

Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”
Економічний факультет
Кафедра “Обліку і аудиту”

БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

Бакалавр

на тему: “Методика та організація обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам у сільськогосподарських підприємствах”

Виконала: студентка IV курсу, групи ОО(з)-41
спеціальності 071 “Облік та оподаткування”
Марковецька Марія Степанівна

Керівник: Смушак М.В.

Рецензент:

Івано-Франківськ – 2020 р.

ЗМІСТ

Вступ.....	6
1. Теоретико-методичні аспекти обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам.....	9
1.1. Сутність оплати праці, її види та форми та завдання обліку і аудиту.....	9
1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам.....	20
1.3. Методика досліджень обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам.....	25
2. Ефективність використання праці, організація та методика обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам.....	29
2.1. Аналіз господарської діяльності та показників продуктивності праці ТОВ «Свірж».....	29
2.2. Організація облікової роботи і внутрігосподарського контролю	39
2.3. Методика і організація обліку розрахунків за виплатами працівникам.....	46
...	
2.4. Методика і організація аудиту розрахунків за виплатами працівникам.....	57
3. Шляхи вдосконалення методики та організації обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам	67
3.1. Вдосконалення методики і організації обліку оплати праці	67
3.2. Методика і організація внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам.....	74
3.3. Вдосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам за умови використання комп'ютерної техніки.....	80
Висновки і пропозиції.....	99
Список використаних джерел.....	103

ВСТУП

Актуальність теми. Матеріальною основою розвитку та існування суспільства була і є праця. В процесі праці людина витрачає свої сили, які вона має відновити, а для відновлення необхідно затратити певні кошти, якими і є заробітна плата, яку доцільно вважати планомірно розподіленою частиною валового доходу підприємства, що виплачується його працівникам.

На сьогодні неминучою передумовою сталого розвитку країни є забезпечення ефективного механізму оплати праці. Проте існує ряд перешкод щодо забезпечення його ефективності, які стосуються, насамперед, організації і стимулювання оплати праці, оптимізації оподаткування доходів працівників тощо. Щороку відбувається вдосконалення нормативно-правових актів щодо розрахунків з оплати праці.

У зв'язку з цим, в сучасних умовах господарювання облік і аудит розрахунків за виплатами працівникам є однією із найважливіших ділянок роботи, що потребують точних даних, у яких відбувається зміна чисельності працівників, витрати робочого часу, категорії працівників, виробничі витрати тощо.

Питання обліку і аудиту оплати праці висвітлювали такі вчені, як Г. М. Давидов, В. П. Завгородній, В.В. Сопко, В.Я. Плаксієнко, Ф.Ф. Бутинець, Т.А. Бутинець, М.Ф. Огійчук, Н.Л. Жук, С.Ф. Голов, М.Т. Білуха, Н.І. Дорош, Б.Ф. Усач, О.А. Петрик та інші.

Однак, постійні зміни в нормативно-законодавчій базі щодо оплати праці, зокрема зміна відсоткових ставок нарахувань та утримань із заробітної плати, зміна мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму створюють додаткові проблеми для організації обліку та контролю на підприємстві. Тому виникає необхідність подальшого дослідження питань документального забезпечення обліку, його організації і вчасного врахування законодавчих змін щодо оплати праці, що і зумовлює актуальність даного дослідження.

Мета і завдання дослідження. Метою дослідження є розробка теоретичних і

методичних засад та практичних рекомендацій щодо вдосконалення бухгалтерського обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам.

Відповідно до мети дослідження необхідно розв'язати наступні завдання:

- розкрити сутність заробітної плати як соціально-економічної й обліково-аналітичної категорії, продемонструвати основні складові фонду оплати праці, її форми і системи;
- висвітлити завдання обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам;
- провести аналіз нормативно-законодавчого регулювання щодо обліку і аудиту оплати праці;
- проаналізувати сучасний стан виробничо-господарської діяльності і показники продуктивності праці ТОВ «Свірж»;
- вивчити сучасний стан обліку розрахунків за виплатами працівникам на ТОВ «Свірж»;
- узгодити й систематизувати основні аспекти методики й організації аудиту розрахунків за виплатами працівникам;
- запропонувати шляхи вдосконалення обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам.

Об'єктом дослідження є сукупність теоретичних, методологічних та практичних питань, пов'язаних з обліком і аудитом праці та її оплати в ТОВ «Свірж».

Предметом дослідження є господарські процеси та операції, пов'язані із розрахунками за виплатами працівникам.

Методи дослідження. Теоретичною й методологічною основою дослідження обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам є праці вчених з теорії й методології бухгалтерського обліку та аудиту, а також законодавчі та нормативні акти з питань обліку і аудиту праці та її оплати.

У процесі дослідження використовувались загальнонаукові методи: аналізу і синтезу - для поєднання в єдиному процесі різних складових економічних явищ; індукції та дедукції – для отримання загальних висновків; метод спостереження - для визначення стану обліку у досліджуваній галузі. Під час дослідження сучасного стану обліку оплати праці використовувалися методи деталізації (при

аналізі фінансової звітності) та узагальнення. Також використовувалися прийоми статистичних методів, зокрема порівняння – при зіставленні фактичних даних за часовими періодами. В аудиті використовували метод виділення вузьких місць, вибіркового тощо.

Наукова новизна одержаних результатів дослідження. В процесі дослідження отримано наступні результати:

- науково обґрунтовані принципи удосконалення методики та організації бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам;
- обґрунтовано необхідність і висвітлено методику проведення аудиту розрахунків за виплатами працівникам;
- запропоновано створити на ТОВ «Свірж» службу внутрішнього аудиту, що дозволить мінімізувати ризик банкрутства підприємства та підвищити ефективність обліку, контролю і аналізу;
- виявлено можливості та особливості організації автоматизованої обробки і аналізу інформації з обліку оплати праці з використанням комп'ютерів.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що розроблені в роботі підходи, способи та одержані результати являють собою теоретичну та методичну основу для обліку праці та її оплати. Рекомендації, які сформульовані в роботі, спрямовані на підвищення оперативності та аналітичності облікової інформації з виявлення та використання внутрішніх резервів підприємств для підвищення продуктивності праці, її мотивації і стимулювання, що в кінцевому результаті позитивно вплине на ефективність діяльності підприємства.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

1.1. Суть оплати праці, її види, форми та завдання обліку і аудиту

Заробітна плата є головним джерелом доходів для працівників підприємства, а її величина характеризує рівень добробуту цих працівників. У мотиваційному механізмі саме заробітній платі сьогодні належить ключове значення, так як кожна людина прагне до поліпшення свого добробуту, а це обумовлює доцільність збільшення трудового внеску.

З точки зору економічної категорії, заробітна плата є однією з найскладніших, оскільки вона виражає і вартість товару робочої сили, і оплату за працю працівників, за витрати і результати її, що визнані ринком.

Оплаті праці на сьогодні характерна одностороння спрямованість на ближню мотивацію, що руйнівно діє на середовище особистості та не викликає зацікавленості у власному розвитку. Відсутність соціально організованих систем розвитку далекої мотивації є головною причиною зниження ефективності організації оплати праці (рис. 1.1).

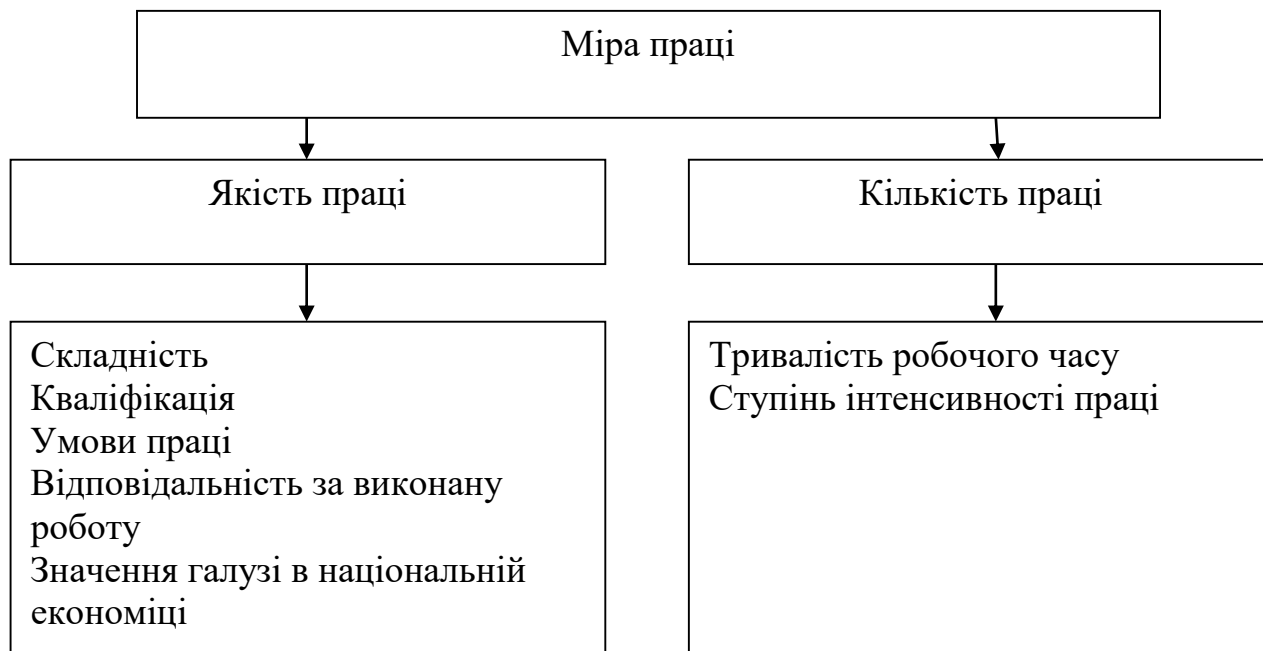


Рис. 1.1 Структура міри праці

Існують різні підходи до трактування поняття «заробітна плата». В Законі України «Про оплату праці», заробітна плата визначається як винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу [49].

А.Сміт зауважує, що «заробітна плата включає в себе вартість життєвих засобів людини, щоб вона могла «працювати», тоді як Д. Рікардо доводить, що «заробітна плата є грошовим виразом «мінімуму засобів існування» [12, с.114].

З точки зору С.Ф. Покропивного «заробітна плата як економічна категорія відображає відносини між найманими працівниками і роботодавцями щодо розподілу новоствореної вартості (доходу). Якщо для перших заробітна плата є основною формою доходу, то для інших - елементом витрат на виробництво, чинником конкурентоспроможності продукції, складовою доходу підприємства» [13, с. 409].

М.Д. Ведерников зазначає, що заробітна плата є первинним доходом домашніх господарств, який передбачає винагороду в грошовій або натуральній формі, що має бути виплачена роботодавцем найманому працівнику за роботу, виконану у звітному періоді [7, с.75].

А. Колот характеризує оплату праці як систему відносин, пов'язаних із забезпеченням встановлення та здійснення власником (роботодавцем) виплат працівникам за використання їх ресурсу праці (надані послуги робочої сили) відповідно до законів, інших актів і трудового договору [21].

О. Мартин зауважує, що заробітна плата – це оплата послуг праці робітника, яка відображаючи соціально-економічне становище в національній економіці та рівень життя у суспільстві, дає змогу робітникові і його сім'ї забезпечувати поточне споживання, а також заощаджувати на майбутнє [30].

Більш повне визначення поняття «заробітна плата» пропонує О.А. Грішнова, вона розглядає його з кількох позицій: економічної теорії, ринкової економіки, економіки праці, найманого працівника та підприємця [10, с.274]. Розглянемо визначення таких понять на рис.1.1

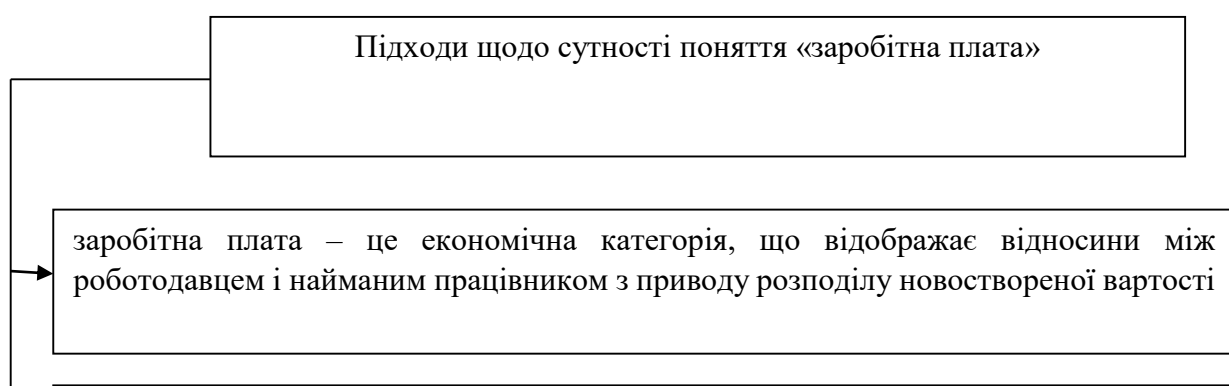


Рис. 1.1. Підходи щодо сутності поняття «заробітна плата» [10, с.274].

Сутність будь-якого поняття проявляється в функціях, які воно виконує. Функція оплати праці є її призначенням, складовою сфери практичної діяльності. Ефективність оплати праці визначається тим, наскільки вона повно виконує свої функції, до яких належить: стимулююча, відтворювальна, регулювальна та соціальна.

Стимулююча функція – залежність величини заробітної плати від кількості та якості результатів праці працівника в конкретних умовах діяльності.

Відтворювальна функція – необхідність встановлення норм заробітної плати на рівні нормального відтворення робочої сили.

Регулювальна функція – характеризує диференціацію рівня оплати праці працівника, який має певний фах і кваліфікацію відповідно до відповідальності і складності трудових завдань, що ставляться перед ним.

Соціальна функція – це принцип соціальної справедливості, що означає однакову оплату за однакову роботу.

Заробітна плата – це фундаментальний інструмент соціальної політики, що визначає рівень соціальності суспільства в цілому, тобто спроможність держави підтримувати рівень якості кожної людини зокрема.

Для належної організації оплати праці необхідно дотримуватися певних

принципів рис. 1.2.:

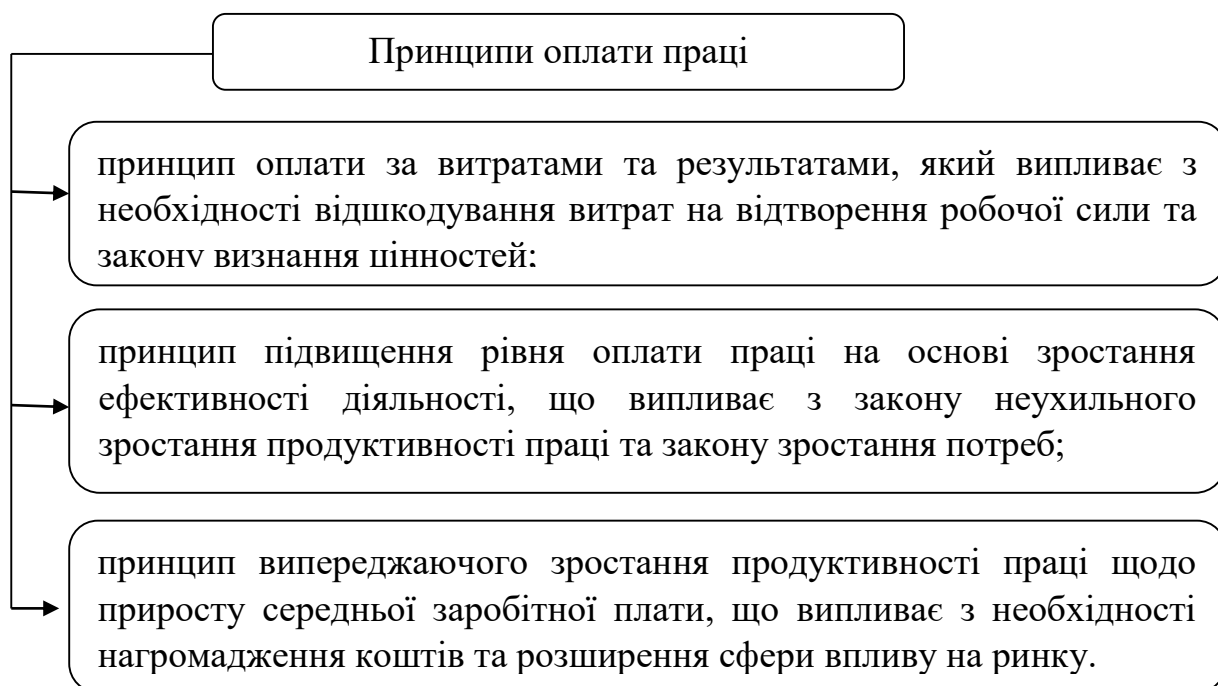


Рис. 1.2. Принципи оплати праці [25].

Структура заробітної плати є співвідношенням окремих складових заробітної плати. Вона визначена Законом України «Про оплату праці» та Інструкцією із статистики заробітної плати. Згідно цих нормативно-законодавчих актів витрати на оплату складаються з: фонду основної (постійної) заробітної плати; фонду додаткової (змінної) заробітної плати; інших заохочувальних та компенсаційних виплат [49, 16] (рис.1.2).

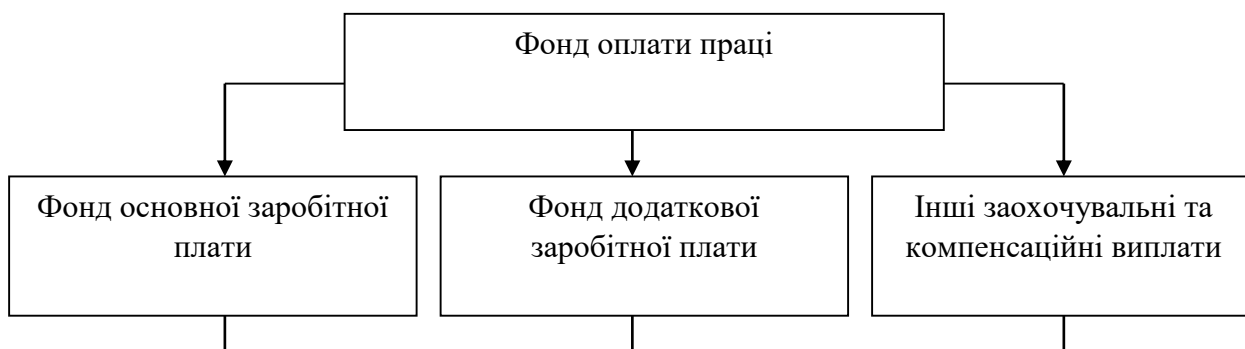


Рис. 1.3 Структура фонду оплати праці [59].

Відповідно до статті 46 Господарського кодексу України підприємці мають право укладати з громадянами договори щодо використання їх праці. При укладенні трудового договору (контракту, угоди) підприємець зобов'язаний забезпечити належні і безпечні умови праці, оплату праці не нижчу від визначеної законом та її своєчасне одержання працівниками, а також інші соціальні гарантії, включаючи соціальне та соціальне забезпечення відповідно до законодавства України [9].

Статтею 15 Закону України «Про оплату праці» передбачено, що форми і системи оплати праці, норми праці, розцінки, тарифні сітки, схеми посадових окладів, умови запровадження та розміри надбавок, доплат, премій, винагород та інших заохочувальних, компенсаційних і гарантійних виплат встановлюються підприємствами у колективному договорі з дотриманням норм і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами. У разі, коли колективний договір на підприємстві не укладено, власник або уповноважений ним орган зобов'язаний погодити ці питання з виборним органом первинної профспілкової організації (профспілковим представником), що представляє інтереси більшості працівників, а у разі його відсутності - з іншим уповноваженим на представництво органом [49].

Структуру витрат на оплату праці наведено на рис.1.3.

Виділяють номінальну та реальну заробітну плату, а також реальні доходи працівників. Номінальна заробітна плата – це сума коштів, яку одержують працівники за виконання обсягу робіт відповідно до кількості і якості затраченої ними праці, результатів праці. Реальна заробітна плата відображає сукупність матеріальних і культурних благ, а також послуг, які може придбати працівник за номінальну заробітну плату. Її розмір залежить від величини номінальної заробітної плати і рівня цін на предмети споживання і послуги. Якщо ціни на товари зростають швидше, ніж номінальна оплата праці, то реальна оплата праці знижується.

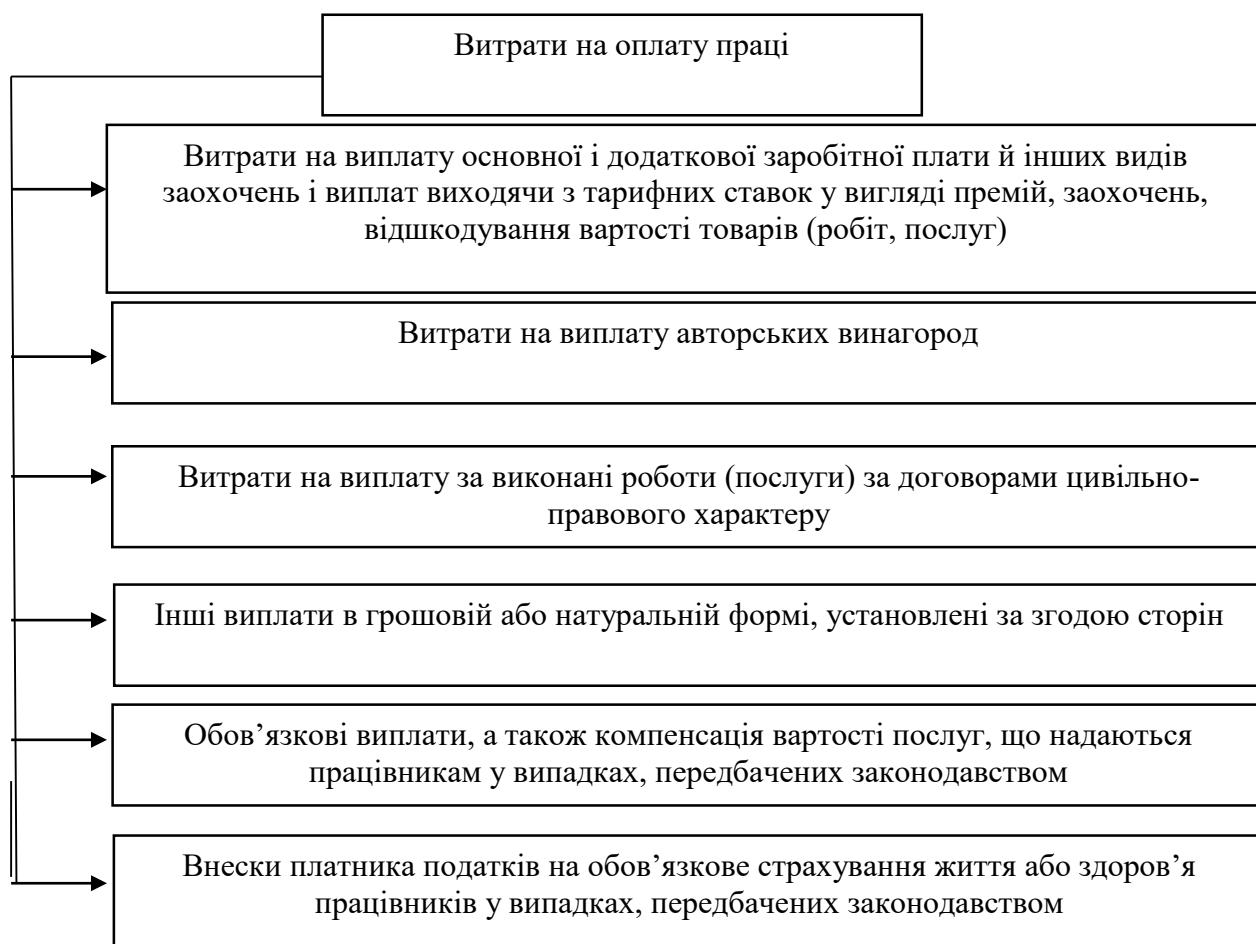


Рис.1.3 Структура витрат на оплату праці

Така ситуація має місце сьогодні в Україні. Реальні доходи включають реальну заробітну плату і надходження із суспільних фондів споживання. При цьому основним джерелом доходів населення є заробітна плата.

Державною соціальною гарантією є мінімальна заробітна плата. Відповідно до статті 10 Закону України «Про оплату праці» розмір мінімальної заробітної плати встановлюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України, як правило, один раз на рік у Законі про Державний бюджет України на відповідний рік з урахуванням пропозицій, вироблених шляхом переговорів, представників професійних спілок, власників або уповноважених ними органів, які об'єдналися для ведення колективних переговорів і укладення генеральної угоди [49].

У статті 3 Закону сказано: «Мінімальна заробітна плата – це встановлений законом мінімальний розмір оплати праці за виконану працівником місячну

(годинну) норму праці. Мінімальна заробітна плата встановлюється одночасно в місячному та погодинному розмірах» [49].

До того ж, ст. 31 Закону про оплату праці (у редакції Закону № 1774) зазначає: «Розмір заробітної плати працівника за повністю виконану місячну (годинну) норму праці не може бути нижчим за розмір мінімальної заробітної плати» [49].

З 1 січня 2020 р. розмір мінімальної заробітної плати становить 4723 грн. на місяць, а прожитковий мінімум – 2102 грн. Мінімальна заробітна плата отримала як новий розмір, так і новий зміст, оскільки виникло таке поняття як доплата до мінімальної заробітної плати. Такі доплати отримують: працівники, зарплата яких за відпрацьований повністю місяць менше 4723 грн; працівники-сумісники, зарплата яких за відпрацьований місяць менше мінімальної зарплати (4723 грн), визначеної пропорційно відпрацьованому часу; працівники, які не виконали в повному обсязі місячну (годинну) норму праці (наприклад через хворобу), і зарплата яких за місяць менше мінімальної заробітної плати, визначеної пропорційно нормі праці [64].

Механізмом встановлення розміру заробітку в залежності від кількості та якості праці та її результатів є форми і системи заробітної плати. У ТОВ «Свірж» застосовують 2 форми оплати праці: відрядну і погодинну, з яких перевага надається відрядній, оскільки вона ставить у пряму залежність оплату праці від обсягу виконаної роботи або виробленої продукції, а розмір заробітку прямо пропорційно залежить від її кількості та якості, виходячи із встановленої відрядної розцінки. При погодинній формі заробітної плати мірою праці виступає відпрацьований час, а зарбіток працівнику нараховується згідно з його тарифною ставкою чи посадовим окладом за фактично відпрацьований час. В залежності від способу розрахунку основної оплати праці і поєднання її з додатковою, преміюванням, доплатами відрядна і погодинна форми виступають у вигляді окремих систем (рис.1.4).

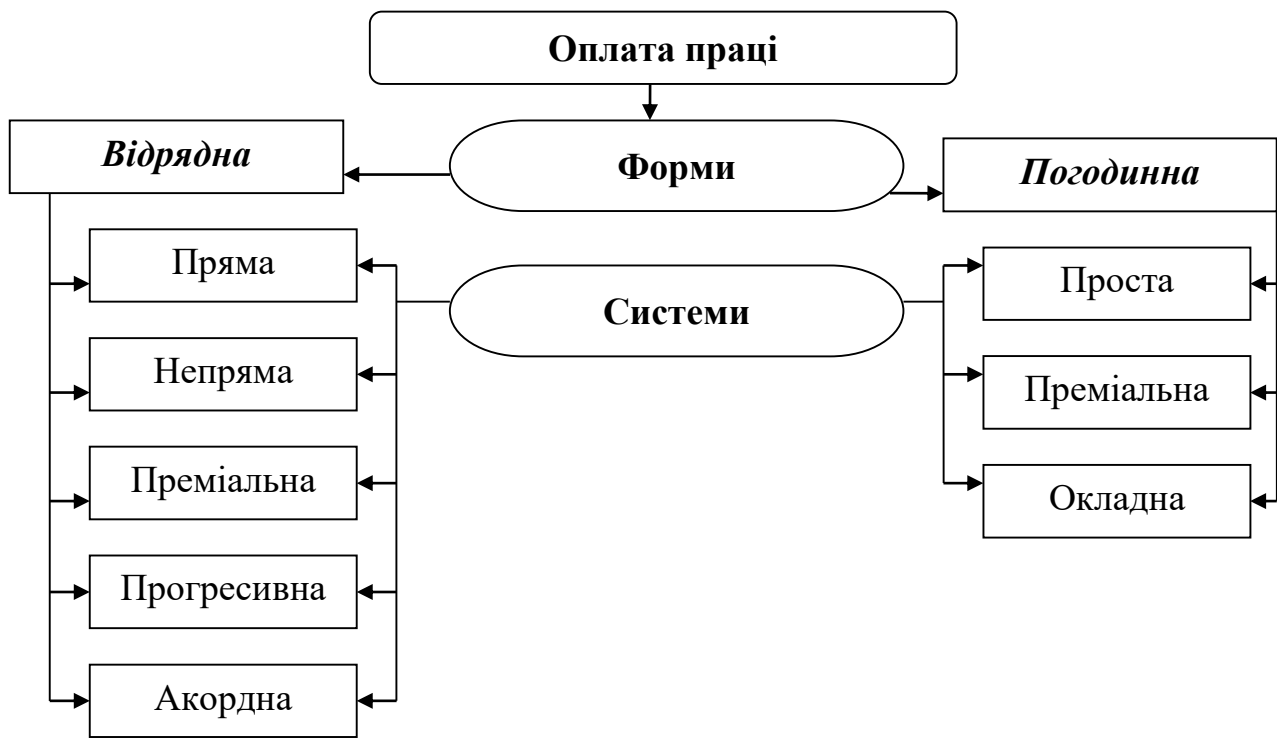


Рис.1.4 Форми і системи оплати праці

Система оплати праці поєднує основну, додаткову оплати праці та премії, що забезпечують найбільш оптимальне співвідношення між кількістю та якістю вкладеної праці і її оплатою, яка мотивує працівників до високопродуктивної праці.

Погодинна форма оплати праці включає такі системи: проста, преміальна, окладна. Обираючи чи розробляючи конкретну систему заробітної плати, доцільно ретельно враховувати конкретні внутрішні виробничі умови підприємства.

Відрядна форма оплати праці включає такі системи: пряма та непряма відрядна, відрядно-преміальна, відрядно-прогресивна, акордно-преміальна. При цій формі величина заробітку визначається відрядною розцінкою за одиницю продукції кількістю останньої. Таким чином, ця форма заробітної плати стимулює передусім кількісний результат праці – її продуктивність. Чим більша продуктивність праці, тим вищий заробіток.

Основні переваги відрядної заробітної плати:

- вона забезпечує прямий зв'язок між оплатою праці та її кількісним результатом і є більш справедлива;
- обчислення заробітку є простим і зрозумілим для кожного працівника.

Проте, відрядна форма оплати праці має і недоліки:

- послаблення уваги до якості продукції з боку виконавців операцій з метою спрямування всіх зусиль на кількісний аспект роботи;
- принада порушення оптимальних режимів процесів, їх надмірної інтенсифікації, недодержання техніки безпеки, що призводить до додаткових витрат.

Виходячи з цього відрядну оплату праці найдоцільніше застосовувати за таких умов:

- можливе чітке кількісне вимірювання результатів праці та їх залежності від одного або кількох працівників;
- працівники мають можливість збільшити виробіток чи обсяг виконуваної роботи (продукції);
- існує правильний облік роботи кожного працівника;
- є потреба стимулювати підвищення продуктивності праці на певній ділянці;
- на належному рівні організовано нормування праці [13].

Облік витрат на виплату працівникам є одним із найважливіших у всій системі обліку на підприємстві, оскільки недоліки в його організації призводять до негативних наслідків, а саме: заниження норм виробітку; створення умов для завищення обсягу робіт; недотримання норм, розцінок, різного роду доплат, надбавок і премій тощо. Наявність розривів в часі між моментом одержання облікової інформації і моментом використання такої інформації перешкоджає підвищенню економічної ефективності діяльності підприємства.

Тому перед бухгалтерським обліком стоять особливі завдання щодо організації оплати праці, до них можна віднести:

- 1) своєчасний і точний облік обсягу і якості виконаних робіт, виходу продукції і використання робочого часу;
- 2) проведення розрахунків за виплатами працівникам згідно діючих положень у встановлені строки;
- 3) контроль за правильністю застосування встановлених норм і розцінок з метою забезпечення точного нарахування оплати праці;

- 4) контроль за продуктивністю праці, кількістю та якістю заробітної плати;
- 5) своєчасне проведення виплат працівникам;
- 6) додержання порядку розподілу заробітної плати між об'єктами виробництва для забезпечення правильності обчислення собівартості продукції;
- 7) нарахування на фонд заробітної плати та утримання із неї;
- 8) своєчасний розрахунок з фінансовими органами за платежами в бюджет;
- 9) своєчасне та якісне складання бухгалтерської й статистичної звітності зі заробітної плати.

Особливо роль належить контролю як внутрішньому, так і зовнішньому, тобто аудиту.

Головними завданнями аудиту розрахунків за виплатами працівникам є:

- 1) перевірка дотримання штатного розпису на підприємстві;
- 2) використання робочого часу, вивчення організації і нормування праці ;
- 3) оцінка системи оплати праці та її відповідності умовам праці;
- 4) правильність та своєчасність розрахунків з працівниками з оплати праці;
- 5) перевірка правильності ведення первинного, аналітичного і синтетичного обліку розрахунків за виплатами працівникам;
- 6) правильність відрахувань та утримань податків із заробітної плати;
- 7) перевірка правильності відображення оплати праці у звітності.

Забезпечуючи виконання цих завдань, бухгалтерський облік та аудит оплати праці має значний вплив на трудову дисципліну, стимулює працівників на виконання робіт і пошуку резервів підвищення ефективності виробництва.

1.2. Нормативно-правове забезпечення обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам

Порядок здійснення операцій за розрахунками з оплати праці відображено у законодавчих та нормативних актах.

Документом, що визначає правові засади організації, ведення і регулювання обліку та звітності в Україні є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», де зазначено, що відповідальність за організацію бухгалтерського обліку і фінансової звітності покладена на керівника

підприємства, а також висвітлено основні засади ведення обліку [43].

Згідно даного Закону метою ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності є надання користувачам повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства для прийняття рішень [43].

На сьогодні введено в дію значну кількість нормативно-законодавчих актів з питань розрахунків з оплати праці, проте їх практичне застосування відірване від реальних умов, які є в країні.

Конституція України забезпечує права і свободи громадян України на задоволення політичних, економічних, соціальних, культурних та інших інтересів. В ст.43 записано, що кожен має право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується. Кожен має право на належні, безпечні і здорові умови праці, на заробітну плату, не нижчу від визначеної законом. Право на своєчасне одержання винагороди за працю захищається законом [23].

Відповідно до ст.45 Конституції України кожен, хто працює, має право на відпочинок, яке гарантується, зокрема, наданням щорічної відпустки. Аналогічно, глава 3 стаття 167 Трудового кодексу України також передбачає право кожного працюючого на відпочинок [23].

Важливим і основним документом щодо сутності, обліку праці та її оплати є Закон України «Про оплату праці». Ним визначено економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах на підприємстві [49].

Особлива роль відводиться Закону України «Про колективні договори і угоди». Проте, цей законодавчий акт має ряд недоліків, зокрема, ним чітко не визначено принципи, сторони колективних переговорів, спірними є питання про визначення повноважного представництва сторін, не достатньо розмежовує цілі, завдання, компетенцію окремих рівнів тощо [48].

Закон України «Про відпустки» встановлює право на основну та додаткову відпустку, визначає тривалість і порядок надання їх працівникам для зміцнення

здоров'я та відновлення працездатності, а також для задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів.

Державні гарантії та відносини, пов'язані з відпусткою, регулюються Конституцією України, Кодексом законів про працю України, іншими законами та нормативно-правовими актами України. Право на відпустки мають громадяни України, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої належності, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи. [20, 23,44].

Згідно ряду законодавчих актів було прийнято Наказ Держкомстату України від 5 грудня 2008 року № 489 «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці», де встановлено типові документи, які стосуються і витрат на оплату праці [46].

Закон України «Про аудиторську діяльність» визначає правові засади здійснення аудиторської діяльності в Україні. Він спрямований на створення системи незалежного фінансового контролю, який на сьогодні є більш поширеним порівняно з іншими видами економічного контролю. На відміну від інших видів контролю метою незалежного контролю (аудиту) є захист інтересів користувачів фінансової звітності та іншої економічної інформації [42].

Основні вимоги до аудиту, організації і методики його проведення, оцінку внутрігосподарського контролю, стану обліку та аудиторського ризику, збору аудиторських доказів, оформлення робочих та підсумкових документів аудитора викладено у Міжнародних стандартах контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг [32].

Ці нормативні акти відіграють надзвичайно важливу роль у практичній діяльності аудитора, так як бухгалтери-практики без положень (стандартів) бухгалтерського обліку не можуть якісно організувати і здійснювати ведення обліку на підприємстві, так і аудитори без міжнародних стандартів аудиту не зможуть якісно здійснювати аудиторські перевірки та надавати інші аудиторські послуги.

П(С)БО 16 «Витрати» визначає прямі витрати на оплату праці, які включають до

виробничої собівартості продукції, яка буде реалізована протягом звітного періоду [39].

П(С)БО 26 «Виплати працівникам» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про виплати як у грошовій, так і негрошовій формі за роботи, виконані працівниками, та її розкриття у фінансовій звітності. [38].

Відповідно до П(С)БО 26 і МСФЗ 19 виплати працівникам поділені на п'ять груп: поточні виплати, виплати при звільненні, виплати після закінчення трудової діяльності, виплати інструментами власного капіталу підприємства, інші довгострокові виплати [38, 33].

Досліджуване сільськогосподарське підприємство, в якому облік комп'ютеризовано керуються Законом України «Про електронні документи та електронний документооборот» [45].

Підставою для бухгалтерського обліку господарських операцій є первинні документи, в яких фіксують факти здійснення господарських операцій. Порядок документального оформлення таких операцій та вимоги щодо складання документів регламентується Наказом «Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці», затвердженим наказом Державним Комітетом Статистики України [46].

Одним із нормативних актів, який забезпечує проведення записів у реєстри журнально – ордерної форми обліку є Методичні рекомендації [31]. В даному акті подано перелік і порядок заповнення журналів-ордерів і додаткових відомостей синтетичного і аналітичного обліку господарських процесів і операцій в сільськогосподарських підприємствах. Для обліку розрахунків за виплатами працівникам передбачено Журнал-ордер № 5-Б с.-г.

На ТОВ «Свірж» розроблені внутрішні нормативні документи з оплати праці, до таких документів належать: Облікова політика підприємства; Положення про оплату праці; Правила внутрішнього розпорядку; Положення про преміювання, Посадові інструкції, Штатні розписи тощо.

Основні норми праці та її оплати закладено в Положенні про оплату праці. Даний документ розробляється відповідно до Конституції України, Закону про оплату

праці, Кодексу законів про працю України, Господарського кодексу України. Там прописано норми праці, особливості організації і методики нарахування оплати праці, відпустки, надбавки.

Дотримання діючих нормативно-законодавчих актів дозволить правильно організувати і контролювати облікову роботу щодо розрахунків за виплатами працівникам на ТОВ «Свірж».

1.3. Методика дослідження обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам

Для забезпечення досягнення поставленої мети у роботі використовувались методи економічного аналізу, обліку і аудиту.

Методологічною основою дослідження є діалектичний підхід до вивчення процесів і явищ господарської діяльності підприємства. Для забезпечення досягнення поставленої мети щодо розрахунків з праці та її оплати у роботі використовувались методи економічного аналізу. При дослідженні теоретичних аспектів обліку праці та її оплати використовувались загальнонаукові методи аналізу та синтезу, індукції та дедукції, також використано, порівняння при аналізі виробничо-господарської діяльності підприємств та показників продуктивності праці.

Особливого застосування набули аналітичні моделі, які використовувалися для зображення економічних взаємозв'язків у вигляді математичних формул. Їх використання дозволяє абстрактно показати взаємозв'язки, що існують в господарській системі ТОВ «Свірж».

Важливим методом аналізу є порівняння, тобто співставлення показників, що вивчаються та їх складових частин з іншими аналогічними показниками, які приймають за базові. Даний метод ми використовували при порівнянні показників щодо господарської діяльності, фінансового стану та показників продуктивності праці в динаміці.

Показники, що підлягають аналізу, як правило, є фактично досягнуті, облікові або звітні.

Визначним етапом аналізу є узагальнення його аналітичних результатів з метою використання економічної інформації. Узагальнення синтезує дані аналізу, допомагає з'ясувати найважливіші чинники в економіці підприємства і розібратися у їх складному комплексі. Метод узагальнення дозволяє вирішити такі питання аналізу: всебічна і об'єктивна оцінка господарських результатів діяльності підприємства; визначення чинників, що впливають на господарську діяльність підприємства тощо. Крім того, методика узагальнення має свої технічні прийоми та способи, а саме:

1. Підсумковий спосіб використовується для підрахунку однорідних показників по відповідній сукупності їх, що відображають окремі сторони або об'єкт діяльності підприємства [65].
2. Факторний підрахунок резервів – використовується для аналізу можливого рівня показника. Суть полягає у тому, що виходячи з пофакторних відхилень визначають можливий рівень показника шляхом підсумовування негативних величин факторів, а на визначену суму корегують фактично досягнутий результатний показник [65].
3. Конструктивно-варіантний спосіб використовується для опрацювання різних варіантів господарських процесів і вибору з поміж них найбільш оптимальних [65].

При визначенні показників продуктивності праці використовували систему показників, а також застосовували методику для їх обчислення. Показники продуктивності праці в сільському господарстві мають свою специфіку.

Так, рівень продуктивності праці в сільськогосподарському виробництві визначається діленням обсягу виробленої продукції на затрати живої праці. Обсяг валової продукції може обчислюватись як у натуральному, так і вартісному виразі. [13].

Зауважимо, що при визначенні обсягу виробленої валової продукції доцільно враховувати і кількісні і якісні показники.

Затрати праці в сільськогосподарському виробництві виражаються в таких одиницях робочого часу як людино-години і людино-дні, а також - середньорічна чисельність працівників. При виготовленні сільськогосподарської продукції

затрачається праця виробників продукції, а також спеціалістів виробничих підрозділів і керівників підприємства. Для забезпечення вищого рівня технічної озброєності сільського господарства прямі затрати скорочуються, а затрати праці інженерно-технічних працівників постійно зростають [13].

Бухгалтерський облік, як і інші науки, базується на певних принципах, має свій метод, що об'єднує сукупність способів і прийомів, за допомогою яких він виконує свої функції. Методичні прийоми бухгалтерського обліку взаємопов'язані, доповнюють один одного і в сукупності становлять єдине ціле - метод бухгалтерського обліку [3].

Метод бухгалтерського обліку напряду залежить від його, тобто від сукупності об'єктів, які відображаються та контролюються. Крім того залежить від завдань та вимог, що стоять перед обліком.

У методі бухгалтерського обліку прослідковується зв'язок теорії бухгалтерського обліку з практикою: використання кожного з елементів методу для практичного застосування регламентується відповідними положеннями та нормативами, створеними на основі теорії [59].

Метод складається з ряду елементів, за допомогою яких здійснюється ведення обліку: документування і інвентаризація - способи бухгалтерського спостереження; оцінка і калькулювання - способи бухгалтерського вимірювання; рахунки і подвійний запис - способи бухгалтерського групування; баланс і звітність - способи бухгалтерського узагальнення [59].

Елементи методу обліку обираються для того, щоб достовірно відобразити фінансовий стан, забезпечити зіставлення показників фінансових звітів підприємства в динаміці за ряд років. В нашому випадку це сільськогосподарське підприємство ТОВ «Свірж».

Метод бухгалтерського обліку має свої риси, які притаманні лише йому.

Основними елементами методу бухгалтерського обліку є: записи на підставі первинних документів по рахунках; дані узагальнюються в балансі підприємства актив рівний пасиву. Для визначення стану обліку на досліджуваному підприємстві використовувався метод спостереження [28].

При проведенні аудиту розрахунків за виплатами працівникам найдоцільніше

використовувати методи: порівняння, економічний аналіз, арифметичну перевірку, документальну перевірку тощо. Щодо прийомів організації аудиту то тут доцільно використовувати суцільний, вибірковий та комбінований спосіб перевірки.

У процесі написання бакалаврської роботи були вивчені праці вчених з проблем бухгалтерського обліку оплати праці; законодавчі і нормативні акти з бухгалтерського обліку; програмні документи і постанови уряду з економічних питань; методичні матеріали; дані досліджуваного підприємства ТОВ «Свірж».

РОЗДІЛ 2

ЕФЕКТИВНІСТЬ ВИКОРИСТАННЯ ПРАЦІ, ОРГАНІЗАЦІЯ ТА МЕТОДИКА ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

2.1. Аналіз господарської діяльності та показників продуктивності праці сільськогосподарського підприємства ТОВ «Свірж»

В економіці ТОВ «Свірж» найважливішим засобом сільськогосподарського виробництва є земля. Із земельних ресурсів для сільського господарства визначальними є рілля (табл. 2.1.).

Таблиця 2.1

Структура земельного фонду сільськогосподарських підприємства ТОВ «Свірж»*

Види земель	2017 р.		2018 р.		2019 р.		2019р. до 2017р. %
	Площа, га	%	Площа, га	%	Площа, га	%	
Сільськогосподарські угіддя, в т.ч.	364,6	100,0	426,0	100,0	442,1	100,0	121,3
рілля	294,3	80,7	342,6	80,4	350,5	79,3	119,1
сіножаті	70,3	19,3	83,4	19,6	91,6	20,7	130,3

*Розраховано за даними [19]

Як бачимо, площа сільськогосподарських угідь в динаміці на 30,1 %, з них 2,9 тис. га під ріллею. щороку збільшується і в 2017 р. становила 3,5 тис.га., що порівняно з 2019р. більше.

Для того, щоб підтримувати родючість ґрунту на належному рівні, потрібно в господарстві проводити відповідні заходи по хімізації, боротьбі з шкідниками і хворобами, покращувати агротехніку.

Залежно від економічного значення, галузі поділяють на головні, додаткові і підсобні. До головних належать галузі, частка продукції яких найбільша у товарній продукції підприємства, затратах праці і коштів. Головні галузі разом з додатковими визначають також і виробничу структуру підприємства, його сівозміни.

Спеціалізація підприємства зокрема визначається структурою грошових надходжень від реалізації товарної продукції. Рациональне розміщення і науково-обґрунтована спеціалізація сприяють збільшенню виробництва сільськогосподарської продукції, підвищенню продуктивності праці, зниженню собівартості продукції, що забезпечує ефективне використання земельних угідь.

Таблиця 2.2

Вартість і структура товарної продукції сільськогосподарського підприємства ТОВ «Свірж»

Види товарної продукції	2017 р.		2018 р.		2019 р.		В середньому за три роки	
	Вартість тис. грн.	Структура, %	Вартість тис. грн.	Структура, %	Вартість тис. грн.	Структура, %	Вартість тис. грн.	Структура, %
Продукція рослинництва всього	6524,2	100	7653,6	100	7625,5	100	7267,8	100
Зернові та зернобобові всього	2120,7	32,5	2050,6	26,8	3446,7	45,2	2539,3	34,9
Ячмінь	260,2	3,9	330,3	4,3	1120,2	14,7	570,2	7,8
Пшениця	1860,5	28,6	1720,3	22,5	2326,5	30,5	1969,1	27,1
Соя	2650,4	40,6	3102,8	40,5	2167,9	28,4	2640,4	36,3
Ріпак й кольза	1753,1	26,9	2500,2	32,7	2010,9	26,4	2088,1	28,7
Всього	6524,1	100	7653,6	100	7625,5	100	7267,8	100

*Розраховано за даними [19]

Найбільшу частку в товарній продукції сільськогосподарського підприємства ТОВ «Свірж» в основному за три роки займала продукція рослинництва зернові і зернобобові культури (100, 0%).

Важливим показником ефективності є валовий збір сільськогосподарських культур та їх урожайність. Дані показники напряду залежні від природно-кліматичних умов і тому не завжди завдяки ефективній діяльності підприємства можна досягти бажаних результатів.

Для ефективної роботи будь-якого сільськогосподарського виробництва та підвищення якості продукції, що виробляється важливу роль відіграє забезпечення виробничого процесу необхідними матеріально-технічними ресурсами. Ресурсний потенціал формується розміром окремих видів ресурсів, що знаходиться в розпорядженні підприємства. Вони являють собою матеріальну основу виробництва, мають свої конкретні одиниці виміру. Отже, ресурсний потенціал – це сукупність природних та техногенних матеріальних елементів, які можуть бути використанні людиною для своєї життєдіяльності і залучення в процес праці для виробництва різних благ. До його складу входить і сама людина, як складовий елемент природи, головний елемент продуктивних сил, що здійснює виробничий процес.

Підвищення економічної ефективності виробництва сприяє зростанню доходів підприємства, що є основою розширення і вдосконалення виробництва, підвищення оплати праці і покращення культурно-побутових умов праці. Тому доцільно проаналізувати показники економічної ефективності фінансово-господарської діяльності підприємств за період 2017-2019 рр. (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

**Основні економічні показники фінансово-господарської діяльності ТОВ
«Свірж» 2017-2019 рр.**

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2019 р. до 2017р., %
1	2	3	4	5
Середня чисельність працівників, осіб	12	15	15	Більше в 1,2 рази
Фонд оплати праці, тис.грн.	302,6	378,8	455,7	більше в 1,5 раза
Середньомісячна зарплата працюючого, грн.	25220,1	25253,3	30378,5	120,4

Виручка від реалізації продукції, тис.грн.	5620,5	6211,7	8587,8	Більше в 1,5 рази
Собівартість реалізованої продукції, тис.грн.	4316,7	4398,0	7781,1	Більше в 1,8 рази
Дебіторська заборгованість за товари, роботи і послуги, тис.грн.	284,0	1510,6	128838	Більше в 29,5 рази
Кредиторська заборгованість за товари, роботи і послуги, тис.грн.	410,3	2470,4	12185	Більше в 2,6 рази
Наявність запасів, тис.грн	85,0	34,8	163831	Більше в 7,0 раз
Наявність необоротних активів, тис. грн.	6505,5	8637,8	17643	156,6
Прибуток (збиток), тис.грн	3318,2	1088,2	138531	Більше в 159,2 рази

**Розраховано за даними [19]*

З даних таблиці бачимо, що виробничо-господарська діяльність ТОВ «Свірж» за досліджуваний період є ефективною. Всі економічні показники мають тенденцію до зростання. Варто відмітити такий важливий показник як прибуток, який в 2019 р. порівняно з 2017 р. зріс у 159,2 рази і становив 138531 тис. грн.

Продуктивність праці – це показник її ефективності, результативності, що характеризується співвідношенням обсягу виробництва валової продукції та кількості праці, витраченої на виробництво цього обсягу [13]. Для сільськогосподарського підприємства ТОВ «Свірж» важливим є зростання продуктивності праці.

Динаміку продуктивності праці та витрат на оплату праці проаналізуємо за даними табл. 2.4.

Таблиця 2.4

Динаміка продуктивності праці сільськогосподарського підприємства ТОВ «Свірж»*

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.	2017 р. до 2019 р., %
Середньорічна чисельність с.-г. працівників, осіб	12	15	15	Більше в 1,2 рази
Виручка від реалізації с.-г. продукції на одного середньорічного працівника, тис. грн	359,7	293,2	518,7	Більше в 1,4 рази
Фондоозброєність, тис.грн.	542,1	575,9	112,7	104,0
Затрати праці на одиницю продукції, люд-год	2,2	2,1	2,1	95,5

**Розраховано за даними зведених річних звітів [19]*

Аналіз показав, що відбулося збільшення середньорічної чисельності працівників у 1,2 рази, а також показників продуктивності праці. Виручка від реалізації сільськогосподарської продукції на одного середньорічного працівника зросла у 1,4 рази. Зросла на 4 % фондоозброєність.

Звідси, аналіз фінансово-економічного стану сільськогосподарських підприємства ТОВ «Свірж» є ефективним і позитивні тенденції до його зростання.

2.2. Організація облікової роботи і внутрігосподарського контролю

Обліковий процес на ТОВ «Свірж» вирішуються з врахуванням структури підприємства, особливостей технології та організації його виробництва. Організація обліку в значній мірі залежить від специфіки діяльності підприємства, обсягу господарської діяльності підприємства, наявності кваліфікованих облікових працівників, рівня механізації процесів, рівня автоматизації облікових процесів, систем управління тощо.

На сьогодні важливим організаційним моментом для підприємства є розробка і затвердження облікової політики, яку підприємство визначає самостійно. Облікова політика розробляється згідно законодавчо встановлених принципів ведення бухгалтерського обліку та є елементом регулювання бухгалтерського обліку та звітності.

На ТОВ «Свірж» чітко сформована облікова політика в Наказі про облікову

політику підприємства. В даному внутрішньому документі висвітлено організаційні підходи до ведення обліку, методика його здійснення. Прописаний робочий план рахунків, які використовує підприємство.

Складовою частиною організації обліку є перелік документів, що використовуються для первинного відображення господарських операцій, а також перелік облікових реєстрів, необхідних для накопичення і систематизації інформації.

Основні питання з обліку праці та її оплати, які можуть наводитися в наказі про облікову політику підприємства показано на рис. 2. 2



Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» 1999 р. підприємство самостійно організації, розробляє організаційну структуру, затверджує форми первинних документів, призначає відповідальних за ведення бухгалтерського обліку, графік документообігу тощо [11].

У підприємстві використовується журнально-ордерна форма обліку. Вона заснована на використанні принципу систематизації і накопичування даних первинних документів безпосередньо в реєстрах аналітичного і синтетичного обліків відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».

Основними реєстрами при цій формі обліку є журнали-ордери, що ведуться за кредитом синтетичних рахунків і дебету кореспондуючих рахунків. Використовують також рахунки аналітичного обліку: відомості, таблиці і картки.

Наприкінці місяця підсумкові дані оборотів із журналів-ордерів переносять до Головної книги, у якій підраховують обороти по дебету та кредиту кожного рахунку. Головну книгу використовують для узагальнення даних журналів-ордерів, взаємної перевірки зроблених записів по окремих рахунках складання звітного балансу [8].

Серед локальних нормативних актів підприємства, на підставі яких визначаються основні положення щодо оплати праці працівників, значне місце посідають Положення про оплату праці, про преміювання за виконання виробничих завдань і функцій, про винагороду за підсумками роботи за рік.

Положення про оплату праці в ТОВ «Свірж» розробляється головним бухгалтером і затверджується керівником підприємства.

Одним із документів, необхідних для вирішення кадрових питань на підприємстві, є штатний розпис. Штатний розпис є внутрішнім нормативно-правовим документом підприємства. В ньому зазначено розподіл праці між працівниками, закріплено чисельний склад працівників і місячний фонд заробітної плати, перелік посад і професій тощо.

На підставі штатного розпису, Правил внутрішнього трудового розпорядку, а також посадових інструкцій керівник підприємства приймає рішення з кадрових питань, зокрема щодо приймання працівників на роботу, переведення працівників на іншу роботу, установлення посадового окладу, тарифної ставки (окладу) конкретного працівника відповідно до його посади (кваліфікації).

Згідно Закону відповідальність за організацію бухгалтерського обліку та забезпечення реєстрації фактів здійснення всіх господарських операцій у первинних документах, збереження опрацьованих документів реєстрів і звітності протягом встановленого терміну, але не менше трьох років, несе керівник. В ТОВ «Свірж» організаційна форма ведення обліку забезпечується обліковою службою на чолі з головним бухгалтером.

Кінцевим етапом організації обліку є встановлення складу і обсягу оперативної, бухгалтерської, податкової, статистичної звітності та строків її подання. Так, головний бухгалтер крім узагальнення інформації та складання звітності також веде облік доходів та витрат діяльності з метою формування фінансового

результату.

Відповідно до обов'язків бухгалтера на підприємстві – це оформлення та виписування різного роду первинних документів, дотримання розпорядку дня, зберігання документів у поточному архіві тощо.

Розподіл функцій закріплюється в «Положенні про бухгалтерію». Дане Положення є внутрішнім нормативним актом, його розробляють на основі Закону та інших нормативних актів. Він визначає права, обов'язки та організацію роботи бухгалтерії.

Керівник ТОВ «Свірж» наказом затверджує перелік посадових осіб, які наділяються правом підпису первинних документів, на яких покладається контроль за дотриманням порядку заповнення первинних документів та строків надходження документів в бухгалтерію.

Головний бухгалтер повинен дотримуватися робочого плану рахунків, приймаючи за основу План рахунків, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 року за №291.

Організація внутрігосподарського контролю згідно Закону України «Про підприємства в Україні» покладена на керівника підприємства. За результатами контрольних перевірок керівництво підприємства приймає рішення про вилучення причин, що негативно впливають на його діяльність [52].

Щорічно здійснюються перевірки фінансово-господарської діяльності ТОВ «Свірж» ревізійною комісією, яка сформована на початку року та є постійно діючою ревізійною комісією. За результатами перевірок складають акт, який у великій мірі носить рекомендаційний характер. Контролює роботу ревізійної комісії керівник підприємства.

При проведенні внутрігосподарського контролю витрат на оплату праці виділимо наступні етапи (табл. 2.5).

Таблиця 2.5

Етапи організації внутрігосподарського контролю витрат на оплату праці*

Етапи контролю	Завдання, що вирішуються
I етап	Визначення хто здійснюватиме контроль витрат на оплату праці

II етап	Ознайомлення контролюючих осіб з правами та обов'язками
III етап	Формування завдань внутрішнього контролю витрат на оплату праці
IV етап	Встановлення об'єктів внутрішнього контролю витрат на оплату праці та джерел інформації
V етап	Вибір прийомів та способів контролю витрат на оплату праці
VI етап	Складання документації за результатами перевірки

**Власна розробка автора*

Об'єкти внутрігосподарського контролю витрат на оплату праці є: дотримання трудового законодавства; політика оплати праці та стимулювання; первинні документи з обліку особового складу; первинні документи з обліку праці та її оплати; регістри аналітичного та синтетичного обліку; форми звітності; розрахунки за виплатами працівникам; розрахунки за податками і платежами з фонду оплати праці [45].

Добре організований внутрігосподарський контроль дозволяє виявляти, усувати та попереджати проблеми в обліку нарахування та виплати заробітної плати працівникам, сприяє зростанню продуктивності праці.

2.3. Методика і організація обліку розрахунків за виплатами працівникам

Розрахунки з працівниками підприємства здійснюють на основі колективного договору, який укладається між працівниками і адміністрацією підприємства. В даному документі зазначається, що головною цілю соціального захисту, яку переслідує підприємство і з метою якого укладено колективний договір, є забезпечення росту заробітної плати.

Основним документом, який визначає оплату праці на підприємстві є Положення про оплату праці на підприємстві, де зазначено:

загальні принципи організації оплати праці на підприємстві, системи і форми оплати праці;

штатний розклад працівників підприємства;

побудову основної оплати праці з інструкціями по посадах і професіях тарифних ставок;

обумовлені доплати, надбавки і компенсації;

інші преміальні системи [6].

Облік праці та її оплати має бути організований таким чином, що сприяти підвищенню продуктивності праці, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати. Облік розрахунків за витратами працівникам можна поділити на етапи:

- перший етап – облік особового складу та використання робочого часу;
- другий – облік виробітку продукції і заробітної плати.

В таблиці 2.6 наведено перелік типових форм первинних документів.

Таблиця 2.6

Форми первинних документів з обліку розрахунків за виплатами працівникам

Типова форма	Назва типової форми	Призначення
П-6	Розрахунково-платіжна відомість працівника	Для розрахунку та видачі заробітної плати всім категоріям працюючих
П-7	Розрахунково-платіжна відомість (зведена).	Для розрахунку та видачі заробітної плати всім категоріям працюючих

Форма П-6 складається в одному екземплярі, одночасно проводять розрахунок всіх утримань з заробітної плати та визначають суму до видачі. А також складається Форма П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена).

Розглянемо спеціалізовані форми, які використовуються для оплати праці:

- Сільгоспоблік Ф. № 66 Обліковий листок праці та виконаних робіт;
- Сільгоспоблік Ф.№66а Обліковий листок праці та виконаних робіт;
- Сільгоспоблік Ф.№67 Обліковий лист тракториста-машиніста;
- Сільгоспоблік Ф.№68 Подорожній лист трактора;
- Сільгоспоблік Ф. №69 Розрахунок нарахування оплати праці працівникам;
- Сільгоспоблік Ф. № 70 Наряд на відрядну роботу (для бригадира) [29].

Документом з обліку виходу на роботу і відпрацьованого часу є Табелі обліку робочого часу.

Суми нарахованої заробітної плати для віднесення її на витрати виробництва групують у спеціальних накопичувальних документах та реєстрах: Журналі

обліку витрат у ремонтній майстерні (ф. №36). Журналі обліку робіт і витрат (ф. №37). Накопичувальній відомості обліку використання машинно-тракторного парку (ф. №37а). Накопичувальній відомості обліку роботи вантажного автотранспорту (ф. №38),

За дотримання вимог законодавства з нарахування заробітної плати, достовірності та правильності оформлення первинних документів з оплати праці чинним законодавством передбачено відповідальність. Оскільки первинні документи є основою для нарахування оплати праці кожному працівнику в розрізі об'єктів обліку.

В бухгалтерії для перевірки первинних документів використовують арифметичний прийом, також роблять формальну перевірку і перевірку по суті. Якщо виявлені помилки, то неправильно оформлені документи повертають назад у відповідні підрозділи.

На основі первинних документів формуються регістри аналітичного обліку. Аналітичний облік розрахунків за виплатами працівникам ведеться за кожним працівником, видами виплат та утримань.

У ТОВ «Свірж» використовують Розрахунково-платіжну відомість, що є основою для нарахування і виплати заробітної плати.

Вона містить в собі відомості за всіма нарахуванням, за видами виплат, такими як відрядна, додаткова, погодинна, відсоток виконання плану, премія, сумісництво; за всіма відрахуванням, таким, як аванс. У кінці містяться колонки сума до виплати.

На рис. 2.3 подамо схему нарахування і виплати зарплати.



Рис. 2.3. Послідовність нарахування і виплати заробітної плати

Згідно ст. 110 КЗпП при виплаті заробітної плати працівника повідомляють про такі дані, що належать до періоду, за який провадиться оплата праці:

- а) загальна сума заробітної плати з розшифровкою за видами виплат;
- б) розміри і підстави відрахувань із заробітної плати;
- в) сума заробітної плати, що належить до виплати [20].

Строки та періодичність виплати зарплати працівникам зазначені у ст. 115 КЗпП і ст. 24 Закону України «Про оплату праці» від 24.03.1995 р. № 108/95-ВР.

Цими нормами передбачено, що виплата зарплати повинна здійснюватися:

- 1) у робочі дні за графіком роботи підприємства;
- 2) не рідше ніж двічі на місяць, а проміжок часу між цими двома виплатами не має перевищувати 16 к.дн.;
- 3) не пізніше 7 днів після закінчення періоду, за який здійснюється виплата.

Визначаючи в колдоговорі (іншому нормативному акті роботодавця, погодженому з профспілкою) конкретні дати для виплати зарплати, роботодавцям необхідно дотримуватись одночасно всіх наведених вище умов.

У випадку, якщо день виплати заробітної плати припадає на вихідний, святковий або неробочий день, заробітна плата виплачується напередодні. Якщо працівник

працює у святкові і вихідні дні, то його праця оплачується у подвійному розмірі.

За роботу в першій половині місяця працюючим, як правило, видається аванс, а кінцевий результат розрахунку заробітної плати підприємства виконується при виплаті заробітної плати за другу половину місяця.

Із заробітної плати проводять відповідні утримання, які поділяються на обов'язкові та утримання за ініціативою підприємства. Утримання із заробітної плати проводять на основі розрахунків за податками, виконавчими листками, а також за документами про суми виданої зарплати [59] .

З оплати праці проводяться утримання сум податку з доходів фізичних осіб (ПДФО). Даний податок з 2016 р. утримується в розмірі 18% з нарахованої оплати праці, а також з 2014р. утримується військовий збір (ВЗ) в розмірі 1,5%. ПДФО із зарплати зменшується на суми податкової соціальної пільги. Право на застосування податкової соціальної пільги (ПСП) залежить від показника граничного доходу для її застосування.

Платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, в тому випадку коли напише відповідну заяву. Працівник має право на ПСП з доходу отримуваного від одного роботодавця у вигляді зарплати, як передбачено в п. 169.1 ПКУ,

З 1 січня 2020р. розмір прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 01.01.2020 дорівнює 2102 грн, граничний дохід для застосування ПСП у 2020 році становитиме:

$$2102 \text{ грн} \times 1,4 = 2940 \text{ грн.}$$

Натомість розмір мінімальної зарплати з 01.01.2020 становить 4723 грн. Тож, меншу за цю величину не мають нараховувати зарплату працівникові за виконану місячну норму праці.

За наявності в працівника 2 і більше дітей до 18 років граничний розмір доходу для застосування ПСП зростає кратно кількості дітей та у 2020 році становитиме:

- якщо двоє дітей — 5880 грн (2940 грн x 2);
- якщо троє дітей — 8820 грн (2940 грн x 3).

Згідно Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове

державне соціальне страхування» підприємства повинні сплачувати єдиний соціальний внесок [47]. З 2016 р. його розмір становить 22 % від суми нарахованої заробітної плати.

Для синтетичного обліку заробітної плати на підприємствах застосовують пасивний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», який має такі субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою», 662 «Розрахунки за депонентами», 663 «Розрахунки по інших виплатах» [47, 59].

На 661 субрахунок відображають суми нарахованої заробітної плати працівникам підприємства, які належать як до облікового, так і до не облікового складу [59].

На 662 субрахунок відображають суми невикраденої (депонованої) заробітної плати, які перераховуються з першого субрахунку, якщо працівник з будь-яких причин в установленний термін не одержав нарахованої йому суми [59].

Для аналітичного обліку розрахунків за субрахунком 662 «Розрахунки з депонентами» ведуть Книгу № 5.2 с.-г. обліку розрахунків за депонентами. Записи в книгу здійснюються на підставі складених касиром реєстрів невиданої заробітної плати в конкретному звітному періоді з посиланням на номер Розрахунково-платіжної відомості (зведеної) (ф. № П-7) [31].

Виплата депонованих сум здійснюється за видатковими касовими ордерами, про що робиться відмітка в Книзі № 5.2 с.-г. обліку розрахунків за депонентами. Залишки невикрадених сум депонованої заробітної плати в Книзі обліку розрахунків з депонентами (ф. № 5.2 с.-г.) повинна відповідати залишку Головної книги субрахунку 662 "Розрахунки з депонентами" [31].

На 663 субрахунок відображають розрахунки за виплатами, що не належать до фонду оплати праці, зокрема допомога з часткового безробіття, допомога з тимчасової непрацездатності [59].

Рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» кореспондує з таким рахунками (табл. 2.11).

Таблиця 2.7

Бухгалтерські проводки з обліку оплати праці

Зміст господарської операції	Кореспондуючі рахунки
------------------------------	-----------------------

	Дебет	Кредит
1	2	3
Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим на будівництві, придбанні основних засобів	15	661
Нарахована заробітна плата працівникам підприємства	23	661
Нарахована заробітна плата працівникам з виправлення браку	24	661
Повернуто в касу зайво отриману заробітну плату	301	661
Повернуто зайво отриману заробітну плату на рахунок у банку	311	661
Нарахована заробітна плата за час відпустки:	471	
- якщо створюється резерв відпусток	23, 91,	661
- якщо резерв відпусток не створюється	92, 93	661
Нарахована заробітна плата працівникам за рахунок коштів цільового фінансування і цільового надходження	48	661
Нарахована заробітна плата загальновиробничому персоналу	91	661
Нарахована заробітна плата адміністративному персоналу	92	661
Нарахована заробітна плата працівникам відділу збуту	93	661
Нарахована заробітна плата працівникам, які зайняті на виконанні робіт з ліквідації основних засобів	976	661
Утримано із заробітної плати працівників за допущений брак	661	24
Виплачена заробітна плата, сума наданих підприємством трудових і соціальних пільг працівникам премій	661	301
В рахунок оплати праці видана путівка в санаторій	661	33
Утримано із заробітної плати працівників:		
- неповернені підзвітні суми;	661	372
- за відшкодування підприємству завданих збитків в результаті нестач, втрат від псування цінностей, розкрадання;	661	375
- по виконавчих листах та інших утримань за згодою працівників	661	377
Утримано із заробітної плати працівників податок з доходів фізичних осіб	661	641
Видана натуроплата працівникам підприємства	661	70
Списана в дохід не отримана заробітна плата (кредиторська заборгованість), за якою минув строк позовної давності	661	71
Виплачена депонована заробітна плата із каси	662	301

Сільськогосподарське підприємство ТОВ «Свірж» синтетичний облік ведуть в реєстрах журнально-ордерної форми.

Щомісячно складають Зведену відомість № 5.1 с.-г. нарахування та розподілу оплати праці та відрахувань від неї за об'єктами обліку витрат. В даній відомості відображають кількість відпрацьованих людино-годин, суму нарахованої оплати праці та відрахувань від неї відповідно до діючого законодавства за об'єктами

обліку, виробничими підрозділами та в цілому по підприємству [31]. Проти кожної суми нарахованої оплати праці зазначають кореспондуючий рахунок. Ця відомість є підставою для записів у звіти (№ 5.5 с.-г., 5.6 с.-г., 5.7 с.-г., 5.8 с.-г., 5.9 с.-г.) та Відомість № 5.4 с.-г. аналітичного обліку за рахунком 65 «Розрахунки за страхуванням» [31].

Для контролю за використанням фонду оплати праці і станом розрахунків по оплаті праці з робітниками і службовцями складають Зведену відомість № 5.3 с.-г. за розрахунками з робітниками та службовцями. Ця відомість складається на підставі показників Розрахунково-платіжних відомостей працівників (ф. № П-6) за звітний місяць. У Зведеній відомості № 5.3 с.-г. за розрахунками з робітниками та службовцями узагальнюються дані в цілому по підприємству. Підсумок нарахованої оплати праці по Зведеній відомості № 5.3 с.-г. доцільно звіряти з показниками Журналу-ордера № 5 Б с.-г. Суми виплат і утримань з оплати праці звіряють з Журналами-ордерами № 1 с.-г., № 3 А с.-г., № 3 Б с.-г., № 3 Г с.-г. [31]. (рис. 2.4).



Рис. 2.4. Схема запису в регістрах обліку розрахунків з оплати праці

При розрахунку лікарняних необхідно врахувати зміни нормативно-законодавчих актів, що відбулися протягом останнього часу. Для визначення нарахованих сум за лікарняними листками потрібно визначити середньоденний заробіток, який пізніше помножити на кількість днів лікарняних. На сьогодні для визначення середньоденного заробітку беруть суму заробітної плати за останні 12 місяців, яку ділять на кількість робочих днів. Граничний розмір лікарняних різний для працівників, які пропрацювали 6 місяців і більше перед настанням страхового випадку, і, які пропрацювали менше 6 місяців. Для перших він обчислюється з розміру мінімальної зарплати, встановленої у місяці настання страхового випадку. Для других - з максимальної величини бази нарахування ЄСВ (25 розмірів прожиткового мінімуму для працездатних осіб), встановленої в останньому місяці розрахункового періоду [67].

Допомога може надаватись також: за листками непрацездатності по догляду за хворими; за листками непрацездатності по трудових каліцтвах та професійних захворюваннях; за листками непрацездатності по вагітності і пологах; допомога при народженні дитини; допомога на поховання.

Працівники підприємства щороку користуються оплачуваними профспілковими відпустками. Тривалість відпустки регламентується Законом України «Про відпустки» [44]. Право працівника на щорічну основну і додаткові відпустки повної тривалості у перший рік роботи настає після закінчення шести місяців безперервної роботи на цьому підприємстві.

Оплата відпустки розраховується, виходячи із заробітку за 12 місяців, що передують місяцю відпустки, одержана сума ділять на кількість календарних днів за цей період, за виключенням святкових і неробочих днів, установлених чинним законодавством України. Таким чином отримують середньоденний

заробіток і шляхом його множення на кількість календарних днів відпустки отримують суму відпускних.

Працівникам, які працюють на підприємстві менше 1-го року, відпустка оплачується на основі середнього заробітку за період від зарахування їх на роботу. На суму оплати відпустки дебетують субрахунок 471 «Забезпечення виплати відпусток» і кредитують рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам», коли на підприємстві створюють резерв відпусток.

При розрахунку середньої заробітної плати включаються суми основної оплати праці, додаткової оплати праці, надбавки і доплати за роботу у нічний час, за суміщення професій і посад, за виконання підвищених обсягів робіт робітниками, за високу професійну майстерність, за керівництво бригадою, вислугу років, виробничі премії, за економію окремих видів палива чи електроенергії, винагороди за підсумками роботи за рік.

При цьому премії, які виплачуються за тривалий проміжок часу включаються в частині, що припадає на період, який береться до розрахунку середнього заробітку.

При обчисленні середньої заробітної плати не враховуються: виплати одноразового характеру за виконання окремих доручень, які входять як посадові обов'язки працівника; одноразові виплати (матеріальна допомога, вихідна допомога, компенсація за невикористану відпустку, компенсаційні виплати на відрядження, премії за винахідницькі та раціоналізаторські пропозиції, грошові і речові винагороди за змагання в конкурсі); пенсії; державна допомога; вартість безплатно виданих спецодягу, спецхарчування; виплати зв'язані з ювілейними датами; заробітна плата за сумісництво.

Працівникам підприємства надається також і матеріальна допомога. Матеріальна допомога включена до фонду оплати праці (п.2.41 інструкції №323). Як один з видів оплати праці надання матеріальної допомоги та її розмір для видачі працівникові передбачені колективним договором. Виплата матеріальної допомоги не є обов'язковою виплатою нарівні із заробітною платою, а виплачується в окремих випадках і тільки тим, хто її потребує, тому для її отримання працівник повинен подати керівникові заяву про надання

матеріальної допомоги [16].

2.4. Методика і організація аудиту розрахунків за виплатами працівникам

Аудит розрахунків за виплатами працівників є важливим як з позиції керівництва підприємства, так і з позиції працівників. Важливість підкреслюється ще й надзвичайною трудомісткістю обліку праці і заробітної плати, так як він вимагає особливої уваги і сконцентрованості для того, щоб обробити вчасно і якісно велику кількість первинної інформації, багато однотипних операцій.

Мета і завдання аудиту полягають у встановленні достовірності інформації, відображеної у фінансовій звітності, обліку та первинних документах з питань дотримання законодавства і порядку розрахунків з оплати праці, а також загальної оцінки діючої системи формування інформації щодо оплати праці, її відповідності законодавчим і нормативним актам.

До джерел інформації аудиту за виплатами працівникам відносять: наказ про облікову політику підприємства; положення про оплату праці; штатний розпис; колективний договір; контракти; особові картки працівників; первинні документи з обліку праці та її оплати; листи непрацездатності; реєстри аналітичного і синтетичного обліку; форми бухгалтерської та статистичної звітності.

Насамперед оцінюється стан бухгалтерського обліку на підприємстві, оскільки від ступеня довіри до облікової інформації залежать як обсяг аудиторської роботи, так і якість аудиторського висновку, а також ступінь аудиторського ризику та ефективність системи внутрішнього контролю.

Дослідження системи обліку, оцінку внутрішнього контролю та аудиторського ризику аудитор здійснює за допомогою вивчення організаційних структур, діючих на підприємстві інструктивно-посадових інструкцій, ознайомлення із документообігом, та ін. Основною метою оцінки системи внутрішнього контролю підприємства є створення основи для планування аудиту та визначення часу й обсягу аудиторських процедур, а також суми оплати за надані послуги [36].

На етапі підготовки до перевірки аудитори ознайомлюються з результатами попередніх перевірок, якщо такі проводилися на підприємстві, здійснюють огляд законодавчої та нормативної бази щодо об'єкту перевірки.

Для забезпечення високої якості аудитор повинен спланувати свої дії. Планування – це розроблення головної стратегії і конкретних підходів до характеру, періоду, а також часу проведення аудиту. [60].

Відповідно до МСА 300 план допомагає аудитору: приділяти належну увагу важливим аспектам аудиту; своєчасно виявити та усунути потенційні загрози; правильно організувати і управляти процесом аудиту для підвищення ефективності та дієвості; обрати членів аудиторської групи з відповідним рівнем можливостей і компетенції, щоб відповісти на очікувані ризики, та ефективно співпрацювати з ними; контролювати роботу аудиторської групи та координувати її [32].

Програма аудиту розробляється і затверджується відповідно до плану та конкретизує план аудиту, визначаючи характер, строк та обсяг запланованих аудиторських процедур, методи перевірки. Програма аудиторської перевірки розрахунків за виплатами працівникам разом з планом у міру необхідності може змінюватися, з одночасним документуванням причин внесення змін (табл. 2.12).

Таблиця 2.8

Програма аудиту розрахунків з оплати праці

Мета і завдання аудиту	Методи і процедури аудиту	Аудиторські докази	Виконавець
Перевірка наявності внутрішніх нормативних документів, що регулюють трудові відносини на підприємстві	Перевірка документів	Положення про оплату праці, посадові інструкції	Чечель Ю.І.
Відповідність і дотримання встановлених державою гарантій і компенсацій щодо праці і її оплати у внутрішніх нормативних документах чинному законодавству	Перевірка документів, усне опитування	Положення про оплату праці, посадові інструкції	Чечель Ю.І.
Перевірка вхідних залишків у розрахунках з оплати праці	Перевірка документів	Головна книга, баланс	Чечель Ю.І.

Перевірка реальності та повноти операцій із заробітної плати, відображених в обліку	Перевірка документів	Первинні документи з обліку оплати праці	Чечель Ю.І.
Перевірка правильності нарахувань на заробітну плату та утримань із неї	Перевірка документів	Розрахунково-платіжна відомість	Чечель Ю.І.
Перевірка своєчасності видачі заробітної плати	Перевірка документів	Платіжна відомість	Чечель Ю.І.
Перевірка правильності синтетичного і аналітичного обліку заробітної плати	Перевірка документів	Журнал-ордер № 5 Б. с.-г.	Чечель Ю.І.
Перевірка достовірності залишків, відображених у фінансовій звітності підприємства	Порівняння, перевірка документів	Баланс, Звіт про фінансові результати, Примітки	Чечель Ю.І.

Склавши план і програму аудиту аудитор приступає до збору аудиторських доказів, тобто інформації з ділянки, що підлягає перевірці. Аудиторські докази можна отримати з підприємства, що перевіряється, від третіх осіб або аудитор отримує їх особисто.

Насамперед аудитор ознайомиться з обліковою політикою підприємства. В даному нормативному документі, керуючись КЗпП України повинен бути встановлений єдиний порядок оформлення прийому, звільнення і переведення працівників. У наказі про облікову політику підприємства має бути зазначено, якими документами оформлюється процес руху працівників на підприємстві. [20].

Крім того аудитор вивчає: Положення про оплату праці на підприємстві та проводиться ознайомлення зі складом (за прізвищами) працівників підприємства і його структурних підрозділів; іншими внутрішніми документи з оплати праці: колективний договір, посадові інструкції, правила внутрішнього

Аудитор перевіряє дотримання штатної дисципліни. Для цього спершу доцільно здійснити зіставлення фактичного штату працівників та службовців зі штатним розписом. При цьому може бути наявність працівників, що утримуються понад штат, які тільки рахуються на підприємстві, а фактично не працюють.

Для перевірки правильності нарахування і виплати заробітної плати аудитор, насамперед, варто детально ознайомитися зі встановленими нормами і розцінками для різних видів оплат.

Аудитор насамперед перевіряє чисельність працівників підприємства і правильність її відображення у звітності згідно з Інструкцією зі статистики чисельності працівників. Для перевірки наявності трудових книжок працівників підприємства застосовується вибіркова перевірка. Також перевіряють правильність оформлення табелів обліку робочого часу.

Дотримання розцінок, посадових окладів встановлюють шляхом їх порівняння зі штатним розписом, тарифною сіткою і перевіркою даних розрахунково-платіжних відомостей, табелів обліку використання робочого часу.

При аудиті розрахунків за виплатами працівників особливу увагу звертають на виконання графіка документообігу, яким передбачаються конкретні терміни складання первинних документів з нарахування і виплати заробітної плати. Проводиться перевірка дотримання норм за окремими роботами чи одержаною продукцією, а звідси за нарахуванням оплати праці. При цьому більше увагу аудитор має приділити перевірці нарахування оплати праці за відрядною формою, оскільки тут може бути допущено більше помилок. Для цього можна використовувати як суцільну, так і вибіркочу перевірку.

При перевірці узагальнених даних з оплати праці аудитор використовує дані аналітичного і синтетичного обліку за рахунком 66, які зіставляються на одну і ту ж дату в Головні книзі, бухгалтерському балансі та розрахунково-платіжних відомостях.

При перевірці вхідного залишку на рахунку 66 необхідно зіставити залишок на кінець попереднього періоду із залишком на початок звітного періоду.

Перевірка розрахунків з оплати праці працівників сільськогосподарських підприємств вимагає знань з технології виробництва сільськогосподарської продукції. Тому ще на початку перевірки необхідно аудиторі ознайомитись з технологічними картами з вирощування сільськогосподарських культур.

При перевірці правильності нарахування оплати праці працівникам, що виконують роботи з сівби та догляду за сільськогосподарськими культурами,

аудитор керується встановленими на підприємстві нормами і розцінками. Для цього перевіряє такі документи: Обліковий лист праці і виконаних робіт, Дорожній лист водія вантажного автомобіля, Дорожній лист трактора, Обліковий лист тракториста-машиніста, Наряд на відрядну роботу тощо. Далі перевіряє реєстри аналітичного і синтетичного обліку, звітність.

Важливою є перевірка нарахованих сум оплати праці і віднесення їх на об'єкти обліку витрат виробництва, так як витрати на оплату праці включаються у виробничу собівартість продукції.

У рослинництві значні суми виплачують у вигляді додаткової оплати. Тут при контролі необхідно виявити наявність підстав для її нарахування, а також правильність застосування додаткової оплати згідно з Положенням про оплату праці.

При перевірці правильності нарахованої оплати праці працівникам, зайнятим на інших роботах, основну увагу звертають на реальність обсягів виконаних робіт та правильність застосування норм та розцінок.

Значну увагу аудитор повинен приділити перевірці нарахування додаткової оплати праці, одним з основних видів якої є оплата відпускних. Для перевірки правильності нарахування сум аудитор має керуватися Порядком обчислення середньої заробітної плати, який вже було розглянуто вище.

Важливим етапом перевірки є встановлення законності і достовірності утримань із заробітної плати. Особливістю перевірки вказаних сум є документальне їх підтвердження і законність. Аудитор перевіряє правильність утримань та своєчасність перерахування в бюджет відповідно до законодавчих актів з вищеназваних утримань.

Проводячи аудит утримань важливо перевірити їх правильність і чи дотримується підприємство термінів сплати. Для перевірки правильності утримань необхідно використати дані Розрахунково-платіжної відомості і порівняти їх з розрахунками аудитора [60].

Важливим моментом аудиту розрахунків з оплати праці є арифметична перевірка Платіжної відомості, Зведених відомостей, Журналів-ордерів тощо. Проводиться перевірка правильності відображення нарахованих та утриманих сум оплати

праці в кореспонденції з іншими рахунками.

Подамо порядок проведення аудиту розрахунків з оплати праці (рис.2.5).



Рис. 2.6. Порядок проведення аудиту розрахунків за виплатами працівникам

Отримана в ході аудиту інформація, тобто зібрані аудиторські докази оформляються в робочій документації.

Зміст робочої документації значною мірою є питанням професійного судження аудитора, саме аудитор самостійно визначає які робочі документи і в якій кількості необхідно скласти.

Робочі документи мають бути складені таким чином, щоб за даними, що містяться в них можна було визначити відповідність сфери аудиту, а також

скласти уявлення про ступінь об'єктивності фінансової звітності. Робочі документи повинні забезпечити документальне підтвердження того, що перевірка була проведена якісно, згідно з аудиторськими стандартами, розкривати методи аудиту, обсяг перевірених документів.

Згідно із МСА 230 «Документація» даний термін означає матеріали (робочі документи), підготовлені аудитором (і для аудитора), або одержані ним у зв'язку з проведенням аудиторської перевірки та зберігаються в нього [32].

В робочих документах аудитор має зазначити пояснення щодо всіх важливих питань, що потребують висловлення думки.

На основі робочих документів, зібраних протягом перевірки. Аудитор складає аудиторський висновок і аудиторський звіт.

Аудиторський звіт адресований керівництву підприємства носить конфіденційний характер, оскільки в ньому висвітлено всі порушення і недоліки, виявленні під час перевірки.

В аудиторському висновку мають бути відображені найбільш важливі моменти з питань обліку розрахунків за виплатами працівникам, правильності нарахування і виплати заробітної плати.

Аудиторський висновок повинен бути коротким з чітким формулюванням оцінки достовірності звітності. Згідно МСА 700 «Висновок незалежного аудитора відносно повного пакету фінансових звітів загального призначення» можна виділити 2 форми аудиторських висновків: стандартна та модифікована [32].

Стандартна форма - це безумовно-позитивна думка, яка висловлюється тоді, коли аудитор дійшов висновку, що фінансові звіти справедливо й достовірно відображають (або подають достовірно, в усіх суттєвих аспектах) інформацію відповідно до визначеної концептуальної основи фінансової звітності. Ця думка беззастережно вказує на те, що всі зміни у принципах бухгалтерського й методах їх застосування, а також їх вплив належно визначені та розкриті у фінансових звітах [32].

Аудиторський висновок вважається модифікованим, якщо він містить такі елементи: питання, що не впливають на думку аудитора (пояснювальний

параграф); питання, що впливають на думку аудитора: а) умовно-позитивна думка; б) відмова від висловлення думки; в) негативна думка [32].

Усі суттєві причини видачі негативного висновку необхідно розкрити в пояснювальних параграфах. Негативний висновок представляється лише тоді, коли аудитор, провівши адекватне дослідження, впевнений в тому, що фінансова звітність не відповідає висунутим вимогам.

Відмова від висловлення думки має місце тоді, коли обмеження в роботі настільки суттєві, що аудитор не може отримати достатньо аудиторських доказів для висловлення думки щодо фінансової звітності.

Через аудиторський висновок, який надають аудитори забезпечується подання достовірної та неупередженої інформації, що позитивно вплине на ефективність діяльності підприємства.

Отже, аудит розрахунків за виплатами працівникам доцільно розглядати як елемент виявлення резервів підвищення ефективності і прибутковості підприємства. Методично аудит містить у собі питання організації праці і її оплати та охоплює практично всі елементи трудових відносин. Систематичне проведення аудиторських перевірок дає можливість правильно оцінити стан і розвиток трудових відносин на підприємстві.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ ЗА ВИПЛАТАМИ ПРАЦІВНИКАМ

4.1. Вдосконалення методики і організації обліку оплати праці

В сучасних умовах господарювання відбулися деякі зміни в оплаті праці, які залежать як від результатів праці працівників, так і від ефективності діяльності підприємства. До основних чинників, що впливають на ефективність праці, можна віднести мотиваційні механізми, де важливу роль відіграє соціальний аспект.

Процес обліку праці та заробітної плати має бути чітко організований. Належна

організація обліку розрахунків з оплати праці дає змогу забезпечити:

- інформацію про склад персоналу;
- продуктивність праці;
- використання робочого часу;
- нарахування заробітної плати працівникам;
- виплату заробітної плати працівникам;
- інформацію у звітності як статистичній, так і бухгалтерській;
- можливість здійснювати контроль за витратами на оплату праці.

Як правило, оплата праці має свою стандартну структуру. Перш за все, це стосується основних напрямів організації: організація обліку персоналу, організація обліку використання робочого часу, організація розрахунків із працюючими [68].

В нинішніх умовах соціально-економічного розвитку підприємств значно зростає важливість проблеми зростання рівня оплати праці та вдосконалення механізму управління. Відомо, що основним елементом організаційно-економічного механізму управління оплатою праці є її організація на підприємстві. Згідно чинних законодавчих актів, основою організації оплати праці в нашій країні є тарифна система, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, посадові оклади і тарифні довідники [20].

Найважливішими вимогами до організації заробітної плати на підприємстві, які відповідають одночасно інтересам працівника і роботодавця є забезпечення її достатнього рівня для розширеного відтворення робочої сили при максимальному зниженні затрат праці на одиницю продукції. Також має бути гарантоване підвищення рівня заробітної плати кожного працівника в міру зростання рівня ефективності господарської діяльності підприємства.

Виділимо найбільш типові недоліки системи оплати праці у сільськогосподарських підприємствах:

- порушення співвідношення росту оплати праці з ростом ефективності господарської діяльності підприємства;
- система оплати праці є не гнучкою;
- недотримання тарифних розцінок.

Для покращення системи заробітної плати необхідно підвищити її реальний розмір до величини вартості робочої сили. Така вимога впливає зі сутності заробітної плати, з точки зору не лише як економічної категорії, але і соціальної, яка має забезпечити певний соціальний статус працівника.

Для того, щоб праця працівника оплачувалася за реальною її вартістю, доцільно наблизити мінімальну зарплату до прожиткового мінімуму.

Щодо безпосередньо діючих систем оплати праці, то вони повинні створюватися і реалізовуватись таким чином, щоб забезпечити ефективне об'єднання працівників у рамках підприємства, стимулювати їх співробітництво. Для менеджерів у новій системі оплати праці слід знизити рівень базової оплати, що обумовлюється стажем роботи, і збільшити розмір оплати, що визначається пропорційно до трудового окладу [69].

Особлива увага має приділятися продуктивності праці та якості діяльності підприємства. Для цього необхідно визначити вимоги до організації виробництва: усі програми повинні виконуватися в термін або достроково; усі роботи необхідно виконувати з найменшими витратами; якість повинна перебувати на чільному місці; потрібно використовувати лише найбільш передові технології, інструменти і методи діяльності [69].

Виділимо три найважливіші проблеми якості:

- 1) якість праці;
- 2) якість трудового життя працівників;
- 3) якість управління підприємством [69].

Вирішення даних проблем дозволить забезпечити належну організацію праці та її оплати на підприємстві. Також ще потрібне належне інформаційне забезпечення управління даними про підприємство, стан, мотивацію та оплату праці.

Належна організація обліку заробітної плати дозволить забезпечити інформацію про кількісні і якісні характеристики складу персоналу, використання робочого часу, продуктивність праці та інші показники для управління та звітності, нарахування заробітної плати, розрахунків із працюючими; можливість здійснювати контроль та аналіз цього складного об'єкта управління. Як правило,

вона має свою стандартну структуру. Перш за все, це стосується основних напрямів організації: організація обліку персоналу, організація обліку використання робочого часу, організація розрахунків із працюючими [68].

Аналіз розрахунків за виплатами працівникам у ТОВ «Свірж» показав, що при нарахуванні заробітної плати варто роботу деяких працівників оцінювати не за погодинною системою оплати праці, а відрядною, тим самим зацікавлювати їх у підвищенні реалізації продукції. Підприємству потрібно піклуватися про удосконалення обліку заробітної плати і використання трудових ресурсів.

Облік заробітної плати доцільно розглядати як підсистему в загальній системі обліку і контролю на підприємстві. Така організація складається з впровадження в практику методів і прийомів збору і обробки інформації.

Вимагає вдосконалення і документообіг для тих документів, які безпосередньо пов'язані з обліком розрахунків за виплатами працівникам. Доцільно на підприємстві визначитись з виконавцями та термінами складання документів. Це дозволить оптимізувати час на обробку документів, та забезпечить правильний рух документів між обліковими працівниками, які безпосередньо пов'язані з обліком розрахунків за виплатами працівникам.

У графіку документообігу вказуються дата створення чи одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх до обліку, передача для обробки, а також до архіву. Графік документообігу на підприємстві повинен забезпечити оптимальну кількість підрозділів і виконавців, через які проходить кожен первинний документ, визначати мінімальний строк його знаходження в підрозділі, а також сприяти поліпшенню облікової роботи, посиленню контрольних функцій бухгалтерського обліку, підвищенню рівня його механізації та автоматизації [8].

Графік документообігу повинен бути обов'язковим додатком до наказу про облікову політику підприємства, а його використання контролюватися головним бухгалтером підприємства. Запропонована форма графіку документообігу первинних документів з обліку розрахунків за виплатами працівникам наведена у табл. 3.1.

Таблиця 3.1

Графік документообігу розрахунків з оплати праці

№ з/П	Назва документу	Виконавець	Документи на основі яких складається	Період складання	Місце передачі	Місце зберігання
2	Наказ про прийняття на роботу	відділ кадрів	Заява працівника	Не пізніше першого робочого дня	відділ кадрів, бухгалтерія	відділ кадрів
3	Особова картка	відділ кадрів	Наказ про прийняття працівника, анкетні дані працівника	Одразу після прийняття працівника	відділ кадрів	відділ кадрів
4	Штатний розпис	відділ кадрів	Тарифно-кваліфікаційний довідник робіт та професій, тарифна сітка, організаційна структура	На дату створення організації та введення змін	відділ кадрів, бухгалтерія	відділ кадрів
5	Табель обліку робочого часу	відділ кадрів	Табельний облік, листи непрацездатності, довідки	Щоденно в робочі дні	бухгалтерія	бухгалтерія
6	Наказ про надання відпустки	відділ кадрів	Заява працівника	За три дні до початку відпустки	відділ кадрів, бухгалтерія	відділ кадрів
7	Графік відпусток	відділ кадрів	Заява працівника	Щорічно не пізніше 5 січня	відділ кадрів, бухгалтерія	відділ кадрів
8	Наказ про припинення трудового договору	відділ кадрів	Заява працівника	Не пізніше останнього робочого дня	відділ кадрів, бухгалтерія	відділ кадрів
9	Розрахунково-платіжна відомість	бухгалтер	Табель обліку використання робочого часу	За три дні до виплати заробітної плати	бухгалтерія	каса

Сучасний стан організації обліку оплати праці має бути поставлений таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці та повному використанню робочого часу.

Здійснюючи побудову або удосконалення організації обліку оплати праці, підприємства мають підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи

доцільність. Від організації обліку оплати праці залежить рівень витрат підприємства, якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з персоналом з оплати праці. На рис. 3.1. подамо схему документообігу при нарахуванні і виплаті заробітної плати.

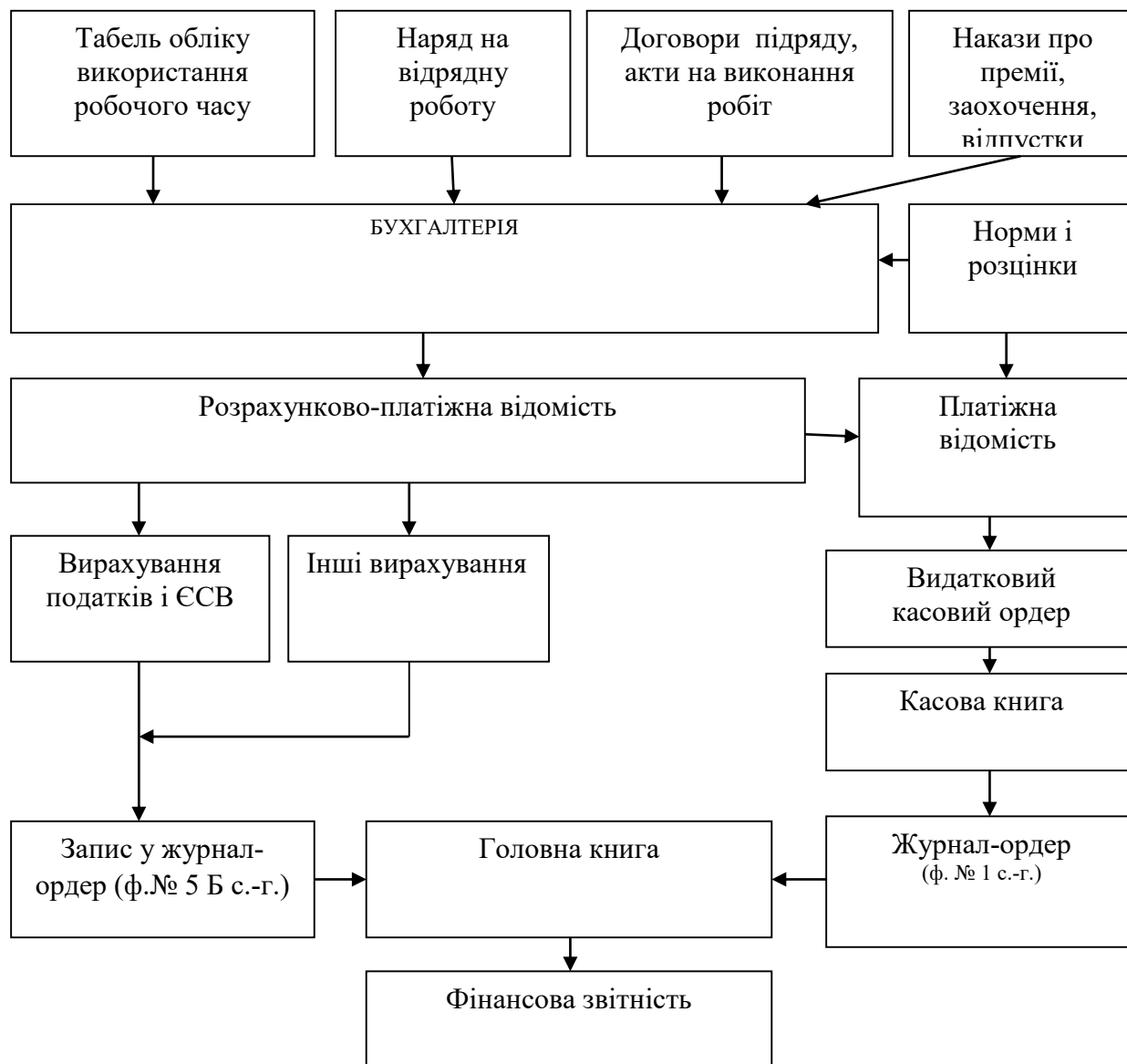


Рис. 3.1. Схема документообігу при нарахуванні і виплаті заробітної плати.

Удосконалюючи методику і організацію обліку оплати праці, підприємство має підходити до цього питання обґрунтовано, враховуючи доцільність, використовуючи результати передового досвіду.

Для вдосконалення документообігу пропонуємо оперограму Табеля обліку робочого часу [8] (рис. 3.2.).

Процедури контролю	Відповідальні особи				
	Структурний підрозділ	Табельник	Відділ кадрів	Економічний відділ	Бухгалтерська служба
1. Перевірка даних табеля нормативного виходу на роботу	○				
2. Перевірка даних табеля: фактичного виходу на роботу і неявок у розрізі причин, контроль чисельності працівників		○	○		
3. Оперативний контроль використання робочого часу				○	
4. Перевірка даних обсягу виробництва і реалізації продукції				○	
5. Перевірка правильності даних табеля для нарахування заробітної плати					○

Рис. 3.2. Оперограма табеля обліку робочого часу

Вдосконалення вимагає і аналітичний облік оплати праці. Вважаємо за доцільне в аналітичному обліку доповнити синтетичний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» такими субрахунками: 664 «Виплата заробітної плати натуроплатою» - дозволить відокремити облік розрахунків з оплати праці виплачених грошима і натурою; 665 «Виплата розрахункових при звільненні працівника» - до таких виплат відноситься грошова компенсація за невикористану відпустку при звільненні працівника.

Розробляючи внутрішні документи (положення про оплату праці, преміювання та інші), необхідно: розширювати практику персоніфікації ставок і окладів найбільш кваліфікованим працівникам, орієнтованим на підвищення ефективності праці; до переліку факторів та критеріїв оцінювання умов преміювання включати рівень кваліфікації, ступінь відповідальності виконаної

роботи, стаж роботи, рівень професійної майстерності, ініціативності, результати кваліфікаційної атестації робітників тощо, які відповідають сучасним реаліям, тактиці та стратегії управління підприємством, його підрозділами й персоналом [57].

Саме від належної методики і організації обліку оплати праці залежить якість, правдивість, справедливість, повнота і своєчасність розрахунків з працівниками з оплати праці.

4.2 Методика і організація внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам

Належна побудова бухгалтерського обліку розрахунків за виплатами працівникам, його методологічних та організаційних аспектів залежить від наявності внутрішнього аудиту на підприємстві. Нині в нашій країні значення внутрішнього аудиту ще недооцінюється, проте він є об'єктивною необхідністю для врегулювання соціально-трудових відносин, шляхом активізації механізму трудових ресурсів.

Являючись однією із функцій управління господарською діяльністю підприємства аудит надає інформацію про діяльність підприємства, яка є основою для прийняття ефективних управлінських рішень.

Проте питання розвитку і впровадження на практиці внутрішнього аудиту в Україні повною мірою не висвітлені в нормативних і законодавчих документах. Зокрема, в Законі України «Про аудиторську діяльність» визначені лише правові основи такої діяльності та подані роз'яснення загальних термінів аудиту. У Законі не відображенні поняття внутрішнього аудиту, його мети і завдань, прав та обов'язків внутрішніх аудиторів, об'єктів і суб'єктів внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам [42].

При організації внутрішній аудит варто дотримуватися системного підходу, який забезпечує його найбільшу результативність.

Ефективна організація внутрішнього аудиту дозволяє не лише належним чином контролювати ведення обліку, а є важливим заходом, спрямованим на

вдосконалення управління підприємством.

Організація внутрішнього аудиту на підприємстві забезпечить керівництво підприємства достовірною інформацією про стан обліку, перспектив розвитку його діяльності.

Метою внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам є виконання відповідних заходів як контрольних, так і аналітичних, результати яких використовуються у процесі управління витратами на оплату праці, застереження виникнення помилок і порушень законодавства та внутрішніх документів щодо розрахунків з оплати праці.

Можна виділити такі об'єкти внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам: нарахування заробітної плати; нормування праці; організація оплати праці; стимулювання праці; ведення кадрової політики; планування фонду оплати праці; витрати на оплату праці; аналіз відхилень фонду оплати праці; облік розрахунків з оплати праці; облік інших виплат працівникам.

Завдання суб'єктів внутрішнього контролю за дотриманням виплат працівникам подамо на рис. 3.3. [2].

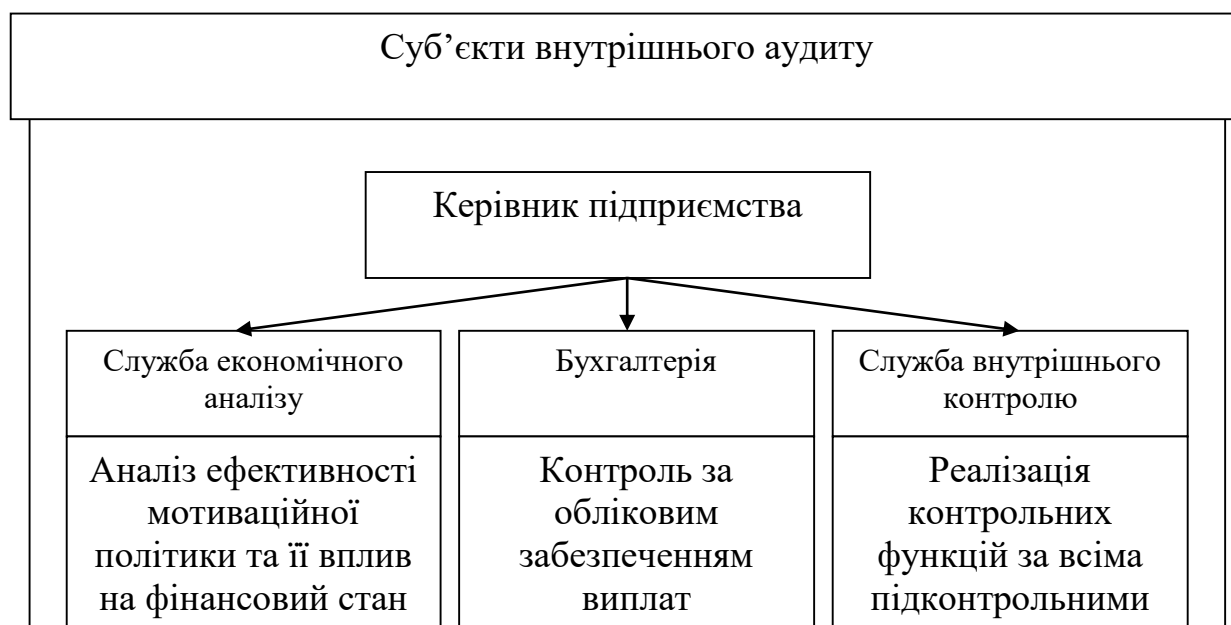


Рис. 3.3. Завдання суб'єктів внутрішнього аудиту за дотриманням виплат працівникам

Для вирішення поставлених завдань внутрішнім аудиторам необхідно виділити основні складові розрахунків за виплатами працівникам, яке спрямоване на розкриття питань, пов'язаних з проведенням аудиту (рис. 3.4.).

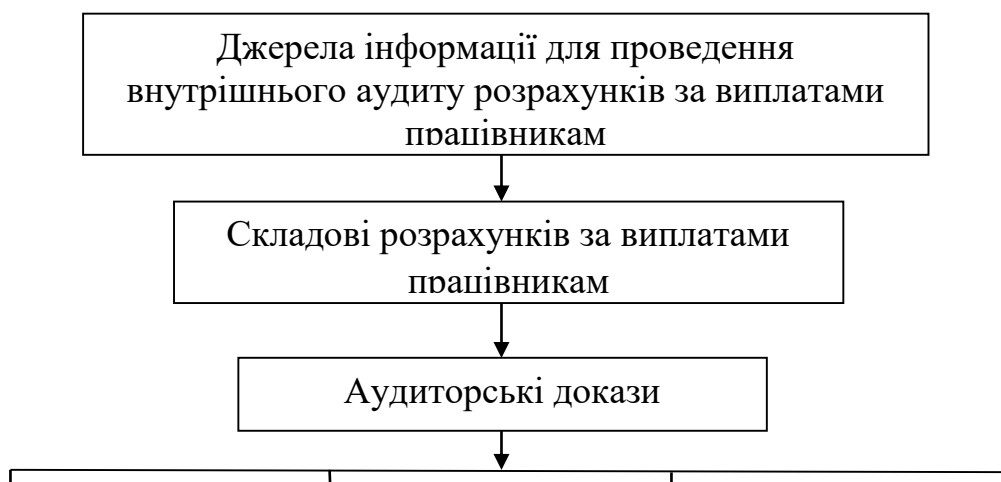


Рис. 3.4. Послідовність внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам.

Методика внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам має багато спільних елементів із зовнішнім аудитом, а саме: подібність методів і методичних прийомів перевірки; може бути спільна інформаційна та нормативна бази. Різниця полягає у масштабах, оскільки зовнішній аудит є більш всеохоплюючим, проводиться сертифікованими аудитором, тоді як для проведення внутрішнього аудиту наявність сертифіката не є обов'язковою умовою, часто внутрішні аудитори є штатними працівниками підприємства.

Завдання аудиту операцій з виплат працівникам підприємства:

- 1) попередній контроль: наявність трудових книжок працівників; надання пільг згідно поданих документів працівниками, що мають на це право; правильність та відповідність оформлення внутрішніх документів згідно норм чинного законодавства з виплат працівникам;
- 2) поточний контроль: своєчасність виплати працівникам заробітної плати; правильність відображення операцій з виплат працівникам в первинних документах, регістрах обліку, Головній книзі, бухгалтерській звітності;
- 3) наступний контроль: достовірність відображення операцій з виплат працівникам в бухгалтерському обліку та звітності; оформлення первинних

документів, облікових реєстрів та Головної книги; відповідність нарахованого і фактично виплаченого рівня заробітної плати; правильність розрахунків з фондами соціального страхування та бюджетом.

Вважаємо що проведення внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам повинен складатися з наступних етапів:

а) на першому етапі аудиту розрахунків за виплатами працівникам необхідно провести перевірку кадрової документації та внутрішньої документації, яка регламентує облік оплати праці (Положення про оплату праці, Облікова політика, посадові інструкції, колективний договір, правила внутрішнього трудового розпорядку, штатний розпис).

б) другий етап аудиту розрахунків за виплатами працівникам спрямовано на перевірку нарахування заробітної плати. Аудитор повинен перевірити своєчасність і правильність документального оформлення нарахування заробітної плати, застосування первинних документів типової форми. Аудит проводить документальну перевірку первинних та зведених документів.

в) третій етап спрямовано на контроль виплати заробітної плати працівникам підприємства. На даному етапі необхідно звернути увагу на вчасність виплати заробітної плати, обов'язково два рази в місяць, повноту виплати.

г) четвертий етап спрямовано на правильність нарахування на фонд заробітної плати і утримань із ФОП. Нарахування на ФОП здійснюється у розмірі 22 % ЄСВ. Утримання проводиться податку з доходів фізичних осіб у розмірі 18 % та військового збору – 1.5 %.

д) п'ятий етап спрямований на здійснення перевірки правильності нарахування і виплати суми відпускних, допомоги з тимчасової втрати працездатності.

е) шостий етап аудиту спрямовано на достовірності відображення інформації у формах річної звітності. Для цього внутрішній аудитор перевіряє Баланс, Звіт про фінансові результати та Примітки до річної фінансової звітності та співставляє дану інформацію із реєстрами аналітичного і синтетичного обліку.

є) сьомий етап є заключним та спрямований на складання та подання документації, де розкриваються результати перевірки та в разі виявлення порушень чи недоліків визначаються заходи щодо вирішення та поліпшення

проблемних питань. На даному етапі внутрішнього аудиту здійснюється перевірка ходу виконання прийнятих рішень, реалізації розроблених заходів.

На нашу думку, подана методика внутрішнього аудиту розрахунків за виплатами працівникам дозволить вдосконалити контрольні процедури за об'єктами, описати модель дій внутрішнього аудитора, що дозволить оптимізувати витрати їх часу та удосконалити контрольний процес.

3.3. Вдосконалення обліку розрахунків за виплатами працівникам за умови використання комп'ютерної техніки

В підвищенні ефективності використання трудових ресурсів та управління ними важливого значення набуває правильна організація обліку розрахунків за виплатами працівникам. Він повинен забезпечувати отримання достовірної інформації про трудомісткість виробленої продукції та нарахування і виплату заробітної плати.

Використання засобів автоматизації дозволяє вирішити проблему оперативності та точності інформації. Протягом незначного періоду часу можна підготувати дані, які необхідні для прийняття рішень.

Застосування комп'ютерної техніки змінює зміст та організацію праці і її оплати, менше затрачається часу для ведення обліку і появляється більше вільного часу на вдосконалення роботи підприємства в цілому. Тобто відбувається раціональний перерозподіл навантаження між людиною та комп'ютером. Важливою перевагою є те, що це дає можливість точніше, якісніше та швидше обробляти значну кількість інформації [17].

Для комп'ютеризації обліку розрахунків за виплатами працівникам передбачена кількість програм: «Медок» та «1С: Підприємство»

Аналіз найпоширеніших в Україні автоматизованих облікових систем розрахунків з оплати праці підтвердив, що найбільш придатною нині програмою для обліку оплати праці є програмний пакет «1С: Підприємство», який відповідає фінансовим, матеріальним і технічним ресурсам типового. А для комплексної

автоматизації розрахунку заробітної плати та реалізації кадрової політики підприємств та організацій є програма на базі 1С – «1С:Зарплата та Управління Персоналом 8» [1]..

Програма «1С:Підприємство 8. Зарплата і Управління Персоналом для України» - це потужний інструмент для реалізації кадрової політики підприємства, а також автоматизації різних служб підприємства, починаючи від служби управління персоналом і лінійних керівників до працівників бухгалтерії по наступних напрямках [1]:

- планування потреб в персоналі;
 - забезпечення бізнесу кадрами;
 - управління компетенціями та атестація працівників;
 - управління навчанням персоналу;
 - управління фінансовою мотивацією персоналу;
 - ефективне планування зайнятості персоналу;
 - облік кадрів і аналіз кадрового складу;
 - трудові відносини, у тому числі кадрове діловодство;
 - розрахунок заробітної плати персоналу;
 - управління грошовими розрахунками з персоналом, включаючи депонування;
 - розрахунок регламентованих законодавством податків і внесків з фонду оплати праці;
 - віддзеркалення нарахованої зарплати і податків у витратах підприємства .
- «1С: Підприємство 8. Зарплата і Управління Персоналом для України» забезпечує ведення взаєморозрахунків із працівниками підприємства, а також облік витрат на оплату праці у складі собівартості продукції і послуг. Автоматизовано весь комплекс розрахунків з персоналом, починаючи від введення документів про фактичне вироблення, оплати лікарняних листів і відпусток, аж до формування документів на виплату зарплати та депонування, а також звітності в державні наглядові органи [1].

Дослідження методик оцінки вартості автоматизованих систем показали, що найбільш ефективними в застосуванні визначено: метод розрахунку сукупної

вартості володіння інформаційною системою, функціонально-вартісний аналіз, розрахунок за фактичними витратами на аналогічні розробки. Розроблено й систематизовано показники, які всебічно характеризують автоматизовані обліково-аналітичні системи розрахунків з оплати праці. Їх поділено на дві групи: ті, що розкривають функціональні можливості системи, та ті, що відображають рівень використання праці обліковців (рис. 3.5.).

Оцінку системи доцільно здійснювати шляхом співставлення витрат на створення, впровадження та обслуговування конкретної автоматизованої системи розрахунків з оплати праці та показників ефективності за допомогою застосування методу побудови дерева рішень дозволить керівництву підприємства всебічно оцінити її переваги та недоліки й вибрати оптимальний варіант управлінського рішення.



Рис. 3.5. Система показників ефективності автоматизованої обліково-аналітичної системи розрахунків за виплатами працівникам [11, с.9]

Зважаючи на недосконалість нормативно-правової бази з регулювання бухгалтерського обліку з оплати праці через неврахування особливостей комп'ютерних технологій, надані пропозиції щодо: розробки спеціальних форм звітності, які враховують особливості використання комп'ютерних засобів обробки інформації; прийняття відповідних нормативно-правових актів щодо забезпечення електронного обміну інформацією між державними органами й підприємством; уніфікації форматів електронних даних з оплати праці, які подаються до державних органів.

Поділяємо думку науковців щодо складу і взаємодії структурних елементів обліково-аналітичної системи розрахунків з оплати праці, що показано на рис. 3.6.

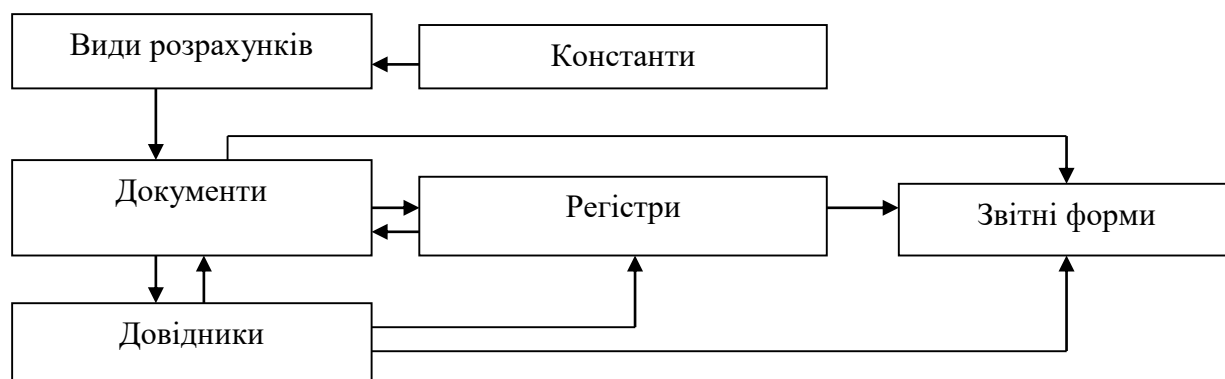


Рис. 3.6. Склад та взаємодія структурних елементів автоматизованої обліково-аналітичної системи розрахунків з оплати праці на підприємстві [11, с.9].

Як зауважує Кельдер Т.Л. при системному збиранні і обробці інформації по обліку праці і заробітної плати забезпечується:

- облік складу і руху працівників та складання (по різних якісних і демографічних ознаках) всіх необхідних розробок, які характеризують кадровий склад підприємства, а також всі його соціальні проблеми;
- табельний облік службовців і робітників, а також облік використання робочого часу у різних аспектах;

- автоматизоване збирання інформації у ритмі виробництва про виробітки робітників - відрядників на виробництві, та про інші процеси;
- облік і групування заробітної плати (виробітків) щодо кожного працівника і в цілому по замовленню (виробу, коду виробничих затрат), цехах або дільницях, підприємству в цілому;
- нарахування заробітної плати працівникам, які знаходяться на окладі і працівникам-відрядникам, а також різних доплат, премій, виплат тощо;
- розподіл нарахованої заробітної плати за видами оплат, категоріями і професіями працівників, по цехах, дільницях і підприємству в цілому, а також контроль за витрачанням фонду заробітної плати;
- облік виконання норм виробітку робітникам-відрядникам з наступним групуванням цих показників по професіях;
- облік і розрахунки сум для соціального страхування і належних платежів у бюджет тощо;
- облік утримань податків і різних внесків за їх видами і по кожному працівнику, по третіх особах (організаціях і установах);
- аналітичний і синтетичний облік розрахунків з робітниками і службовцями;
- автоматизоване одержування необхідних показників для заповнення установленної зведеної звітності про працю і заробітну плату, а також для проведення економічного аналізу показників цієї ділянки обліку;
- автоматизоване (у ритмі виробництва) інформування (по каналах зв'язку) керівників і фахівців різних рівнів про кадровий стан і його рух, трудову дисципліну робітників і їх виробітки, виконання планів, використання фонду заробітної плати тощо [18].

Комп'ютеризація обробки інформації обліку виплат працівникам сприяє скороченню витрат на збір, обробку і аналіз даних, що дозволяє правильно організувати облікову роботу бухгалтерії, що в свою чергу впливає на ефективність прийняття управлінських рішень керівництвом підприємства.

Головними принципами взаємодії є: зворотній зв'язок; використання інформації однієї ділянки обліку для іншої ділянки; спільність деяких джерел інформації;

спільність деяких первинних та результируючих носіїв інформації для кількох ділянок обліку; уніфікованість систем кодування інформації, що використовуються на взаємозв'язаних ділянках обліку; єдність системи показників, що характеризують конкретний об'єкт обліку та управління і використовуються на взаємозв'язаних ділянках обліку [61].

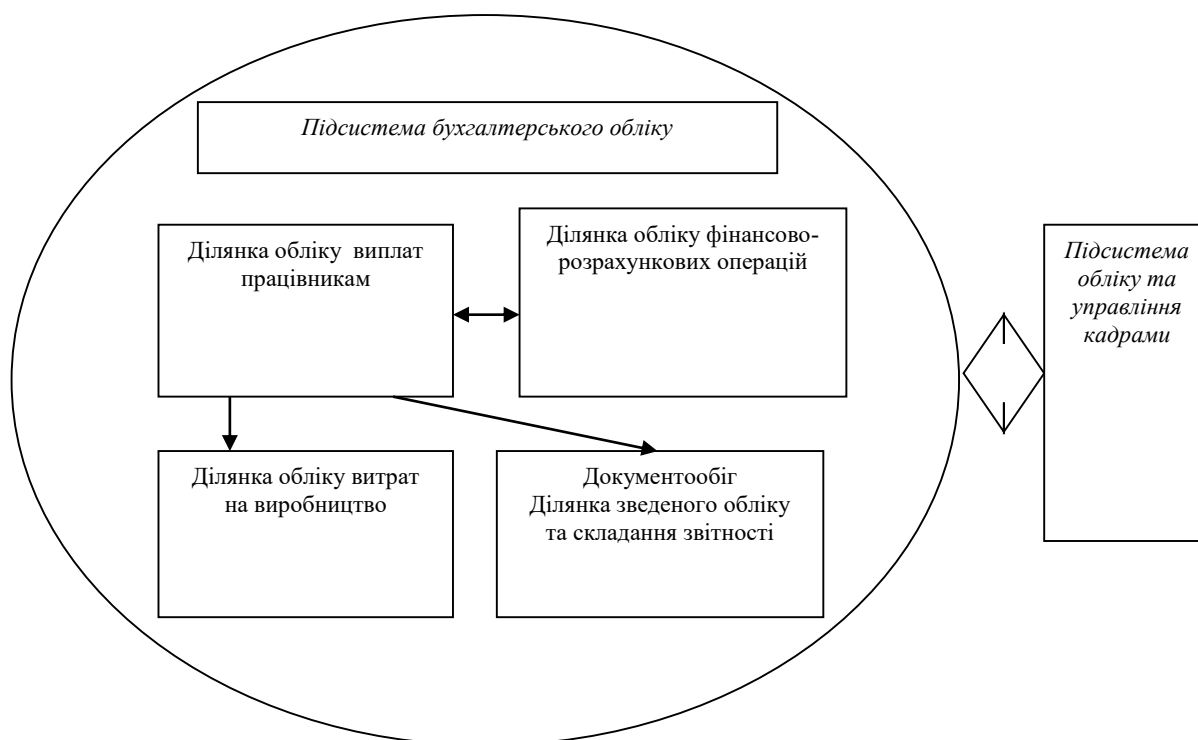


Рис. 3.7. Інформаційні взаємозв'язки ділянки обліку розрахунків за виплатами працівникам з іншими ділянками обліку [61]

ВИСНОВКИ І ПРОПОЗИЦІЇ

У роботі зроблено теоретичне узагальнення та практичні рекомендації з удосконалення методики і організації обліку та аудиту розрахунків за виплатами працівникам.

Проблема праці та її оплати на сьогодні є надзвичайно актуальна у зв'язку із глобалізацією ведення бізнесу, збільшенням підприємницьких ризиків, посиленням конкуренції і саме кваліфікований працівник може забезпечити уникнення проблем.

Керівництву підприємства потрібно забезпечити не лише матеріальну зацікавленість працівників у певних результатах праці, а й необхідно зацікавити

їх в підвищенні продуктивності праці.

Дослідження методики та організації обліку і аудиту розрахунків за виплатами працівникам проводилися на базі ТОВ «Свірж». Підприємство в основному спеціалізується на виробництві продукції рослинництва.

Виробничо-господарська діяльність ТОВ «Свірж» за досліджуваний період є ефективною. Всі економічні показники мають тенденцію до зростання.

Для збільшення обсягу виробництва продукції мають велике значення достатня забезпеченість підприємства необхідними трудовими ресурсами, їх раціональне використання та високий рівень продуктивності праці. У 2017 р. фонд оплати праці збільшився порівняно з 2019 р. в 3,1 рази. Середньомісячна заробітна плата одного працюючого за аналогічний період зросла на 48 %.

Трудова діяльність у ТОВ «Свірж» здійснюється на основі укладених відповідно до чинного законодавства трудових договорів. Праця окремих працівників здійснюється як на основі штатних посад, так і за сумісництвом. Мають місце і сезонні працівники.

Первинний облік на підприємстві ведеться на бланках типової форми. Документи заповнюються і подаються до бухгалтерії вчасно.

Для синтетичного обліку заробітної плати застосовують пасивний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Аналітичний облік розрахунків ведеться у розрахунково-платіжній відомості, а синтетичний - у Журналі-ордері № 5 Б с.-г.

ТОВ «Свірж» дотримуються Порядку обчислення середньої заробітної плати. Розрахунок допомоги по тимчасовій непрацездатності та відпуски проводиться правильно.

Розкрито особливості організації та методики проведення аудиту розрахунків за виплатами працівникам. Наведено програму аудиту розрахунків за виплатами працівникам, висвітлено послідовність здійснення перевірки, визначено необхідні робочі документи аудитора на різних етапах перевірки та підсумкові документи аудитора.

Ретельне вивчення організації і методики обліку та аудиту розрахунків за виплатами працівникам дало змогу запропонувати можливі шляхи удосконалення обліку і аудиту:

1. Керівництву підприємства забезпечити систематичний контроль за правильністю нарахування заробітної плати та вчасності її виплати.
2. У Положенні про облікову політику прописати основні найбільш досконалі методи, процедури, що використовуються підприємством для розрахунків за виплатами працівникам, а саме обґрунтувати вибір найефективніших форм та систем оплати праці, що сприятиме підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу.
3. Розробити графік документообігу для документів, які безпосередньо пов'язані з обліком розрахунків за виплатами працівникам. Прописати виконавців та строки складання документів, що дозволить оптимізувати час на обробку документів, та забезпечить чіткий рух документів між виконавцями облікового процесу, які безпосередньо пов'язані з обліком оплати праці.
4. Для впорядкування послідовності здійснення облікового процесу на підприємстві розробити оперограми до складання первинних документів з обліку праці та її оплати.
5. В аналітичному обліку доповнити синтетичний рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» такими субрахунками: 664 «Виплата заробітної плати натуроплатою»; 665 «Виплата розрахункових при звільненні працівника».
6. Створити службу внутрішнього аудиту, що дозволить підприємству підвищити інформаційний потенціал, забезпечити знання всіх тонкощів діяльності підприємства, а що безпосередньо стосується розрахунків з оплати праці дозволить здійснювати правильність ведення обліку цієї ділянки.