

Кононова І. В.

к. е. н.,

Хлинїна Н. Б.

студентка,

ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури»

АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА ТИПОВІ ПОРУШЕННЯ, ВИЯВЛЕНІ ПРИ ЙОГО ПРОВЕДЕННІ

У даній статті розглядаються тенденції та особливості проведення аудиту розрахунків з оплати праці, а також порушення, що сталися під час здійснення операцій з урахуванням витрат на оплату праці персоналу.

Ключові слова: аудит, аудиторська перевірка, оплата праці, порушення.

Постановка проблеми. В умовах подальшого розвитку економічних відносин, вступу України до СОТ надзвичайної актуальності набуває рівень оплати праці, який зростає занадто повільно. Аудит розрахунків з оплати праці є однією з найважливіших і складних ділянок аудиторської роботи, оскільки безпосередньо зачіпає економічні інтереси усіх працівників підприємства.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Аналіз літературних джерел щодо проблематики аудиту розрахунків з оплати праці дає змогу визначити головне коло питань, які досліджувались фахівцями цієї галузі. Цією проблематикою в призмі сьогодення займаються як зарубіжні, так і вітчизняні вчені: Подольский В. І., Поляк Г. Б., Завгородній А. Г., Корягін М. В., Єлисеєв А. В., Полякова Л. М., Бутинець Ф. Ф. Петрик О. А. та інші. Проте традиційні підходи досліджень проблем аудиту сьогодення засновані на окремих розрахунках індикаторів фінансової стабільності сучасного підприємства. Вони, як правило, не пов'язуються із загальними

особливостями і тенденціями внутрішнього і зовнішнього середовища цього підприємства.

Постановка завдання. Метою даної статті є характеристика планування перевірки під час визначення статей бухгалтерської звітності, яка містять помилки, оцінки матеріалів власних досліджень та прийняття рішення про зміст аудиторського висновку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аудит розрахунків з оплати праці починається з перевірки розрахунків з працівниками підприємств по оплаті праці з встановленням відповідності показників аналітичного обліку по рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці". При цьому розрахунки ведуться за всіма видами заробітної плати, премій, допомог тощо. За кредитом цього рахунка відображається нарахована, за дебетом, виплачена заробітна плата і суми утримань податків, платежів за виконавчими документами тощо.

Перевіряючи розрахунки з оплати праці, аудитор керується Законом України "Про оплату праці" [1], затвердженим Постановою Верховної Ради України від 20 квітня 1995 р. №144/95-ВР [2], а також Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженою наказом Міністерства статистики України від 11.12.1995 №323 [3] та Інструкцією зі статистики чисельності працівників, зайнятих у народному господарстві України, затвердженою наказом Мінстату №171 від 07.07.1995 [4]. Форми і системи оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, ставки, схеми посадових окладів, розміри надбавок, доплат, премій підприємство встановлює самостійно у колективному договорі з дотриманням норм і гарантій, передбачених законодавством і угодами. Конкретні розміри ставок, окладів, розцінок, надбавок, премій встановлюються з урахуванням закону.

Для проведення аудиту складається загальний план аудиту за формою, наведеною в Національному нормативі.

Планування роботи дає можливість приділити належну увагу найважливішим напрямам аудиту і сприяє більш ефективному розподілу роботи серед перевіряючих. Обсяг аудиторської роботи залежить від розмірів економічного суб'єкта, складності аудиту, аудиторського досвіду, знання діяльності клієнта. Визначаючи мету перевірки, аудитору потрібно обговорити з клієнтом характер, обсяг і умови роботи, з'ясувати, чого чекає від нього клієнт, його вимоги. Потім необхідно ознайомитися з обліковою політикою клієнта, визначити, чи відповідає вона стандартам бухгалтерського обліку і звітності, вимогам чинного законодавства, вивчити систему внутрішнього контролю, окремі специфічні напрямки діяльності клієнтів.

Основними показниками праці та заробітної плати, що підлягають перевірці, є:

- чисельність працівників, їхні професії та кваліфікація;
- витрати робочого часу у людино-годинах, людино-днях;
- кількість виготовленої продукції;
- розмір фонду оплати праці за категоріями працюючих видами нарахувань;
- нарахування премій, відпускних;
- розмір відрахувань за їх видами та інші.

Виходячи з цих показників праці та заробітної плати, аудитор повинен перевірити:

- дотримання законодавства щодо організації ведення бухгалтерського обліку;
- реальність відображення у первинних документах та формах звітності чисельності працівників та середньо спискової чисельності працюючих на підприємстві;
- правильність визначення обсягів виконання робіт;

- наявність у документах обліку осіб, що не брали участі у виконанні робіт;
- достовірність відображення у документах обліку виконання робіт;
- ідентичність даних аналітичного обліку з оплати праці показникам синтетичного обліку з рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці" у Головній книзі;
- законність доплат і надбавок до основної заробітної плати;
- правильність підрахунків підсумків у первинних документах, регістрах бухгалтерського обліку та фінансовій звітності;
- реальність віднесення витрат з оплати праці на собівартість продукції;
- відповідність даних відомостей на виплату заробітної плати тарифікаційним спискам працівників і відсутність у відомостях підчисток, необумовлених виправлень та підписів керівника та бухгалтера.

При аудиті, перш за все, аудитор проводить оцінку стану організації бухгалтерського обліку та ефективності внутрішньогосподарського контролю на підприємстві, яка впливає на обсяг аудиторської перевірки.

Перевірка здійснюється вибіркоким методом. Результат перевірки – визначення зон найвищого ризику, що обумовлено: існуванням підприємства (наявний ризик), постановкою внутрішньогосподарського контролю (ризик контролю) і ризиком з вини аудитора.

Аудитор перевіряє чисельність працівників підприємства і правильність їх відображення у звітності згідно з Інструкцією зі статистики чисельності працівників від 07.07.1995 р. [5]. Дотримання тарифних сіток і ставок, посадових окладів встановлюється шляхом їх порівняння зі штатним розкладом і перевіркою даних розрахунково-платіжних відомостей, табелів обліку використання робочого часу і розрахунку заробітної плати. Перевірка розрахунків з робітниками і

службовцями із заробітної плати починається із встановлення ідентичності даних аналітичного обліку щодо оплати праці показникам синтетичного обліку з рахунка 66 "Розрахунки оплати праці" у Головній книзі й балансі на однакову дату. Для цього звіряється сальдо на перше число відповідного місяця у Головній книзі й балансі з підсумковими сумами розрахунково-платіжних відомостей. Контрольна звірка показала, що ці суми співпадають з даними Головної книги.

Правильність нарахування заробітної плати визначається так: перевіряється правильність застосування розцінок шляхом зіставлення з документом, де вони передбачені; уточнюється, чи відповідає стаж працівника, його розряд, тип підприємства, сезон, асортимент продукції застосовуваним розцінкам; уточнюється, чи правильно визначено обсяг виконаної роботи і кількість відпрацьованого часу шляхом їхнього зіставлення з обліковими листками, подорожніми листками, табелем виходу на роботу, системами приймання виконаних робіт за актами приймання-здавання робіт; арифметично перевіряється правильність нарахування суми шляхом множення розцінки на кількість днів роботи, на суму товарообігу, на кількість виробленої продукції.

Під час перевірки правильності нарахування і виплати заробітної плати встановлюється:

- чи відповідають дані відомостей на виплату заробітної плати тарифікаційним спискам працівників;
- наявність у відомості печатки, підписів керівника та бухгалтера;
- чи немає у відомостях підчисток і необумовлених виправлень;
- чи вказані дати виплати і підписи працівників про отримання заробітної плати;
- правильність підрахунків платіжної відомості;
- чи правильно порашовані суми утриманих і перерахованих податків із заробітної плати працівників;

– ідентичність підписів у відомості й особовій справі.

Під час перевірки виплати премій встановлюється:

– чи виконано умови, згідно з якими премія виплачується шляхом перевірки усіх показників за даними бухгалтерського і статистичного обліку;

– чи дотримано порядок зниження розміру або позбавлення премій тощо [7].

Під час перевірки можуть бути виявлені, на перший погляд, однакові факти порушень, які після досліджень їх змісту можна класифікувати як навмисні (шахрайство) та ненавмисні (помилки). Аудитор повинен брати до уваги дві сторони суттєвості: кількісну та якісну. З точки зору якості він повинен дати своє професійне судження щодо суттєвості виявлених у ході перевірки відхилень. З кількісного погляду встановлюється, чи перевищують окремі знайдені відхилення або їх сума кількісні критерії, тобто визначається рівень суттєвості.

Таблиця 1

Порушення ведення операцій з обліку витрат на оплату праці [6].

№	Вид порушення	Наслідки
1.	У підприємства відсутній колективний договір	Соціально-трудові відносини між роботодавцями і працівниками не відрегульовані
2.	Сума нарахованої заробітної плати за даними первинних документів (особові листки працівників, розрахунково-платіжні, розрахункові відомості, розроблювальні таблиці) не відповідають даним облікових регістрів (журналам, Головній книзі)	Викривлення оборотів і залишків за рахунком 66 «Розрахунки з оплати праці», недостовірність даних по рядку «Поточні зобов'язання з оплати праці» балансу підприємства
3.	Віднесення на собівартість продукції (робіт, послуг) заробітної плати погодинників та відрядників при відсутності підтверджуючих документів про фактично відпрацьований час (відсутність таблицю робочого часу, даних про виконаний обсяг робіт)	Неможливість підтвердження обґрунтованості нарахування оплати праці, відповідно підвищення собівартості продукції для цілей бухгалтерського обліку та оподаткування, і, як наслідок, зниження оподаткованого прибутку

4.	Включення до собівартості продукції для цілей оподаткування оплати праці за здійснення модернізацій обладнання та реконструкції об'єктів основних засобів	Необґрунтоване включення для цілей оподаткування до собівартості продукції
5.	Включення до собівартості продукції для цілей оподаткування оплати праці за виконання будівельних робіт	Завищення собівартості продукції, зниження оподатковуваного прибутку
6.	Включення до собівартості продукції для цілей оподаткування оплати праці за надані послуги, виконані сторонньою особою при наявності в штатному розкладі підприємства посади, де посадовою інструкцією передбачено, що до обов'язків працівника, який її займає, входить виконання даних послуг (наприклад, функції головного бухгалтера, маркетолога)	Завищення для цілей оподаткування собівартості продукції та зниження оподатковуваного прибутку
7.	Період включення до собівартості продукції для цілей оподаткування оплати праці за надані послуги, виконані сторонньою особою, не відповідає даті підписання акту приймання виконаних робіт	Несвоєчасне включення до собівартості продукції для цілей оподаткування, завищення собівартості звітного періоду, зниження оподатковуваного прибутку звітного періоду

Висновки. Заробітна плата має важливе значення для підприємства, працівника, податкової інспекції, фондів тощо. Кожна з цих сторін оцінює значення заробітної плати майже як найважливіше. У зв'язку з цим важко переоцінити значення роботи, 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 помилок і порушень, які є найважчими за своїми наслідками. Є тільки один спосіб уникнути таких помилок – абсолютно точно знати, як проводити будь-які розрахунки пов'язані з заробітною платою. Для того, щоб покращити на підприємстві облік оплати праці, керівництву слід краще організувати контроль за якістю та кількістю затраченої праці, за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяються для оплати праці працівників підприємства. Досліджуючи питання розрахунків з оплати праці, аудиторі слід пам'ятати, що за

бухгалтерськими даними криються різнобічні інтереси роботодавця, працівника і держави.

Список використаної літератури

1. Закон України "Про оплату праці" // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 17. – С. 121.
2. Постанова Верховної Ради України від 20 квітня 1995 р. №144/95-ВР.
3. Інструкція зі статистики заробітної плати, затверджена наказом Міністерства статистики України від 11.12.1995 №323.
4. Інструкція зі статистики чисельності працівників, зайнятих у народному господарстві України, затверджена наказом Мінстату №171 від 07.07.1995.
5. Інструкція зі статистики чисельності працівників від 07.07.1995 р.
6. Аудит: учеб. для вузов / В. И. Подольский, Г. Б. Поляк, и др. 2-е изд., перер. доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 655с.
7. Аудит, надання впевненості та супутні послуги / Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2007 року / Пер. з англ. мови. – К.: ТОВ "ІАМЦ АУ "СТАТУС", 2007. – С. 127-1164.
8. Усач Б. Ф. Аудит: навч. посіб. / Б. Ф. Усач – К.: Знання-Прес, 2004. – 223 с.
9. Рудницький В. С. Методологія і організація аудиту. – Т.: "Світ", 2008. – 267 с.
10. Чернелевський Л. М. Аудит: теорія і практика: Навч.посіб. / Л.М. Чернелевський, Н. І. Беренда – К.: «Хай-Тек Прес», 2008. – 560 с.

ТИПИЧНЫЕ НАРУШЕНИЯ, ВЫЯВЛЕННЫЕ ПРИ ЕГО ПРОВЕДЕНИИ

В данной статье рассматриваются тенденции и особенности проведения аудита расчётов по оплате труда, а также нарушения, которые произошли во время осуществления операций с учётом затрат на оплату труда персонала.

Ключевые слова: аудит, аудиторская проверка, оплата труда, нарушения.

KONONOV I. V. HLYNINA, N. B. AUDIT OF OPERATIONS OF WAGES AND STANDARD VIOLATIONS IDENTIFIED DURING THE EXAMINATION

The trends and characteristics of audit settlements with wages, as well as violations that occurred during operations including the cost of employee compensation has been discussed in the article

Key words: audit, remuneration, breach.