

**ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ ЗАТРАТ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ: ОРГАНІЗАЦІЙНИЙ ПІДХІД**

*Визначено етапи організації внутрішнього контролю затрат на оплату праці. Висвітлено об'єкти та джерела формування інформації внутрішнього контролю затрат на оплату праці*

**Постановка проблеми.** У сучасних умовах господарювання без належного контролю неможливо забезпечити раціональне використання матеріальних, трудових та фінансових ресурсів суб'єкта господарювання. Тому правильна постановка контролю є обов'язковою умовою ефективної та безперервної діяльності суб'єкта господарювання. Загальновідомим є той факт, що операції з розрахунків з оплати праці є одними з найбільш трудомістких і відповідальних ділянок бухгалтерського обліку. Від правильності відображення в обліку таких операцій залежить не лише фінансовий результат діяльності підприємства, але й достовірність інформації, яка надається для зовнішніх користувачів. Також не останню роль для роботодавця, який прагне отримувати якісні послуги від працівників, відіграє їх добробут та забезпеченість. Тому виконання функцій контролю, безумовно, є обов'язковим для керівництва та працівників підприємства.

Ефективність діяльності будь-якого підприємства залежить від якості управління персоналом та раціональності використання робочого часу, що в свою чергу впливає на величину понесених затрат на оплату праці. Для вирішення цих питань важливим є створення ефективної системи внутрішнього контролю на підприємстві та її організація.

Цікавим є той факт, що в ході здійснення перевірок трудового законодавства встановлено 654 правопорушення, з яких 355 – це порушення в частині оплати праці [14]. Зазначені статистичні показники підтверджують актуальність даного питання, що заслуговує на детальне вивчення.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.**

Теоретичні та методичні питання внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці знайшли своє відображення в працях вітчизняних та зарубіжних авторів, а саме: Р.А. Алборова [1], Г.В. Арапа [19], Л.В. Гончар [7], І.А. Кожемяко [9], А.В. Манецької [11], Л.В. Мельянкової [12], А.Л. Мініна [13], Ю.Г. Одягова [15], І.Г. Пахомової [19], А.Є. Рубана [7], І.М. Ткачук [20], Л.П. Шевчук [21], К.В. Шиманської [22], О.Ю. Шоляк [23] та ін. Проте, на даний час відсутні комплексні наукові напрацювання з проблем організації і методики внутрішнього контролю затрат на оплату праці, лише окремі аспекти даної проблеми висвітлені в навчальній літературі. Отже, питання організації і методики внутрішнього контролю затрат на оплату праці вимагає подальшого дослідження.

**Викладення основного матеріалу дослідження.**

Для забезпечення чіткого визначення змісту поняття "внутрішній контроль затрат на оплату праці" вважаємо за доцільне розглянути сутність категорії "внутрішній контроль", що неоднозначно трактується різними відомими вітчизняними вченими.

Як зазначає М.Д. Корінко, внутрішній контроль – це система заходів, визначених управлінським персоналом підприємства та здійснюваних на підприємстві з метою найбільш ефективного виконання усіма працівниками своїх обов'язків в частині забезпечення та здійснення господарських операцій [6, с. 46].

На думку Ф.Ф. Бутинця, внутрішній контроль – це система заходів відповідності діяльності підприємства поставленим завданням, надання керівництву інформації про стан об'єктів, що перевіряються, а також рекомендацій стосовно цих об'єктів, які сприятимуть прийняттю правильних управлінських рішень [10, с. 107].

Заслугою на увагу думка О.В. Павелко, яка під внутрішнім контролем розуміє систему постійного спостереження і перевірки функціонування певного об'єкту контролю з метою встановлення правильності, законності, обґрунтованості й економічної доцільності управлінських рішень та виявлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт шляхом дослідження причин існування відхилень від запланованих показників та встановлення критеріїв для усунення і попередження їх виникнення в майбутньому [17, с. 293].

Спільною особливістю у трактуванні сутності поняття внутрішнього контролю різними авторами є те, що метою здійснення даного процесу є прийняття або коригування управлінських рішень з метою здійснення ефективної діяльності суб'єкта господарювання.

Проаналізувавши різні підходи щодо трактування поняття внутрішнього контролю, слід зазначити, що внутрішній контроль затрат на оплату праці – це безперервний процес спостереження та перевірки здійснення господарських операцій, що зумовлюють виникнення затрат на оплату праці направлений на виявлення недоліків та порушень, а також прийняття або коригування управлінських рішень задля усунення та попередження в майбутньому виникнення таких порушень з метою здійснення ефективної діяльності суб'єкта господарювання.

Для успішного здійснення внутрішній контроль затрат на оплату праці потребує належної організації, яка передбачає вирішення ряду питань. На сьогодні не існує єдиного підходу авторів щодо організації внутрішнього контролю, саме тому виникає необхідність здійснити дослідження даного питання.

В найбільш загальному трактуванні організація – це упорядкування, налагодження певної системи. Визначення сутності організації як процесу формування певної системи обумовлено тим, що створення будь-якої організації займає відповідний проміжок часу та є послідовністю певних дій [16, с. 69].

У прикладному розумінні організація передбачає впорядкування та узгодження цілеспрямованої діяльності учасників процесів і систем для забезпечення їх ефективного функціонування і розвитку, що передбачає:

– підготовку до здійснення певного заходу;

– визначення програми дій;

– наділення повноваженнями учасників заходу, який проводиться, забезпечення необхідною інформацією і технічними засобами;

– контроль за реалізацією визначених заходів [16, с. 70].

Отже, можна сказати, що організація внутрішнього контролю затрат на оплату праці – це процес, який передбачає здійснення власником (керівником) підприємства певних заходів, які мають цілеспрямований характер щодо створення, постійного впорядкування і вдосконалення функціонування системи внутрішнього контролю затрат на оплату праці та здійснення його процесу на підприємстві.

За результатами здійсненого аналізу підходів польських дослідників (Ч. Пачули, К. Вінярської, М. Клімас, А. Кожмінського, Е. Тербухи) щодо внутрішнього контролю на підприємстві, ми виявили, що існує три форми контролю:

– самоконтроль;

– функціональний контроль;

– інституційний контроль.

Самоконтроль – це така система організації праці, яка полегшує кожному працівнику контроль власних дій та контроль власної роботи персоналом підприємства [25, с. 18-19].

Функціональний контроль виконується в межах наглядових обов'язків працівниками на керівних посадах за підлеглими в межах їх компетенції, та той, що виконується головними суб'єктами в межах ієрархічного нагляду [25, с. 18-19].

Функціональний контроль здійснюється постійно на кожному рівні управління, від найвищого (адміністрація) до основного (керівники виробничих заводів). Контроль, який здійснюється керівниками відносно підлеглих працівників, називаємо функціональним вертикальним контролем. Якщо визначені організаційні підрозділи паралельні, крім своїх основних завдань, вони здійснюють

Таблиця 1. Ознаки функціонального та інституційного контролю [24, с. 24]

Функціональний контроль	Інституційний контроль
<b>здійснення контролю</b>	
Кожним рівнем керівництва (управління) або повноваженими особами	Спеціально створеними з цією метою відділами або посадовими особами
Не обов'язковий, індивідуальний характер контролю	Обов'язковий і загальний характер контролю
Здійснюється в різних фазах, однак в основному як поточний контроль	Здійснюється в основному як наступний контроль (ex post)
Відбір найкращих індивідуальних рішень, узагальнення подібних	Визначений і формально прийнятий порядок контрольних дій (критерії, види, принципи, процедури)

Функціональний контроль характеризується тим, що його реалізацією займається кожен рівень керівництва і працівники у ході виконання операційних завдань, наприклад, у відділі бухгалтерії. У свою чергу *інституційний* контроль проводиться спеціально створеними з цією метою відділами або посадовими особами, які виконують виключно контрольні функції, наприклад, відокремлений відділ внутрішнього (господарського) контролю.

Як зазначає польський вчений С. Калюжний функціональний контроль носить індивідуальний характер контролю (а, отже, спосіб і період контролю визначається контролером), а інституційний контроль, у свою чергу, носить обов'язковий і загальний характер для всіх видів контролю, відповідно до визначеного і формально прийнятого порядку контрольних дій, який відображений в Положенні про організацію внутрішнього контролю на підприємстві. Він здійснюється на різних фазах контролю, однак в основному як поточний контроль, а інституційний контроль, у свою чергу, – в основному лише як наступний контроль (ex post), хоча може бути і попереднім контролем (ex ante), а також поточним [24, с. 24].

Функціональний контроль завжди присутній на підприємстві незалежно від його розміру, виду діяльності, кількості працівників, обсягів діяльності тощо. Інституційний контроль є доцільним на підприємствах, що мають великі або середні розміри, значні обсяги діяльності та активи яких характеризуються високою оборотністю. У межах функціонального контролю повинен діяти самоконтроль.

Найбільш ефективним внутрішній контроль на підприємстві буде в тому випадку, коли всі три форми контролю будуть поєднані.

Відповідно Н.Г. Виговська визначає фактори, що впливають на організацію внутрішнього контролю на підприємстві, не розподіляючи контроль на функціональний та інституційний:

- вид діяльності;
- масштаб діяльності;

систематичний контроль за іншими підрозділами, слід говорити про функціональний горизонтальний контроль [26, с. 217].

Інституційний контроль виконується окремими організаційними елементами і посадовими особами контролю, що є складовою частиною апарату управління і призначені для виконання контрольних функцій у визначеній сфері [25, с. 18-19].

Поняття інституційного контролю пов'язане з спеціальними організаціями або організаційними підрозділами, які створені винятково для здійснення контролю. Це є їх основне і єдине завдання, звичайно в розмірах і сфері, які виникають з функцій і завдань контролю загалом [26, с. 217].

Різнитця, яка виникає між функціональним та інституційним контролем наведена в табл. 1.

– наявність достатніх фінансових ресурсів;  
– складність організаційної структури;  
– доцільність охоплення контролем різних аспектів діяльності;  
– відношення керівництва підприємства до контролю [5, с. 79-80].

Отже, можна зробити висновок, що внутрішній контроль наявний на кожному підприємстві, проте компетентність його забезпечується не завжди. Так, невеликі підприємства найчастіше не мають достатнього штату, матеріальних ресурсів та рівня знань управлінського персоналу для організації інституційного внутрішнього контролю. Великі підприємства, навіть володіючи достатньою базою, можуть мати неорганізовану систему функціонального внутрішнього контролю, і як наслідок досить великі засоби, витрачені на організацію контролю, не дадуть бажаних результатів.

Так, І.В. Заєць при організації внутрішнього контролю пропонує виконувати контролерам наступні дії:

- визначення об'єкта контролю;
- визначення джерел інформації для здійснення контролю над окремим об'єктом;
- вибір суб'єктів здійснення внутрішнього контролю та окреслення їх повноважень;
- постановка завдань, які необхідно вирішити в процесі внутрішнього контролю [8, с. 158].

У свою чергу, В.П. Пантелєєв під організацією внутрішнього контролю розуміє встановлення мети контролю, вибір головних параметрів, що актуальні для діяльності підприємства, створення підрозділу з внутрішнього контролю, призначення працівників – контролерів або покладання обов'язків з контролю та співробітників; регламентацію функцій служб/осіб з контролю, розробку внутрішніх документів, які регламентують проведення контролю, інформаційне забезпечення контролю, виконання контрольних заходів [18].

Розглянувши підходи авторів щодо визначення етапів організації внутрішнього контролю пропонуємо виділяти наступні (рис. 1).

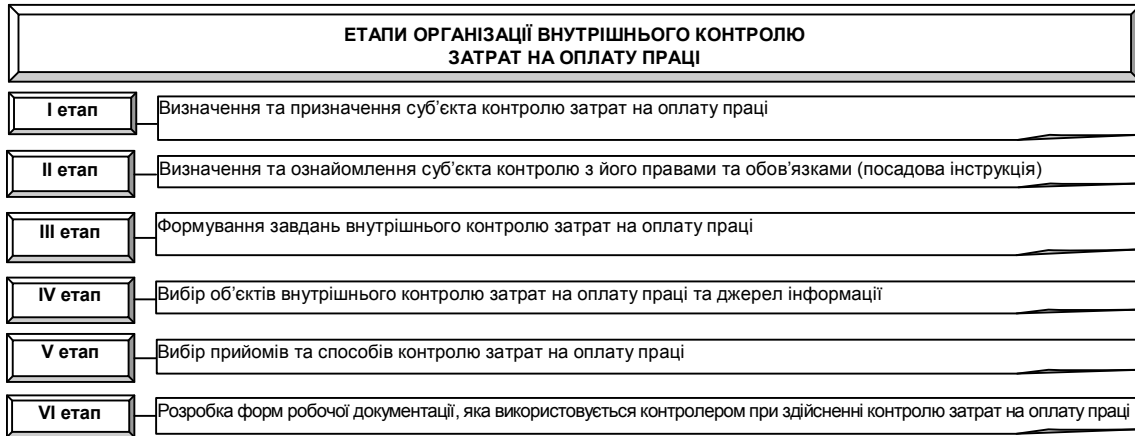


Рис. 1. Етапи організації внутрішнього контролю затрат на оплату праці

Важливе значення при здійсненні організації внутрішнього контролю має підбір персоналу, який реалізовуватиме функції контролю. Призначаючи суб'єкта контролю, доцільно враховувати складність роботи, наявність спеціальних навичок (наприклад, у сфері комп'ютеризованого обліку), компетентність тощо. Контролер повинен бути ознайомлений із загальним планом перевірки, цілями та строками роботи, колом своїх обов'язків [3, с. 142-143].

Найважливішою функцією внутрішнього контролю є забезпечення дотримання працівниками підприємства своїх посадових обов'язків. Права та обов'язки працівників підприємства, що здійснюють внутрішній контроль затрат на оплату праці встановлюються посадовими інструкціями. Вважаємо за доцільне представити права та обов'язки посадових осіб, які здійснюють внутрішній контроль затрат на оплату праці на підприємстві (рис. 2).

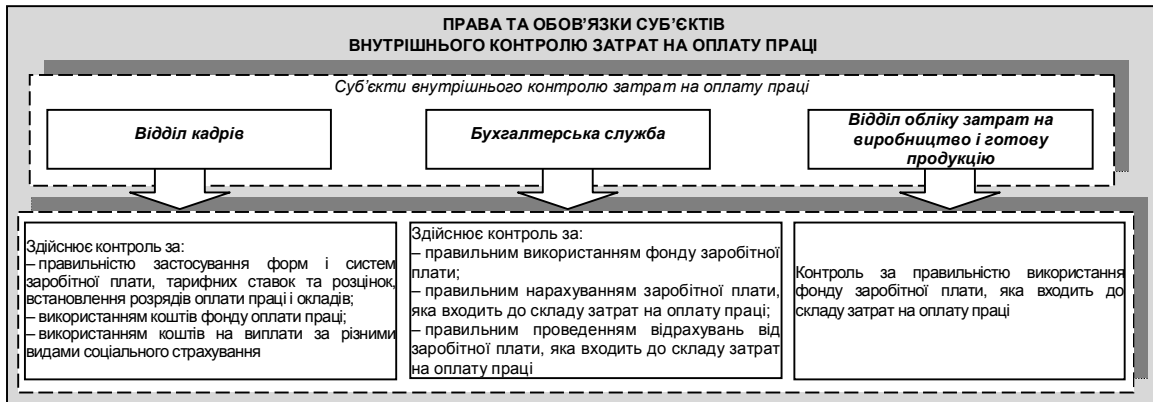


Рис. 2. Права та обов'язки суб'єктів внутрішнього контролю затрат на оплату праці

Важливою умовою ефективного здійснення внутрішнього контролю є правильне визначення його мети, яка в першу чергу формується на основі визначених власником (керівником) завдань. Основною метою внутрішнього контролю затрат на оплату праці є забезпечення контролером достовірності первинних даних про затрати на оплату праці працівникам основного виробництва, повноти та своєчасності відображення цих даних в обліку, їх відповідності вимогам чинного законодавства та правильності складання на основі цих даних фінансової звітності, а у випадку виявлення порушень – надання пропозицій щодо їх усунення. З метою досягнення поставленої мети контролер ставить перед собою ряд завдань.

Об'єктами внутрішнього контролю можуть бути усі без винятку господарські факти і операції, що формують господарські процеси, сукупність яких представляє господарську діяльність суб'єкта, який перевіряється [3, с. 31]. Об'єктом внутрішнього контролю затрат на оплату праці є господарські операції з обліку затрат на оплату праці працівникам основного виробництва, тобто господарські операції, що зумовлюють виникнення затрат на оплату праці. Об'єкти внутрішнього контролю затрат на оплату праці в свою чергу можна поділити на складові, що відображені на рис. 3.

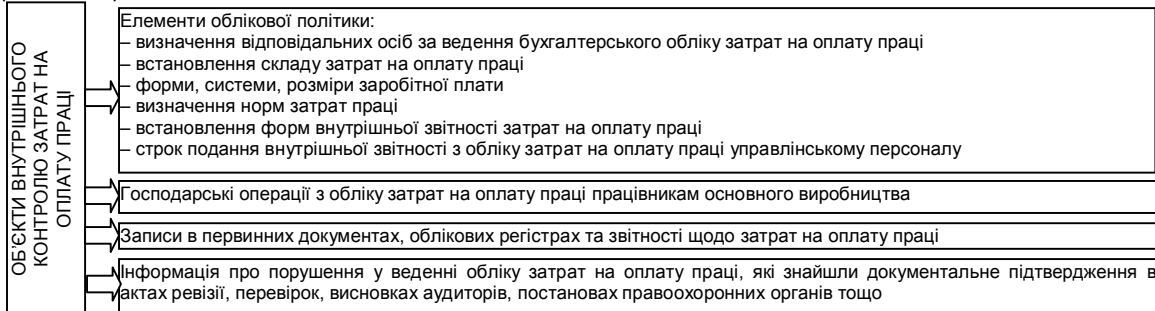


Рис. 3. Об'єкти внутрішнього контролю затрат на оплату праці

Таким чином, об'єктами внутрішнього контролю затрат на оплату праці є елементи облікової політики, господарські операції, записи в первинних документах, облікових регістрах, звітності щодо затрат на оплату праці та інформація про порушення у веденні обліку затрат на оплату праці. Виокремлення даних об'єктів внутрішнього контролю затрат на оплату праці надасть змогу отримати своєчасну та повну інформацію щодо формування та віднесення на собівартість продукції затрат на оплату праці.

Важливою складовою об'єктів внутрішнього контролю затрат на оплату праці є визначення елементів облікової політики, що забезпечують законність ведення бухгалтерського обліку затрат на оплату праці. Елементи облікової політики в

частині затрат на оплату праці повинні встановлюватися на рівні підприємства з дотримання усіх норм та положень чинного законодавства, що забезпечить єдність підходу до організації та методики ведення бухгалтерського обліку затрат на оплату праці.

З метою здійснення ефективного внутрішнього контролю контролеру потрібно дослідити всі необхідні документи, які містять інформацію про затрати праці. Такі документи, які вивчаються контролером та забезпечують виконання поставлених перед ним завдань називають джерелами інформації. Джерела інформації внутрішнього контролю затрат на оплату праці відображені на рис. 4.

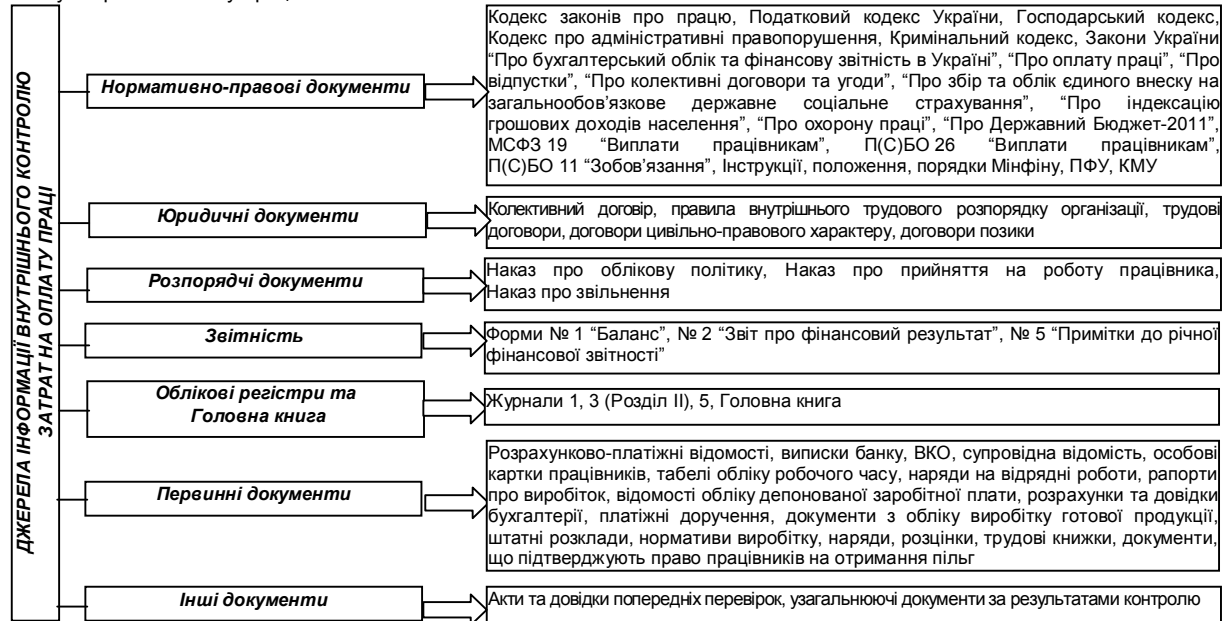


Рис. 4. Джерела інформації внутрішнього контролю затрат на оплату праці

Важливим при здійсненні внутрішнього контролю є правильний підбір прийомів та способів його проведення. Прийом внутрішнього контролю – це якісно однорідна контрольна дія суб'єкта контролю спрямована на виявлення, дотримання певних нормативних положень суб'єктом господарювання [4, с. 59]. Прийоми внутрішнього контролю поділяються на документальні і фактичні. Внутрішній контроль затрат на оплату праці передбачає використання прийомів документального контролю, які можна поділити на наступні групи:

1) прийоми перевірки окремого документу (формальна та арифметична перевірки);

2) прийоми перевірки декількох документів, які відображають одну і ту ж або взаємопов'язані операції (зустрічна та взаємна перевірки);

При здійсненні внутрішнього контролю затрат на оплату праці контролер використовує наступні способи документальної перевірки:

1) в залежності від порядку вивчення інформації в документах:

– хронологічний – перевірка документів за всіма розділами і операціями без попереднього їх групування чи систематизації операцій. В цьому випадку документи досліджуються за датами складання;

– систематизований – перевірка документів по кожному розділу окремо. Систематизована перевірка господарських операцій вимагає розгляду документів, регістрів та записів як за принципом однорідності господарських операцій, що перевіряються, так і за принципом їх комплексності та взаємозв'язку;

– комбінований – дослідження документів поєднує хронологічний і систематизований способи, тобто ряд документів перевіряється в порядку їх підшивки, а інші – за економічно однорідними операціями;

2) в залежності від порядку повноти вивчення документів:

– суцільний – перевірка, яка передбачає вивчення всіх без винятку документів;

– вибіркового – полягає в тому, що аудитор за певною схемою відбирає частину документів для їх вивчення;

– комбінований – передбачає використання суцільного та комбінованого способів;

3) за аналітичним вивченням інформації:

– з первинного документа;

– із зведеної інформації [4, с. 384].

З метою раціонального проведення внутрішнього контролю важливе значення має її правильне документальне оформлення.

Документальне оформлення процесу контролю складається з двох видів документації – робочої та підсумкової. Контролер зобов'язаний вести документацію, яка стосується прийнятих рішень за результатами проведеної перевірки і буде покладена в основу висновку перевірки (звіту контролера) [2, с. 21].

Робоча документація – це записи, за допомогою яких контролер фіксує проведені процедури перевірки, тести, отриману інформацію і відповідні висновки, що здійснюються під час проведення контролю. До робочої документації вводиться інформація, яка, на думку контролера, важлива для того, щоб правильно здійснити контроль, і яка повинна підтвердити висновки та пропозиції у звіті контролера. Робоча документація може бути оформлена у вигляді стандартних форм і таблиць на папері або зафіксована на електронних носіях інформації.

Робоча документація виконує такі функції:

– обґрунтовує твердження у звіті контролера та засвідчує відповідність зроблених процедур контролю прийнятним нормативам;

– полегшує процес керування, нагляду та контролю за якістю проведення внутрішнього контролю;

– сприяє виробленню методологічного підходу до процесу внутрішнього контролю;

– допомагає контролеру в роботі.

Робочі документи необхідно фахово та грамотно оформляти, щоб забезпечити доступність для прочитання й усвідомлення змісту. Якщо в робочій документації використовуються умовні позначення (символи), то вони повинні бути пояснені. Робочі документи необхідно зберігати скомплектовано і в заведених для кожного періоду папках ("файлах"). Кожен документ, який входить до робочої документації, повинен мати ідентифікаційний номер. Система побудови та порядок присвоєння ідентифікаційних номерів таким документам встановлюється суб'єктом внутрішнього контролю самостійно [3, с. 160].

Підсумковим документом суб'єкта внутрішнього контролю є документ, який буде відображати результати проведеної перевірки (таким документом може бути звіт

контролера). Звіт контролера складається у довільній формі, він призначений лише для власника (керівника), а отже, оприлюдненню не підлягає.

У звіті контролер відображає результати виявлених під час перевірки порушень, помилок, відхилень з оцінкою законності відображення затрат на оплату праці на рахунках бухгалтерського обліку та в звітності суб'єкта господарювання. Тут контролеру також необхідно надати рекомендації щодо виявлених недоліків та усунення порушень.

Найбільш типовими випадками недотримання законодавства в частині оплати праці є порушення з боку роботодавця та особи, яка здійснює облік операцій з розрахунків з оплати праці (табл. 2). Дані порушення можуть бути як навмисними, так і випадковими, наслідком зловживань посадовими обов'язками і некомпетентності або неухважності особи, що здійснює операції з обліку таких розрахунків.

Таблиця 2. Типові порушення в частині здійснення операцій з оплати праці та їх наслідки

№ з/п	Вид порушення	Наслідки
1.	Відсутність колективного договору	Соціально-трудові відносини між сторонами трудового процесу не врегульовані
2.	Умови колективного договору суперечать нормам законодавства	Даний колективний договір є недійсним
3.	Сума нарахованої заробітної плати за даними первинних документів (особові листки працівників, розрахунково-платіжні відомості) не відповідають даним облікових регістрів, Головної книги та звітності	Викривлення оборотів і залишків за рахунком 66 "Розрахунки за виплатами працівникам", недостовірність даних по рядку "Поточні зобов'язання з оплати праці" балансу підприємства
4.	Віднесення на собівартість продукції (робіт, послуг) заробітної плати за відсутності підтверджуючих документів про фактично відпрацьований час (відсутність таблицю обліку робочого часу, даних про виконаний обсяг робіт)	Неможливість підтвердження обґрунтованості нарахування виплат працівникам, відповідно підвищення собівартості продукції і, як наслідок, заниження оподаткованого доходу
5.	Включення до собівартості витрат на оплату праці безпосередньо не пов'язаних з виробництвом продукції	Необґрунтоване завищення собівартості продукції, заниження оподаткованого доходу
6.	Включення до собівартості сум оплати праці, виконані сторонньою особою при наявності в штаті підприємства посади працівника, до обов'язків, якого входить виконання даних послуг	Необґрунтоване завищення собівартості продукції, заниження оподаткованого доходу
7.	Включення до собівартості продукції оплати праці за надані послуги, виконані сторонньою особою при відсутності акту приймання виконаних робіт	Необґрунтоване завищення собівартості продукції, заниження оподаткованого доходу
8.	Період включення до собівартості продукції оплати праці за надані послуги, виконані сторонньою особою, не відповідає даті підписання акту приймання виконаних робіт	Несвоєчасне включення витрат до собівартості продукції, завищення собівартості звітного періоду, заниження оподаткованого доходу

Вищенаведений перелік порушень норм чинного законодавства та визначення їх наслідків для роботодавця та причетних осіб до вчинення неправомірних дій сприятиме пошуку ефективних заходів та методики контролю за здійсненням операцій з оплати праці.

#### Висновки та перспективи подальших досліджень.

Отже, дотримання вище наведених етапів організації внутрішнього контролю на підприємстві забезпечить формування та функціонування ефективної та надійної системи внутрішнього контролю затрат на оплату праці.

На основі проведеного дослідження запропоновано трактувати процес організації затрат на оплату праці в значенні процесу, який передбачає здійснення власником (керівником) підприємства певних заходів, які мають цілеспрямований характер щодо створення, постійного впорядкування і вдосконалення функціонування системи внутрішнього контролю затрат на оплату праці та здійснення його процесу на підприємстві.

У ході дослідження даного питання встановлено, що існує три форми контролю: функціональний, інституційний та самоконтроль. Найбільш ефективним внутрішній контроль на підприємстві буде в тому випадку, коли всі три форми контролю будуть поєднані.

На сьогодні не існує єдиного підходу авторів до визначеного переліку дій, які повинен виконувати контролер при організації внутрішнього контролю. Саме тому нами запропоновано дотримуватись контролером таких дій при організації внутрішнього контролю затрат на оплату праці: визначення та призначення суб'єкта контролю, визначення та ознайомлення суб'єкта контролю затрат на оплату праці з його правами і обов'язками, формування основних завдань, вибір об'єктів контролю затрат на оплату праці та джерел інформації, вибір

способів та прийомів внутрішнього контролю затрат на оплату праці, а також розробка форм документації, яка застосовується контролером.

#### Список використаної літератури:

- Алборов Р.А. Практический аудит (курс лекций): [учеб. пособие] / Р.А. Алборов, С.М. Концевая. – М: Дело и Сервис, 2011. – 304 с. 2. Аудит: теория і практика: [навчальний посібник] / Загородній А.Г., Коряк І.М.В., Єліссєв А.В., Полякова Л.М. та ін. – [2-е вид., перероб. і доп.]. – Львів: Видавництво Національного університету "Львівська політехніка", 2004. – 456 с. 3. Бутинець Ф.Ф. Аудит: [підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець. – [4-е вид., перероб. та доп.]. – Житомир: ПП. "Рута", 2002. – 672 с. 4. Бутинець Ф.Ф. Контроль і ревізія: [Підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 "Облік і аудит"] / Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко. – [вид. 2-е, доп. і перероб.]. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 512 с. 5. Виговська Н.Г. Моделювання структур внутрішньогосподарського контролю на акціонерних товариствах (стаття 1) / Н.Г. Виговська // Вісник Житомирського державного технологічного університету / Серія: Економічні науки. – Житомир: ЖДТУ, 2005. – № 2 (32). – С. 79-89. 6. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: [навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів] / [за ред. к.е.н. проф. М.Д. Корінська]. – Фастів: "Поліфаст", 2006. – 440 с. 7. Гончар Л.В. Організація внутрішньогосподарського контролю операцій з оплати праці та шляхи його удосконалення / Л.В. Гончар, А.Є. Рубан // Вісник ЖДТУ / Серія: Економічні науки. – 2010. – № 3(53). – Ч. 2. – С. 59-61. 8. Заєць І.В. Організація внутрішнього контролю операцій з майном, що не належить підприємству на правах власності / І.В. Заєць // Міжнародний збірник наукових праць. –

Випуск 1(19). – С. 154-159. 9. *Кожемьяко І.А.* Основи контролю розрахунків з оплати праці: Матеріали другої всеукраїнської науково-практичної конференції [“Сучасні проблеми фінансово-господарського контролю”] / І.А. Кожемьяко. – Київ. – 2008. – С. 234. 10. Контроль і ревізія: [підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності “Облік і аудит”] / Ф.Ф. Бутинець, В.П. Бондар, Н.Г. Виговська та ін.; за редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – 4-те вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 560 с. 11. *Манецька А.В.* Контроль витрат на оплату праці – важлива складова системи управління підприємством: матеріали другої всеукр. наук.-практ. конф. [“Сучасні проблеми фінансово-господарського контролю”] / А.В. Манецька. – Київ, 2008. – С. 390. 12. *Мельянова Л.В.* Облік і контроль оплати праці в сільськогосподарських підприємствах: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / Л.В. Мельянова – Київ, 2010. – 22 с. 13. *Минин А.Л.* Учетно-аналитическое обеспечение системы внутреннего контроля оплаты труда в организациях: автореф. дис. на соиск. ученой степени канд. экон. наук: спец. 08.00.12 “Бухгалтерский учет, статистика” / А.Л. Минин – Йошкар-Ола, 2006. – 23 с. 14. На Житомирщині виявлено 654 правопорушення трудового законодавства [Електронний ресурс] / ZhitomirNEWS. – 2010. – Режим доступу: <http://www.zhitomirnews.com/novini/9358-na-zhitomirshhini-vijavleno-654-pravororushennja.html>. 15. *Одегов Ю.Г.* Аудит и контролинг персонала: [учебное пособие] / Ю.Г. Одегов, Т.В. Никонова. – 20-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство “Экзамен”, 2004. – 544 с. 16. Організація бухгалтерського обліку: [підручник для студентів спеціальності 7.050106 “Облік і аудит” вищих навчальних закладів] / Ф.Ф. Бутинець, О.П. Войналович, І.Л. Томашевська; за редакцією д.е.н., проф., Заслуженого діяча науки і техніки України Ф.Ф. Бутинця. – [4-е вид., доп. і перероб.]. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 528 с. 17. *Павелко О.В.* Внутрішньогосподарський контроль: сутність та особливості: тези доповідей І всеукр. наук.-практ/ конф. молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів [“Актуальні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю”]; (18 грудня 2009 р.

м. Луцьк) / відп. ред. З.В. Герасимчук. – Луцьк: РВВ Луцького національного технічного університету, 2009. – С. 292-294. 18. *Пантелеєв В.П.* Відображення організації внутрішнього контролю у нормативних документах / В.П. Пантелеєв // Вісник Харківського національного університету імені В.Н.Каразіна / Економічна серія. – 2008. – № 802. – С. 131-134. 19. *Пахомова І.Г.* Недоліки обліку оплати праці [Електронний ресурс] / І.Г. Пахомова, Г.В. Арап // Наукові конференції. – Режим доступу: <http://intkonf.org/ken-pahomova-ig-arap-gv-nedoliki-obliku-oplati-pratsi/> 20. *Ткачук І.М.* Внутрішній контроль оплати праці на автодорожніх підприємствах: тези доповідей І Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих науковців, аспірантів, здобувачів і студентів [“Актуальні проблеми і перспективи розвитку обліку, аналізу та контролю”] / І.М. Ткачук. – Луцьк, 2009. – С. 379-380. 21. *Шевчук Л.П.* Аналіз і контроль формування та використання коштів на оплату праці на підприємствах роздрібної торгівлі: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз і аудит” / Л.П. Шевчук. – Київ, 2010. – 22 с. 22. *Шиманська К.В.* Організація внутрішнього контролю за дотриманням положень колективних договорів / К.В. Шиманська // Міжнародний збірник наукових праць. – 2010. – № 1(16). – С. 320-330. 23. *Шоляк О.Ю.* Внутрішньогосподарський контроль розрахунків з оплати праці [Електронний ресурс] / О.Ю. Шоляк // Наукові праці. – 2009. – № 16(1). – Режим доступу: [http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Npkntu\\_e/2009\\_16\\_1/stat\\_16\\_1/30.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/natural/Npkntu_e/2009_16_1/stat_16_1/30.pdf). 24. *Kałużny S.* Kontrola wewnętrzna: teoria i praktyka: podręcznik akademicki / S. Kałużny. – Warszawa: Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, 2008. – 299 s. 25. *Paczuła Cz.* Kontrola wewnętrzna w zarządzaniu przedsiębiorstwem (w warunkach reformy gospodarczej) / Cz. Paczuła. – Warszawa, 1983. – 96 s. 26. Zarządzanie, teoria i praktyka / Pod red. naukową Andrzeja K. Koźmiński, Włodzimierza Piotrowski. – [wyd. piąte, zmienione]. – Wydawnictwo naukowe PWN, Warszawa, 2009. – S. 792.

САУХ Ірина Василівна – доцент, директор Житомирської філії Київського інституту бізнесу та технологій