

1	2
Визначення відхилень	<ul style="list-style-type: none"> - порівняння загальних сум з Головною книгою (або оборотно-сальдовим балансом) по рахунку 641 з декларацією по ПДВ; - порівняння сум, визначених аудитором при вибірковій перевірці, з даними бухгалтерського обліку; - коригування помилок, визначення суттєвості впливу на кінцеві результати, можливість виправлення.

Визначення та конкретний зміст етапів аудиту податку на додану вартість дозволить більш якісно здійснювати планування аудиту цього податку.

Отже, аудит розрахунків з бюджетом по податку на додану вартість може бути повністю відокремлений в самостійний етап аудиторської перевірки підприємства або здійснений частково в процесі перевірки інших аспектів його діяльності.

У результаті проведеного дослідження було обґрунтовано сутність та завдання аудиту ПДВ, проаналізовано та обґрунтовано застосування основних етапів проведення аудиту з ПДВ.

Список використаних джерел:

1. Про аудиторську діяльність: Закон України від 22.04.93 р. № 3125 зі змінами та доповненнями.
2. Генеральна угода про співробітництво та взаємодію між Аудиторською палатою України та Державною податковою службою України [Електронний ресурс] / Аудиторська палата України [офіційний веб-сайт] – Режим доступу: <http://www.apu.com.ua>
3. Воїнова Т. С. Становлення теоретичних засад податкового аудиту в Україні / Т. С. Воїнова // БизнесИнформ. - 2009. -№ 12. - С. 120-122.
4. Войнаренко М.П. Податковий облік і аудит / М.П. Войнаренко, Г.В. Пухальська // К.: ЦУЛ, 2009. -298 с.
5. Давидов Г.М. Аудит: Навч. пос. / Г.М. Давидов – К.6 Т-во «Знання», КОО, 2009 – 363 с.
6. Іванова Н.А. Організація і методика аудиту: [навч. посібник] / Н.А. Іванова, О.В. Ролінський- К.: ЦУЛ, 2008.-216с.
7. Кулаковська Л.П. Основи аудиту: Навчальний посібник для студентів вищих закладів освіти / Л.П.Кулаковська, Ю.В. Піча – К.: «Каравела», Львів: «Новий світ – 2000», 2010 – 504 с.
8. Огітчук, М. Ф. Аудит: організація і методика: навчальний посібник для вузів / М.Ф.Огітчук, І.Т.Новіков, І. І. Рагуліна. - К.: Алерта, 2010. - 584 с.
9. Оншценко В. Удосконалення організації проведення податкових перевірок / В. Оншценко // Науковий вісник. - 2002. - № 4(18). - С. 40-44.
- 10.Петрик О.А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності / О.А.Петрик, В.Я.Савченко, Д.Є. Свідерський [навч. посібник] / К.: КНЕУ. - 2008. -472 с
- 11.Петрик О.А. Роль аудиту на сучасному етапі розвитку економіки України / 36. матеріалів II Міжнародної науково-практичної конференції 6-7 грудня 2012 р. «Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю і аналізу в розвитку економічної науки і практики». - К.: КНЕУ. -2012.-С. 64-66.
12. Савченко В. Я. Аудит: Навч. посібник./ В.Я. Савченко — К.: КНЕУ, 2009. — 322 с.
13. Утенкова К. О. Аудит: Навчальний посібник./ К.О. Утенкова – К.: Алерта, 2011. – 408 с.
14. Чернелевський Л.М. Аудит. Навч. посібник/ Л.М. Чернелевський, Н.І.Беренда— К.: Міленіум, 2008. — 466 с.

УДК 657.336

А.О.Труфен, к.е.н.,

Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м. Чернівці

ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЮ ВИДАТКІВ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАКЛАДІВ

У статті досліджено сучасний стан організації контролю видатків на оплату праці в вищих навчальних закладах, проаналізовано відмінності внутрішнього та зовнішнього аудиту, запропоновано методика проведення аудиту видатків на оплату праці бюджетних установ.

В статье исследовано современное состояние контроля расходов на оплату труда в высших учебных заведениях, проанализировано отличия внешнего и внутреннего аудита, предложено методику проведения аудита расходов на оплату труда бюджетных учреждений.

In the article investigational the modern state of organization of control of charges on payment of labour in higher educational establishments, the differences of internal and external audit are analysed, the method of lead through of audit of charges is offered on payment of labour of budgetary establishments.

Ключові слова: вищі навчальні заклади, аудит, внутрішній аудит, зовнішній аудит, фінансовий контроль, контроль, ревізія, фонд оплати праці, бухгалтерська служба, відділ внутрішнього контролю, видатки на оплату праці.

Видатки на оплату праці є одним з об'єктів контролю, що забезпечують можливість здійснення діяльності вищих навчальних закладів освіти, що фінансуються з бюджету.

Значним внеском у наукове та практичне дослідження контролю діяльності вітчизняних суб'єктів господарювання є праці Ф.Бутинця, М.Романова, Л.Гуцаленко, В.Барановської, О.Юр'євої, Н.Шевчука, С.Бардаша, Б.Усача, В.Павлюка, М.Пушкаря, А.Кузьмінського, В.Мурашко, В.Сопка, В.Шевчука та інших. Щодо контролю діяльності бюджетних установ, то тут варто виділити праці М.Каленського, В.Крисюка, О.Шевчука, О.Юрченко [2; 7].

У вищезазначених працях авторами розглянуто фундаментальні питання теорії і практики контролю господарської діяльності вітчизняних підприємств, накопичено досвід з організації контрольних процедур, але, на жаль, до цього часу існує достатньо невирішених проблем, що зумовлено динамічним розвитком інформаційної системи бухгалтерського обліку та потребами управління.

Усе це призводить до гальмування розвитку процесу контролю обліку видатків на оплату праці у вищих навчальних закладах, які фінансуються з бюджету. Необхідно зазначити, що методика проведення аудиту видатків на оплату праці бюджетних установ досліджена недостатньо вітчизняними науковцями, що обумовлює необхідність більш детально зупинитись на цьому питанні.

Функції контролю визначаються метою його проведення. Метою контролю є спостереження та перевірка відповідності процесу функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу на керований об'єкт шляхом виявлення відхилень, допущених у ході виконання цих рішень.

Об'єктивна необхідність, сутність і значення контролю визначаються структурою державного та суспільного устрою країни. При цьому слід зазначити, що управління господарськими процесами в державі без належної організації економічного контролю видатків на оплату праці не можливе.

На наш погляд, найбільш перспективною вважається трьохрівнева методика ревізії, яка включає три рівні: виявлення недоліків у роботі установи та оцінки результатів, застосування ревізійних дій, проведення детальної ревізії.

На першому рівні виявляють загальні недоліки в роботі установи, які можуть вплинути на правильність ведення обліку.

На другому рівні слід застосовувати ревізійні прийоми, спрямовані на виявлення ознак, що вказують на можливість конкретних порушень щодо використання бюджетних коштів.

На третьому рівні проводиться детальна ревізія тільки на тих ділянках, на яких виявлені суттєві зловживання або порушення. З цією метою здійснюється оцінка доцільності, обґрунтованості та законності усіх нарахувань і виплат [4].

Необхідною умовою підвищення ефективності фінансового контролю є:

- введення жорсткого внутрішнього контролю за дотриманням посадовими особами ДКРС чинного законодавства, притягнення до суворої дисциплінарної та матеріальної відповідальності винних осіб;
- підвищення якості інформаційно-аналітичних матеріалів за результатами проведених ревізій та перевірок, що надсилаються керівникам центральних і місцевих органів влади, підприємств, установ і організацій;
- підвищення оперативності та якості розгляду звернень громадян про факти порушення законодавства з фінансових питань, а також на дії чи бездіяльність КРП;
- активне дослідження і розробка методології контрольно-ревізійної роботи;
- запровадження телефонної «гарячої лінії» з питань дотримання працівниками органів ДКРС чинного законодавства.

У сучасних умовах здійснення діяльності вищими навчальними закладами поряд із ревізією значну роль відіграє внутрішній контроль з боку керівників ВНЗ і бухгалтерської служби. Це пояснюється необхідністю здійснення оперативного контролю за використанням фонду оплати праці з метою ефективного управління видатками.

У вітчизняних нормативно-законодавчих документах термін «внутрішній аудит» розглядається як складова частина управління. Враховуючи зазначене, відділ внутрішнього контролю вищого навчального закладу у системі внутрішнього казначейського контролю повинен розглядатися як незалежний підрозділ, який періодично здійснює перевірки та оцінює: повноту та своєчасність обліку; об'єктивність та достовірність фінансової та іншої звітності ВНЗ; дотримання методології обліку відповідно до чинного законодавства.

У Міжнародних стандартах аудиту внутрішній контроль (аудит) розглядається як діяльність оцінювання, організована у межах суб'єкта господарювання і виконується окремим відділом. Основними функціями внутрішнього контролю є перевірка, оцінювання та моніторинг ефективності функціонування системи бухгалтерського обліку та її відповідності чинному законодавству.

Відділ внутрішнього контролю вищого навчального закладу має виконувати такі завдання: сприяти організації належної системи фінансового та податкового обліку; виконувати вимоги чинного законодавства України; створювати ефективну, достовірну та повну обліково-інформаційну систему для потреб управління; своєчасно виявляти порушення і недоліки у веденні первинного, аналітичного та синтетичного обліку й складання звітності з метою їх виправлення та недопущення у майбутньому. Внутрішній аудит має бути однією з форм контролю за правомірністю та ефективністю діяльності усіх структурних підрозділів вищого навчального закладу.

При цьому головні переваги внутрішнього аудиту полягають у ефективності даного відділу: незначні витрати установи на його проведення порівняно із

зовнішнім аудитом, можливість використання послуг внутрішнього аудиту в будь-який момент часу; глибокі знання фахівців з внутрішнього аудиту ситуації в навчальному закладі, стилю роботи та управління, політики та культури; залучення через аудиторів для проведення контролю висококваліфікованих спеціалістів підрозділів організації; гарантії постійного дотримання вимог законодавства, стимулювання впровадження прогресивних нововведень тощо.

Отже, відмінності внутрішнього та зовнішнього аудиту, перш за все, у правовій, організаційній формах здійснення аудиту. У межах внутрішнього аудиту здійснюється не лише контроль збереження активів, збільшення доходів, але й контроль за політикою та якістю менеджменту вищого навчального закладу.

Під час проведення перевірки, відповідно до Міжнародних стандартів аудиту, необхідно керуватись такими принципами: незалежності, професійної майстерності, отримання компетентних доказів, вираження думки (складання аудиторського висновку).

Важливою складовою ефективного контролю у вищому навчальному закладі є організація внутрішнього аудиту. Система внутрішнього аудиту повинна розглядатися як самостійний відділ організації та не входить до складу відділів з обліку, управління, економіки. Відділ внутрішнього аудиту як незалежний підрозділ вищого навчального закладу має виконувати безперервну перевірку та оцінку діяльності системи обліку й інших економічних відділів. При цьому на структуру та організацію роботи відділу внутрішнього аудиту впливають такі фактори, як організаційно-правова форма та структура вищого навчального закладу, обсяги його діяльності тощо.

Служба внутрішнього аудиту вищого навчального закладу повинна діяти на підставі як загальнодержавних нормативних документів, так і внутрішніх положень та посадових інструкцій.

Створення у вищому навчальному закладі відділу внутрішнього аудиту базується на виконанні таких організаційних заходів:

- підписання керівником організації наказу (розпорядження) про створення служби внутрішнього аудиту;
- розробка, обґрунтування та затвердження керівником Положення про відділ внутрішнього аудиту. В зазначеному документі повинні бути регламентовані окремі розділи (основні завдання, функції, структура, повноваження, взаємовідносини з іншими службами та підрозділами);
- розробка та затвердження посадових інструкцій працівників відділу внутрішнього аудиту;
- розробка, обґрунтування та затвердження планів та робочих документів служби внутрішнього аудиту;
- створення банку даних (нормативно-законодавча база, внутрішні нормативи, фактографічні дані та інші джерела).

Процедури планування діяльності відділу внутрішнього аудиту передбачають здійснення таких заходів: проведення підготовчої роботи; формування загального річного календарного графіка проведення аудиторських перевірок; складання поточного графіка проведення аудиту протягом року; методичне забезпечення

аудиту; перевірка виконання зауважень та пропозицій внутрішнього та зовнішнього аудиту, рішень адміністрації; підготовка і перепідготовка спеціалістів відділу внутрішнього аудиту вищого навчального закладу.

Основними процедурами внутрішнього аудиту можна вважати такі: вивчення засновницьких документів; дослідження первинної документації, реєстрів бухгалтерського, управлінського, статистичного, податкового, внутрішньогосподарського обліку, фінансової, податкової, статистичної звітності; проведення інвентаризації, зустрічна перевірка документів і господарських операцій, порівняння даних синтетичного й аналітичного обліку тощо. За допомогою поточного контролю слід здійснити вибіркові перевірки правильності господарських операцій разом із суцільними перевірками каси, банку, реагування на виявлені порушення.

Специфічними методиками аудиту, наприклад, у вищих навчальних закладах освіти, можна вважати методики дослідження якості надання освітніх послуг, якості проведення занять, ефективності наукової роботи, перевірка ефективності профорієнтаційної діяльності, контроль якості навчально-методичного забезпечення та видавничої діяльності викладацького персоналу тощо.

Фахівці внутрішнього аудиту надають рекомендації з удосконалення системи бухгалтерського обліку, проводять експертизи фінансової й оперативної інформації, огляд коштів, які використовуються для ідентифікації, вимірювання, класифікації та інформування, готують огляди ефективної діяльності установи, у тому числі нефінансових засобів керівництва; здійснюють контроль за дотриманням законодавства України і виконанням всіма підрозділами вищого навчального закладу його внутрішньої політики щодо здійснення діяльності. Особливу увагу слід зосередити на раціональному порядку та послідовності вивчення первинних і зведених документів, форм звітності, доказовість оформлених встановлених фактів.

Основним завданням внутрішнього аудиту видатків на оплату праці є активізація системи управління, яка націлена на раціональне використання трудових ресурсів, обґрунтованого витрачання фонду оплати праці та правильне визначення розподільчих функцій за розмірами видатків. Виходячи з цього, основними завданнями системи внутрішнього контролю видатків на оплату праці закладів освіти, що фінансуються з бюджету, є:

- контроль за дотриманням штатної дисципліни та організації кадрової політики (перевірка обґрунтованості встановлення посадових окладів, доплат, надбавок, премій, матеріальної допомоги, порядку оплати праці зовнішніх і внутрішніх сумісників та осіб за трудовими договорами і контрактами);
- контроль правильності та обґрунтованості нормування праці, використання робочого часу;
- контроль обґрунтованості видатків на оплату праці (перевірка цільового використання коштів видатків на оплату праці);
- контроль повноти та своєчасності оформлення первинних і зведених документів щодо використання трудових ресурсів і фонду оплати праці та відображення зазначених операцій в облікових реєстрах та фінансовій звітності;

- контроль своєчасності розрахунків з працівниками, фондами соціального страхування та бюджетом.

Водночас вищезазначені завдання різною мірою деталізують прийоми і способи контролю. Організація внутрішнього контролю видатків на оплату праці передбачає формування належної нормативно-законодавчої бази з цих питань, використання якої дозволяло б обґрунтовувати операції щодо оплати праці відповідними законодавчими актами та діючими нормативами.

Результативність контрольних процедур, проведених у ході перевірки видатків на оплату праці багато в чому залежить від правильного визначення послідовності дій особи, яка здійснює перевірку. Для цього необхідно розробити систему взаємоузгоджених завдань, які дають можливість охопити перевіркою роботу всіх підрозділів та окремих працівників підприємства, які беруть участь у формуванні видатків на оплату праці або що мають пов'язану з цим процесом інформацію.

Враховуючи вищезазначене, систему внутрішнього аудиту видатків на оплату праці доцільно представити у вигляді взаємозв'язків об'єктів, джерел інформації та методичних прийомів.

Отже, внутрішній аудит спрямований на раціональне витрачання видатків на оплату праці, дотримання законності таких операцій, виявлення допущених зловживань чи порушень щодо видатків на оплату праці.

Список використаних джерел:

1. Про оплату праці працівників на основі єдиної тарифної сітки розрядів і коефіцієнтів з оплати праці працівників установ, закладів та організацій окремих галузей бюджетної сфери: Постанова Кабінету міністрів України від 30.08.2002р. № 1298 [Електронний ресурс]. – Режим доступу до журн.: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1298-2002-%EF>
2. Бутинець Ф.Ф. Контроль і ревізія./ Ф.Ф.Бутинець, С.В.Бардаш, Н.М.Малюга. – Житомир: ЖІТІ, 2000.- 512с.
3. Головай Н.М. Інтелектуальний капітал: сутність, структура та інформаційне забезпечення / Н.М.Головай // Вісник Академії праці і соціальних відносин Федерації профспілок України. – 2006. – № 2. – С.61-66
4. Дрозд І.К. Контроль економічних систем : [Монографія] / І. Дрозд – К.: Імекс-ЛТД, 2004.- 312с.
5. Королюк Наталя Михайлівна. Облік і контроль у системі управління людським капіталом підприємства: методика і організація: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.06.04 / Н.М. Королюк; ДАСОА Держкомстату України. – К., 2010. - 19 с.
6. Кривицька Н.Ю. Концепція управління вищим закладом освіти як інноваційним центром / Н.Ю.Кривицька / Економіка, менеджмент, бізнес: зб. наук. пр.. / [ред.. кол. Кривуца В.Г., Беркман Л.Н., Дудченко М.А., Коба В.Г. та ін..] – Київ: ДУІКТ, 2010. №2. С.152-157.
7. Пушкар М.С. Теорія пізнання у розвитку науки про контроль : [Монографія] / М.Пушкар – Тернопіль: Карт-бланш, 2011.- 140с.

УДК 657.44

Ж.С.Труфіна, к.е.н., **М.І.Уграк**,
Чернівецький торговельно-економічний інститут КНТЕУ,
м. Чернівці

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ОПЛАТИ ПРАЦІ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ СТИМУЛЮВАННЯМ ОПЛАТИ ПРАЦІ

Досліджено основні теоретичні основи обліку оплати праці в системі управління стимулюванням оплати праці, а також порядку ведення обліку розрахунків з персоналом за допомогою автоматизованої форми обліку.