

ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ

УДК 657.6:331.2

*Гришко Н.В.,
д.е.н., професор, завідувач кафедри обліку та аудиту,
Величко Ю.О.,
Донбаський державний технічний університет*

АУДИТОРСЬКІ ПЕРЕВІРКИ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ПРАЦІВНИКІВ КОМУНАЛЬНОЇ СФЕРИ

Постановка проблеми. Оплата праці працівників – одна з найсуперечливіших категорій. З одного боку, розмір витрат на оплату праці збільшує собівартість продукції, що, в свою чергу, призводить до зменшення прибутку підприємства. Тобто підприємство зацікавлене у зменшенні розміру фонду оплати праці. З іншого – розмір заробітної плати працівників повинен бути достатнім, щоб мотивувати їх до ефективного виконання своїх обов'язків.

Розрахунки з оплати праці працівників – одна з найбільш трудомістких ділянок аудиторської перевірки, яка потребує значної уваги як бухгалтерів, так і аудиторів. Труднощі викликані постійними змінами законодавства у сфері трудових відносин.

З метою висловлення незалежної думки про достовірність фінансової звітності та відповідність її вимогам законів України [1] аудитор встановлює заниження прибутку підприємством для ухилення від податків за рахунок завищення собівартості продукції, одним з елементів якої є заробітна плата робітників.

Тому в обліку розрахунків з робітниками виникає багато умисних і ненавмисних помилок, які мають бути виявлені при аудиторській перевірці.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженнями питань з обліку та аудиту розрахунків з оплати праці займалися такі науковці, як: В. С. Медведєв [2], О. М. Осмятченко [3], О. В. Покатаєва [4], О. Редько [5], О. В. Сметанко [6], Л. П. Шевчук [7], Г. М. Яровенко [8] та ін.

Автори внесли вагомий вклад у теоретичних пошуках та практичних питаннях обліку та аудиту розрахунків з оплати праці. Але проблема адекватного застосування методики аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці на підприємствах комунальної сфери залишається актуальною і по теперішній час.

Постановка завдання. Мета статті - розкриття напрямів, методів і процедур проведення аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці працівників комунальної сфери.

Виклад основного матеріалу дослідження. Роботу підприємств комунальної сфери на сьогоднішній момент можна оцінити як незадовільну. Одним із напрямів покращення ситуації, що склалася у цій галузі, є посилення контролю, а саме внутрішнього контролю діяльності комунальних підприємств.

Як підкреслює Сметанко О. В., створення системи внутрішнього контролю на акціонерних підприємствах забезпечить вирішення певних завдань [3]. На підприємствах комунальної сфери також внутрішній контроль забезпечить виконання запланованих результатів діяльності. На рис. 1 подано завдання системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці працівників комунальної сфери.

Для виконання поставлених завдань внутрішні аудитори використовують наступні методи, які дозволяють зібрати аудиторські докази в процесі перевірки: інвентаризація, підтвердження, перевірка документів, дослідження, підтвердження, аналітичні процедури, усне опитування.

Після вибору методів перевірки, внутрішні аудитори визначають напрями [3] проведення цієї перевірки (рис. 2).



Рис. 1. Завдання системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці робітників комунальної сфери

Джерело : розроблено авторами за даними [6]



Рис. 2. Напрями проведення внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці робітників комунальної сфери

Джерело : розроблено авторами за даними [6]

Проведення зазначених напрямів перевірки характеризується здійсненням конкретних процедур, які узагальнено в табл. 1.

Таблиця 1

Узагальнення напрямів аудиторської перевірки та здійснення аналітичних процедур внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці робітників комунальної сфери

Напрями аудиторської перевірки	Аналітичні процедури	Інформаційні джерела
1	2	3
Дотримання чинного трудового законодавства	Дослідження та аналіз форм, систем та видів оплати праці, що застосовуються на підприємстві, порядку прийому та звільнення працівників, надання відпусток, організації обліку праці та її оплати, організації робочого часу.	Колективний договір, штатний розклад, тарифна система, накази підприємства (про прийняття на роботу, про звільнення, про надання відпустки), розрахунково-платіжні відомості, особові картки, Кодекс законів про працю України, Закон України «Про оплату праці» та ін.
Правомірність і правильність застосування пільг з ПДФО та іншим обов'язковим соціальним зборам	Визначення категорій працівників, які мають право на отримання зазначеної пільги, дослідження документів, на підставі яких надається соціальна пільга з оплати праці, встановлення відповідності чинному законодавству та правомірності застосування соціальної пільги.	Заява про застосування пільги, копія свідоцтва про народження дитини, копія рішення органу опіки і піклування про встановлення опіки чи піклування, копія свідоцтва про шлюб та свідоцтва про смерть, пенсійне посвідчення дитини або довідку медико-соціальної експертизи для заявника, медичний висновок, розділ IV Податкового кодексу України та ін.

продовження табл. 1

1	2	3
Правильність нарахування заробітної плати і утримань з неї	Перевірка своєчасності виплати заробітної плати, повнота обсягів нарахувань заробітної плати, перевірка правильності розрахунку заробітної плати, арифметична перевірка нарахованої, виплаченої заробітної плати та утримань з неї.	Табель обліку використаного робочого часу, розрахунково-платіжні відомості, особові рахунки, довідки-розрахунки бухгалтерії, книга обліку депонованої заробітної плати, розділ IV Податкового кодексу України, Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» та ін.
Правильність нарахувань на фонд оплати праці (ФОП)	Перевірка правильності і точності нарахувань на ФОП, перевірка правильності віднесення витрат з оплати праці до собівартості продукції (робіт, послуг), перевірка правильності закриття рахунку 81 «Витрати на оплату праці», перевірка правильності відображення інформації в регістрах бухгалтерського обліку та звітності.	Журнал № 5 (5А), акти виконаних робіт, наряди на заробітну плату, розробочна таблиця № 5, Головна книга, форма № 1 «Баланс», форма № 1-ПВ «Звіт з праці».
Виявлення типових помилок і порушень в обліку розрахунків з персоналом по оплаті праці	Виділення найбільш проблемних ділянок обліку, класифікація порушень з точки зору невідповідності чинному законодавству.	Первинні документи з обліку оплати праці, облікові регістри, форми бухгалтерської та статистичної звітності.
Розробка рекомендацій, спрямованих на підвищення ефективності праці та її оплати	Дослідження та аналіз існуючої політики управління оплатою праці на підприємстві, визначення недоліків цієї політики, розробка рекомендацій щодо усунення виявлених недоліків для підвищення ефективності управління оплатою праці.	Наказ про облікову політику, аудиторський звіт, рекомендації щодо підвищення ефективності праці та її оплати.

Джерело : розроблено авторами за даними [6]

Отже, на нашу думку, політика управління оплатою праці повинна являти собою сукупність принципів, методів та процедур, спрямованих на вибір оптимальної форми та системи оплати праці для мінімізації витрат на оплату праці при збереженні нею своєї мотивуючої функції.

На підприємствах комунальної сфери нарахування заробітної плати здійснюється відповідно до тарифної системи оплати праці. Вважаємо, що в умовах, коли майже всі підприємства комунальної сфери є збитковими, доцільно перейти до застосування тарифно-бонусної системи оплати праці. Розмір бонусів у запропонованій системі буде залежати від розміру зниження витрат підприємства у звітному періоді порівняно з попереднім.

Тобто, нарахування заробітної плати окремого працівника буде проводитися за формулою:

$$ЗП_i = TC_i \times \Phi_i + Б, \quad (1)$$

де TC_i – тарифна ставка, присвоєна i -му робітнику кваліфікаційного розряду за одиницю часу (година, день, місяць), грн./од. часу;

Φ_i – фонд фактично відпрацьованого часу i -м робітником (годин, днів);

$Б$ – розмір бонусу, грн.

У свою чергу, розмір бонусу розраховується за формулою:

$$Б = (TC_i \times \Phi_i) \times i, \quad (2)$$

де i – відсоток, що визначається керівництвом підприємства залежно від рівня зниження витрат підприємства у звітному періоді порівняно з попереднім.

Напрямами зниження витрат на підприємствах комунальної сфери можуть бути: продаж площ, що не використовуються; організація додаткової діяльності по наданню послуг замовникам на договірній основі; застосування ефективних методів калькулювання собівартості послуг; залучення інвестиційних коштів для відновлення основних засобів, що знизить витрати підприємства на капітальний та поточний ремонт; відмова від безкоштовного перевезення пільгових пасажирів та обґрунтування ідентифікованої допомоги їм за рахунок бюджету, тощо.

Таким чином, кожний працівник буде мати достатню мотивацію для пошуку шляхів зниження витрат підприємства, більш економного використання ресурсів підприємства, більш ефективного використання робочого часу.

Висновки з проведеного дослідження. Вивчення та дослідження питань оплати праці підтвердило наявність невирішених проблем у сфері комунального господарства, зокрема слабкий та недостатній контроль. Такий контроль може забезпечити внутрішній аудит, основними завданнями якого є не тільки проведення перевірок: розрахунків з оплати праці, відповідності чинному законодавству, з виявлення помилок у веденні обліку оплати праці, а й розробка рекомендацій по удосконаленню існуючих або впровадження нових форм та систем оплати праці, які б дозволили зробити політику управління оплати праці більш дієвою та ефективною.

Впровадження тарифно-бонусної системи оплати праці буде мотивувати працівників до зниження витрат та зменшення збитків підприємств комунальної сфери.

Подальші дослідження спрямовані на визначення економічного ефекту від впровадження тарифно-бонусної системи оплати праці на підприємствах комунальної сфери.

Бібліографічний список

1. Про аудиторську діяльність : Закон України від 22.04.1993 № 3125-XII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.zakon2.rada.gov.ua.
2. Медведєв В. С. Впровадження системи оплати праці на основі показників продуктивності / В. С. Медведєв // Актуальні проблеми економіки – 2012. – № 3. – С. 241-247.
3. Осмятченко О. М. Значення, проблеми та можливі варіанти вдосконалення проведення аудиту розрахунків з оплати праці та з органами соціального страхування на сучасному етапі розвитку економіки України / О. М. Осмятченко, Г. М. Бондаренко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2010/Economics/63242.doc.htm.
4. Покатаєва О. В. Шляхи вдосконалення системи оплати праці на підприємстві / О. В. Покатаєва, Г. О. Кошулинська [Електронний ресурс]. - Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/Portal/Soc_Gum/Dtr/ep/2010_3/files/DU310_29.pdf.
5. Редько О. Концепція моделі регулювання аудиту в Україні / О. Редько // Бухгалтерський облік і аудит. – 2012. – № 1. – С. 42-49.
6. Сметанко О. В. Внутрішній аудит розрахунків з персоналом з оплати праці в акціонерних товариствах України / О. В. Сметанко // Економічний вісник Донбасу. – 2011. – № 2. – С. 174-180.
7. Шевчук Л. П. Інформаційні технології контролю заробітної плати шляхом формування мережевого бухгалтерського обліку / Л. П. Шевчук, А. А. Шевчук // Вісник Хмельницького національного університету. – 2011. – № 2. – С. 101-106.
8. Яровенко Г. М. Автоматизація аудиту розрахунків з оплати праці / Г. М. Яровенко, Т. О. Басенко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nayka.com.ua/index.php?operation=1&iid=989>.

Анотація

В статті розглянуто значення та необхідність аудиторських перевірок на підприємствах комунальної сфери. Узагальнено завдання, напрями, методи і процедури проведення внутрішнього аудиту розрахунків з оплати праці. Запропоновано тарифно-бонусну систему оплати праці на підприємствах комунальної сфери.

Ключові слова: аудит, завдання, комунальна сфера, оплата, праця, процедури, система.

Аннотация

В статье рассмотрено значение и необходимость аудиторских проверок на предприятиях коммунальной сферы. Обобщены задания, направления, методы и процедуры проведения внутреннего аудита расчетов по оплате труда. Предложено тарифно-бонусную систему оплаты труда на предприятиях коммунальной сферы.

Ключевые слова: аудит, задания, коммунальная сфера, оплата, труд, процедуры, система.

Annotation

This article deals with the importance and necessity of audits at municipal enterprises. The generalization of tasks, directions, methods and procedures of internal audit of labor remuneration. The tariff and bonus pay system of labor remuneration at municipal enterprises has also been proposed.

Key words: audit, tasks, municipal domain, remuneration, labour, procedures, system.