

Міністерство освіти і науки України  
Сумський державний університет  
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»  
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА БАКАЛАВРА  
На тему «Облік і контроль розрахунків із заробітної плати»

Виконав студент 4 курсу, групи ОПз-61с  
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
Грущак Олексій Олександрович

Керівник: к.е.н., доцент Скорба О.А.

Суми-2020 рік

## РЕФЕРАТ

кваліфікаційної роботи на тему:

«ОБЛІК І КОНТРОЛЬ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ»

студента Грущака Олексія Олександровича

Актуальність теми визначається тим, що облік витрат на оплату праці є одним із найважливіших напрямків роботи облікового апарату кожної бюджетної установи. Економічна обґрунтованість, правильність та своєчасність нарахування й виплати заробітної плати прямо впливають на рівень ефективності праці працівників бюджетної сфери і є базовим мотиваційним важелем для професійного росту кадрів.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження та обґрунтування теоретично-практичних аспектів організації обліку і контролю розрахунків з оплати праці та визначення шляхів їх удосконалення.

Предметом дослідження є сукупність теоретичних та практичних аспектів організації обліку і контролю розрахунків із заробітної плати.

Об'єктом дослідження є процес організації обліку та контролю розрахунків із заробітної плати ДП «Сумський регіональній науково-виробничий центр стандартизації, метрології та сертифікації».

Для досягнення поставленої мети та завдань були використані такі методи дослідження як системний аналіз, синтез; дослідження документів та реєстрів обліку за формою і змістом; аналітичні розрахунки; порівняння; групування, вимірювання господарських засобів і процесів; реєстрації та класифікації даних; обчислення абсолютних та відносних величин, узагальнення.

Інформаційно-правовою базою роботи були законодавчі та нормативні акти, що регламентують облік, контроль доходів і витрат, методичні матеріали, дані мережі Інтернет, статті вітчизняних і зарубіжних учених з теми дослідження, матеріали первинного, аналітичного та синтетичного обліку основних засобів, а також фінансова звітність установи.

Основний науковий результат роботи полягає у такому:

- запропоновано шляхи вдосконалення облікової політики бюджетної установи;
- вдосконалено порядок класифікації доходів і витрат бюджетної установи за обмінними та необхідними операціями;
- запропонована методика формування аналітичних рахунків доходів і витрат;
- обґрунтовано ефективність впровадження управлінського обліку в бюджетній установі.

Одержані результати можуть бути використані бюджетною установою для вдосконалення організації обліку і контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах, підвищення ефективності її діяльності.

Ключові слова: оплата праці, заробітна плата, бюджетна установа, облік, контроль.

Основний зміст кваліфікаційної магістерської роботи викладено на 58 сторінках, у тому числі список використаних джерел з 84 найменувань, який розміщено на 9 сторінках. Робота містить 7 таблиць, 7 рисунки, 13 додатків.

Рік виконання кваліфікаційної магістерської роботи – 2020 рік

Рік захисту роботи – 2020 рік .

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ.....	9
1.1. Сутність та значення розрахунків із заробітної плати.....	9
1.2. Теоретичні основи організації обліку розрахунків із заробітної плати на підприємстві.....	14
1.3. Методичні аспекти щодо організації контролю розрахунків із заробітної плати на підприємстві.....	20
РОЗДІЛ 2. ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ДП «СУМСЬКИЙ РЕГІОНАЛЬНИЙ НУКОВО-ВИРОБНИЧИЙ ЦЕНТР СТАНДАРТИЗАЦІЇ, МЕТРОЛОГІЇ ТА СЕРТИФІКАЦІЇ».....	25
2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства.....	25
2.2. Організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків із заробітної плати .....	29
2.3. Організація контролю розрахунків із заробітної плати .....	35
РОЗДІЛ 3. ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ДП «СУМСЬКИЙ РЕГІОНАЛЬНИЙ НУКОВО-ВИРОБНИЧИЙ ЦЕНТР СТАНДАРТИЗАЦІЇ, МЕТРОЛОГІЇ ТА СЕРТИФІКАЦІЇ».....	38
3.1. Напрями покращення організації обліку розрахунків із заробітної плати на підприємстві.....	38
3.2. Шляхи вдосконалення організації контролю розрахунків із заробітної плати на підприємстві.....	40
ВИСНОВКИ.....	44
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	48
ДОДАТКИ.....	57

## ВСТУП

Актуальність теми дослідження ратифікується глобальною зміною форми управління економікою, та її фінансовою сферою, що вимагає від українських підприємств інтелектуалізації фінансових процесів. Тому, виникає потрібність максимальної реалізації трудового потенціалу господарюючих суб'єктів перш за все, за рахунок створення ефективної системи розрахунків із ЗП, які включають також компенсаційні та інші мотиваційні винагороди. Заробітна плата, різні заохочувальні та компенсаційні виплати є не лише основними джерелами доходу працівників, але й індикаторами витрат праці, та споживання, витрат з їх покриття на галузевому та загальнонаціональному рівнях.

Облік та контроль розрахунків із заробітної плати вважається одним із важливих, й складних у системі обліку на підприємстві. Будь-яке підприємство чимало уваги приділяє вищевказаному розділу обліку, й веде його у обов'язковому порядку, відповідно до правил. Тому, проблема обліку нарахування заробітної плати потребує досліджень, бо її розв'язання позитивно вплине на формування вірної інформації про розрахунки із оплати праці працівників, як статистичного, так і податкового обліку взагалі.

Проблемам обліку та контролю розрахунків із заробітної плати присвячені наукові праці як українських, так і зарубіжних вчених, зокрема: О. В. Ангеловської, О. Ф. Вербила, Л. С. Герасимчук, Г. О. Кошулинської, О. К. Лишиленка, О. В. Покатаєва, І. В. Савченка та інших. Однак, незважаючи на значні досягнення науковців щодо вивчення організації обліку та контролю розрахунків із ЗП, практичне її застосування на підприємстві вимагає комплексного підходу з урахуванням змін чинного законодавства. Отже, все вищевказане зумовило вибір теми роботи та її актуальність.

Метою дипломної роботи є узагальнення теоретичних, методичних та

практичних аспектів обліку і контролю розрахунків із заробітної плати (надалі – розрахунків із ЗП) на ДП «Сумський регіональний науково-виробничий центр стандартизації, метрології та сертифікації» та обґрунтування шляхів його покращення.

Досягнення мети передбачає виконання таких завдань:

- з'ясувати сутність та значення розрахунків із ЗП;
- розглянути теоретичні основи організації обліку розрахунків із ЗП на підприємстві;
- дослідити методичні аспекти щодо організації контролю розрахунків із ЗП на підприємстві;
- надати організаційно-економічну характеристику підприємства;
- провести оцінку організації первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків із ЗП;
- дослідити стан організації контролю розрахунків із ЗП;
- запропонувати напрями покращення організації обліку розрахунків із ЗП на підприємстві;
- обґрунтувати шляхи вдосконалення організації контролю розрахунків із ЗП на підприємстві.

Об'єкт дослідження – процес організації обліку і контролю розрахунків із ЗП на ДП «Сумський регіональний науково-виробничий центр стандартизації, метрології та сертифікації» (надалі – ДП «Сумистандартметрологія»).

Предмет дослідження – сукупність теоретичних, методичних та практичних аспектів, які пов'язані з обліком та контролем розрахунків із ЗП на підприємстві.

У роботі застосовано такі методи: порівняння, спостереження, абстракції, дедукції, індукції, синтезу та аналізу, логічного та історичного підходів, узагальнення, групування.

Інформаційною базою дослідження стали законодавчі та нормативні акти, які регламентують порядок обліку та контролю розрахунків із ЗП на

підприємстві, наукові праці українських та зарубіжних учених з цих питань, матеріали науково-практичних конференцій, статистична інформація, періодичні видання, звітність ДП «Сумистандартметрологія» за 2017-2019 рр.

Робота складається зі вступу, 3-х розділів, 6-ти підрозділів, висновків, списку використаних джерел й додатків. Обсяг роботи містить 57 сторінок. У роботі розміщено 7 таблиць, 6 рисунків, 13 додатків. Список використаних джерел налічує 84 найменування.

# РОЗДІЛ 1

## ТЕРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ПІДПРИЄМСТВІ

### 1.1. Сутність та значення розрахунків із заробітної плати

Заробітна плата, як ціна праці є основною частиною фонду життєвих засобів людини (працівника). Вона розподіляється між персоналом з урахуванням кількості та якості праці, і залежить від кінцевих результатів роботи підприємства. Однією з головних умов результативної роботи, є справедлива система оплати праці, яка передбачає відтворення робочої сили та мотивацію ефективної трудової діяльності [1, с. 78].

Наукою вироблено чимало підходів й трактувань терміну «заробітна плата». Так, перший підхід базується на економічній теорії К. Маркса, сутність якої полягає у тому, що «в процесі виробництва, здійснюється витрата фізичної, та розумової енергії людини, для відновлення якої необхідні матеріальні й духовні блага. Вартість цих благ забезпечує життєдіяльність працівника, і членів його сім'ї, що становить вартість робочої сили, яка приймає форму ЗП». Заробітна плата, на думку К. Маркса – «це перетворена форма вартості та ціни робочої сили» [1, с. 79].

А. Сміт та Д. Рікардо спочатку припускали, що «праця є товаром і має природну ціну, яка визначається витратами виробництва, у вигляді вартості життєвих засобів, які необхідні працівнику та його сім'ї». К. Маркс доводить, що «праця не може виступати у якості об'єкта купівлі-продажу, оскільки не може бути товаром, бо має вартість. Робоча сила є товаром, який має сукупну та споживчу вартість. Споживна вартість робочої сили полягає у її здатності створювати для власника засобів виробництва додаткову вартість, яка у процесі реалізації трансформується у прибуток» [20, с. 125].

Дж. Кейнс обґрунтував необхідність прямого регулювання ЗП. Він



запропонував замість скорочення ЗП, переглядом колективних угод, використати поступове зниження реальної заробітної плати, під час підвищення цін. Його ідеї підтримали Є. Хансен, А. Лернір, Л. Клейн, Д. Робінсон [41, с. 116]. Основним постулатом Дж. Кейнса можна вважати твердження, що «заробітна плата дорівнює граничному продукту». Іншими словами, заробітна плата зайнятої особи дорівнює вартості, яка була б втрачена, якби зайнятість знизилася на одну одиницю із застереженням, що рівність може бути порушена, якщо конкуренція і ринок є недосконалими». Дж. Кейнс стояв на позиції достатності реальної ЗП, щоб викликати пропозицію дійсно зайнятої кількості робочої сили. Проведений аналіз підходів дозволяє зробити висновок, про існування принаймні двох підходів у визначенні сутності ЗП: один з них визначає заробітну плату як ціну робочої сили, інший – ціну використання праці.

Наразі існує чимала кількість трактувань поняття «заробітна плата», що пояснюється різними поглядами як українських, так і зарубіжних науковців (додаток А). Як бачимо з додатку, дефініції «заробітна плата» є багатоаспектними, тому пропонуємо її розглядати з таких позицій: а) з позиції підприємця (це стаття витрат, яка знижує прибуток, та є мотиваційним чинником), і позиції працівника (є основним джерелом доходу, що є ознакою підвищення рівня життя); б) як елемент ринку праці (її рівень впливає на попит, та пропозицію робочої сили); в) як «грошове вираження вартості, і ціни товару «робоча сила», й частково результативності її функціонування» [40, с. 584]; д) як економічну категорію, що відображає стосунки роботодавця, та найманого працівника [30, с. 85]. Далі розглянемо визначення терміну «заробітна плата» у нормативно-правових актах України (табл. 1.1).

Аналізуючи різні підходи до визначення поняття «заробітна плата» у науковій літературі та нормативно-правових актах пропонуємо авторське визначення даного поняття: «заробітна плата – це ціна, яку отримує працівник, як винагороду у грошовому виразі, яка стимулює його до

досягнення високих кінцевих результатів праці, з одного боку, і елемент витрат виробництва, з іншого» [1, с. 66].

Таблиця 1.1 – Визначення терміну «заробітна плата» в нормативно-правових актах України [складено автором]

Джерело	Визначення
Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII [25]	Заробітна плата – це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому вираженні, яку власник або вповноважений ним орган виплачує працівнику за виконану ним роботу.
Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [47]	Заробітна плата – 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.
Про оплату праці : Закон України від 24.03.95 р. № 108/95-ВР [65]	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.

Поряд з поняттям «заробітна плата» використовується термін «оплата праці», що, у свою чергу, неможливо залишити без уваги. Оплата праці, на думку Н. С. Зоткіної, і ми її підтримуємо, є більш широким поняттям, яке включає усю сукупність відносин, що пов'язані зі встановленням, регулюванням та наданням виплат працівнику за його працю [21, с. 209]. Ю. А. Зайцева пропонує таке визначення: «оплата праці – це урегульована трудовим законодавством, локальними нормативними актами і трудовим договором, система відносин між сторонами трудового договору з приводу встановлення, та здійснення роботодавцем виплат працівнику за його працю [20, с. 125]. Таким чином, заробітна плата – це те, що безпосередньо працівник отримує за свою працю, а оплата праці – це система відносин, яка фактично існує між працівником та його роботодавцем.

Заробітна плата, як і будь-яка економічна категорія має власну структуру (рис. 1.1). Зазначимо, що структура ЗП досить представницька, слід зауважити, що до неї входять: тарифні ставки і оклади, ринкова компонента, доплати, надбавки, премії, дивіденди та опціони. Призначення кожної з них різне, але головною умовою ЗП є її стимулюючий характер.

Підприємство не може утримати робочу силу, якщо не буде виплачувати винагороду за конкурентноздатними ставками, та не мати шкали оплати, яка стимулює людей до роботи.

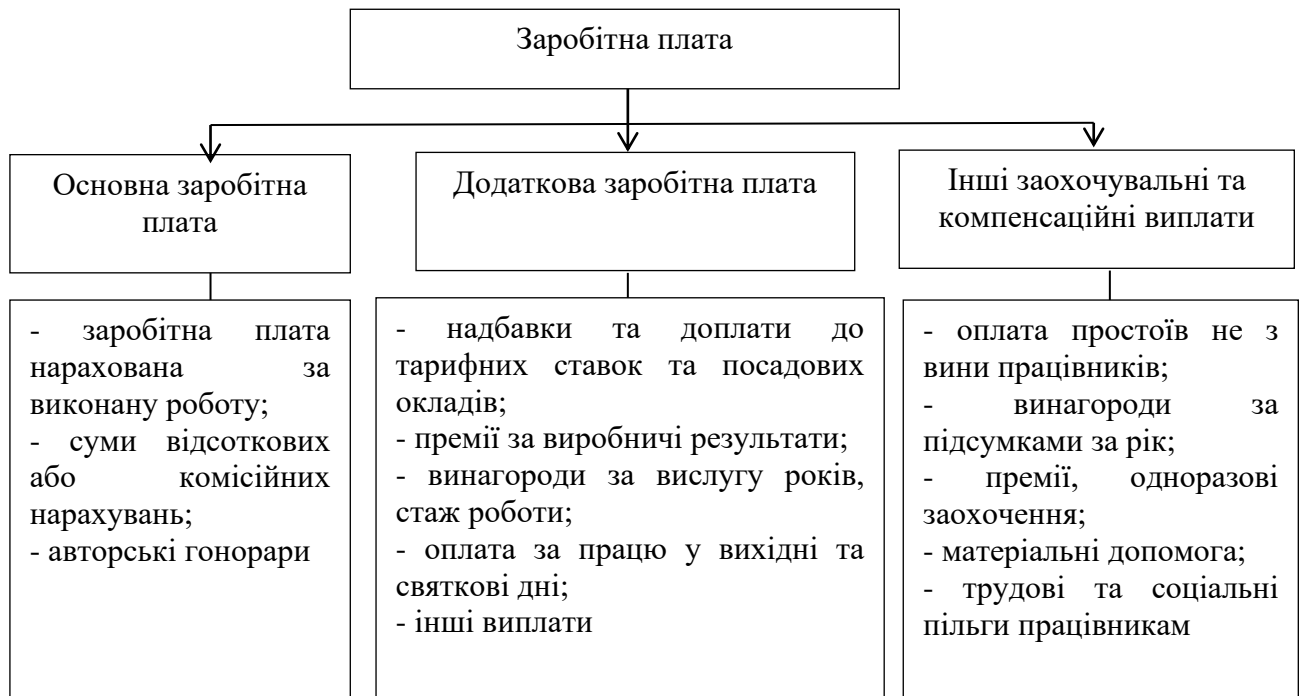


Рис. 1.1 – Структура фонду оплати праці [23, с. 90]

Сутність ЗП виявляється у її функціях, серед яких виділяють [1, с. 90]:

а) відтворювальну, яка полягає у задоволенні персоналу, і їх членів сімей необхідними благами у житті, для відтворення робочої сили. Дана функція тісно пов'язана з особливостями регулювання ЗП, встановленням на законодавчому рівні такого її мінімального розміру, який забезпечував би відтворення робочої сили;

б) стимулюючу (мотиваційну), яка спрямована на підвищення зацікавленості та розвиток виробництва. Сутність даної функції полягає у встановленні залежності ЗП працівника, від його трудового внеску у загальний результат діяльності підприємства, причому зазначена залежність може бути такою, щоб зацікавити працівника у постійному поліпшенні результату своєї праці;

в) соціальна, яка сприяє реалізації принципу соціальної справедливості;

д) обліково-виробнича, яка характеризує міру участі живої праці, в процесі утворення ціни продукту, його частку в сукупних витратах виробництва. Кожна функція, як частина єдиного цілого – ЗП, не лише припускає існування інших частин, але й містить у собі їх елементи.

Мотиваційна функція – це вплив на поведінку людини для досягнення особистих, громадських, організаційних цілей. Вона може бути зовнішньою та внутрішньою. Внутрішня визначається значимістю роботи і змістом праці. Зовнішня мотивація має три аспекти: організаційну, адміністративну, статусну.

Адміністративна мотивація означає виконання роботи за командою, наказом, з прямого примусу. Економічна мотивація здійснюється через заробітну плату, дивіденди тощо. Статусна мотивація заснована на зміні положення працівника на підприємстві. Вона також може виражатися у різних формах суспільного визнання заслуг працівника, його професійного, морального авторитету.

Повертаючись до питання про сутність оплати праці, визначимо її роль і значення як економічної категорії. Для працівника заробітна плата є основною статтею доходу, засобом підвищення добробуту як його самого, так і членів його сім'ї. З цього стає ясно, що заробітна плата виконує стимулюючу роль у підвищенні результатів праці, та забезпеченні на цій основі зростання отриманої винагороди. Для роботодавця заробітна плата працівника являє собою витрати на виробництво. Тому, ці витрати він прагне мінімізувати, особливо у розрахунку на одиницю виробу.

Таким чином, заробітна плата виконує двояку роль: з одного боку, це плата за працю, а з іншого – стимул до праці [20, с. 128]. В умовах ринкової економіки підприємства постійно шукають нові підходи до ефективного управління, розробками і введенню нових систем оплати праці, переслідуючи єдину мету – отримання прибутку.

Отже, дослідивши поняття «заробітна плата» встановлено, що серед наукових підходів немає однозначного трактування, тому нами

завропоновано авторське визначення даного терміну.

Розглянуто функції ЗП, серед яких виділено: відтворювальну, стимулюючу, соціальну, обліково-виробничу та мотиваційну, кожна з яких має свій власний механізм реалізації.

## **1.2. Теоретичні основи організації обліку розрахунків із ЗП на підприємстві**

Значущою умовою контролю за дотриманням принципу матеріальної зацікавленості через оплату праці, відповідно до кінцевих результатів, є своєчасний, і точний облік розрахунків із ЗП, який забезпечує достовірне визначення витрат праці на виробництво, сприяє зменшенню собівартості продукції, збільшенню продуктивності праці та рентабельності виробництва. Схематично основні завдання обліку розрахунків із ЗП показано у додатку Б.

Документальне оформлення розрахунків із ЗП залежить від систем і форм оплати праці, які прийняті на підприємстві [17]. Так, штатний розпис й таблиць обліку використання робочого часу, є основою для нарахування ЗП персоналу з почасовою формою оплати праці. Форма штатного розпису схвалюється лише для бюджетних організацій. Таблиць обліку використання робочого часу, застосовують для: а) обліку використання робочого часу усіх категорій працівників; б) контролю над дотриманням ними встановленого режиму робочого часу; в) отримання даних про відпрацьований час; д) розрахунку ЗП; е) для складання статистичної звітності з праці [17].

Типова форма таблиця № П-5 носить рекомендаційний характер, та містить мінімальну кількість показників, які потрібні для заповнення форм державних статистичних спостережень. При необхідності роботодавець додає у дану форму інші показники, які потрібні для обліку застосування робочого часу, з врахуванням специфіки його діяльності. Таблицьна система – це важливий методом покращення продуктивності праці, і зацікавленості працівників в результатах своєї праці. Вона сприяє раціональному

використанню коштів, які виділені на розрахунок із ЗП персоналу.

Облік виробітку є важливим для нарахування ЗП відрядникам. Для цього використовують первинні документи з обліку виробітку. На підприємстві в залежності від прийнятої системи обліку виробітку, та організації виконання робіт до таких документів можуть відноситися: рапорт про виробіток та приймання робіт, відомість про виробіток, маршрутний лист (маршрутна карта), наряди тощо [29, с. 268]. Отже, вищевказані первинні документи застосовують для нарахування основної ЗП працівників. Проте, окрім основної ЗП на підприємствах, як нами зазначено вище, працівникам нараховується й додаткова. Нарахування якої проводиться на підставі наступних первинних документів: наказу (розпорядження) про встановлення доплати, наказу (розпорядження) про преміювання, наказу (розпорядження) про встановлення доплати, наказу (розпорядження) про надання відпустки тощо.

Для розрахунку та виплати ЗП бухгалтер підприємства використовує такі діючі форми первинних документів: типові форми № П-6 «Розрахунково-платіжна відомість працівника» й № П-7 «Розрахунково-платіжна відомість (зведена)». До даного переліку, можна додати ще такі організаційні документи, як колективний договір, положення про оплату праці, положення про преміювання тощо [28, с. 270].

Для систематичного обліку ЗП у розрізі працівників ведеться аналітичний облік розрахунків із ЗП. Аналітичний облік розрахунків із ЗП проводять окремо по кожному працівнику. Для цього використовують «Розрахунково-платіжну відомість» (форма П-6), або «Книгу обліку розрахунків з оплати праці» (Ф. № 44).

Для узагальнення одержаної інформації, її повного розуміння на підставі первинних документів з обліку праці, накопичувальних відомостей, журналів обліку витрат, кожного місяця складається зведена відомість нарахування і розподілу оплати праці та відрахувань з неї за об'єктами обліку витрат (ф. № 5.1), у якій розкривається інформація, щодо чисельності

відпрацьованих людино-годин, суми нарахованої оплати праці, та відрахувань від неї відповідно до чинного законодавства України за об'єктами обліку, виробничими підрозділами та, в цілому по підприємству.

Додатково аналітичний облік розрахунків із ЗП на підприємстві ведеться в картках – особових рахунках, які містять інформацію про нараховані суми, утримання, виплати. Дана інформація використовується для розрахунків середньої ЗП (при оплаті відпусток, нарахуваннях допомоги з тимчасової непрацездатності тощо), видачі різних довідок. Сума усіх нарахувань ЗП по кожному аналітичному рахунку (тобто, по кожному працівнику) дорівнює кредитовому обороту синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» за звітній місяць, тобто сумі нарахованої ЗП по цеху, відділу та підприємству в цілому. Сума всіх утримань по аналітичних рахунках дорівнює дебетовому обороту синтетичного рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Залишок по кредиту рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображає суму несплаченої працівникам ЗП [30, с. 231], яка депонується на субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами». По кредиту субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» відображаються суми своєчасно не виданої ЗП, премій, допомог та інше працівникам підприємства. По дебету субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» відображається видача депонованих сум.

Аналітичний облік розрахунків з депонентами здійснюється у «Книзі обліку розрахунків з депонентами», яка відкривається на календарний рік. Видача депонованої ЗП здійснюється лише за «Видатковим касовим ордером», який виписується окремо на кожного працівника для погашення однієї або декількох заборгованостей. Сума ЗП, по якій закінчився строк позивної давнини (3 роки), підлягає перерахуванню до бюджету [30, с. 232].

Синтетичний облік розрахунків із ЗП ведеться у журналах 5 і 5А, у яких зображено нараховану заробітну плату, і пов'язані з нею суми відрахувань на соціальні заходи та забезпечення майбутніх витрат. Наприкінці місяця кредитовий оборот з журналів 5 і 5А переносять до

Головної книги. Узагальнення інформації про розрахунки із ЗП (за усіма видами ЗП, премій, допомог тощо), а також розрахунки за не одержану працівником у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами) на підприємстві проводиться на рахунок 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Даний рахунок є пасивним, балансовим, розрахунковим і має такі субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кредитом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображається нарахована заробітна плата всьому персоналу підприємства: працівникам допоміжного та основного виробництва; персоналу за ремонт обладнання та обслуговування цехів основного виробництва; обслуговуючим працівникам і службовцям; спеціалістам; нараховану допомогу із тимчасової непрацездатності; нараховані премії, доплати, надбавки, матеріальну допомогу тощо. За дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображається виплачена заробітна плата, премії, депонована заробітна плата, а також суми утримання податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок ЗП та інші утримання із сум оплати праці персоналу [33].

Кредитове сальдо по рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» означає заборгованість підприємства перед персоналом по нарахованих: основній і додатковій заробітній платі, преміях, допомозі з тимчасової втрати працездатності, матеріальної допомоги, але не виданих ще працівникам.

Підприємство використовує в обліку рахунки класу 9 «Витрати діяльності», тому витрати на оплату праці і обов'язкових зборів відображається в дебеті рахунків: 23 «Виробництво» (оплата праці працівників безпосередньо зайнятих у виробництві продукції), 91 «Загальновиробничі витрати» (оплата праці ІТП виробничих цехів), 92 «Адміністративні витрати» (оплата праці апарату управління), 93 «Витрати на збут» (оплата праці персоналу відділу збуту), 94 «Інші витрати



операційної діяльності» [33].

Загальні питання організації розрахунків із ЗП кожне підприємство встановлює самостійно, проте, повинно враховувати норми, та гарантії, які передбачені чинним законодавством України, галузевими та генеральними угодами. Положення про оплату праці є головним документом, у якому прописуються основні принципи нарахування та виплати ЗП, порядок видачі преміальних заохочень та заохочувальних виплат. Інформація, яка міститься у Положенні про оплату праці, схематично зображена на рис. 1.2.

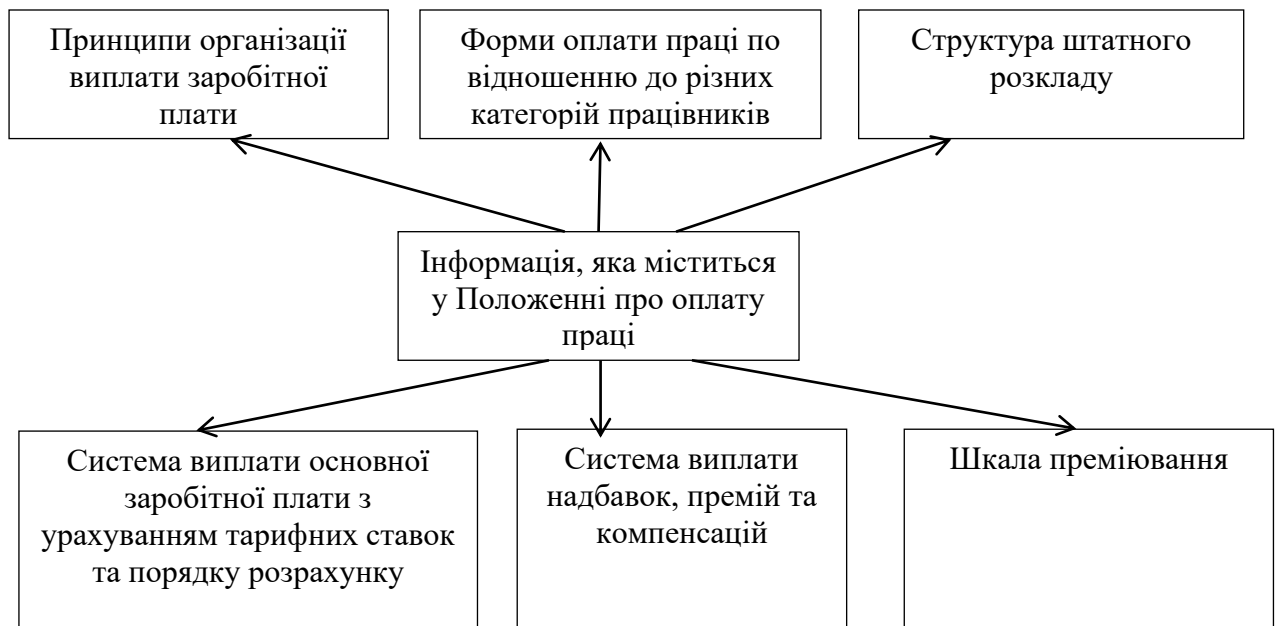


Рис. 1.2. Інформація, яка міститься у Положенні про оплату праці [44, с. 94]

Як бачимо з рис. 1.2, у даному Положенні детально розкриваються принципи організації ЗП, і мають місце об'єктивні науково-обґрунтовані положення, що слугує достатньому здійсненню функцій ЗП. У колективному договорі, який укладається між трудовим колективом та адміністрацією підприємства, встановлюються терміни виплати ЗП.

Узагальнення інформації про стан розрахунків із заробітною платою та єдиним соціальним внеском (ЄСВ) здійснюється у фінансовій та статистичній звітності. Так, у «Балансі» (Звіті про фінансовий стан), (форма № 1) для зображення інформації щодо стану розрахунків підприємства по заробітній платі і ЄСВ призначені такі рядки: 1155 «Інша поточна

дебіторська заборгованість», 1625 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками зі страхування», 1630 «Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з оплати праці». У «Звіті про фінансові результати» (Звіті про сукупний дохід), (форма № 2) вищевказана інформація міститься у розділі III «Елементи операційних витрат» (рядки: 2505 «Витрати на оплату праці», 2510 «Відрахування на соціальні заходи», 2520 «Інші операційні витрати» (в частині витрат на оплату праці, та нарахувань на соціальні заходи, які включають до інших операційних витрат) [9, с. 116].

У «Звіті про рух грошових коштів» (за прямим методом), (форма № 3) витрачання коштів на оплату праці персоналу відображають за рядком 3105, сплату єдиного соціального внеску вказують із рядка 3110 «Відрахування на соціальні заходи». До статистичної звітності з праці відносяться наступні форми: «Звіт із праці» (форма № 1-ПВ, (місячна та квартальна)) та «Звіт про умови праці, пільги та компенсації за роботу зі шкідливими умовами праці» (форма № 1-ПВ), яка подається 1 раз на 2 роки) [9, с. 121].

Облік ЗП вимагає точних, і оперативних даних, тому кожне підприємство, незалежно від форми власності повинне забезпечити правильну організацію обліку особового складу працівників, які прийняті на постійну, чи тимчасову роботу, правильну організацію обліку праці, нарахувань і утримань із ЗП та порядку її виплати.

Правильна організація розрахунків із ЗП є одним із чинників ефективної роботи підприємства, його розмір нарахованої ЗП, її своєчасність, повнота розрахунків з персоналом впливають на якість його та суму витрат підприємства.

### **1.3. Методичні аспекти що організації контролю розрахунків із ЗП на підприємстві**

Контроль розрахунків із ЗП потрібний для визначення достовірності інформації про них, яка відображається у фінансовій звітності; встановлення

відповідності даної інформації вимогам чинного законодавства та встановленим нормативам; правильності проведення розрахунків із ЗП на підприємстві. Основні завдання аудиту розрахунків із ЗП схематично показані у додатку В.

До об'єктів контролю розрахунків із ЗП відносяться: а) розрахунки за заробітною платою (перевірка інформації, яка акумулюється на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам»); б) розрахунки з податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) та за страхуванням (рахунки 64 «Розрахунки за податками і платежами», 65 «Розрахунки за страхуванням»); в) витрати із оплати праці та відрахувань на соціальні заходи (рахунки 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності») [18].

Одним із видів перевірки розрахунків із ЗП є саме аудит. Аудитор при проведенні перевірки розрахунків із ЗП збирає докази, що містять інформацію, на основі якої ґрунтується підготовка аудиторського звіту. Відповідно до МСА 500 «Аудиторські докази», для одержання цих доказів, у процесі здійснення аудиту розрахунків із ЗП проводяться процедури (рис. 1.3). Також застосовуються методичні прийоми: зіставлення, порівняння, нормативно-правове регулювання, документальна, арифметична та зустрічна перевірки. Під час аудиторської перевірки первинних документів використовують такі методи: вибірковий, суцільний і комбінований [28, с. 6].

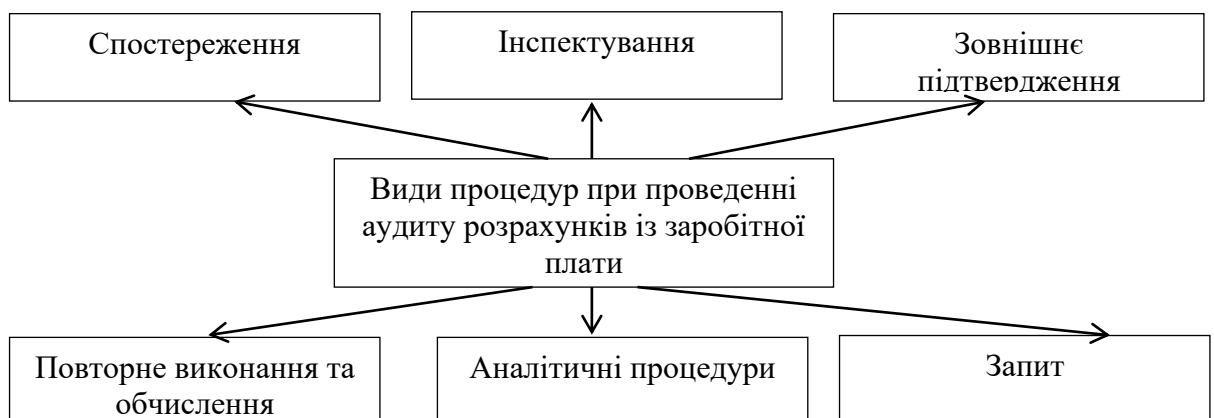


Рис. 1.3. Види процедур при проведенні аудиту розрахунків із ЗП [7, с. 113]

Етапи проведення аудиту розрахунків із ЗП схематично зображено у додатку Д. Джерела для проведення аудиту розрахунків із ЗП схематично наведені на рис. 1.4.

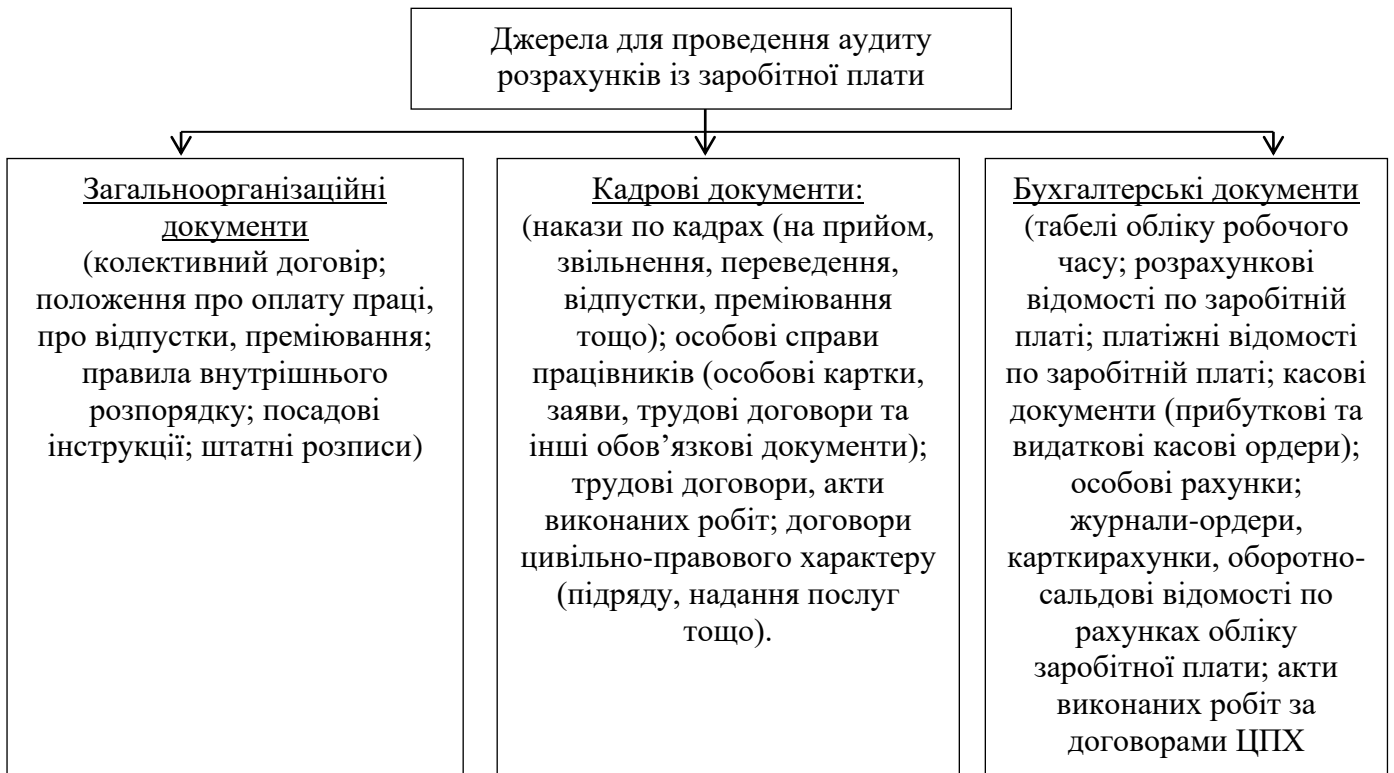


Рис. 1.4. Джерела для проведення аудиту розрахунків із ЗП на підприємстві [33, с. 336]

О. В. Ангеловська пропонує аудит розрахунків із ЗП проводити за такими напрямками (рис. 1.5).

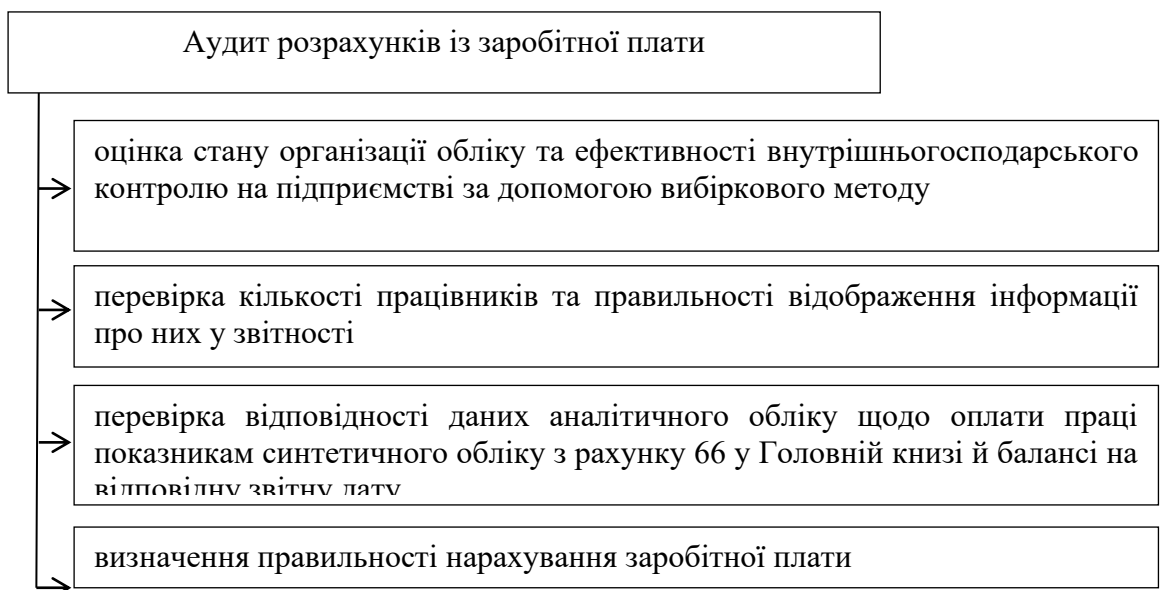


Рис. 1.5. Процедура проведення аудиту розрахунків із ЗП (за О. В. Ангеловською) [2]

Аудитор при перевірці розрахунків із ЗП повинен пам'ятати про те, що нормативно-правова база постійно змінюється, що ускладнює процес аудиту та робить його трудомістким. У процесі проведення аудиту можуть виявлятися порушення, які поділяються на: навмисні (шахрайство) і ненавмисні (помилки).

Аудитор повинен приймати до уваги дві сторони суттєвості, а саме кількісну та якісну. З точки зору якості він повинен дати своє судження професійності щодо суттєвості відхилень, які виявлені під час аудиту. З кількісної точки зору встановлюється, чи перевищують окремі знайдені відхилення, або їх сума кількісні критерії, тобто визначається рівень суттєвості [76, с. 89].

У процесі перевірки розрахунково-платіжних відомостей аудитор повинен впевнитися у тому, що особи, які у них зазначені, отримували відповідні суми грошей. При цьому, він перевіряє факт виконання робіт, які зазначені у трудових угодах, для переконання, що особи отримали свою заробітну плату справедливо [68, с. 115]. Аудитору також важливо пересвідчитися у дотриманні на підприємстві чинного законодавства, яке стосується оплати праці, відсутності порушень умов оплати праці працівників, а з іншого боку, перевірити правильність здійснених відрахувань податків та зборів із ЗП працівників, а також відповідність відображення операцій в бухгалтерському обліку та достовірність їх висвітлення у фінансовій звітності підприємства [7, с. 124].

При аудиті нарахування ЗП можуть виявитися типові порушення: невірне відображення дати прийому чи звільнення; перевищення окладу чи розряду; включення у робочі дні періоду, за які слід було нараховувати допомогу з тимчасової непрацездатності; внесення у відомості підставних осіб; перевищення суми «Разом до виплати»; збільшення суми ЗП, яка нарахована, та її утримання під виглядом вкладу на рахунок в банк; зловживання; розкрадання; помилки щодо нарахування та використання ЗП на підприємстві тощо [7, с. 116].

Вчені Л. А. Сахно і О. В. Кондратюк [69, с. 109] виділяють такі порушення з обліку розрахунків із ЗП: невірне нарахування ЗП персоналу; зловживання у процесі утримань із ЗП працівників; документальні порушення та розкрадання грошових коштів за рахунок ЗП (додаток Е). Пропонуємо доповнити вищеперелічені порушення у додатку, ще одним видом – неправомірним використанням податкової соціальної пільги (ПСП) для працівника, чи взагалі, її відмові. Зазначимо, що кожне порушення, яке стосується розрахунків із ЗП впливає на достовірність бухгалтерської звітності.

Зауважимо, що 01.10.2019 р. введено у дію Закон України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [57], згідно якого норми вітчизняного законодавства стосовно аудиторської діяльності приводяться відповідно до міжнародних стандартів. Згідно Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» [57] всі аудитори та суб'єкти аудиторської діяльності підлягають суспільному нагляду. Відповідальним за здійснення суспільного нагляду за аудитом в Україні є Орган суспільного нагляду, який складається із Ради нагляду за аудиторською діяльністю, та Інспекції із забезпечення якості.

Вважаємо, що завдяки прийняттю Закону України «Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність» підвищиться якість аудиторських послуг, рівень знань аудиторів, їх кваліфікація, що сприятиме вирішенню проблем, які встановлюються при розрахунках із заробітною платою.

Підсумовуючи зазначимо, що аудит розрахунків із ЗП, як елемент виявлення резервів покращення ефективності діяльності та прибутковості підприємства, є одним із найбільш діючих чинників економічної політики підприємства. Його систематичне здійснення дає можливість правильно оцінити стан й розвиток трудових відносин на підприємстві.

## РОЗДІЛ 2

### ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ДП «СУМСЬКИЙ РЕГІОНАЛЬНИЙ НАУКОВО-ВИРОБНИЧИЙ ЦЕНТР СТАНДАРТИЗАЦІЇ, МЕТРОЛОГІЇ ТА СЕРТИФІКАЦІЇ»

#### 2.1. Організаційно-економічна характеристика підприємства

У якості суб'єкта дослідження обрано Державне підприємство «Сумський регіональний науково-виробничий центр стандартизації, метрології та сертифікації» (надалі – ДП «Сумистандартметрологія»), яке створене на державній власності, відноситься до сфери управління Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, та є державно-комерційним підприємством.

ДП «Сумистандартметрологія» у своїй діяльності керується Конституцією, указами Президента України, постановами Верховної Ради України (ВРУ), актами Кабінету Міністрів України (КМУ), наказами Міністерства економічного розвитку і торгівлі України, нормативно-правовими актами, які видаються міністерствами та іншими державними органами та Статутом. Згідно статуту, підприємство є правонаступником державного підприємства «Сумський регіональний центр стандартизації, метрології та сертифікації» [45]. Підприємство створено з ціллю:

- забезпечення реалізації економічних інтересів держави;
- задоволення потреб населення, та суб'єктів господарювання будь-якої форми власності у продукції, роботах і послугах у сфері стандартизації, метрології та метрологічної діяльності;
- оцінки відповідності та захисту прав споживачів відповідно до вимог законодавства та отримання прибутку.

Предметом діяльності ДП «Сумистандартметрологія» є:

- надання підприємствам, установам, організаціям та громадянам

інформаційно-консультаційних послуг у сфері стандартизації, метрології та метрологічної діяльності, оцінки відповідності та захисту прав споживачів;

– проведення наукової, науково-технічної, науково-організаційної та іншої діяльності у сфері стандартизації, метрології та метрологічної діяльності, оцінки відповідності й захисту прав споживачів;

– виконання робіт, надання послуг у сфері стандартизації, метрології та метрологічної діяльності, оцінки відповідності, та інших сферах діяльності, які не заборонені чинним законодавством України та передбачені Статутом.

Організаційна структура управління ДП «Сумистандартметрологія» належить до лінійно-функціонального типу, який передбачає прийняття рішень, розподіл відповідальності та повноважень по вертикалі. Управління організоване за лінійною схемою, а функціональні підрозділи апарату управління допомагають директору та лінійним керівникам вирішувати управлінські завдання (додаток Ж).

На ДП «Сумистандартметрологія» ведення бухгалтерського обліку регулюється Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [59], чинними Законами України, НП(С)БО, МСФЗ, та Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій. Облік в організації проводиться бухгалтерсько-економічним відділом, який очолює головний бухгалтер (рис. 2.1).

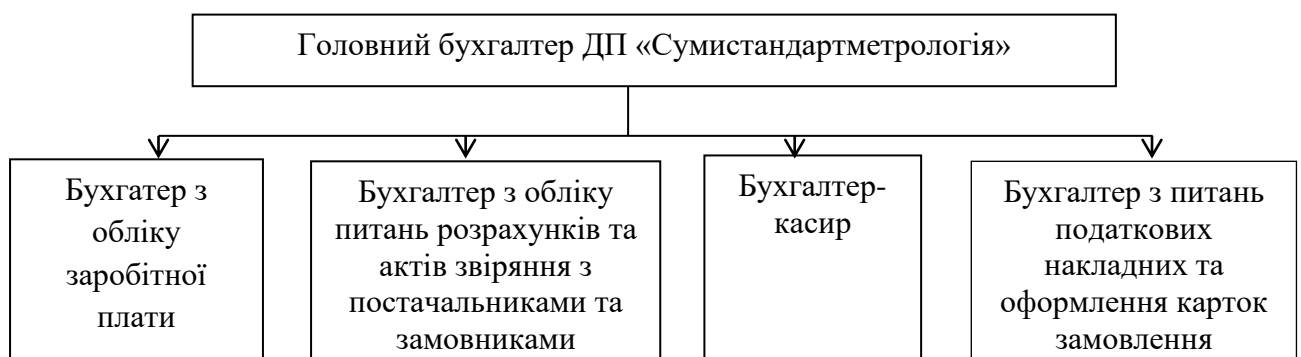


Рис. 2.1. Організаційна структура управління бухгалтерсько-економічного відділу на ДП «Сумистандартметрологія» [авторське узагальнення]



Головний бухгалтер ДП «Сумистандартметрологія» спільно із керівником підписує грошові документи, договори, обирає форму ведення бухгалтерського обліку, порядок та схему документообігу, технологію обробки облікової інформації й складає звітність.

На ДП «Сумистандартметрологія», облік господарських операцій та результатів господарської діяльності проводиться методом подвійного запису господарських операцій, згідно робочого Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій. Занесення до реєстрів аналітичного обліку та оборотної відомості у системі «1С: Підприємство. Версія 8.2» здійснюється на підставі первинних документів, які фіксують факт здійснення господарських операцій. Відповідальність за своєчасне, та якісне складання документів, передачу їх у визначені строки для занесення в оборотну відомість, за достовірність даних, наведених у реєстрах бухгалтерського обліку, несуть керівник та головний бухгалтер ДП «Сумистандартметрологія».

Організація бухгалтерського обліку на ДП «Сумистандартметрологія» регулюється внутрішніми розпорядчими документами (табл. 2.1).

Таблиця 2.1 – Внутрішні розпорядчі документи щодо організації бухгалтерського обліку на ДП «Сумистандартметрологія»[авторське узагальнення]

Складові	ДП «Сумистандартметрологія»
Положення про бухгалтерську службу	Відсутній, замість нього розроблено Наказ про організацію бухобліку
Положення про головного бухгалтера	Не розроблено
Графік (схема) документообігу	Розроблено та затверджено
Посадові інструкції бухгалтерів	Розроблено та затверджено
Наказ про облікову політику	Розроблено та затверджено
Робочий план рахунків	Розроблено та затверджено
Технічне забезпечення обліку	Облік автоматизований
Підвищення кваліфікації бухгалтерів	Проводиться один раз на п'ять років

Як бачимо з табл. 2.1, на ДП «Сумистандартметрологія» не розроблено Положення про головного бухгалтера та положення про бухгалтерську службу, замість нього розроблено Наказ про організацію бухгалтерського

обліку.

Зміст облікової політики ДП «Сумистандартметрологія» оформлюється системою внутрішніх документів та наказом про облікову політику за розробку і формування якого несе відповідальність головний бухгалтер підприємства. Керівник затверджує наказ про облікову політику та несе відповідальність за його зміст, його підпис надає йому юридичної сили.

Таким чином, до недоліків в організації бухгалтерського обліку на ДП «Сумистандартметрологія» слід віднести: невідображення деталізації обліку за окремими об'єктами, у наказі про облікову політику; невідображення усіх обов'язків бухгалтерів у посадовій інструкції.

Тому, для покращення бухгалтерського обліку на ДП «Сумистандартметрологія» необхідно у Наказі про облікову політику відобразити усі об'єкти обліку та підвищити кваліфікаційний рівень працівників служби бухгалтерії.

Протягом 2017-2019 рр. капітал ДП «Сумистандартметрологія» збільшився (додаток К). Зазначимо, що у 2019 р. порівняно з 2017 р. вартість капіталу збільшилась на 1 720 тис. грн (14,5 %), а відносно 2018 р. – на 793 тис. грн (6,2 %). На це вплинуло зростання позикового капіталу (у 2019 р. порівняно з 2017 р. – на 1 353 тис. грн (31,5 %), а порівняно з 2018 р. – на 855 тис. грн (17,8 %), що свідчить про залежність суб'єкта господарювання від зовнішніх джерел фінансування. При цьому, слід зауважити, що власний капітал скоротився на 62 тис. грн (0,8 %) у 2019 р. порівняно з 2017 р.

Позитивним у діяльності ДП «Сумистандартметрологія» є підвищення середньорічної вартості основних засобів (у 2019 р. порівняно з 2017 р. – на 3 390 тис. грн (65 %) та на 3 132,5 тис. грн (57,2 %) порівняно з 2018 р.), що свідчить про оновлення обладнання на підприємстві.

Середньорічна вартість оборотних активів також збільшилась на 1 676 тис. грн (34,7 %) відносно 2017 р., та на 1 105 тис. грн (20,4 %) проти 2018 р. На це вплинуло зростання запасів (у 2019 р. порівняно з 2017 р. – на 187,5 тис. грн (36,8 %), а порівняно з 2018 р. – на 175 тис. грн (33,5 %).

На ДП «Сумистандартметрологія» скоротилася середньооблікова чисельність працівників (у 2019 р. відносно 2017 р. – на 8 осіб (6,7 %), а відносно 2018 р. – на 1 особу (0,9 %), що вказує на незадоволення умовами праці. Проте, на підприємстві підвищився фонду оплати праці (у 2019 р. проти 2017 р. – на 6 141 тис. грн (47,7 %), що є мотиваційним чинником для працівників.

Чистий дохід (виручка) від реалізації послуг у 2019 р. склав 32 825 тис. грн, що на 9 986 тис. грн (43,7 %) більше порівняно з 2017 р. При цьому збільшилися витрати від операційної діяльності (у 2019 р. порівняно з 2017 р. – на 9 738 тис. грн (43,8 %), а порівняно з 2018 р. – на 5 411 тис. грн (20,4 %). Коефіцієнт абсолютної ліквідності протягом аналізованих років вище нормативного значення (0,2-0,3), що вказує на платоспроможність ДП «Сумистандартметрологія». Коефіцієнт автономності також відповідав нормативному значенню (більше 0,5) протягом 2017-2019 рр. За 2017-2019 рр. коефіцієнт маневрування ДП «Сумистандартметрологія» був вищим за нормативне значення, підкреслюючи те, що підприємство вкладає у наймобільніші активи достатню частку власного капіталу для фінансування поточної діяльності. Коефіцієнт фінансової залежності вказує на фінансову залежність ДП «Сумистандартметрологія».

Підсумовуючи зазначимо, що протягом 2017-2019 рр. діяльність ДП «Сумистандартметрологія» була прибутковою, а підприємство є фінансово стабільним та платоспроможним. На діяльність організації негативно впливають такі чинники: постійні зміни у законодавстві, висока інфляція, різке подорожчання цін на енергоносії.

## **2.2. Організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків із заробітної плати**

Організація розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» проводиться відповідно до чинних нормативно-правових актів, колективних

та трудовими договорів та інших внутрішніх нормативно-правових документів установи.

Документальне оформлення операцій, які стосуються розрахунків із ЗП та ДП «Сумистандартметрологія» супроводжується чималою кількістю документів. Проте, на підприємстві не затверджений графік документообігу.

Облік використання робочого часу, і контроль за станом трудової дисципліни на ДП «Сумистандартметрологія» здійснюється табельним обліком. Порядок нарахування ЗП працівникам ДП «Сумистандартметрологія», залежить від форм оплати праці, які використовуються на підприємстві, та організації виконання самих робіт.

Основним документом, який служить підставою для нарахування ЗП при погодинній оплаті праці, є табель обліку використання робочого часу. На підставі даних за минулий місяць, які внесені в особовий рахунок, та даних первинного обліку поточного місяця формується ф. П-49 «Розрахунково-платіжна відомість».

Первинними документами з обліку доплат працівнику-відряднику згідно Положення про оплату праці є: табель обліку використання робочого часу та доплатний лист. Первинні документи з обліку виробітку та ЗП здаються для перевірки, й наступних розрахунків за встановленим графіком у відділ бухгалтерії.

Узагальнення інформації про розрахунки із ЗП (за усіма видами ЗП, допомог, премій тощо), а також розрахунки за неодержану персоналом у встановлений термін суму з оплати праці (розрахунки з депонентами) на ДП «Сумистандартметрологія» здійснюється на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам». Даний рахунок є пасивним, балансовим, розрахунковим та має такі субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою»; 662 «Розрахунки з депонентами»; 663 «Розрахунки за іншими виплатами».

За кредитом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображається нарахована заробітна плата усьому персоналу

ДП «Сумистандартметрологія»: працівникам основного та допоміжних виробництв; працівникам за обслуговування, й ремонт обладнання цехів основного виробництва; службовцям і обслуговуючому персоналу; спеціалістам; суми нарахованої допомоги із тимчасової непрацездатності; суми нарахованих доплат, премій, надбавок, матеріальної допомоги тощо.

За дебетом субрахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображається виплачена заробітна плата, премії, депонована заробітна плата, та суми утримання податків, платежів за виконавчими документами, вартість одержаних матеріалів, продукції та товарів в рахунок ЗП та інші утримання із сум оплати праці персоналу.

Кредитове сальдо за рахунком 661 «Розрахунки за заробітною платою» означає заборгованість ДП «Сумистандартметрологія» перед персоналом по нарахованих: основній і додатковій заробітній платі; преміях; допомозі із тимчасової втрати працездатності; матеріальної допомоги, але не виданих ще працівникам.

Аналітичний облік нарахування й видачі ЗП в ДП «Сумистандартметрологія» ведеться у розрізі кожного працівника, видів виплат та утримань. Для відображення нарахованої оплати праці у витратах виробництва її групують за встановленим тут об'єктами. Все це вимагає використання, поряд із Журналом 5, інших реєстрів обліку, де нараховану на підставі первинних документів оплату праці групують за об'єктами обліку витрат виробництва, та аналітичними рахунками з обліку розрахунків із ЗП.

Додатково, аналітичний облік розрахунків з робітниками і службовцями по оплаті на ДП «Сумистандартметрологія» ведеться в картках – особових рахунках, які містять інформацію по нарахованих сумах, утриманнях, виплаті. Дана інформація використовується для наступних розрахунків середньої ЗП (при оплаті відпусток; нарахуваннях допомоги із тимчасової непрацездатності тощо), видачі різних довідок.

Сума усіх нарахувань ЗП по кожному аналітичному рахунку (тобто, по кожному працівнику) дорівнює кредитовому обороту синтетичного рахунка

66 «Розрахунки за виплатами працівникам» за звітній місяць, тобто сумі нарахованої ЗП по відділу та підприємству, в цілому. Сума усіх утримань по аналітичних рахунках дорівнює дебетовому обороту синтетичного рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці». Залишок по кредиту рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою» відображає суму невиплаченої працівникам ЗП.

Суми невиплаченої ЗП у бухгалтерсько-економічному відділі ДП «Сумистандартметрологія» депонуються на субрахунок 662 «Розрахунки з депонентами». За кредитом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» відображаються суми несвоєчасно виданої ЗП, премій, допомог працівникам ДП «Сумистандартметрологія». За дебетом субрахунку 662 «Розрахунки з депонентами» відображається видача депонованих сум.

Аналітичний облік розрахунків із депонентами проводиться у «Книзі обліку розрахунків з депонентами», яка відкривається на увесь календарний рік. Видача депонованої ЗП проводиться тільки за «Видатковим касовим ордером», який виписується окремо на кожного працівника, для погашення однієї, або декількох заборгованостей. Сума ЗП, по якій закінчився строк позивної давнини (3 роки), підлягає перерахуванню до бюджету.

Бухгалтерсько-економічний відділ ДП «Сумистандартметрологія» застосовує для обліку розрахунків із ЗП рахунки класу 9 «Витрати діяльності», тому витрати на оплату праці, та обов'язкових зборів відображається у дебеті рахунків:

- 91 «Загальновиробничі витрати» (оплата праці лінійних працівників);
- 92 «Адміністративні витрати» (оплата праці апарату управління);
- 93 «Витрати на збут» (оплата праці персоналу відділу збуту);
- 94 «Інші витрати операційної діяльності».

Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» наведена у табл. 2.1.

ДП «Сумистандартметрологія» є платником збору на обов'язкове соціальне страхування (зокрема, загальнообов'язкового державного

соціального страхування на випадок безробіття, та загальнообов'язкового державного соціального страхування із тимчасової втрати працездатності) та збору на обов'язкове пенсійне страхування, оскільки використовує працю найманих працівників.

Таблиця 2.1 – Кореспонденція рахунків з обліку розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» [авторське узагальнення]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, тис. грн
		Дт	Кт	
Нарахування ЗП				
1	Нарахована ЗП працівника основного та допоміжного виробництва	23	661.20	10 653,00
2	Нарахована ЗП загальновиробничому персоналу	91	661.20	8 835,00
3	Нарахована ЗП адміністративному персоналу	92	661.20	1 892,48
4	Нарахована ЗП працівникам, зайнятим збутом і реалізацією послуг	93	661.20	1804,40
Утримання із ЗП				
5	Утримано із ЗП ЄСВ	661.20	651	4 180,88
Видача ЗП				
6	Виплачено з каси ЗП працівникам	661.20	301	19 004,00

Кореспонденція обліку нарахування та виплати ЗП у 2019 р. на ДП «Сумистандартметрологія» наведено у табл. 2.2.

Таблиця 2.2 – Кореспонденція рахунків з обліку нарахування та виплати ЗП у 2019 р. на ДП «Сумистандартметрологія» [авторське узагальнення]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Нараховано ЗП	92, 93	661	13 000
2	Нараховано ЄСВ (22 %)	92, 93	65/ЄСВ	2 860,00
3	Утримано ПДФО із ЗП (18 %)	661	641/НДФЛ	2 340,00
4	Утримано військовий збір (ВЗ) із ЗП (1,5 %)	661	642/ВЗ	195,00
6	Виплачено заробітну плату за січень 2019 р.	661	311 / 301	7 605

Кореспонденція обліку нарахування і виплати винагороди за договором цивільно-правового характеру наведено у табл. 2.3.

Таблиця 2.3 – Кореспонденція обліку нарахування і виплати винагороди за договором цивільно-правового характеру на ДП «Сумистандартметрологія» за 2019 р. [авторське узагальнення]

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн
		Дт	Кт	
1	Нараховано винагороду за договором ЦПХ	92, 93	631	5 000,00
2	Нараховано ЄСВ (22%)	92, 93	65/ЄСВ	1 100,00
4	Утримано ПДФО з винагороди за договором ЦПХ (18 %)	631	641/НДФЛ	900,00
5	Утримано військовий збір з винагороди за договором ЦПХ (1,5 %)	631	642/ВЗ	75,00
6	Виплачено винагороду за договором ЦПХ	631	311 / 301	4 025,00

Зазначимо, що на величину відрахувань із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» впливають такі чинники: кількість працівників у аналізованому періоді; фонд оплати праці на одного працівника; відсоток від фонду оплати праці, який керівництво підприємства планує виділити на страхове забезпечення персоналу.

Підсумовуючи зазначимо, що організація первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» ведеться з дотриманням вимог чинного законодавства.

Дослідження організації первинного обліку розрахунків з оплати праці на ДП «Сумистандартметрологія» засвідчило, що для документування розрахунків із ЗП необхідна значна кількість документів, кожен з яких має свої особливості при заповненні, тому при їх фіксації, головному бухгалтеру ДП «Сумистандартметрологія» необхідно бути дуже уважним. Зазначимо, що у зв'язку зі змінами в законодавстві, які час від часу змінюють свої вимоги, щодо тих чи інших документів, потрібно постійно слідкувати, для уникнення розбіжностей. Також за допомогою фіксації даних в документах бухгалтер та керівник ДП «Сумистандартметрологія» контролює та володіє певною інформацією, та змінами, які відбуваються протягом звітних періодів на підприємстві в частині оплати праці. Недоліком в організації обліку із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» є відсутність графіку документообігу.



### 2.3. Організація контролю розрахунків із заробітної плати

Для контролювання правильності ведення операцій з обліку розрахунків із ЗП, на ДП «Сумистандартметрологія» кожного року проводиться аудит. Для ефективності внутрішнього контролю розрахунків із ЗП аудитор проводить тестування (додаток Л).

На основі проведеного тесту внутрішнього контролю розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» аудитор розрахував аудиторський ризик, при проведенні аудиту. Оцінивши систему внутрішнього контролю на ДП «Сумистандартметрологія», аудитор здійснює планування аудиту розрахунків із ЗП, кінцевим результатом якого є складання плану аудиту.

Важливим з моментів виконання плану аудиторських робіт з обліку розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» є програма (розширеного плану) аудиту, яка включає критерії якості (наявність – А; правдивість – Б; права та зобов'язання – В; повнота – Г; вимірювання – Д; оцінку вартості – Е; подання і розкриття – Є), перелік процедур, докази, методи та строки перевірки, коди робочих документів, виконавців.

Процедури, які використовуються при проведенні аудиту розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» зазначені у табл. 2.4.

Таблиця 2.4 – Аудиторські процедури розрахунків із заробітної плати на ДП «Сумистандартметрологія» [авторське узагальнення]

Назва	Сутність
Перерахунок	Процедура точності арифметичних розрахунків в документах з обліку розрахунків із ЗП.
Повторне виконання	Процедура якості, та досконалості аудиторських дій, в документах з обліку розрахунків із ЗП.
Перевірка документів чи записів	Процедура перевірки внутрішніх та зовнішніх інформаційних носіїв, облікових реєстрів з обліку розрахунків із ЗП.
Запит	Процедура підтвердження облікової інформації з обліку розрахунків із ЗП, в межах, або за межами об'єкта, що перевіряється.
Підтвердження	Процедура отримання інформації з обліку розрахунків із ЗП проводиться шляхом взяття пояснень персоналу підприємства чи з третіх осіб.
Перевірка матеріальних активів	Процедура визначення наявності розрахунків із ЗП на підприємстві.

## Продовження таблиці 2.4

Назва	Сутність
Спостереження	Даний вид аудиторських процедур охоплює спостереження за процедурою.
Аналітичні процедури	Процедура оцінки фінансових даних шляхом вивчення взаємозв'язків, які виникають між фінансовими та нефінансовими даними з обліку розрахунків із ЗП.

Далі аудитор безпосередньо проводить аудит розрахунків із ЗП ДП «Сумистандартметрологія». Для узагальнення результатів перевірки, на основі програми (розширеного плану) аудиту розроблені робочі документи, де фіксувалася отримана, при перевірці інформація, та формулюються відповідні висновки про виявлені відхилення та порушення.

На початку аудиту була перевірена кількість працівників ДП «Сумистандартметрологія», і правильність відображення її у звітності. При аудиті правильності обліку робочого часу за 2019 р. вибіркоким методом, перевірено заповнення табелів обліку робочого часу. За результатами аудиту встановлено, що у табелях правильно відбивалися невиходи, та запізнення на роботу, а також відсутні помилки в підрахунках відпрацьованого часу.

При перевірці фонду оплати праці службовців за 2019 р. вибіркоким методом було встановлено, що оклади службовців відповідають штатному розкладу ДП «Сумистандартметрологія» на 2019 р. і нараховані відповідно до фактично відпрацьованого часу. Отже, зробимо висновок, що ДП «Сумистандартметрологія» правильно визначає чисельність працівників, та вірно відображається її звітність, в табелях правильно відбивалися не виходи й запізнення на роботу, а також відсутні помилки в підрахунках відпрацьованого часу. Також, ПП «Аудиторська фірма «Зєвс» було встановлено вірне використання фонду оплати праці.

Попередньою перевіркою були виявлені порушення по витратах коштів Пенсійного Фонду та Фонду соціального страхування, застосовані фінансові та штрафні санкції. Тому, аудитором запропоновано допровести витрати за рахунок коштів Фонду оплати праці 15 615,83 грн. Результати попередньої

перевірки відображені в бухгалтерському обліку, та у звітах перед Фондом за виключенням 1 155,88 грн, які відрегульовані в бухгалтерському обліку, але не відображені в рядку 14 форми 4 ФСС з ТВП.

Аудиторською перевіркою було встановлено:

1. Нарахування, утримання, облік страхових внесків. Розрахунки з Фондом соціального страхування із тимчасової втрати працездатності на підприємстві ведуться на балансовому рахунку 652 «Розрахунки за соціальним страхуванням», по обліку нарахованої та виплаченої ЗП на розрахунковому рахунку 661 «Розрахунки за заробітною платою». Фактичний фонд оплати праці, на який нараховуються та утримуються страхові внески за перевіряємий період склав 13 215 019,62 грн, що відповідає звітам форми 4 ФСС з ТВП у 2019 р.

При перевірці повноти відображення нарахованих фактичних витрат на оплату праці найманих працівників, та оподаткованого доходу, нарахування та утримання страхових внесків на ряду з бухгалтерськими документами використовувалася статистична звітність форми 1ПВ «Звіт з праці» за 2019 р.

Результати аудиторської перевірки розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія», узагальнені в робочих документах аудитора, знайшли відображення в аудиторському звіті, складеному ПП «Аудиторська фірма «Зевс». Висновок містить думку із застереженням про відповідність даних обліку та звітності щодо розрахунків з оплати праці ДП «Сумистандартметрологія».

**РОЗДІЛ 3**

**ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ І КОНТРОЛЮ**

**РОЗРАХУНКІВ ІЗ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ НА ДП «СУМСЬКИЙ**

**РЕГІОНАЛЬНИЙ НУКОВО-ВИРОБНИЧИЙ ЦЕНТР**

**СТАНДАРТИЗАЦІЇ, МЕТРОЛОГІЇ ТА СЕРТИФІКАЦІЇ»**

**3.1. Напрями покращення організації обліку розрахунків із заробітної плати на підприємстві**

Проведена оцінка обліку розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» у попередньому розділі, дала змогу внести пропозиції щодо його удосконалення. Напрями покращення організації обліку розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» наведені у додатку М.

Також з ціллю вдосконалення моделі аналітичного обліку розрахунків із ЗП пропонуємо ввести такі субрахунки до рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» (табл. 3.1).

Таблиця 3.1 – Пропонована структура рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам» [авторська розробка]

Субрахунок	Назва
661	Розрахунки за ЗП
6 611	Основна ЗП
6 612	Виплати при звільненні
6 613	Виплати після закінчення трудової діяльності
6 614	Розрахунки за виплатою відпускних
662	Розрахунки з депонентами
663	Розрахунки за іншими виплатами
664	Розрахунки за виплатами ЗП в натуральній формі

Коротко охарактеризуємо пропоновані аналітичні рахунки першого та другого порядку, визначимо їх склад:

– основна ЗП – нарахована ЗП; винагорода за виконану роботу згідно норм праці, які встановлені (буває у вигляді тарифних ставок (окладів), та відрядних розцінок та посадових окладів;

– виплати при звільненні – виплати персоналу, які необхідні для оплати у випадку рішення організації при звільненні, або при вчасному бажанні звільнитися, чи у випадку пенсійного віку. До них відносяться: висхідна допомога; грошова компенсація за усі дні, при невикористанні щорічної відпустки; середня заробітна плата на термін працевлаштування;

– виплати по завершенні трудової діяльності – виплати персоналу, які повинні сплатитися при завершенні їх трудової діяльності. До них відносяться: пенсійні виплати (пенсії за віком); інші виплати; страхування життя та медичне обслуговування;

– розрахунки за виплатою відпускних – оплата додаткової та щорічної відпусток, або виплати компенсації за її невикористання, відпустку у зв'язку із навчанням без відриву від виробництва;

– розрахунки із депонентами – заробітна плата, не виплачена вчасно;

– розрахунки за іншими виплатами – для виплат, які пов'язані із визнанням доходу працівника у вигляді додаткового блага;

– розрахунки за виплатами ЗП у натуральній формі – введення даного субрахунку забезпечить розмежований аналітичний облік за розрахунками грошовими коштами та натурою.

Застосування у практичній діяльності ДП «Сумистандартметрологія» пропонованої моделі аналітичного обліку розрахунків із ЗП дозволить:

– вдосконалити методику даного обліку;

– посилити інформаційну, управлінську та контрольну функції;

– систематизувати нарахування, облік та видачу ЗП працівникам;

– розширити можливості застосування облікової інформації в управлінні;

– покращити ефективність взаємодії різних користувачів інформації та ефективність аналітичної роботи.

Підсумовуючи, зробимо висновок, що для покращення організації обліку розрахунків із заробітної на ДП «Сумистандартметрологія» потрібно:

– розробити грпфік документообігу із розрахунків із ЗП;

- забезпечити резерв відпусток для рівномірних витрат на заробітну плату;
- перевести на автоматичне заповнення таблиць обліку робочого часу;
- для вдосконалення організації обліку розрахунків щодо соціального страхування слід задіяти ще один субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами»;
- для аналітичного обліку розрахунків із ЗП використовувати такі субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою», 6611 «Основна заробітна плата», 6612 «Виплати при звільненні», 6613 «Виплати після закінчення трудової діяльності», 6614 «Розрахунки за виплатою відпускних», 662 «Розрахунки з депонентами», 663 «Розрахунки за іншими виплатами», 664 «Розрахунки за виплатами ЗП в натуральній формі»;
- вирішуючи кадрові питання, необхідно підвищувати професійну кваліфікацію, зацікавлювати персонал у продуктивності праці, стимулювати їх і матеріально, застосовуючи ефективні форми психологічної мотивації.

### **3.2. Шляхи вдосконалення організації контролю розрахунків із заробітної плати на підприємстві**

Для вдосконалення організації обліку розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія», слід організувати систематичне здійснення внутрішнього аудиту, тому пропонуємо створити власний відділ внутрішнього аудиту, до якого входитимуть спеціалісти із обліку, аналізу та аудиту, які є в даній організації. Окрім цього, внутрішні аудитори порівняно із зовнішніми, постійно працюють на ДП «Сумистандартметрологія» і, відповідно, мають більшу змогу детально провести оцінку обліку на підприємстві, надавати консультації по спірних бухгалтерських, податкових, фінансових, чи інших питань.

Таким чином, внутрішні аудитори допоможуть захистись від помилок

та зловживань, визначити ризикованість операцій, усунути майбутні недоліки, виявити й ліквідувати слабкі сторони у системі управління на ДП «Сумистандартметрологія».

Взаємодія органів управління та відділу внутрішнього аудиту, між собою на ДП «Сумистандартметрологія», схематично показана на рис. 3.1.

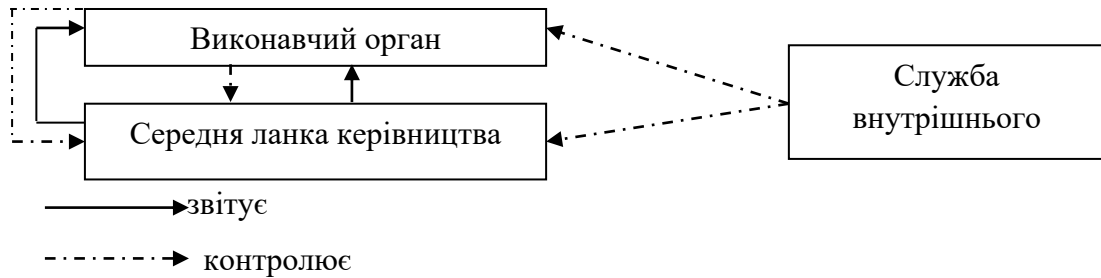


Рис. 3.1. Взаємодія відділу внутрішнього аудиту з органами управління ДП «Сумистандартметрологія»

Для того, щоб відділ внутрішнього аудиту міг ефективно виконувати завдання, які поставлені перед ним, його працівники повинні мати доступ, і досконало розуміти операційні процеси, які здійснюються на ДП «Сумистандартметрологія».

З ціллю покращення достовірності обліку розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія», та обліку в цілому, необхідно організувати систематичне проведення внутрішнього аудиту. Головне місце у роботі як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту відводиться складанню робочої документації (плану та програми аудиту), у якій відображаються основні аспекти проведення аудиту розрахунків із ЗП, а саме: перелік основних джерел, етапів, методів аудиту.

Пропонована організація і методика проведення внутрішнього аудиту розрахунків із ЗП побудована із застосуванням методології зовнішнього аудиту, з врахуванням різних чинників. Наприклад, методика зовнішнього аудиту розрахунків із ЗП передбачає, в основному, вибіркового метод, в той же час внутрішній аудит, застосовує суцільну перевірку.

Процес внутрішнього аудиту розрахунків із ЗП на

ДП «Сумистандартметрологія» складається з таких етапів:

- планування аудиту;
- перевірка та оцінка інформації;
- узагальнення результатів аудиту;
- контроль виконання заходів;
- пропозиції для запобігання майбутніх негативних явищ.

Планування розрахунків із ЗП оформляється документом, форма і назва якого є довільною. Пропонуємо таку форму документу «План внутрішнього аудиту розрахунків із ЗП» (додаток Н).

Для створення програми внутрішнього аудиту розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія», потрібно провести оцінку організації бухгалтерського обліку, і професійної підготовки працівників бухгалтерсько-економічного відділу. Її можна проводити шляхом тестування, чи анкетування.

Пропонуємо здійснювати тестування працівників бухгалтерсько-економічного відділу для визначення, та оцінки їх професійних навичок, встановлення проблемних питань із обліку розрахунків із ЗП, їх думку щодо запровадження раціональної, й ефективної організації бухгалтерського обліку на ДП «Сумистандартметрологія», діагностування можливих слабких місць у організації обліку тощо.

Запитання тестів повинні відповідати цілі проведення тестування. Тому, пропонуємо типовий тест для оцінки обліку розрахунків із ЗП (додаток П). Після оцінки здійсненого тестування, аудитор визначає контрольні процедури, і більш слабкі ділянки обліку розрахунків із ЗП. Для їх визначення пропонуємо таку схему сукупності операцій, які пов'язані із обліком ЗП розрахунків із ЗП (додаток Р). Також рекомендуємо таку програму внутрішнього аудиту розрахунків із ЗП (додаток С).

Таким чином, запровадження запропонованих рекомендацій є запорукою вдосконалення організації та методики проведення аудиту розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія», що сприяє уникненню



помилки при обліку.

Підсумовуючи зробимо висновок, що головна ціль внутрішнього аудиту розрахунків із ЗП як засобу внутрішнього контролю ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» – це об'єктивна оцінка фактичного стану обліку розрахунків із ЗП, встановлення та попередження негативних чинників, що впливають на виконання прийнятих управлінських рішень, та отримання фінансового результату діяльності підприємства.

Ефективна організація внутрішнього аудиту розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» забезпечить прийняття обґрунтованих рішень управлінським персоналом та дозволить здійснити оптимізацію процесів обліку, попередження, виявлення й усунення негативних явищ.

## ВИСНОВКИ

За результатами дослідження теоретичних, методичних та практичних аспектів обліку і контролю розрахунків із ЗП на ДП «Сумський регіональний науково-виробничий центр стандартизації, метрології та сертифікації» та обґрунтуванні шляхів його покращення, автором зроблено такі узагальнюючі висновки:

1. З'ясовано сутність та значення розрахунків із ЗП. Дослідивши поняття «заробітна плата» встановлено, що серед наукових підходів немає однозначного трактування, тому запропоновано авторське визначення даного терміну.

Розглянуто функції ЗП, серед яких виділено: відтворювальну, стимулюючу, соціальну, обліково-виробничу та мотиваційну, кожна з яких має свій власний механізм реалізації.

2. Розглянуто теоретичні основи організації обліку розрахунків із ЗП на підприємстві. Встановлено, що документальне оформлення розрахунків з ЗП між персоналом та власником супроводжується чималим переліком документів різних форм, на підставі яких формуються дані синтетичного та аналітичного обліку розрахунків із ЗП, складаються різні форми статистичної звітності.

Облік розрахунків із ЗП ведеться на рахунку 66 «Розрахунки за виплатами працівникам».

3. Досліджено методичні аспекти щодо організації контролю розрахунків із ЗП на підприємстві. Виявлено, що аудит розрахунків із ЗП, як елемент виявлення резервів покращення ефективності діяльності та прибутковості підприємства, є одним із найбільш діючих чинників економічної політики підприємства. Його систематичне здійснення дає можливість правильно оцінити стан й розвиток робочих відносин в організації.

4. Надано організаційно-економічну характеристику підприємства.

З'ясовано, що ДП «Сумистандартметрологія» є правонаступником державного підприємства «Сумський регіональний центр стандартизації, метрології та сертифікації». Підприємство утворено з метою забезпечення реалізації економічних інтересів держави, задоволення потреб населення та суб'єктів господарювання будь-якої форми власності в продукції, роботах, послугах у сфері стандартизації, метрології та метрологічної діяльності, оцінки відповідності та захисту прав споживачів згідно з вимогами законодавства та отримання прибутку.

Протягом 2017-2019 рр. діяльність ДП «Сумистандартметрологія» була прибутковою, а підприємство є фінансово стабільним та платоспроможним. На діяльність організації негативно впливають такі чинники: постійні зміни у законодавстві, висока інфляція, різке подорожчання цін на енергоносії.

5. Проведено оцінку організації первинного, аналітичного та синтетичного обліку розрахунків із ЗП. Дослідження організації первинного обліку розрахунків з оплати праці на ДП «Сумистандартметрологія» засвідчило, що для документування розрахунків із ЗП необхідна значна кількість документів, кожен з яких має свої особливості при заповненні, тому при їх фіксації, головному бухгалтеру ДП «Сумистандартметрологія» необхідно бути дуже уважним. Зазначимо, що у зв'язку зі змінами в законодавстві, які час від часу змінюють свої вимоги, щодо тих чи інших документів, потрібно постійно слідкувати, для уникнення розбіжностей. Також за допомогою фіксації даних в документах бухгалтер та керівник ДП «Сумистандартметрологія» контролює та володіє певною інформацією, та змінами, які відбуваються протягом звітних періодів на підприємстві в частині оплати праці.

Недоліками в організації обліку із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» є: відсутність графіку документообігу; при аналізі річного фонду оплати праці помісячно було виявлено, що сума витрат на відпустки нерівномірна протягом усього року; на ДП «Сумистандартметрологія» таблиць обліку робочого часу заповнюється від

руки; недосконалий управлінський облік витрат на оплату праці; облік розрахунків із Фондом соціального страхування від тимчасової втрати працездатності ведеться на старому рахунку 653 «Розрахунки з ФСС з ТВП»; мала кількість працівників із вищою освітою; видача ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» проводиться через касу; використовується лише погодинна оплата праці, а це не зацікавлює працівників.

6. Досліджено стан організації контролю розрахунків із ЗП. За результатами проведеного аудиту зроблено аудиторський звіт, який містить думку із застереженням про відповідність даних обліку та звітності щодо розрахунків з оплати праці ДП «Сумистандартметрологія».

7. Запропоновано напрями покращення організації обліку розрахунків із ЗП на підприємстві. Для покращення організації обліку розрахунків із заробітної на ДП «Сумистандартметрологія» потрібно:

- розробити грпфік документообігу із розрахунків із ЗП;
- забезпечити резерв відпусток для рівномірних витрат на заробітну плату;
- перевести на автоматичне заповнення таблиць обліку робочого часу;
- для вдосконалення організації обліку розрахунків щодо соціального страхування слід задіяти ще один субрахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами»;
- для аналітичного обліку розрахунків із ЗП використовувати такі субрахунки: 661 «Розрахунки за заробітною платою», 6611 «Основна заробітна плата», 6612 «Виплати при звільненні», 6613 «Виплати після закінчення трудової діяльності», 6614 «Розрахунки за виплатою відпускних», 662 «Розрахунки з депонентами», 663 «Розрахунки за іншими виплатами», 664 «Розрахунки за виплатами ЗП в натуральній формі»;
- вирішуючи кадрові питання, необхідно підвищувати професійну кваліфікацію, зацікавлювати персонал у продуктивності праці, стимулювати їх і матеріально, застосовуючи ефективні форми психологічної мотивації.

8. Обґрунтовано шляхи вдосконалення організації контролю

розрахунків із ЗП на підприємстві. Для вдосконалення організації контролю розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» запропоновано створити відділ аудиту. Ефективна організація внутрішнього аудиту розрахунків із ЗП на ДП «Сумистандартметрологія» забезпечить прийняття обґрунтованих рішень управлінським персоналом та дозволить здійснити оптимізацію процесів обліку, попередження, виявлення й усунення негативних явищ.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Акулов М. Г. Економіка праці і соціально-трудові відносини : навч. посіб. / М. Г. Акулов, А. В. Драбаніч, Т. В. Євась. – Київ : Центр учб. літ., 2012. – 328 с.
2. Ангеловська О. В. Аудит розрахунків з оплати праці та типові помилки і порушення, що можуть бути виявлені при його проведенні / О. В. Ангеловська // Збірник наукових праць Таврійського державногоагротехнологічного університету (економічні науки). – 2014. – № 1(25). – С. 14-18.
3. Артюх О. В. Розрахунки з оплати праці : методичні засади аудиторської перевірки / О. В. Артюх // Напрямки розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації : тези доповідей II міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції. 2016. Ч. 1. С. 262–264.
4. Бондар М. І. Звітність підприємства : підручник / М. І. Бондар, Ю. А. Верига, М. М. Орищенко – Київ : «Центр учбової літератури», 2015. – 570 с.
5. Брезицька К. Ф. Аналіз сучасних систем оплати праці в зарубіжних країнах / К.Ф. Брезицька // Управління розвитком. – 2014. – № 8(105). – С. 30-31.
6. Буряк П. Ю. Економіка праці й соціально-трудові відносини / П. Ю. Буряк – Київ : Центр навчальної літератури, 2015. – 440 с.
7. Виноградова М. О. Аудит : навч. посіб. / М. О. Виноградова, Л. І. Жидеєва. – Київ : Центр учбової літератури, 2014. – 654 с.
8. Верига Ю. А. Бухгалтерський облік : нормативно-правові документи. Коментар : навч. посіб. / Ю. А. Верига. – Київ: Центр учбової літератури, 2014. – 656 с.
9. Верига Ю. А. Звітність підприємств : навч. посіб. / Ю. А. Верига. – Київ : Центр навчальної літератури, 2013. – 656 с.

10. Воськало Н. М. Теоретичні та методологічні основи розрахунків за виплатами працівникам / Н. М. Воськало // Східна Європа : економіка, бізнес та управління. – 2018. – № 2 (13). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/13\\_2018/44.pdf](http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/13_2018/44.pdf).

11. Гадзевич О.І. Оплата праці в умовах ринку: теорія, практика / О.І. Гадзевич – К.: КОНДОР, 2008. – 400 с.

12. Генеральна угода про регулювання основних принципів і норм реалізації соціально-економічної політики і трудових відносин в Україні на 2010 – 2015 роки. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://ukrlegprom.org.ua/ua/golovni\\_podiii/tekst\\_generalnoii\\_ugodi.html](http://ukrlegprom.org.ua/ua/golovni_podiii/tekst_generalnoii_ugodi.html).

13. Герасимчук Л. С. Шляхи вдосконалення обліку оплати праці / Л. С. Герасимчук, О. В. Кантаєва // Молодіжний науковий вісник УАБС НБУ / Серія : Економічні науки. – 2012. – № 12. – С. 186-194.

14. Григоревська О. О. Шляхи вдосконалення організації бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві / О. О. Григоревська, І. В. Христос // Наукові записки Національного університету "Острозька академія". Серія : Економіка. – 2016. – Вип. 1. – С. 146-149.

15. Грішнова О. А. Людський розвиток / О. А. Грішнова. – Київ : КНЕУ, 2014. – 308 с.

16. Егоршин А. П. Управление персоналом : учебник / А. П. Егоршин. – Н.-Новгород: НИМБ, 2018. – С. 139-157.

17. Жидеєва Л. І. Облік виплат працівникам : проблеми теорії та практика використання ПСБО 26 та МСБО 19 / Л. І. Жидеєва, І. Стародуб // Економіка та суспільство : Електронне наукове фахове видання Мукачівського державного університету. – 2017. – № 9. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9\\_ukr/192.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9_ukr/192.pdf).

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

19. Завіновська Г. Т. Економіка праці : навч. посіб. / Г. Т. Завіновська – Київ : КНЕУ, 2012. – 300 с.
20. Зайцева Ю. А. Оплата по труду / Ю.А. Зайцева // Отдел кадров. – 2018. – № 9. – С. 124-128.
21. Зоткина Н. С. Мотивация и стимулирование работников предприятий строительной сферы деятельности. – Тюмень : РИО ФГБОУ ВПО «ТюмГАСУ», 2013. – С.200-209.
22. Інструкція зі статистики ЗП : Наказ Міністерства статистики України від 13.01.2004 р. № 5. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0114-04>.
23. Калина А. В. Економіка праці / А. В. Калина – Київ : МАУП, 2013. – 272 с.
24. Кибанов А. Я. Основы управления персоналом : учебник. / А. Я. Кибанов. – Москва : ИНФРА-М, 2016. – С.331-337.
25. Кодекс законів про працю : Закон України від 10.12.1971 № 322-VIII. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=322-08>.
26. Колот А. М. Економіка праці та соціально-трудова відносини : підручник / А. М. Колот, О. А. Грішнова, О. О. Герасименко. – Київ : КНЕУ, 2014. – 711 с.
27. Конституція України : Закон України від 28.06.1996 № 254 к/96-ВР. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg>.
28. Кузьменко К. Ю. Аудит розрахунків з оплати праці на підприємстві / К. Ю. Кузьменко // Технології та дизайн. – 2016. – № 1(18). – С. 1-7.
29. Лень В. С. Виплати працівникам : поняття, структура та облік / В. С. Лень, М.П. Штупун // Проблеми і перспективи економіки та управління. – 2015. – № 2(2). – С. 266-274.
30. Мардус Н. Ю. Методичні підходи до обліку, аудиту та аналізу праці і ЗП на підприємстві / Н. Ю. Мардус // Вісник ЖНАЕУ. – 2016. – № 1 (54), т.



2. – С. 230–236.

31. Меліхова Т. О. Удосконалення методичних підходів до проведення аудиту нарахування та утримання єдиного соціального внеску з підвищення ефективності контролю / Т. О. Меліхова, Т. Віговська // Вісник Східноукраїнського національного університету ім. В. Даля. – Луганськ : СНУ ім. В. Даля, 2013. – № 5 (194). – Ч. 1. – С. 126-130.

32. Меліхова Т. О. Програма аудиту оподаткування ЗП підприємства / Т. О. Меліхова, М. Єременко // Матеріали ХІХ Науково-технічної конференції студентів, аспірантів і викладачів в ЗДІА «Проблеми економічного розвитку у сучасних умовах» (м. Запоріжжя, 2014 р.). – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zgia.zp.ua>.

33. Меліхова Т. О. Удосконалення обліку та аудиту ЗП у казначействі / Т. О. Меліхова, М. М. Іванова. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua>.

34. Меліхова Т. О. Удосконалення методики внутрішнього контролю утримань із ЗП та нарахувань на фонд оплати праці / Т. О. Меліхова, І. В. Феофанова, Г. В. Магда // Економіка та держава. – 2019. – № 1. – С. 89-94.

35. Методичні рекомендації щодо облікової політики підприємства Затверджені наказом Міністерства фінансів України 27 червня 2013 р. № 635. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art\\_id=382876&cat\\_id](http://195.78.68.18/minfin/control/uk/publish/article?art_id=382876&cat_id).

36. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_011](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_011).

37. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2013 р. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://apu.com.ua/msa?layout=edit&id=783>.

38. Миронова Ю. Ю. Проблеми організації обліку розрахунків з оплати праці на підприємстві / Ю. Ю. Миронова, В. А. Панасенко // Економіка і регіон. – 2016. – № 1. – С. 121-126.

39. Михайленко Ю. О. Організація обліку і контролю розрахунків за заробітною платою / Ю. О. Михайленко // Молодий вчений. – 2017. – № 2(42). – С. 287–293.
40. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія / С. В. Мочерний. – Київ : Вид-во «Академія», 2013. – 864 с.
41. Мочерний С. В. Політична економія : навч. посіб. / С. В. Мочерний – Київ : Знання-Прес, 2017. – 687 с.
42. Мудрик А. А. Первым делом, первым делом общность целей и задач / А. А. Мудрик // Отдел кадров. – 2018. – № 9. – С.109-115.
43. Оляднічук Н. В. Бухгалтерський облік розрахунків за виплатами працівникам та його удосконалення / Н. В. Оляднічук // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва. – 2014. – Вип. 84. – С. 149-155.
44. Островерха Р. Е. Організація обліку : навч. посіб. / Р. Е. Островерха. – Київ : Центр навч. л-ри, 2012. – 568 с.
45. Офіційний сайт ДП «Сумистандартметрологія». – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.gcsms.com.ua>.
46. Петрова І. Л. Український ринок праці : особливості розвитку та ефективність функціонування : монографія / І. Л. Петрова. – Київ : Фенікс, 2014. – 332 с.
47. Пирожок О. С. Особливості проведення аудиту розрахунків з оплати праці / О. С. Пирожок // Наука та економіка. – 2016. – № 1(41). – С. 23-27.
48. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений постановою Міністерства юстиції України від 26.07.2004 р. № 918/9517. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0918-04>.
49. Податковий Кодекс України : Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

<http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

50. Подмешальська Ю. В. Бухгалтерський облік : навч.-метод. посіб. / Ю. В. Подмешальська, Т. О. Меліхова, Н. С. Чакалова. – Запоріжжя : ЗДІА, 2017. – 400 с.

51. Подмешальська Ю. В. Зарубіжний досвід оподаткування ЗП в системі обліку / Ю. В. Подмешальська, Н. С. Чакалова // Ефективна економіка. – 2016. – № 5. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua>.

52. Подмешальська Ю. В. Удосконалення оцінки якості внутрішнього контролю на підприємстві / Ю. В. Подмешальська // Економічний вісник ЗДІА : збірник наукових праць. – Запоріжжя, 2012. – № 2. – С. 106-114.

53. Подольська В. О. Фінансовий аналіз : навч. посіб. / В. О. Подольська, О. В. Ярш. – Київ : Центр навчальної літератури, 2017. – 488 с.

54. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку : Наказ Міністерства фінансів України 24.05.1995 р. № 88. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.

55. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам» : Наказ Міністерства фінансів України від 28.10.2003р. № 601. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z1025-03>.

56. Потриваєва Н. В. Стан та перспектива обліку розрахунків з оплати праці : теоретичний аспект / Н. В. Потриваєва, І. В. Савченко // Економічний форум. – 2014. – № 1. – С. 93-98.

57. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність : Закон України від 21.12.2017 № 2258-VIII / Голос України, 2017. - № 25. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>.

58. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.1993 р. №

3125-ХІІ. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.

59. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-ХІV. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

60. Про відпустки : Закон України від 15.11.1996 р. № 504/96. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/504/96-%D0%B2%D1%80>.

61. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України : Закон України від 06.12.2016 № 1774-ХІІІ. – [Електронний ресурс] : <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1774-19>.

62. Про затвердження типових форм первинної облікової документації зі статистики праці : Наказ Державного комітету статистики України від 5 грудня 2008 року № 489. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [https://minfin.com.ua/taxes/-/!news/nnakderjkomstat\\_489/nnakderjkomstat\\_489.html](https://minfin.com.ua/taxes/-/!news/nnakderjkomstat_489/nnakderjkomstat_489.html).

63. Про колективні договори та угоди : Закон України від 01.07.1993 р. № 3356-ХІІ. – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3356-12>.

64. Про недержавне пенсійне забезпечення : Закон України від 09.07.2003 р. № 1057-ІV. – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1057-15>.

65. Про оплату праці : Закон України від 24.03.95 р. № 108/95-ВР. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=108%2F95-%E2%F0>.

66. Про пенсійне забезпечення : Закон України від 05.11.1991 р. № 1788-ХІІ. – [Електронний ресурс] – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1788-12>.

67. Радіонова Н. Й. Проблеми обліку та аудиту розрахунків з оплати праці / Н. Й. Радіонова // Міжнародний науковий журнал. – 2016. – № 11(21).

–С. 104-106.

68. Савченко В. Я. Аудит : навч. посіб. / В. Я. Савченко. – Київ : КНЕУ, 2017. – 328 с.

69. Сахно Л. А. Аудит з розрахунків оплати праці / О. А. Сахно // Молодіжний економічний дайджест. – 2015. – № 4. – С. 103–108. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ir.kneu.edu.ua/bitstream/2010/16396/1/103-108.pdf>.

70. 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.

71. Семенов А. Г. Підходи до удосконалення організації і оплати праці на підприємствах / А. Г. Семенов, К. І. Складанна // Сучасні проблеми модернізації та структурних трансформацій економіки України і регіонів : тези доп. учасників Міжнар. наук.-практ. конф. – Запоріжжя : КПУ, 2015. – С. 358–360.

72. Слинков В. Н. Мотивация, стимулирование и оплата труда : практ. рекомендации / В. Н. Слинков. – Киев : Дакор КНТ, 2015. – 336 с.

73. Собко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навч. посібник / В. В. Собко. – Київ : КНЕУ, 2014. – 526 с.

74. Суліменко Л. А. Облік і аналіз розрахунків з оплати праці / Л. А. Суліменко, А. В. Киян, С. А. Вітер // Інфраструктура ринку : електрон. наук.-практ. журн. – 2018. – Вип. 18. – С. 395-404. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.market-infr.od.ua/uk/18-2018>.

75. Тимош І. М. Економіка праці / І. М. Тимош. – Тернопіль : Астон, 2015. – 347 с.

76. Утенкова К. О. Аудит : навч. посіб. / К. О. Утенкова. – Київ : Алерта, 2011. – 408 с.

77. Хлиніна Н. Б. Аудит розрахунків з оплати праці та типові порушення, виявлені при його проведенні / Н. Б. Хлиніна // Економіка. Управління. Інновації. – 2013. – № 1. – [Електронний ресурс]. – Режим

доступу : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui\\_2013\\_1\\_30.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eui_2013_1_30.pdf).

78. Хом'як Р. Л. Бухгалтерський облік в Україні / Р. Л. Хом'як. – Львів : НУ «Львівська політехніка», 2012. – 728 с.

79. Чебаненко О. П. Проблеми обліку ЗП на підприємстві / О. П. Чебаненко // Перспективи розвитку обліку, контролю і аналізу в контексті євроінтеграції : тези допов. IV Міжнародної наук.-практ. конф., присвяченої 95-річчю ОНЕУ (26 травня 2016 року, м. Одеса). – Одеса, 2016. – С. 255–257.

80. Шевченко Л. С. Основи економічної теорії / Л. С. Шевченко. – Харків : Право, 2015. – 448 с.

81. Шульга Н. В. Облік і аудит розрахунків з оплати праці та аналіз ефективності використання трудових ресурсів : Автореф. дисер. канд. екон. наук. / Н. В. Шульга. – Київ : КНЕУ ім. Вадима Гетьмана, 2017. – 20 с.

82. Шульга Н. В. Сутність оплати праці, її форми і системи / Н. В. Шульга // Проблеми формування ринкової економіки : міжвід. наук. збірник ; відп. ред. О. О. Беляєв. – Київ : КНЕУ, 2016. – Вип. 10. – С. 73-77.

83. Цивінська Т. М. Актуалізація питань оплати праці на підприємствах / Т. М. Цивінська // Ринок праці та зайнятість населення. – 2013. – № 1(34) – С.17-20.

84. Ярмішко С. В. Сучасні проблеми обліку розрахунків з оплати праці та шляхи їх удосконалення / С. В. Ярмішко // Управління розвитком. – 2013. – № 15. – С. 140-142. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Uproz\\_2013\\_15\\_63.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/Uproz_2013_15_63.pdf).

## ДОДАТКИ

### Додаток А

Таблиця 1.1 – Дефініції поняття «заробітна плата» різних науковців

[складено автором]

Джерело	Трактування
К. Ф. Брезницька [5]	Заробітна плата - це плата за працю, а її величина - це ціна праці, яка визначається на ринку праці в результаті взаємодії попиту на конкретні види праці і її пропозицію. Заробітна плата являє собою винагороду, виражену як правило, у грошовому еквіваленті, яку згідно з трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
Ф. Ф. Бутинець [6]	Заробітна плата – оплата праці найманих працівників, яка виражає перетворену форму вартості і ціни робочої сили.
С. В. Васильчак [15]	Заробітна плата - це будь-який заробіток, обчислений у грошовому виразі, що його за трудовим договором власник, або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги.
В. Г. Золотогоров [21]	Заробітна плата – сукупність виплат в грошовій (валютній) і (або) натуральній формі, отриманих робітником (нарахованих йому) за певний період часу (день, місяць, рік).
А. В. Калина [23]	Заробітна плата - це частина доданої вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці.
А. Я. Кібанов [24]	Заробітна плата - це економічна категорія, що відображає відносини між власником підприємства і найманим працівником з приводу розподілу новоствореної вартості. Заробітна плата - це елемент ринку праці, що є ціною, за якою найменший працівник продає послуги робочої сили.
С. В. Мочерний [40]	Заробітна плата - це грошове вираження вартості і ціни товару робоча сила та частково результативності функціонування робочої сили.
Н. Пашута [44]	Заробітна плата - це об'єктивно необхідний для відтворення робочої сили та ефективного функціонування виробництва об'єм вираженої в грошовій формі основної частини життєвих засобів, що відповідає досягнутому рівневі розвитку продуктивних сил і зростає пропорційно підвищенню ефективності праці трудящих. Це не доход, а витрати підприємства на відтворення трудових ресурсів на суспільне необхідному рівні.
І. Л. Петрова [46]	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
К. О. Утенкова [76]	Заробітна плата – винагорода, обчислена як правило, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.
Л. С. Шевченко [80]	Заробітна плата - це елемент витрат виробництва, і водночас головний чинник забезпечення матеріальної зацікавленості працівників у досягненні високих кінцевих результатів праці.

## Продовження таблиці А1

Джерело	Трактування
Н. В. Шульга [82]	Оплата праці – це будь-який заробіток, обчислений, як правило, у грошовому вираженні, який за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану роботу або надані послуги.
С. В. Ярмішко [84]	Заробітна плата – частина вартості у грошовій формі, яка в результаті його розподілу надходить працівникам залежно від кількості і якості затраченої ними праці.



## Додаток Б

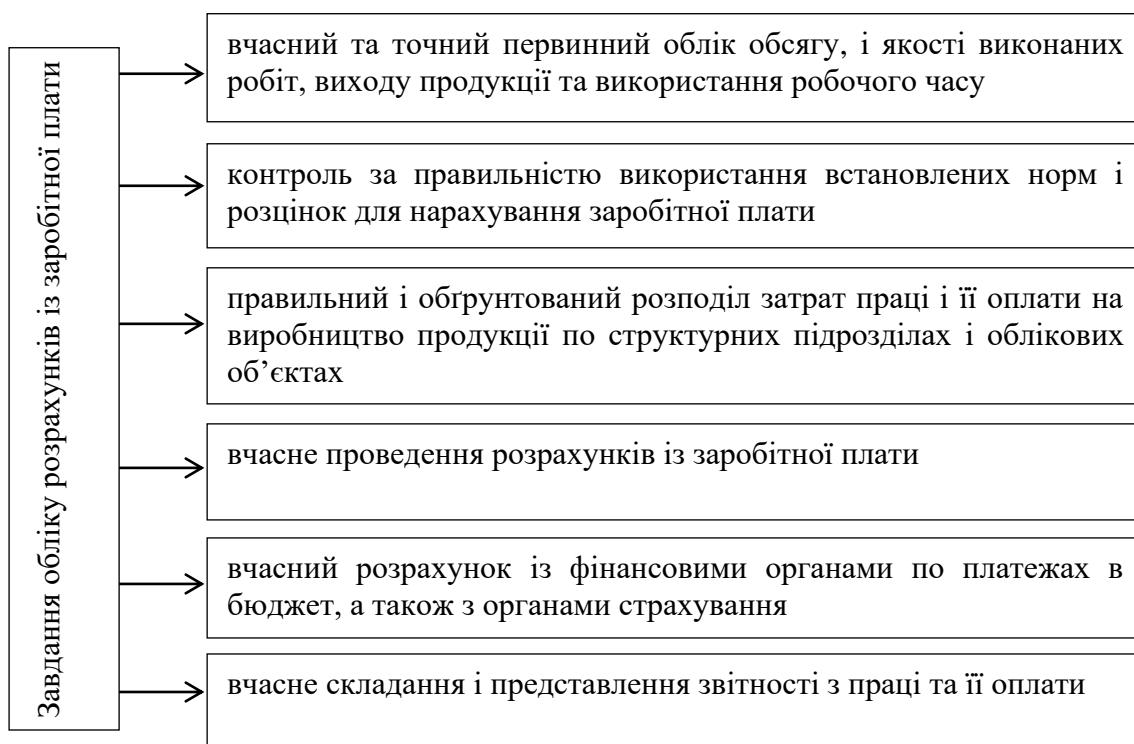


Рисунок Б1 – Завдання обліку розрахунків із заробітної плати [8, с. 9]

## Додаток В



Рисунок В1 – Завдання аудиту розрахунків із заробітної плати на підприємстві

[7, с. 125]

## Додаток Д

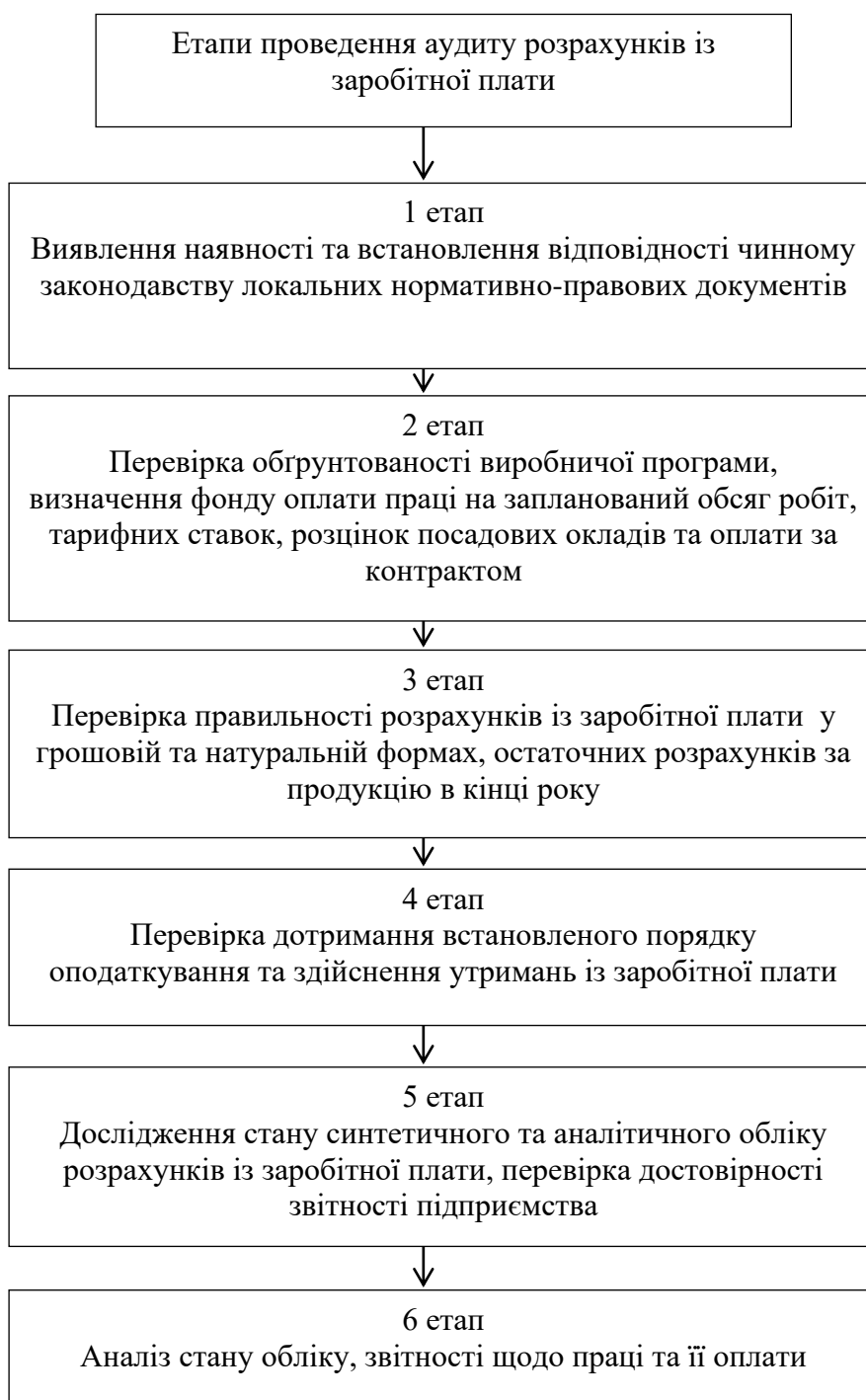


Рисунок Д1 – Етапи проведення аудиту розрахунків із заробітної плати на підприємстві [7, с. 114]

## Додаток Е

Таблиця Е1 – Можливі порушення з обліку розрахунків із заробітної плати  
за Л. А. Сахно та О. В. Кондратюк [69]

Вид порушення	Характеристика порушення
Невірне нарахування заробітної плати персоналу	<ul style="list-style-type: none"> <li>- нерегламентоване використання посадових окладів, годинних ставок, норм та розцінок за виконану роботу;</li> <li>- недостовірне визначення середньої заробітної плати;</li> <li>- необґрунтоване нарахування премій, доплат, надбавок тощо;</li> <li>- незаконність нарахування відпускних та матеріальної допомоги працівникам;</li> <li>- відсутність індексації заробітної плати.</li> </ul>
Зловживання у процесі утримань із заробітної плати працівників	<ul style="list-style-type: none"> <li>- застосування завищених або занижених ставок утримань до фондів соціального страхування із заробітної плати працівників;</li> <li>- неправильне обрахування ПДФО;</li> <li>- безпідставне або помилкове здійснення утримань за виконавчими листами, аліментів, профспілкових внесків.</li> </ul>
Документальні порушення	<ul style="list-style-type: none"> <li>- відсутність типових форм первинного обліку нарахування та виплати заробітної плати;</li> <li>- розбіжність сум по платіжних та розрахункових відомостях;</li> <li>- відсутність у платіжних відомостях підписів відповідальних осіб;</li> <li>- невідповідність даних аналітичного обліку даним синтетичного обліку</li> </ul>
Розкрадання грошових коштів за рахунок заробітної плати	<ul style="list-style-type: none"> <li>- введення в розрахунково-платіжні відомості підставних осіб;</li> <li>- дописування різних цифр до сум виплат в розрахунково-платіжних відомостях після підписів одержувачів заробітної плати;</li> <li>- нецільове використання коштів, призначених для оплати праці.</li> </ul>

## Додаток Ж

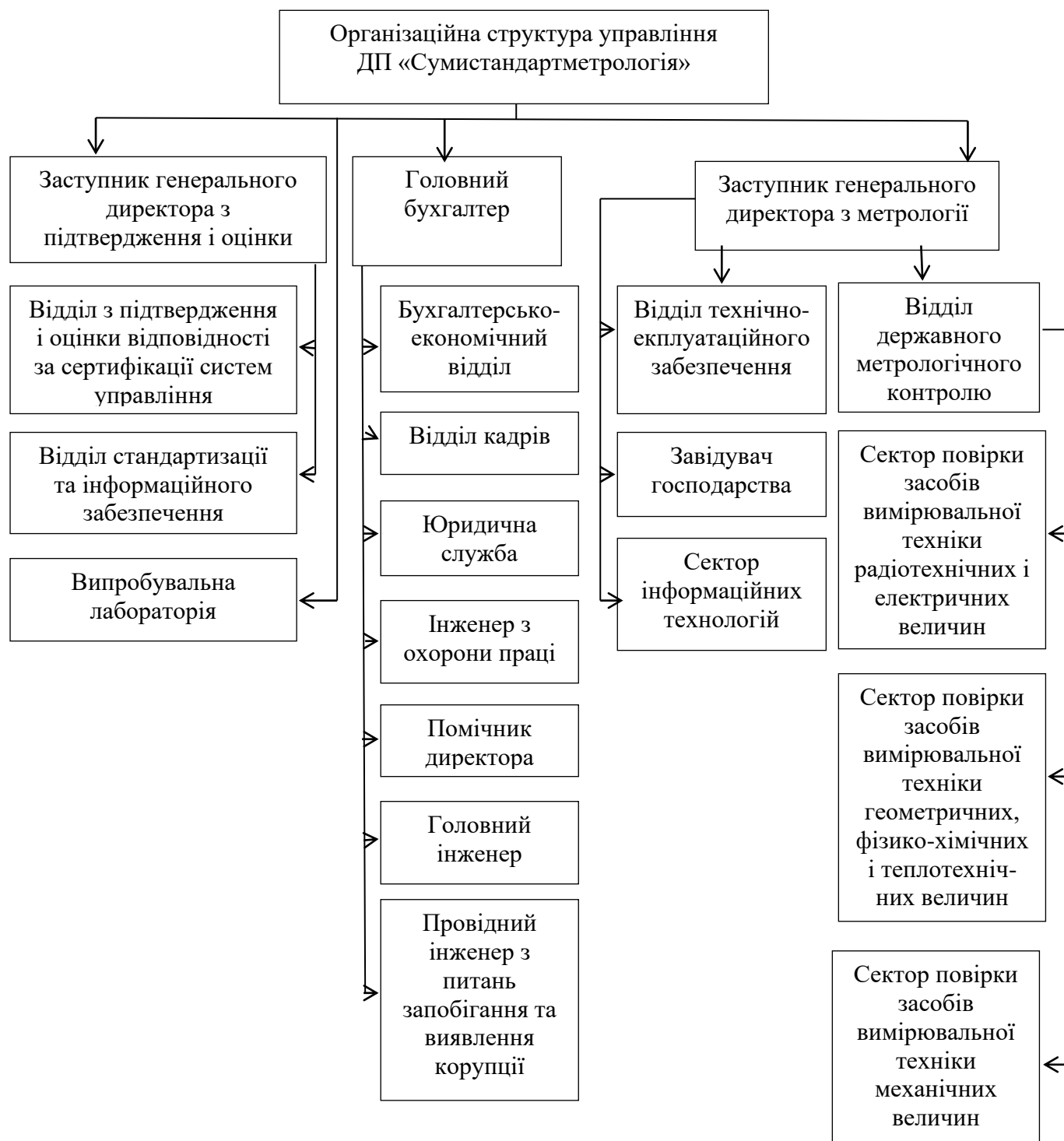


Рисунок Ж1- Організаційна структура управління

ДП «Сумистандартметрологія» [авторське узагальнення за [45]]

## Додаток К

Таблиця К1 – Показники фінансово-господарської діяльності  
ДП «Сумистандартметрологія» за 2017-2019 рр.

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відхилення (+,-) 2019 р. від:		Темп змін 2019 р., % до:	
				2017 р.	2018 р.	2017 р.	2018 р.
Капітал - всього, тис. грн	11852	12779	13572	1720	793	114,5	106,2
1.1. Власний капітал, у т.ч.:	7551	7980	7918	367	-62	04,9	99,2
- власний оборотний капітал	401	1308	1258	857	-50	у 3,1 раза	96,2
1.3. Позиковий капітал, тис. грн	4301	4799	5654	1353	855	131,5	117,8
- поточні зобов'язання за розрахунками, тис. грн	4301	4799	5654	1353	855	131,5	117,8
<b>2. Ресурси</b>							
2.1. Середньорічна вартість основних засобів, тис. грн	5215,5	5473	8605,5	3390	3132,5	165,0	157,2
2.2. Середньорічна вартість оборотних активів, тис. грн	4833,5	5404,5	6509,5	1676	1105	134,7	120,4
- у т.ч: запасів, тис. грн	510	522,5	697,5	187,5	175	136,8	133,5
2.3. Середньооблікова чисельність працівників, осіб	119	112	111	-8	-1	93,3	99,1
2.4. Фонд оплати праці, тис. грн	12863	15905	19004	6141	3099	147,7	119,5
<b>3. Економічні показники</b>							
3.1. Чистий дохід (виручка) від реалізації (товарів, робіт, послуг), тис. грн	22839	27570	32825	9986	5255	143,7	119,1
3.2. Витрати:	22217	26544	31955	9738	5411	143,8	120,4
- витрати на 1 грн чистого доходу	0,973	0,963	0,973	0,001	0,011	100,1	101,1

## Продовження К1

Показники	2017 р.	2018 р.	2019 р.	Відхилення (+,-) 2019 р. від:		Темп змін 2019 р., % до:	
				2017 р.	2018 р.	2017 р.	2018 р.
3.3. Прибуток (збиток), тис. грн	759	1126	1265	506	139	166,7	112,3
- від операційної діяльності	34	1410	1579	645	169	169,1	112,0
- від звичайної діяльності до оподаткування	934	1410	1579	645	169	169,1	112,0
3.4. Середньомісячна заробітна плата, грн	9007,7	11834,1	14267,3	5260	2433	158,4	120,6
3.6. Фондовіддача, грн	4,38	5,04	3,81	-0,56	-1,22	87,1	75,7
<b>4. Фінансові показники</b>							
Коефіцієнти:							
автономії	0,637	0,624	0,583	-0,054	-0,041	x	x
маневреності	0,053	0,164	0,159	0,106	-0,005	x	x
фінансової залежності	1,570	1,601	1,714	0,144	0,113	x	x
абсолютної ліквідності	0,482	0,518	0,352	-0,129	-0,166	x	x
термінової ліквідності	1,005	1,017	1,028	0,023	0,011	x	x
загальної ліквідності	1,124	1,126	1,151	0,028	0,025	x	x

## Додаток Л

Таблиця Л1 – Тест внутрішнього контролю операцій із розрахунку з заробітної плати ДП «Сумистандартметрологія» [авторське узагальнення]

Аудиторська фірма ПП «Аудиторська фірма «Зевс»

Підприємство ДП «Сумистандартметрологія»

№ п/п	Зміст	Відповіді
	Умови	
1	Чи всі працівники підприємства одержують оплату праці через касу?	Так
2	Чи перевіряється зведення по нарахуванню й утриманню оплати праці головним бухгалтером?	Так
3	Під час відпустки бухгалтера по нарахуванню оплати праці чи провадиться його підміна?	Так
4	Чи звіряє бухгалтер обсяг виконаних робіт з нарахування оплати праці?	Так
5	Чи розроблені посадові обов'язки працівників, що здійснюють нарахування оплати праці?	Так
	Реальність	
6	Чи подаються списки звільнених працівників в бухгалтерію?	Так
7	Чи зіставляються періодично відомості на виплату заробітної плати із зведеннями з особистих справ службовців?	Так
8	Чи виписують відомості на виплату заробітної плати особи, що не займаються її нарахуванням	Так
9	Перераховується на одержувача в термін заробітна плата на рахунок «Депонована заробітна плата»?	Так
10	Чи звіряє бухгалтер список депонентів із графою «Депонована оплата праці» у зведенні по нарахуванню й утриманню оплати праці?	Так
	Повнота	
11	Чи подаються відділом кадрів в бухгалтерію списки знову найнятих на роботу працівників?	Так
12	Чи нумеруються розрахунково-платіжні відомості?	Так
	Повноваження	
13	Чи всі ставки на оплату праці визначаються наказом керівника?	Так
14	Чи зберігаються розпорядження про утримання з заробітної плати?	Так
15	Чи підписують відомості особи, що склали їх?	Так



## Додаток М

Таблиця М1 – Недоліки та напрями покращення обліку розрахунків із заробітної плати на ДП «Сумистандартметрологія» [запропоновано автором]

№ з/п	Недоліки	Напрями вдосконалення
1	Нерозроблений графік документообігу	<p>Рекомендуємо розробити і затвердити графік документообігу первинних документів з обліку розрахунків із заробітної плати, який міг би посилити систему внутрішнього контролю на підприємстві.</p> <p>Графік документообігу дозволить оптимізувати напрями обробки первинного документа від початку його створення до передачі в архів, окреслити терміни обробки первинних документів щодо обліку розрахунків з оплати праці (додаток Р).</p>
2	При аналізі річного фонду оплати праці помісячно було виявлено, що сума витрат на відпустки нерівномірна протягом усього року	<p>Для того, щоб суми витрат, які йдуть на основну, й додаткову відпустку, протягом року були рівномірними, та не було помітних відхилень, слід запровадити у обліку окремий рахунок для забезпечення відпусток працівників.</p> <p>У плані рахунків бухгалтерського обліку передбачений окремий рахунок 472 «Резерв виплат відпусток», на кредиті якого можна обліковувати щомісячні відрахування, у цей резерв бухгалтерією, а на дебеті – зняття з резерву коштів для нарахування відпусток працівникам у поточному місяці.</p> <p>Це забезпечить рівномірні суми витрат на основну та додаткові відпустки, протягом року, та підвищення сум відпускних, особливо у літній період.</p> <p>Контроль за формуванням тп цільовим використанням резерву виплат відпусток слід покласти на головного бухгалтера.</p>
3	Табель обліку робочого часу заповнюється від руки	<p>Табель обліку робочого часу заповнюється в ручному режимі, що незручно, бо доводиться виконувати багато розрахунків.</p> <p>Орім того, є можливість ведення табеля у електронному режимі, бо вихід та прихід працівників фіксується спеціальними жетонами на контрольно-пропускному пункті, тому було б доцільно зробити так, щоб ці відмітки приходів-виходів працівників фіксувалися ще й у програмі «1С Бухгалтерія». Це значно спростить облік нарахування заробітної плати, бо у програмному забезпеченні установи така можливість є.</p> <p>До того ж ведення електронного табеля, без задіяння людських ресурсів, сприяло б покращенню дисципліни працівників, адже будь-яке запізнення, чи вихід із роботи до закінчення робочого дня, фіксувалися б у програмі, і робочий день вважався б відпрацьованим не повністю, тому кожен працівник приходив би вчасно.</p>

## Продовження таблиці М1

№ з/п	Недоліки	Напрями вдосконалення
	Недосконалий управлінський облік витрат на оплату праці	<p>Витрати на оплату праці є третім після матеріальних за значимістю складником операційної діяльності ДП «Сумистандартметрологія». Значна частина цих витрат потребує досконалого обліку. Особливо великі завдання стоять перед управлінським обліком. Він повинен включати вирішення таких питань:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- вибір оптимальних систем та форм оплати праці;</li> <li>- визначення витрат на оплату праці в структурі майбутніх контрактів;</li> <li>- облік витрат на оплату праці за калькуляційними статтями та видами діяльності;</li> <li>- облік витрат на оплату праці в розрізі матеріально відповідальних осіб зі складанням внутрішньої звітності.</li> </ul>
		<p>Для отримання потрібної інформації про структуру витрат на заробітну плату, їх облік потрібно здійснювати за такими калькуляційними статтями:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– основна заробітна плата працівників;</li> <li>– додаткова заробітна плата працівників.</li> </ul> <p>Також до зобов'язань працівників управлінської бухгалтерії слід включати вибір оптимальних форм та систем оплати праці.</p>
5	На ДП «Сумистандарт метрологія» облік розрахунків із Фондом соціального страхування від тимчасової втрати працездатності ведеться на старому рахунку 653 «Розрахунки з ФСС з ТВП»	<p>Відповідно до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464-17, внески до фонду соціального страхування вже не сплачуються безпосередньо з рахунку організації, але ФСС із тимчасової втрати працездатності все ж відшкодовує витрати, понесені з рахунку Фонду зі своїх коштів, тому, за рекомендацією Фонду соціального страхування, для ДП «Сумистандартметрологія» у банку відкрито спеціальний рахунок для повернення коштів ФСС. Цільове використання цих коштів буде перевірятися Фондом соціального страхування, тому підприємству доцільно вести їх облік окремо.</p> <p>Для цього можна використати рахунок 663 «Розрахунки за іншими виплатами», на якому відображається прихід коштів із Фонду соціального страхування і виплата цих коштів працівникові. Також доцільніше для виплати цих коштів використовувати окрему відомість. Так ДП «Сумистандартметрологія» перестрашує і себе від помилок.</p>

## Продовження таблиці М1

№ з/п	Недоліки	Напрями вдосконалення
6	Мала кількість працівників із вищою освітою	Освіта персоналу має свої нюанси, але в результаті підвищення кваліфікації отримають вигоду і підприємство, і працівники. ДП «Сумистандартметрологія» має бути зацікавлене у кваліфікованих спеціалістах, працівниках, здібних забезпечити реалізацію завдань її розвитку, адже якщо головний бухгалтер кваліфікований спеціаліст, то й облік буде в належному стані тощо. Однак, при вирішенні кадрових питань не слід зупинятися тільки на підвищенні професійної кваліфікації, потрібно зацікавити людей у підвищенні продуктивності праці, стимулювати їх не тільки матеріально, а й застосовувати ефективні форми психологічної мотивації, створити необхідні організаційні, економічні й психологічні умови для об'єднання інтересів працівників з інтересами підприємства. Наприклад, періодично проводити анкетування працівників щодо покращення роботи фірми, і той працівник, який внесе раціональні пропозиції, отримає винагороду.
7	Видача заробітної плати на ДП «Сумистандарт метрологія» проводиться через касу. Це є досить незручно і в сучасних умовах застаріло	Потрібно запропонувати виплачувати заробітну плату працівникам ДП «Сумистандартметрологія» за допомогою пластикових карток, адже розвиток електронної техніки дає змогу широко використовувати безготівкові розрахунки. За наявності картки гроші можна одержати в будь-який час, у святкові чи вихідні дні. Отже, більш перспективною формою розрахунків по заробітній платі на підприємстві є форма безготівкових розрахунків за допомогою пластикових карток.
8	використовується лише погодинна оплата праці, а це не зацікавляє працівників	Для зацікавлення працівників результатами своєї діяльності необхідно запровадити використання погодинно-преміальної системи оплати праці, при якій, окрім основного заробітку, робітники отримують премію, що збільшує їх матеріальну зацікавленість у результатах своєї праці. За цією системою заробітна плата працівнику нараховується, і за відпрацьований час, і за досягнення певних кількісних та якісних показників. Кількісними показниками можуть бути відпрацьований час, більша кількість проданого товару, а якісними – залучення нових клієнтів, відкриття нових торгових точок, рекламування продукції. Зміна форми оплати праці може стати дієвим механізмом розвитку економічних відносин на ДП «Сумистандартметрологія».

## Додаток Н

Таблиця Н1 – План внутрішнього аудиту розрахунків із заробітної плати  
[авторська розробка]

№ з/п	Етап	Завдання	Відповіда- льний	Термін виконання
1.	Організаційний	Призначення відповідальних. Визначення проблемних питань обліку. Визначення джерел інформації. Проведення анкетування робітників бухгалтерії, пов'язаних з обліком заробітної плати. Складання програми перевірки		
2.	Фактичної перевірки	Виконання контрольних процедур відповідно до Програми перевірки		
3.	Узагальнення результатів перевірки	Аналіз виявлених порушень, помилок, недоліків. Розробка пропозицій щодо їх усунення. Підготовка звіту про проведену перевірку		
4.	Контроль усунення виявлених недоліків	Розробити план усунення недоліків та пропозиції щодо раціоналізації організації обліку заробітної плати		

## Додаток П

Таблиця П1 – Тест внутрішнього контролю з обліку розрахунків із заробітної плати на підприємстві [авторська розробка]

№	Зміст питання	Варіанти відповіді		Інформація відсутня	Примітки
		Так	Ні		
1.	Чи слідкуєте Ви за змінами та доповненнями до законодавчо-нормативних актів?				
2.	Відслідковуєте зміни і доповнення до законодавчо-нормативних актів: один раз на місяць; один раз рік; постійно				
3.	Чи забезпечені Ви всіма необхідними нормативними документами?				
4.	Чи були внесені зміни до наказу про облікову політику протягом звітного року, щодо елементів облікової політики обліку заробітної плати?				
5.	Чи були внесені зміни у внутрішні документи, які регламентують оплату праці, протягом звітного періоду?				
6.	Чи були проведені перевірки обліку заробітної плати протягом попереднього звітного періоду?				
7.	Чи були виявлені помилки, порушення, недоліки обліку заробітної плати?				
8.	Чи проводився аналіз виявлених негативних явищ?				
9.	Чи були вжиті заходи по усуненню недоліків за запобіганням їх виникнення в майбутньому?				
6.	Чи були проведені перевірки обліку заробітної плати протягом звітного періоду?				
7.	Чи виявлені недоліки обліку заробітної плати?				
8.	Виявлені помилки стосуються: - слабкою організацією бухгалтерського обліку операцій по нарахування, оподаткуванню, видачі заробітної плати; - несвоєчасним надходженням необхідної інформації; - неправильним оформленням первинних документів? - неправильних дій бухгалтера?				
9.	Чи проводилася податкова перевірка у поточному звітному періоді?				
10.	Чи були виявлені порушення за результатами податкової перевірки?				
11.	За звітний період були скарги працівників: - на помилки в нарахуванні заробітної плати; - на помилки утримань із заробітної плати; - несвоєчасність нарахування відпускних, лікарняних; і інші скарги?				

## Продовження таблиці П1

№	Зміст питання	Варіанти відповіді		Інформація відсутня	Примітки
		Так	Ні		
1.	Чи слідкуєте Ви за змінами та доповненнями до законодавчо-нормативних актів?				
12.	Перевірка аналітичного та синтетичного обліку заробітної плати проводиться: - один раз у квартал; - перед складанням фінансової звітності; - не проводиться?				
13.	Чи задовольняють Вас форми первинних документів для обліку заробітної плати?				
14.	Чи дотримується рух первинних документів графіку документообігу?				
15.	Чи є у вас пропозиції, щодо удосконалення організації обліку заробітної плати?				
16.	Чи достатньо управлінському персоналу облікової інформації за виплатами робітникам для прийняття управлінських рішень?				
17.	Чи звертався до Вас управлінський персонал з проханням підготувати необхідну інформацію з питань стосовно нарахування і використання фонду оплати праці?				
18.	Чи достатній інформаційний взаємозв'язок бухгалтерії з: - відділом кадрів; - економічним відділом; - іншими структурними підрозділами?				
19.	Чи звільнялися робітники бухгалтерії протягом звітного періоду?				
20.	На теперішній час у бухгалтерії достатня чисельність?				
21.	Чи всі бухгалтери мають фахову освіту?				
22.	Яким чином Ви підвищуєте свою кваліфікацію: - слідкую за інформацією у періодичних фахових виданнях; - займаюся самопідготовкою; - відвідую семінари; - займаюся на курсах з отриманням сертифікату				

## Додаток Р

Рисунок Р1 – Схема документообігу при нарахуванні і виплаті заробітної плати на ДП «Сумистандартметрологія»



## Додаток С

Таблиця С1 – Програма внутрішнього аудиту розрахунків із заробітної плати  
[авторська розробка]

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Методичні прийоми перевірки	Аудиторські докази	Виконавець	Термін	Індекс РД
1.	Перевірка дотримання положень законодавства про працю і оплату праці	Нормативно-правова	Законодавчо-нормативні акти, внутрішні документи			РД-1
2.	Перевірка первинної документації з обліку особового складу	Нормативно-правова, документальна	Нормативні акти, документи первинного обліку особового складу			РД-2
3.	Перевірка фактичної чисельності працюючих	Нормативно-правова, документальна, арифметична	Книга обліку чисельності працюючих, таблиці, розрахункові відомості			РД-3
4.	Перевірка використання фонду оплати праці	Документальна, арифметична	Розрахункова відомість, відомість обліку фонду оплати			РД-4
5.	Перевірка первинних документів з нарахування основної заробітної плати	Документальна, арифметична, взаємна	Табель обліку використання робочого часу, наряд на відрядну роботу, штатний розклад			РД-5-1 РД-5-2
6.	Перевірка правильності, обґрунтованості нарахування премій, надбавок, доплат	Документальна, арифметична	Розпорядчі документи, розрахункова відомість, дані аналітичного обліку			РД-6
7.	Перевірка правильності нарахування відпускних та компенсації за невикористану відпустку	Документальна, арифметична	Накази, довідки, розрахункова відомість, дані аналітичного обліку			РД-7
8.	Перевірка правильності нарахування виплат допомоги з тимчасової непрацездатності	Нормативно-правова, арифметична, взаємна	Листок непрацездатності, довідки, розрахункова відомість, дані аналітичного обліку			РД-8



## Продовження таблиці С1

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Методичні прийоми перевірки	Аудиторські докази	Виконавець	Термін	Індекс РД
9.	Перевірка правильності визначення та відображення в обліку утримань із заробітної плати відповідно до чинного законодавства та інших утримань	Арифметична	Розрахункова відомість			РД-9
10.	Перевірка відповідності даних синтетичного і аналітичного обліку	Порівняння, зустрічна	Головна книга, особові рахунки			РД-10
11.	Перевірка надання соціальних гарантій та їх відображення в обліку	Нормативно-правова, арифметична	Законодавчо-нормативні акти, внутрішні документи			РД-11
12.	Перевірка правильності визначення нарахувань ЄСВ на заробітну плату	Нормативно-правова, арифметична	Розрахункова відомість			РД-12
13.	Перевірка правильності визначення забезпечення виплат на відпустки, відображення в обліку його створення та використання	Нормативно-правова, арифметична	Довідки, розрахункові відомості, Головна книга			РД-13- 1 РД-13- 2
14.	Перевірка обґрунтованості надання матеріальної допомоги та її відображення в обліку	Документальна	Заяви, накази, розрахункові відомості			РД-14
15.	Перевірка правильності визначення та облік депонованої заробітної плати	Документальна, арифметична	Платіжна відомість, платіжні вимоги, виписки банку, Головна книга			РД-15
16.	Перевірка відповідності інформації Головної книги, Журналу 5, 5А, Відомості до них	Документальна	Головна книга, Журнал 5, 5А, Відомості			РД-16

## Продовження таблиці С1

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Методичні прийоми перевірки	Аудиторські докази	Виконавець	Термін	Індекс РД
17.	Перевірка відповідності інформації облікових регістрів і фінансової звітності	Документальна, взаємна	Головна книга, Журнал 5, 5А, Відомості, фінансова звітність			РД-17
18.	Перевірка достовірності відображення витрат на оплату праці та відрахувань на соціальні заходи	Документальна арифметична	Статистична звітність, реєстри обліку, Звіт про фінансові результати			РД-18
19.	Узагальнення результатів перевірки					