

## **РОЗРАХУНКИ З ОПЛАТИ ПРАЦІ: МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ АУДИТОРСЬКОЇ ПЕРЕВІРКИ**

Розвиток ринкової економіки країни вимагає від вітчизняних підприємств підвищення ефективності виробництва, конкурентоздатності товарів і послуг на основі впровадження досягнень науково-технічного прогресу, ефективних форм господарювання і управління виробництвом, подолання безгосподарності, активізації підприємництва. На кожному підприємстві в Україні має бути реальна й достовірна інформація про трудомісткість виробленої продукції, про нарахування заробітної плати, яка займає одне з центральних місць в системі підвищення продуктивності праці. Заробітна плата є основним джерелом прибутків робітників підприємства. Загальновідомо, що, заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Тому на будь-якому підприємстві дуже важливо формувати достовірний облік розрахунків з оплати праці та здійснювати постійний контроль за операціями, пов'язаними з нарахуванням заробітної плати та її виплатою.

Проблемні питання обліку та контролю розрахунків з оплати праці досліджувалися досліджуються багатьма вченими, науковцями та фахівцями. Серед відомих вітчизняних вчених можна відмітити вагомі напрацювання Баранова П.П., Петрик О. А., Давидова Г.М., Дорош Н. І., Редька О.Ю., Рядської В.В., Шалімової С.С., заслуговують уваги і праці російських вчених: Азарської М.А., Іванової О.С., Шешукової Т.Г., Орлова Д.В.

Однак, незважаючи на цінність напрацювань попередників, і досі існує багато невирішених питань у сфері аудиту, зокрема, аудиту розрахунків з оплати праці, що уможливило подальший науковий пошук.

Метою даної статті є визначення основних методичних аспектів контролю при здійсненні аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці.

Методично аудит містить у собі як мікроекономічні, так і макроекономічні питання організації праці і її оплати, та охоплює практично всі елементи трудових відносин.

На сучасному етапі у сфері фінансового контролю аудит розрахунків з оплати праці займає об'ємну частину аудиторської перевірки, оскільки ця ділянка обліку досить специфічна та вимагає від перевіряючих особливої уваги і зосередженості.

Оплата праці – це стаття витрат, яка відіграє важливу роль у формуванні собівартості продукції (послуг), тому до неї завжди необхідно підходити з особливою увагою для забезпечення раціонального використання грошових ресурсів та їх економії на підприємстві.

Під час перевірки розрахунків з оплати праці аудитор, з одного боку, важливо переконатися в дотриманні підприємством чинного законодавства про оплату праці, відсутності порушень умов оплати праці працівників, а з іншого боку – перевірити правильність здійснених відрахувань податкових платежів із заробітної плати працівників, а також відповідність відображення операцій в бухгалтерському обліку і достовірність їх висвітлення у фінансовій звітності підприємства.

Метою аудиту розрахунків з оплати праці є встановлення відповідності застосовуваної на підприємстві методики обліку операцій з оплати праці чинному законодавству України, виявлення порушень та ступеню їх впливу на достовірність обліку, висловлення незалежної аудиторської думки про достовірність бухгалтерського обліку та фінансової звітності розрахунків з оплати праці.

Основними завданнями аудиту розрахунків з оплати праці є:

- перевірка дотримання підприємством положень законодавства про працю;
- оцінка існуючої на підприємстві системи розрахунків з персоналом та її ефективності;
- перевірка обліку та нарахування заробітної плати, інших видів оплат, які відносяться до фонду оплати праці;
- перевірка правильності утримань із заробітної плати податків та обов'язкових платежів;
- перевірка правильності нарахувань обов'язкових платежів від фонду оплати праці;
- перевірка своєчасності і правильності включення до відповідних витрат сум нарахованої заробітної плати та обов'язкових відрахувань у позабюджетні фонди;
- оцінка стану синтетичного та аналітичного обліку операцій з оплати праці;
- оцінка повноти відображення здійснених операцій у бухгалтерському обліку;
- відповідність даних, відображених у фінансовій звітності, стану розрахунків по операціях з оплати праці;
- оцінка стану внутрішнього контролю підприємства у трудових відносинах.

Виходячи з основних завдань аудиту виділимо головні об'єкти аудиту розрахунків з оплати праці: розрахунки за заробітною платою (перевірка інформації, що акумулюється на бухгалтерському рахунку 66), розрахунки з податку на доходи фізичних осіб та за страхуванням (рахунки 64, 65), витрати з оплати праці та відрахувань на соціальні заходи (рахунки відповідних витрат – 23, 91, 92, 93, 94).

Під час проведення аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці доцільно використовувати наступні аудиторські процедури:

- тестування засобів внутрішнього контролю;
- перевірка (інспектування) документів;
- спостереження за відображенням фінансово-господарських операцій в бухгалтерській документації;
- перерахунок;
- одержання роз'яснень всередині підприємства та отримання роз'яснень від третіх осіб;
- аналітичні процедури.

Перевірка розрахунків використовується аудитором для підтвердження достовірності арифметичних підрахунків сум з оплати праці і точності відображення їх у бухгалтерських записах.

Перевірка дотримання правил обліку окремих господарських операцій дає змогу аудитору здійснювати контроль за обліком, що ведеться бухгалтерією, і кореспонденцією рахунків з бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці. Підтвердження використовується для отримання інформації про реальність залишків на рахунках розрахунків з оплати праці, з бюджетом і позабюджетними фондами.

Усне опитування використовується в процесі отримання відповідей на запити аудитора при попередній оцінці стану обліку розрахунків з оплати праці, а також у процесі їх перевірки, при уточненні у фахівців окремих здійснених господарських операцій, що викликають сумніви.

Перевірка документів дає змогу аудитору переконатися в реальності кожного окремого документа. Рекомендується обрати певні записи в бухгалтерському обліку і простежити відображення операцій в обліку до того первинного документа, який повинен підтверджувати реальність і доцільність виконання цієї операції.

Спостереження використовується під час вивчення кредитових оборотів за аналітичними рахунками, відомостями, звітами, синтетичними рахунками, відбитими у Головній книзі, при цьому треба звертати увагу на нетипові кореспонденції рахунків.

Аналітичні процедури використовуються при зіставленні нарахованого фонду оплати праці звітного періоду з даними попередніх періодів.

Джерелами аудиторозрахунків із заробітної плати можуть бути:

- загально-організаційні документи (зокрема, колективний договір, положення про оплату праці, про відпустки, преміювання, правила внутрішнього розпорядку, посадові інструкції, штатні розписи);

- кадрові документи (зокрема, накази по кадрах, особові справи працівників, договори цивільно-правового характеру або трудові, акти виконаних робіт та/чи послуг);

- бухгалтерські документи (табелі обліку робочого часу, розрахункові відомості по заробітній платі, платіжні відомості по заробітній платі, касові документи, журнали-ордери, картки-рахунки, оборотно-сальдові відомості по рахунках обліку заробітної плати);

- інші документи.

У процесі проведення перевірки аудиторю необхідно дотримуватися складеної програми аудиту розрахунків з оплати праці, в якій потрібно висвітлити головні аудиторські процедури, які властиві для будь-яких суб'єктів господарювання, та зазначити аудиторські процедури, які враховують специфіку обліку оплати праці на аудитуємому підприємстві. Безперечно, що в процесі здійснення аудиту програма, як правило, завжди доопрацьовується для кожного підприємства окремо.

Під час проведення аудиторської перевірки можна виділити найбільш поширені помилки в обліку розрахунків з оплати праці, як-то:

- відсутність обов'язкових документів з обліку оплати праці і (або) порушення вимог до їх оформлення;

- порушення термінів виплати зарплати;

- помилки при нарахуванні виплат за середнім заробітком;

- неповний облік виплат, що мають характер оплати праці;

- відсутність обліку наданої працівникам матеріальної допомоги;

- помилки в розрахунках лікарняних, відпускних;

- помилки у проведенні утримань та нарахувань податків і зборів.

Не можна не відзначити, що специфічна ціль аудиторської перевірки полягає в тому, що вона не тільки визначає, наскільки дотримуються на підприємстві законів, правил й інструкцій, але й одночасно в ході індивідуальних і групових бесід і зустрічей із працівниками, аналізу матеріалів анкет і опитувальних листів дає можливість виявити застарілі інструкції і вимоги, що не були вчасно оновлені чи відмінені. Вихід із законотворчою ініціативою у вищі органи і подальше усунення таких обмежень може саме по собі стати джерелом зростання продуктивності праці чи принаймні полегшить і спростить роботу працівників.

Отже, аудит розрахунків з оплати праці як елемент виявлення резервів підвищення ефективності і прибутковості підприємства є одним із найбільш діючих факторів економічної політики підприємства, що особливо наочно проглядається в умовах трансформації економіки.

#### Список використаних джерел

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

2. Закон України «Про аудиторську діяльність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>