

МЕТОДИКА ПЕРЕВІРКИ ОПЕРАЦІЙ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ПОВ'ЯЗАНИХ З НЕЮ РОЗРАХУНКІВ

Виокремлено основні напрями перевірки розрахунків з оплати праці працівників підприємства

Постановка проблеми. Контроль є однією з основних функцій управління. В сучасних умовах господарювання поняття “контроль” суб'єктами підприємницької діяльності найчастіше асоціюються з такими явищами, як обмеження, заборона, притягнення до відповідальності. Таким чином, суть і зміст контролю багатьма розуміється не зовсім вірно. Основною метою контролю є передбачення та запобігання можливих помилок, порушень, зловживань, безгосподарності, інших негативних явищ.

Для соціального захисту і матеріальної зацікавленості працівників необхідно постійно удосконалювати систему оплати праці з урахуванням кількості працівників якості праці, умов праці і її результатів. А для цього потрібно постійно проводити перевірку розрахунків з персоналом, яка передбачає контроль за дотриманням чинного законодавства про працю, правильністю нарахування заробітної плати і проведення утримань з неї, а також правильністю ведення бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці.

Актуальність останніх досліджень і публікацій. Питання організації та методів контролю за розрахунками з оплати праці підіймали такі автори як М.А. Бочаров, О.Ф. Томчук, Н.В. Полякова, Ю.С. Цал-Цалко, С.О. Левицька, О.В. Дячун та ін.

Мета дослідження. Мета дослідження полягає у виокремленні основних напрямів перевірки розрахунків з оплати праці працівникам підприємства.

Виклад основного матеріалу. В процесі виробництва крім використання засобів праці та витрачання предметів праці, споживають й саму працю. Праця є найважливішим елементом собівартості продукції (робіт, послуг), за виконання якої працівники отримують винагороду у вигляді заробітної плати.

Відзначимо, що під час здійснення контролю як внутрішнього, так і зовнішнього, важливо розмежовувати відповідні законодавчі акти та діючі нормативи, які регулюють бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці, а також слугують невід'ємним покращуючим елементом для проведення внутрішньої перевірки (табл. 1).

Таблиця 1. Нормативно-правова інформація, що використовується під час внутрішнього контролю розрахунків заробітної плати*

№ з/п	Назва документу	Зміст інформації	Призначення інформації
1	2	3	4
1	Кодекс законів про працю	Загальні засади організації праці та розрахунків з працівниками	Перевірка правильності встановлення трудового режиму на підприємстві та правильності нарахування заробітної плати окремим категоріям працівників
2	Введення нових тарифних ставок і посадових окладів працівників відповідно до постанови Кабінету Міністрів України	Порядок введення нових тарифних ставок і посадових окладів	Перевірка правильності застосування діючих форм і систем оплати праці
3	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

1	2	3	4
4	Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”	Обґрунтовує правові засади ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності	Для контролю обґрунтованості ведення бухгалтерського обліку щодо оплати праці.
5	Порядок отримання і використання коштів на оплату праці	Виплати коштів працівникам	Правильність нарахування і витрачання коштів на оплату праці
6	Типові правила внутрішнього трудового розпорядку для працівників і службовців	Тривалість роботи дня (зміни), використання робочого часу	Виконання правил внутрішнього розпорядку
7	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

*Джерело: [4, с. 129]

Результативність контрольних процедур, що проводяться в ході перевірки розрахунків з оплати праці, багато в чому залежить від правильного визначення послідовності дій особи, які контролюють даний процес.

Для цього їм необхідно поставити ряд завдань, які дозволять охопити перевіркою роботу всіх підрозділів і окремих співробітників підприємства, що беруть участь в здійсненні розрахунків з оплати праці або тих, які мають пов'язану з цим процесом інформацію [3, с. 181].

Рішення, що приймаються керівництвом відносно заробітної плати та інших виплат, дуже важливі, оскільки на це, зазвичай, іде вагома частина ресурсів. Політика щодо трудових ресурсів надзвичайно важлива, так як люди – це головний “актив” будь-якого підприємства, хоча цей “актив” не вноситься у фінансові звіти. Цикл руху засобів з оплати праці включає не тільки операції, що відображаються на рахунках заробітної плати, але й операції, пов'язані з виплатою пенсій, угодами про майбутні компенсації, системою компенсаційних премій за акціями, виплатами службовцям, податками на заробітну плату й відповідними зобов'язаннями за такими витратами. Цикл руху засобів з оплати праці зображено на рис. 1.

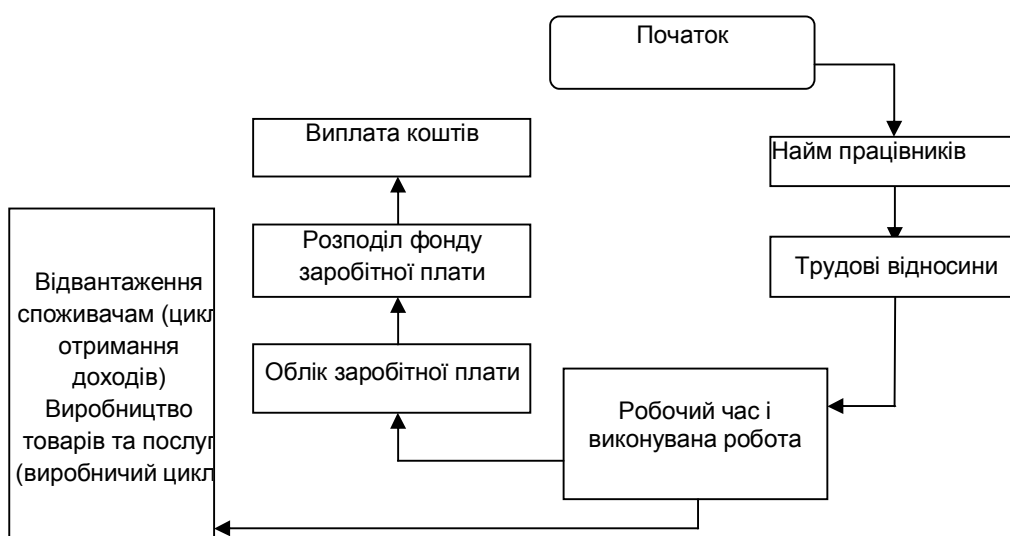


Рис. 1. Цикл руху засобів, пов'язаних з оплатою праці [5, с. 396]

Отже, на основі рис. 1 можна зробити висновок, що на кожному етапі руху засобів, пов'язаних з оплатою праці є потреба у контролі для уникнення суттєвих помилок і відхилень, так як це є основною метою перевіряючого при дослідженні та документуванні руху операцій з оплати праці.

Для того, щоб вивчити і оцінити послідовність операцій вказаного циклу, перевіряючий має бути ознайомлений із загальними процедурами циклу, типовим розподілом обов'язків і системою внутрішнього контролю [5, с. 397].

Розглянувши ряд літературних джерел щодо методики контролю витрат на оплату праці, ми дійшли висновку, що більшість авторів розглядають єдину методику, завдання та послідовність якої наведено на рис. 2.

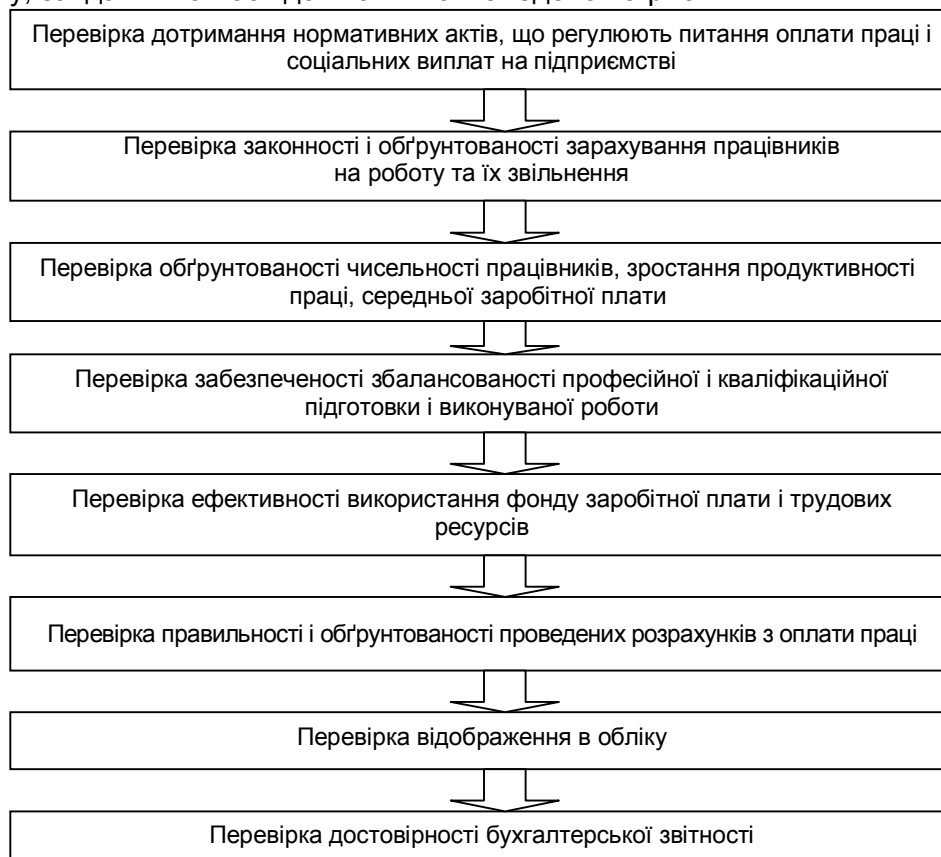


Рис. 2. Завдання та послідовність перевірки витрат на оплату праці

Відправним моментом планування, обліку і контролю праці та заробітної плати є класифікація особового складу працівників і фонду заробітної плати підприємства. В групуванні особового складу працівників підприємства прослідковується одноманітність класифікаційних ознак, серед яких виділяють:

- сфери вживання праці, за якими персонал підприємства ділиться на промислово-виробничий і непромисловий;
- функції, що виконуються в процесі виробничо-господарської діяльності (робітники, інженерно-технічні працівники, службовці, молодший обслуговуючий персонал, працівники охорони та ін.);
- професії (слюсарі, фрезерувальники, інженери-механіки, рецептурники, комірники економісти та ін.);
- кваліфікацію (перший розряд, другий);
- обліковий склад – число працівників підприємства, що числяться в його списках.

Не завжди однозначно трактується класифікація фонду заробітної плати. Наприклад, одні автори фонд заробітної плати розподіляють за видами заробітної плати та за категоріями персоналу [1, с. 183].

У іншій класифікації виділяють лише види заробітної плати. Недоліки класифікацій фонду заробітної плати, що містяться в літературі, полягають в тому, що вони не охоплюють всі ознаки, які характеризують витрати заробітної плати в господарській діяльності підприємства, а об'єднують витрати, різні за характером і цільовим призначенням, не забезпечують необхідне групування витрат із заробітної плати для контролю результатів діяльності окремих госпрозрахункових підрозділів і виявлення резервів. Тому надзвичайно складно створити таку організацію контролю трудових витрат, яка найточніше розкривала б всі напрями використання праці й заробітної плати.

Приступаючи до перевірки розрахунків за виплатами працівникам потрібно з'ясувати:

- які форми і системи оплати праці застосовуються в організації;
- чи існує на підприємстві внутрішнє положення про оплату праці працівників і колективний трудовий договір;
- обліковий і середньосписковий склад працівників;
- як організований облік розрахунків за виплатами працівникам (склад і модифікація бухгалтерів, забезпеченість нормативними матеріалами, хто здійснює контроль за їх роботою, чи комп'ютеризована дана ділянка роботи тощо).

Під час перевірки дотримання штатної дисципліни слід перевірити, чи не утримуються у штаті підприємства працівники інших організацій, а також понадштатні одиниці за рахунок фонду оплати праці виробничих працівників.

Джерелами такої інформації слугує ряд документів щодо прийому, звільнення і переведення працівників підприємства, первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку і звітність (рис. 3).

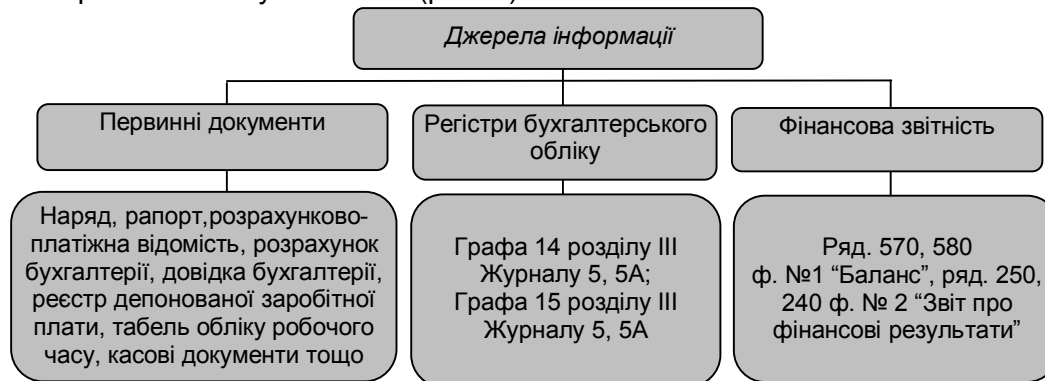


Рис. 3. Джерела інформації, які досліджуються в ході перевірки

Окрім зазначених на рисунку документів, також перевіряються: штатний розклад, положення, накази, розпорядження, контракти, договори цивільно-правового характеру (підряду, відшкодувального надання послуг і інші форми трудового договору), довідки бухгалтерії, продаж товарів в кредит, таблиці обліку використання робочого часу, акти виконаних робіт, наряди, маршрутні листи, листки тимчасової непрацездатності, виконавчі листи, розрахункові і платіжні відомості, особові рахунки працівників, облікові реєстри (відомості, журнали-ордери) за рахунками 66 "Розрахунки за виплатами працівникам", 65 "Розрахунки за страхуванням", Головна книга, звітність тощо.

Методика внутрішнього контролю нарахування заробітної плати залежить від діючих форм і систем оплати праці. Варто наголосити, що при здійсненні внутрішнього контролю на підприємстві або в його підрозділах з дрібносерійним та індивідуальним виробництвом, при проведенні разових ремонтних робіт

використовуються нагромаджувальні або разові наряди. Якщо виробничий процес має серійний характер, то контроль операцій, пов'язаних із виробітком, доцільно здійснювати на підставі маршрутних карт, які виписуються на партію деталей і супроводжують її протягом усього технологічного процесу їх обробки [2, с. 245].

При акордній системі оплати праці контроль здійснюють на підставі документів та обліку виконаних робіт і даних про нарахування заробітної плати на підставі нарядів, які виписуються на окремі виробничі процеси і видаються бригаді або робітнику на початку роботи. У комплексних бригадах правильність нарахування заробітної плати перевіряють шляхом множення комплексної відрядної розцінки на обсяг робіт, виконаних бригадою.

Достовірність нарахованих сум заробітної плати та інших виплат працівникам (премій, матеріальної допомоги) перевіряється зазвичай вибірково.

Перевірку достовірності зобов'язань за розрахунками з персоналом за виплатами працівникам починають з підтвердження облікових даних сальдо по рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам". Для цього кредитове сальдо за даним рахунком звіряється з підсумком переліку реєстрації платіжних відомостей або підсумком розрахунково-платіжної відомості. При погодинній системі оплати праці з'ясовується обґрунтованість використання тарифних ставок і посадових окладів, а також і дотримання умов контрактів, а при відрядній – виконання кількісних і якісних показників, правильність вживання норм і розцінок [6, с. 337].

В ході перевірки слід звернути особливу увагу на правильність оформлення і нарахування різних виплат працівникам. До них відносяться виплати стимулюючого характеру (премії, винагороди за підсумками роботи за рік тощо), виплати компенсаційного характеру.

Крім того, при здійсненні контролю перевіряють:

1) відповідність заборгованості з оплати праці, зазначену в розрахунково-платіжних відомостях та Головній книзі;

2) наявність істотних реквізитів за кожним видом документу, що відображають операції з оплати праці, без якого документи не можуть бути прийняті до обліку. За наявності підчисток, несанкціонованих виправлень у документах і сумнівів в достовірності реквізитів, їх зрівнюють з копіями документів й іншими документами, що містять дану інформацію;

3) законність первинних документів шляхом звірки підписів з переліком осіб, яким надано право підпису, а також законність отримання готівки працівниками, шляхом звірення їх підписів, з підписами на заявках і особових листках з обліку кадрів, в контрактах, трудових договорах;

4) правильність нарахованих сум заробітної плати за даними первинних документів, звіряючи об'єми виконаних робіт, правильність використання тарифів, розцінок.

На практиці досить часто виникають зловживання із депонованою заробітною платою. В зв'язку з цим ревизор аналізує відомість обліку заробітної плати, яка депонується, і видаткові касові ордери на її виплату, виявляє правомірність і дійсність документів на переведення депонованих сум, а також вивчає залишок та рух заборгованості за субрахунком 662 "Розрахунки з депонентами".

Нараховані суми основної та додаткової заробітної плати відносять на собівартість продукції (робіт, послуг). На промислових підприємствах такі нарахування заробітної плати перевіряють за дебетом рахунків: 23 "Виробництво", 48 "Цільове фінансування і цільові надходження", 81 "Витрати на оплату праці", 91 "Загальнопромислові витрати", 92 "Адміністративні витрати" та кредитом рахунку 66 "Розрахунки за виплатами працівникам".

Перевірка правильності відображення заробітної плати на відповідних рахунках виробничих витрат здійснюється на підставі зведеної відомості її розподілу за кодами виробничих витрат, що складається бухгалтерією на основі первинних документів із заробітної плати.

Перевірка нарахування заробітної плати працівникам за тарифами здійснюється шляхом множення годинної тарифної ставки на кількість відпрацьованих годин зміни.

Крім оплати праці за виготовлену продукцію, виконані роботи, надані послуги, відпрацьований час, перевіряють нарахування інших видів виплат за нормами, передбаченими чинним законодавством, а саме: за роботу у святкові та вихідні дні; за роботу в нічний час; за години простоїв не з вини працівника.

На підприємстві перевіряють також правильність деяких видів виплат, розрахунок яких проводиться виходячи з середньої заробітної плати працівника.

Не варто забувати і про контроль розрахунків підприємства з органами соціального страхування, який є важливим напрямом контрольної роботи.

Висновки та перспективи подальших досліджень. В ході дослідження нами встановлено, що контрольні дії, які проводяться в ході вирішення певного завдання, дозволяють особам, які здійснюють внутрішній контроль судити про те, наскільки близькі до дійсності дані первинного обліку виробництва на підприємстві за період, який вибраний для перевірки.

Під час перевірки особливу увагу потрібно приділяти первинним документам, що регламентують відносини з робітниками, а також нарахування та виплату заробітної плати. Повинна бути чітко закріплена відповідальність за ділянками обліку оплати праці (облік особового складу, облік використання робочого часу, облік виробітку продукції і заробітної плати, облік виконання норм виробітку, розрахунки з робітниками та службовцями з оплати праці тощо).

Контроль за використанням коштів на виплату заробітної плати на кожному підприємстві має велике значення, в процесі якого потрібно здійснювати систематичний контроль за використанням фонду заробітної плати, виявляти можливість економії коштів за рахунок зростання продуктивності праці та зниження трудомісткості продукції.

Таким чином, контроль за оплатою праці є досить трудомістким процесом, який потрібно проводити досить ретельно та уважно, адже витрати на оплату праці займають досить значну часту у структурі витрат підприємства.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Аудит: [учебник для вузов] / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др.; под ред. проф. В.И. Подольского. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2006. – 583 с.

2. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: [навч. посіб.], – 2-ге вид., перероб. і доп. / Л.В. Дікань. – К.: Знання, 2007. – 327 с.

3. Крамаровский Л.М. Ревизия и контроль [учебник. – 4-те изд.. перераб. и доп.] / Л.М. Крамаровский. – М.: Финансы и статистика, 1988. – 300 с.

4. Мурашко В.М., Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності [навчальний посібник; за ред. П.В. Мельника] / В.М. Мурашко, Т.М. Сторожук, О.В. Мурашко. – Київ: ЦУЛ, 2003. – 311 с.

5. Робертсон Дж. Аудит: [Перев. с англ.] / Дж. Робертсон. – М.: КРМГ, Аудиторская фирма “Контакт”, 1993. – 496 с.

6. Шидловская М.С. Финансовый контроль и аудит [учеб. пособие] / М.С. Шидловская. – Мн.: Выш. шк., 2001. – 495 с.