

Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут»

## МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ, АУДИТУ ТА АНАЛІЗУ ПРАЦІ І ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

*Досліджено підходи до обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати на підприємствах України. Визначено основні нормативно-правові документи, що визначають економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах. Акцентовано увагу на основних завданнях із організації бухгалтерського і податкового обліку з урахуванням змін. Визначено основні завдання аудиту праці і заробітної плати на підприємстві. Встановлено, що організація обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати є одним із найважливіших і трудомістких ділянок у діяльності підприємств всіх форм власності, потребує уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язана з обробленням великої кількості первинної інформації, є елементом витрат і стимулюючим фактором. Обґрунтовано механізм пошуку співвідношення між темпами продуктивності праці та рівня заробітної плати.*

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, аудит, податковий облік, праця, заробітна плата, фонд оплати праці.

### Постановка проблеми

Розвиток і стан економіки як на макрорівні так і мікрорівні багато, в чому залежать від загального життєвого рівня громадян, який формується у результаті визначення винагороди, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу. Заробітна плата була, є і ще тривалий час буде індикатором економічного господарювання, рівня життя суспільства, розвитком вдосконалення людської особистості, вираженням наявних умов відтворення

робочої сили. Також заробітна плата виступає як один із основних регулювальників ринку праці. На мікрорівні заробітна плата є основним джерелом доходів і, відповідно, стимулом до поліпшення виробничих результатів. Рівень заробітної плати характеризує ефективність виробництва, продуктивність праці, конкурентоспроможність продукції тощо. Тому, при переході України до ринкової економіки, вдосконалення систем оплати праці має важливе значення, оскільки заробітна плата забезпечує не тільки основи відтворення робочої сили, а також є найвагомим чинником відтворення суспільного виробництва.

В умовах економічної трансформації заробітна плата повинна використовуватися як найважливіший засіб для стимулювання до зростання продуктивності праці, прискорення науково-технічного прогресу, поліпшення якості і конкурентоспроможності продукції, підвищення ефективності виробництва тощо. Отже, дослідження обліково-аналітичного характеру, які б висвітлювали теоретично-методичні підходи до формування показників праці та заробітної плати на підприємствах України, є актуальними.

#### **Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій**

Аспекти обліку, аудиту і аналізу формування показників праці та заробітної плати за національними стандартами безпосередньо, на підприємствах висвітлені в економічній науці. Дослідженнями цієї проблеми займалися вчені-економісти: питаннями оплати праці займалися зарубіжні та вітчизняні вчені: Бутинець Ф., Давидова К., Маляревський Ю.Д., Пасенко Н., Пилипенко А. А., Соломченко Д., Тютюнник П. С., Чабанова Н., Чупир В., Чупир Т., Г. Беккер та інші. Разом з тим, потребують подальшої розробки наукові дослідження щодо формування методичних підходів до обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати на вітчизняних підприємствах, які орієнтовані на національні і міжнародні стандарти. Проте, існує ряд змін у законодавчо-нормативних документах, а саме – у податковому обліку, що вимагає подальшого дослідження теоретично-методичних підходів до обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати.

#### **Мета, завдання і методика дослідження**

Метою дослідження є теоретично-методичні підходи щодо обліку, аудиту й аналізу праці й розрахунків підприємства з фонду оплати праці й обґрунтування напрямів з їх подальшого вдосконалення. Для досягнення мети у статті було поставлено такі завдання: досліджено наукові публікації за даною тематикою дослідження й узагальнено їх за підходом авторів щодо цієї проблеми; обґрунтовано сутність праці і заробітної плати як соціально-економічної категорії; розглянуто систему показників ефективності використання фонду робочого часу і фонду оплати праці, а також продуктивність праці; розкрито особливості з організації бухгалтерського та податкового обліку оплати праці, а

також методичні підходи до аудиту праці і заробітної плати на підприємстві; сформульовано ключові підходи до обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати на підприємстві у сучасних умовах господарювання.

Предметом дослідження є методичні, організаційні та практичні питання обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати на вітчизняному підприємстві, об'єктом дослідження – процес обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати у фінансово-господарській діяльності підприємств. У процесі дослідження методичних підходів бухгалтерського обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати підприємства застосовувалися загальнонаукові методи та прийоми: методи індукції, дедукції теорії економічного аналізу – при дослідженні теоретичних питань праці і заробітної плати; спостереження, порівняння і узагальнення даних – для дослідження організації обліку, аудиту і аналізу праці і заробітної плати підприємства; абстрактно-логічний метод і метод причинно-наслідкового зв'язку, метод аналогії, діалектичний метод, інформаційні технології, виробничий експеримент – для узагальнення досвіду роботи вітчизняних і зарубіжних дослідників у галузі обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати підприємства; методи логічного узагальнення і порівняння та інші.

### **Результати дослідження**

Державне регулювання оплати праці має ґрунтуватися на реальних фінансових можливостях країни і забезпеченості збалансованості інтересів усіх верств населення, а також реалізації норм, що містяться в Конвенціях і Рекомендаціях Міжнародної Організації Праці. Конституції України, КЗпП. Основним нормативно-правовим документом, що визначає економічні, правові та організаційні засади оплати праці працівників, які перебувають у трудових відносинах, на підставі трудового договору з підприємствами, установами, організаціями усіх форм власності і господарювання, а також з окремими громадянами та сфери державного і договірного регулювання оплати праці, й спрямований на забезпечення відтворювальної і стимулюючої функцій заробітної плати, є Закон України «Про оплату праці» № 108/95 - ВР від 24.03.1995 року, де визначено, що 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 [1].

Також основу чинного законодавства України, що регулює питання оплати праці, складають такі нормативно-правові акти:

- 1) Конституція України;
- 2) Кодекс законів про працю (далі КЗпП);
- 3) Закон України «Про колективні договори і угоди»;
- 4) Інші законодавчі акти.

У сучасних умовах економічної трансформації необхідно чітко визначити конкретні напрями впливу держави на заробітну плату, враховуючи, що оплату праці держава регулює прямими і непрямими методами: встановлення розміру мінімальної заробітної плати. Відповідно до статті 10 Закону України «Про оплату праці» розмір мінімальної заробітної плати встановлюється Верховною Радою України за поданням Кабінету Міністрів України не рідше одного разу на рік у законі про Державний бюджет України, з урахуванням пропозицій, вироблених шляхом переговорів, представників професійних спілок, роботодавців, які об'єдналися для ведення колективних переговорів і укладення генеральної угоди, та переглядається залежно від зміни розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб [1].

До того, пряме державне регулювання здійснюється у напрямках: встановлення інших державних норм і гарантій; встановлення умов і розмірів оплати праці керівників підприємств, заснованих на державній, комунальній власностях; встановлення умов і розмірів оплати праці працівників бюджетного сектора економіки; регулювання фондів оплати праці працівників підприємств-монополістів, а також регулювання шляхом оподаткування доходів працівників; використання індексації трудових доходів; компенсації працюючим втрати частини заробітку через затримання його виплати.

Облік праці й заробітної плати – одна з найважливіших і складних ділянок роботи, що вимагає точних і оперативних даних, у яких відображається зміна чисельності працівників, витрати робочого часу, категорії працівників, виробничих витрат, й займає одне із центральних місць у всій системі обліку на підприємстві. На кожному підприємстві, незалежно від форми власності, необхідно забезпечити правильну організацію обліку особового складу працівників, прийнятих на постійну або тимчасову роботу, організацію обліку праці (залежно від форми оплати праці); нарахувань і утримань із заробітної плати та порядок її виплати.

Для узагальнення інформації із розрахунків з персоналом (облікового й необлікового складу) з оплати праці на розглянутому підприємстві користуються передбаченим Планом рахунків балансовим рахунком 66 «Розрахунки по оплаті праці», що має два субрахунки:

661 «Розрахунки по заробітній платі»;

662 «Розрахунки з депонентами».

Суми нарахованої основної й додаткової заробітної плати, премій, допомоги по тимчасовій непрацездатності, матеріальній допомозі, компенсації втрати частини заробітної плати у зв'язку з порушенням строків її виплати та інші нарахування, які є доходом громадянина, відображаються за кредитам рахунку 66 і дебету відповідних рахунків видатків, призначених для нарахування зазначених виплат, а за дебетам рахунку 66 – суми виплаченої заробітної плати, премій, допомоги, матеріальної допомоги, депонованої заробітної плати, а також

суми утриманих податків і зборів, платежів за виконавчими листами, вартість матеріалів, продукції, товарів, отриманих у рахунок заробітної плати, та інші утримання.

Аналітичний облік розрахунків із заробітної плати на підприємстві ведеться за кожним працівником, сума всіх утримань за аналітичними рахунками відповідає дебетовому обороту синтетичного рахунка 66 [2].

Безумовно, особливої уваги заслуговує аудит праці і заробітної плати. Аудит розрахунків з оплати праці відіграє важливу роль у системі як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту [5]. Це пов'язано з тим, що облік праці і заробітної плати є трудомістким, потребує уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу.

Головна мета аналізу оплати праці полягає у тому, щоб перевірити правильність та обґрунтованість використання фонду оплати праці порівняно з виконанням планових завдань, визначити відносну економію або перевитрати, встановити причини, що викликали відхилення від плану, і розробити заходи щодо упорядкування використання фонду оплати праці. Метою проведення аналізу формування та використання фонду оплати праці підприємства є оцінка доцільності та ефективності запровадженої системи матеріального стимулювання.

За результатами дослідження обліково-аналітичної діяльності підприємства рекомендовано теоретико-методичні підходи до обліку, аудиту та аналізу праці і заробітної плати на підприємстві (табл. 1).

*Таблиця 1. Теоретико-методичні підходи до обліку, аудиту і аналізу праці і заробітної плати на підприємстві*

Види обліково-аналітичної діяльності	Мета дослідження	Методи дослідження
Облік	організації документообігу відповідно з нормативними документами й порядок нарахування і виплати заробітної плати	методи індукції, дедукції, узагальнення даних; абстрактно-логічний метод; метод причинно-наслідкового зв'язку, метод аналогії, діалектичний метод, інформаційні технології
Аудит	обґрунтування нарахування та виплат заробітної плати; відповідність організації обліку нормативним документам	методи індукції, дедукції, порівняння і узагальнення даних; абстрактно-логічний метод; метод причинно-наслідкового зв'язку, метод аналогії, діалектичний метод, виробничий експеримент; інформаційні технології
Аналіз	обґрунтування витрат підприємства на оплату праці; відповідність оплати праці з продуктивністю праці	методи індукції, дедукції, теорії економічного аналізу; метод порівняння і узагальнення даних; методи статистики (факторного аналізу), системний підхід; інформаційні технології

*Джерело:* власні дослідження.

З організації податкового обліку на підприємстві з оплати праці особливої уваги заслуговує Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) – обов'язковий платіж до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування, що справляється в Україні з метою забезпечення страхових виплат за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування [4].

З 1 січня 2016 року внесено низку змін до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Порядок визначення бази нарахування ЄСВ порівняно з минулим роком не змінився. Фізособи-підприємці, що перебувають на спрощеній системі оподаткування, самостійно для себе, але не більше максимальної величини бази нарахування ЄСВ (34450 грн) і не менше за розмір мінімального страхового внеску (з 01.01.2016 р. – 303,16 грн (1378 грн x 22%));

Згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році» від 24.12.2015 р., № 909-VIII, з 1.01.2016 року також впроваджено основні нововведення у частині податку з доходів фізичних осіб (далі – ПДФО), а саме: ставка ПДФО більше не залежить від розміру доходу, а є сталою; згідно із податковим обліком встановлюється податкова соціальна пільга, як можливість платника податків зменшити нарахований загальний місячний оподатковуваний дохід у вигляді зарплати [5].

### **Висновки та перспективи подальших досліджень**

Питання розрахунків з оплати праці є актуальними, оскільки заробітна плата – одна з мотиваційних засобів підвищення зацікавленості працюючих у результатах своєї праці, її продуктивності, збільшення обсягів виробленої продукції та поліпшення її якості. Тому організація обліку, аудиту і аналізу праці і заробітної плати на підприємстві займає одне із найважливіших та трудомістких ділянок роботи. Щодо обліку праці і заробітної плати, особливої уваги заслуговує порядок організації документообігу відповідно з нормативними документами, порядок нарахування і виплати заробітної плати. З точки зору аудиторів, основними завданнями є обґрунтування нарахування та виплат, відповідність організації обліку нормативним документам.

З точки зору економічного аналізу, заробітна плата – це витрати підприємства, що формують собівартість продукції. Відомо, що однією із основних завдань підприємства є політика зменшення витрат. Проте, з іншого боку, заробітна плата є основним елементом матеріального стимулювання. Все це вимагає від економістів обґрунтованих розрахунків із оплати праці відповідно з продуктивністю праці.

Подальші дослідження мають бути спрямовані на врахування усіх факторів формування фонду оплати праці, з метою оцінки ефективності його використання.

### Література

---

---

1. Закон України «Про оплату праці» від 24.03.1995, № 108/95-ВР. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/108/95>.
2. Кесарчук Г. С. Удосконалення організації обліку розрахунків за виплатами працівникам / Г. С. Кесарчук // Науковий вісник Ужгородського університету. – 2013. – С. 240–246.
3. Мардус Н. Ю. Аудит : навч. посіб. / Н. Ю. Мардус, О. О. Фальченко: за ред. Л. Л. Яковлева. – Х.: НТУ«ХП», 2014. – 178 с.
4. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010, № 2464-VI. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>.
5. Податковий Кодекс України від 02.12.2010, № 2755-VI. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.