

К.е.н., доцент Скорба О.А.

ДВНЗ «Українська академія банківської справи НБУ»

АУДИТ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ЗА РОЗРАХУНКАМИ З ОПЛАТИ ПРАЦІ

Аудит зобов'язань за розрахунками з оплати праці відіграє важливу роль у системі, як зовнішнього, так і внутрішнього контролю.

Мета аудиту розрахунків з оплати праці відповідно до МСА 200 «Ціль і основні принципи аудиту фінансової звітності» полягає у висловленні аудитором незалежної думки щодо правильності відображення у звітності підприємства інформації щодо розрахунків з оплати праці.

Аудит досліджуваного питання охоплює операції з нарахування та виплати заробітної плати, а також:

- аудит розрахунків з податку на доходи фізичних осіб;
- аудит розрахунків за пенсійним та соціальним страхуванням;
- аудит розрахунків за виконавчими листами тощо.

Під час проведення аудиту перевіряється:

- наявність колективної угоди, положення про оплату праці, затвердженого штатного розкладу, затверджених тарифів та розцінок;
- наявність первинних документів з обліку робочого часу та оплати праці;
- правильність нарахування заробітної плати за фактично відпрацьований час;
- правильність застосування тарифів та розцінок;
- правильність класифікації операцій з оплати праці, тобто віднесення на рахунки відповідних витрат;
- правильність утримання із заробітної плати податку з доходів фізичних осіб та внесків на обов'язкове пенсійне і соціальне страхування;
- правильність відрахувань обов'язкових платежів за рахунок підприємства та віднесення на відповідні рахунки витрат;

- повноту та своєчасність перерахувань утриманих і нарахованих податків та зборів;
- своєчасність виплати заробітної плати;
- правильність нарахування допомоги за період відпустки;
- правильність виплати заробітної плати;
- відповідність даних, відображених у фінансовій звітності, реальному стану розрахунків з оплати праці.

Законодавче та нормативно-правове регулювання:

- Кодекс законів України про працю;
- Закон України «Про оплату праці» від 24.03.95 р. № 108/95-ВР, зі змінами і доповненнями;
- Інструкцією зі статистики заробітної плати, затвердженого наказом Державного комітету статистики України від 13.01.04 р. № 5;
- Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.03 р. № 889-IV;
- Закон України «Про відпустки» від 15.11.99р.;
- Порядок обчислення середньої заробітної плати (доходу) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, затвердженим постановою КМУ від 26 вересня 2001 р. № 1266.

При проведенні аудиту праці та її оплати використовуються різні методи і методичні прийоми: документальна перевірка, перерахунок, перегляд, зіставлення, оцінка, аналітичні процедури, узагальнення.

Для визначення ступеня ризику аудитор проводить загальне дослідження об'єкта за допомогою тестування, і за результатами такого тестування він може відмовитись від проведення перевірки або вжити заходів щодо зменшення ризику. Для того щоб отримати загальну картину та відповіді на ці запитання аудитор проводить тестування внутрішнього контролю і обліку за даним розділом перевірки (Таблиця 1) [5].

Оцінивши систему внутрішнього контролю на підприємстві, аудитор переходить до планування аудиторської перевірки, кінцевим результатом якого є складання загального плану аудиту (Таблиця 2) [5].

Таблиця 1.

Тест внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці

№ з/п	Зміст	Варіанти відповіді			При- мітки
		Так	Ні	Інформа- ція від- сутня	
1	2	3	4	5	6
1.	Яка застосовується на підприємстві система оплати праці: - погодинна; - відрядна				
2.	Чи укладено Колективний договір				
3.	Чи затверджено положення про оплату праці				
4.	Чи затверджений штатний розклад				
5.	Чи розцінки (при відрядній системі оплати праці) затверджені				
6.	Чи ведуться таблиці обліку робочого часу				
7.	Чи відрядна оплата праці нараховується на підставі нарядів				
8.	Чи затверджений графік відпусток				
9.	Накази на прийом, звільнення, надання відпусток ведуться: - кадровою службою; - секретарем; - керівником				
10.	Чи нарахування заробітної плати і утримання з неї здійснюється автоматизовано				
11.	Чи розрахунок внесків на обов'язкове страхування здійснюється автоматизовано				
12.	Чи здійснюються виплати за договорами цивільно-правового характеру				
13.	Чи видається заробітна плата натурою				
14.	Чи виплачується матеріальна допомога				

1	2	3	4	5	6
15.	Чи здійснювалися утримання за виконавчими листами				
16.	Чи здійснюються виплати компенсаційного і заохочувального характеру				
17.	Чи депонована заробітна плата здавалася в банк				
18.	Чи виплачувалася з виручки заробітна плата				

Таблиця 2.

**ПЛАН
аудиту розрахунків з оплати праці**

Аудиторська фірма «Аудитор»

Підприємство ТОВ «Пролісок»

Період, що перевіряється 01.01.2012-31.12.2012

№ з/п	Перелік аудиторських процедур	Виконавець	Період перевірки	Примітки
1.	Перевірка відповідності облікової політики щодо операцій з нарахування і виплати заробітної плати	Марченко О.А.	01 лютого 2013	
2.	Перевірка первинних документів з обліку праці та її оплати	Маков М.С.	01 лютого 2013	
3.	Перевірка правильності нарахування заробітної плати різним категоріям працівників	Марченко О.А.	02 лютого 2013	
4.	Перевірка правильності здійснення утримання податку з доходів фізичних осіб	Маков М.С.	03 лютого 2013	
5.	Перевірка правильності здійснення утримань до фондів соціального страхування і Пенсійного фонду	Маков М.С.	03 лютого 2013	
6.	Перевірка дотримання строків, порядку, документального оформлення та відображення в обліку виплат заробітної плати	Марченко О.А.	04 лютого 2013	
7.	Перевірка правильності нарахування і виплат відпускних, премій та інших компенсацій і	Марченко О.А.	04 лютого 2013	

	винагород			
8.	Перевірка відповідності даних синтетичного і аналітичного обліку по рахунку 66	Маков М.С.	04 лютого 2013	
9.	Формування висновків за результатами проведеного аудиту	Марченко О.А.	05 лютого 2013	

У процесі аудиту розрахунків з оплати праці застосовують методи зіставлення даних бухгалтерського обліку з первинними документами (оклади, затверджені в штатному розписі і фактичні нарахування, таблиць обліку робочого часу і розрахунок заробітної плати), перерахунки (аудитор перераховує суми, які були утримані, і порівнює з нормами чинного законодавства) тощо. Також існують певні способи перевірки документів. Наприклад, первинні документи, які є основою для нарахування і виплати заробітної плати (табелі, розрахунково-платіжні відомості), вивчаються комбіновано, тобто суцільним і вибіркоким способом. Якщо аудитор перевіряв деяку кількість однотипних первинних документів і не знайшов помилок, то він може вважати, що ця група документів не містить помилок.

Важливим показником для дослідження аудитором є продуктивність праці, рівень та сума заробітної плати. З початку проведення аудиторської перевірки вивчаються організація та ефективність праці, правильне застосування нових умов оплати праці робітникам, контроль за використанням фонду оплати праці, економічна обґрунтованість норм виробітку і зацікавленість робітників у збільшенні випуску продукції і підвищенні продуктивності праці.

Для правильності розрахунків за заробітною платою і використанням фонду оплати праці необхідно вести контроль: за правильним використанням норм, відрядних розцінок, тарифних ставок і окладів; за відповідністю сум нарахованої заробітної плати кількості та якості прийнятої від робітників продукції; за правильним нарахуванням премій і прогресивних доплат; за відповідністю посадових окладів штатним розписам; за правильним складанням і оформленням первинних документів у всіх сферах виробництва.

Одним із основних показників стану нормування праці є питома вага технічно обґрунтованих норм. Необхідно виявити застарілі норми. Основний об'єкт нормування — технологічна операція. Основою для такого нормування є розроблення технологічних процесів, оформлених у технологічні карти для кожного робочого місця. Треба установити норми часу, норми виробітку продукції, норми обслуговування технологічних процесів.

Пристаюючи до перевірки розрахунків з оплати праці, аудитор повинен з'ясувати, які форми та системи оплати праці застосовуються на даному підприємстві, чи має підприємство внутрішні положення про оплату праці робітників, колективний трудовий договір, списковий та середньообліковий склад їх, як організовано облік розрахунків з оплати праці, а саме (зміст та кваліфікація бухгалтерів, забезпеченість нормативними матеріалами, наявність посадових інструкцій, хто здійснює контроль за їх роботою, чи автоматизовані дані ділянки), чи обмежено склад працівників, які отримують готівку на господарські та інші витрати, чи здійснюється на підприємстві видача позик робітникам, продаж товарів у кредит, і як оформлені ці операції. Це необхідно для того, щоб аудитор зміг визначити аудиторський ризик (побоювання того, що деякі помилки чи порушення можуть залишитися невиявленими). Перевіряється правильність оперативного обліку наявності і руху персоналу згідно з відповідними наказами (розпорядженнями).

Правильність оперативного обліку використаного робочого часу працюючими перевіряється відповідно до складених табелів обліку робочого часу. Перевіряючи ведення табельного обліку, необхідно з'ясувати, як ведеться контроль за явкою працівників на роботу і використанням робочого часу, чи правильно відмічаються у таблиці неявки з відповідних причин; які заходи застосовуються до порушників дисципліни праці.

Під час перевірки первинних документів установлюється повнота заповнення усіх реквізитів, наявність відповідних підписів уповноважених осіб, які відповідають за облік виконаних робіт, відсутність у документах виправлень, необумовлених виправлень. Аналізуючи наряди на відрядну

роботу за датами їх видачі, потрібно зіставити прізвища робітників у нарядах та в табелях обліку робочого часу з даними обліку особового складу. Аудитор визначає, чи немає випадків включення до них підставних осіб, повторного нарахування сум, раніше оплачених, за первинними документами. Методом арифметичного контролю установлюються помилки в підрахунках у первинних документах або у розрахункових відомостях.

Перевіряючи обґрунтованість, визначення фонду оплати праці, аудитор насамперед з'ясовує дотримання підприємством законодавчих та нормативних актів з нарахування заробітної плати, а також використання внутрішньогосподарських документів з оплати праці.

Аудитор аналізує доцільність і прогресивність форм і систем оплати праці. Під час аудиторської перевірки встановлюється правильність посадових окладів і ставок з погляду віднесення підприємства до відповідної групи щодо оплати праці. Дотримання відповідності посадових окладів і ставок установлюють їх порівнянням зі штатним розписом, нормативами за групами підприємств та розмірами реалізації продукції.

Метою аудиторської перевірки обґрунтованості визначення фонду оплати праці є виявлення резервів скорочення витрат на оплату праці та раціональність використання коштів.

Аудит розміру фонду оплати праці в допоміжних виробництвах здійснюється на підставі прогнозних обсягів робіт, нормативів затрат часу, затверджених підприємством, а також посадових окладів, тарифних ставок, положень з оплати праці. Аудитору слід пам'ятати, що правильність застосування тарифних ставок потрібно перевіряти за погодинною оплатою праці, виконання кількісних і якісних показників роботи, норм і розцінок — за відрядною. Аудитор ретельно перевіряє табель обліку використання робочого часу.

Перевіряючи контрактну форму оплати праці, аудитор повинен враховувати, що контракт є особливою формою трудового договору зі строком його дії від одного до п'яти років, у якому права, обов'язки і відповідальність

сторін, умови організації праці та припинення дії визначається за згодою сторін. При цьому аудитор повинен перевірити доцільність застосування контрактної системи оплати праці та умови контракту з матеріального стимулювання, визначені Декретом і Законом «Про оплату праці» і Положенням про оплату праці підприємства.

З метою правильності визначення фонду оплати праці аудитор слід перевірити включення до нього різних доплат: за стаж роботи, звання майстра, клас кваліфікації, суміщення професій, персональних надбавок, якість виконаних робіт тощо.

Важливим етапом аудиту є перевірка дотримання підприємством інструкції про кошти, що відносяться до фонду оплати праці, та джерел формування фонду, а також правильності та своєчасності відображення їх у обліку та фінансовій звітності.

У процесі аудиторської перевірки необхідно порівняти відображення у бухгалтерському обліку і фінансовій звітності коштів, спрямованих на оплату праці й отриманих працівниками підприємств як власниками цінних паперів і вкладів у майно підприємства за такими напрямками: витрати на оплату праці, що відносяться на собівартість продукції, а також експлуатаційні витрати інших виробництв, які перебувають на балансі основної діяльності; виплати у грошовій та натуральній формах за рахунок нерозподіленого прибутку, з фондів спеціального призначення; доходи, виплачені працівникам за цінними паперами і вкладеними у майно підприємства.

Аудит правильності відображення в бухгалтерському обліку витрат на оплату праці потрібно здійснювати за такими напрямками:

1. виплати із фонду оплати праці;
2. виплати за рахунок нерозподіленого прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства.

При цьому аудитору потрібно особливу увагу звернути на: виплати із фонду оплати праці, які відносяться на собівартість продукції (у дебет рахунка 23 «Виробництво»), виплати за відрядними розцінками, окладами, тарифними

ставками; доплати за роботу згідно із законодавством в особливо важких умовах праці, доплати за роботу у святкові дні, понад нормовані години; виплати щорічних відпусток; компенсації за невідпрацьований час, процентні надбавки за вислугу років, стаж роботи (надбавки за стаж роботи за спеціальністю на даному підприємстві), передбачені чинним законодавством; оплата праці робітників, що не перебувають у штаті підприємств, за виконання робіт згідно з договорами громадсько-правового характеру; заробітна плата за кінцевим підсумком роботи за рік; виплати різниці в окладах працівникам, працевлаштованим з інших підприємств із збереженням, протягом деякого часу, розміру посадового окладу на колишньому місці роботи, а також у разі тимчасового заміщення; оплата праці кваліфікованих робітників, керівників, що працюють без звільнення від основної роботи, з підготовки і підвищення кваліфікації працівників; пільгові години підлітків; вартість продукції, що видається як натуральна оплата праці, доплата за шкідливі умови праці тощо.

У процесі подальшої перевірки аудиторю необхідно з'ясувати правомірність відображення в обліку та звітності наданих працівникам пільгових виплат; додаткових відпусток понад ті, що передбачені законодавством; надбавок до пенсій; виплат за путівки за рахунок підприємства, надання матеріальної допомоги; дивідендів, процентів на акції.

Аудиторська перевірка обґрунтованості визначення фонду оплати праці обумовила необхідність з'ясування його використання згідно з обсягом виконаних робіт.

З метою перевірки порівнюють розрахунковий (прогнозний) фонд оплати праці з фактичним, у результаті чого визначають абсолютну економію або його перевитрату; розраховують вплив факторів на відхилення (зміна чисельності працівників і середньорічного заробітку). Методику такого аудиту слід проводити з урахуванням темпів інфляції за офіційно встановленими коефіцієнтами.

При з'ясуванні перевитрат фонду оплати праці встановлюють їх причини. Аудиторську перевірку використання фонду оплати праці здійснюється не

лише в цілому на підприємстві, а й за категоріями працівників та виробничими підрозділами.

Аудитору слід пам'ятати, що при перевірці фонду оплати праці позаштатного складу працівників він може витратитися лише у межах затверджених сум і на цілі, передбачені кошторисом.

Перевіряється правильність обліку виробітку робітників залежно від особливостей технології виробництва й організації праці, правильність розподілу бригадного заробітку між членами бригад; правильність використання норм і розцінок. Аналізуються наявні доплати робітникам за виконання робіт, не передбачених технологічними процесами. При погодинній оплаті праці за тарифними ставками і окладами величина заробітної плати повинна відповідати фактично відпрацьованому часу і кваліфікації робітника.

Правильність зроблених працівникам нарахувань заробітної плати (премій, матеріальної допомоги, подарунків тощо) перевіряються, як правило, вибірково. Для цього у вибірку включають дані за різними категоріями працівників або звільненими працівниками (керівниками, спеціалістами, робітниками), за основними видами нарахувань (питома вага яких, як правило, перевищує 5 % від загальної суми заробітної плати) та різними періодами (як правило, за один місяць кожного кварталу). Перевіряються розрахункові та платіжні відомості, особові рахунки працівників, а також первинні документи (табелі, наряди тощо), на основі яких здійснюються нарахування заробітної плати. Потрібно звернути увагу на правильність заповнення даних документів, відповідність їх заповнення чинному законодавству та нормативним документам.

При погодинній оплаті праці за тарифними ставками й окладами величина заробітної плати повинна відповідати фактично відпрацьованому часу і кваліфікації робітника.

Перевіряється порядок відображення в обліку різних доплат на роботи, не передбачені технологічним процесом. Такі роботи повинні оформлятися

нарядом (листком) на доплату з зазначенням причини і винуватця доплат. При цьому мають бути вжиті заходи щодо відшкодування винуватцями завданих збитків.

Доплати у зв'язку з відхиленням від нормальних умов праці оформляються нарядами на відрядну роботу, у яких показують додаткові технологічні операції, не передбачені технологічним процесом. Повний (невиправний) або частковий (виправний) брак на виробництві не з вини робітника затверджується актом і оплачується відповідно у розмірі 2/3 тарифної ставки (окладу) робітника та (залежно від строку придатності продукції) не менше 2/3 частини тарифної ставки погодинного відповідного розряду за час, необхідний на виробництво цієї продукції за нормою.

Звертається увага на правильність оформлення та нарахування різних доплат працюючим. До них відносять виплати стимулюючого характеру (премії, винагороди за підсумками роботи за рік), виплати компенсаційного характеру (надбавки та доплати за роботу в нічний час, за надурочні), виплати за невідпрацьований час (оплата чергових і додаткових відпусток, тимчасової непрацездатності тощо), оплата простоїв, браку. Аудитор повинен урахувати, що нарахування премій має бути затверджене наказом керівника, обумовлене в колективному договорі, контракті. У випадку простою не з вини робітника він оформляється листком про простої, оплачується не нижче 2/3 тарифної ставки робітника.

Під час перевірки визначається доцільність доплат за надурочний час, за брак продукції, за простої. Необхідно перевірити доцільність нарахувань позаштатним працівникам допомоги у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю. При дослідженні виплат премій та інших заохочень незалежно від виду діяльності підприємства необхідно з'ясувати, чи виконані всі умови, за яких може бути виплачена премія, оскільки були відомі випадки, коли під виглядом виплати премій гроші були використані на інші цілі (матеріальну допомогу, прийоми).

Перевіряється правильність розрахунків середньої заробітної плати при розрахунку окремих виплат працюючим. Аналізуючи правильність розрахунку середньої заробітної плати, важливо перевірити період, за який вираховується заробітна плата, виплати, що включаються до середньої заробітної плати, порядок розрахунку виплат в усіх випадках збереження заробітної плати і для надання допомоги у зв'язку тимчасовою втратою працездатності.

Вивчають, чи відповідає порядок нарахування середньої заробітної плати у випадках надання робітникам щорічної і додаткової відпустки або оплати їм компенсації за невикористану відпустку, надання робітникам, які навчаються без відриву від виробництва, відпусток у зв'язку з навчанням, виконання робітниками державних громадських завдань у робочий час, переведення робітників на іншу, легшу та нижче оплачувану роботу за станом здоров'я, надання жінкам додаткових перерв для харчування дитини, службових відряджень, тимчасового переведення робітника у разі виробничої потреби на іншу, нижче оплачувану посаду і в інших випадках, коли згідно з чинним законодавством виплати здійснюються виходячи із середньої заробітної плати.

Аналізуючи правильність розрахунку середнього заробітку, треба враховувати, що в його суму включаються всі види оплат, крім оплати за роботу, яка виконувалася в понадурочний час, у святкові дні, працівниками, які працюють за сумісництвом, за час, який фактично не було відпрацьовано, премії, які не входять до фонду оплати праці, та інші виплати, які мають тимчасовий характер.

Установлюється правильність нарахування оплати за поточну відпустку. При цьому важливо з'ясувати, чи правильно визначено наказом підприємства тривалість відпустки і підрахована сума заробітку працівника до відпустки, а також середньомісячний і середньоденний заробіток, який є підставою для розрахунку. Необхідно з'ясувати причини ненадання відпустки в установленій термін, особливо матеріально відповідальним особам. Важливо вивчити вплив факторів порушення законодавства на результати діяльності підприємства. Так, ненадання відпустки робітникові та заміна її грошовою компенсацією є

порушенням законодавства і призводить до перевитрат фонду оплати праці і споживання, а також зловживанням.

Приділяється увага перевірці виплат за договорами підряду та іншими договорами цивільно-правового характеру (комісії, доручення, оренди майна у фізичних осіб тощо). Необхідно з'ясувати, чи справді виконувалася така робота і чи виконувалася вона саме цією особою. Установлюється правильність оформлення договорів, економічна доцільність і правильність їх укладання, правильність розрахунків за договорами, відрахування податків та обов'язкових платежів (обов'язкові виплати до Пенсійного та інших фондів у відповідному розмірі процента від суми винагороди) та відображення в обліку.

Особливо ретельно вивчають нарахування заробітної плати тимчасовим робітникам. Необхідно з'ясувати причину даних витрат і уточнити, чи не було випадків нарахування заробітної плати на підставі підроблених документів, нарядів підставним особам. Установлюється законність проведених операцій на відповідних рахунках.

Аудитор вивчає також своєчасність та повноту утримань з нарахованої заробітної плати, особливо податку з доходів фізичних осіб.

Основними показниками праці та заробітної плати, що підлягають перевірці, є:

- чисельність працівників, їхні професії та кваліфікація;
- витрати робочого часу у людино-годинах, людино-днях;
- кількість виготовленої продукції;
- розмір фонду оплати праці за категоріями працюючих, видами нарахувань;
 - нарахування премій, відпускних;
 - розмір відрахувань за їх видами та ін.

Виходячи з цих показників праці та заробітної плати аудитор повинен перевірити:

- дотримання законодавства щодо організації ведення бухгалтерського обліку;

- реальність відображення у первинних документах та формах звітності чисельності працівників та середньоспискової чисельності працюючих на підприємстві;
- правильність визначення обсягів виконання робіт;
- наявність у документах обліку осіб, що не брали участі у виконанні робіт;
- достовірність відображення у документах обліку виконання робіт;
- ідентичність даних аналітичного обліку з оплати праці показникам синтетичного обліку з рахунку 66 «Розрахунки з оплати праці» у Головній книзі й балансі на однакову дату та підписів у відомості й особовій справі;
- законність доплат і надбавок до основної заробітної плати;
- правильність підрахунків підсумків у первинних документах, реєстрах бухгалтерського обліку та у фінансовій звітності;
- реальність віднесення витрат з оплати праці на собівартість продукції;
- відповідність даних відомостей на виплату заробітної плати тарифікаційним спискам працівників і відсутність у відомостях підчисток, необумовлених виправлень і підписів керівника та бухгалтера.

Як уже зазначалося вище, основна увага приділяється прибутковому податку з доходів фізичних осіб. Під час перевірки здійснюється арифметичний контроль сум утриманого податку. Підтверджується законність застосування пільг, які передбачені чинним законодавством. Установлюються випадки неутримань або часткових утримань прибуткового податку з сум матеріальної допомоги, подарунків та компенсаційних виплат понад установлені норми на відрядження, за різницю між ринковою вартістю товарів і ціною реалізації при продажу їх співробітникам за пільговими цінами тощо. За даними договорів страхування, які укладені зі страховими компаніями, платіжних доручень та особистих рахунків робітників визначаються факти перерахувань грошових коштів із рахунків підприємства на користь робітника за договорами добровільного страхування. Суми страхового відшкодування оподатковуються податком з доходів фізичних осіб при їх виплаті.

Утримання за виконавчими листами повинні здійснюватися тільки у разі їх наявності або особистої заяви робітника. Утримання за товари, які продані в кредит, і за позиками здійснюються на основі доручення-зобов'язання або договорів.

Перевіряється правильність аналітичного і синтетичного обліку розрахунків з працюючими, у тому числі за депонованою заробітною платою. Далі встановлюється правильність вказаної в облікових регістрах кореспонденції рахунків і суми нарахованої заробітної плати та утримань з неї в обліковому періоді.

Досліджується відповідність аналітичного обліку розрахунків із заробітної плати синтетичному обліку за рахунком «Розрахунки з оплати праці». При цьому необхідно порівняти залишок, який відображається в балансі по рахунку на 1-ше число місяця, з даними розрахунково-платіжної відомості, а суму заборгованості за розрахунковою відомістю порівняти з сумами платіжної відомості, за якою заробітна плата виплачена робітникам. Аудитор повинен упевнитися, чи отримали насправді таку суму грошей особи, які вказані в платіжній відомості. Під час виплати заробітної плати за одноразові роботи за трудовими угодами необхідно з'ясувати, чи справді виконувалися ті чи інші роботи. Крім того, треба перевірити правильність підрахунку загальних сум до видачі одержувачам як по вертикалі, так і по горизонталі.

Необхідно провести перевірку відомості, за якою проводилося нарахування заробітної плати. При цьому звертається увага на загальні суми за кожним рядком як по горизонталі, так і по вертикалі. Під час такої перевірки можна виявити різні порушення, які робилися за рахунок підроблених сум у розрахунково-платіжних відомостях. Наприклад, механічно збільшували підсумкову суму нарахування і суму до видачі і в такий спосіб нараховували і списували більше, ніж фактично видано. Аналізуючи правильність нарахування заробітної плати, виявлялися помилки, які були допущені обліковими працівниками, котрі недостатньо оволоділи нормативними актами і не врахували внесених до них змін.

Перевіряється правильність нарахувань і використання коштів на державне соціальне страхування: пенсійне страхування, страхування з тимчасової непрацездатності, страхування на випадок безробіття і страхування від нещасного випадку.

Важливими показниками звітності з праці є: середньооблікова чисельність працюючих, кількість відпрацьованих людино-днів і людино-годин, фонд і склад заробітної плати. При цьому дані про чисельність працівників беруться з матеріалів оперативного обліку особового складу підприємства, про відпрацьований час — із матеріалів табельного обліку, про фонд заробітної плати — із розрахункових відомостей або групувальних таблиць.

Зіставляючи планові і фактичні показники продуктивності праці (виробітку продукції на одного працюючого), необхідно встановити вплив різних факторів на показники виконання плану (структурні зрушення, втрати робочого часу, витраченого непродуктивно на брак і його виправлення).
Перевіряється правильність формування показників звітності з праці (середньооблікова чисельність працюючих, число відпрацьованих людино-днів і людино-годин, середньорічний виробіток продукції на одного працюючого, величина фонду заробітної плати та його структура тощо).
Зіставляючи планові і фактичні показники продуктивності праці (виробітку продукції на одного працюючого), необхідно встановити вплив різних факторів на показники виконання плану (структурні зрушення, втрати робочого часу, витраченого непродуктивно на брак і його виправлення).

Література

1. Про аудиторську діяльність: Закон України (в редакції від 14.09.2006 р. №140) // www.rada.gov.ua.
2. Про оплату праці: Закон України (в редакції від 20.04.1995 р. №108/95-ВР) // www.rada.gov.ua.
3. Кодекс законів про працю // www.rada.gov.ua.

4. Савченко В.Я. Аудит: Навчальний посібник. – 2-ге вид., без змін. – К.: КНЕУ, 2006. - 328с.
5. Утенкова К.О. Аудит: Навчальний посібник. – К.: Алерта, 2011.- 408с.

Скорба О.А. Аудит зобов'язань за розрахунками з оплати праці / О.А. Скорба // Аудитор України.- 2014.- № 3 .- С. 57-64.