

Міністерство освіти і науки України

**Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя
Стефаника”**

Економічний факультет

Кафедра обліку і аудиту

ВІДГУК

на випускну роботу

студентки 4 курсу групи ОО-41 (з) спеціальності 071
“Облік і оподаткування”

Ничипорук Мар’яни Володимирівни

на тему:

***“Облік і аудит розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності
використання фонду оплати праці”***

Актуальність теми. У широкому розумінні праця – це застосування фізичних і розумових здібностей людей у виробництві товарів і послуг. Як відомо, основними складовими ринку праці є пропозиція, що охоплює все економічно активне населення, та попит, який визначається загальною потребою економіки у найманій робочій силі.

Попит і пропозиція між собою пов’язані ціною праці. Механізм їхньої дії проявляється через зростання ставки оплати праці, що призводить до збільшення витрат виробництва, та ціни продукції, що викликає скорочення масштабів виробництва і, в результаті, скорочення попиту на працю. І навпаки, при зменшенні ставок заробітної плати – зростання попиту на працю. Розмір оплати праці визначає рішення людей про участь у найманій праці.

Мета дослідження. Мета дослідження полягає в удосконаленні теоретичних засад та обґрунтування аспектів обліку і аналізу розрахунків з оплати праці,

встановлення правильності документального оформлення розрахунків з працівниками, перевірка правильності ведення обліку нарахування та виплати заробітної плати, оцінка організації методики обліку розрахунків з оплати праці, організації і методики проведення аудиту розрахунків з оплати праці, підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку

Недоліки. У роботі недостатньо уваги приділено методиці обліку розрахунків з оплати праці. Однак дане зауваження має рекомендаційний характер і не знижує наукову і практичну цінність проведеного наукового дослідження.

Загальний висновок. Випускна робота *Ничипорук Мар'яни Володимирівни* на тему: “Облік і аудит розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності використання фонду оплати праці” є завершеним, поглибленим, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом і оформленням відповідає вимогам щодо таких робіт, а її автор Ничипорук М.В.

заслуговує присудження кваліфікації бакалавра з обліку і оподаткування.

Оцінка: робота заслуговує оцінку “відмінно”.

Науковий керівник:

старший викладач кафедри міжнародних економічних відносин

ДВНЗ “Прикарпатський національний

університет імені Василя Стефаника



С.І. Благун

“28” травня 2020 р.

Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

Економічний факультет
Кафедра обліку і аудиту

**РЕЦЕНЗІЯ
НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ**

студентки четвертого курсу групи ООЗ-41

Ничипорук Мар’яни Володимирівни

на тему:

***“Облік і аудит розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності
використання фонду оплати праці”***

Актуальність теми: Заробітна плата є основним джерелом доходів працівників, тому її величина здебільшого характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства.

Заробітна плата виступає найважливішим засобом підвищення зацікавленості працюючих у результатах їхньої праці, її продуктивності, збільшення обсягів виробництва продукції, наданні послуг.

Заробітна плата є найбільш дієвим інструментом активізації людського чинника та використання трудового потенціалу. Розмір оплати праці визначає рішення людей про участь у найманій праці.

Мета та завдання дослідження полягає в удосконаленні теоретичних засад та обґрунтування аспектів обліку і аналізу розрахунків з оплати праці, встановлення правильності документального оформлення розрахунків з працівниками, перевірка правильності ведення обліку нарахування та виплати заробітної плати, оцінка організації методики обліку розрахунків з оплати праці, організації і методики

проведення аудиту розрахунків з оплати праці, підтвердження законності і правильності відображення на рахунках

бухгалтерського обліку

Предмет дослідження є облік, аудит та аналіз ефективності використання фонду оплати праці.

Самостійні розробки і пропозиції автора. На базі підприємства Карпатський національний парк досліджено заробітну плату, як основне джерело доходів, що становить частину фонду індивідуального споживання матеріальних благ та послуг, які надходять працівникам у відповідності з кількістю та результатами праці.

Загальний висновок і оцінка випускної роботи. Випускна робота Ничипорук Мар'яни Василівни на тему: “Облік і аудит розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності використання фонду оплати праці” виконана відповідно до вимог кафедри обліку і аудиту ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”, тому може бути допущена до захисту із оцінкою “відмінною”, а її автор заслуговує на присвоєння кваліфікації економіста за освітнім рівнем “бакалавр” за спеціальністю 071 “Облік і оподаткування”.

Рецензент:

Кандидат економічних наук, доцент

кафедри фінансів

ДВНЗ «Прикарпатський національний

Університет ім В.Стефаника

14.05.2020 р.

Плець І.І

Державний вищий навчальний заклад “Прикарпатський
національний університет імені Василя Стефаника”

Факультет економічний

Кафедра облік і аудит

Освітній рівень _____

Напрямок підготовки (Спеціальність) 071 Облік і оподаткування
(шифр і назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____
(підпис)

І.Ф.Баланюк
(прізвище, ініціали)
“ _____ ” _____ 20__ р.

ЗАВДАННЯ

НА ВИПУСКНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

Ничипорук Мар'яна Володимирівни
(прізвище, ім'я, по батькові)

- Тема роботи **«Облік і аудит розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності використання фонду оплати праці»**

керівник роботи Благун С.І.

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом університету від “ _____ ” _____ 20__ р. № _____ . 2.

Строк подання студентом роботи _____

- Вихідні дані до роботи _____

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) _____

5. Перелік графічного матеріалу _____

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 7.10.2019

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
	I розділ	11.02.2020	
	II розділ	18.03.2020	
	III розділ	29.04.2020	

Студент _____

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____

(підпис)

(прізвище та ініціали)

Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”
економічний

(назва інституту, факультету)

Облік і аудит (повна
назва кафедри)

БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему «Облік і аудит розрахунків з оплати праці та аналіз
ефективності використання фонду оплати праці»

Виконав: студент IV курсу, групи ОО(з) 41 напряму
підготовки (спеціальності) облік і оподаткування_

Ничипорук М.В.

(прізвище та ініціали студента)

Керівник Благун С.І. _____
(прізвище та ініціали)

Рецензент доц. Плець І.І.
(прізвище та ініціали)

Івано-Франківськ – 2020 р.

ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ	
РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ	
ВИКОРИСТАННЯ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ	
1.1. Економічний зміст обліку розрахунків з оплати праці.....	7
1.2. Завдання контролю розрахунків з працівниками та аналізу	
ефективності фонду оплати праці.....	14
1.3. Правове забезпечення обліку і аудиту розрахунків з оплати праці..	22
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І	
АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ	
2.1. Організація обліку розрахунків з працівниками.....	30
2.2. Методика обліку розрахунків з оплати праці.....	38
2.3. Методичне забезпечення аналізу ефективності використання фонду	
оплати праці.....	46

РОЗДІЛ 3. ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПРАЦІВНИКАМИ ТА АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1. Аудит розрахунків з працівниками на підприємстві.....	53
3.2. Аналіз ефективності праці на підприємстві.....	64
3.3. Підвищення ефективності контролю розрахунків з працівниками та шляхи вдосконалення обліку та аналізу розрахунків з оплати праці.....	72
ВИСНОВКИ.....	80
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	84
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Актуальність теми: Заробітна плата є основним джерелом доходів працівників, тому її величина здебільшого характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства.

Заробітна плата виступає найважливішим засобом підвищення зацікавленості працюючих у результатах їхньої праці, її продуктивності, збільшення обсягів виробництва продукції, наданні послуг.

Ефективність праці певною мірою визначається чинною системою заробітної плати.

Заробітна плата є найбільш дієвим інструментом активізації людського чинника та використання трудового потенціалу.

У широкому розумінні праця – це застосування фізичних і розумових здібностей людей у виробництві товарів і послуг. Як відомо, основними складовими ринку праці є пропозиція, що охоплює все економічно активне

населення, та попит, який визначається загальною потребою економіки у найманій робочій силі.

Попит і пропозиція між собою пов'язані ціною праці. Механізм їхньої дії проявляється через зростання ставки оплати праці, що призводить до збільшення витрат виробництва, та ціни продукції, що викликає скорочення масштабів виробництва і, в результаті, скорочення попиту на працю. І навпаки, при зменшенні ставок заробітної плати – зростання попиту на працю. Розмір оплати праці визначає рішення людей про участь у найманій праці.

Мета та завдання дослідження полягає в удосконаленні теоретичних засад та обґрунтування аспектів обліку і аналізу розрахунків з оплати праці, встановлення правильності документального оформлення розрахунків з працівниками, перевірка правильності ведення обліку нарахування та виплати заробітної плати, оцінка організації методики обліку розрахунків з оплати праці, організації і методики проведення аудиту розрахунків з оплати праці, підтвердження законності і правильності відображення на рахунках

бухгалтерського обліку

Методологічною основою дослідження є наукові праці вітчизняних і закордонних вчених по бухгалтерському обліку, аудиту і аналізу про облік, аналіз оплати праці, нормативно-правові і законодавчі документи. Облікові аспекти формування показників праці та заробітної плати висвітлені в економічній науці. Дослідженнями цієї проблеми займалися вчені - економісти: Білуха М.Т., Бутинець Ф.Ф., Череп А.В., Тарасенко Н.В., Мних Є.В., Чумаченко М.Г., Івахненко В.М., Івахненков С.В., Малюга Н.М., Бутинець Т.А., Гура Н.О., Ткаченко Н.М., Богиня Д.П., Грішнова О.А., Махсма М.Б., Буряк П.Ю., Карпінський Б.А., Григорєва М.І., Шквір В.Д., Писаревська Т.А. та інші.

Предмет дослідження: Облік, аудит та аналіз ефективності використання фонду оплати праці.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що теоретичні положення викладені в роботі доведено до рівня конкретних методичних і

практичних рекомендацій, які можуть бути використані для визначення аналізу показників ефективності розрахунків з оплати праці та їх удосконалення в Карпатському національному парку.

Структура та обсяг бакалаврської роботи. Бакалаврська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Повний обсяг бакалаврської роботи викладено на 86 сторінках комп'ютерного тексту, в тому числі основна частина роботи на 72 сторінці. Робота містить 18 таблиць, 8 рисунків, 12 додатків.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ І АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ ТА АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

1.1. Економічний зміст обліку розрахунків з оплати праці

Заробітна плата - це одна з найважливіших соціально-економічних категорій, один з економічних важелів, який поєднує інтереси працівника, роботодавця та держави.

Заробітна плата - частина фонду індивідуального споживання матеріальних благ та послуг, що надходять працівникам у відповідності з кількістю та результатами праці. Заробітна плата являє собою суму грошових виплат та вартість натуральної оплати за роботу, яка виконана за трудовим договором.

Поряд із поняттям «заробітна плата» часто зустрічається поняття «оплата праці». Це рівноцінні поняття, але певна різниця між ними існує.

Заробітна плата обмежується виплатами з фонду заробітної плати. Але мають місце заохочувальні виплати, що пов'язані в певній мірі з трудовими витратами. Їх джерелом не є фонд заробітної плати, а прибуток підприємства або кошти спеціального призначення та цільових надходжень.

Відрізняють номінальну та реальну заробітну плату.

Номінальна заробітна плата - це кількість гривень, яку людина отримає за свою працю.

Реальна заробітна плата - визначається кількістю товарів та послуг, які можливо купити на суму номінальної заробітної плати, тобто вона відображає купівельну спроможність отриманих ним в даний час грошових коштів. Закон України «Про оплату праці» визначає економічні та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями всіх форм власності та господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірного регулювання оплати праці і спрямований на забезпечення відтворювальної та стимулюючої функцій заробітної плати.

Заробітна плата, з одного боку, є основним джерелом грошових доходів працівників, тому її величина здебільшого характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства. З іншого боку, її правильна організація спонукає працівників підвищувати ефективність виробництва, а отже, безпосередньо впливає на темпи й масштаби соціально-економічного розвитку країни.

Нині саме заробітній платі належить переважаюче значення у мотиваційному механізмі.

Винятково важлива роль заробітної плати в механізмі функціонування ринкової економіки зумовлена тим, що вона має виконувати принаймні чотири основні функції, а саме:

- джерела коштів для розширеного відтворення робочої сили

(відтворювальна функція);

- основної ланки мотивації вискоєфективної праці, встановлення безпосередньої залежності заробітної плати від кількості і якості праці кожного працівника, його трудового внеску (стимулююча функція);

- засобу перерозподілу робочої сили з урахуванням ринкової кон'юнктури (регулююча функція);

- забезпечення соціальної справедливості, однакової винагороди за однакову працю (соціальна функція).

В умовах ринкової економіки відбулися помітні зміни в оплаті праці, яка залежить вже не тільки від результатів праці робітників, а й від ефективності діяльності виробничих підрозділів.

Праця працюючих є необхідною складовою частиною процесу виробництва, споживання та розподілу створеного продукту. Участь працюючих в частці знов створеному матеріальному та духовному базі висловлюється у вигляді заробітної плати, яка повинна відповідати кількості та якості затраченої ними праці.

Заробітна плата розглядається як прямий трудовий дохід, який планомірно визначається на основі врахування суспільного значення результатів праці даного колективу й робітника.



Рис.1.1.Економічний зміст оплати праці

Значний внесок у дослідження теоретичних і практичних аспектів заробітної плати та оплати праці зробили вітчизняні вчені: Бутинець Ф. Ф., Грішнова О. А., Дошак М. В., Іляш О. І. Бутинець Ф. Ф. трактує, що заробітна плата - оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили [12, с. 70]. Грішнова О.А трактує, що заробітна плата - це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці [13]. Дошак М. В., Іляш О. І. трактує, що заробітна плата як соціально - економічна категорія є певною частиною прибутків громадян, що фіксується у грошовій формі, у структурі національного прибутку країни [14, с. 166].

Економічна сутність поняття «заробітна плата» різносторонністю і потребує комплексного підходу до її трактування. Формування та розвиток соціально-трудових відносин супроводжується еволюцією поняття «заробітна плата». Так,

В. Петті та Д. Рікардо вважали, що зарплата є грошовим виразом «мінімуму засобів існування». А.Сміт у своєму науковому дослідженні зазначає, що заробітна плата включає в себе вартість життєвих засобів людини, щоб вона могла «працювати». А. Маршалл - лідер неокласичного напрямку в економічній науці, до «життєво необхідних засобів» відносив уже засоби «щоб працювати» і «щоб жити».

На початку XIX століття була поширена теорія заробітної плати, що ґрунтується на теорії «трьох факторів» Ж.-Б. Сея, яку він детально розкрив у праці «Трактат з політичної економії» [10]. У сучасній економічній теорії праця як фактор виробництва є фізичною та інтелектуальною діяльністю людини, спрямованою на виробництво економічних благ і надання послуг [11], а заробітна плата – ціною, що виплачується за використання праці найманого робітника. Американські економісти – П. Самуельсон та В. Нордгауз – прихильники цієї концепції.

У науковій літературі є дуже багато трактувань сутності заробітної плати, що пояснюється різними поглядами дослідників, наведемо деякі з них.

Таблиця 1.1

Дослідження поняття «заробітна плата» у різних літературних джерелах

Автор	Визначення
1	2
Бутинець Ф. Ф.	Заробітна плата – оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили [12, с. 70]
Грішнова О. А.	Заробітна плата – це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці [13]
Дошак М. В., Іляш О. І.	Заробітна плата як соціально-економічна категорія є певною частиною прибутків громадян, що фіксується у грошовій формі, у структурі національного прибутку країни [14, с. 166]
Золотогоров В. Г.	Заробітна плата – сукупність виплат у грошовій (валютній) і (або) натуральній формі, отриманих робітником (нарахованих йому) за певний період часу (день, місяць, рік) [15, с. 121]
Кулішов В. В.	Заробітна плата – ціна використання праці найманого працівника [16, с. 295]

1	2
Мандибура В. О.	Заробітна плата – грошова винагорода, яку отримує працівник за роботу протягом повного робочого часу (рік, тиждень, день) [17, с. 5]
Михайленко О. В.	Заробітна плата – це елемент ринку праці, ціна, за якою працівник продає послуги робочої сили, тобто виражає ринкову вартість використання найманої робочої сили [18]
Мочерний С. В.	Заробітна плата – грошовий вираз вартості і ціни робочої сили [19]
Науменко В. І.	Заробітна плата – частина вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості та якості затраченої ними праці [20, с. 94]
Пищуліна О. М.	Заробітна плата є концентрованим виявленням ефективності економіки і соціальної політики держави та спроможності суспільства в цілому захищати право людини на гідне життя [21, с. 133]
Поклад І. І.	Заробітна плата – економічна форма, що застосовується суспільством для встановлення міри праці та міри заохочення [22, с. 58]
Яременко Л. М.	Заробітна плата – це грошовий дохід працівників, що залежить від кількості витраченої праці під час створення матеріального блага або конкретного товару, або витрат робочого часу при наданні послуги [23, с. 190]
Стаття 14, пп. 14.1.48 ПКУ	Заробітна плата – це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом [24]

На основі наведеної інформації в табл.1.1, доцільно зазначити, що підходи науковців щодо поняття «заробітна плата» неоднозначні і різносторонні. С. В. Мочерний стверджує, що поняття заробітної плати слід розглядати з кількох позицій, а саме: з позиції підприємця; з позиції працівника; як елемент ринку праці; як грошове вираження вартості та ціни товару «робоча сила» і частково результативності її функціонування .

М. Тимош вважає, що потрібно розглядати також як економічну категорію, що відображає відносини між роботодавцем і найманим працівником з приводу

розподілу новоствореної вартості [26]. Вищенаведене свідчить, що заробітна плата відображає взаємодію багатьох економічних процесів та суб'єктів економічних відносин.

Класики економічної теорії А. Сміт та Д. Рікардо пропонують своє визначення поняття «заробітна плата». Так, А. Сміт зазначає, що «заробітна плата включає в себе вартість життєвих засобів людини, щоб вона могла «працювати», а Д. Рікардо вважав, що «заробітна плата є грошовим виразом «мінімуму засобів існування» [4].

На відміну від В. Петті і А. Сміта, які вбачали провідну роль людини у створенні національного багатства, англійський економіст та демограф Т. Мальтус вважав, що зростання чисельності населення має наслідком підвищення пропозиції праці, що своєю чергою неодмінно призведе до зниження заробітної плати та зменшення продовольчих ресурсів [4].

Представник класичної школи Дж. Ст. Мілль вважав освіту найголовнішим чинником економічного зростання. За Дж. Міллем набуті здібності людини, які реалізуються тільки через працю, можна віднести до категорії капіталу [4].

У науковій літературі є кілька десятків трактувань сутності заробітної плати, що пояснюється різними науковими поглядами дослідників. Однак її потрібно розглядати з кількох позицій, а саме: з позиції роботодавця та з позиції працівника.

Із позицій найманого працівника ми можемо розглядати заробітну плату, як основну частину його трудового доходу, який він отримує в результаті реалізації здатності до праці. Тому з позицій роботодавця заробітна плата є головним чинником забезпечення матеріальної зацікавленості працівників і досягненні високих результатів своєї праці. Деякі науковці визначають «заробітну плату» та «оплату праці» як тотожні поняття.

Наприклад, В. Лукашевич вважає, що ці поняття - рівноцінні, хоча між ними і є певна відмінність: видатки на заробітну плату здійснюються із фонду заробітної

плати, а інші заохочувальні виплати проводять за рахунок підприємства або «коштів спеціального призначення та цільових надходжень» [5].

Чанишева Г. та Болотіна Н. вважають, що термін «оплата праці» ширший, і його цільове призначення спрямоване на організацію оплати праці, регламентацію її окремих елементів та всієї системи правових засобів у цій сфері, тоді як поняття «заробітна плата» спрямоване на право окремого працівника отримувати грошову винагороду.

Тому заробітна плата як соціально-економічна категорія, з одного боку, є основним джерелом грошових доходів працівників, тому її величина значною мірою характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства. З іншого боку, її правильна організація зацікавлює працівників підвищувати ефективність виробництва, отже, безпосередньо впливає на темпи й масштаби соціально-економічного розвитку країни. Як елемент ринку праці заробітна плата є ціною робочої сили, а також статтею витрат на виробництво, що включається до собівартості продукції, робіт (послуг) на окремому підприємстві. На наш погляд, заробітна плата є найбільш дієвим інструментом активізації людського чинника та використання трудового потенціалу.

У широкому розумінні праця – це застосування фізичних і розумових здібностей людей у виробництві товарів і послуг. Як відомо, основними складовими ринку праці є пропозиція, що охоплює все економічно активне населення, та попит, який визначається загальною потребою економіки у найманій робочій силі.

Попит і пропозиція між собою пов'язані ціною праці. Механізм їхньої дії проявляється через зростання ставки оплати праці, що призводить до збільшення витрат виробництва, та ціни продукції, що викликає скорочення масштабів виробництва і, в результаті, скорочення попиту на працю. І навпаки, при зменшенні ставок заробітної плати – зростання попиту на працю. Розмір оплати праці визначає рішення людей про участь у найманій праці.

Заробітна плата вона відображає відносини між працівником і суспільством, а тому необхідна єдина державна політика в галузі зарплати, єдина тарифна система тощо, а також відносини між робітником і трудовим колективом, оскільки зарплата кожного встановлювалась в межах фонду заробітної плати підприємства, цеху, бригади відповідно до його внеску в колективні результати.

Узагальнюючи аналіз позицій науковців та законодавчих актів України, доцільно сформулювати власне визначення економічної категорії «заробітна плата -це винагорода, обчислена у грошовому виразі, порядок обчислення якої регламентовано трудовим договором, яка є ціною за виконані роботи і надані послуги працівника та основним мотиваційним фактором, рівень якого впливає на якість та кількість затраченої праці.

Отже, заробітна плата являє собою один з основних факторів соціальноекономічного життя кожної країни, колективу, людини. Високий рівень заробітної плати може зробити благотворний вплив на економіку загалом, забезпечуючи високий попит на товари і послуги. Зазвичайно, висока заробітна плата стимулює зусилля керівників підприємств значно використовувати робочу силу, модернізувати виробництво.

Отже, заробітна плата, слугуючи оплатою послуг праці працівника, обумовлює соціально - економічне становище в національній економіці та рівень життя в суспільстві.

1.2. Завдання контролю розрахунків з працівниками та аналізу ефективності фонду оплати праці

Завдання контролю - систематичне спостереження за використанням праці і фонду її оплати на кожній ділянці підприємства і за кожним виконавцем господарських процесів.

Оперативний бухгалтерський контроль за використанням праці і фонду її оплати може здійснюватися за допомогою первинних одноразових і зведених документів, накопичувальних і групувальних відомостей, виробничих звітів і технологічних карт. Оперативний контроль сприяє підвищенню ефективності праці, її економічному і раціональному розподілу, витрачання фонду оплати праці, високоякісному і своєчасному виконанню робіт, усуненню непродуктивних витрат праці, зниженню собівартості продукції, забезпеченню підвищення продуктивності праці, підвищенню загальної ефективності діяльності всього підприємства.

Така система внутрішньовиробничої звітності згідно наслідків проведеного контролю дозволяє керівникам виробничих підрозділів оперативно вживати заходи щодо усунення порушень. [44 с.262-263] .

Розглянемо завдання контролю розрахунків з оплати праці (рис. 1.2): Об'єктами внутрішньогосподарського контролю за розрахунками з оплати праці є стан роботи з кадрами, використання фонду робочого часу та дотримання штатної й трудової дисципліни підприємства, стан бухгалтерського обліку та звітності за операціями з нарахування та виплати заробітної плати.

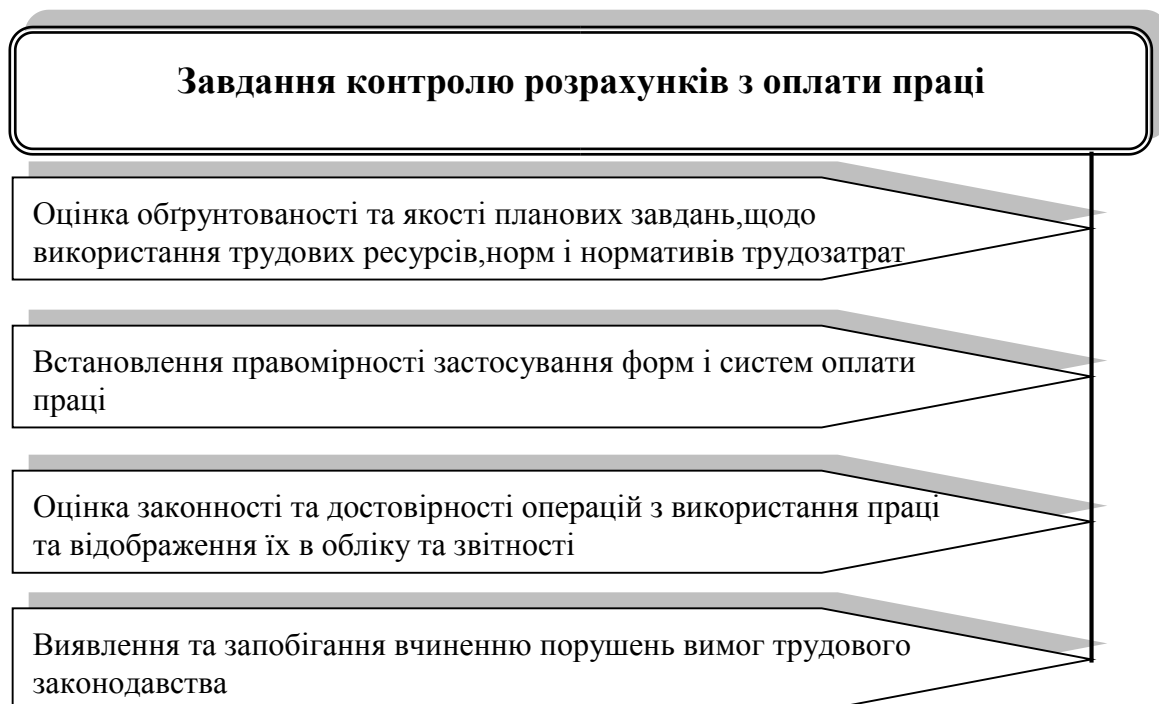


Рис. 1.2.Завдання контролю розрахунків з оплати праці

Основні напрямки внутрішньогосподарського контролю операцій за розрахунками з оплати праці представлені на рис. 1.3

Значну роль в покращенні показників діяльності підприємства відіграє людський фактор, підвищення відповідальності кожного члена колективу за результати праці. Для цього перевіряючим слід переконатись у наявності чіткого розподілу обов'язків між працівниками, чи знають працівники власні права, обов'язки та відповідальність і як вони реалізуються ними в повсякденній роботі.

Контроль роботи з кадрами завершується визначенням їх сталості (плинності). При цьому за вихідними даними обліку кадрів з'ясовують як використовуються трудові ресурси виходячи з їх професії, кваліфікації, стажу роботи тощо.



Рис. 1.3 Напрямки внутрішньогосподарського контролю операцій за розрахунками з оплати праці

Для цього вивчають чисельність працівників, стан нормування праці, продуктивність праці, використання робочого часу. Потреба в робочій силі залежить від організації та рівня технічної озброєності виробництва, нормування праці. Перевіряючим слід з'ясувати на місцях організацію виробничого процесу,

починаючи з розташування виробничо-господарських приміщень і закінчуючи оцінкою раціональності виробничого й технологічного процесу.

Перевіряючи використання робочого часу за допомогою вибірових перевірок на місцях, контролери переконуються в правильності ведення обліку відпрацьованого часу в звітному місяці. Також слід відслідкувати організацію пропускну режиму з метою виявлення запізень на роботу й передчасного виходу, порядок реєстрації та відображення в документах таких порушень. Перевіряють своєчасність початку й закінчення роботи в підрозділах, присутність працівників на робочих місцях і відповідність виконуваної ними роботи займаній посаді. Перевірку завершують розрахунком продуктивності праці в контрольованому періоді й порівнянням її з продуктивністю, досягнутою за дні перевірки. Зростання показника вказує на наявність можливості покращення роботи за рахунок підвищення відповідальності та покращення організованості працівників.

Обґрунтованість нарахування та виплати зарплати визначають шляхом зіставлення даних взаємопов'язаних документів. На основі виявлення відповідності даних документів і реєстрів обліку, що стосуються приймання звільнення працівників, надання відпусток, виробітку, виготовлення й здавання на склад готової продукції, розрахунково-платіжних відомостей, звітності за затратами на виробництво й собівартість продукції, підтверджують достовірність нарахування оплати праці.

Вибіркова звірка чисельності працівників за розрахунково-платіжною відомістю з даними табелю обліку відпрацьованого часу, особових карток і даними фактично відпущеної продукції або виконаної роботи дозволяє викрити можливі випадки спотворення інформації щодо відпрацьованого часу й відповідно незаконного нарахування оплати праці.

Співставленням прізвищ одержувачів коштів, вказаних в платіжних відомостях, з даними наказів з приймання на роботу, звільнення з роботи, надання

відпустки виявляють факти включення до відомостей прізвищ видуманих осіб, виплату зарплати працівникам, що знаходяться в чергових відпустках. Аналогічним прийомом зіставлення записів на рахунках бухгалтерського обліку щодо витрат на зарплату під час виготовлення (отримання) продукції з даними звітності за затратами на виробництво й собівартість продукції виявляють розходження, що вказують на можливість включення у звітність витрат, не пов'язаних з виготовленням (одержанням) конкретної продукції. Правильність нарахування і оплати днів відпустки перевіряють з урахуванням середнього заробітку за 12 попередніх календарних місяців.

В умовах відрядної оплати праці в першу чергу слід перевірити обґрунтованість складанням документів, що дають підстави для нарахування оплати праці. З'ясовують відповідність обсягів виконаних робіт з даними маршрутних карт, рапортів про виробіток за зміну, нарядів, відомостей обліку виробітку та інших документів. Так можна виявити завищення сум, що належать до нарахування, обсягів виконаних робіт, або кількості виробленої продукції, включення невиконаних робіт і операцій, повторного включення в документи раніше виконаних робіт. Вибірковим способом перевіряють правильність розцінок за виконані роботи.

Також для ефективності контролю використовують вибіркове зіставлення сум нарахованої оплати праці, що зазначена в первинних документах, з даними підрахунків накопичувальної відомості згідно з табличними номерами працівників, а також звіряння даних цих відомостей із сумами зазначеними в розрахунково-платіжній відомості. Дані розрахункових і нагромаджувальних відомостей порівнюють з даними кредитового обороту за рахунком 66 у Журналі 5, 5-а.

Під час контролю також слід перевірити правильність арифметичних підсумків в документах на нарахування й виплату зарплати. Перевіркою правильності підсумку можуть бути виявлені завищення сум, що належать до

списання у видаток за рахунок зменшення сум утриманих податків та обов'язкових відрахувань. Аналогічною арифметичною перевіркою горизонтальних граф можуть бути виявлені випадки утримання грошей з одних працівників у рахунок погашення заборгованості іншими працівниками.

У витратах виробництва заробітна плата має найбільшу питому вагу, а тому перевірці витрачання коштів на оплату праці приділяють серйозну увагу.

Під час ревізії доцільно не лише виявити порушення й зловживання, а й знайти резерви економічного витрачання коштів на заробітну плату.

Організацію контролю за використанням фонду заробітної плати в бухгалтерії наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2.

Організація контролю за використанням фонду заробітної плати в бухгалтерії.

Об'єкт контролю	Порядок і спосіб контролю	Строк проведення контролю	Суб'єкти контролю
Законність включення працівників до табеля	Зіставлення записів у табелях з наказами відділу кадрів	Щомісячно	Економіст, інспектор відділу кадрів
Фактично відпрацьований час	Зіставлення даних табеля з графіком роботи і журналом реєстрації виходів на роботу	При опрацюванні табеля	Бухгалтер розрахункового відділу
Нічні чергування, робота у святкові та вихідні дні	Зіставлення даних табеля з наказами щодо роботи в святкові і вихідні дні, з графіком роботи	Щомісячно	Керівники відділу обліку праці і заробітної плати
Правильність встановлення ставок	Порівняння даних карток-довідок зі списками штатного розкладу	Щомісячно	Бухгалтер відділу обліку праці і заробітної плати
Законність документів і правильність їх оформлення	Суцільна перевірка первинних документів	У момент прийняття	Економіст, бухгалтер розрахункового відділу

Законність доплат	Вибіркова перевірка	Один раз на місяць	Керівник розрахункового відділу
Правильність оформлення розрахунково-платіжних документів	Суцільна перевірка	Перед виплатою заробітної плати	Заступник головного бухгалтера
Нарахування сум заробітної плати за кожною установою згідно з категоріями працюючих	Зіставлення із плановим фондом заробітної плати кожної установи	Щомісячно	Головний бухгалтер

Отже, для ефективної перевірки показників праці та заробітної плати зясовують:

- дотримання законодавства організації ведення бухгалтерського обліку;
- реальне відображення у первинних документах та формах звітності чисельності працівників та середньо спискової чисельності працюючих на підприємстві;
- правильність визначення обсягів виконання робіт;
- достовірність відображення у документах обліку виконання робіт;
- ідентичність даних аналітичного обліку з оплати праці показникам синтетичного обліку з рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці";
- законність доплат і надбавок до основної заробітної плати;
- відповідність даних відомостей на виплату заробітної плати тарифікаційним спискам працівників і відсутність у відомостях підчисток, необумовлених виправлень та підписів керівника та бухгалтера.

З метою встановлення об'єктивної істини в питаннях дотримання трудового законодавства та розрахунків з оплати праці ставляться завдання:

1. Установити наявність внутрішніх документів, що регулюють у суб'єкта господарювання трудові відносини та питання оплати праці.

2. Перевірити дотримання норм трудового законодавства, встановлених внутрішніми нормативними документами та чинним законодавством.

3.Перевірити достовірність інформації про використання робочого часу у.

4.Перевірити і оцінити стан внутрішнього контролю і системи бухгалтерського обліку в питаннях дотримання законодавства та розрахунків з оплати праці.

5.Формувати достовірність,законність,об'єктивність і повноту відображення операцій з оплати праці.

У системі контролю важливою його формою є ревізія операцій з оплати праці. Завданням ревізії є активізація господарського механізму, яка націлена на раціональне використання трудових ресурсів та правильне визначення розподільчих функцій за розмірами трудових витрат.

З метою підвищення оперативності контролю розрахунків щодо оплати праці доцільно суму, яка належить до сплати працівникам підприємства, включати в таблиць роботи або окрему відомість і на підставі цих даних відображати при обліку операції з оплати праці, не чекаючи складання в кінці місяця розрахунково-платіжної відомості.

Об'єкти контролю

Стан трудової дисципліни і дотримання трудового законодавства	Система оплати праці й преміювання	Зростання продуктивності праці й використання фонду оплати праці
---	------------------------------------	--

Джерела інформації

Правила внутрішнього розпорядку й інші акти трудового законодавства	Фонд оплати праці	Планово-нормативна інформація системи оплати праці, преміювання й гарантовані компенсації	Законодавство з оплати праці й виплат за рахунок соціального страхування	
Штатний розклад, тарифні сітки, ставки, посадові оклади, норми виробітку, розцінки	Первинна облікова документація для визначення кількості працівників (табелі обліку використання робочого часу, розрахунковоплатіжні	Реєстри аналітичного і синтетичного обліку праці й заробітної плати	Звітність про використання трудових ресурсів	Особові справи працівників

	відомості, особові рахунки тощо)			
--	----------------------------------	--	--	--

Прийоми дослідження

Обстеження, хронометраж, вибіркові спостереження	Комплексні й тематичні перевірки	Прийоми факторного й порівняльного аналізу	Документальна ревізія
--	----------------------------------	--	-----------------------

Узагальнення матеріалів ревізії

Акти ревізії	Розрахунки, групувальні відомості порушень, аналітичні таблиці	Вилучені оригінали документів	Довідки й письмові пояснення посадових осіб	Систематизація порушень і недоліків у акті ревізії
--------------	--	-------------------------------	---	--

Рис.1.4. Приклад перевірки використання фонду оплати праці

Перевірка правильності нарахування основної заробітної плати починається з перегляду відомості, на основі якої робилися нарахування. Перевірці підлягають усі документи, прикладені до журналу-ордера № 4/1, за яким роблять бухгалтерський запис у кредит рахунка 66 « Розрахунки з оплати праці ».

Слід з'ясувати, чи правильно записані в журналі-ордері номери балансових рахунків і субрахунків.

В умовах ринкових відносин виникає необхідність у радикальних змінах організації та стимулюванні праці.

У сучасних умовах досить широко застосовується оплата праці за контрактом, що дає можливість забезпечувати нормальні взаємовідносини двох контрагентів контракту. Ця форма ґрунтується на домовленості сторін і пов'язується з виконанням умов контракту. При прийомі на роботу за контрактом власник підприємства чи уповноважений ним орган зі згоди працівника може встановлювати такі умови праці, які визначені в колективній угоді.

Таким чином ,слід відмітити,що відповідно до змін в економічному і соціальному розвитку країни істотно міняється і політика в області оплати праці, соціальній підтримці і захисту працівників. Поняття «заробітна плата» наповнилося новим змістом і охоплює усі види заробітків, нарахованих у грошових і натуральних формах.

Праця працюючих є необхідною складовою частиною процесу виробництва, споживання та розподілу створеного продукту.

Організація ефективного функціонування підприємства передбачає використання праці людини. Передумовою високопродуктивної праці є чітка її організація та відповідна мотивація.

Один з найважливіших аспектів контролю полягає в тому, щоб визначити, які саме напрями діяльності підприємства найбільш ефективно сприяли досягненню його загальних цілей.

Отже, будь-який вид управління не може існувати без контролю. Управління не може існувати без перевірки виконання встановлених вимог,без уявлення, відчуття фактичного стану об'єктів управління.

1.3. Правове забезпечення обліку і аудиту розрахунків з оплати праці

Правове забезпечення обліку і аудиту розрахунків з оплати праці ґрунтується в правильності розроблених і затверджених в установленому порядку нормативних документів:

Облікова інформація є джерелом для контролю операцій щодо оплати праці, а нормативно-законодавчу інформація використовується для того, щоб обґрунтувати законність операцій, пов'язаних з нарахуванням, документальним забезпеченням і обліком операцій.

Таблиця 1.4

Законодавча і нормативна інформація, що використовується під час контролю і ревізії трудових ресурсів і заробітної плати

/п	Джерела інформації	Зміст інформації	Використання інформації при проведенні контролю і ревізії на підприємстві
1	Введення нових тарифних ставок і посадових окладів працівників відповідно до постанови Кабінету Міністрів України	Порядок введення нових тарифних ставок і посадових окладів	Перевірка правильності застосування діючих форм і системи оплати праці
2	Інформація про порядок витрачання коштів на оплату праці працівників нештатного складу відповідно до вказівок Мінфіну України	Оплата робіт, які виконані працівниками нештатного складу	Дотримання нормативних актів при оплаті робіт, виконаних працівниками нештатного складу
	Основні положення щодо обліку заробітної плати	Методика обліку заробітної плати	Вивчення під час контролю стану обліку заробітної плати
4	Порядок отримання і використання коштів на оплату праці	Виплати коштів працівникам	Правильність нарахування і витрачання коштів на оплату праці
5	Типові правила внутрішнього трудового розпорядку для працівників і службовців	Тривалість роботи дня (зміни), використання робочого часу	Виконання правил внутрішнього розпорядку
6	Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”. Затверджений від 16 липня 1999р. № 996-XIV. План рахунків	Обґрунтовує правові засади ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Встановлює план рахунків бухгалтерського обліку	Для контролю обґрунтованості ведення бухгалтерського обліку щодо оплати праці. Для перевірки правильності відображення операцій щодо оплати праці на рахунках обліку
7	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Контроль дотримання порядку ведення обліку розрахунків щодо оплати праці

При перевірці конкретизується облікова, позаоблікова інформація, розкривається її зміст та визначається використання в контрольно-ревізійному

процесі.Всі операції щодо оплати праці обґрунтовуються відповідними законодавчими актами та діючими нормативами, які наведені в додатку .

Джерелами нормативно-правової інформації для здійснення контролю розрахунків з оплати праці є:

- Кодекс законів про працю від 10.12.1971 р. зі змінами та доповненнями;
- Податковий Кодекс України від 02.12.2010 № 2755-УІ;
- Закон України "Про оплату праці" від 24.03.1995.р. № 108/995 зі змінами та доповненнями;
- Закон України "Про відпустки" від 15.11.96 № 505/96-ВР;
- Закон України "Про охорону праці" від 21.11.02 №229-ІУ;
- Закон України "Про колективні договори та угоди" від 01.07.1993 р. № 3356-ХІІ;
- Рекомендації постанови КМУ "Про єдині тарифні умови оплати праці працівників і службовців масових професій і посад",
- "Порядок обчислення середньої зарплати " затверджено постановою КМУ від 26.09.2001 № 1266,
- Інструкція зі статистики зарплати, затверджено наказом Мінстату від 11.12.95 № 323.

Плановий фонд оплати праці персоналу перевіряють згідно з установленою галузевою угодою, нормами та затвердженими штатами, положенням про оплату праці .

Достовірність звітних даних по фонду вивіряють із записами щодо нарахування оплати праці у зведених відомостях за складом і категоріями працівників.

Відповідно до статті 1 Закону України «Про оплату праці» заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконаної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства.

Основні напрями державного регулювання оплати праці працівників підприємств регламентовано [ст. 8 Закону про оплату праці](#).

Основним законодавчим актом є Конституція України, на якій базується все законодавство, у тому числі і законодавство про працю.

Для регулювання питань оплати праці використовують наступні закони, нормативні акти, Постанови Кабінету Міністрів України, інструкції, які затверджуються Кабінетом Міністрів України, а саме:

1. Закон України про оплату праці. Цей Закон визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах на підставі трудового договору з підприємствами, установами всіх форм власності та господарювання, і спрямований на забезпечення відтворювальної та стимулюючої функції заробітної плати. В цьому законі даються визначення "заробітна плата", "основна заробітна плата", "додаткова заробітна плата".

Визначається мінімальна заробітна плата, законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якої не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, погодинну норму праці.

Мінімальні розміри ставок (окладів) заробітної плати, як мінімальні гарантії в оплаті праці, визначаються генеральним узгодженням.

Джерелом коштів на оплату праці працівників підприємств є частина доходу та інші кошти, одержані внаслідок їх господарської діяльності.

Дія установ і організацій, що фінансуються з бюджету, - це кошти, які виділяються з відповідних бюджетів, а також частина доходу, одержаного внаслідок господарської діяльності та з інших джерел. Об'єднання громадян

оплачують працю найманих працівників з коштів, які формуються згідно з їх статутами.

Відрахування із заробітної плати можуть провадитися тільки у випадках, передбачених законодавством.

За порушення законодавства про оплату праці винні особи притягуються до дисциплінарної, матеріальної, адміністративної та кримінальної відповідальності згідно з законодавством.

Вищий нагляд за додержанням законодавства про оплату праці здійснює Генеральний прокурор України та підпорядковані йому прокурори.

2.Постанова від Кабінету Міністрів України "Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати" зі змінами, доповненнями.

Обчислення середньої заробітної плати для оплати часу щорічної відпустки, додаткових відпусток у зв'язку з навчанням, творчої відпустки, додаткової відпустки працівникам, які мають дітей, або для виплати компенсації за невикористані відпустки провадиться виходячи з виплат за останні 12 календарних місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористані відпустки.

Працівникові, який пропрацював на підприємстві, в установі, організації менше року, середня заробітна плата обчислюється виходячи з виплат за фактичний час роботи.

При обчисленні середньої заробітної плати для оплати за час щорічної відпустки до фактичного заробітку включаються виплати за час, протягом якого працівнику зберігається середній заробіток (за час попередньої щорічної відпустки, виконання державних і громадських обов'язків, службового відрядження тощо) та допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю.

Для нарахування допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю середньо денний заробіток визначається із фактичної заробітної плати, що не перевищує подвійної тарифної ставки, посадового окладу.

3. Інструкція зі статистики чисельності працівників, зайнятих у народному господарстві України, затверджена наказом Міністру України № 171 від 07.07. 95 за погодженням Мінекономіки України, Мінпраці України, Мінфіном України.

4. Постанова Кабінетом Міністрів України "Про порядок визначення розміру допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та у зв'язку із вагітністю та пологами особам, які мають постійно обчислювальний дохід, та особам, дохід яких повністю може бути обчислений лише за результатами роботи за рік". Особам, які мають постійно обчислювальний дохід, допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та у зв'язку з вагітністю та пологами надається органами фонду соціального страхування України за умови сплати ними добровільних страхових внесків до зазначеного фонду.

5. Закон України "Про відпустки".

Цей Закон встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи.

Державні гарантії та відносини, пов'язані з відпусткою, регулюються Конституцією України, цим Законом, Кодексом законів про працю України, іншими законами та нормативно - правовими актами України.

Щорічна основна відпустка надається працівникам тривалістю не менш як 24 календарних днів за відпрацьований робочий рік, який відлічується з дня укладання трудового договору.

6. Закон України "Про колективні договори і угоди".

Цим Законом передбачено складання угод трьох рівнів: на державному – Державне, на галузевому – галузеві, на регіональному – регіональні угоди. На виробничому рівні (підприємства, що мають права юридичної особи та використовують найману працю) – укладаються колективні договори.

У відповідності з цим Законом сторонами переговорів з метою укладання угод з питань, пов'язаних із трудовими відносинами, на всіх рівнях виступають, з одного боку – власники (власники майна підприємств) або уповноважені ними органи, а з іншого – профспілки або інші представницькі організації працюючих, що мають відповідні повноваження.

Принципово можна розрізняти три форми заробітної плати: погодинну, відрядну та преміальну.

Погодинна оплата праці є однією із систем почасової форми оплати праці і передбачає проведення нарахування заробітної плати працівникам виходячи з погодинної тарифної ставки, яка встановлюється за домовленістю сторін або в колективному договорі, і фактичної кількості відпрацьованих ними годин за розрахунковий період.

Чинним законодавством передбачено при застосуванні погодинної оплати праці встановлення працівникам нормованих завдань.

Нормоване завдання при погодинній системі оплати праці - це той обсяг робіт, що його працівник повинен виконати за годину праці.

Відрядна система оплати праці застосовується, коли виконавцю (виконавцям) заробітна плата нараховується за певну виконану роботу. Специфіка цієї форми оплати праці в тому, що доручена робота повинна бути виконана в певні терміни, при цьому час, витрачений на виконання дорученої роботи, особливої ролі для нарахування зарплати не відіграє. Розрізняють основну заробітню плату, додаткову заробітню плату та інші заохочувальні та компенсаційні виплати:

Згідно зі ст. 2 Закону «Про оплату праці», визначає такі складові фонду оплати праці (див. рис. 1.5):

Детально охарактеризуємо кожен із наведених на рис. 1.5 елементів фонду оплати праці.



Рис. 1.5 Складові фонду оплати праці

- основна заробітна плата - це винагорода за виконану роботу, згідно з встановленими нормами праці. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок (окладів) і відрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців;
- додаткова заробітна плата - це винагорода за працю понад норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні і компенсаційні виплати передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій;
- інші заохочувальні й компенсаційні виплати – це виплати у формі винагород за підсумками роботи за рік, премії .

Фонд оплати праці – це частина утримань на виробництво та реалізацію продукції, що йде на оплату праці робітників підприємства.

Отже, досліджуючи нормативну базу обліку заробітної плати, можна зробити висновок, що облік поточних зобов'язань із заробітної плати в Україні регулюється значною кількістю нормативно-правових документів, які мають різну юридичну силу.

Основним нормативним документом забезпечення оплати праці є Конституція України. Відповідно до статті 43 Конституції кожному гарантується право на працю, що включає можливість заробляти собі на життя працею, яку він вільно обирає або на яку вільно погоджується.

Питанням праці та соціальному захисту працівників у Конституції присвячені також статті 44 – 46, які гарантують працівникам права для захисту своїх економічних та соціальних інтересів, право на відпочинок та соціальний захист [1]. Організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових

відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, визначені Законом України "Про оплату праці" [2]. Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства [2].

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І АНАЛІЗУ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

2.1. Організація обліку розрахунків з працівниками

Робота з організації оплати праці на підприємстві передбачає вирішення таких завдань:

- вибір способу побудови заробітної плати працівників підприємства;
- визначення форм та систем оплати праці;
- розробка системи посадових окладів службовців та спеціалістів;
- розробка критеріїв преміювання та встановлення розмірів винагород працівникам підприємства.

Організація оплати праці має відповідати певним принципам:

- здійснення оплати праці відповідно до її кількості та якості;
- диференціювання заробітної плати залежно від кваліфікації працівника, умов праці, галузевої та регіональної належності підприємства;
- систематичне підвищення реальної заробітної плати, тобто перевищення темпів зростання номінальної заробітної плати над інфляцією;
- перевищення темпів зростання продуктивності праці над темпами зростання середньої заробітної плати.

В питанні організації оплати праці в сучасних умовах господарювання підприємствам надаються широкі права.

Організація оплати праці на підприємствах здійснюється на підставі: законодавчих та інших нормативних актів, генеральної угоди на державному рівні, галузевих, регіональних угод, колективних договорів, трудових договорів.

Політика оплати праці підприємств, організацій та інших первинних суб'єктів господарювання формується й реалізується в межах чинного законодавства.

Заробітна плата є найбільш дієвим інструментом активізації людського фактора і використання трудового потенціалу. При цьому використання існуючого кваліфікаційного і творчого потенціалу працівників має повністю залежати від наукової обґрунтованості і вибору методів ув'язки заробітної плати з кваліфікацією, змістом виконуваної роботи, результатами праці й умовами.

Бажання і готовність людини виконувати свою роботу є одним із ключових факторів успішного функціонування організації. Маючи мотиви, бажання і настрої, людина кожен конкретну справу персоніфікує і, таким чином, ця справа набуває своєрідного характеру.

Шлях до ефективного керівництва працівниками пролягає через розуміння їх можливостей, потреб та створення умов для реалізації можливостей і задоволення потреб. Тільки знаючи рушійні сили розвитку людини, які спонукають її до діяльності, розуміючи мотиви цієї діяльності, можна розробляти ефективну систему форм і методів управління людиною, соціальною групою та колективом організації.

Метою кадрової політики є забезпечення збалансованості процесів поновлення та збереження кількісного та якісного складу кадрів. Безумовно, що основними факторами впливу на кадрову політику фірми є стан зовнішнього середовища та ситуація на ринках послуг і праці.

Кадрова політика фірми багато у чому залежить від організаційної культури.



Рис. 2.1. Основні елементи кадрової політики фірми

Основними елементами кадрової політики є відбір та наймання персоналу, підготовка працівників до роботи та їх подальше періодичне навчання, мотивація і організація праці, планування службового зросту.

Про ефективність кадрової політики, її вплив на загальний стан компанії можна говорити, якщо в організації наявні:

- планування ресурсів (оцінка наявних трудових ресурсів, визначення майбутньої потреби у кадрах та способів пошуку кандидатів на вакантні посади, оцінки результативності минулого набору);
- відбір та адаптація персоналу (оцінка результативності відбіркових процедур та адаптаційних заходів);
- система стимулювання (атестація, персоніфікація заробітків, моніторинг рівня оплати на ринку праці);
- ротація персоналу (система кадрового моніторингу, певний соціальнопсихологічний клімат, внутрішні комунікації, оцінка результативності методів планування кар'єри).

Кадрова політика в організації може відігравати пасивну, превентивну та активну роль. Пасивна роль кадрової політики зводиться до ліквідації негативних наслідків конфліктів, коли керівництво врегульовує суперечку без прагнення виявити чи усунути її причину.

Кадрова політика - це процес, якому слідують заходи і процедури з пошуку і формування кадрового потенціалу, забезпечення умов його розвитку і вдосконалення; становлення соціальної інфраструктури .

Організація обліку праці та її оплати на підприємстві полягає у виборі та впровадженні у практику методів збирання та обробки інформації.

Оплата праці працівників, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями, незалежно від форм власності й господарювання, регулюється шляхом встановлення державного розміру мінімальної заробітної плати.

Регулювання оплати праці на рівні підприємства передбачає розроблення, затвердження й застосування внутрішніх (локальних) нормативних документів, зокрема положень: про оплату праці, про преміювання за виконання виробничих завдань і функцій, про винагороду за підсумками роботи за рік тощо.

Для раціональної організації обліку праці та її оплати на підприємстві необхідно забезпечити певні передумови:

- сучасну оптимальну організацію і технологію виробництва;
- наявність висококваліфікованих бухгалтерів та сучасної комп'ютерної техніки;
- детальне планування праці та заробітної плати [3, с. 95].

Основою організації оплати праці є тарифна система оплати праці, яка включає тарифні сітки, тарифні ставки, схеми посадових окладів і тарифнокваліфікаційні характеристики.

Тарифна система оплати праці використовується для розподілу робіт залежно від їх складності, а працівників – залежно від їхньої кваліфікації та за розрядами

тарифної сітки. Вона є основою формування та диференціації розмірів заробітної плати. Нормування праці є невід'ємним елементом оцінки її результатів та нарахування заробітної плати більшості категорій працівників. Наказ про облікову політику підприємства визначає альтернативні підходи до відображення в обліку і звітності інформації про виплати працівникам та формування забезпечень виплат.

У наказі про облікову політику підприємства треба передбачити наступні положення щодо обліку праці та її оплати:

- форми і системи оплати праці;
- порядок створення резервів на виплату відпусток;
- форми кадрової документації та документування операцій з оплати праці; - порядок внесення змін в організації праці.

Форми і системи оплати праці встановлюються підприємствами та організаціями самостійно у колективному договорі з дотриманням вимог і гарантій, передбачених законодавством, генеральною та галузевими (регіональними) угодами. За сутністю заробітної плати основною умовою побудови раціональної системи оплати праці є гармонізація її форм і систем із особливостями діяльності підприємства, специфікою технології виробництва, організацією управління та обслуговування.

Завданнями організації обліку праці та її оплати є:

- організація контролю за якістю та кількістю затраченої праці, за виконанням завдань щодо зростання продуктивності праці, за використанням фонду заробітної плати та іншими грошовими коштами, які виділяються для оплати праці працівників підприємства:
- своєчасне і правильне віднесення сум нарахованої заробітної плати і відрахувань органам соціального страхування на собівартість продукції, виконаних робіт, послуг, а також на інші витрати;

Правила внутрішнього трудового розпорядку (або положення про персонал) є внутрішнім документом підприємства, який передбачає організацію роботи

підприємства, внутрішньооб'єктивний режим роботи, взаємні обов'язки підприємства та працівників, порядок направлення працівників у відрядження, порядок надання відпусток та інше [44 с.236].

Зміни до штатного розкладу вносяться наказом керівника підприємства.

Посадова інструкція - це нормативний документ, в якому визначено завдання, права, обов'язки і відповідальність посадової особи. Її розробляють щодо конкретної штатної посади.

У посадовій інструкції докладно висвітлюють права, обов'язки і відповідальність посадової особи. Основою для визначення завдань і обов'язків є кваліфікаційний довідник посад службовців [44 с. 237]

Окрім цього в наказі про облікову політику визначається, якими документами буде оформлюватись процес руху працівників на підприємстві. Сукупність документів, в яких зафіксовані етапи трудової діяльності працівників, називається документацією з особового складу (кадрів, персоналу) або кадровою документацією.

Основним документом, який визначає застосування на підприємстві оплати прав, розміри основної, додаткової заробітної плати, преміювання працівників тощо, є Положення про оплату праці на підприємстві. Даний документ містить:

- загальні принципи організації оплати праці на підприємстві, системи і форми оплати праці, які застосовуються до різних категорій працівників;
- штатний розклад працівників підприємства;
- побудову основної (тарифної) оплати праці з інструкціями по посадах і професіях тарифних ставок і окладів або порядку розрахунку в залежності від показників роботи працівника і підприємства в цілому;
- обумовлені доплати, надбавки і компенсації із зазначенням їх розмірів;
- інші преміальні системи, що використовуються на підприємстві; - визначений стимулюючий показник, шкала преміювання.

Вже впродовж багатьох років заробітна плата в Україні підтримувалася на соціально низькому рівні. Нині витрати на заробітну плату в Україні в розрахунку на одиницю валового національного продукту майже вдвоє нижчі, ніж у країнах з розвиненою ринковою економікою. [38 с. 92].

Існує ряд проблем в системі організації заробітної плати: розміри зарплати практично відірвані від кінцевих результатів праці працівників і підприємств; недосконала диференціація оплати праці; не визначена роль мінімальної зарплати.

Таким чином, сучасне соціально-економічне становище в сфері оплати праці як кризове, що вимагає негайних конструктивних перетворень з боку держави [21 ст. 295].

Низький рівень заробітної плати є не лише наслідком, а однією з найголовніших причин тривалого перебування економіки України у кризовому стані.

Права та обов'язки власника підприємства щодо організації оплати праці регулюються КЗпП.

Зараз в Україні затверджені і діють наступні первинні документи з обліку використаного робочого часу (рис. 2.2).



Рис.2.2 Типові форми первинних документів використання робочого часу

Отже, через організацію заробітної плати між інтересами роботодавця і працівника повинен досягатися компроміс, який сприяє розвиткові відносин партнерства між силами ринкової економіки країни.

Для контролю за використанням трудових ресурсів ведеться поточний облік чисельності персоналу та затрат робочого часу.

Робочий персонал враховується по професіях та кваліфікації.

Регістри обліку особистого складу є особиста картка робочого та службовця.

По формі № Т-12 крім обліку використання робочого часу проводиться розрахунок заробітної плати, а форма № Т-13 - тільки для обліку робочого часу. В таблиць вносять прізвища всіх робітників, незалежно від форм оплати праці.

Облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, зміцненню дисципліни праці.

На кожному підприємстві має бути реальна й достовірна інформація про трудомісткість вироблюваної продукції, про нарахування заробітної плати. Таку інформацію повинен забезпечити бухгалтерський облік [27 с. 304].

Правове визначення заробітної плати міститься у ст. 1 Закону України “Про оплату праці”. Заробітна плата – винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівнику за виконану роботу [3 ст. 1].

Облік особового складу працівників на підприємствах здійснюється відділом кадрів (інспектором по кадрах або іншою уповноваженою на це особою). Обліку підлягають всі працівники всіх підрозділів підприємства, незалежно від робіт, що вони виконують, та посади, що обіймають.

Зараз в Україні затверджені і діють наступні первинні документи з обліку використаного робочого часу (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Типові форми первинних документів використання робочого часу

Шифр	Назва документа	Призначення
П-49	Розрахунково-платіжна відомість	Наказом Мінстату України від 22.05.1996р. №144
П-50	Розрахункова відомість	
П-51	Розрахункова відомість	
П-52	Розрахунок заробітної плати	
П-53	Платіжна відомість	
П-54	Особовий рахунок	
П-54А	Особовий рахунок	
П-55	Накопичувальна картка виробітку та заробітної плати	
П-56	Накопичувальна картка обліку заробітної плати	

Синтетичний облік розрахунків з оплати праці здійснюється на двох субрахунках пасивного рахунку 66'' Розрахунки з оплати праці''.

На рахунку 66 "Розрахунки з оплати праці" ведеться узагальнення інформації про розрахунки з персоналом, який відноситься як до облікового, так і до необлікового складу підприємства.

За кредитом субрахунку 661 "Розрахунки за заробітною платою" відображаються нарахована працівникам підприємства основна та додаткова заробітна плата, премій, допомоги тощо, а також суми утриманих податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок заробітної плати та інші утримання із сум оплати праці персоналу.

Аналітичний облік розрахунків з персоналом ведеться за кожним працівником, видам виплат та утримань[10 с. 112]

Для нарахування заробітної плати, яка належить кожному працівникові, розраховують заробіток за місяць і від цієї суми здійснюють необхідні відрахування. Нарухування заробітної плати здійснюється на підставі відповідних первинних та групових документів.

Заробітна плата робітникам відповідно до законодавства про працю виплачується в дні передбачені нормативним договором.

Отже, заробітна плата являє собою один з основних факторів соціальноекономічного життя кожної країни, колективу, людини. Високий рівень заробітної плати може зробити благотворний вплив на економіку загалом, забезпечуючи високий попит на товари і послуги. І, звичайно, висока заробітна плата стимулює зусилля керівників підприємств значно використовувати робочу силу, модернізувати виробництво. До числа найважливіших зараз відноситься також проблема усунення надмірної диференціації в оплаті праці керівників підприємств та інших працівників, що є однією з причин ситуації напруженості в соціально - трудовій сфері.

Правильно визначена система організації заробітної плати, яка враховує особливості трудового процесу, завдання, що вирішуються на конкретному робочому місці, професію та кваліфікацію робітника, його особисті інтереси, є ефективним організаційним засобом і значним мотивуючим фактором.

2.2. Методика обліку розрахунків з оплати праці

Облік праці та заробітної плати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, зміцненню дисципліни праці, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування. Для цього на підприємстві повинні бути чітко розподілені функції обліку між відділами.

Весь процес обліку оплати праці працівників можна поділити на етапи:

- облік особового складу та використання робочого часу; -
- облік виробітку продукції і заробітної плати.

Облік особового складу працівників на підприємствах здійснюється відділом кадрів (інспектором по кадрах або іншою уповноваженою на це особою). Обліку підлягають всі працівники всіх підрозділів підприємства, незалежно від робіт, що вони виконують, та посади, що обіймають.

Облік використання робочого часу здійснюється в табелях обліку використання часу, річних табельних картках та ін. Поряд з цим в необхідних випадках проводяться фотографії робочого дня, хронометражі спостереження та інші одноразові обстеження.

Після розрахункової обробки первинних документів по обліку виробітку, відпрацьованого часу та іншої вихідної інформації для розрахунків по оплаті праці, складаються розрахункові відомості, які узагальнюють статистичні дані по розрахунках з робітниками та службовцями.

Наступним етапом розрахункової роботи по розрахунках з робітниками та службовцями є формування даних синтетичного обліку розрахунків та звітності. При нарахуванні заробітної плати кредитується рахунок «Розрахунки з робітниками по оплаті праці» й дебетуються рахунки в залежності від видів виробництв (основною, допоміжною), де виконувались роботи, характер цих робіт, категорій робітників, а також від виду заробітної плати (основна, додаткова).

Розрахунково-платіжні відомості виконують подвійну функцію: - по-перше, за їх допомогою виконуються розрахунки з працюючими, - по-друге, вони є формою аналітичного обліку рахунка 66.

Якщо підприємство використовує рахунки класу 9, тому витрати на оплату праці відносяться в дебет відповідних рахунків:

- Таблиця 2.2.
- Рахунки витрат для відображення нарахованої заробітної плати

Зміст операцій	В дебет рахунків
Оплата праці працівників, безпосередньо зайнятих у виробництві товарів (робіт, послуг) і відрахування на неї	23 «Виробництво»
Оплата праці ІТП виробничих цехів і дільниць і відрахування на неї	91 «Загально виробничі витрати »
Оплата праці апарату управління і відрахування на неї	92«Адміністративні витрати»
Оплата праці продавців, персоналу відділу збуту, торгових агентів і відрахування на неї	93«Витрати на збут»
Оплата праці працівників об'єктів соціально-культурного призначення і відрахування на неї	949 « Інші витрати операційної діяльності»

Кореспонденцію рахунків з нарахування і виплати заробітної плати відображено у таблиці 2.3.

Таблиця 2.3.

Кореспонденція рахунків з відображення нарахування і виплати заробітної плати працівникам підприємства

№ п/п	Найменування господарської операції	Бухгалтерська проводка	
		Д ^т	К ^т
1	2	3	4
1	Нарахована заробітна плата працівникам основного виробництва	23	661
2	Нарахована заробітна плата інженерно-технічним працівникам і адміністративному персоналу	91,92	661
3	Нарахована заробітна плата за роботи, що належать до витрат	39	661
4	Нарахована заробітна плата працівникам, зайнятим збутом і реалізацією продукції	93	661

Продовження таблиці 2.3

1	2	3	4
---	---	---	---

5	Нарахована заробітна плата торговим працівникам, працівникам посередницьких підприємств	92,93, 94	661
6	Нараховані суми оплати праці, пов'язані з операціями по вибуттю (реалізації) основних засобів	972	661
7	Нараховані суми за рахунок відрахувань на соціальне страхування (за лікарняними листками та ін.)	652	661
8	Нараховані суми оплати праці робітникам основного виробництва	23	661
9	Нарахована заробітна плата за роботи, виконані за рахунок коштів цільового фінансування	48	661
10	Нарахована заробітна плата за рахунок резерву наступних платежів	47	661
11	Нарахована матеріальна допомога (оздоровча тощо)	65	661
12	Нарахована вихідна допомога передбачена діючим законодавством	23,91, 92	661
13	Депонована заробітна плата	661	662
14	Утримано із заробітної плати податок на доходи фізичних осіб	661	641
15	Утримано із заробітної плати військовий збір	661	642
16	Відраховані із заробітної плати проф.внески, 1%	661	685
17	Відраховані із заробітної плати перевитрачені підзвітні суми.	661	372

Виплати на оплату праці складаються з :

1. Фонду основної заробітної плати.
2. Фонду додаткової заробітної плати.
3. Інших заохочувальних та компенсаційних виплат.

Після нарахування суми заробітної плати бухгалтерія проводить розрахування утримань. Різниця між нарахованою сумою заробітної плати та утримань представляє суму до видачі для кожного робітника. Заробітна плата працівника може виплачуватись не рідше як два рази у місяць (аванс і друга половина зарплати).

На основі відомості заповнюється платіжна відомість для видачі заробітної плати робочим та службовцям.

Згідно діючого законодавства нарахування на фонд заробітної плати оформляється слідуючими бухгалтерськими проводками (табл..2.4).

Таблиця 2.4.

Нарахування на фонд заробітної плати

№ п/п	Зміст операції	Бухгалтерський облік	
		Дт	Кт
1	Нарахована заробітна плата основному персоналу виробництва	23	661
2	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці	23	651
3	Утримано із зарплати ПДФО	661	641
4	Утримано із зарплати військовий збір	661	642

Згідно діючого законодавства нарахування заробітної плати працівникам адмінперсоналу оформляється слідуючими бухгалтерськими проводками (табл..2.5).

Таблиця 2.5.

Нарахування на фонд заробітної плати працівникам адміністративного персоналу

№ п/ п	Зміст операції	Бухгалтерський облік	
		Дт	Кт
1	Нарахована заробітна плата працівникам адмінперсоналу	92	661
2	Нараховано ЄСВ на фонд оплати праці адмінперсоналу	92	651
3	Утримано із зарплати ПДФО	661	641
4	Утримано із зарплати військовий збір	661	642

На підставі рішення комісії (уповноваженого) із соціального страхування бухгалтерія нараховує суму допомоги по тимчасовій непрацездатності.

Нарахування здійснюється на основі таких показників:

- 1) страховий стаж застрахованої особи;
- 2) розрахунковий період, за який обчислюється середня зарплата;

3) максимальна сума (гранична величина) заробітної плати; 4) середньоденна заробітна плата.

Згідно абзацу першого п.2 Порядку № 1266 «сума страхових виплат застрахованій особі та оплати перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця обчислюється шляхом множення суми денної виплати, розмір якої встановлюється у відсотках середньоденної заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) залежно від страхового стажу, якщо його наявність передбачена законодавством, на кількість календарних днів, що підлягають оплаті ».

Розрахунок лікарняних здійснюється за формулою:

Сума лікарняних = Середньоденна зарплата * Коефіцієнт, що відповідає страховому стажу працівника * Кількість календарних днів лікарняного.

Нарахуємо лікарняні :Семенів Ольга Романівна хворіла з 4 по 13 лютого, на який припадає 8 робочих днів. За серпень попереднього року січень поточного йому було нараховано 39560 грн, кількість робочих днів у цьому періоді - 128. Отже середньоденний зарбіток становить: $39560/128=309,06$ грн. Страховий стаж - 17 років . Тож сума лікарняних складе - $309,06*8 \text{ р.д.} = 2472,48$ грн. За рахунок підприємства оплачується 5 р.д -1545,30 грн, а за рахунок фонду решта 3 р.д. - 927,18 грн (табл..2.6).

Таблиця 2.6.

Відображення бухгалтерським проведенням нарахування і виплати лікарняного працівнику підприємства :

№ п.п	Зміст операції	Дт	Кт	Сума, грн
1	Нараховано лікарняні за перші 5 днів непрацездатності	949	663	1545,30
2	Нараховано лікарняні зарахунок ФондуСС	378	663	927,18
3	Нараховано ЄСВ (22%)	949	651	284,11
4	Утримано 1.5 % військовий збір	663	642	23,18
5	Утримано ПДФО 18%)	663	641	445,05

7	Перераховано оплату перших 5 днів непрацездатності на картку працівника	663	311	1243,97
8	Надійшли кошти від Фонду на спецрахунок	311	378	746,38
9	Перераховано решту лікарняних працівнику за рахунок ФСС	663	311	746,38

Кожний працівник відповідно до законодавства має право на відпустку в основному на 24 календарні дні.

Основними етапами розрахунку відпускних є: визначення розрахункового періоду; визначення виплат за розрахунковий період. Розрахунковий період – це той проміжок часу, який враховує виплати при розрахунку відпускних (розраховується в кал. днях). У загальному випадку це кількість кал. днів за 12 кал. місяців роботи, що передують місяцю надання відпустки або виплати компенсації за невикористані відпустки (див. п. 2 Порядку № 100). Тобто, якщо працівник йде у відпустку у липні 2018 р., то розрахунковим періодом буде липень 2017 р. - червень 2018 р. (12 місяців). Місяць виходу у відпустку та заробіток за нього не враховується.

Коли розрахунковий період менший 12 місяців Кількість днів у розрахунковому періоді зменшується і він може бути меншим за 12 місяців у таких випадках: якщо працівник відпрацював менше року, то середня зарплата обчислюється виходячи з виплат за фактичний час роботи, тобто з першого числа місяця після оформлення на роботу до першого числа місяця, в якому надається відпустка або виплачується компенсація (п. 2 Порядку № 100). Однак, якщо працівник приступив до роботи з першого числа місяця (або в перший робочий день місяця за графіком роботи підприємства), то цей місяць повністю зараховується при обчисленні середньої зарплати; якщо у працівника взагалі відсутній розрахунковий період, то розрахунок проводиться на основі установлені в трудовому договорі тарифної ставки, посадового (місячного) окладу.

Коригування середнього заробітку при розрахунку відпускних здійснюється у разі підвищення тарифних ставок і посадових окладів у розрахунковому періоді. Для цього розраховується коефіцієнт підвищення. При цьому необхідно умовою є

те, щоб підвищення окладів відбулося для всіх працівників підприємства, а не вибірково окремим працівникам. Також коригування не здійснюють при переведенні працівника на вищий тарифний розряд (оклад), у разі збільшення зарплати за рахунок інших йому доплат, наприклад, за рахунок доплати до мінзарплати.

Виплати, які підлягають коригуванню у розрахунковому періоді, є таким ж, які і при нарахуванні звичайних відпускних, у т.ч. сума індексації зарплати, доплати і надбавки, допомога у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю.

Розглянемо на прикладі розрахунок відпускних.

Спеціалісту відділу зв'язків із громадськістю Степник Галині Степанівні надано щорічну відпустку з 04.06.2018 р. на 14 кал. днів. Посадовий оклад з 01.01.2018 р. становить 9000 грн (до підвищення – 7500 грн). Підвищення окладів відбувалося всім працівникам підприємства. Розрахунковий період до розрахунку відпускних: червень 2017 р.- травень 2018 р. Дані про зарплату за цей період: середньоденна зарплата дорівнює: $178780 \text{ грн} / 355 = 505,03 \text{ грн}$. Коефіцієнт підвищення становить: $9000/7500=1,2$. Розраховуємо відпускні: $505,03 \times 14 = 7070,42 \text{ грн}$.

Таблиця 2.7

Нарахування відпускних відобразимо на рахунках бухгалтерського обліку

№п/п	Зміст операції	Дт	Кт	Сума
1	Нараховано відпускні за 14 днів відпустки	92	661	7070,42
2	Нараховано ЄСВ (22%)	92	651	1555,49
3	Утримано ПДФО (18%)	661	641	1272,68
4	Утримано військовий збір(1,5%)	661	642	106,06
5	Виплачено відпускні працівникові	661	311,12	5691,68
6	Перераховано ЄСВ	651	311	1555,49
7	Одержано на руки	661	301	5691,68

Отже, в залежності від організації обліку основними складовими фактичного фонду заробітної плати на підприємстві є: витрати на заробітну виплату (основну,

додаткову і заохочення) за відпрацьований час, виплати працівникам відпускних та лікарняних виплат) фактично нараховану робітникам відрядникам за прямими розцінками і тарифними ставками за обсяг виробленої продукції або виконаної роботи.

2.3. Методичне забезпечення аналізу ефективності використання фонду оплати праці

Метою проведення аналізу формування та використання фонду оплати праці є оцінка діяльності та ефективності запровадженої системи матеріального стимулювання та визначення больових точок, що потребують удосконалення або ліквідації.

Аналіз значення та зміни перелічених показників порівняно з попередніми періодами дозволяє встановити важливість управління матеріальним стимулюванням персоналу стосовно інших завдань управління діяльністю підприємства.

Високий рівень та зростання питомої ваги основної заробітної плати свідчить про пріоритетність для підприємства таких принципів стимулювання, як гарантованість та стабільність рівня оплати праці. Ріст рівня додаткової заробітної плати є результатом підвищення уваги до зростання ефективності витрат на оплату праці. Зростання розміру інших заохочувальних та компенсаційних виплат визначає орієнтування системи матеріального стимулювання на результати діяльності підприємства.

Більш конкретні висновки дозволяє отримати аналіз форм стимулювання, які використовуються в межах кожного напрямку використання коштів. Так, аналіз складу основної заробітної плати дозволяє встановити обсяги застосування окремих систем оплати праці.

Аналіз складу додаткової заробітної плати дозволяє визначити активність підприємства у використанні окремих інструментів стимулювання продуктивності праці .

Аналіз складу інших заохочувальних та компенсаційних виплат дозволяє встановити, яку форму заохочення за рахунок прибутку вважати найбільш дієвою.

Аналіз динаміки фонду оплати праці необхідно доповнити визначенням та кількісною оцінкою основних факторів , що обумовили зміну його розміру .

Оцінка впливу змін у складі персоналу підприємства здійснюється методом відсоткових чисел, виходячи з визначення питомої ваги окремих категорій персоналу та рівня оплати їх праці в звітному та порівняльному періодах .

Для оцінки ефективності стимулювання персоналу прийнято визначати та порівнювати в динаміці значення таких аналітичних показників :

1. Коефіцієнт співвідношення між темпами зростання продуктивності праці та рівнем середньої зарплати .

2. Коефіцієнт співвідношення між темпом зростання фонду оплати праці та доходами підприємства.

3. Коефіцієнт співвідношення між темпом зростання фонду оплати праці та прибутком підприємства.

Праця працюючих є необхідною складовою частиною процесу виробництва, споживання та розподілу створеного продукту.

Організація ефективного функціонування підприємства передбачає використання праці людини. Передумовою високопродуктивної праці є чітка її організація та відповідна мотивація.

Поточним завданням організації праці є виконання плану виробництва, а перспективним - максимальна її продуктивність.

Організація продуктивної праці людини характеризується п'ятьма основними вимогами:

1. Фізіологічними умовами праці (стан обладнання, його ефективність, умови управління виробничими процесами, фізичне навантаження, ритмічність та умови праці, режим роботи).

2. Матеріальними умовами виробництва (методи організації праці, методи регулювання виробничих процесів, методи контролю сировини та готової продукції, розміщення робочих місць, рівень механізації виробництва, рівень складності підготовки та виконання робіт).

3. Психологічними умовами (інформація щодо психологічного стану окремого працівника і колективу в цілому, врахування людського фактора при організації праці, ефективність методів мотивації праці).

4. Загальним психологічним кліматом у колективі (тісний функціональний зв'язок адміністрації, управління та виробництва, рівень корпоративної культури).

5. Добробутом, працівників і їх матеріальним станом.

Організація праці вимагає, щоб кожний працівник був адаптований до умов діяльності на підприємстві та виконував виробничі завдання у нормальному ритмі.

Виконання зазначених положень створює передумови для ефективної праці персоналу підприємства. Кількісна оцінка ефективної праці визначається трьома головними складовими: регламентованим фондом робочого часу, рівнем кваліфікації працівника, та рівнем продуктивності його праці.

Заробітна плата - є важливішим засобом підвищення зацікавленості працюючих у результатах своєї праці, її продуктивності, збільшення обсягів виробленої продукції, поліпшення її якості та асортименту.

Збільшення ефективності суспільної продуктивності обумовлено, на самперед, збільшенням виробництва та поліпшенням якості роботи.

Підприємство самостійно, але відповідно до законодавства, установлює штатний розклад, форми і системи оплати праці, преміювання.

Урахування праці і заробітної плати займає одне з центральних місць у всій системі урахування на підприємстві. Заробітна плата є основним джерелом прибутків робітників фірми, підприємства.

Трудові прибутки робітника визначаються його особистим трудовим внеском з урахуванням кінцевих результатів діяльності підприємства або фірми. Вони регулюються податками і максимальними розмірами не обмежуються. Мінімальний розмір оплати праці встановлюється законодавством.

На основі цієї інформації здійснюється контроль за виконанням робочого часу на підприємстві, впровадження прогресивних методів праці, дотриманням правильного співвідношення між ростом продуктивності праці та заробітної плати.

Високооплачувана праця створює матеріальну заінтересованість виробничого персоналу підприємства в трудовій активності, підвищенні своєї кваліфікації і закріпленні кваліфікованих кадрів. Висока заробітна плата спонукає персонал підвищувати свої знання в галузі техніки, технології, удосконалювати методи праці, упроваджувати у виробництво нові засоби праці і технологічні прийоми.

Заробітна плата сприяє вихованню працівників, формуванню в них певного позитивного ставлення до праці, заінтересованості в підвищенні культурнотехнічного, освітнього рівня, розвитку творчих здібностей, зміцненні трудової дисципліни.

Аналізу господарської діяльності належить важлива роль в удосконалюванні організації заробітної плати, забезпеченні її прямої залежності від кількості і якості праці, виробничих результатів. Аналізу властиві виявлення резервів для створення необхідних ресурсів росту й удосконалювання оплати праці, введення прогресивних форм оплати праці, забезпечується контроль за мірою праці і споживання.

Розподіл заново створеної вартості у формі заробітної плати здійснюється за принципами.

Принцип матеріальної заінтересованості забезпечує особисту і колективну заінтересованість у результатах праці, стимулює боротьбу за підвищення продуктивності праці, економію засобів і коштів, сприяє підвищенню кваліфікації.

Принцип раціонального співвідношення темпів зростання продуктивності праці та її оплати також є принципом організації оплати праці. Цей принцип полягає в тому, що підвищення оплати праці повинно забезпечуватися випереджаючими темпами зростання продуктивності праці.

Члени суспільства не можуть споживати більше, ніж вони виробляють. Дотримання цього принципу забезпечує розширене відтворення виробництва на підприємствах, створює нормальне співвідношення між споживанням і нагромадженням.

Важливий принцип оплати праці - вирівнювання рівня оплати і скорочення різниці в доходах між високо- і малооплачуваними категоріями працівників.

В умовах переходу України до ринкової економіки й водночас в умовах економічної кризи, спаду виробництва, зниження продуктивності праці, звільнення з виробництв значної кількості працівників відбуваються значні зміни в організації праці та її оплати.

На кожному підприємстві, галузі, в Україні має бути реальна й достовірна інформація про трудомісткість вироблюваної продукції, про нарахування заробітної плати. Таку інформацію повинен забезпечити бухгалтерський облік [27 с. 304].

Сутність заробітної плати виявляється у функціях, які вона виконує в процесі суспільного відтворення. Найважливішими з них є такі:

- відтворювальна функція полягає у забезпеченні працівників та членів їхніх сімей необхідними життєвими благами для відновлення робочої сили, для відтворення поколінь;
- стимулююча функція заробітної плати полягає у встановленні залежності її розміру від кількості й якості праці конкретного працівника, його трудового внеску в результати роботи підприємства.

- регулююча, або ресурсно-розміщувальна функція заробітної плати полягає в оптимізації розміщення робочої сили за регіонами, галузями господарства, підприємствами з урахуванням ринкової кон'юнктури.
- соціальна функція заробітної плати відображає міру живої праці при розподілі фонду споживання між найманими працівниками і власниками засобів виробництва.
- функція формування платоспроможного попиту населення. Її призначення - узгодження платоспроможного попиту, під яким розуміємо форму виявлення потреб, забезпечених грошовими коштами покупців, з одного боку, і виробництва споживчих товарів - з іншого.

На сьогодні заробітна плата в Україні повною мірою не виконує жодну із зазначених функцій.

Вже впродовж багатьох років заробітна плата в Україні підтримувалася на соціально низькому рівні. Нині витрати на заробітну плату в Україні в розрахунку на одиницю валового національного продукту майже вдвоє нижчі, ніж у країнах з розвинутою ринковою економікою [38 с. 92].

Існує ряд проблем в системі організації заробітної плати: розміри зарплати практично відірвані від кінцевих результатів праці працівників і підприємств; недосконала диференціація оплати праці; не визначена роль мінімальної зарплати.

Таким чином, сучасне соціально-економічне становище в сфері оплати праці як кризове, що вимагає негайних конструктивних перетворень з боку держави [21 ст. 295].

Низький рівень заробітної плати є не лише наслідком, а однією з найголовніших причин тривалого перебування економіки України у кризовому стані.

Правове визначення заробітної плати міститься у ст. 1 Закону України “Про оплату праці”. Заробітна плата – винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівнику за виконану роботу [3 ст. 1].

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно - ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства .

Більш конкретні висновки дозволяє отримати аналіз форм стимулювання, які використовуються в межах кожного напрямку використання коштів.

Заробітна плата і питання її трансформації: проаналізовано залежність заробітної плати трудівників від багатьох чинників виробництва, ринку, а також соціальної сфери. Підраховано прожитковий мінімум, який визначає межу бідності, і на даний момент становить 2027 гривні.

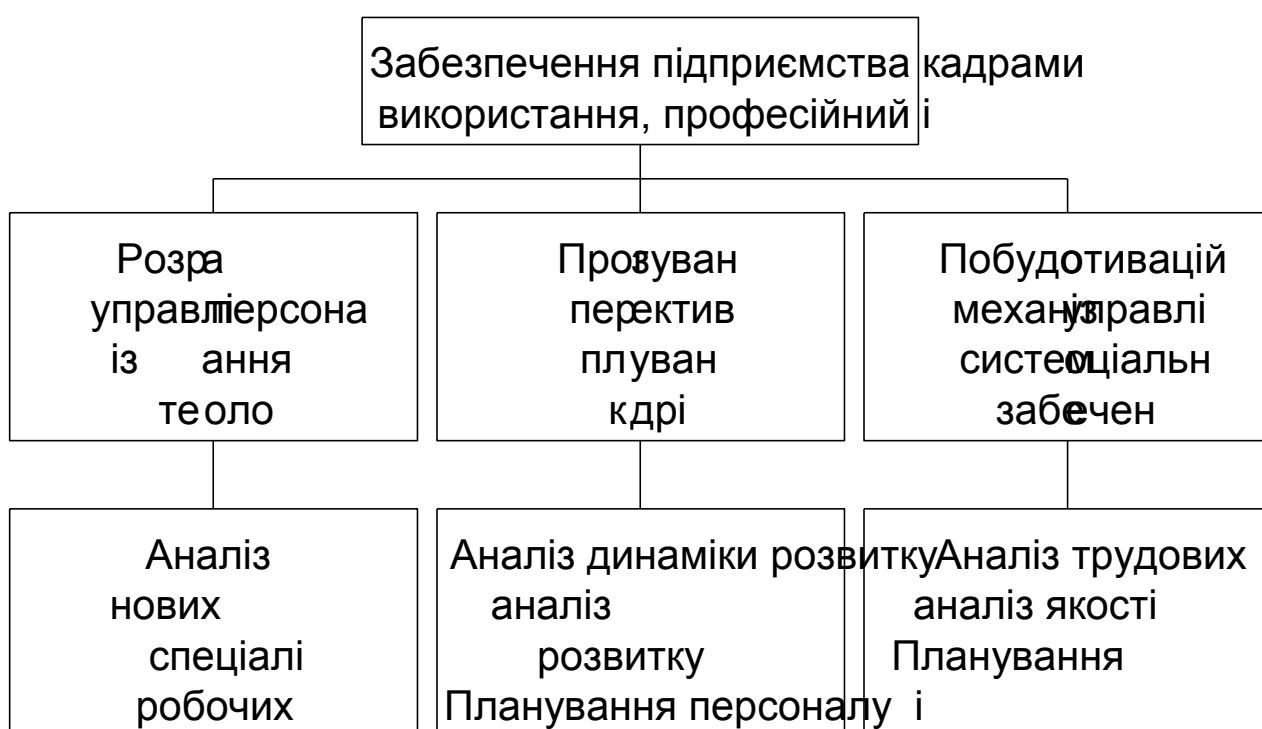


Рис. 2.3. Дерево цілей управління персоналом підприємства.

Інтереси працівника повинні бути в одному напрямку з інтересами компанії, це сприятиме підвищенню ефективності праці.

Ринок праці оцінює корисність і цінність робочої сили, тобто виду праці; регулює попит і пропозицію праці, розподіляє робочу силу між галузями та регіонами країни.

Основна заробітна плата - це винагорода за виконану роботу відповідно до установлених норм праці. Вона встановлюється у вигляді тарифних ставок і підрядних розцінок для робітників та посадових окладів для службовців.

Основна зарплата має дві форми - відрядна та по часова. За відрядної форми оплата праці проводиться за нормами та розцінками встановленими на підставі розряду працівника. Тарифний розряд працівника передбачає виконання роботи відповідної складності.

Основними умовами застосування відрядної оплати праці є наявність кількісних показників роботи, що залежить від конкретного працівника і піддається точному обліку, а також необхідність стимулювання зростання випуску продукції.

Правильно визначена система організації заробітної плати, яка враховує особливості трудового процесу, завдання, що вирішуються на конкретному робочому місці, професію та кваліфікацію робітника, його особисті інтереси, є ефективним організаційним засобом і значним мотивуючим фактором.

В організації заробітної плати необхідно враховувати багато різних чинників. До найвагоміших об'єктивних чинників належать: функції працівників у виробничому процесі, зміст і характер їх роботи, умови праці, стратегічні цілі й поточні завдання підприємства, особливості виробництва на конкретних ділянках.

РОЗДІЛ 3

ОРГАНІЗАЦІЯ АУДИТУ РОЗРАХУНКІВ З ПРАЦІВНИКАМИ ТА АНАЛІЗУ ЕФЕКТИВНОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ФОНДУ ОПЛАТИ ПРАЦІ

3.1. Аудит розрахунків з працівниками на підприємстві

Аудиторська перевірка - це складний та тривалий процес, який необхідний для встановлення достовірних даних та їх відповідної фінансової звітності. Аудитори постійно працюють над тим, щоб максимально скоротити час перевірки, не знижуючи при цьому її якості, і, отже, не збільшуючи аудиторського підприємницького ризику.

Одним із найефективніших шляхів вирішення проблеми є складання чіткої методики перевірки кожного розділу або ділянки бухгалтерського обліку.

Для перевірки кожного розділу бухгалтерського обліку застосовується методика, яка охоплює:

- вивчення основних нормативних документів;
- опис альтернативної облікової політики з питань, вибір яких запропонований економічному суб'єкту за нормативними документами;
- перелік первинних документів за розділом обліку;
- реєстри синтетичного й аналітичного обліку та звітності;
- класифікатор можливих порушень: використання наявного у фірмі та поновлення за рахунок власного досвіду;
- довідник аудитора для складання програми перевірки;
- методи збирання аудиторських доказів, що застосовуються при перевірці; - опис контрольних процедур.

Перелік первинних документів наводиться з кожного розділу обліку, що допомагає аудитору зробити висновок про стан етапу реєстрації господарських операцій у первинному обліку (чи застосовуються типові форми первинних документів, як оформлені документи тощо).

Регістри аналітичного й синтетичного обліку та звітності представляють їх опис для відповідних форм рахівництва (комп'ютерної, журнально-ордерної, меморіально-ордерної, журнальної форми, журнал-головної, спрощеної тощо).

Наявність переліку реєстрів у клієнта дає змогу аудитору визначити їх відповідність загальноприйнятим нормам та, за потреби, зробити відповідні рекомендації.

Звітність повинна включати відповідні форми, передбачені Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність" та П(с)БО.

Класифікатор можливих порушень містить порушення, які найчастіше зустрічаються у відповідних розділах обліку.

Методи збирання аудиторських доказів, що застосовуються при перевірці, є типовими.

Використовується, як правило, вісім основних методів;

- спостереження за інвентаризацією або участь у ній;
- спостереження за виконанням господарських або бухгалтерських операцій;
- усне опитування;
- одержання письмових підтверджень;
- перевірка документів, одержаних клієнтом від третіх осіб;
- перевірка документів клієнта; - перевірка арифметичних розрахунків; - проведення аналізу.

Послідовне виконання перших п'яти пунктів цього плану успішно проводиться за допомогою заповнення анкетних листів, які суттєво прискорюють аналіз. Найбільший обсяг і трудомісткість становить аудит за напрямками бухгалтерського обліку. Використовуючи багато віконний інтерфейс Windows, в одному вікні аудитор формує звіт по журналу господарських операцій стосовно рахунків, які відповідають даному напрямку обліку. Передивляючись послідовно всі операції звіту і порівнюючи їх із первинними документами, аудитор здійснює

перевірку. Для кожного робочого листа є перелік можливих помилок. При виявленні помилки аудитор вводить у робочий лист зміст проводки по журналу господарських операцій і відповідне зауваження.

Основними завданнями аудиту є:

- встановлення правильності документального оформлення накопичення та списання витрат;
- перевірка правильності ведення обліку фактичних витрат та наступного включення їх до собівартості продукції;
- оцінка правильності формування собівартості продукції;
- підтвердження законності і правильності відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з обліку заробітної плати ,а також пошук резервів щодо можливого збільшення заробітної плати ,на основі всебічної її характеристики планування та аналізу планування.

При проведенні перевірки витрат на оплату праці порівнюються обсяги фактично виконаних робіт з нормами і розцінками.

До інших прямих витрат підприємства відносять: відрахування на соціальні заходи, витрати, пов'язані з браком.

Стан контрольного середовища залежить від стилю роботи керівників, їх умінь управляти і ефективною системи цілей контролю і нагляду за діяльністю персоналу.

Незалежно від діючих на підприємстві форм і систем оплати праці, у першу чергу, необхідно перевірити облік особового складу, що ведеться в відділі кадрів підприємства.

У зв'язку з цим перевіряють рух особового складу, що оформляється первинними документами: наказом або розпорядженням по підприємству про прийом на роботу (П-1), переведенням (П-5), звільненням (П-8), наданням відпустки (П-6).

Під час контролю перевіряються особові картки, які ведуться на кожного працівника, де зазначають необхідні анкетні дані і фіксуються всі зміни, що відбуваються в його роботі.

Потім перевіряють правильність ведення оперативного обліку використання робочого часу, який може вестись або в цілому по підприємству, або по кожному виробничому підрозділу в спеціальному табелі обліку використання робочого часу (П-12 або П-13). На підставі цього табеля в розрізі кожного місяця і кожного працівника перевіряють підрахунки і правильність відображення загального календарного фонду робочого часу, кількість неявок на роботу з різних причин, фактично відпрацьований час та розрахунки із заробітної плати.

Система табелювання особового складу і використання робочого часу, в першу чергу, повинна контролюватися в період поточної діяльності підприємства відповідними працівниками. Процедури поточного контролю з боку відповідних посадових осіб підприємства визначені на рисунку 11.

Методика контролю нарахування заробітної плати залежить від діючих форм і систем оплати праці.

Розрахунок оплати праці робітників відрядників і визначення об'єму виконання робіт перевіряють на підставі первинних документів обліку виробітку. Для перевірки операцій, пов'язаних з виробітком продукції, заробітною платою, використовуються затверджені у встановленому порядку форми облікової документації, що залежать від характеру виробництва, системи організації й оплати праці та інших особливостей підприємства.

При здійсненні контролю на підприємстві або його підрозділах з дрібносерійним і індивідуальним виробництвом, при проведенні разових ремонтних робіт використовуються нагромаджувальні або разові наряди (П-40, П41). Якщо виробничий процес носить серійний характер, то контроль операцій, пов'язаних із виробітком, доцільно здійснювати на підставі маршрутних карт, які виписуються на партію деталей і супроводжують її по всьому технологічному

процесу їх обробки. Це дозволяє використовувати маршрутні карти як єдиний документ для контролю виробітку і нарахування заробітної плати.

При акордній системі оплати праці контроль здійснюють на підставі документів і обліку виконаних робіт та даних нарахування заробітної плати на підставі нарядів (П-40, П-45), які виписуються на окремі виробничі процеси і видаються бригаді або робітникові на початку роботи.

Таблиця 3.1

Анкета вивчення стану внутрішнього контролю розрахунків по оплаті праці

№ з/п	Первинні документи, облікові реєстри	Характеристика	Внутрішній контроль документів		Завдання аудитора при перевірці
			хто здійснює	контрольні дії	
1.	Прибутковий касовий ордер		Головний бухгалтер	Правильність оприбуткування коштів	Перевірка правильності оприбуткування коштів
2.	Видатковий касовий ордер		Головний бухгалтер	Правильність видачі грошових коштів	Наявність реквізитів
3.	Табель робочого часу		Директор	Наявність відпрацьованих люд/год.	Правильність заповнення табеля робочого часу (люд/год., окладу згідно штатного розпису)
4.	Відомість нарахування заробітної плати		Головний бухгалтер	Правильність утримань по заробітній платі та відрахувань	Правильність утримань та відрахувань по оплаті праці, правильність нарахованої оплати праці.

В аудиторських стандартах контрольне середовище описано у вказаних вище термінах. Цьому контрольному середовищу властиві деякі риси процедур контролю.

Самою найважливішою характеристикою системи внутрішнього контролю компанії є компетентність персоналу, що здійснює функції контролю. Кадрові проблеми компанії відображаються на системі внутрішнього контролю. Так, часта зміна бухгалтерів веде до того, що функції обліку і контролю виконуються людьми, що не мають достатнього досвіду і роблять через це більше помилок. Нові керівники і посадовці (віце-президент з фінансових питань, контролер, головний бухгалтер, керівник по обробці інформації) можуть бути не в належному ступені знайомі з системою обліку компанії і роблять технічні і інші помилки. Бухгалтери звільняються, оскільки не хочуть слідувати некоректним процедурам обліку, які наказують вищою управлінською ланкою. В цілому, часта змінюваність бухгалтерського персоналу може бути негативним фактом.

Дуже важливою характеристикою ефективної системи внутрішнього контролю є належне розподілення функціональної відповідальності. Іноді ця характеристика називається розподіленням обов'язків. Відповідне розподілення обов'язків є обов'язковою умовою ефективності процедур контролю.

Санкціонування господарських операцій. Цей обов'язок виконують службовці, які мають право ініціювати запис господарських операцій.

Санкціонування буває загальне, що стосується певного виду операцій (наприклад всіх продажів) або спеціальне (наприклад санкціонування продажу важливого активу).

Облік і запис операцій (ведення звітності) в більшості компаній виконує комп'ютерна система. Забезпечення збереження активів в ході господарських операцій. Мається на увазі фактичне розпорядження належними компанії активами або контроль за ними. Періодичне зіставлення існуючих активів з сумами, записаними на рахунках. Тут передбачається регулярна інвентаризація активів і вживання відповідних заходів у разі виявлення розбіжностей.

Несумісність обов'язків це така комбінація, при якій службовець зробив помилку або спотворив інформацію, може приховати цей факт в ході своєї

звичайної діяльності. Обов'язки повинні бути розподілені так, щоб ніхто із службовців не виконував дві і більш з вище перелічених чотирьох функцій. Перша і четверта функції є управлінськими, друга функція - облікова, а третя - функція зберігання.

Розділення цих функцій між різними особами і підрозділами має дві переваги:

- 1) важче навмисно спотворити інформацію, оскільки зажадало б змову двох або більш осіб;
- 2) за рахунок координації дій (розгляд різних аспектів однієї і тієї ж господарської операції) легше знайти і виправити ненавмисні помилки. "Одна голова добре, а дві краще" - свідчить старе прислів'я.

Нагляд є важливим елементом контрольного середовища. Персонал компанії і компютерна система виконують функції обліку і процедури контролю компанії. Не менше важливо забезпечення нагляду за виконанням цих функцій з боку менеджерів. Контролер, здійснюючи нагляд за роботою менеджера по кредитуванню, може, наприклад, періодично порівнювати сальдо на рахунках дебіторів з підсумковими даними контрольного рахунку. Контролери або керівники підрозділів можуть виправляти помилки, знайдені службовцями, а також приймати і санкціонувати розв'язання, що стосуються системи обліку в компанії. Нагляд є важливим засобом управлінського контролю і умовою функціонування системи внутрішнього контролю в цілому.

Реальний доступ до активів, документів, важливих записів і бланків, повинен бути обмежений уповноваженими на те особами. Такі активи, як запаси і цінні папери, не повинні бути доступні тим, хто ними не розпоряджається. Так, не повинен бути дозволений доступ до записів про витрати і обліку отриманих рахунків тим особам, які не відповідають за ведення обліку.

Вживання заходів по виправленню знайдених розбіжностей також дуже важливо. Періодичні зіставлення і вживання відповідних заходів знижують

вірогідність істотних помилок у фінансових звітах. Такі зіставлення звичайно є функцією внутрішнього аудитора або інших службовців.

Процедури контролю (звичайні і комп'ютерні) - це процедури, направлені на запобігання, виявлення і виправлення помилок і спотворень інформації в системі бухгалтерського обліку. Так, процедура контролю вищезазначеної облікової операції буде наступна: "В кінці кожного дня контролер переглядає всі рахункифактури, щоб переконатися в тому, що до кожного рахунку додається копія накладної".

Відповідно до міжнародного стандарту аудиту 500 "Аудиторські докази" - інформація, отримана аудитором в процесі формулювання висновків, на яких ґрунтується думка аудитора". Аудиторські докази складаються із первинних документів і облікових записів, що кладуться в основу фінансової звітності, а також підтверджувальної інформації з інших джерел.

Для одержання аудиторських доказів, щодо відповідності і структури та ефективності функціонування систем обліку використовують тести систем контролю та процедури перевірки на суттєвість.

Аудиторські докази та їх зміст залежать від способів їх отримання. Аудитор проводить незалежні процедури виявлення стану об'єкта аудиту й одержує об'єктивну і повну характеристику. В іншому випадку аудитор використовує дані внутрішнього аудиту, інформацію, отриману від керівництва підприємства або третіх осіб. При цьому він може отримати другорядні докази про стан об'єктів аудиту. При цьому він може отримати другорядні докази про стан об'єктів аудиту. До цих доказів він повинен ставитись упереджено, оскільки на практиці можуть з'явитися факти, що їх спростовують.

Аудиторські докази бувають таких видів:

- Внутрішні - інформація, отримана від клієнта в письмовій або усній формі;
- Зовнішні - інформація, отримана від третіх осіб у письмовому вигляді;

- Змішані - інформація, отримана від клієнта в письмовій чи усній формі і підтверджена третьою стороною у письмовому вигляді.

Найбільшу цінність і достовірність для аудиторської фірми становлять зовнішні докази, далі за ступенем цінності і достовірності йдуть змішані докази і внутрішні.

Докази, отримані самою аудиторською фірмою є достовірнішими, ніж докази, які наведені економічними суб'єктами.

У процесі підготовки аудиторського висновку використовують документовані докази. Документованими називаються докази, що містяться в конкретних документах. Докази у формі документів і письмових свідчень зазвичай достовірніші, ніж усні показання.

Аудитор зобов'язаний використовувати докази, які б дали змогу забезпечити високу якість аудиторського висновку стосовно передбаченого в договорі на проведення аудиту підприємства.

На підготовчому етапі надання аудиторських послуг важливо визначити їх об'єкти і встановити, які докази необхідні, щоб скласти аудиторський висновок.

Під достатністю доказу розуміють обсяг інформації, яка достатня для визначення стану об'єкта аудиту.

Критерії достатності і необхідності взаємно пов'язані і стосуються аудиторських свідчень, отриманих як під час тестування систем контролю, так і застосовуючи процедури перевірки на суттєвість. Достатність є виміром кількості аудиторських свідчень, а необхідність - їх якості і надійності та відповідності конкретному твердженню.

Обґрунтованість аудиторського доказу забезпечується тоді, коли він містить дані, наведені в первинних документах і звітах, облікових регістрах формах звітності та інших документах, зміст яких підтверджується підписами конкретних виконавців.

Під правильністю розуміють вимогу, відповідно до якої в аудиторському доказі мають бути наведені всебічно (формально, арифметично і логічно) перевірені аудитором дані.

Дотримання вказаних вище вимог забезпечує одержання достовірної інформації про стан об'єктів аудиту, необхідної для складання аудиторського висновку.

Якість доказів залежить від їхніх джерел. Найціннішими вважаються відомості, зібрані аудитором у результаті вивчення господарських операцій клієнта. Аудиторський ризик зменшується, якщо аудитор використовує докази, отримані з різноманітних джерел і різні за формами подання. Якщо докази, отримані із одного джерела, суперечать доказам, добутим з іншого джерела, аудитору необхідно використовувати додаткові аудиторські процедури. Це дасть змогу розв'язати цю суперечність і бути впевненим у достовірності зібраних доказів та обґрунтованості отриманих висновків.

Залежно від змісту об'єкта контролю аудитор вибирає відповідні джерела інформації, які дають повну характеристику досліджуваного об'єкта. Такими джерелами можуть бути:

- дані первинних документів, у яких відображається зміст відповідних господарських операцій чи первинних звітів, де міститься узагальнюючі дані про об'єкт контролю за певний період;
- облікові реєстри, де узагальнюється і нагромаджується інформація з відповідних документів і звітів у розрізі їх економічного змісту;
- Головна книга - реєстр синтетичного обліку, де відображаються залишки на початок і кінець звітного періоду та обороти за дебетом і кредитом відповідних рахунків б/о;
- Бухгалтерська звітність;
- Плани, кошториси, калькуляції, розпоряджувальні документи (накази, розпорядження і т.д.);

- Матеріали попередніх перевірок;
- Матеріали внутрішньогосподарського контролю підприємства;
- Письмові та усні заяви робітників підприємства і третіх осіб стосовно змісту досліджуваних об'єктів.

Для збору аудиторських доказів застосовуються різні процедури. Аудиторська процедура - це певний порядок і послідовність дій аудитора для отримання необхідних аудиторських доказів на конкретній ділянці аудиту.

Аудитор отримує аудиторські докази за допомогою застосування однієї чи кількох із вказаних нижче процедур:

- перевірка;
- спостереження;
- опитування та підтвердження;
- підрахунок;
- аналітичні процедури.

Перевірка складається із вивчення бухгалтерських реєстрів, документів чи матеріальних активів. Перевірка бухгалтерських реєстрів і документів дає аудиторські докази різного рівня надійності залежно від їх характеру, джерела отримання й ефективності засобів внутрішнього контролю підприємства. До трьох основних категорій документальних аудиторських доказів, які мають для аудитора різний рівень надійності, відносять: документальні аудиторські докази, які створені і зберігаються у третіх осіб; документальні аудиторські докази, які створені третіми особами і зберігаються на підприємстві; документальні аудиторські докази, які створені і зберігаються на підприємстві.

Процедура спостереження полягає в нагляді за процесами чи . процедурами, які виконуються іншими особами.

Аналітичні процедури передбачають аналіз найважливіших показників і співвідношень, включаючи підсумкове дослідження відхилень і взаємозв'язків, що суперечать іншій інформації, які стосуються даної справи, або відхиляються від

очікуваних показників. Визначення понять перевірки, процедури спостереження, опитування, аналітичної процедури дає МСА 520 "Аналітичні процедури". Метою даного стандарту є встановлення положень і надання рекомендацій щодо застосування аналітичних процедур під час аудиторської перевірки.

Для того щоб отримати аудиторські докази залежно від змісту об'єктів аудиту та умов їх дослідження, використовують загальнонаукові та спеціальні прийоми документального і фактичного контролю.

Зміст документів аудитор перевіряє суцільним чи вибіркоким способом.

З метою отримання аудиторських доказів досліджується зміст операцій, при цьому аудитор встановлює їх законність, доцільність та достовірність.

Законною операція вважається тоді, коли її зміст не суперечить чинному законодавству, постановам уряду, положенням та інструкціям відповідних органів управління.

Доцільність операцій визначається їх цілеспрямованістю на виконання завдань, які стоять перед підприємством за умов дотримання законності.

Достовірність господарської операції встановлюється під час формальної і арифметичної перевірки документів.

Основними прийомами контролю, які застосовуються з метою отримання аудиторських доказів є: інвентаризація; контрольний замір; експертна оцінка; спостереження на місцях; контрольний запуск та ін.

Інвентаризація - методичний прийом контролю фактичного стану підконтрольних об'єктів, здійснюваний з метою забезпечення збереження цінностей і раціонального використання їх у фінансово-господарській діяльності.

Документи, які відображають результати інвентаризації, є доказом фактичного стану цінностей на певну дату, підтвердженого підписами членів інвентаризаційної комісії і матеріально відповідальних осіб. Таким чином, у ході інвентаризації аудитор отримує докази стосовно реальності активів і пасивів, які перевіряються.

Під час аудиту для отримання аудиторських доказів широко використовуються такі основні прийоми документального контролю, як зустрічна перевірка документальних даних, техніко-економічні рахунки, нормативна перевірка тощо.

Зустрічна перевірка документів застосовується з метою встановлення достовірності операцій, зафіксованих у документах. Цей прийом дає можливість виявити факти часткового або повного неоприбуткування матеріальних цінностей на підприємстві, одержаних від постачальників або з оптових баз.

Зустрічна перевірка документів дає змогу виявити випадки крадіжок, які вуалюються виправленням даних в окремих документах, складанням нових, підробних документів та заміною ними справжніх; неправильним відображенням на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій або невідображенням їх у бухгалтерському обліку.

Техніко-економічні розрахунки проводяться аудитором під час отримання доказів про правильність окремих показників бізнес-плану, правильність складання кошторисів загальноновиробничих та загальногосподарських витрат, капітального ремонту, списання матеріалів на обсяг виробництва продукції або будівельних матеріалів на обсяг виконаних будівельно-монтажних робіт тощо.

Отже, аудиторська перевірка відіграє важливу роль і неабияке значення на підприємстві. Аудитор проводить опис контрольних процедур для виявлення можливих порушень або зловживань дається за відповідним розділом обліку.

Прийом нормативної перевірки застосовується аудитором для отримання доказів про виконання певного завдання.

3.2. Аналіз ефективності праці на підприємстві

Використання аналітичних процедур на етапі планування як процедури перевірки по суті на заключному етапі використання аналітичних процедур на

цьому етапі сприяє розумінню діяльності клієнта та виявленню зон можливого ризику метою застосування процедур перевірки по суті є зниження ризику невиявлення стосовно визначених тверджень у бухгалтерській звітності визначають, чи зіставні результати діяльності підприємства, його положення та інше інформація з фінансової звітності

Специфіка діяльності підприємства взагалі та особливості об'єкту аналітичної оцінки, зокрема, призводять до розбіжностей у виділенні окремих етапів аналізу. Однак, найчастіше зустрічається виділення трьох основних етапів проведення аналізу на підприємстві: підготовчий, основний та заключний.

Підготовчий етап включає в себе роботи організаційного характеру, що гарантують достатню глибину й оперативність аналізу. Реалізація підготовчого етапу відбувається за наступними напрямками:

1.Складання плану або програми аналізу, яка передбачає:

- визначення мети й об'єктів аналізу. Об'єкти аналізу відбирають такі, вивчення яких дало б змогу отримати найповніші відповіді на поставлені запитання;
- ознайомлення з матеріалами і результатами раніше проведеного аналізу за окресленою програмою чи відібраними об'єктами, яке дасть змогу не лише оцінити ефективність вже проведеної аналітичної роботи, а й врахувати при подальшому плануванні допущені раніше помилки і недоліки;
- складання графіка проведення аналітичної роботи, який має передбачати конкретні терміни, оскільки чим оперативніший аналіз, тим ефективніше використовують його результати в управлінні господарською діяльністю; - перелік виконавців і розподіл обов'язків між ними.

Кількість і кваліфікація виконавців залежить від програми аналізу і від термінів його проведення. Розподіл обов'язків між виконавцями потребує диференційного підходу. Інша частина робіт - безпосередній аналіз оброблених і

згрупованих даних, інтерпретація отриманих результатів, розробка висновків і пропозицій - потребують участі в них добре підготовлених фахівців;

- визначення методики аналітичної оцінки, яка сприятиме досягненню сформованої мети.

2. Визначення необхідних джерел інформації та їх систематизація й узагальнення.

Другий - основний етап роботи включає в себе:

- збір і перевірку достовірності інформації, яка буде використовуватись під час аналізу;

- систематизацію накопичених матеріалів;

- обробку отриманих даних і заповнення аналітичних таблиць;

- вивчення напрямків і причин відхилення фактичних показників від планових;

- оцінку динаміки об'єкту аналізу;

- визначення впливу факторів на зміну об'єкту аналізу;

- виявлення резервів збільшення ефективності діяльності підприємства.

Достатня і достовірна інформація - головна умова успішності аналітичної роботи, тому даний етап починається з підбирання, перевірки повноти і якості інформації, яку планується використовувати в аналізі. Обробка даних полягає у наступному:

- зіставленні показників (за оцінкою, структурою, принципами побудови тощо);

- статистична обробка (розрахунок середніх, відносних величин групування показників тощо);

- проведення аналітичних розрахунків і формування таблиць.

Аналітичні розрахунки можна виконувати як окремо, так і в самих таблицях.

Взагалі роль складених аналітичних таблиць буває різною.

Вони можуть служити ілюстративним матеріалом для аналітичних записок, відображати результати проведеного аналізу.

Заключний етап полягає в узагальненні отриманих результатів та науковому обґрунтуванні управлінських рішень, які спрямовані на підвищення ефективності функціонування підприємства. На заключному етапі відбувається:

- проведення підсумкової оцінки діяльності і узагальнення результатів аналізу;
- формулювання висновків і пропозицій щодо прийняття належних управлінських рішень за результатами аналізу, відповідно до його цілей і завдань. Ці висновки та пропозиції оформлюються у вигляді пояснювальної записки до звіту;
- розробка організаційно-технічних заходів щодо усунення недоліків, підвищення ефективності використання виявлених резервів (за виконанням заходів слід встановити дійовий контроль);
- підготовка розпорядчих актів, призначення осіб, відповідальних за виконання прийнятих рішень.

Важливим етапом при проведенні аналізу трудових ресурсів підприємства є визначення забезпеченості його кадрами.

Таблиця 3.2

Аналіз забезпеченості кадрами

Показники	Од.виміру	Роки		
		2017	2018	2019
Середньоспискова чисельність фактична	людей	51	58	56
Потреба працівників планова	людей	48	56	55
Коефіцієнт забезпеченості кадрами	%	99,45	102,43	100,50

Як свідчать дані з таб. 3.1. на підприємстві у 2017 році і у 2019 році фактична чисельність працівників була нижчою за планову, а тому коефіцієнт забезпеченості кадрами був нижчий за 100 % . Це викликане тим, що фактична чисельність інженерів з обслуговування та експлуатації обладнання була менша за нормативну. Проте у 2018 році, 2019 році спостерігається тенденція до збільшення коефіцієнта забезпеченості кадрами. Цей коефіцієнт становить відповідно 102.43 %, 100.5 %. Дане перевищення фактичної чисельності над нормативною було спричинене зростанням чисельності, інженерів інформаційного забезпечення. Надлишок трудових ресурсів на підприємстві вказує на те що, оптимізація їх середньоспискової чисельності та структури дасть змогу покращити ефективність використання трудових ресурсів.

На ефективність використання трудових ресурсів значний вплив має і статевіковий склад працівників підприємства. Тому на даному етапі досліджень необхідно проаналізувати структуру кадрів підприємства по віку та статі.

Вихідні дані для проведення аналізу наведені в табл. 3.3. Аналізуючи дані таблиці 3.3, необхідно відмітити , що протягом досліджуваного періоду відбулися зміни в структурі чисельності працівників податкової інспекції по віку та статі . Аналіз вікового складу робітників показав, що протягом 2015-2019 років чисельність робітників всіх груп вікового складу зростає крім вікової групи від 51 до 59 років і більш 59 років.

Щодо аналізу вікового складу працівників інших категорій, то слід відзначити, що найбільшу питому вагу мають працівники, вік яких коливається в межах від 31 до 40 років. У 2015 році вони займали 32,46 % питомої ваги цієї категорії працюючих, а у 2018 році питома вага зменшилась і склала 31,32 %, а вже у 2019 році питома вага склала 30,77 % загальної чисельності працюючих цієї категорії. Також можна відмітити, що збільшилась питома вага працюючих віком від 18 до 25 років. Зменшується питома вага працівників, яких більше 59 років.

Таблиця 3.3

Аналіз статтевікової структури кадрів

Показники	Р О К И									
	2015		2016		2017		2018		2019	
	люд.	%	люд.	%	люд.	%	люд.	%	люд.	%
ССЧ людей	48	100	49	100	51	100	58	100	56	100
Чоловік , люд.	37	74.5	265	74.4	271	74.6	284	74,9	305	75.8
Чисельність робітників, люд.	35	100	35	100	38	100	38	100	36	100
Від 18до 25років	5	6.49	5	6.16	7	6.07	6	7.51	4	7.39
Від 26до 30років	6	29.2	6	28.6	7	29.2	8	29.3	10	28.3
від 31 до 40 років	15	39.0	16	39.8	16	39.2	16	39.2	11	37.9
від 41 до 50 років	7	13.7	6	13.0	5	12.5	5	12.6	4	13.1

Продовження таблиці 3.3

від 51 до 59 років	2	9.39	2	10.1	3	10.6	3	9.56	4	11.2
більш 59 років	6	2.16	6	2.17	7	2.50	5	1.71	3	1.92
Чисельність працівників інших категорій	13	100	14	100	13	100	20	100	20	100
від 18 до 25 років	1	6.49	2	6.25	2	7.23	5	10.4	5	9.89
Від 26до30 років	2	22.0	2	22.5	2	21.6	4	22.1	4	21.9
Від 31 до 40 років	3	29.8	3	30.0	3	31.3	5	31.3	5	30.7
Від 41 до 50 років	3	29.8	3	30.0	3	28.9	3	26.7	3	27.4
Від 51 до 59 років	1	7.80	1	8.75	1	8.43	2	6.98	2	7.69
більш 59 років	4	32.4	4	2.50	3	2.40	1	2.33	1	2.19

Тобто, з проведеного аналізу видно, що більша частка працівників має відповідний досвід роботи та достатній професійний рівень. На якість виконання виробничої програми впливає не тільки кількісне забезпечення трудовими ресурсами, але й якісна характеристика складу працюючих, тобто освіта і кваліфікація. Тому для визначення забезпеченості підприємства високоосвіченими трудовими ресурсами доцільно провести аналіз структури працівників за рівнем освіти.

Отже, слід відзначити, що необхідні виробничі навички та досвід набираються також із збільшенням стажу роботи. Надлишок трудових ресурсів на підприємстві вказує на те що, оптимізація їх середньоспискової чисельності та структури дасть змогу покращити ефективність використання трудових ресурсів .

Таблиця 3.4

Аналіз груп працівників за стажом роботи

Стаж роботи	Р О К И									
	2015		2016		2017		2018		2019	
	люди	%	люди	%	люди	%	люди	%	люди	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Численність робітників, люди.	35	100	35	100	38	100	38	100	36	100
Стаж роботи менш 5 років	4	14.8	4	14.8	6	14,1	5	12,1	3	8,5
від 6 років до 10 років	12	28.9	12	28.9	13	33,2	14	36,5	13	36,1

Продовження таблиці 3.4

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
від 11 років до 15 років	8	18,5	7	16.2	7	15,2	7	13,2	8	22,2
від 16 років до 20 років	7	16.2	8	18,5	8	17,4	8	18,4	8	22,2
від 21 років до 26 років	3	11.2	3	11.2	3	7,3	3	8,3	2	5,6
більше 26 років	1	4.33	1	4.33	1	2,1	1	3,2	2	5,6
Чисельність робітників інших категорій	13	100	14	100	13	100	20	100	20	100
Стаж роботи менш 5 років	1	41.5	2	36.25	1	36.1	5	34.8	3	29.6
від 6 років до 10 років	4	14.2	4	18.75	3	21.6	6	19.7	6	23.0
від 11 років до 15 років	6	7.79	5	8.75	5	9.64	5	12.8	6	15.3
від 16 років до 20 років	-	22.0	1	18.75	2	16.8	2	13.9	3	9.90
від 21 років до 26 років	2	11.6	2	15.0	2	13.2	2	17.4	1	18.6
більше 26 років	-	2.59	-	2.50	-	2.41	-	1.16	1	3.29

Аналізуючи дані таблиці 3.4 виявлено тенденцію до росту чисельності робітників в усіх групах, крім робітників, стаж роботи яких більше 21 року. Незмінність чисельності робітників зі стажем роботи понад 26 років обумовлене їх виходом на пенсію.

Найбільшу питому вагу в структурі займають робітники стаж роботи яких від 6 до 10 років, тому що хоч підприємство й наймає молодих спеціалістів, але віддає перевагу професіоналам своєї справи. Змінюється кількість працюючих зі стажем роботи до 5 років. Збільшення викликане поновленням середньоспискової чисельності працівників молодими спеціалістами. Чисельність інших категорій працюючих зі стажем роботи менше 5 років змінюється стрибкоподібно і у 2016 році їх питома вага зменшується з 41,56 % до 36,25 %, проте у 2019 році питома вага становила 29,67 % . це пояснюється переходом робітників у групу зі стажем від 6 до 10 років. Крім того відбувається постійний ріст питомої ваги працівників зі стажем роботи від 11 років до 15 років: з 7,79% збільшується до 15.39%. Це свідчить про те, що представники управлінського апарату мають відповідний досвід роботи і необхідні професійні навички.

Слід зазначити, що ефективність використання трудових ресурсів залежить не тільки від відповідності між професіями і характером виконуваних робіт, але і відповідності по кваліфікації, яка полягає в тому, щоб тарифний розряд робітників був найбільш близький до розряду виконуваних робіт.

Серед якісних характеристик, які вивчаються при аналізі трудових ресурсів підприємства, важливе значення має плинність кадрів. Кожне підприємство повинно прагнути звести цей показник до мінімуму, оскільки плинність кадрів є вагомим резервом підвищення продуктивності праці.

Як видно з табл.3.5, протягом 2015-2019 років чисельність працівників прийнятих на роботу змінювалась стрибкоподібно. У 2015 році було прийнято 20 чоловік, у 2017 році ця кількість була зменшена до 15 чоловік. Проте у 2017 році на роботу було взято 18 чоловік, у 2018 році – 25 чоловік, а у 2019 році - 12

чоловік. Чисельність працівників, що вибули з підприємства, мало аналогічну тенденцію зміни. У 2015 році – 10 чоловік, у 2016 році – 18 чоловік. Такій ріст можна пояснити великою кількістю людей звільнених за власним бажанням. Так у 2017 році вибуло - 12 людей, у 2018 році – 18 , і у 2019 році - 15 людей.

Кількість чоловік, звільнених за прогули з кожним роком зменшується, що є позитивною тенденцією. Якщо у 2015 році за прогули був звільнений 1 чоловік, то у 2019 році звільнень по цій причині не було. Число людей, що звільняються у зв'язку з виходом на пенсію з кожним роком збільшується. У 2019 році більшість звільнень відбулось з причини фінансової кризи.

Таблиця 3.5 Аналіз руху кадрів

Показники	Р О К И				
	2015	2016	2017	2018	2019
ССЧ, людей	48	49	51	58	56
Прийнято на роботу, люд.	5	4	4	9	3
Вибуло, люд. В т.ч.	8	3	2	2	5
- звільнено за прогули	1	1	-	-	-
- за власним бажанням,	2	1	1	1	3
- у зв'язку з виходом на пенсію	-	-	1	1	2
Коефіцієнт обороту, %					
- по прийому	5,64	4,21	4,95	6,60	2,98
- по вибуттю	2,8	5,0	3,3	4,75	3,73
- загальний	8,44	9,21	8,25	11,35	6,71
Коефіцієнт % змінності	0,84	1,40	1,10	1,58	1,74
Коефіцієнт плинності, %	1,98	3,65	2,2	3,1	1,9

Внаслідок зміни чисельності прийнятих та звільнених працівників у період 2015-2019 років змінюються і показники руху робочої сили. Зокрема, оборот по прийому змінюється стрибкоподібно: до 2016 року зменшується (з 5.64 % до 4.21%), у 2017 році збільшується до 4.95 %, у 2018 році зростає і становить 6.60% і у 2019 році знову зменшується до 2,98 %. Коефіцієнт по вибуттю має аналогічну тенденцію. Коефіцієнт змінності з кожним роком зростає з 0,84 % до 1,74 %, що пояснюється збільшенням кількості працівників, що вийшли на пенсію.

Коефіцієнти плинності кадрів протягом аналізованого періоду змінюється внаслідок зміни чисельності працюючих, звільнених за порушення трудової дисципліни, і за власним бажанням.

Отже, виходячи з вищесказаного, можна зробити висновок, що на підприємстві є резерви підвищення продуктивності праці за рахунок скорочення плинності кадрів. Цей резерв може бути реалізований через вдосконалення системи оплати праці, покращення системи матеріального заохочення, а також надання їм ширших можливостей для самовираження та подання власної ініціативи.

Незаплановані витрати робочого часу є негативним фактором в діяльності підприємства. Тому виявлення причин цих втрат є завданням аналізу використання фонду робочого часу. Рациональне використання календарного, табельного, максимально можливого фондів робочого часу є одним з основних факторів підвищення продуктивності праці. Тому доцільним є проведення аналізу фонду робочого часу і показників, які його характеризують.

3.3. Підвищення ефективності контролю розрахунків з працівниками та шляхи вдосконалення обліку та аналізу розрахунків з оплати праці

Основна ціль управління трудовими ресурсами - забезпечення мінімізації витрат підприємства на формування та утримання трудових ресурсів та максимізації від їх використання. Для цього необхідно:

- формувати чисельність та склад робітників, які здатні реалізувати задачі, що стоять перед підприємством;
- використовувати найбільш ефективні форми приваблення трудових ресурсів;
- створювати умови для об'єднання інтересів робітника, підприємства та власника;
- забезпечувати високі темпи росту виробництва та ефективності праці;
- використовувати найбільш ефективні форми мотивації матеріального стимулювання праці персоналу.

Персонал підприємства являє собою сукупність постійних працівників, що отримали необхідну професійну підготовку та мають досвід практичної діяльності.

Ефективна оцінка персоналу має дуже велике значення, надаючи собою основу для багатьох процедур: прийом на роботу, внутрішні переміщення, висунення на підвищення, винагороду, моральне стимулювання, тощо.

Процедура оцінки класифікується по кількох ознаках:

1. По об'єкту, тобто тому, що оцінюється:

- діяльність (важкість, ефективність, якість, відношення виконавців);
- досягнення цілей, кількісного та якісного результату, індивідуальний вклад та вклад у загальні підсумки підрозділу чи організації в цілому;
- наявність у працівника тих чи інших якостей (знань, навичок, рис характеру), ступінь їх вираженості.

2. По джерелах даних, на яких базується оцінка:

- документи (автобіографія, резюме, характеристика, перевірочний твір);
- результати кадрових співбесід;
- дані загального та спеціального тестування;
- підсумки про участь у дискусіях;
- звіти про виконання виробничих завдань; - графологічна та фізіономічна експертиза; - астрологічні прогнози.

2. По способам виконання процедури оцінки з використанням даних, отриманих з певного джерела.

3. По оціночних критеріях.

4. По суб'єктах – кандидат, працівник, його колеги керівник, підлеглі, члени спеціальної комісії, що проводять оцінку.

5. По періоду. Оцінювати можна за календарний період, строк праці в даній організації, тощо.

Для контролю за використанням трудових ресурсів ведеться поточний облік чисельності персоналу та затрат робочого часу. Основою обліку чисельності робітників є кваліфікація персоналу :

- по сфері застосування праці - промислово-виробничий персонал, персонал непромислового господарства;
- по категоріях персоналу - робочий (основного та додаткового виробництва), інженерно-технічні робітники, службовці, молодший обслуговуючий персонал, робітники охорони.

Робочий персонал враховується по професіях та кваліфікації.

Облік робочого часу та контроль за станом трудової дисципліни на підприємстві здійснюється табельним методом.

Кожному робітнику на підприємстві, якого беруть на роботу присвоюється табельний номер і у його трудовій книжці робиться відмітка про зарахування на роботу. На знов прийнятого робітника відкривається особиста картка, в якій вказуються необхідні анкетні дані, і всі зміни, які відбуваються по службі.

Бухгалтерія на кожного робітника відкриває особовий рахунок.

Табельний облік може вестись наступними способами :

- жетоном - з приміненням табельних марок;
- карточним - при використанні контрольних годинників;
- пропуску - шляхом здачі та видачі пропусків;
- за допомогою контрольно-пропускних засобів.

На багатьох підприємствах безпосередньо передається введення виробничих підрозділів, що сприяє укріпленню дисципліни. Табельні номери встановлюються на підприємстві в цілому, при чому кожному виробничому підрозділу відводиться своя серія номерів. Оперативний облік явок робітників та облік їх перебування на роботі ведеться в цілому по підприємству або по кожному виробничому підрозділу в спеціальній книзі обліку використання робочого часу (форма № Т-12 або форма № Т-13). По формі № Т-12 крім обліку використання робочого часу проводиться

розрахунок заробітної плати, а форма № Т-13 - тільки для обліку робочого часу. В таблиць вносять прізвища всіх робітників, незалежно від форм оплати праці. Відображаються в ньому тільки відхилення від нормального використання робочого часу (хвороба, прогул тощо).

Дані для аналізу фонду робочого часу працівників підприємства представлені в табл. 3.6

Таблиця 3.6

Аналіз використання робочого часу

Показники	Базисний рік	Звітний рік	Відхилення
1.Середньорічна чисельність робітників (Ч), чол.	51	52	1
2. Відпрацьовано за рік одним робітником:			
2.1- днів (Д)	205	216	11
2.2- - годин	1552	1648	96
3.Середня тривалість робочого дня (Т),година. (п. 2.2:п. 2.1)	7,57	7,63	0,06
4. Фонд робочого часу (ФРЧ2), тис. година. (п.1-п.2.1-п.3)	6401	7009	608

За аналізованим даними фонд робочого часу у звітному році більше фонду робочого часу в базисному році на 608 тис. годин. Вплив факторів на зміну фонду робочого часу можна встановити способом абсолютних різниць:

$$\square \text{ФРВ}_{\square \text{Ч}} (\text{Ч}_0 \square \text{Ч}_\text{Б}) \square \text{Д}_\text{Б} \text{Т}_\text{Б} \square (4253 \square 4125) \square 205 \square 7,57 \square 198,6 \text{т.год.}$$

$$\square \text{ФРВ}_{\square \text{Д}} \square \text{Ч}_\text{Б} \square (\text{Д}_0 \square \text{Д}_\text{Б}) \square \text{Т}_\text{Б} \square 4253 \square (216 \square 205) \square 7,57 \square 354 \text{т.год.}$$

$$\square \text{ФРВ}_{\square \text{Т}} \square \text{Ч}_\text{Б} \square \text{Д}_\text{Б} \square (\text{Т}_0 \square \text{Т}_\text{Б}) \square 4253 \square 216 \square (7,63 \square 7,57) \square 55 \text{т.год.}$$

Як видно з виконаних розрахунків, наявні трудові ресурси підприємства використовуються досить ефективно. У середньому одним робітником відпрацьовано на 11 днів більше у звітному році, що збільшило фонд робочого часу роботи всіх робітників на 354 тис. годин. Збільшилася тривалість робочого дня з

7,57 години до 7,63 години, що обумовило скорочення внутрізмінних втрат робочого часу. За один день вони склали 0,06 год, а за всі відпрацьовані дні всіма робітниками 55 тис. годин. Таким чином, загальне збільшення фонду робочого часу становить 608 тис.годин. Значний вплив на збільшення фонду робочого часу вплинуло збільшення чисельності робітників на 1 чоловіка. Дане збільшення привело до зростання фонду робочого часу на 198,6 тис.годин.

Для аналізу річного фонду (бюджету) робочого часу одного працівника використовується наступний вид моделі:

$$\text{ФРЧ} \propto \text{Д} \cdot \text{Т}$$

Розглянемо приклад аналізу річного фонду робочого часу одного працівника табл..3.7.

Таблиця 3.7 Аналіз річного фонду робочого часу одного працівника

Показник	Базовий	Звітний рік	Відхилення
11. Відпрацьовано днів одним працівником за рік (Д), днів	205	216	+ 11
2. Середня тривалість робочого дня (Т), година	7,57	7,63	+0,06
3. Річний фонд робочого часу одного робітника (ФРЧ), годин	1552	1648	+96

Виконаємо аналіз впливу факторів на річний фонд робочого часу методом скорочених ланцюгових підстановок.

$\Delta \text{ФРЧД} = (\text{ДО} - \text{ДВ}) \cdot \text{ТБ} = (216 - 205) \cdot 7,57 = 83 \text{ год.}$ - позитивний вплив. Збільшення числа робочих днів, відпрацьованих одним робітником за рік, на 11 днів призвело до зростання фонду робочого часу одного робітника на 83 години.

$\Delta \text{ФРЧТ} = \text{ДО} \cdot (\text{ТО} - \text{ТБ}) = 216 \cdot (7,63 - 7,57) = 13 \text{ год.}$ - позитивний вплив. Збільшення середньої тривалості робочого дня одного робітника на 0,06 години призвело до зростання фонду робочого часу одного робітника на 13 годин.

Балансова перевірка: $\Delta \text{ФРЧ} = 1648 - 1552 = 83 + 13 = 96 \text{ ч.}$

Таким чином, середня величина річного фонду робочого часу одного працівника збільшилася на 96 годин.

Якщо в процесі аналізу фонду робочого часу встановлені внутрізмінні втрати, то треба провести фотографії робочого дня й вивчити первинну документацію з врахованих втрат часу (звичайно в дійсності дуже багато прихованих втрат).

Однак втрати робочого часу не завжди приводять до зменшення обсягу виробництва продукції, тому що вони можуть бути компенсовані підвищенням інтенсивності праці працівників. Тому при аналізі використання трудових ресурсів велике значення надається вивченню показників продуктивності праці.

Отже, при дослідженні організації заробітної плати і ефективності використання трудових ресурсів підприємства, коли треба приймати рішення щодо вибору форм і систем оплати праці, умов і розмірів преміювання тощо, необхідно враховувати багато різних чинників. Доважливих об'єктивних чинників належать: функції працівників у виробничому процесі, зміст і характер їх роботи, умови праці, стратегічні цілі й поточні завдання підприємства, особливості виробництва на конкретних дільницях.

Забезпечення впливу на поведінку персоналу через матеріальні стимули можливо за умов дотримання певних вимог до розбори системи преміювання. Центральною ланкою будь-якої системи є показники, умови й розміри преміювання. Формуючи преміальну систему, необхідно визначитися у таких питаннях, як джерела виплати премій, періодичність преміювання, порядок виплати премій.

Під час формування преміальної системи пропонується дотримування таких положень:

- премія не повинна нараховуватися за результатами та діяльністю працівника, що є обов'язковими й оплачуються в межах постійної частини заробітної плати;

- не можна визнати доцільною виплату премії за мотивами ,не зв'язаними з роботою, а, скажемо, через вихід на пенсію, не задовільне матеріальне становище тощо ;

- незначне за розмірами, але широке за охопленням працівників і часте преміювання перетворюється в стабільну форму виплат і не є чинником - мотиватором .

Відповідно до змін в економічному і соціальному розвитку країни істотно міняється і політика в області оплати праці, соціальній підтримці і захисту працівників. Багато функцій держави по реалізації цієї політики покладені безпосередньо на підприємства, що самостійно установлюють форми, системи і розміри оплати праці, матеріального стимулювання його результатів.

Таким чином, трудові доходи кожного працівника визначаються його особистим внеском, з урахуванням кінцевих результатів роботи підприємства, регулюються податками і максимальними розмірами не обмежуються. Рівень заробітної плати визначається, з одного боку, розвитком суспільного виробництва, а з іншого - ефективністю праці окремих працівників. Через систему заробітної плати суспільство здійснює мотивацію праці, контроль за мірою праці та мірою споживання матеріальних і духовних благ працівниками.

Стратегічний напрям розвитку вітчизняного обліку на найближчу перспективу полягає в теоретичній розробці і наступному поетапному введенні концептуальних основ управлінського обліку.

Економічна ситуація на підприємствах України вимагає від суб'єктів господарської діяльності своєчасного прийняття управлінських рішень. Зробити це неможливо без достовірної,, належним чином обробленої та підготовленої для управління інформації про фінансово – господарську діяльність підприємства, інструментом для одержання такої інформації виступає система бухгалтерського обліку.

Саме облік надає керівництву підприємства оперативну, достовірну та об'єктивну інформацію. Ефективне досягнення цієї мети можливе при комп'ютеризації бухгалтерського обліку на підприємстві.

Комп'ютерна система забезпечує вирішення багатьох завдань через реєстрацію господарських фактів та обробки даних. Вона дає можливість на копичувати, аналізувати, інтерпретувати та надавати інформацію користувачам бухгалтерського обліку. ..

Стратегічний напрям розвитку вітчизняного обліку на найближчу перспективу полягає в теоретичній розробці і наступному поетапному введенні концептуальних основ управлінського обліку. На сьогодні розробка чіткої структури управлінського обліку і відповідно потужної автоматизованої системи для підприємств є однією з умов їх виживання.

Основними напрямками вдосконалення системи оплати праці є:

- оплата праці найманого працівника проводиться залежно від його особистого трудового вкладу, кількості і якості затраченої праці;
- складніша, кваліфікованіша праця оплачується вище за просту, малокваліфіковану, оскільки робітник вищої кваліфікації за однакових затрат праці може виконувати складніші роботи. Це сприяє не тільки зростанню продуктивності праці, а й зацікавленості працівників у підвищенні кваліфікації. Існує також диференціація оплати праці залежно від умов праці, важкості, шкідливості. З цією метою на підприємстві застосовують прості системи заробітної плати, скорочують кількість показників преміювання.

Для підвищення рівня заробітної плати в Україні, на нашу думку, необхідно: зменшити тіньовий сектор національного господарства, збільшити обсяги виробництва на підприємствах, зменшити рівень інфляції, збільшити ціни на робочу силу, збільшити вплив профспілок та удосконалити законодавчу базу.

Заробітна плата являє собою один з основних факторів соціально-економічного життя кожної країни, колективу, людини. Високий рівень

заробітної плати може зробити благотворний вплив на економіку загалом, забезпечуючи високий попит на товари і послуги. І, нарешті, висока заробітна плата стимулює зусилля керівників підприємств значно використовувати робочу силу, модернізувати виробництво. До числа найважливіших зараз відноситься також проблема усунення надмірної диференціації в оплаті праці керівників підприємств та інших працівників, що є однією з причин ситуації напруженості в соціально - трудовій сфері.

ВИСНОВКИ

Питання нарахування заробітної плати, а також податкового і бухгалтерського обліку оплати праці займають особливе місце в роботі бухгалтерії кожного підприємства

З одного боку, це пов'язано з відношенням до таких питань власне робітників, для яких заробітна плата служить основним джерелом матеріальних благ. З іншого боку, - так чи інакше служать мірою, що визначає надходження податків і обов'язкових зборів у бюджет і цільові фонди.

Основою ефективної діяльності будь-якого суб'єкта господарювання виступає чітко налагоджена система урахування і контролю. Незалежно від форми власності фірмі необхідний бухгалтерський облік як основа, що підтверджує юридичну і фінансову обґрунтованість дій фірми, її взаємодії з органами державного керування і правопорядку і дотримання встановлених норм і правил.

Заробітна плата - одна з найважливіших і найскладніших економічних категорій, оскільки вона є одночасно і основним джерелом доходу найманих працівників, і суттєвою часткою витрат виробництва.

Заробітна плата виступає найважливішим засобом підвищення зацікавленості працюючих у результатах їхньої праці, її продуктивності, збільшення обсягів виробництва продукції, наданні послуг.

Діяльність підприємств, організацій, фірм оцінюють за допомогою великої кількості показників, які характеризують різні аспекти процесу виробництва.

Проведені нами дослідження були спрямовані на удосконалення чинної системи обліку і контролю заробітної плати, а також показників праці, оскільки за даних обставин вони виявились неефективними для гнучкого управління ресурсами підприємства.

Використання трудових ресурсів підприємства є оцінка забезпеченості підприємства та його підрозділів трудовими ресурсами та руху робочої сили.

Основними об'єктами є склад і структура персоналу, забезпеченість підприємства робітниками, адміністративно - управлінським персоналом, спеціалістами, освітній рівень, кваліфікація, професійний склад, рух робочої сили підприємства.

Аналіз професійного і кваліфікаційного рівня адміністративноуправлінського персоналу залежить від освіти, стажу роботи, віку та інших параметрів, що визначає необхідність аналізу за рівнем освіти, віковим стажем, стажем безперервної роботи.

Аналіз якісного складу трудових ресурсів підприємства за їх віком статтю стажем роботи показує, що найбільша частка працюючих на підприємстві має вік від 30 до 50 років – 82%. Такий високий відсоток працівників даних вікових груп може свідчити про те, що на підприємстві спостерігається тенденція старіння персоналу що підтверджується низькою питомою вагою працівників віком від 18 до 30 років -- 18%.

Характерним для підприємства є велика частка працівників з трудовим стажем від 8 і більше років (88%), що можна оцінити, як високий показник

постійності кадрів. У цілому такий якісний склад трудових ресурсів може бути зумовлений особливостями діяльності підприємства.

Фонд оплати праці – це сукупність індивідуальних заробітків, нарахованих працівникам незалежно від джерела покриття цих затрат: собівартість, прибуток, кошти спеціального та цільового призначення.

Структура фонду заробітної плати на підприємстві досить складна. Крім прямої оплати праці за відпрацьований час або виготовлену продукцію до фонду оплати праці включають стимулюючі та компенсаційні виплати, доплати і надбавки за умови праці, за професійну майстерність.

Тому фонд заробітної плати повинен бути мінімальним, але доступним для функціонування підприємства. Надлишок фонду оплати праці лягає на собівартість продукції, скорочує прибуток і зменшує рентабельність. Стратегічний напрям розвитку вітчизняного обліку на найближчу перспективу полягає в теоретичній розробці і наступному поетапному введенні концептуальних основ управлінського обліку. На сьогодні розробка чіткої структури управлінського обліку і відповідно потужної автоматизованої системи для підприємств є однією з умов їх виживання.

В першому розділі даної роботи розглянемо, що заробітна плата як соціально-економічна категорія, з одного боку, є основним джерелом грошових доходів працівників, тому її величина значною мірою характеризує рівень добробуту всіх членів суспільства. З іншого боку, її правильна організація зацікавлює працівників підвищувати ефективність виробництва, отже, безпосередньо впливає на темпи й масштаби соціально-економічного розвитку країни. Як елемент ринку праці заробітна плата є ціною робочої сили, а також статтею витрат на виробництво, що включається до собівартості продукції, робіт (послуг) на окремому підприємстві.

Отже, заробітна плата є найбільш дієвим інструментом активізації людського чинника та використання трудового потенціалу.

У широкому розумінні праця – це застосування фізичних і розумових здібностей людей у виробництві товарів і послуг. Як відомо, основними

складовими ринку праці є пропозиція, що охоплює все економічно активне населення, та попит, який визначається загальною потребою економіки у найманій робочій силі.

Попит і пропозиція між собою пов'язані ціною праці. Механізм їхньої дії проявляється через зростання ставки оплати праці, що призводить до збільшення витрат виробництва, та ціни продукції, що викликає скорочення масштабів виробництва і, в результаті, скорочення попиту на працю. І навпаки, при зменшенні ставок заробітної плати – зростання попиту на працю. Розмір оплати праці визначає рішення людей про участь у найманій праці.

Заробітна плата розглядається як прямий трудовий дохід, який планомірно визначається на основі врахування суспільного значення результатів праці даного колективу й робітника. Вважалося, що вона відображає відносини між працівником і суспільством, а тому необхідна єдина державна політика в галузі зарплати, єдина тарифна система тощо, а також відносини між робітником і трудовим колективом, оскільки зарплата кожного встановлювалась в межах фонду заробітної плати підприємства, цеху, бригади відповідно до його внеску в колективні результати.

В другому розділі висвітлено роботу з організації і методики оплати праці на підприємстві, що передбачає вирішення таких завдань:

- вибір способу побудови заробітної плати працівників підприємства;
- визначення форм та систем оплати праці;
- розробка системи посадових окладів службовців та спеціалістів;
- розробка критеріїв преміювання та встановлення розмірів винагород працівникам підприємства.

В третьому розділі висвітлено питання аудиту і аналізу розрахунків з працівниками, дано оцінку ефективності праці, і накреслено основні напрямки вдосконалення обліку та аналізу оплати праці на підприємстві.

Отже, заробітна плата являє собою один з основних факторів соціально-економічного життя кожної країни, колективу, людини. Високий рівень

заробітної плати може зробити благотворний вплив на економіку загалом, забезпечуючи високий попит на товари і послуги. І, звичайно, висока заробітна плата стимулює зусилля керівників підприємств значно використовувати робочу силу, модернізувати виробництво. До числа найважливіших зараз відноситься також проблема усунення надмірної диференціації в оплаті праці керівників підприємств та інших працівників, що є однією з причин ситуації напруженості в соціально - трудовій сфері.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України «Про колективні договори і угоди» // Закони про працю —
К., 2004 рік
2. Закон України «Про оплату праці» // Закони про працю — К., 2004 рік 3.
Кодекс законів про працю в Україні, прийнятий Законом УРСР [Електронний ресурс]: від 10 груд. 1971 р. (з подальшими змінами і допов. 1999 р. — № 12—43. — 378 с.) // Відомості Верховної Ради УРСР. — 1971. — № 50. —
Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322"08](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322)
4. Концепція дальшого реформування оплати праці в Україні від 25 грудня 2000 року.
5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в

Україні» № 996- XIV від 16.07.99 р., зі змінами і доповненнями// Режим доступу <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

6. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку . затвердженого наказом Мінфіна України від 24 травня 95 року №88

7. Наказ Мінстату «Про затвердження типових форм первинного обліку» від 29.12.95 №352

8. .Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 "Виплати працівникам" [Електронний ресурс] / Затв. наказом МФУ від 28.10.2003 р. № 601 (зі змінами та допов.). - Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025"03](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025)

9. Податковий кодекс України від 02.12.10 р. № 2755-VI (зі змінами та доповненнями). // <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

10. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. №435 – IV;

11. Господарський кодекс України від 16.01.2003 р. №436 – IV;

12. Закон України "Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування" від 08.07.2010 року № 2464-П

13. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб від 22 травня 2003 р. № 889- IV зі змінами та доповненнями

14. Декрет Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян» від 26.12.1992 № 13-92 із змінами та доповненнями.

15. Бачинський В.І., Куцик П.О., [Медвідь Л.Г.](#) Бухгалтерський облік: загальна теорія. Навчальний посібник для ВНЗ . – К.: Центр учбової літератури, 2015. -319 с.

16. Бухгалтерський облік та оподаткування: навч. посібник / за ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – Львів: Бухгалтерський центр «Ажур», 2010. – 1220 с.

17. Баксалова О.М. Особливості регулювання оплати праці в умовах ринкової моделі економіки/О.М. Баксалова, Є.О. Шелест // Вісник Хмельницького національного університету : науковий журнал / Хмельницький національний університет. – Хмельницький, 2017. – С. 47-51.
18. Балан О. Д. Оплата праці та її соціально-економічні аспекти [Текст] / О. Д. Балан, Ю. К. Савченко // Агросвіт. - 2018. - №10. - С. 22-26.
19. Барановська І. В. Сучасна податкова система України з точки зору підприємця // Актуальні проблеми економіки. – 2008. – № 8(86). – с. 172.
20. Бухгалтерський облік та оподаткування: навч. посібник / за ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – Львів: Бухгалтерський центр «Ажур», 2010. – 1220 с.
21. Бойчик І.М., Харів П.С., Хопчан М.І. Економіка підприємства. Навч. посібник. – Львів: «Новий світ - 2000», 2001.- 298с.
22. Варакута Ю.М. Шляхи удосконалення організації оплати праці в системі управлінського обліку на підприємствах / Ю.М. Варакута, В.В. Бобиль // Збірник наукових праць. - Д. : Вид-во Дніпропетр. нац. ун-ту залізн. трансп. ім. акад. В. Лазаряна, 2012. - Вип. 3. - С. 18 - 22.
23. Верхоглядова Н.І. Бухгалтерський фінансовий облік теорія та практика К.ЦУЛ,2010-536с.
24. Волкова І.А. Фінансовий облік,К.ЦУЛ, 2009.-423с.
25. Васильчак С. В. Теоретичні основи формування оплати праці на підприємстві / С. В. Васильчак, О. Р. Жидяк, Т. М. Полянчич // Наук. вісн. НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.12 – С. 152–157.
26. Дубовська О.В.Теоретичні засади заробітної плати як соціально-економічної категорії/ О.В.Дубовська// Вісник ДДФА.Економічні науки. - 2014. - № 2. - С. 23-32.
27. Бутинець, Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: підруч. для вузів. [Текст] / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖІТІ, 2003. – 443с.

28. Бухгалтерський фінансовий облік: підруч., 8-є вид. [Текст] / за ред проф. Ф.Ф Бутинця. – Житомир: Рута, 2009. – 912 с.
29. Гарасим, Петро Миколайович. Курс фінансового обліку: навч. пос. [Текст] / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин. – К. : Знання, 2007. – 567 с.
30. Бухгалтерський облік та оподаткування: навч. посіб. / за ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – Львів : Ажур, 2008. – 1112 с .
31. Гладких Т.В. Фінансовий облік: навч. посіб. – Київ: ЦУЛ , 2007. – 480 с.
32. Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль. [текст]: навч. посіб. / Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. - К.: "Центр учбової літератури", 2014. — 496 с.
33. Жернаков В.В. Трудове право: підручник / [В.В. Жернаков, С.М. Прилипко, О.М. Ярошен" ко]; за ред. В.В. Жернакова. - Х.: Право, 2012. - 496 с.
34. Іляш О.І. Економіка праці та соціально"трудові відносини: навч. посіб. / О.І. Іляш, С.С. Гринкевич. - К.: Знання, 2010. - 476 с.
35. Сопко, В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством [Текст] /В.В. Сопко. – К.: КНЕУ 2006. – 526 с.
36. Верхоглядова Н.І. Бухгалтерський фінансовий облік теорія та практика К.ЦУЛ,2010-536с.
37. Волкова І.А. Фінансовий облік,К.ЦУЛ, 2009.-423с.
38. Івахненко С.В. Використання аналітичних процедур для підвищення ефективності аудиту / С.В. Івахненко, Т.В. Іськович // Наукові записки НаУКМА. Магістеріум. Економічні студії. – 2005. – Т. 18. – С. 35–40.
39. Давидов Г.М. Аудит: підручник / Г.М. Давидов, І.Г. Давидов, Ю.Г. Давидов та ін.; за ред. Г.М. Давидова, М.В. Кужельного. – 2-ге вид., перероб. і доповн. – К.: Знання, 2009. – 495 с.

40. Івахненко С.В. Використання аналітичних процедур для підвищення ефективності аудиту / С.В. Івахненко, Т.В. Іськович // Наукові записки НаУКМА. Магістеріум. Економічні студії. – 2005. – Т. 18. – С. 35 – 40.

41. Никонович М.О. Організація і методика аудиту: навч. посіб. / М.О. Никонович, К.О. Редько, О.А. Юр'єва; за ред. Є.В. Мниха. – К.: Київ. нац. торг.екон. ун-т, 2006. – 472 с.

42. Контроль і ревізія: підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит" / Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко. - [вид. 2ге, доп. і перероб.]. - Житомир: ЖІТІ, 2000. - 512 с.

43. Мочерний С.В. Основи економічної теорії: підручник / [Мочерний С.В., Симоненко В.К., Секретарюк В.В, Устенко А. А]; за ред. С.В. Мочерного. - К.: В-во "Знання", КОО, 2000. - 601 с.

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

45. Овсюк Н.В. Сутність та особливості понять "оплата праці" та "заробітна плата" визначених в нормативно-правовій базі України / Н.В. Овсюк // Вісник Хмельницького національного університету. - Т. 2 "Економічні науки". - 2014 (212). - № 3. - С. 27-31.

46. Сахарцева І.І. Теоретико-методологічні аспекти формування програм аудиту: монографія / І.І. Сахарцева. - Київ: Кондор, 2005. - 374 с.

47. Саух І.В. Методика перевірки операцій з оплати праці та пов'язаних з нею розрахунків / І.В. Саух // Вісник ЖДТУ. - 2012. - № 2 (20). - С. 428- 433.

48. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: підруч. / Б.Ф. Усач. - 3тє вид., перероб. і доп. - К.: ЗнанняПрес, 2001. - 253 с. - (Вища освіта ХХІ століття).

49. Миронова Ю.Ю., Панасенко В.А. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві. Економіка і регіон. 2016. № 1(56). С. 121–126.
50. Лишиленко, О.В. Теорія бухгалтерського обліку: підручн. [Текст] / О.В. Лишиленко. – К.: ЦНЛ, 2008. – 219 с.
51. Лень В.С. Виплати працівникам: поняття, структура та облік / В.С. Лень, М.П. Штупун // Проблеми і перспективи економіки та управління. № 2(2). 2015. С. 266–274.
52. Михайленко Ю.О. Організація обліку і контролю розрахунків за заробітною платою / Ю.О. Михайленко // Молодий вчений. № 2(42). 2017. С. 287– 293.
53. Миронова Ю.Ю. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві/ Миронова та В.А. Панасенко // URL: http://77.121.11.9/bitstream/PoltNTU/569/3/стаття_Миронова_Ю.Ю._Папасенко_В.А._2016.PDF
54. Михайловина С.О. Організація обліку та відображення інформації про виплати працівникам у звітності підприємства / С.О. Михайловина // Науковий вісник Херсонського державного університету. Випуск 11. Частина 4. 2015. С. 126–129.
55. Машевська А. А. Теоретичні основи обліку розрахунків з оплати праці та їх відображення в обліку / А. А. Машевська // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. – 2019. – № 23. – С. 680-685.
56. Овсюк Н.В. Бухгалтерський облік розрахунків з оплати праці в контексті застосування вимог міжнародних стандартів фінансової звітності / Н.В. Овсюк // URL: fkd.org.ua/article/download/28580/25554

57. Мардус Н. Ю. Методичні підходи до обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати на підприємстві / Н. Ю. Мардус // Вісник ЖНАЕУ. № 1 (54), т. 2.

2016. С. 230–236.

58. Мельник, В.Г. Теоретичні основи бухгалтерського обліку. Конспект лекцій [Текст]/ В.Г. Мельник, А.Г. Богач. – Тернопіль, 2005. – 194 с.

59. Олійник В. Оплата праці в державному секторі: термінологічний аспект / В. Олійник // Проблеми і перспективи економіки та управління. – 2016. – № 3. – С. 56–65.

60. Сук, Л. К. Бухгалтерський облік: навч. посіб. [Текст] / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – 2-е вид., перероб. і доп.– Київ: Знання, 2008. – 507 с .

61. Ткаченко, Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підруч. [Текст] / Н.М. Ткаченко. – [6-е вид.]. – Київ: А.С.К., 2005. – 784

62. Чебанова, Н.В. Фінансовий облік: підруч. [Текст] / Н.В. Чебанова, Т.І. Єфіменко. – Київ: Академія, 2007. – 704 с.

ДОДАТОК

Нормативно-законодавча інформація, що використовується під час контролю трудових ресурсів і ревізії операцій щодо оплати праці

№п/п	Назва документа	Зміст інформації	Використання інформації в контрольноревізійному процесі
1	Наказ (розпорядження) про прийняття на роботу	Порядок зарахування на роботу постійних, тимчасових, сезонних працівників	Контроль приймання працівників на роботу , дотримання трудового законодавства
2	Особова картка	Професійна і соціальна характеристика працівника	Перевірка якісних показників працівників
3	Наказ (розпорядження) про перевід на іншу роботу	Порядок переміщення робітників у межах підприємства	Перевірка дотримання трудового законодавства
4	Наказ про надання відпустки	Облік використання відпусток працівниками	Те ж саме
5	Наказ (розпорядження) про припинення трудового договору	Порядок припинення трудових відносин із працівниками	Перевірка дотримання трудового законодавства
6	Табель обліку використання робочого часу і розрахунків заробітної плати	Щоденний облік використання робочого часу	Контроль використання робочого часу

77	Розрахунково-платіжна відомість	Порядок нарахування і видачі заробітної плати працівникам	Контроль оплати праці
8	Особові рахунки працівників	Облік заробітної плати працівника за весь період роботи на даному підприємстві	Контроль обліку праці й її оплати
9	Наряди на виконання робіт і їх оплату	Облік виконання робіт і їх оплата	Контроль виконання робіт і їх оплата
10	Маршрутні картки (листи), що затверджені відповідними органами	Те ж саме	Те ж саме
11	Відомості (машинограми) аналітичного і синтетичного обліку за рахунками 66 “Розрахунки з оплати праці ”	Облік заробітної плати (оплати праці) і розрахунків з робітниками і службовцями	Контроль використання заробітної плати (оплати праці) і розрахунків із робітниками і службовцями

ДОДАТОК

