

УДК 657.6

АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Кузьменко К. Ю.

Київський національний університет технологій та дизайну

У даній статті встановлено відповідність застосовуваної на підприємстві методики обліку операцій з оплати праці чинному законодавству України, для того щоб виявити наявні помилки або порушення, ступінь їх впливу на достовірність фінансової звітності для висловлення незалежної аудиторської думки про достовірність порядку ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці. Досліджено сучасний стан та проведено аналіз існуючих проблем аудиту заробітної плати в Україні. В роботі зроблена спроба знайти оптимальний спосіб аудиту розрахунків заробітної плати.

Ключові слова: оплата праці, аудит розрахунків з оплати праці, розрахунки, нарахування на заробітну плату

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108/95-ВР заробітна плата – це винагорода, розрахована, як правило, у грошовому вимірі, яку за трудовим договором роботодавець виплачує працівникові за виконану ним роботу [1]. Мета аудиту розрахунків з оплати праці – встановити дотримання підприємством чинного законодавства з оплати праці та правильність відображення господарських операцій в обліку; отримання достатніх доказів упевненості в ефективності їх використання, достовірності відображення та розкриття інформації відповідно до діючих принципів та тверджень (якісних аспектів) подання фінансової звітності та оцінка здатності підприємства забезпечувати відтворювальну, стимулюючу, регулюючу та соціальну функції заробітної плати для забезпечення подальшої безперервної діяльності підприємства.

Постановка завдання

Завдання аудиту розрахунків з оплати праці встановити: дотримання законодавчо-нормативної бази із питань виплат (КЗпП, П(С)БО); ефективність внутрішнього контролю витрат на оплату праці; правильність розрахунків виробітку за виконані роботи та надані послуги та їх відображення в обліку; обґрунтованість виплат заробітної плати за трудовими угодами та достовірність відображення в обліку; дотримання встановленого порядку віднесення витрат на оплату праці та собівартість продукції; правильність визначення розміру сукупного доходу, що підлягає

оподаткуванню; відповідних нарахувань чи утримань; своєчасність перерахувань до бюджету утриманих сум податків та обов'язкових платежів; дотримання встановленого порядку депонування заробітної плати та своєчасності перерахування депонованих сум після закінчення строку позовної давності; резервування коштів для оплати відпусток.

Результати досліджень

В умовах ринкового реформування економіки України досить часто змінюється нормативно-правова база з питань трудових ресурсів і їх оплати праці, тому аудитор повинен постійно слідкувати за цими змінами і враховувати їх у ході аудиторської перевірки. А саме під час аудиту операцій щодо оплати праці важливо використовувати відповідні законодавчі акти та діючі нормативи, що наведені в таблиці.

Таблиця

Законодавча та нормативна інформація, що використовується під час аудиту трудових ресурсів і заробітної плати

<i>Джерела інформації</i>	<i>Зміст інформації</i>	<i>Використання інформації при проведенні аудиту на підприємстві</i>
Введення нових тарифних ставок і посадових окладів відповідно до постанови Кабінету Міністрів України	Порядок введення нових тарифних ставок і посадових окладів	Перевірка правильності застосування діючих форм і системи оплати праці
Інформація про порядок витрачання коштів на оплату праці працівників нештатного складу відповідно до вказівок Мінфіну України	Оплата робіт, які виконані працівниками нештатного складу	Дотримання нормативних актів при оплаті робіт, виконаних працівниками нештатного складу
Основні положення щодо обліку заробітної плати	Методика обліку заробітної плати	Вивчення під час контролю стану обліку заробітної плати
Порядок отримання і використання коштів на оплату праці	Виплати коштів працівникам	Правильність нарахування і витрачання коштів на оплату праці
Типові правила внутрішнього трудового розпорядку для працівників і службовців	Тривалість роботи дня (зміни), використання робочого часу	Виконання правил внутрішнього трудового розпорядку

<i>Джерела інформації</i>	<i>Зміст інформації</i>	<i>Використання інформації при проведенні аудиту на підприємстві</i>
Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні». Затверджений від 16 липня 1999 р. №996-XIV. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Обґрунтовує правові засади ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Встановлює план рахунків бухгалтерського обліку	Для контролю обґрунтованості ведення бухгалтерського обліку щодо оплати праці. Для перевірки правильності відображення операцій щодо оплати праці на рахунках бухгалтерського обліку
Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Контроль дотримання порядку ведення обліку розрахунків щодо оплати праці

Аудитор повинен розпочати роботу з вивчення організації і ефективності праці та її охорони, з правильного застосування та дотримання умов оплати праці, економічної обґрунтованості норм виробітку тощо.

Аудитор повинен впевнитися в наявності на підприємстві колективного договору – документа, у якому узагальнюються і деталізуються основні вимоги законодавства, встановлюються загальні для всіх професій на підприємстві вимоги, у т. ч. з охорони праці, та узгоджуються питання, які відповідно до законодавства вимагають спільного рішення власника та трудового колективу (профспілкової організації).

Методом вибіркової перевірки аудитор аналізує правильність нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам підприємства.

Під час перевірки аудитор повинен встановити відповідність аналітичного обліку (особові рахунки, розрахунково-платіжні, розрахункові, платіжні відомості заробітної плати по синтетичному рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці».

При цьому необхідно порівняти залишок, який відображається в балансі по статті «Поточні зобов'язання за розрахунками з оплати праці» (рядок 580) на 1-е число з даними розрахунково-платіжної або розрахункової відомості, а суму заборгованості по розрахункових відомостях з сумами особових рахунків та з сумами платіжних відомостей, по яких заробітна плата виплачена працівникам.

Перевіряючи розрахунково-платіжні, платіжні відомості, аудитор повинен впевнитися, чи отримували певну суму грошей особи, вказані в платіжній відомості. Під час дослідження виплати заробітної плати за роботи за трудовими угодами аудитор повинен 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: при арифметичній перевірці правильності підсумків в 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 нараховано», аудитор з'ясовує, що в рядку «Разом» проставлена більша сума, таку саму різницю аудитор визначить при перевірці графі «До видачі» і рядка «Разом».

Таким чином, при арифметичній перевірці даних розрахунково-платіжних відомостей аудитор розкриває крадіжки грошових коштів.

Аудитор повинен перевірити правильність розрахунку сум заробітної плати різним категоріям працівників та правильність віднесення цих сум на відповідні рахунки витрат.

Для цього аудитор порівнює первинні документи, що є підставою 1 для нарахування заробітної плати робітникам основного виробництва, (при погодинній формі 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); при відрядній формі оплати праці: інформацію про обсяг виробітку і розцінки за одиницю продукції (наряди, акти виконаних робіт, накладні на здачу продукції на склад) з розрахунково-платіжними відомостями та журналами 5 і 5А[2].

Аудитор повинен з'ясувати, чи не має у відомостях підставних осіб та приписок невиконаних обсягів, які підтверджуються актами приймання або закритими нарядами. Для перевірки правильності нарахування заробітної плати іншим категоріям працівників аудитор повинен проаналізувати штатний розпис де вказані посадові оклади або відповідні розряди робітників допоміжного, підсобного виробництва, збуту та ін. Правильність винесення сум нарахованої заробітної плати іншим категоріям працівників аудитор перевіряє за журналами 5 і 5А.

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

При дослідженні виплат додаткової заробітної плати (доплати, надбавки, премії, гарантійні й компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством) аудитор повинен з'ясувати, чи існували (виконувалися) умови, за яких може бути виплачена додаткова заробітна плата, перевірити наявність відповідних розпорядчих документів (Положення про преміювання, наказів, розпоряджень).

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 08.02.1995 р. № 100 зі змінами і доповненнями у випадках:

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

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.

Перевіряючи правильність нарахування додаткової заробітної плати та час відпустки, важливо з'ясувати:

- її вид (основна, додаткова, творча, соціальна);
- правильність її оформлення (заява працівника, документи, що підтверджують право на додаткову відпустку, довідка-виклик навчального закладу, рекомендації вченої ради, наказ (розпорядження) про надання відпустки (ф. № П6);
- тривалість відпустки;
- правильність розрахунку виплат за час відпустки;
- правильність відображення розрахованих сум в бухгалтерському обліку.

При дослідженні останнього пункту аудитор повинен звернути увагу на наявність або відсутність в обліковій політиці підприємства рішення про створення резерву на оплату відпусток .

Аудитор перевіряє правильність відображення в обліку сум виплат за відпустку при створенні резерву та при відсутності резерву.

При розгляді цього питання аудитор також повинен з'ясувати причини ненадання відпусток працівникам, особливо матеріально відповідальним особам.

Особливу увагу аудитор повинен приділити правильності джерел виплат допомоги по тимчасовій непрацездатності внаслідок захворювання або травми, не пов'язаної з нещасним випадком на виробництві – за перші п'ять днів непрацездатності допомога повинна оплачуватися власником за рахунок коштів підприємства, починаючи з шостого дня непрацездатності до її відновлення – за рахунок Фонду соціального страхування, окрім ситуацій, в яких допомогу виплачують за рахунок Фонду соціального страхування з першого дня (при догляді за хворою дитиною, за хворим членом сім'ї, у зв'язку з карантинном тощо).

До типових, окрім вищеназваних, зловживань можливо віднести:

- використання підставних осіб при виконанні тимчасових, сезонних робіт;
- неправильне віднесення нарахованих сум заробітної плати на відповідні рахунки бухгалтерського обліку;
- застосування пільг при оподаткуванні податком з доходів фізичних осіб без наявності документів, що підтверджують пільги, як загальних так і підвищених;
- заниження фактичних витрат на оплату праці з метою зменшення відповідних нарахувань та утримань із заробітної плати;
- несвоєчасність розрахунків з працівниками з оплати праці [3].

Висновки

Аудит виплат працівникам будь-якого підприємства – досить складний етап аудиту фінансової звітності, який потребує значних трудових витрат і передбачає постійне ведення роботи, спрямованої на максимальне скорочення часу перевірок без зниження при цьому їх якості, що в свою чергу ускладнюється дуже великою кількістю нормативної документацією, що регулює дану ділянку обліку та її частою зміною.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995 № 108/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95-вр>
2. Програма та процедури аудиту праці та її оплати [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.virtual.ks.ua/students/4293-program-and-audit-procedures-work-and-pay.html>
3. Бандурка О. М. Судово-бухгалтерська експертиза в кримінальних справах про розкрадання грошових коштів [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://ukrkniga.org.ua/ukrkniga-text/books/_book-694.htm

Аудит расчетов из оплаты труда на предприятии***Кузьменко К. Ю.****Киевский национальный университет технологии и дизайна*

В данной статье установлено соответствие применяемой на предприятии методики учета операций по оплате труда действующему законодательству Украины, для того, чтобы выявить имеющиеся ошибки или нарушения, степень их влияния на достоверность финансовой отчетности для высказывания независимой аудиторской мысли о достоверности порядка ведения бухгалтерского учета расчетов по оплате труда. Исследовано современное состояние и проведен анализ существующих проблем аудита заработной платы в Украине. В работе сделана попытка найти оптимальный способ аудита расчетов заработной платы.

Ключевые слова: оплата труда, аудит расчетов по оплате труда, расчеты, начисления на заработную плату

Audit of calculations from payment of labour on an enterprise***Kuzmenko K. Yu.****Kyiv national university of technology and design*

This article established the conformity at the enterprise method of accounting for transactions on a payment to the current legislation of Ukraine, in order to identify any errors or violations, the degree of their influence on the accuracy of the financial statements to express an independent audit idea of the reliability of accounting procedures with calculations on payment . We studied the current status and analysis of the problems the audit of wages in Ukraine. The paper is an attempt to find the best way to audit payroll calculations.

Keywords: payment of labour, audit calculations on a payment, payments, charges on wages