

Студенти 4 курсу

факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ АУДИТУ ЗАРОБІТНОЇ ПЛАТИ

Анотація. Розглянуто існуючі методики аудиту заробітної плати. Запропоновано вдосконалення методичного забезпечення й обґрунтовано доцільність упровадження кореляційного та факторного аналізів у процес аудиту заробітної плати.

Аннотация. Рассмотрены существующие методики аудита заработной платы. Предложено совершенствование методического обеспечения и обоснована целесообразность внедрения корреляционного и факторного анализов в процесс аудита заработной платы.

Annotation. The article examines current methods of pay audit. An improvement of the methods is offered and the expediency of introducing correlation and factor analysis in the pay audit process is justified.

Ключові слова: аудит, заробітна плата, фонд заробітної плати (ФЗП), єдиний соціальний внесок (ЄСВ), кореляційний аналіз, факторний аналіз.

Однією з важливих ділянок аудиту є аудит заробітної плати, який завжди відрізнявся великими обсягами даних, різноманітністю розрахунків, необхідністю звертання до даних попередніх періодів на досить значні відстані. Зміни законодавства, розвиток систем заробітної плати, методів аналізу роботи з персоналом обумовлюють постійну динаміку на цій ділянці обліку. Використання нестандартних методик у ході аудиту заробітної плати дає професійному бухгалтеру можливість науково обґрунтувати свої висновки.

Проблематикою аудиту заробітної плати займалися такі вчені-економісти, як: Пушкар М. С., Задорожний З. В., Крупка Я. Д., Редько О. Ю., Сопко В. В., Фаріон І. Д., Рудницький В. С., Никифорок Я. Д., Никифорок В. А. Разом із тим, питання впровадження прикладних методик в аудит, зокрема економіко-математичних методів, носить у науковій літературі фрагментарний характер, що обумовлює актуальність теми дослідження.

Метою даної статті є дослідження дискусійних питань аудиту заробітної плати та вдосконалення його методичного забезпечення.

Аудит заробітної плати є однією з найважливіших та складних ділянок аудиторської роботи, бо він зачіпає інтереси усіх без винятку працівників підприємства, що перевіряється. Його виняткова роль у системі як внутрішнього, так і зовнішнього аудиту пояснюється ще тим, що облік праці та її оплати є трудомістким, потребує особливої уваги і сконцентрованості, оскільки пов'язаний з обробленням великої кількості первинної інформації, має багато однотипних операцій, здійснення яких потребує багато часу.

Згідно з загальноприйнятою думкою науковців методичне забезпечення становить комплекс методів та інформаційних джерел, необхідних для проведення аудиту, а під методикою аудиту розуміють послідовність та порядок застосування прийомів (методів) аудиту з метою встановлення об'єктивної істини про інформацію, що аудюється, і доведення цієї істини шляхом аудиторського висновку до користувачів. Аудиторська фірма на свій розсуд може вибирати використовувану методику, коректувати класичні підходи власними доробками. Відповідно до цього методом аудиту вважають спосіб досягнення мети, тобто сукупність прийомів та способів, завдяки яким оцінюється стан об'єктів, що підпадають під аудиторське дослідження [1].

Наразі у ході аудиту використовується цілий спектр методів, що доцільно розмежувати за трьома напрямками: загальнонаукові (що притаманні для всіх наук), специфічні (які характерні безпосередньо для аудиту) та прикладні (вузько направлені методи інших наук, адаптовані для потреб аудиту). Фрагментарний характер використання прикладних методів та висока їх ефективність під час вирішення конкретних завдань зумовлює інтерес їх вивчення [2].

На думку авторів, доцільним є деталізувати етап перевірки нарахованих сум заробітної плати існуючої методики шляхом проведення факторного та кореляційного аналізу. Першим кроком є аналіз тісноти зв'язку ФЗП та факторів, що безпосередньо впливають на його величину. Результатом такого аналізу є виявлення вузьких місць у ході обліку заробітної плати. Використання кореляційного аналізу також є доцільним під час аудиту розрахунків за соціальним страхуванням, правильність якого підтверджує тісний зв'язок між ЄСВ та ФЗП. Далі варто здійснити факторний аналіз для визначення сили впливу на величину ФЗП окремих факторів. У результаті цього очевидним стають резерви зниження величини фонду та шляхи економії ресурсів на підприємстві. В схематичному вигляді названа послідовність перевірки правильності формування ФЗП в зображена на рис. 1.

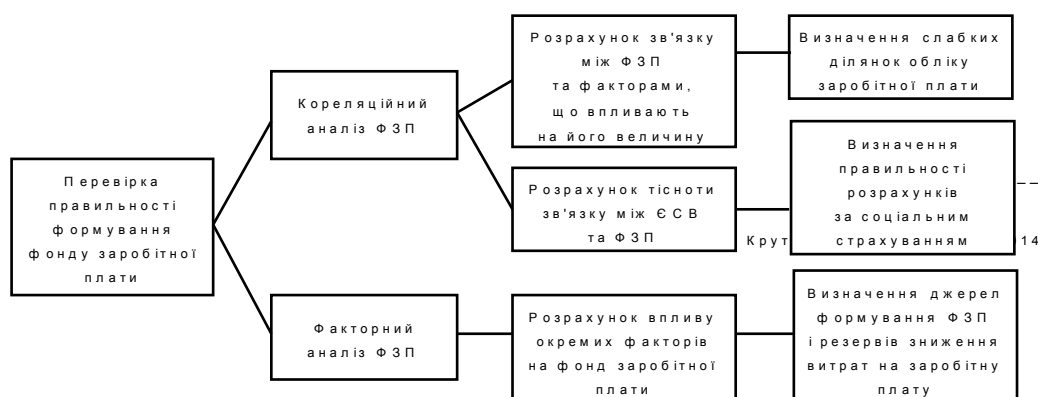


Рис. 1. Послідовність перевірки правильності формування ФЗП (запропоновано авторами)

Варто зазначити, що в аудиті кореляційний аналіз може допомогти у ході визначення слабких ділянок обліку заробітної плати. Коли науково доведено, що між кількома економічними показниками існує пряма (зворотна) залежність (наприклад, між валовим прибутком і собівартістю), а за результатами кореляційного аналізу на конкретному підприємстві такий зв'язок відсутній або має недостатню силу, то аудитор доцільно було б приділити більше уваги первинній документації, що слугує основою для формування цих показників. Розрахунок зв'язку між ФЗП та факторами, що на нього впливають, можна провести за допомогою програмного забезпечення MS Excel за допомогою функції КОРРЕЛ.

Наступним етапом кореляційного аналізу буде перевірка залежності ЄСВ та фонду заробітної плати. Величина ЄСВ має суттєве значення, бо її викривлення веде за собою неправильність розрахунків із державними фондами. Це також може означати нарахування офіційно незадекларованої заробітної плати. Дані показники повинні корелюватися. Така перевірка може бути виконана також у програмному середовищі MS Excel за допомогою функції КОРРЕЛ. Наприклад, Фонд оплати праці (ФОП) та ЄСВ, що нараховуються на заробітну плату, графічно можуть мати вигляд, зображений на рис. 2. Оскільки між ЄСВ і ФОП існує пряма функціональна залежність, то коефіцієнт кореляції має бути рівним 1 (припустима статистична похибка може скласти 5 %).

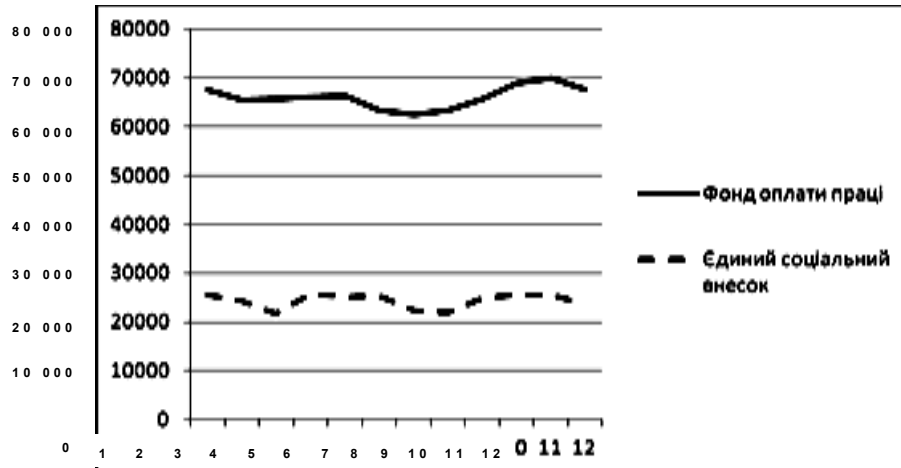


Рис. 2. Динаміка змін Фонду заробітної плати та єдиного соціального внеску

Такий низький кореляційний зв'язок може бути обумовлений двома варіантами: 1) на підприємстві працює значна кількість інвалідів, на заробітну плату яких нараховується менший єдиний соціальний внесок, а саме 8,41 %; 2) було зроблено помилку бухгалтером під час нарахування єдиного соціального внеску. Обидва варіанти вимагають більш детального вивчення документації з нарахування єдиного соціального внеску та структури працівників підприємства.

Наступним кроком є проведення факторного аналізу – багатомірного статистичного методу, який застосовується для вивчення взаємозв'язків між значеннями змінних. Авторами пропонується використовувати метод ланцюгових підстановок, перевагою якого є те, що він є найуніверсальнішим та застосовується для розрахунку впливу факторів в усіх типах факторних моделей [3].

Для прикладу слід навести п'ятифакторну мультиплікативну модель виду:

$$\text{ФЗП} = Ч \times Д \times t \times q \times p,$$

- де ФЗП – фонд заробітної плати;
- Ч – чисельність працівників;
- Д – кількість робочих днів періоду;
- t – тривалість робочого дня;
- q – середньогодинна продуктивність праці робітника;
- p – ставка оплати на 1 грн товарної продукції.

На основі факторного аналізу аудитор може зробити висновок щодо джерел формування фонду заробітної плати та виявити резерви зниження витрат на оплату праці.

Отже, авторами запропоновано вдосконалення методичного забезпечення аудиту заробітної плати, що полягає у використанні під час аудиту методів кореляційного та факторного аналізу фонду заробітної плати та ЄСВ. Це дозволяє аудиторі визначити слабкі ділянки у обліку заробітної плати, попередньо оцінити правильність розрахунків за соціальним страхуванням та визначити джерела формування фонду заробітної плати і резерви зниження витрат на заробітну плату. За аналогією з даною моделлю можна також перевіряти правильність відрахувань і заробітної плати, а саме податку з доходів фізичних осіб, єдиного соціального внеску тощо.

Наук. керівн. Кожушко О. В.

Література: 1. Мултановская Т. Аудит в схемах и таблицах / Т. Мултановская, М. Горяева; ред. Я. Кавторева. – Х.: Фактор, 2009. – 336 с. 2. Міжнародні стандарти аудиту. Видання 2010 року. – К.: ТОВ "Ш Ф М Ц А У" Статус", 2010. – 1152 с. 3. Економіко-математичне моделювання: навч. посіб. / за ред. О. Т. Івашука. – Тернопіль: ТНЕУ "Економічна думка", 2008. – 704 с.