

УДК: 657.6: 331.2: 334.716

М.В. Негреєва, О.М. Панченко

ФОРМУВАННЯ ПРОГРАМ АУДИТУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПРОМИСЛОВОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

В статті викладені авторські підходи до формування програми аудиту заробітної плати на промисловому підприємстві.

There are the presents the author's approaches to the formation of the audit program of wages at the industrial enterprise.

Ключові слова: аудит, заробітна плата, промислове підприємство.

Для виходу з кризи і нарощування темпів економічного розвитку потрібні кардинальні перетворення в сфері державного регулювання оплати праці та її організації, обліку та аудиту розрахунків з оплати праці на підприємствах. У розвинених країнах розв'язано більшість проблем з організації оплати праці найманих працівників на підприємствах, характерних для України, але вона, маючи нерозвинуті ринкові відносини, не може в повному обсязі використати західні моделі. Потрібні власні підходи до регулювання організації обліку та аудиту оплати праці в умовах ринкових трансформацій, адаптація зарубіжної теорії та практики до вітчизняних умов господарювання. Актуальність, теоретичне та практичне значення розв'язання вказаних проблем, а також необхідність пошуку шляхів удосконалення аудиту заробітної плати визначили вибір теми дослідження.

Фундаментальним питанням методології й організації обліку та аудиту присвятили свої праці багато вітчизняних вчених-економістів, зокрема: Ф.Ф. Бутинець, М.Т. Білуха, Н.І. Дорош, І.К. Дрозд, Г.І. Купалова, М.В. Кужельний, Ю.А. Кузьмінський, В.Г. Швець. Проблеми удосконалення обліку, аналізу праці та її оплати вивчалися такими науковцями, як: А.Г. Загородній, С.В. Івахненко, Т.В. Микитенко, Є.В. Мних, Т.А. Писаревська, М.М. Скопень, Л.К. Сук, В.Д. Шквір. Вагомий внесок у розробку цих проблем внесли також зарубіжні дослідники: В.В. Дик, К. Долан, О.В. Ковальова, Е.В. Міхеєва, Г.В. Савицька, Е. Саммерс, П. Форсіф, Е.Л. Шуремов та інші, але ці роботи містять загальні підходи без урахування особливостей промислових підприємств, що не завжди забезпечує необхідну якість аудиту.

Мета роботи: обґрунтувати методологічні підходи, спрямовані на вдосконалення методики проведення аудиту заробітної плати на промисловому підприємстві.

Облік заробітної плати – одна з найважливіших і складних ділянок облікової роботи. Тут здійснюється облік зміни чисельності працівників, витрат робочого часу, використання фонду оплати праці, розрахунки з кожним працівником відповідно до його вкладу до кількості та якості праці. Заробітна плата за всіх часів залишається головним фактором матеріальної зацікавленості працівників.

Вітчизняний механізм оплати праці неефективний і потребує вирішення низки проблем через застосування вдосконалених правових засад на макро- і мікроекономічному рівнях, враховуючи державні завдання подальшої активізації соціальної політики. В Україні існує необхідність у радикальних змінах в організації й стимулюванні ефективності праці, оптимізації диференціації доходів працюючих та їх оподаткування, що є обов'язковою передумовою сталого соціально-економічного розвитку. Виходячи з цього, цілком закономірною є потреба у своєчасній, об'єктивній і достовірній інформації про розрахунки з оплати праці з погляду кожної із сторін соціально-трудова відносин – держави, роботодавця і найманого працівника. Тому, головною метою аудиту є дослідження та підтвердження порядку нарахування та оподаткування розрахунків з оплати праці у відповідності до вітчизняного законодавства.

Витрати на оплату праці не є однорідними, і тому з метою задоволення вимог управління їх класифікують. В основу такої класифікації повинні бути покладені принципи, які характеризують однорідні явища. В окремих галузях промисловості використовують свої методи розподілу заробітної плати між видами продукції [4].

Аудиторська перевірка заробітної плати здійснюється за такими напрямками:

- 1) формування та використання фонду оплати праці;
- 2) розрахунки з оплати праці.

Для виконання плану аудиту аудитор повинен підготувати в писемній формі програму аудиторської перевірки з розробкою конкретних задач, заходів і процедур для кожного об'єкта і виду робіт.

Програма повинна бути досить докладною і використовуватися як інструкція для підлеглих, що приймають участь у проведенні аудиторської роботи, а також засобом контролю, вона повинна містити перелік чітко встановленої мети аудиту (кодується великими літерами), яка пов'язана з переліком аудиторських процедур та методами проведення аудиту.

При формуванні програми під кожен аудиторську процедуру формується робочий документ.

Програма аудиту трудових ресурсів та оплати праці повинна містити наступний перелік аудиторських процедур:

1. Виконання аналізу розподілу фонду заробітної плати, оцінка адекватності оплати праці працівників підприємства, оплати праці у споріднених галузях, перевірити дотримання трудового законодавства.

2. Вивчення та аналіз основних внутрішніх та зовнішніх факторів, що впливають на формування трудових активів та фонд оплати праці.

3. Оцінка стилю керівництва та філософії управління на підприємстві.

4. Оцінка системи перепідготовки та підвищення кваліфікації, що прийнята на підприємстві.

5. Перевірка наявності затвердженого Колективного договору, Положення про оплату праці та про преміювання та їх відповідності положенням законодавства про працю та нормативно-правовим актам з праці.

6. Перевірка організації обліку, оформлення первинної документації і правильності нарахування зарплати для усіх категорій працівників, щодо яких застосовуються різні системи оплати праці.

7. Перевірка правильності застосування діючих норм і розцінок.

8. Перевірка обґрунтованості і правильності нарахування премій, надбавок, доплат, виплат за тимчасову непрацездатність, щорічних відпусток, винагород за підсумками праці за рік тощо.

9. Перевірка правильності виконаних нарахувань та утримань із заробітної плати, виплат заробітної плати, розрахунків з депонентами.

10. Перевірка адекватності створеного резерву на оплату праці. Оцінка кредитної політики стосовно персоналу.

11. Перевірка відповідності даних аналітичного та синтетичного обліку трудових ресурсів та оплати праці.

12. Перевірка бухгалтерського обліку на предмет великих або незвичайних виплат по оплаті праці, підтвердження доказами, що одержані в інших спеціальних аудитах.

13. Обмеження пов'язані з оплатою праці необхідним чином описані та розкриті в фінансовій звітності.

14. Оцінка науково-дослідницької діяльності на підприємстві, визначення ефективності використання трудового потенціалу та продуктивності праці для забезпечення безперервності діяльності підприємства.

15. Оцінка здатності підприємства забезпечувати відтворювальну, стимулюючу та соціальну функції заробітної плати.

16. Оцінка підтвердження повноти розкриття інформації про оплату праці та зв'язані зобов'язання в фінансовій звітності [1].

При проведенні аудиту трудових ресурсів та оплати праці, аудитор використовує наступні методи аудиту: огляд, аналіз, нормативно-правова оцінка, тестування, економічна, аналітична та документальна перевірка, запити, обговорення, вибірка, перерахунок, розрахунок, порівняння, альтернативні методи оцінки, письмові репрезентації керівництва.

Після того, як аудитор узгодив з замовником перелік аудиторських процедур, складається програма аудиту.

Основними завданнями аудиту є перевірка (рис. 1).

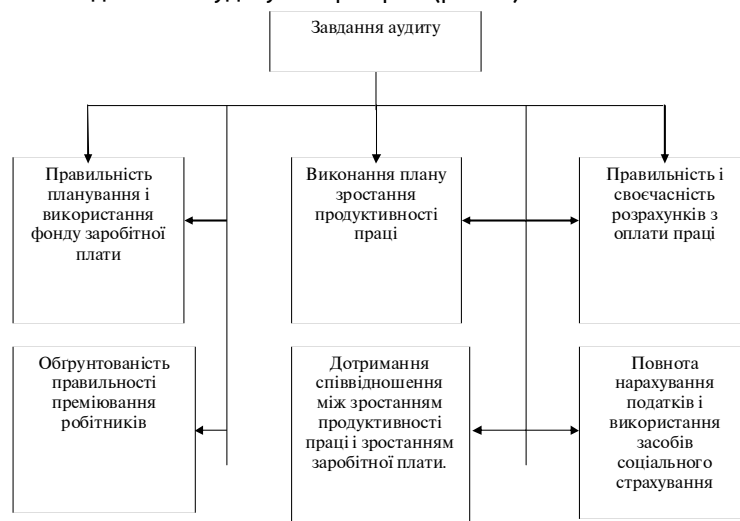


Рис. 1. Схема аудиту заробітної плати (згруповано автором)

Отримані в процесі аудиту докази правильності зроблених господарських операцій і процесів систематизуються, і на їхній основі відповідно до затверджених розділів програми розробляються пропозиції, спрямовані на усунення виявлених відхилень.

Під час аудиту заробітної плати на промисловому підприємстві вивчають і досліджують форму і систему організації оплати праці, тому що в умовах ринкової економіки система оплати праці залежить не тільки від результатів роботи працівників підприємства, але й від ефективності діяльності його виробничих підрозділів.

Залежно від змісту і завдань аналізу використовують такі основні інформаційні джерела: фінансову звітність; статистичну звітність; дані внутрішньогосподарського (управлінського) бухгалтерського обліку; дані з первинної облікової документації (вибіркові дані); експертні оцінки.

Удосконалення аудиту заробітної плати полягає в напрацюванні й уточненні його окремих організаційно-методичних аспектів, основними з яких є посилення значення функції інтерпретації та оцінки політики підприємства щодо виплат працівникам, відбір прийнятних аудиторських процедур та стандартизація робочих документів аудитора [2].

Сучасний аудит передбачає обов'язкове вивчення та оцінку структури внутрішнього контролю як основи для планування видів, обсягу і тестів контролю та підтвердження.

Це дає змогу раціонально організувати процес перевірки, забезпечує досягнення найкращих результатів при найменш можливому рівні втрат.

Ефективна організація оплати праці на сучасних засадах потребує реалізації комплексу управлінських заходів, що передбачає перехід на горизонтальну структуру управління.

Перехід на горизонтальні структури управління пов'язаний з роботою з бізнес-процесами та командою працівників, сприяє ефективному регулюванню трудових відносин. Вибір технологій управління заснований на визначенні пріоритетних рівнів управління і відповідних рівнів оплати праці. Імідж підприємства і корпоративна культура формуються обізнано з орієнтацією на споживачів. Сприятливий організаційний клімат будується з метою спонукання підлеглих виконувати їхні функції, усунення конфліктів у роботі. Посадові обов'язки є ключовими в оцінці роботи працівника. Організаційний контроль і посадові обов'язки забезпечують мотивацію працівників. Оцінка робіт є основою побудови ієрархії заробітної плати [3].

Розвиток системи управлінського аудиту в напрямку впровадження технології аудиту заробітної плати на промисловому підприємстві вбачає в розширенні можливостей аналізу етапів і процесів управління людським потенціалом. Для цього можливо запропонувати застосовувати наступні напрямки аудиту заробітної плати в системі управлінського аудиту на промисловому підприємстві.

Роль методів управлінського аудиту в удосконаленні управління організацією важко переоцінити, оскільки вітчизняні підприємства орієнтовані на кінцевий результат, а не на дослідження можливості досягнення високих результатів ефективними і прогресивними методами управління, провідним напрямком з яких виступає управління людським потенціалом.

Удосконалення процесів управління людським потенціалом шляхом впровадження технології аудиту заробітної плати в системі управлінського аудиту має реальні перспективи застосування на промисловому підприємстві, орієнтовані на майбутнє організації та можуть практично забезпечити безперервність функціонування підприємств в складних економічних умовах [5].

Управлінський аудит — це діагностичний інструмент, що обслуговує інформаційні потреби процесу удосконалення управління організації.

Основними складовими етапами цього процесу є оцінка поточного стану ефективності управління, оцінка результатів ефективності в короткостроковій, середньостроковій та довгостроковій перспективах, формування плану необхідних дій для просування від поточного стану ефективності до бажаних результатів функціонування підприємства.

Держава здійснює регулювання оплати праці працівників підприємств усіх форм власності шляхом установа розміру мінімальної заробітної плати та інших державних норм і гарантій, а також шляхом оподаткування доходів працівників [6].

Якість проведеного аудиту залежить від напрацювання та уточнення окремих організаційно-методичних аспектів, основними з яких є посилення значення функції інтерпретації та оцінки політики підприємства щодо виплат працівникам, відбір прийнятих аудиторських процедур та стандартизація робочих документів аудитора.

Процедури аудиту повинні бути об'єктивними та забезпечувати законність формування звітної інформації про розрахунки з оплати праці, що потребують їх узгодженості з сучасними вимогами стосовно документального оформлення обліку робочого часу та контролю точності розрахунків окремих виплат працівникам, для чого необхідно

розробити практичні рекомендації щодо використання й документування гнучкого режиму робочого часу, форму Акта виконаних робіт за строковим трудовим договором, удосконалену типову форму наказу про надання відпустки та розрахункової відомості.

Для забезпечення законності та повноти аудиторської перевірки заробітної плати пропонується розробити програму аудиту у взаємозв'язку з метою та його завданнями. Удосконалення процесів управління людським потенціалом шляхом впровадження технології аудиту заробітної плати в системі управлінського аудиту має реальні перспективи застосування на промисловому підприємстві, орієнтовані на майбутнє організації та можуть практично забезпечити безперервність функціонування підприємств в складних економічних умовах, точні вимоги до необхідної перевірки, які заощаджують час на непотрібні процедури.

Забезпеченню повноти перевірки сприяє інформація про розрахунки з оплати праці й інших виплат працівникам, що відображена у фінансовій звітності, обліку та первинних документах, в усіх суттєвих аспектах підготовлена відповідно до норм чинного трудового, податкового й соціального законодавства та визначеної концептуальної основи бухгалтерського обліку, і доповнюється здійсненням оцінки системи формування інформації про виплати працівникам, її відповідності соціально-економічній стратегії підприємства і держави та цілям підвищення продуктивності праці.

1. *Сахарцева І.І.* Теоретико-методологічні аспекти формування програм аудиту: Монографія. — К.: Кондор, 2005. — 374 с.; 2. Аудит и контроллинг персонала: Учебное пособие / Ю.Г. Одегов, Т.В. Никонова. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Экзамен», 2004. — 544 с.; 3. *Мельник Т.Г.* Методологія аудиту розрахунків з працівниками по оплаті праці // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. Економіка. — 2005. — №75. — С. 51–55; 4. *Бутинець Ф.Ф.* та ін. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» ВНЗ/ 3-тє вид., доп., і перероб. — Житомир: ПП «Рута», 2005. — 480 с.; 5. *Лишненко О.В.* Фінансовий облік: Підручник. — 2-ге вид., перероб., і доп. — К.: Вид-во «Центр навчальної літератури», 2009. — 556 с.; 6. Бухгалтерський фінансовий облік: теорія та практика: Навчально-практичний посібник/ Н.І. Верхоглядова, В.П. Шило та ін. — К.: ЦУЛ, 2010. — 536 с.