

ОСОБЛИВОСТІ АУДИТУ З РОЗРАХУНКІВ ОПЛАТИ ПРАЦІ

FEATURES OF THE AUDIT OF CALCULATIONS LABOR PAYMENT

Облік розрахунків з оплати праці є трудовою ділянкою бухгалтерського обліку. Аудит ділянки розрахунків з оплати праці підприємства спрямований на те, щоб виявити усі порушення та помилки, допущені в бухгалтерських документах. У статті розкриваються завдання аудитора під час перевірки; мета перевірки розрахунків з оплати праці; перелік ділянок, що підлягають перевірці; етапи проведення аудиту; дотримання законодавства елементів бухгалтерського обліку; перевірка нарахувань та утримань податків і зборів із заробітної плати; перелік можливих типових порушень з обліку розрахунків з оплати праці. Описано вплив таких порушень на звітність та методи перевірки; перелік можливих подій, у зв'язку з якими можуть виникати типові порушення. Описано можливі порушення під час оформлення розрахунково-платіжних відомостей підприємства; перелік показників, які виявляють ефективність підбору персоналу на підприємстві за сферами; основні напрями аудиту ефективності управління персоналом, напрями проведення аудиту за показниками тощо.

Ключові слова: аудит, оплата праці, заробітна плата, типові порушення, перевірка, аналіз.

Учет расчетов по оплате труда является трудоемким участком бухгалтерского учета. Аудит участка расчетов по оплате труда предприятия направлен на то, чтобы выявить все нарушения, и ошибки, допущенные в бухгалтерских документах. В статье раскрываются задачи аудитора при проверке; цель проверки расчетов по оплате труда; перечень участков, подлежащих проверке; этапы проведения аудита, соблюдение законодательства элементов бухгалтерского учета; проверка начислений и удержаний налогов и сборов с заработной платы; перечень возможных типовых нарушений по учету расчетов по оплате труда. Описано влияние таких нарушений на отчетность и методы проверки; перечень возможных событий, в связи с которыми могут возникнуть типичные нарушения. Описаны возможные нарушения при оформлении расчетно-платежных ведомостей предприятия; перечень показателей, которые проявляют эффективность подбора персонала на предприятии по сферам; основные направления аудита эффективности управления персоналом, направления проведения аудита по показателям и т. д.

Ключевые слова: аудит, оплата труда, заработная плата, типичные нарушения, проверка, анализ.

УДК 657.6

<https://doi.org/10.32843/infrastruct38-60>

Духновська Л.М.

к.е.н., доцент кафедри обліку і аудиту
Національний університет
харчових технологій

Войцеховська К.В.

магістр

Національний університет
харчових технологій

Payroll calculations occupy an important place in the enterprise. Wages are a tool to encourage employees to improve their ability to work and encourage them to do their jobs better. The level of wages depends on the level of income of employees. The audit of payroll calculations contains a large amount of information that requires verification and a high qualification of the auditor. The main task of the auditor is to check the validity, correctness of calculations, compliance with laws. Payroll deductions, ie taxes and fees, must be checked and reflected in the accounts and financial statements. The audit section of the payroll of the enterprise is designed to detect all irregularities and mistakes made in accounting documents, elements of accounting, checking of accruals and withholding of taxes and fees on wages, a list of possible typical violations in accounting of payroll calculations, descriptions the impact of such violations on the reporting and audit methods, a list of possible events in connection with which there may be typical violations, describes possible violations in the design of payment and enterprise information, a list of indicators that show the effectiveness of staffing at the enterprise by industry, the main areas audit of the effectiveness of personnel management, areas of performance audit, etc. The main sources of audit evidence in the audit of payroll calculations are summarized. Typical violations that can be detected during the audit of wage payments are identified. The results of the audit are based on the definition of criteria criteria, the data are grouped and systematized, the final calculations are made and recommendations are made to eliminate inaccuracies. It is noted which consequences have such violations for those who committed them. The article has conducted research designed to assist with internal and external audits. Payroll calculations should take a list of measures in the field of payroll calculations aimed at reducing possible errors and violations of intentional and unintentional. Issues related to the occurrence of unintentional violations can be solved by improving information technology in accounting. Intentional misconduct, you can improve the system of internal control and audit at enterprises.

Key words: audit, remuneration, wages, typical violations, verification, analysis.

Постановка проблеми. Розрахунки з оплати праці займають важливе місце в діяльності підприємства. Заробітна плата є інструментом стимулювання працівників підвищувати свою працездатність і заохочує їх більш якісно виконувати свою роботу. Від рівня заробітної плати залежить рівень доходу працівників. Ця ділянка обліку стає місцем різних порушень, які бувають ненавмисними і навмисними. Такі порушення не лише можуть занижувати рівень оплати праці підприємства, але й впливати на всю його діяльність загалом. Загалом аудит розрахунків з оплати праці покликаний виявляти вище такі порушення. Процес перевірки потребує значної уваги аудитора, оскільки передбачає оброблення значної кількості первинної інформації та розбір багатьох господарських операцій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Багато науковців приділяють увагу аудиту в розрізі розрахунків з оплати праці. Вітчизняні науковці В.М. Вареник, О.Б. Жогова, І.В. Маринченко, О.Г. Рябчук, Л.А. Сахно, О.В. Кондратюк у своїх працях досліджують особливості проведення аудиту розрахунків з оплати праці. Наведено його мету, завдання та значення для підприємства. Виділено типові порушення, які можуть бути виявлені під час проведення аудиту розрахунків з оплати праці. Зазначено, які наслідки мають такі порушення для тих, хто їх скоїв. Запропоновано рекомендації щодо усунення порушень, які можуть бути виявлені під час аудиту розрахунків з оплати праці [5]. Л.А. Сахно проаналізувала значення заробітної плати на підприємстві, необхідність проведення аудиту розрахунків з оплати праці на підприємстві [6].

Постановка завдання. Метою статті є виявлення та виокремлення проблем аудиту, що пов'язані з розрахунками з оплати праці в умовах сучасної економіки в Україні та пошук шляхів вирішення цих проблем; обґрунтування теоретико-методичних та практичних питань з аудиту оплати праці. Основним результатом проведення аудиту оплати праці є висновок аудитора (незалежний та об'єктивний), що відображає реальність сум заборгованості та фінансовий стан суб'єкта господарської діяльності на дату проведення перевірки. Основним під час проведення аудиту оплати праці є перевірка дотримання чинного законодавства та нормативно-правових актів під час нарахування оплати праці, утримання із заробітної плати і правильність ведення бухгалтерського обліку з оплати праці.

Виклад основного матеріалу. Аудит розрахунків з оплати праці містить у собі великий обсяг інформації, що потребує перевірки та високої кваліфікації перевіряючого. Основним завданням аудитора є перевірка належності, коректності розрахунків, дотримання законів. Обов'язково перевіряються відрахування із заробітної плати, тобто податки та збори, та їх відображення на рахунках обліку і в бухгалтерській фінансовій звітності.

Метою перевірки розрахунків з оплати праці є дослідження та перевірка методики ведення обліку операцій, правомірності використання таких методів та відповідності законодавству, що суттєво може вплинути на достовірність фінансової звітності та незалежного аудиторського висновку про правильність ведення обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві.

Під час перевірки перед аудитором постають такі завдання:

- перевірка підтвердження дотримання положень законодавства, що регламентує операції та розрахунки із праці;
- перевірка відповідності законодавству первинної документації з обліку оплати праці, послуг, виготовленої продукції, товарів, робіт, послуг;
- складання судження про системи розрахунку з робітниками в компанії;
- перевірка операцій, пов'язаних з фондом оплати праці, нарахування заробітної плати та інші виплати;
- перевірка належності оформлення виплат премій;

- перевірка посадових окладів згідно зі штатним розкладом;
- перевірка індексації окладів працівників в умовах інфляції;
- перевірка допомоги при тимчасовій непрацездатності;
- перевірка правильності нарахування щорічних відпусток та компенсацій за її невикористання;
- перевірка правильності термінів виплат персоналу, що встановлені під час розрахунку зарплати;
- перевірка розмірів утримань податків і обов'язкових платежів із зарплати працівника;
- перевірка правильного нарахування та розрахунку податків і платежів, що підприємство сплачує;
- перевірка правильності віднесення зарплати до собівартості виготовленої продукції;
- визначення стану аналітичного та синтетичного обліку зарплати;
- перевірка повного відображення операцій бухгалтерському обліку, що були здійснені;
- перевірка дійсності та правильності відображення сум у фінансовій звітності та розрахунків операцій, пов'язаних з оплатою праці;
- перевірка стану внутрішнього контролю трудових відносин на підприємстві.

Проведення аудиторської перевірки на підприємстві складається з декількох основних етапів (рис. 1), що формують собою певну послідовність перевірки розрахунків з оплати праці.

Згідно з рисунком 1 є три основних етапи проведення аудиту оплати праці:

1. Попередня оцінка проведення аудиту – етап, на якому проводять аналіз документації попередньої перевірки та аналізують знайдені порушення та їх виправлення.
2. Розроблення документів для аудиту персоналу. Здійснення систематичного та послідовного аудиту; вибір аудиторських процедур і способів здійснення перевірок.
3. Докази, що отримані за час аудиторських перевірок, – етап, під час якого створюється інформаційна база, обробляються отримані аудиторські докази. Під час цього етапу аудитор проводить розрахунки, та формує рекомендації для підприємства.

Розрахунки повинні перевірятися на дотримання трудового законодавства України, а саме:

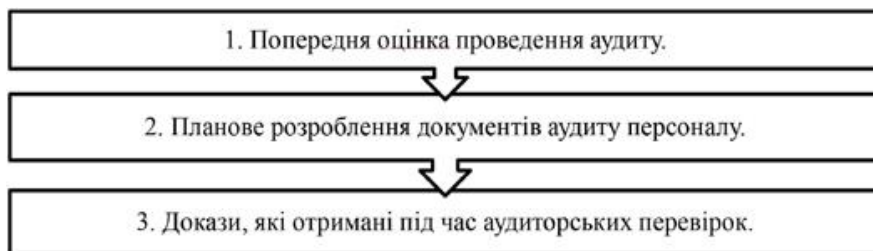


Рис. 1. Етапи проведення перевірок

Джерело: сформовано авторами на основі [1]

- форми документації, що ведуться на підприємстві, пов'язані з оплатою праці;
- види оплати праці;
- порядок прийому працівників на роботу (тимчасову та постійну);
- звільнення працівників, тощо.

Перевірка розрахунків з нарахувань та утримань із зарплати податків та зборів (військовий збір, ПДФО, ЄСВ) проводиться за допомогою процедур:

- правильність розрахунку середньої зарплати;
- перевірка повноти нарахування;
- перерахунок нарахованої та виплаченої заробітної плати;
- перевірка своєчасної виплати зарплати;
- перевірка розміру виплат згідно з мінімальною зарплатою.

Проведена перевірка розрахованих сум із виплати заробітної плати фіксується в робочих документах аудитора. Аудитор розробляє класифікатор виявлених порушень або найбільш проблемних ділянок згідно з чинним законодавством та розробляє рекомендації, які спрямовані на покращення стану оплати праці та відносин, пов'язаних із працівниками для покращення політики управління. Найпоширеніші помилки відображено в таблиці 1.

В таблиці 1 міститься інформація про типові порушення в області розрахунків з оплати праці, їх вплив на фінансову звітність та способи діагностики таких порушень.

Порушення, пов'язані з виплатами працівникам, виникають у зв'язку з:

- неправильним визначенням обсягів виконаних робіт;
- неправильним застосуванням норм виробітку, розцінок, тарифних ставок, посадових окладів;
- у документах містяться особи, що не брали участі у виконанні конкретних робіт;
- у документах містяться особи, що не передбачені штатним розкладом підприємства.

Під час перевірки правильності нарахування зарплати аудитор може знайти такі типові порушення, як неправильне відображення дати прийому на роботу чи звільнення, завищення окладу або розряду, а також внесення у робочі дні звітного періоду, що мали рахуватися як допомога з тимчасової непрацездатності [1].

В аудиті особлива увага приділяється належності оформлення розрахунково-платіжних відомостей підприємства, в яких можуть міститися такі порушення, як:

- внесення до відомостей підставних осіб;
- навмисне збільшення суми «Разом до виплати»;
- завищення суми нарахованої зарплати та її утримання у вигляді вкладу на рахунок в банку.

Є система показників, на основі якої можна визначити ефективність підбору персоналу на підприємстві, перелік міститься в таблиці 2.

У таблиці 2 відображено сфери аналізу, пов'язані із персоналом, та показники їхньої ефективності. Такі показники доцільно використовувати за наявності інформації за декілька років, щоб виявити тенденцію розвитку системи управління персоналом та шляхи покращення.

Результати аудиторської перевірки засновуються на визначенні критеріїв показників, групуються та систематизуються дані, проводяться кінцеві розрахунки та створюються рекомендації для ліквідації неточностей.

Основні напрями аудиту ефективності управління персоналом:

- перевірки робочих місць персоналу;
- перевірки найму та загальної кількості працівників;
- перевірки звільнень робітників;
- перевірки премій;
- перевірки робочого місця і безпеки праці працівників;
- перевірка розрахунків із персоналом [1].

Таблиця 1

Можливі порушення в обліку оплати праці

Типові порушення	Вплив порушень на звітність	Методи перевірки
Табелі обліку робочого часу не в наявності	Складний контроль відпрацьованого часу	Перевірка документів, опитування працівників
Неправильне або неповне нарахування авансів	Зіставлення розрахункових і платіжних відомостей показують розбіжності під час розрахунків, наслідками можуть бути розкрадання коштів.	Документальна перевірка – зустрічна
Сума до виплати завищена	Розрахунки з працівниками неправильно відображені через зашифрування даних у розрахунково-платіжних відомостях, можливі порушення, розкрадання грошей з каси	Арифметична та документальна перевірка
Неправильний розмір виконаних робіт	Заплутане визначення достовірності розрахунків з оплати праці у всіх категорій працівників	Контрольний замір фактично виконаних робіт та послуг
Не вірно розраховано ПДФО	Помилково розрахований ПДФО, як наслідок штрафи	Арифметична перевірка та звірка даних, аналіз даних
Не вірно розраховано ЄСВ	Помилки у розрахунках з Пенсійним фондом	Документальна та арифметична перевірка
Не вірно визначені тарифні ставки	Неправильний розрахунок оплати праці, відпусток та лікарняних	Зіставлення з тарифікаційними довідниками

Джерело: сформовано авторами на основі [1]

Таблиця 2

Показники ефективності підбору персоналу

Сфера аналізу	Показники
Сфера підбору персоналу	<ul style="list-style-type: none"> – кількість співробітників на одного кадрового спеціаліста; – кількість вакансій на одного кадрового спеціаліста; – кількість вакансій, підібраних кадровими спеціалістами; – кількість вакансій не закритих; – середній час на закриття однієї вакансії; – середні витрати на заповнення однієї вакансії; – наявність автоматизації підбору; – відхилення рівня винагород від середньоринкових.
Сфера підвищення кваліфікації	<ul style="list-style-type: none"> – виділений бюджет на навчання працівників; – кількість працівників, що навчалися цього року; – кількість витраченого часу на навчання на одного працівника; – виділені кошти на навчання одного працівника; – середня вартість годин навчання; – оцінка ефективності навчань.
Мотивація персоналу	<ul style="list-style-type: none"> – інформація про задоволеність персоналу мотивацією.

Джерело: сформовано авторами на основі [1]

Таблиця 3

Напрями проведення аудиту на основі переліків показників

Напрямки аналізу	Показники
Забезпеченість трудовими ресурсами	<ul style="list-style-type: none"> – визначення середньої чисельності та складу працівників; – зіставлення планової потреби з фактичної наявності персоналу; – оцінка структурного складу персоналу; – оцінка впливу забезпечення трудовими ресурсами на результати діяльності.
Рух трудових ресурсів	<ul style="list-style-type: none"> – визначення чисельності прийнятих на роботу; – визначення чисельності звільнених за період; – визначення загального та облікового складу робітників на початок і кінець звітного періоду; – аналіз та формування оцінки причин звільнень; – коефіцієнт інтенсивності обороту з прийому; – обороту з вибуття; – постійність кадрів; – плинність кадрів.
Використання робочого часу	<ul style="list-style-type: none"> – розрахунки робочого часу на основі часу підприємства; – оцінка рівня організації робіт та ефективності використання робочого часу; – оцінка втрати робочого часу і виявлення причин відхилень.
Використання трудових ресурсів	<ul style="list-style-type: none"> – оцінка динаміки продуктивності праці; – вплив чинників, що визначають рівень і динаміку продуктивності праці; – співвідношення зростання продуктивності праці і середньої зарплати; – виявлення можливих резервів збільшення продуктивності праці та оцінка впливу на випуск продукції.
Використання фонду оплати праці	<ul style="list-style-type: none"> – оцінка складу, структури, динаміки й обсягів використання фонду зарплати; – аналіз чинників, які впливають на зміну ФОП; – вплив використання ФОП на фінрезультат діяльності підприємства.
Трудомісткості продукції	<ul style="list-style-type: none"> – аналіз динаміки й ефективності виконання плану з трудомісткості праці; – виявлення можливих причин зниження трудомісткості; – проведення аналізу трудомісткості продукції, робіт, послуг.

Джерело: сформовано авторами на основі [1]

Перевірка аудитором також може ґрунтуватися на основі розрахункових показників аналізу трудових ресурсів підприємства, такі показники відображені в таблиці 3.

Таблиця 3 описує напрями аналізу та показники, проводиться аналіз, спрямований на збільшення ефективності використання на підприємстві трудових ресурсів, покращення ефективності використання робочого часу та збільшення продуктивності праці.

Розроблення механізму аудиту трудових ресурсів дає змогу систематизувати перевірку на підприємстві, такий механізм відображений на рисунку 2.

Рисунок 2 відображає інформацію, на основі якої проводиться аудит, а саме об'єкти аудиту, джерела інформації для проведення аудиту, методичні прийоми та узагальнення і відображення результатів аудиту.

Висновки з проведеного дослідження. Отже, аудит розрахунків з оплати праці – це трудомісткий процес, що потребує уваги. У розрізі розрахунків

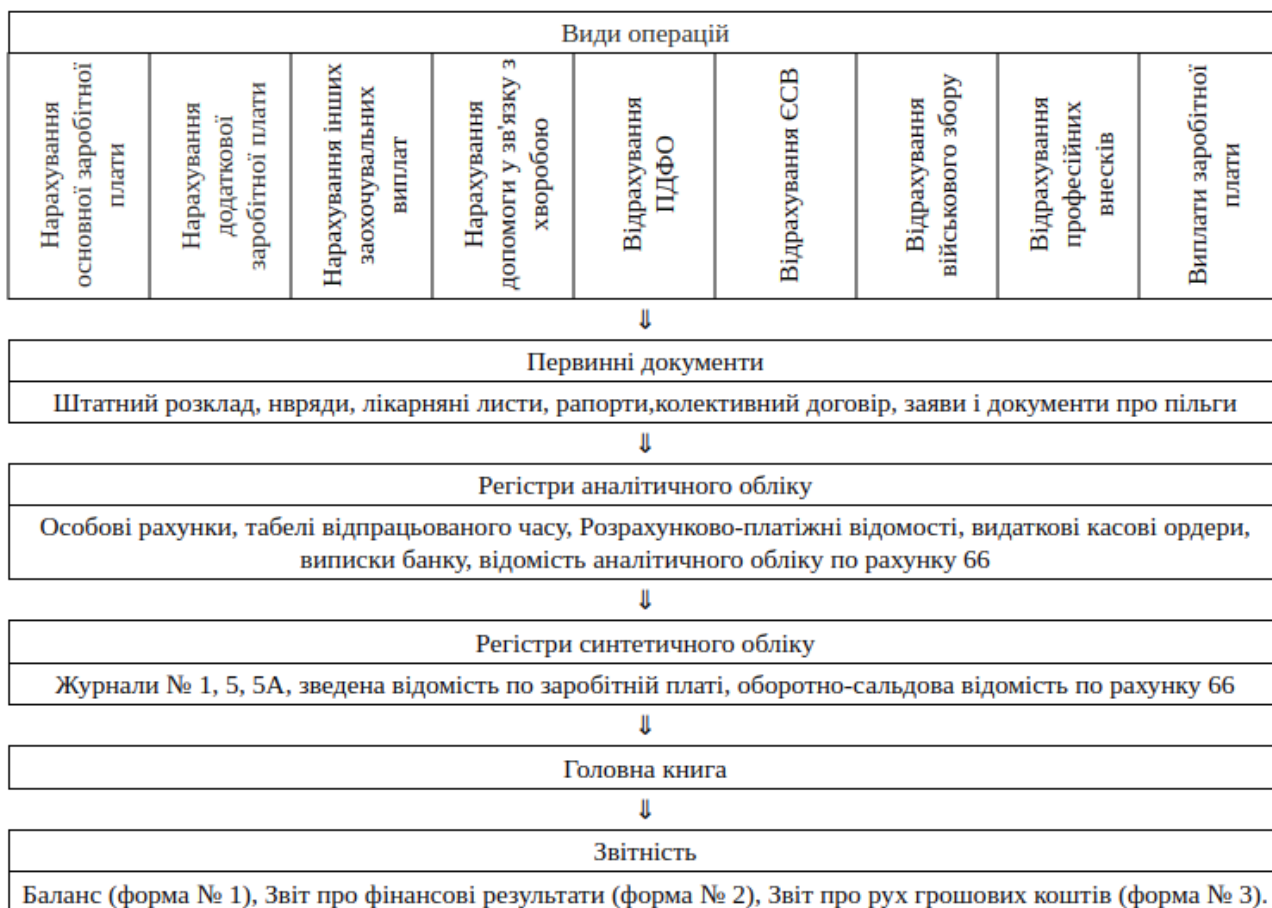


Рис. 2. Модель аудиту розрахунків з оплати праці

зарплати праці досить часто відбуваються порушення завдяки обсягу робіт, тому ця ділянка має перевірятися педантично. Порушення, що вже мали місце, зазвичай ускладнюють роботу як організації, так і працівників. З огляду на те, що на сучасному етапі Україна прагне стати членом об'єднання європейського співтовариства, аудит із розрахунків оплати праці також має відповідати європейським стандартам та умовам. Для цього необхідно вжити заходів у сфері обліку розрахунків з оплати праці, що спрямовані на зменшення можливих помилок та порушень, навмисних і ненавмисних. Проблематика, пов'язана з виникненням ненавмисних порушень, може бути вирішена шляхом удосконалення інформаційних технологій у бухгалтерії. Навмисним порушенням можна запобігти, удосконаливши систему внутрішнього контролю та аудиту на підприємствах.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Вареник В.М., Друз'єва С.П. Удосконалення механізму проведення аудиту з оплати праці підприємств сфери послуг. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2018. № 1(12). С. 155–160.
2. Добрава Н.В. Проблеми легалізації заробітної плати в Україні. *Вісник соціально-економічних досліджень* : зб. наук. праць. 2016. Вип. 1. № 60. С. 213–221.

3. Жогова О.Б. Аудит розрахунків з оплати праці. *Незалежний аудитор*. 2013. № 7(18). С. 10–15.

4. Маринченко І.В. Проблеми заробітної плати в Україні та шляхи їх вирішення. *Міжнародний науковий журнал*. 2015. № 9. С. 159–163.

5. Рябчук О.Г., Коротаєва І.Р. Особливості та проблеми аудиту розрахунків з оплати праці. *Науковий погляд: економіка та управління*. 2018. № 4. С. 123–130.

6. Сахно Л.А., Кондратюк О.В. Аудит з розрахунків оплати праці. *Молодіжний економічний дайджест*. Київ, 2015. № 4. С. 103–108.

REFERENCES:

1. Varenik V. M., Druzheva S. P. Udoskonalennia mekhanizmu provedennia audytu z oplaty pratsi pidpriemstvakh sfery posluh [Improvement of the mechanism of conducting the audit on remuneration of enterprises of the service sector]. *Skhidna Yevropa: ekonomika, biznes ta upravlinnia*. 2018. № 1(12). Pp. 155–160.

2. Dobrova N. V. Problemy lehalizatsii zarobitnoi platy v Ukraini [Problems of Salary Legalization in Ukraine]. *Visnyk sotsialno-ekonomichnykh doslidzhen: zb. nauk. prats*. 2016. Vyp. 1. № 60. Pp. 213–221.

3. Zhohova O. B. Audyt rozrakhunkiv z oplaty pratsi [Audit of payroll calculations]. *Nezaleznyi audytor*. 2013. № 7(18). Pp. 10–15.

4. Marynchenko I. V. Problemy zarobitnoi platy v Ukraini ta shliakhy yikh vyrishennia [Wage problems in Ukraine and ways to solve them]. *Mizhnarodnyi naukovi zhurnal*. 2015. № 9. Pp. 159–163.

5. Riabchuk O. H., Korotaieva I. R. Osoblyvosti ta problemy audytu rozrakhunkiv z oplaty pratsi [Features

and Issues of Payroll Audit]. *Naukovyi pohliad: ekonomika ta upravlinnia*. 2018. № 4. Pp. 123–130.

6. Sakhno L. A., Kondratiuk O. V. Audyt z rozrakhunkiv oplaty pratsi [Payroll calculations Audit]. *Molodizhnyi ekonomichni daidzhest*. Kyiv, 2015. № 4. Pp. 103–108.

Duhnovska Liudmyla

Candidate of Economic Sciences,
Senior Lecturer at Department of Accounting and Audit
National University of Food Technologies

Voitsekhovska Kseniia

Master
National University of Food Technologies

FEATURES OF THE AUDIT OF CALCULATIONS LABOR PAYMENT

Payroll calculations occupy an important place in the enterprise. Wages are a tool to encourage employees to improve their ability to work and encourage them to do their jobs better. The level of wages depends on the level of income of employees. Methods used in writing the research paper on payroll audit – abstraction, analysis and synthesis. Accounting for payroll calculations is a time consuming area of accounting.

The audit of payroll calculations contains a large amount of information that requires verification and a high qualification of the auditor. The main task of the auditor is to check the validity, correctness of calculations, compliance with laws. Payroll deductions, ie taxes and fees, must be checked and reflected in the accounts and financial statements. The purpose of checking payroll calculations is to research and verify the method of accounting for transactions, the lawfulness of using such methods, and compliance with the law, which can significantly affect the reliability of financial statements and independent auditor on the correctness of accounting of payroll in the enterprise.

The audit section of the payroll of the enterprise is designed to detect all irregularities and mistakes made in accounting documents. elements of accounting, checking of accruals and withholding of taxes and fees on wages, a list of possible typical violations in accounting of payroll calculations, descriptions the impact of such violations on the reporting and audit methods, a list of possible events in connection with which there may be typical violations, describes possible violations in the design of payment and enterprise information, a list of indicators that show the effectiveness of staffing at the enterprise by industry, the main areas audit of the effectiveness of personnel management, areas of performance audit, etc. The main sources of audit evidence in the audit of payroll calculations are summarized.

The basic methodical techniques, which are used by the auditor during the verification of wage payments, are indicated. The audit procedures during the audit of wage payments are described.

Typical violations that can be detected during the audit of wage payments are identified. It is noted which consequences have such violations for those who committed them. Each type of violations relating to wage payments, has its consequences, and bears the influence on the accuracy of financial statements. At the same time, it should be remembered that the audit activity is inherent in the corresponding risk, that is, there is likelihood that the auditor's report may contain inaccurate information. The factors of influence on the components of audit risk in the audit of wage payments are indicated.

Recommendations for elimination of violations which can be revealed during the audit of payroll calculations are offered. The article has conducted research designed to assist with internal and external audits. Payroll calculations should take a list of measures in the field of payroll calculations aimed at reducing possible errors and violations of intentional and unintentional. Issues related to the occurrence of unintentional violations can be solved by improving information technology in accounting. Intentional misconduct, you can improve the system of internal control and audit at enterprises.