

Науковий вісник львівського державного аграрного університету. – 2011. – №18.

4. Данік Н. В. Стратегія розвитку фермерських господарств в Україні / Н. В. Данік // Науковий вісник львівського державного аграрного університету. – 2010. – №16.

5. Збарський В. Економічна ефективність аграрного виробництва фермерських господарств / В. Збарський // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2012. – № 19. – С. 30-38.

6. Карпова В. Фермерські господарства: форми ведення бухгалтерського обліку / В. Карпова // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 90. – С. 34-37.

7. Месель-Веселяк В. Я. Форми господарювання в сільському господарстві України : результати, проблеми, вирішення / В. Я. Месель-Веселяк // Економіка АПК. – 2012. – № 1. – С. 13-23.

8. Фіщук Н. Ю. Деякі аспекти розвитку фермерських господарств Вінниччини в умовах трансформаційної економіки / Н. Ю. Фіщук, Б. П. Фіщук // Збірник наукових праць ВНАУ. – 2011. – Вип. 12(52). – С. 98-103.

УДК 657.663:657.471.12

Юрчук Н.П.,  
*старший викладач кафедри економічної кібернетики  
Вінницький національний аграрний університет*

## ОРГАНІЗАЦІЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ОБЛІКУ ПРАЦІ ТА ЇЇ ОПЛАТИ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

**Постановка проблеми.** За потребами практики, метою обліку витрат на оплату праці є забезпечення керівництва сільськогосподарського підприємства необхідною та своєчасною інформацією для прийняття відповідних управлінських рішень щодо ефективного використання трудових ресурсів. Для цього необхідна побудова інформаційної системи забезпечення збору даних про: дотримання законодавчо-нормативної бази із питань виплат (КЗпП, П(С)БО) [1; 5]; ефективність 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 фонду оплати праці, що реалізується у системі внутрішнього контролю. Необхідність розв'язання усіх вищезазначених питань і обумовлює актуальність обраного дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання організації та методів контролю за розрахунками з оплати праці розглядали В.М. Жук, М.Т. Білуха, Г.Г. Кірейцев, В.Б. Моссаковський, С.О. Левицька, Л.М. Чернелевський, П.Т. Саблук, В.Я. Савченко, І. В. Саух, В.В. Сопко, Л.К. Сук, Ю.С. Цал-Цалко та інші.

На думку І. В. Саух [7], для соціального захисту і матеріальної зацікавленості працівників необхідно постійно удосконалювати систему оплати праці з урахуванням кількості працівників, якості праці, умов праці і її результатів. 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.

Автори підручника [4], зокрема, В.М. Мурашко вважають, 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.

Вченими, зокрема, А.П. Макаренко, І.В. Боюк [2] визначено, що контроль розрахунків з оплати праці є однією з найважливіших і найскладніших ділянок роботи, оскільки безпосередньо стосується економічних інтересів усіх працівників підприємства та відіграє важливу роль у системі управління. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати є трудомістким, потребує уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язаний з обробкою великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій.

**Постановка завдання.** Мета статті – дослідження проблем контролю за організацією праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах у сучасних умовах.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сільськогосподарські підприємства, враховуючи вже накопичений досвід, потребують контролю за оплатою праці, який «забезпечить відстеження, контроль та аналіз витрат, оперативне формування інформації для провадження заходів на їх

економію через створення ефективних механізмів стимулювання, можливість доводити рівень оплати праці до реальної вартості робочої сили у напрямку загальної соціальної політики держави, зростання рівня надтарифного заробітку працівників за конкретні результати праці й випереджального зростання продуктивності праці над середньою зарплатою» [3].

Насамперед, питання контролю оплати праці зосереджені в обліковій політиці підприємства. Так, І.М. Щирба вважає [8], що технічний аспект облікової політики щодо витрат підприємства на оплату праці повинен передбачити такі складові: робочий план рахунків в розрізі центрів витрат та центрів відповідальності; форми первинних документів по розрахунках з оплати праці; облікові реєстри; схеми (графіки) документообігу; технологію обробки облікової інформації; склад, порядок і терміни подання внутрішньої звітності; порядок проведення інвентаризації зобов'язань з оплати праці тощо. Саме у ній має бути врахована вся множина факторів, що впливають на працю та її оплату й підлягають контролю.

При цьому, до факторів макrorівня віднесено нормативно-правове регулювання (за рівнями) та договірне регулювання у частині колективних та індивідуальних договорів. До внутрішніх факторів віднесено систему нормування праці, форму оплати праці, тарифну систему, системи стимулюючих та компенсаційних виплат. До внутрішніх загальних факторів належать також форма власності підприємства, його розмір та місцезнаходження, галузева приналежність, організація системи обліку, форма фінансового обліку, технологія обробки облікової інформації, поріг суттєвості, методи калькулювання собівартості тощо. За кожною ділянкою цих факторів необхідний контроль з метою забезпечення повноти організаційного процесу контролю за оплатою праці. Рішення, що приймаються керівництвом відносно праці та її оплати дуже важливі, оскільки це вагома частка витрат. 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.

Об'єктами контролю праці та її оплати є, насамперед, позиції, перелічені у Рекомендаціях № 132 (п. 3.7.) [6], де передбачено: основна і додаткова оплата праці працівників, безпосередньо зайнятих в технологічному процесі виробництва (в тому числі трактористів-машиністів); оплата праці нараховується, виходячи з обсягів виконаних робіт чи виходу продукції або відпрацьованого часу на підставі відповідних первинних документів і відноситься на відповідні об'єкти витрат (п.5.2.).

Як зазначає І. В. Саух, для того, щоб належним чином організувати управління об'єктом праці та її оплати, на кожному етапі мають бути чітко визначені загальні процедури циклу, розподіл обов'язків, взаємозв'язки із загальною системою внутрішнього контролю [7].

Взаємозв'язок праці та її оплати й потреб управління нами наведено на рис. 1.

Відправним моментом контролю праці та заробітної плати є класифікація особового складу працівників і фонду заробітної плати підприємства. В групуванні особового складу працівників виділяють: сфери застосування праці, за якими персонал підприємства ділиться на виробничий і обслуговуючий; функції, що виконуються в процесі виробничо-господарської діяльності; професії (механізатори, працівники ферми, слюсарі, комірники тощо); кваліфікацію (перший розряд, другий); обліковий склад – працівники підприємства, що числяться у його списках.

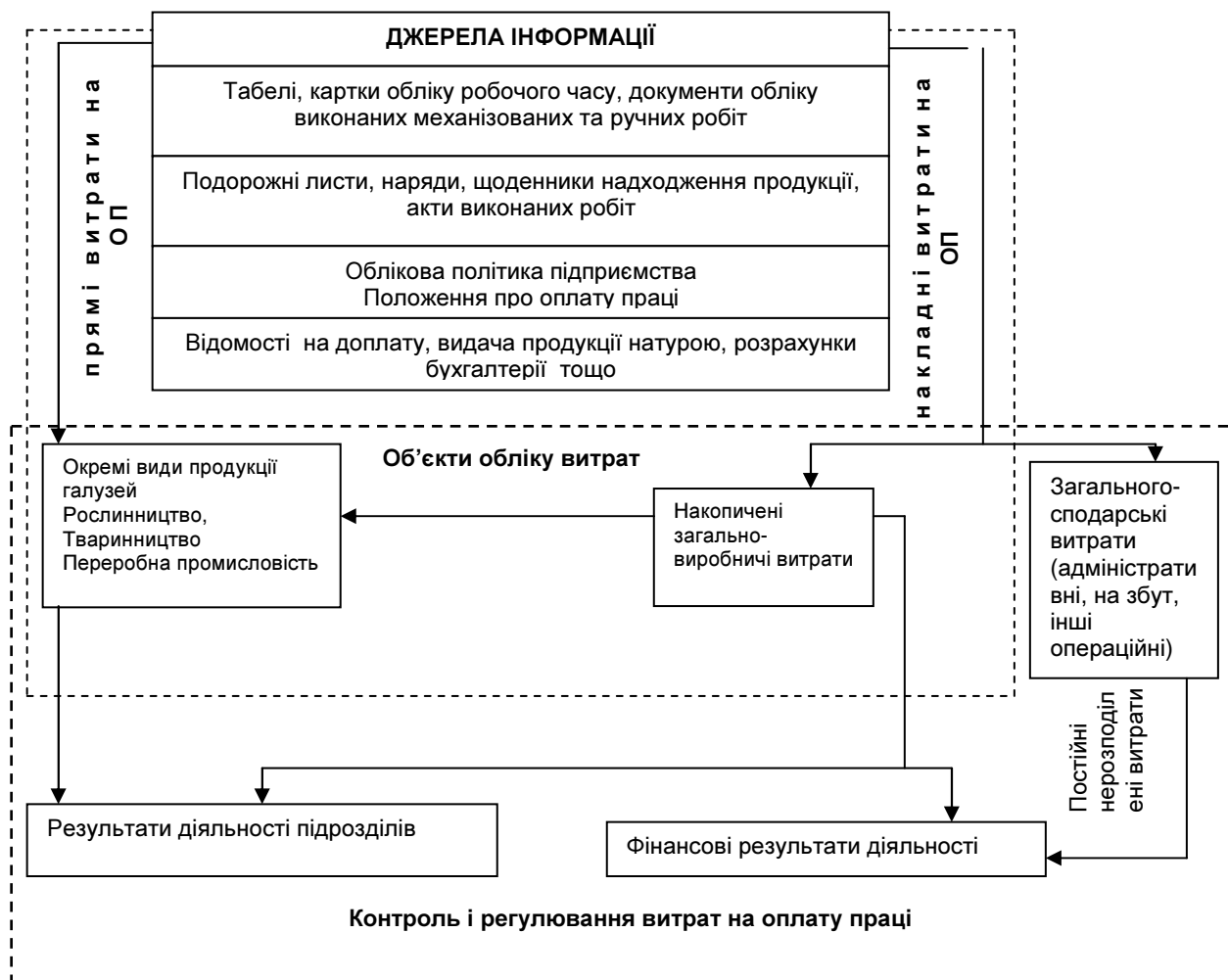
Для контролю витрат на оплату праці необхідна інформація про час присутності і невиходи на роботу працівників, понаднормово відпрацьований час, тарифних ставках оплати праці, відрядних розцінках, посадових окладах, системах преміювання, яку бухгалтерія отримує з відповідних підрозділів підприємства.

Для поліпшення методики контролю оплати праці необхідно врахувати, 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, насамперед, за ознакою обліку витрат та їх розподілу і не забезпечують необхідне групування витрат із заробітної плати для контролю результатів діяльності окремих підрозділів і виявлення резервів з цього об'єкту контролю. Та й загалом, на думку дослідників, складно створити таку організацію контролю витрат праці та її оплати, яка всебічно розкривала б всі напрями та потреби для управління ними.

Послідовність перевірки стану організації обліку праці та її оплати на сільськогосподарському підприємстві наведена в табл. 1.

Методика внутрішнього контролю нарахування заробітної плати залежить від діючих форм і систем оплати праці. При здійсненні внутрішнього контролю на підприємстві або в його підрозділах використовуються нагромаджувальні або разові наряди.

Виходячи із мети і завдань контролю оплати праці, потрібно вибрати відповідну модель, яка включає об'єкти, джерела інформації, методичні прийоми як самого процесу контролю, так і узагальнення та реалізації його результатів. Дані аналітичного обліку відіграють важливу роль у ході проведення контролю оплати праці. Вони надають інформацію про розміщення та склад персоналу за місцями його використання, відпрацьований і невідпрацьований час, обсяг продукції, виконання норм, фонд заробітної плати і його структуру, динаміку заробітної плати за категоріями персоналу, місцями виникнення витрат. Аналітичний облік незамінний при визначенні розміру оплати праці та відрахувань з неї за кожною особою окремо та при віднесенні витрат на рахунки, субрахунки.



**Рис. 1. Схема організації контролю за обліком праці та її оплати на сільськогосподарських підприємствах**

Джерело: [7]

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'ясується 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 [3].

**Таблиця 1**

**Етапи контролю організації обліку праці та її оплати**

Етап перевірки	Джерела інформації
Чинні форми і системи оплати праці	ряд документів щодо прийому, звільнення і переведення працівників підприємства, первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку і звітність
Наявність внутрішнього положення про оплату праці працівників і колективний трудовий договір	
Обліковий і середньосписковий склад працівників	
Стан організації обліку розрахунків за виплатами працівникам	склад і модифікація бухгалтерів, забезпеченість нормативними матеріалами, хто здійснює контроль за їх роботою, чи комп'ютеризована дана ділянка роботи тощо
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	

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).

**Висновки з даного дослідження.** 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.

Важливе значення має чітка організація обліково-аналітичної роботи розрахунків з оплати праці на підприємстві, оскільки вона є найбільш відповідальною та трудомісткою. Крім того, на деяких підприємствах наявні неофіційні позаоблікові нарахування й виплати працівникам без сплати встановлених законодавством податків та платежів.

### Література

1. Кодекс законів про працю в Україні, прийнятий Законом УРСР [Електронний ресурс]: від 10 груд. 1971 р. (з подальшими змінами і допов. 1999 р., № 12–43. – 378 с.) // Відомості Верховної Ради УРСР. – 1971. – № 50. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

2. Макаренко А. П. Аудит операцій і розрахунків з оплати праці та обліку її витрат на підприємстві [Електронний ресурс] / А. П. Макаренко, І. В. Боюк // Вісн. Бердян. ун-ту менеджменту і бізнесу. – 2011. – № 1 (13). – Режим доступу : [www.nbu.gov.ua/portal/Soc...1/23.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc...1/23.pdf).

3. Мельянова Л. В. Облік і контроль оплати праці в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Л. В. Мельянова ; Нац. ун-т біоресурсів і природокористування України. – К., 2010. – 22 с.

4. Мурашко В. М. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності : навч. посіб. / В. М. Мурашко, Т. М. Сторожук, О. В. Мурашко ; за ред. П. В. Мельника. – К. : ЦУЛ, 2003. – 311 с.

5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» [Електронний ресурс] / затв. наказом МФУ від 28.10.2003 р. № 601 (зі змінами та допов.). – Режим доступу : [www.ligazakon.ua](http://www.ligazakon.ua).

6. Про затвердження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств [Електронний ресурс] : наказ М-ва аграр. політики України від 18.05.2001 р. № 132. – Режим доступу : <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1021.122.0>.

7. Саух І. В. Методика перевірки операцій з оплати праці та пов'язаних з нею розрахунків [Електронний каталог] / І. В. Саух // Міжнародний зб. наук. праць. – Вип. 2 (20). – Режим доступу : [eztuir.ztu.edu.ua/524/1/428.pdf](http://eztuir.ztu.edu.ua/524/1/428.pdf).

8. Щирба І. М. Сутність облікової політики щодо витрат на оплату праці та факторів впливу на її формування [Електронний ресурс] / І. М. Щирба. – Режим доступу : [www.nbu.gov.ua/portal/Soc.../41.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc.../41.pdf).