

УДК 657.631.8

Редзюк Т.Ю.

*старший викладач кафедри обліку і аудиту
Національного університету харчових технологій*

Дем'яненко С.С.

*студентка
Національного університету харчових технологій***ОСОБЛИВОСТІ КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ****FEATURES OF CONTROL OVER REMUNERATION PAYMENTS****АНОТАЦІЯ**

В статті розглянуті мета та завдання контролю розрахунків з оплати праці. Окреслено складові циклу руху засобів з оплати праці. Систематизовано методику проведення контрольного процесу в двох напрямках – витрати на оплату праці та розрахункової дисципліни підприємства. Розглянуто методику контролю витрат на оплату праці.

Ключові слова: оплата праці, витрати на оплату праці, розрахунки по оплаті праці, контроль, методика контролю.

АННОТАЦИЯ

В статье рассмотрены цели и задачи контроля расчетов по оплате труда. Определены составляющие цикла движения средств по оплате труда. Систематизирована методика проведения контрольного процесса в двух направлениях – расходов на оплату труда и расчетной дисциплины предприятия. Рассмотрена методика контроля расходов на оплату труда.

Ключевые слова: оплата труда, расходы на оплату труда, расчеты по оплате труда, контроль, методика контроля.

ANNOTATION

The objective and tasks of control over remuneration payment are considered. Components of the cycle of movement of means of payment are pointed out. The methodology for controlling process is organized to two directions, namely labour costs and costs for company's discipline. The method of control of charges on remuneration is considered.

Keywords: payment, remuneration costs, remuneration payment, control, methods of control.

Постановка проблеми. Для ефективного функціонування підприємств, які характеризуються великою кількістю внутрішньовиробничих зв'язків та інформаційних потоків у сфері управління, необхідні чітка організація трудового процесу, прогресивні норми і нормативи, ефективні системи матеріального стимулювання високопродуктивної праці. Вони є основою планування, організації виробничих процесів і управління виробництвом. Відповідність форм організації праці, якості її нормування і наявності ефективних матеріальних стимулів рівню розвитку технологій та суспільних економічних відносин є запорукою досягнення високої ефективності виробництва.

В умовах ринкової економіки посилюється роль організації і нормування праці, виникає необхідність більш тісного зв'язку результатів праці з її матеріальними стимулами, зокрема, із оплатою праці. За таких умов особливої актуальності набуває дослідження теоретичних та прикладних аспектів обліку та контролю ефективності оплати праці.

Своєчасність та правильність відображення затрат на оплату праці є основними критеріями досягнення підвищення зацікавленості працівників у результатах своєї праці, її продуктивності, збільшенні обсягів виробництва продукції (робіт, послуг), поліпшенні їх якості та асортименту. Ефективна організація внутрішнього контролю є одним із заходів, спрямованих на вдосконалення управління підприємством, яка забезпечує високий рівень виконання його завдань, чіткий порядок у його веденні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у вивчення теорії, організації та методики обліку оплати праці та контролю її ефективності здійснили такі вітчизняні вчені-економісти, як М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, І.Г. Пахомова, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, П.Л. Сук, П.Я. Хомин, В.О. Шевчук, Н.В. Шульга та ін. Віддаючи належне результатам їх напрацювань, в той же час слід зазначити відсутність єдиних методичних підходів контролю витрат праці та її оплати.

Виділення невирішених раніше частин. Окремі організаційні та методичні питання обліку оплати праці та контролю її ефективності залишаються дискусійними та потребують подальших наукових досліджень. Пошук шляхів удосконалення методики здійснення внутрішнього контролю затрат на оплату праці визначає актуальність даного дослідження. Це надасть змогу визначити послідовність дій контролерів та забезпечить чіткий порядок дій щодо виявлення відхилень та порушень в даній сфері обліку.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Дослідження теоретичних та практичних питань щодо формування оптимальної системи контролю витрат на оплату праці з урахуванням потреб бізнесу та суспільства в цілому.

Виклад основного матеріалу дослідження. Внутрішній аудит як суб'єкт внутрішньогосподарського контролю призначений для забезпечення інформацією про всі сторони діяльності підприємства, правильності ведення обліку, достовірності та точності облікових даних, відповідності законодавству, правильності нарахування податків тощо [1, с. 42].

Внутрішній контроль затрат на оплату праці займає в системі контролю важливе місце, оскільки безпосередньо пов'язаний з виробничою діяльністю суб'єкта господарювання. Особливістю контролю оплати праці є необхідність з'ясування причин низького рівня і високих розривів в заробітній платі виробничого персоналу, незадовільній організації оплати праці і стимулювання праці на підприємствах, низької частки гарантованої частини заробітку, загалом її розміру, порушення термінів виплати і наявності тіньової виплати заробітної плати.

Варто враховувати, що облікове відображення затрат на оплату праці є трудомістким процесом і потребує обробки великої кількості первинної інформації. На даний час суб'єкти господарювання часто не дотримуються норм чинного законодавства, що призводить до значних порушень та сплати штрафних санкцій. Тому метою контролю розрахунків з оплати праці є перевірка дотримання підприємством чинного законодавства з оплати праці та правильності відображення господарських операцій в обліку; отримання достатніх доказів упевненості в ефективності їх використання, достовірності відображення та розкриття інформації відповідно до діючих принципів та тверджень (якісних аспектів) подання фінансової звітності та оцінка здатності підприємства забезпечувати відтворювальну, стимулюючу, регулюючу та соціальну функції заробітної плати для забезпечення подальшої безперервної діяльності підприємства.

Ефективність внутрішнього контролю витрат на оплату праці залежить від визначених завдань здійснення контролю розрахунків з оплати праці:

- дотримання законодавчо-нормативної бази із питань розрахунків з оплати праці;
- правильність розрахунків виробітку за виконані роботи та надані послуги та їх відображення в обліку;
- обґрунтованість виплат заробітної плати за трудовими угодами та достовірність відображення в обліку;
- дотримання встановленого порядку віднесення витрат на оплату праці та собівартість продукції;
- правильність визначення розміру сукупного доходу, що підлягає оподаткуванню; відповідних нарахувань чи утримань;
- своєчасність перерахувань до бюджету утриманих сум податків та обов'язкових платежів;
- дотримання встановленого порядку депонування заробітної плати та своєчасності перерахування депонованих сум після закінчення строку позовної давності;
- резервування коштів для оплати відпусток [2, с. 112–113].

Виходячи із мети і завдань контролю оплати праці, потрібно вибрати відповідну модель, яка включає об'єкти, джерела інформації, методичні прийоми як самого процесу контролю, так і узагальнення та реалізації його результатів.

Контрольні процедури щодо оплати праці направляються на наступні об'єкти:

- трудові ресурси, їх регулювання та використання;
- системи оплати праці і преміювання та їх застосування;
- стан трудової дисципліни та дотримання трудового законодавства;
- розрахунки по оплаті праці;
- первинна документація по обліку праці та заробітної плати;
- бухгалтерський облік праці та заробітної плати.

Джерелами інформаційного забезпечення контролю даних об'єктів є трудове законодавство, законодавчі акти щодо підприємницької діяльності та функціонування підприємств, нормативно-законодавча та нормативно-довідкова інформація щодо праці та заробітної плати, первинна документація щодо обліку та правил її складання, реєстри бухгалтерського обліку і звітність.

Результативність контрольних процедур, що проводяться в ході перевірки розрахунків з оплати праці, багато в чому залежить від правильного визначення послідовності дій особи (осіб), яка контролюють даний процес. Для цього їм необхідно поставити ряд завдань, які дозволяють охопити перевіркою роботу всіх підрозділів і окремих співробітників підприємства, що беруть участь в здійсненні розрахунків з оплати праці або тих, які мають пов'язану з цим процесом інформацію.

Цикл руху засобів з оплати праці включає не тільки операції, що відображаються на рахунках заробітної плати, але й операції, пов'язані з виплатою пенсій, угодами про майбутні компенсації, системою компенсаційних премій за акціями, виплатами службовцям, податками на заробітну плату й відповідними зобов'язаннями за такими витратами. Цикл руху засобів з оплати праці включає наступні складові даного процесу: наймання працівників – формування трудових відносин – виконання роботи, витрати робочого часу (виробничий цикл) – відвантаження споживачам продукції або/та отримання послуг (цикл отримання доходів) – облік оплати праці – розподіл фонду заробітної плати – виплата коштів – розрахунки по податкам та внескам до позабюджетних фондів [3, с. 429].

На кожному етапі руху засобів, пов'язаних з оплатою праці, є потреба у контролі для уникнення суттєвих помилок і відхилень, так як це є основною метою перевірки операцій з оплати праці.

При плануванні контролю операцій, пов'язаних з оплатою праці, важливо враховувати здійснення перевірки в двох напрямках – оптимізація витрат на оплату праці у складі собівартості та дотримання розрахункової дисципліни з працівниками, бюджетом та позабюджетними фондами.

Методика контролю витрат на оплату праці включає наступні елементи перевірки:

- дотримання нормативних актів, що регулюють питання оплати праці і соціальних виплат на підприємстві;
- законності і обґрунтованості зарахування працівників на роботу та їх звільнення;
- обґрунтованості чисельності працівників, зростання продуктивності праці, середньої заробітної плати;
- забезпеченості збалансованості професійної і кваліфікаційної підготовки і виконуваної роботи;
- ефективності використання фонду заробітної плати і трудових ресурсів;
- відображення в обліку;
- достовірності бухгалтерської звітності.

Відправним моментом планування, обліку і контролю праці та заробітної плати є класифікація особового складу працівників і фонду заробітної плати підприємства. В групуванні особового складу працівників підприємства прослідковується одноманітність класифікаційних ознак, серед яких виділяють:

- сфери вживання праці, за якими персонал підприємства ділиться на промислово-виробничий і непромисловий;
- функції, що виконуються в процесі виробничо-господарської діяльності (робітники, службовці, молодший обслуговуючий персонал, інженерно-технічні працівники та ін.);
- професії;
- кваліфікацію (розряд);
- обліковий склад – число працівників підприємства, що числяться в його списках.

Пристаючи до перевірки розрахунків за виплатами працівникам потрібно з'ясувати:

- які форми і системи оплати праці застосовуються в організації;
- чи існує на підприємстві внутрішнє положення про оплату праці працівників і колективний трудовий договір;
- обліковий і середньосписковий склад працівників;
- як організований облік розрахунків за виплатами працівникам (склад і модифікація бухгалтерів, забезпеченість нормативними матеріалами, хто здійснює контроль за їх роботою, чи комп'ютеризована дана ділянка роботи).

Під час перевірки дотримання штатної дисципліни слід перевірити, чи не утримуються у штаті підприємства працівники інших організацій, а також понадштатні одиниці за рахунок фонду оплати праці виробничих працівників. Джерелами такої інформації слугує ряд документів щодо прийому, звільнення і переведення працівників підприємства, а також наступні групи бухгалтерської документації:

- первинні документи (наряд, рапорт, розрахунково-платіжна відомість, розрахунок бухгалтерії, довідка бухгалтерії, реєстр депонованої заробітної плати, таблиць обліку робочого часу, касові документи тощо);

- реєстри бухгалтерського обліку (журнали 5, 5А);

- фінансова звітність (Баланс, Звіт про фінансові результати, Звіт про рух грошових коштів).

Методика внутрішнього контролю нарахування заробітної плати залежить від діючих форм і систем оплати праці. В ході перевірки слід звернути особливу увагу на правильність оформлення і нарахування різних виплат працівникам. До них відносяться виплати стимулюючого характеру (премії, винагороди за підсумками роботи за рік тощо), виплати компенсаційного характеру.

Важливою умовою ефективного використання трудових ресурсів є обґрунтоване нормування праці та тарифікація працівників і робіт.

При перевірці нормування встановлюють наявність календарного плану перегляду норм праці, виходячи із зональних норм виробітку, на окремі види робіт з урахуванням впровадження нових технологій, механізації і автоматизації виробничих процесів. Основними показниками, що характеризують рівень нормування праці, є коефіцієнти технічно обґрунтованих норм та їх виконання. Це виявляють шляхом аналізу даних первинних документів: облікових листів праці і виконаних робіт, нарядів і т. п. Крім того, проводять опитування виконавців робіт, оскільки виконання норм виробітку не завжди підтверджує їх обґрунтованість. Подекуди виконання завищених норм досягають за рахунок зниження якості робіт, що негативно впливає на продуктивність праці, на якість продукції. При необхідності проводять контрольні спостереження, хронометражі, фотографування робочого дня. Одночасно з'ясовують причини невиконання норм виробітку і норм обслуговування тварин, а також масового їх перевищення у значних розмірах.

Обґрунтованість тарифікації працівників і окремих видів робіт перевіряють на основі протоколів засідань кваліфікаційних (атестаційних) комісій, тарифно-кваліфікаційних довідників, особових карток, розрахунково-платіжних відомостей, первинних документів по обліку праці та її оплати, наказів, розпоряджень адміністрації. При наявності сигналів, заяв про неправомірні дії по присвоєнню вищих розрядів можна організувати контрольні атестації.

Основним показником ефективності використання трудових ресурсів є продуктивність праці. Тому в процесі перевірок визначають рівень виконання плану за продуктивністю праці, аналізують цей показник у динаміці, з'ясовують причини зниження його рівня.

Контроль за станом організації праці, нормування, використання трудових ресурсів проводиться з метою визначення резервів поліпшення використання трудових ресурсів, що значною мірою впливає на виконання виробничих завдань.

Крім того, при здійсненні контролю перевіряють:

- відповідність заборгованості з оплати праці, зазначену в розрахунково-платіжних відомостях та Головній книзі;

- наявність істотних реквізитів за кожним видом документу, що відображають операції з оплати праці, без якого документи не можуть бути прийняті до обліку. За наявності підчисток, несанкціонованих виправлень у документах і сумнівів в достовірності реквізитів їх зрівнюють з копіями документів й іншими документами, що містять дану інформацію;

- законність первинних документів шляхом звірки підписів з переліком осіб, яким надано право підпису, а також законність отримання готівки працівниками шляхом звірення їх підписів з підписами на заявках і особових листках з обліку кадрів, в контрактах, трудових договорах;

- правильність нарахованих сум заробітної плати за даними первинних документів, звіряючи об'єми виконаних робіт, правильність використання тарифів, розцінок.

Достовірність звітних даних по фонду оплати праці вивіряють із записами по нарахуванню оплати праці у зведених відомостях за складом і категоріями працівників. Після цього зіставляють плановий фонд з фактичним і визначають абсолютну економію або перевитрату, виявляють вплив факторів на відхилення (зміна чисельності працівників і середньорічного заробітку). Що стосується останнього, то тут слід враховувати рівень інфляції та використання інфляційних коефіцієнтів для порівняння даних, а також рівень виконання плану за обсягом виробництва продукції, після чого визначають відносну економію або перевитрату фонду.

У випадку перевитрат фонду оплати праці аналізують їх причини: приписки обсягів робіт; використання завищених розцінок, заниження норм; застосування почасової оплати праці замість відрядної; зниження рівня механізації робіт; переважне використання ручної праці; порушення штатної дисципліни; необґрунтоване нарахування премій, додаткової оплати; недоліки в організації праці, зниження урожайності, продуктивності тварин тощо.

Такий аналіз використання фонду оплати праці здійснюють не лише в цілому по підприємству, а й по категоріях працівників (робітники, службовці, інженерно-технічні працівники) та виробничих підрозділах. Це дозволяє виявити ділянки, де фонд оплати праці використовується неефективно, і поглибити перевірку з метою виявлення порушень, зловживань при нарахуванні оплати праці, а також резервів обґрунтованої економії витрачання коштів на затрати праці.

З метою ефективного перевірки розрахункових відносин підприємства з працівниками по оплаті праці доречним є визначення послідовності контрольних заходів, які зосереджені в наступних етапах.

1. Перевірка дотримання положень законодавства про працю, стан внутрішнього обліку та контролю за трудовими відносинами.

2. Перевірка організації табельного обліку.

3. Перевірка правильності оформлення первинної документації і нарахування заробітної плати.

4. Перевірка розрахунково-платіжних відомостей і особових розрахунків.

5. Перевірка правильності виплати грошових коштів згідно з трудовими угодами.

6. Перевірка стану аналітичного обліку розрахунків з оплати праці.

Порушення щодо оплати праці виникають у зв'язку з:

- неправильним визначенням обсягів виконаних робіт (виявляють зіставленням обсягів робіт, вказаних у первинних документах з обліку праці, з аналогічними показниками технологічних карт, документів щодо оприбуткування готової продукції або контрольним обміром фактично виконаних робіт);

- неправильним застосуванням норм виробітку, тарифних ставок, посадових окладів і розцінок (визначають зіставленням зі збірниками виробітку і тарифікаційними довідниками);

- неправильним таксуванням окремих документів з обліку праці (виявляють контрольним таксуванням);

- включенням у документи з обліку праці прізвищ осіб, які не брали участі у виконанні конкретних робіт (виявляють зіставленням прізвищ працівників зі списковим складом підприємства, бригади, цеху, а також опитуванням окремих осіб, звіркою підписів);

- внесенням у документи з обліку праці посадових осіб, не передбачених штатним розкладом (встановлюють зіставленням цих документів зі штатним розкладом).

Послідовність здійснення контролю операцій з виплат працівникам передбачає дотримання організаційної, методичної, результативної та інспекційної стадій.

Організаційна стадія внутрішньогосподарського контролю передбачає:

- визначення суб'єктів здійснення контрольних процедур, об'єктів, що підлягають контролю;

- ідентифікацію питань, на які слід звернути увагу в ході перевірки;

- здійснення планування контролю (розробка плану здійснення внутрішньогосподарського контролю за обраним об'єктом, розробка класифікатора типових порушень, формування та розпис повноважень суб'єктів контролю);

- систематизацію джерел інформації, що є основою для здійснення контролю, розпис прийомів документального та фактичного контролю, що доцільно застосовувати по відношенню до обраного об'єкту перевірки.

Методична стадія перевірки орієнтована на встановлення правильності оформлення та легітимності первинних документів з виплат працівникам та відображення на їх підставі даних

фактів господарського життя в системі рахунків бухгалтерського обліку.

Результативна стадія передбачає аналіз причин відхилень, розробку методики усунення виявлених порушень, нівелювання їх впливу на господарську діяльність підприємства та на процес забезпечення виплат персоналу, вжиття адміністративних мір відносно винуватців відповідно до їх службових інструкцій.

На інспекційній стадії внутрішньогосподарського контролю виплат персоналу керівник відділу контролю або уповноважена особа здійснює перевірку ходу виконання прийнятих рішень, реалізації розроблених заходів на результативній стадії [4, с. 152–155].

Ефективне використання трудових ресурсів залежить від належної організації виробництва і праці. Постійне вдосконалення форм організації останньої є важливою передумовою підвищення продуктивності праці та економії трудових затрат. Тому в системі контролю цим питанням варто приділяти значну увагу.

Дотримання методики контролю виплат працівникам передбачає можливість вдосконалення контрольних процедур щодо об'єктів перевірки, а також оптимізації витрат часу на здійснення контрольного процесу в цілому та, зокрема, операцій по розрахункам з оплати праці.

Висновки. За сучасних умов розвитку суспільства, коли фінансова криза суттєво скорочує основний дохід громадян, питання оплати праці стає однією з основних проблем сьогодення. Тому важливим є перебудова організації праці та її оплати з метою створення ефективного мотиваційного механізму, який ґрунтується на поєднанні економічних стимулів і соціальних гарантій. Правильно підібрана система заробітної плати, яка враховує особливості трудового процесу, завдання, що стоять перед конкретним робочим місцем, професією і кваліфікацією робітника, його особисті інтереси, є ефективним організаційним засобом і мотивуючим фактором.

Сьогодні підприємства мають більше самостійності у виборі прийомів та напрямів влас-

ної облікової політики. Зокрема, це стосується самостійного вибору порядку ведення обліку витрат, створення резерву на оплату відпусток, вибору форм і систем оплати праці, що найбільш прийнятні для даного підприємства.

Вдосконалення складових контролю розрахунків з оплати праці пов'язано з необхідністю визначення ефективних підходів до пошуку оптимальних управлінських рішень. В умовах ринкового реформування економіки України найчастіше змінюється нормативно-правова база з питань оплати праці, тому проведення перевірки щодо ведення облікової роботи розрахункових відносин з працівниками по оплаті праці є важливим елементом всього контрольного процесу. За результатами контролю облік праці та її оплати має бути організований таким чином, щоб сприяти підвищенню продуктивності праці, повному використанню робочого часу, а також правильному обчисленню чисельності працівників для обліку заробітної плати з метою оподаткування.

Перспективним напрямком подальших досліджень використання контрольних процедур витрат на оплату праці є врахування галузевих особливостей та елементів облікової політики підприємства при організації проведення контролю праці та її оплати.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Дорош Н.І. Сутність та призначення внутрішнього аудиту / Н.І. Дорош // Вісник ЖДТУ. – 2006. – № 1 (35). – С. 41–46.
2. Макаренко А.П. Аудит операцій і розрахунків з оплати праці та обліку її витрат на підприємстві / А.П. Макаренко, І.В. Боюк // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2011. – № 1 (13). – С. 112–118.
3. 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.
4. Арап Г.В. Шляхи вдосконалення контролю оплати праці / Г.В. Арап, І.Г. Пахомова // Вісник Дніпропетровського університету: Серія «Економіка». – 2010. – Вип. 4 (2). – С. 149–155.