

Література

1. Свідерський Є.І. Облік діяльності суб'єктів малого підприємництва : навчальний посібник / Є.І. Свідерський, Д.Є. Свідерський. – К. : КНЕУ, 2008. - 472 с.
2. Сук Л.К. Облік на підприємствах малого бізнесу : навчальний посібник / Л.К. Сук, П.Л. Сук, О.В. Данілочкіна. - К. : Каравела, 2012. – 352 с.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main>.
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств та організацій. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
5. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій суб'єктів малого підприємництва. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 19.04.2001р. № 186 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» (з наступними змінами і доповненнями): Наказ Мінфіну України від 24.01.2011р. № 25. [Електронний ресурс]. – Режим доступу. – www.minfin.gov.ua.
7. Методичні рекомендації по застосуванню реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 25.06.2003р. № 422 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
8. Методичні рекомендації із застосування реєстрів бухгалтерського обліку малими підприємствами. Затверджений наказом Міністерства фінансів України від 15.06.2011р. № 720 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
9. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. № 2755-VI (з наступними змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу. – <http://zakon.rada.gov.ua>.

УДК 338.2

Груб'як С.В.,
к.е.н., доцент кафедри економіки підприємств і корпорацій
Тернопільський національний економічний університет

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ І ОЦІНКИ ЕФЕКТИВНОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ГАЗОРОЗПОДІЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Постановка проблеми. Методичний підхід до проведення аналізу ефективності діяльності газотранспортних та газозабезпечуючих підприємств, суперечливість громадської думки стосовно ефективності функціонування вітчизняної газотранспортної системи в цілому і газотранспортних та газорозподільних компаній як суб'єктів ринкової економіки зумовлює необхідність у поглибленому аналізі їх діяльності з метою виявлення основних причин, що гальмують розвиток та знижують ефективність роботи газотранспортної мережі, котра обслуговує і забезпечує потреби юридичних та фізичних осіб у продукції і послугах.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у дослідження проблеми газотранспортної системи України та напрями вдосконалення управління нею висвітлені в публікаціях Л. Анастасєвої, С. Влада, В. Голубовського [6], В. Гораль, О. Гудими, М. Данилюка, Б. Данилишина, І. Діяка, А. Єременка, С. Кліменка, В. Коненка [8], С. Мацоли [9], С. Пиріжкової, Л. Стефанишина [12] та інших. Значно менше досліджень і публікацій присвячено питанням аналізу та оцінки ефективності функціонування газорозподільних підприємств в Україні, що зумовило необхідність проведення цього дослідження.

Постановка завдання. Метою даного дослідження є розробка методики аналізу та оцінки ефективності функціонування газорозподільних підприємств.

Виклад основного матеріалу дослідження. Розглядаючи газорозподільні підприємства (ГРП) як основний об'єкт аналізу щодо пошуку шляхів підвищення ефективності управління процесами транспортування, розподілу та споживання газу, слід чітко визначити їх роль і функції у постачанні газових ресурсів, включаючи їх збереження та раціональне використання на всіх етапах транспортування споживачам.

За характером діяльності ГРП належать до сфери послуг, сутність яких у тому, щоб подати (транспортувати) газ споживачеві в заданих обсягах і своєчасно. При цьому необхідно забезпечити вимоги, що ставляться до екологічної безпеки та безпеки людей, враховуючи вибуховість газу тощо. Отже, у функції ГРП входить: надання послуг із забезпечення споживачів газом відповідно до укладеного договору, забезпечення безпеки і збереження газового ресурсу в процесі його транспортування.

Вартість послуг ГРП визначається на тарифних засадах з розрахунку постачання 1000 кубічних метрів природного газу, включаючи покриття виправданих витрат, отримання обґрунтованого прибутку, сплату податків і відрахувань ліцензіата [11].

Таким чином, згідно з чинним законодавством України основним критерієм, на основі якого слід аналізувати й оцінювати ефективність роботи підприємств з газопостачання, є витрати, котрі вони здійснюють у процесі виконання основних виробничо-транспортних і зберігаючих функцій.

При цьому рівень ефективності витрат на кожному конкретному підприємстві доцільно визначати, зіставляючи їх фактичну величину з встановленими тарифами на 1000 куб. м поставленого споживачам газу, диференціюючи їх за видами наданих послуг, а саме:

- витрати на транспортування газорозподільними мережами;
- витрати на постачання;
- витрати на реалізацію скрапленого газу;
- витрати на інші види послуг.

Обсяги поставленого споживачам газу визначаються на основі показників лічильників або (за їх відсутності) за встановленими нормами споживання.

Оскільки тариф на послуги з транспортування природного газу єдиний для всіх споживачів і розраховується за єдиною методикою, аналіз ефективності діяльності ГРП доцільно здійснювати за групою експлуатаційних витрат, котрі слід диференціювати за економічними елементами. По кожному з виділених економічних елементів витрат аналіз ефективності їх використання необхідно здійснювати на засадах зіставлення фактичних і планових величин за визначений період.

Особливістю економічної діяльності ГРП є те, що прибуток, котрий планується ними отримати в процесі надання послуг споживачам, закладається у тариф на послуги. Планова величина майбутнього прибутку визначається, виходячи з необхідності забезпечення фінансування інвестицій та надійного газозабезпечення споживачів. Планова величина ГРП розраховується самостійно та затверджується Національною комісією регулювання електроенергетики (НКРЕ). Таким чином, система обліку і використання витрат підприємствами з газопостачання та газифікації побудована на принципах задоволення потреб виробників, що надають послуги споживачам за рахунок останніх. Чим більші витрати на здійснення послуг і прибуток від їх реалізації закладаються у тарифи, тим вища їх вартість для споживання і тим менша напруга для підприємств, що надають послуги. Отже, можна констатувати, що діюча методика визначення тарифів побудована з позицій врахування інтересів виробників. За такого підходу зростають тарифи на газ і газопостачання, що не задовольняє інтересів споживачів. Розв'язання проблеми потребує, на наш погляд, нових підходів до визначення вартості газотранспортних послуг, виходячи з раціональності використання витрат на їх реалізацію. Таким чином, в основу аналізу ефективності виробничо-господарської діяльності необхідно покласти концепцію раціональності використання витрат на надання послуг споживачам газових ресурсів. При цьому слід враховувати не тільки інтереси виробників, а й споживачів. В умовах насичених ринків пріоритетність, як відомо, надається задоволенню потреб споживачів. В умовах монопольних ринків раціональність витрат газопостачальних підприємств має визначатись і регулюватись державою. Для умов України такою організацією, що регулює витрати ГРП, є НКРЕ.

Частина газових ресурсів використовується ГРП на власні потреби, частина втрачається у процесі транспортування, зберігання. Таким чином, для визначення раціональності використання витрат ГРП предметом аналізу повинна бути також структура витрат за напрямками їх виникнення та використання, виокремлюючи такі групи витрат:

- витрати на виробництво, виконання робіт та реалізацію послуг;
- витрати на надання послуг споживачам;
- витрати на обслуговування системи газопостачання.

Кожна з цих груп може диференціюватись за елементами, зокрема згідно із затвердженою НКРЕУ Методикою розрахунку тарифів на транспортування та постачання природного газу для підприємств з газопостачання і газифікації витрат за такими ознаками: матеріальні витрати; оплата праці та соціальні нарахування; амортизація; поліпшення основних фондів; інші витрати, включаючи послуги зв'язку, автотранспорту, оренду споруд, вартість технологічної води, канцелярські витрати, відрядження, плату за землю, відсотки за кредит, послуги сторонніх організацій, витрати на охорону, інші податки за рахунок собівартості.

Аналіз структури витрат за визначеними ознаками слід здійснювати в розрахунку на умовну одиницю виміру, тобто на 1000 куб. м газу.

Залежно від форм господарювання та юридичного статусу газорозподільних підприємств, предметом аналізу можуть бути показники, що характеризують фінансові результати їх діяльності. Зокрема пропонується визначати та аналізувати динаміку таких показників, як величина прибутків (збитків), рівень капіталізації підприємств, рентабельність, прибутковість акціонерного капіталу, величина дивідендів тощо.

Крім класифікації витрат за економічними елементами в економічній теорії залежно від мети і завдань досліджень пропонуються різні інші методичні підходи до класифікації витрат виробництва [2; 5]. Враховуючи специфіку виробничо-господарської діяльності ГРП, разом з розглянутим вище підходом диференціації витрат за економічними елементами, аналіз ефективності їх використання необхідно здійснювати на основі таких груп:

- витрати на звичайні види діяльності підприємств;
- нереалізаційні витрати;
- операційні витрати;
- надзвичайні витрати.

На даний час в газовій промисловості використовуються методи аналізу виробничих витрат за економічними елементами, що дає можливість структурувати їх за виділеними ознаками та оцінювати ефективність використання в цілому або за окремими елементами. Бухгалтерська звітність теж побудована таким чином, щоб у ній знайшли відображення виробничі витрати за елементами витрат. Однак в умовах ринкової економіки підприємства, в тому числі і в газовій промисловості, зокрема з обслуговування потреб фізичних та юридичних осіб з газопостачання, щораз більше використовують різні операції, котрі безпосередньо не пов'язані з наданням послуг, але при цьому впливають на роботу підприємств. Так, з точки зору бухгалтерського обліку не визнаються витратами підприємства вибуття активів: у зв'язку з придбанням (створенням) позаоборотних активів; вклади у статутні капітали інших організацій; придбання акцій та цінних паперів не з метою перепродажу [1; 7]. Отже, класифікація витрат за ознаками, які розподіляють їх на витрати від звичайної діяльності та інші, включаючи операційні, позареалізаційні, надзвичайні, дає можливість проаналізувати ефективність фінансової діяльності підприємств. Зокрема величина операційних витрат є важливим критерієм у визначенні фінансового результату роботи підприємств. Саме ця група витрат відображає значну частину фінансових витрат, пов'язаних з виплатою відсотків за кредит. На багатьох підприємствах ситуація складається так, що прибуток, котрий вони отримують від реалізації продукції, у значній мірі поглинається операційними витратами, що може стати основною причиною їх збитковості.

На наш погляд, доцільно використовувати комплексний підхід до аналізу й оцінки ефективності витрат ГРП, орієнтуючись на мету і завдання аналізу, напрямів використання його результатів в обґрунтуванні шляхів підвищення ефективності господарювання. При цьому важливо використати різні методи класифікації витрат, включаючи їх розподіл щодо використання (виробничі, комерційні), способами розподілу (прямі, непрямі, умовно-постійні, умовно-змінні), періодичності виникнення, залежності від обсягів виробництва (постійні, змінні) тощо. Сукупність класифікаційних ознак, за якими доцільно аналізувати ефективність використання в ГРП, схематично показана на рис. 1.

З поданих на схемі одинадцяти класифікаційних ознак для комплексного аналізу ефективності їх використання ГРП пропонується застосувати вісім наступних: за економічним змістом, за елементами та статтями витрат, за напрямками діяльності, за ступенем урегульованості, способом розподілу та періодичністю виникнення. При цьому слід враховувати наявність інформації на підприємствах, завдання аналізу та напрями використання його результатів.

Враховуючи специфіку фінансового забезпечення ГРП, включаючи їх залежність від оплати наданих споживачам послуг з газопостачання, тарифної системи визначення ціни наданих послуг, платоспроможності споживачів, пошук шляхів зниження витрат на надання послуг слід здійснювати на основі аналізу та зіставленні постійних і змінних витрат (ознака 9). Визначення на цій основі точки беззбитковості дасть можливість оптимізувати структуру виробничої програми підприємства, виявити резерви можливого зниження вартості наданих послуг. Для ГРП важливо проаналізувати витрати за періодичністю виникнення (ознака 7) та напрямками діяльності підприємства (ознака 4) з виокремленням групи витрат, котрі виникають одночасно і викликані форсмажорними обставинами. Зниження рівня таких витрат потребує у багатьох випадках внесення додаткових інвестицій, спрямованих на придбання нового вибухобезпечного обладнання, нових ресурсозберігаючих технологій тощо. Саме аналіз фактичних витрат, котрі підприємство змушене витрачати на ремонт обладнання, може стати обґрунтуванням для розробки відповідної інвестиційної стратегії розвитку ГРП.

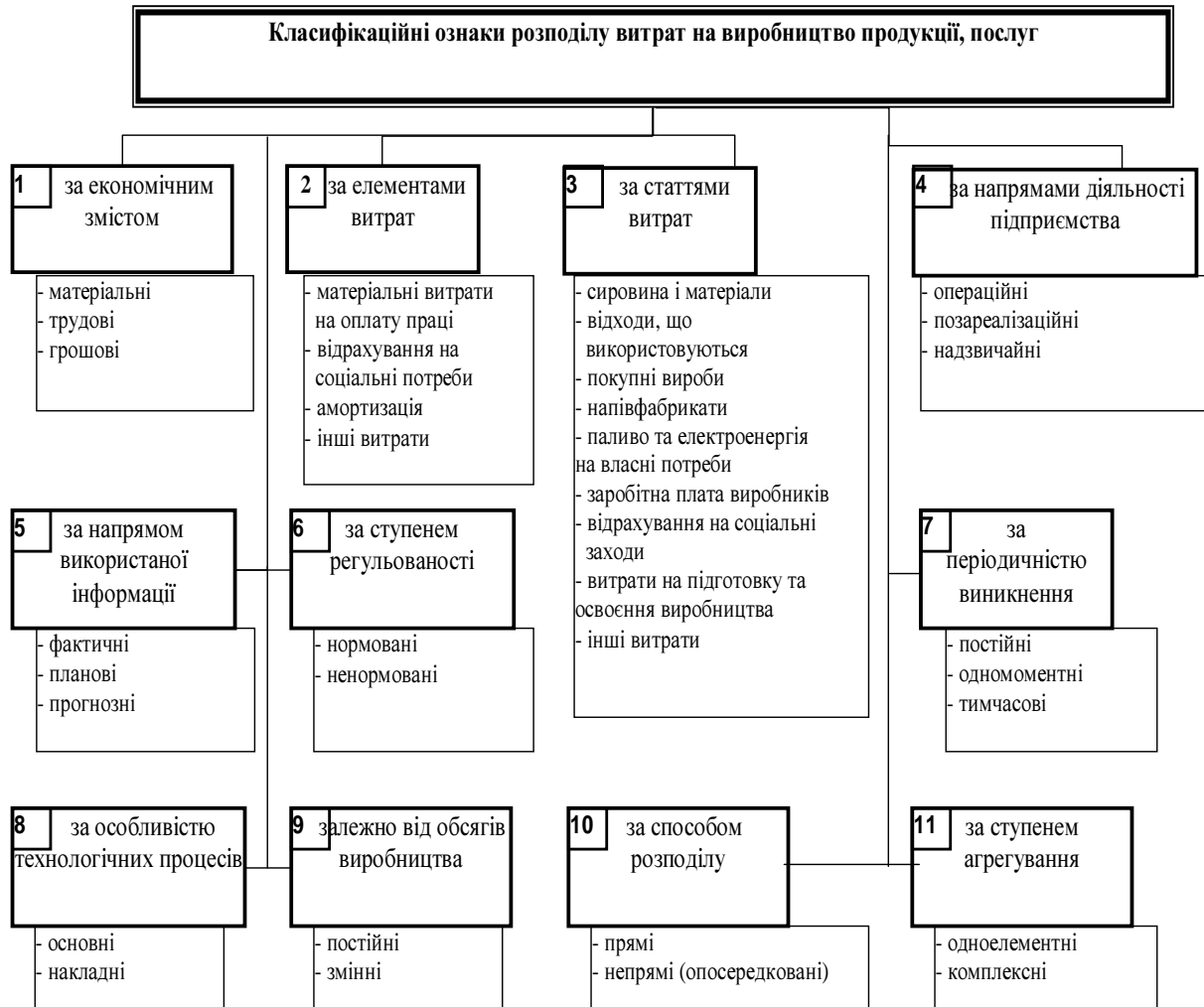


Рис. 1. Комплекс класифікаційних ознак для аналізу ефективності використання витрат ГРП*

* - розроблено автором самостійно

На основі знаходження взаємозалежностей між витратами, обсягами наданих послуг і прибутком (CVP – аналіз) можна визначати такі параметри роботи ГРП:

- встановлення обсягів виробництва (надання послуг) за умов беззбиткової діяльності підприємства;
- визначення залежності фінансового результату від змін, що спостерігаються в обсягах виробництва або витратах на їх досягнення;
- визначення запасу фінансової стійкості підприємства;
- доцільність укладення договорів з окремими клієнтами;
- доцільність розширення кредитних відносин з постачальниками фінансових ресурсів;
- визначення мінімальної вартості послуг при забезпеченні умов беззбитковості роботи підприємства тощо [5].

Витрати на виробництво продукції, надання послуг споживачам є складовою частиною майже всіх показників, на базі яких здійснюється оцінка ефективності функціонування підприємств. Разом з тим, оцінка ефективності використання витрат у процесі виробництва, постачання продукції, послуг споживачам може бути самостійним критерієм, на основі чого мають прийматись управлінські рішення щодо вибору найдоцільніших форм і методів організації виробничих процесів.

Посилений інтерес фахівців до визначення функцій витрат у забезпеченні ефективності функціонування підприємств сприяв формуванню теоретичних основ управління витратами виробництва. В умовах ринкової економіки форми обліку витрат на виробництво і постачання продукції вийшли за межі функцій безпосередньо суб'єкта господарювання з позицій виготовлення продукції і включають значно ширше коло питань, пов'язаних з необхідністю вивчення ринків збуту, витрат на рекламу, надання послуг споживачам у процесі використання ними продукції. Останній

аспект набуває суттєвого значення для ГРП, які не тільки постачають споживачам природний газ, а й обслуговують газотранспортні мережі, забезпечуючи безпеку їх експлуатації, безперебійність постачання газом, ремонт газотранспортного та газоексплуатаційного обладнання.

Для того, щоб управляти витратами за визначеними цілями, необхідна інформація, котра виходить за межі бухгалтерської системи обліку. Зокрема для управління витратами суттєвого значення набувають такі показники, що характеризують структуру витрат за місцями їх виникнення, взаємозв'язки і взаємозалежності операційних витрат, різницю між фактичними і плановими (або бажаними) величинами витрат, а також встановлення причин виявлених відхилень. Такий спектр аналізу витрат ГРП має управлінський характер. Його результати можуть використовуватись в обґрунтуванні управлінських рішень, в першу чергу в напрямках розробки заходів з усунення причин неефективного використання витрат і господарювання в цілому.

Можна констатувати, що аналіз витрат за системою їх бухгалтерського обліку на підприємстві дає змогу визначити стан їх використання в ретроспективному зрізі, тобто за минулий період і виявити основні види та форми відхилень від запланованих величин. Управлінський аналіз передбачає необхідність здійснення аналітичних розрахунків з метою виявлення взаємозв'язків і взаємозалежностей між окремими видами витрат, між ними і результатами господарювання (обсягами виробництва, прибутками, рентабельністю тощо) та виявлення причин, що негативно впливають на ефективність функціонування підприємств.

У зарубіжній літературі управлінський зріз аналізу витрат виробництва прийнято характеризувати як мікроекономічний аналіз [4; 10], який спрямований на зниження ризиків виробничо-господарської діяльності суб'єкта господарювання. На наш погляд, управлінський аналіз більш чітко визначає напрями використання його результатів в управлінні виробничо-господарською, включаючи комерційну діяльність підприємств, конкретизує виконавців аналітичних розрахунків та їх відповідальність за результати наданої інформації. Результати управлінського аналізу можуть здійснюватись періодично за вимогою керівництва підприємств або менеджерів, які займаються пошуком шляхів підвищення ефективності виробництва. Разом з тим, між двома вище висвітленими видами аналізу є тісні взаємозв'язки і взаємозалежності як в інформаційному забезпеченні, так і в напрямках використання їх результатів. Так, інформація ретроспективного аналізу витрат на базі бухгалтерської звітності, що констатує фактичний стан використання витрат виробництва, формує основу для виявлення певних тенденцій, побудови прогнозних оцінок на базі використання економічних методів, кореляції тощо.

Управлінський аналіз здійснюється з метою поглибленого вивчення причин, що негативно впливають на ефективність використання витрат і прийняття управлінських рішень для їх усунення. Цей вид аналізу дає змогу оцінити раціональність планових рішень і усунути дії, які не принесуть підприємству очікуваних результатів.

Особливістю ретроспективного аналізу витрат на основі бухгалтерської звітності є задокументований факт їх здійснення, однак бухгалтерські документи не дають відповіді на запитання щодо їх доцільності та обґрунтованості. Відповіді на такі запитання можна отримати на основі здійснення управлінського аналізу витрат, визначаючи при цьому їх обґрунтованість та доцільність. Схема взаємозв'язків аналізу ефективності використання витрат підприємства за різними методичними підходами показана на рис. 2.

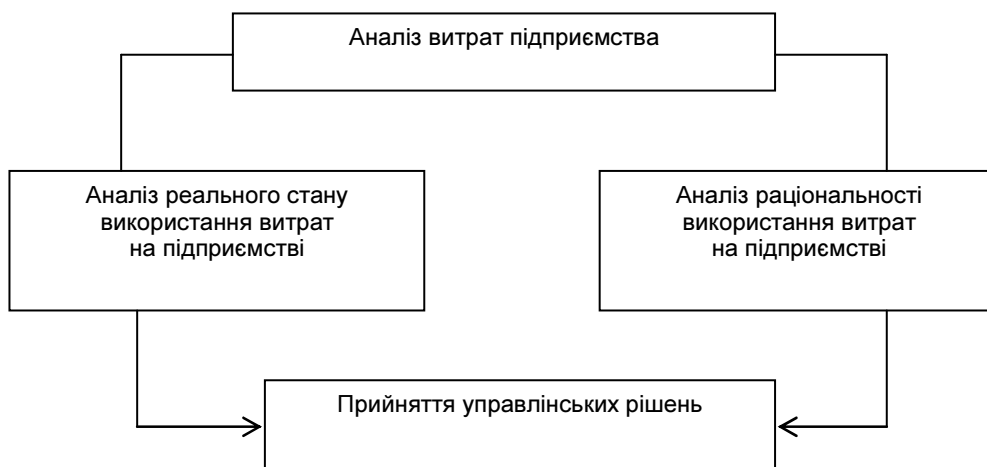


Рис. 2. Схема взаємозв'язків різних методичних підходів (бухгалтерського та економічного) до аналізу витрат газотранспортних і газорозподільних підприємств

* - розроблено автором самостійно

Враховуючи галузеву специфіку ГРП в процесі аналізу ефективності використання витрат, доцільно виокремити такі їх види: витрати підприємства, виробничі витрати, позавиробничі витрати, нереалізовані вигоди, втрати, в тому числі непрогнозовані та марнотратство.

Аналіз структури витрат за критеріями раціональності їх використання, віднесення на собівартість продукції у вітчизняній практиці поки що не знайшли широкого використання і визнання. А, разом з тим, цей підхід стає дедалі доцільнішим при визначенні величини втрат, марнотратства, які мають місце на підприємствах газотранспортної, газопостачальної галузі і покриваються за рахунок споживачів.

Важливим питанням у здійсненні аналізу та оцінки ефективності використання витрат підприємства є виділення окремих їх видів стосовно власності, зокрема розподіл витрат на власні і позикові. Визначення витрат на обслуговування позичених коштів (витрати на відсотки з кредитів, позик). Рівень таких витрат безпосередньо залежить від величини заборгованості та відсоткових ставок. Враховуючи актуальність таких питань для ГРП, які мають заборгованість перед газотранспортними компаніями з одного боку, а з іншого – неоплачені послуги за спожитий газ споживачами, аналіз руху витрат у напрямках виникнення заборгованості, покриття заборгованості, витрат на обслуговування боргів, має не тільки практичний, й теоретичний інтерес, оскільки результати аналізу можуть бути використані для розробки заходів щодо передбачення та зниження заборгованості між виробниками і споживачами газотранспортних послуг. Сьогодні проблеми платежів за спожитий газ намагаються вирішувати силовими методами, а саме відключенням споживачів від газозабезпечення. Такий підхід можливо забезпечить найбільшу швидкість ліквідації заборгованості, але при цьому можуть виникнути надто великі витрати у підприємств-споживачів газу. Отже, слід шукати цивілізованіші шляхи подолання заборгованості, побудовані на використанні фінансових інструментів ринкової економіки, включаючи страхування, кредитування споживачів тощо. Важливо завчасно прогнозувати імовірні витрати газових компаній від можливої заборгованості за спожитий газ і вживати запобіжних заходів. Необхідну інформацію для розв'язання такої проблеми можуть забезпечити результати прогнозного економічного аналізу ефективності використання витрат, побудованого на базі дослідження різних ситуацій розвитку відносин зі споживачами газу.

Висновки з даного дослідження. Отже, узагальнюючи вище висвітлені підходи до здійснення аналізу ефективності використання витрат газотранспортними і газопостачальними компаніями та підприємствами, слід відмітити наступні позиції.

1. Аналіз ефективності витрат повинен зайняти центральне місце у формуванні системи управління підприємствами. Результати аналізу можуть бути використані в оцінці ефективності роботи підприємств.

2. В економічній теорії розроблено і в практиці використовуються різні класифікації витрат і різні методи їх визначення. Для дослідження ефективності використання витрат газотранспортними та газопостачальними компаніями і підприємствами доцільно застосовувати комплексний підхід, використовуючи декілька різних класифікацій витрат, орієнтуючись при цьому на існуючу систему обліку витрат на суб'єктах господарювання.

3. У сучасних умовах, аналізуючи витрати, слід виокремлювати такі їх види:

- витрати підприємства;
- виробничі витрати;
- втрати підприємства, виробництва, виокремлено марнотратство, передбачувані, непередбачувані втрати.

Окремий блок проблем необхідно виокремити в ракурсі аналізу заборгованості споживачів за спожитий газ та її вплив на ефективність діяльності газотранспортних компаній.

Література

1. Бобрівець С. Етапи розвитку і впровадження систем управління витратами виробництва на промислових підприємствах [Текст] / С. Бобрівець, В. Панасюк // 36. тез та текстів виступів на республіканській науково-практичній конференції "Роль національних стандартів обліку в інтеграційному процесі України у світовий економічний простір". – Мукачево: МТІ. – 2002. – С. 51-58.
2. Богаткин Г. Математическая модель оперативного прогнозирования газопотребления [Текст] / Г. Богаткин, Л. Фанов // Газовая промышленность. – 1997. – № 8. – 78 с.
3. Бордюков А. Метод полного объема измерения утечек природного газа / А. Бордюков // Газовая промышленность. – №3. – 1997. – С. 182.
4. Бочаров В. В. Корпоративные финансы : учебник / В. В. Бочаров. - СПб. и др. : Питер, 2001. – 256 с.
5. Бочаров В. В. Финансовое моделирование : учеб. пос. // В. В.Бочаров. – СПб и др. : Питер, 2000. – 208 с.
6. Голубовський Л. З. Управління витратами газорозподільних підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / Л. З. Голубовський; Івано-Франків. нац. техн. ун-т нафти і газу. – Івано-Франківськ, 2011. – 18 с.

7. Данилюк М. О. Теорія і практика процесно-орієнтованого управління витратами / М. О. Данилюк, В. Р. Лещій. – Івано-Франківськ: Місто НВ, 2002. – 242 с.
8. Коненко В. В. Удосконалення ринкового механізму ціноутворення за послуги газопостачання на регіональному рівні (на прикладі Харківського регіону) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.05 / В. В. Коненко; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х., 2011. – 21 с.
9. Мацола С. М. Економічне оцінювання та планування прибутку газорозподільних підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / С. М. Мацола; Івано-Франків. нац. техн. ун-т нафти і газу. – Івано-Франківськ, 2011. – 19 с.
10. Пастернак Н. Котельня на... даху / Н. Пастернак // Експрес. – 2001. – №50 (874). – С. 8.
11. "Про затвердження Методики розрахунку тарифів на транспортування та постачання природного газу для підприємств з газопостачання та газифікації". Постанова КМУ. Затверджено постановою НКРЕ України від 4 вересня 2002. – № 983. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?code=v0983227-02>
12. Стефанишин Л. С. Управління матеріальними потоками в системі виробничого менеджменту (на прикладі газорозподільних підприємств) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / Л. С. Стефанишин; Івано-Франків. нац. техн. ун-т нафти і газу. – Івано-Франківськ, 2011. – 20 с.

УДК 657.6 (075)

Клименко С.О.,
к.е.н., ст. викладач кафедри обліку та економічного аналізу
Мікрюкова Л.В.,
ст. викладач кафедри обліку та економічного аналізу
Миколаївський національний університет
імені В.О. Сухомлинського

АУДИТ РОЗРАХУНКІВ З ОПЛАТИ ПРАЦІ В БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВАХ

Постановка проблеми. Процес оплати праці в бюджетній сфері має значні особливості, так як свої особливості має сама бюджетна сфера, і насамперед – це характер фінансово – економічних відносин. В бюджетних установах фінансування виплат на заробітну плату у відповідності до чинного законодавства здійснюється за окремими статтями, які є захищеними. Тому великого значення набуває не тільки правильний облік розрахунків з оплати праці в бюджетних установах, а й дієвий контроль за його здійсненням. З 1 січня 2012 р. міністерствам, іншим центральним органам виконавчої влади та їх територіальним органам, органам місцевого самоврядування приписано створити структурні підрозділи внутрішнього аудиту, реорганізувавши діючі до цього часу контрольно – ревізійні відділи (управління). Але, враховуючи відмінності між державним контролем і аудитом [1], залишається невирішеною проблема адаптації існуючої методики аудиту фінансової звітності підприємств до особливостей діяльності бюджетних установ.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання аудиту розрахунків з оплати праці вивчали такі науковці, як Бутинець Ф.Ф., Загородній А.Г., Кулаковська Л.П., Ільїна С.Б., Мельник Т.Г., Новиков І.Т., Олійчук М.Ф., Рагуліна І.І. та ін. Але майже у всіх наукових розробках висвітлюється методика і організація аудиту розрахунків з оплати праці суб'єктів господарювання, що не відносяться до бюджетної сфери. Усе це свідчить про актуальність теми, а відтак зумовило вибір напрямку дослідження в науковому і практичному аспектах.

Постановка завдання. Метою дослідження є розробка теоретичних, методологічних положень і практичних рекомендацій щодо аудиту розрахунків з оплати праці в бюджетних установах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Особливо актуальними питання обліку праці та її оплати є для бюджетних установ, так як для них найбільш вагомими є видатки за цими напрямками. Процес застосування праці в бюджетній сфері має значні особливості, насамперед – це характер фінансово – економічних відносин у зазначеній сфері діяльності, високий рівень кваліфікації працюючих, переважно розумова праця. Тому і при проведенні аудиту доцільно особливу увагу приділити даному напрямку облікової роботи, так як у процесі здійснення тільки наступного контролю попередження фінансових порушень належно не реалізується; наслідки ж таких порушень по закінченню бюджетного року мінімізувати досить складно, а нерідко – просто неможливо.

Аудит розрахунків з оплати праці в бюджетних установах може бути повністю виділений в самостійний етап аудиторської перевірки або здійснений частково в ході перевірки інших аспектів