нарахування заробітної плати, а також податкового, бухгалтерського статистичного обліку оплати праці займають особливе місце в роботі бухгалтерії кожного підприємства. В Україні практично створено законодавчо-нормативну базу регулювання оплати праці відповідно до міжнародних трудових норм. Водночас механізми державного і колективно-договірного регулювання оплати праці ще не спрацьовують в повному обсязі. Для більшості населення заробітна плата втратила свою відтворювальну та стимулюючу функції і фактично перетворилася на різновид соціальних виплат, не пов'язаних з кількістю, якістю та кінцевими трудовими результатами. При цьому її рівень у нашій країні значно нижчий порівняно з розвиненими державами світу. Отже, важливо покращити систему нарахування заробітної плати та спростити механізм проведення аудиту, тому що без інтеграції економіки України у світову економічну систему неможливо досягти високого рівня добробуту народу.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Дудченко Н.І. Удосконалення обліку, аналізу і аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах / Н.І. Дудченко // Фінансові ринки і цінні папери. – 2009. – № 15. – С. 24–28.
2. Вдосконалення організації обліку заробітної плати в бюджетних установах [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2359>.
3. Барышников Н.П. Организация и методика проведения общего аудита / Н.П. Барышников; 5-е изд. – М.: Филинь, 2000. – 656 с.
4. Сучасний стан та шляхи вдосконалення обліку оплати праці [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sophus.at.ua/publ/2014_04_17_18_kampodilsk/sekcija_2_2014_04_17_18/suchasnij_stan_ta_shljakhi_vdoskonalennja_obliku_oplati_praci/52-1-0-886.
5. Кантаєва О.В. Шляхи удосконалення обліку оплати праці / О.В. Кантаєва, Л.С. Герасимчук // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ. – 2012. – № 2. – С. 186.
6. Сирцева С.В. Проблеми обліку розрахунків за виплатами працівникам в сучасних умовах / С.В. Сирцева // Вісник Причорноморської регіональної науково-практичної конференції професорсько-викладацького складу. – Миколаїв, 2011. – 133 с.
7. Петрик Е. Аудит расчетов по оплате труда и другим выплатам работникам: требования к организации и методике / Е. Петрик, Н. Шульга // Бухгалтерский учет и аудит. – 2010. – № 12.
8. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/16_ADEN_2010/Economics/68547.doc.htm.
9. Баранов О. Удосконалення системи аудиту оплати праці: проблеми та шляхи вирішення / О. Баранов, С. Міклуха // Довідник економіста. – 2009. – № 10. – С. 50–55.
10. Пахомова І.Г., Арап Г.В. Вдосконалення аудиту оплати праці / І.Г. Пахомова, Г.В. Арап [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://intkonf.org/ken-pahomova-ig-arap-gvdoskonalennya-audit-oplati-pratsi/>.
11. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/23_SND_2008/Economics/26887.doc.htm.
12. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР.