

УДК 657.6

Корінько М. Д.,

д. е. н., професор,

зав. кафедри аудиту,

Національна академія статистики, обліку та аудиту, м. Київ

**АУДИТОРСЬКИЙ КОНТРОЛЬ ПРАЦІ**

*Узагальнено організаційно-методичне забезпечення здійснення аудитором контролю грошових коштів суб'єкта господарювання. Встановлено, що для здійснення контролю за напрямом «грошові кошти» аудитор доцільно оцінити систему внутрішнього контролю підприємства з використанням окремих процедур та тестів. За результатами такої оцінки аудитор отримає обґрунтовані критерії для вибору методики аудиторського контролю. Виділено етапи аудиторської перевірки грошових коштів.*

*Ключові слова:* аудиторський контроль, підприємницька діяльність, грошові кошти, суб'єкти господарювання, праця.

**АУДИТОРСКИЙ КОНТРОЛЬ ТРУДА**

Коринько Н. Д.

*Обобщено организационно – методическое обеспечение осуществления аудитором контроля денежных средств субъекта хозяйствования. Определено, что для осуществления контроля по направлению «денежные средства» аудитор целесообразно осуществит оценку системы внутреннего контроля с использованием отдельных процедур и тестирования. В результате такой оценки аудитор получит обоснованные критерии выбора методики аудиторского контроля. Выделено этапы аудиторской проверки денежных средств.*

*Ключевые слова:* аудиторский контроль, предпринимательская деятельность, денежные средства, субъекты хозяйствования, труд.

**AUDIT CONTROL OF LABOUR**

Korinko M.

*Generalized organizational and methodological support of the implementation of auditor control of the funds of the entity. Scientists dedicate their studies covering the fundamentals of organization and methodology of the audit of the financial statements as a whole and of its individual forms, or activities of business entities. Questions solve problems that arise in the process of organization and methodology of funds necessitate individual studies. Provides that the purpose of inspection by the auditor of the funds is to obtain sufficient evidence in the*

*process of forming an independent opinion to give an informed opinion on the results of the implemented control in relation to the legality, reliability and appropriateness of operations with monetary funds and their compliance with the accounting standards of the current legislation. Stages in the audit of funds. Set that to control the direction of the funds ' auditor should assess the internal control system of the enterprise with the use of specific procedures and tests. The results of this assessment, the auditor will receive reasonable criteria for selection of methods of auditing. The use in practice of the generalized directions of the organization and methods of auditing the funds will provide an opportunity to improve the formation of information to improve the efficiency of its use in the control system of entrepreneurial activity. The results of the study are an attempt to draw attention of specialists on the need to address practical issues of organization and methodology of the audit process tasks. Further investigation of these areas are promising for their development.*

*Keywords: audit control, entrepreneurship, money, economic entities, labour.*

**Постановка проблеми.** Результати аудиторського контролю праці та її оплати надають можливість замовникам аудиторських послуг здійснити оцінку ефективності функціонування системи управління в частині їх формування та використання, що напрямую характеризує ефективність підприємницької діяльності суб'єкта господарювання.

Саме від повноти та достовірності інформації про стан ефективності управління людськими ресурсами підприємства залежить оцінка діяльності менеджменту у процесі виконання функцій управління підприємницькою діяльністю та оцінка ефективності діяльності суб'єкта господарювання. Важливістю вирішення зазначених питань і обґрунтовується актуальність дослідження за даною тематикою.

Питанням організації та методики аудиторського контролю праці та її оплати підприємства присвячено праці таких вчених: Загороднього А. Г. [2], Закалінської К.О., Петрик О.А. [3], Пилипенка Л. М. [2], Проскуріної Н. М. [4], Редька О. Ю. [5], Сухаревої Л. О. [6], Цал-Цалка Ю. С. [7]. Вирішення проблем формування системного підходу до організації та методичного забезпечення аудиторського контролю праці та її оплати у процесі підприємницької діяльності є нагальним питанням до вирішення науковцями та практикуючими аудиторами.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання розвитку аудиту як у теоретичному, так і методологічному спрямуванні, досліджуються вченими та висвітлюються у наукових джерелах. А.Г.Загородній, Л.М.Пилипенко розглянули сутність ризиків аудиторської діяльності, їх види, джерела виникнення та фактори впливу [2]. О. А. Петрик висвітлила організацію та методику аудиту підприємницької діяльності [3]. Проскуріна Н. М. присвятила свої дослідження вирішенню проблем процедурного забезпечення аудиту [4]. О. Ю. Редько дослідив зміни у контрольному середовищі у зв'язку з імплементацією незалежного аудиту в практику вітчизняного бізнесу [5]. Л. О. Сухарева,

К. О. Закалінська висвітлили результати дослідження проблеми оцінки якості бухгалтерського обліку в умовах системно орієнтованого аудиту [6]. У навчальному посібнику під загальною редакцією Ю. С. Цал-Цалка з позиції комплексного підходу розглянуті методологічні та організаційні засади аудиту фінансової звітності [7].

Вчені присвячують свої дослідження висвітленню основних положень організації та методики аудиту фінансової звітності у цілому, окремих її форм, або діяльності суб'єктів господарювання. Питання вирішення завдань, які виникають у процесі організації та використання методик аудиту праці та її оплати зумовлюють потребу окремих досліджень.

**Мета статті.** Метою висвітленого у даній статті дослідження є узагальнення теоретичних підходів та практики аудиту стосовно організації та методики аудиторського контролю праці та її оплати в суб'єкта господарювання.

**Основні результати дослідження.** Мета контролю аудитором праці та її оплати полягає у:

1. отриманні аудитором достатньої впевненості у тому, що:

1.1. людські ресурси і фонд оплати праці використовуються відповідно до норм законодавства, приписів нормативних актів,

1.2. здійснення розрахунків з оплати праці проводиться відповідно до затвердженого фінансового плану підприємницької діяльності;

1.3. здійснення нарахувань по оплаті праці проводиться відповідно до прийнятої облікової політики підприємства;

2. отриманні достатніх доказів у процесі формування незалежної думки для надання обґрунтованого висновку за результатами здійсненого контролю щодо законності, достовірності і доцільності використання праці та її оплати, а також відповідності їх бухгалтерського обліку нормам чинного законодавства.

*Основними завданнями контролю аудитором праці та її оплати є:*

- контроль за дотриманням чинного законодавства щодо розрахунків з оплати праці;
- встановлення правильності укладання трудових угод;
- перевірка правильності здійснення нормування праці та її оплати;
- перевірка ефективності системи внутрішнього контролю розрахунків з оплати праці;
- перевірка виплат заробітної плати за трудовими угодами на достовірність відображення в їх обліку;

- перевірка правильності розрахунку розмірів основної і додаткової оплати праці та премій;

- з'ясування законності та повноти утримань із заробітної плати та інших виплат працівникам;

- перевірка дотримання порядку депонування заробітної плати та своєчасності перерахування депонованих сум після закінчення строку позовної давності;

- встановлення правильності створення резерву оплати відпусток;

- перевірка достовірності показників звітності підприємства в частині відображення показників оплати праці.

*Об'єктами контролю аудитором праці та її оплати є:*

- дисципліна праці та дотримання трудового законодавства;
- політика оплати праці;
- зобов'язання з оплати праці;
- розрахунки за виплатами працівникам;
- нарахування і утримання із заробітної плати.

Виходячи із мети та завдань аудиторського контролю праці та її оплати *виділено такі джерела інформації:*

1. нормативна інформація:

1.1) вимоги законодавчих та нормативних документів, що регламентують працю та її оплату;

1.2) галузеві угоди про оплату праці;

1.3) вимоги законодавчих та нормативних документів, що регламентують облік праці та її оплати; наказ про облікову політику;

1.4) колективний договір;

1.5) положення про робочий час; про оплату праці; про преміювання;

1.6) посадові інструкції;

2. планова інформація:

2.1) виробничо-фінансові плани, бізнес-плани;

2.2) трудові договори і контракти;

3. фактична інформація:

3.1) первинні документи з обліку праці та її оплати (наряди на відрядну роботу, подорожні листи автомобіля, товарно-транспортні накладні; таблиці обліку робочого часу; акти виконаних робіт, наданих послуг);

3.2) накопичувальні відомості, журнали обліку робіт і витрат;

3.3) розрахунково-платіжні відомості, зведені відомості нарахування оплати праці за складом і категоріями працівників, особові рахунки, реєстр депонованої заробітної плати, реєстр авансових виплат працівникам тощо;

3.4) реєстри аналітичного та синтетичного обліку;

3.5) аудиторські звіти, акти ревізій, матеріали інвентаризації тощо;

3.6) відповіді на запити аудитора;

3.7) статистична та фінансова звітність;

3.8) результати опитування управлінського персоналу, отримані у процесі аудиторського контролю.

*Організація аудиторської перевірки праці та її оплати.*

На підготовчій стадії аудиторської перевірки необхідно оцінити систему внутрішнього контролю підприємства.

Оцінивши систему внутрішнього контролю на підприємстві, аудитор переходить до планування аудиторської перевірки, кінцевим результатом якого є складання плану аудиту. У процесі планування аудиторської перевірки визначається склад аудиторської групи, робоче місце, комунікації, транспортне забезпечення та інші питання організаційного спрямування. Основні етапи організації аудиторської перевірки можна сформулювати за її етапами. Для прикладу наведено етапи аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці (табл. 1).

**Таблиця 1. Етапи аудиторської перевірки розрахунків з оплати праці**

Етапи	Період застосування	Мета	Методи
1	2	3	4
Підготовчий	На початку аудиту, у процесі планування та на протязі усієї перевірки, при корегуванні планової документації	Краще розуміння системи трудових відносин підприємства-клієнта; Виявлення невірно відображених фактів у звітності; Визначення потенційних областей підвищеного ризику; Оцінка ефективності політики планування використання трудових ресурсів та оплати праці	Методи, що не пов'язані з розрахунками, які допускають використання загальних знань у сфері бухгалтерського обліку, поряд з достатнім розумінням системи контролю та обліку у клієнта, а також специфіки політики управління трудовим потенціалом клієнта, що дозволить зробити попередні висновки щодо повноти, точності взаємозв'язків суміжних показників
Детальна перевірка	У процесі здійснення незалежних тестів по суті (оборотів та сальдо рахунків 47, 65, 66, 81)	Отримання аудиторських доказів, які забезпечують необхідний рівень впевненості в ефективності системи обліку та внутрішнього контролю розрахунків за виплатами робітникам та пов'язаними з ними нарахуваннями та витратами на виплати робітникам, на підставі яких аудитор зможе зробити висновки щодо зниження аудиторського ризику до прийняттого рівня	В цілому методи порівняння показників клієнта з розрахованими аудитором, процентні методи та метод балансової зв'язки: шляхом зіставлення з іншими відомими показниками (нормативи чи відсотки заробітної плати водія від доходу, ставки податків за заробітною платою та на ФОП)

Продовження табл. 1

1	2	3	4
Заключний (Завершальний)	При аналізі виявлених відхилень, виконанні аналізу ефективності та підготовки аудиторського висновку	Підтвердження висновків, сформованих за результатами аудиторських процедур по суті на етапі детальної перевірки; визначення показників ефективності використання трудових ресурсів підприємства	Логічний аналіз та оцінка отриманої аудитором інформації, яка може підтвердити попередньо зроблені висновки або виявити сфери для здійснення додаткових процедур. Розповсюдження даних при виборі на всю сукупність, що перевіряється. Розрахунок показників ефективності

*Методика контролю грошових коштів.*

Для здійснення контролю за напрямом «грошові кошти» аудитор доцільно оцінити систему внутрішнього контролю підприємства з використанням окремих процедур та тестів. За результатами такої оцінки аудитор буде мати критерії для вибору методики аудиторського контролю.

У процесі здійснення контролю грошових коштів аудитором застосовуються такі методичні прийоми: інвентаризація; спостереження за здійсненням господарських та фінансових операцій, відображенням їх у системі бухгалтерського обліку; усне опитування; отримання письмових підтверджень; перевірка документів (за формою, суттю, змістом, логічна, хронологічна, експертна, зустрічна); взаємний контроль операцій і документів, підготовлених на підприємстві; перевірка арифметичних розрахунків; аналіз тощо.

*Контроль аудитором грошових коштів у процесі здійснення касових операцій.*

*Перший етап контролю аудитором грошових коштів у процесі здійснення касових операцій* передбачає проведення раптової ревізії каси з повним поаркушним перерахунком усіх грошей та інших грошових документів, що знаходяться у касі підприємства (векселів, зобов'язань).

*Другим етапом є контроль* правильності заповнення касових документів та організації порядку ведення касових операцій.

*Третій етап контролю* здійснюється по питанням на які цілі підприємство отримувало і видавало готівку.

*На четвертому етапі контролю* аудитором здійснюється перевірка повноти оприбуткування готівки в касі підприємства, яка надходить з різних джерел.

*На п'ятому етапі контролю аудитор* перевіряє додержання підприємством встановленого ліміту залишку готівки в касі підприємства.

На шостому етапі контролю аудитор проводить зіставлення даних первинних, аналітичних і синтетичних облікових документів з даними, відображеними у звітності підприємства, з метою встановлення їх відповідності.

За результатами аудиторського контролю грошових коштів підприємства у разі виявлення порушень аудитор здійснює їх класифікацію:

- за формальними ознаками (порушення визначеного порядку: формування первинних документів, ведення облікових реєстрів);
- за суттю (подроблені бухгалтерські записи).

Контроль аудитором операцій на поточному рахунку.

На першому етапі контролю операцій на поточному рахунку аудитором здійснюється установлення кількості поточних, валютних та інших рахунків в установах банку, відповідності господарських операцій, які відображаються на вказаних рахунках, чинному законодавству.

На другому етапі контролю аудитором здійснюється перевірка повноти і своєчасності оприбуткування грошових коштів, що надійшли на рахунки підприємств, своєчасності перерахування податків до бюджету й обов'язкових платежів.

У процесі третього етапу контролю аудитором здійснюється перевірка правильності застосованої підприємством кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку за банківськими операціями.

Контроль аудитором операцій на депозитних рахунках та рахунках відкритих для акредитивів здійснюється встановленням наявності та перевіркою документів, якими обґрунтовується доцільність відкриття таких рахунків, збереження та цільове призначення коштів, що розміщені на цих рахунках.

**Висновок.** Використання у практичній діяльності узагальнених напрямів організації та методики аудиторського контролю грошових коштів надасть можливість покращання формування інформації для підвищення ефективності її використання системою управління підприємницької діяльності. Вищенаведені результати дослідження є спробою акцентувати увагу фахівців на потребу вирішення практичних питань організації та методики аудиту у процесі виконання завдань. Саме тому подальші дослідження із зазначених напрямів є перспективними для їх розвитку.

1. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2012 року. Ч. 1. / за ред. І.І. Нестеренко; [пер. з англ. Ольховікова О. Л., Селезньов О. В., Шарашидзе Т. Ц.]. – К.: Міжнародна федерація бухгалтерів; Аудиторська палата України, 2013.

2. Загородній А. Г. Ризики аудиторської діяльності: методика виявлення й оцінювання: [монографія] / А. Г. Загородній, Л. М. Пилипенко – Львів : ЗУКЦ, 2010.

3. Петрик О. А. Організація та методика аудиту підприємницької діяльності: [навч. посібн.] / О. А. Петрик – К.: КНЕУ, 2008.
4. Проскуріна Н. М. Процедурне забезпечення аудиту. Теорія та практика: [монографія] / Н. М. Проскуріна – К.: ДП “Інформ.-аналіт. агенство”, 2011.
5. Редько О. Ю. Аудит в Україні. Морфологія: [монографія] / О. Ю. Редько - К.: ДП “Інформ.-аналіт. агенство”, 2008.
6. Сухарева Л. О., Закалінська К. О. Аудит: оцінка якості системи бухгалтерського обліку: [монографія] / Л. О. Сухарева, К. О. Закалінська. – Донецьк.: «Вебер», 2009.
7. Аудит [навч. посібн.] / Ю. С. Цал-Цалко, Ю. Ю. Мороз., Л. А. Суліменко [та ін.]; [під заг. ред. Ю. С. Цал-Цалка]. – Житомир: ПП “Рута”, 2012.