**2. Вивчення та оцінка системи внутрішнього контролю Виноградівського міжрайонного управління водного господарства.**

На будь-якому підприємстві створюється ***система внутрішнього контролю*** для виконання поставлених перед нею завдань.

***Система внутрішнього контролю*** являє собою політику і процедури установи, спрямовані на попередження, виявлення і виправлення суттєвих помилок та відхилень від норм, які можуть з’явитися у фінансових звітах. Контроль є важливим інструментом управління, оскільки дозволяє надавати керівництву інформацію, зібрану на основі аналізу та оцінки об’єктів, що перевіряються, а також рекомендації, поради стосовно цих об’єктів, допомагає реально оцінити діяльність з багатьох сторін, визначає напрями майбутнього розвитку, сприяє прийняттю правильних управлінських рішень.

Організація ***системи внутрішнього контролю*** відповідно до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” покладена на керівника установи. На підставі затвердженого плану та відповідно до посадових інструкцій працівники, зайняті управлінням, здійснюють систематичний поточний та оперативний контроль за діяльністю господарюючого суб’єкта. За результатами контролю перевірок керівництво установи приймає рішення щодо усунення причин, що негативно впливають на діяльність господарюючого суб’єкта. Керівник установи несе відповідальність за організацію бухгалтерського обліку, оскільки в його обов’язки входить створення необхідних умов для правильного ведення бухгалтерського обліку, забезпечення фіксування фактів усіх здійснюваних господарських операцій у первинних документах, неухильного виконання всіма підрозділами та службами, працівниками установи, причетними до ведення обліку, правомірних вимог головного бухгалтера щодо порядку оформлення і подання для обліку документів та відомостей.

***Вивчення та оцінка системи внутрішнього контролю буде проводитись на базі Виноградівського міжрайонного управління водного господарства (далі Виноградівське МУВГ)*** яке є правонаступником Виноградівського управління осушних систем і протипаводкових споруд, яке було створено відповідно до наказу Держводгоспу України від 27 квітня 1993 року № 55 і перейменовано у Виноградівське міжрайонне управління водного господарства відповідно до наказу Держводгоспу України від 10 грудня 2004 року №315.

*Виноградівське МУВГ* є бюджетною неприбутковою організацією, належить до сфери управління Державного комітету України по водному господарству і знаходиться за адресою: Закарпатська область, м. Виноградів, вул. Івана Франка, 100.

*Виноградівське МУВГ* в межах наданих йому повноважень спрямовує свою діяльність на експлуатацію меліоративних систем, протипаводкових споруд і несе відповідальність за стан організації експлуатаційно-ремонтних робіт, використання і регулювання водних ресурсів.

Управління здійснює свою діяльність в межах наданих йому повноважень на території Виноградівського, Хустського, Міжгірського районів Закарпатської області.

У своїй діяльності Виноградівське МУВГ керується Конституцією України, законами України, актами Президента України і Кабінету Міністрів України, рішеннями місцевих органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, нормативними актами Державного комітету України по водному господарству, Закарпатського обласного виробничого управління по меліорації та водному господарству та Положенням про Виноградівське МУВГ (додаток №).

Виноградівське МУВГ є юридичною особою, має самостійний баланс, рахунки в установах Державного казначейства та банків, печатку зі своїм найменуванням.

Управління в установленому законодавством України порядку здійснює користування відведеною йому землею.

Загальні площа осушених земель в зоні діяльності станом на 01.01.2006 р. складає 49,2 тис. га, в т.ч. сільськогосподарських угідь 39,8 га.

Побудовані меліоративні системи в зоні обслуговування являють собою складний водогосподарський комплекс, що забезпечує виконання цілого ряду питань, першочерговим з яких є захист населених пунктів, сільськогосподарських угідь від шкідливих дій паводків, комплексне використання водних ресурсів, забезпечення високоефективного використання меліоративних земель.

***Основними завданнями Виноградівського МУВГ є:***

* реалізація єдиної технічної політики, спрямованої на впровадження в роботі з експлуатації меліоративних систем, протипаводкових споруд, досягнень науки, нових технологій і передового досвіду;
* забезпечення проведення комплексу організаційно-технічних заходів з охорони та утримання в робочому стані всіх елементів меліоративних систем та протипаводкових споруд;
* виконання заходів, пов’язаних з попередженням шкідливої дії вод в межах сільських населених пунктів та сільськогосподарських угідь і ліквідацією її наслідків, а також протипаводковий захист цих територій;
* видача технічних умов для встановлення лімітів водоспоживання;
* виконання за договорами з господарствами і за їх рахунок робіт із догляду і ремонту внутрігосподарської мережі, ГТС, ділянок гірських річок силами механізованого загону та інших послуг у зоні діяльності Управління.

**Управління відповідно до покладених на нього завдань:**

* **забезпечує контроль за своєчасним і якісним виконанням будівельних і експлуатаційних заходів на протипаводкових спорудах, які виконуються будівельними водогосподарськими організаціями, притягає до відповідальності осіб, які пошкоджують ГТС і завдають збитків гідромеліоративному комплексу;**
* **надає у тимчасове користування земельні ділянки захисних смуг юридичним та фізичним особам для сінокосіння, рибогосподарських потреб та інше;**
* **відповідає за достовірність обсягів та якість виконаних робіт, що передбачені проектно-кошторисною документацією та будівельними нормами і правилами;**
* **забезпечує контроль за обсягами виконання водних ресурсів господарствами-водокористувачами та іншими організаціями;**
* **забезпечує виконання всіма посадовими особами обов’язків щодо створення безпечних і здорових умов праці, планування заходів, спрямованих на попередження травматизму і захворюваності;**
* **здійснює контроль за станом охорони праці та безпеки дорожнього руху.**

**2.1. Характеристика системи внутрішнього контролю Виноградівського МУВГ**

Однією з функцій управління окремим суб’єктом є ***внутрішній контроль***, суб’єкти якого здійснюють порівняння планових та фактичних значень параметрів, проводять аналогію з зовнішнім економіко-правовим середовищем, виявляють відхилення для суб’єкта господарювання, виявляють фактори, що викликали відхилення, а також визначають ступінь їх впливу, проводять підготовку інформаційної бази для прийняття інформаційних рішень.

***Основною метою системи внутрішнього контрою*** є об’єктивне вивчення фактичного стану справ у суб’єкта господарювання, виявлення та попередження тих факторів, і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети та доведення цієї інформації до управління.

Отже, на установі має бути створена така система внутрішнього контролю, яка була б достатньою для того, щоб:

* фінансова звітність давала правильне і об’єктивне уявлення;
* адміністрація управління мала у своєму розпорядженні надійну інформацію для ефективного керівництва діяльності;
* фінансова інформація передавалась найбільш ефективним шляхом з метою її ефективного використання уповноваженими особами;
* програми, які контролюють функціонування облікової системи (первинні документи, їх обробку і рознесення за рахунками), не могли бути сфальсифіковані;
* матеріальні активи не були розкрадені, незаконно привласненні, неефективно використані чи випадково знищені;
* забезпечити схоронність активів, нематеріальних активів, важливих документів і реєстрів бухгалтерського обліку;
* політика управління в галузі планування, довгострокового прогнозування тощо була узгоджена;
* усі відхилення від планів своєчасно виявлялись, аналізувались, а винні особи несли відповідальність.

Система внутрішнього контролю складається з таких елементів, як середовище контролю, системи бухгалтерського обліку та процедури контролю (див.рис.2.1).

СИСТЕМА ВНУРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ

Середовище контролю

Система бухгалтерського обліку

Процедури контролю

Зовнішні фактори

Внутрішні фактори

Загальний стан економіки

Нестабільність законодавства

Підпорядкованість підприємства

Регулювання обліку

Філософія і стиль управління

Організаційна структура

Зміст облікової політики

Форма бухгалтерського обліку

Спосіб обробки облікової інформації

**Рис.2.1. Структура системи внутрішнього контролю Виноградівського МУВГ**

Отже необхідно детальніше зупинитися на кожному з елементів системи внутрішнього контролю.

***I.Середовище контролю*** - це процедури, дії і заходи, які відображають загальне ставлення адміністрації, директорів і власників установи до організації ефективної системи внутрішнього контролю. Управлінська ланка може створювати сприятливі умови для підтримки ефективної бухгалтерської системи і процедур контролю. Щоб зрозуміти і оцінити середовище контролю необхідно розглянути його найважливіші складові елементи. Середовище контролю виникає під впливом зовнішніх і внутрішніх факторів.

**До зовнішніх факторів відносяться:**

*1.Загальний стан економіки країни та нестабільність законодавства*.

Доцільно відмітити, що ці фактори не позитивно впливають на господарську діяльність управління і не сприяють його зацікавленості у організації ефективного внутрішнього контролю. Адже постійні зміни законів, нормативних актів досить важко прослідкувати. Податкове та економічне законодавство в Україні настільки нестабільне та недосконале, що установа як слід не може реагувати на його зміни.

*2.Підпорядкованість управління*.

Виноградівське міжрайонне управління водного господарства підпорядковане Державному комітету України по водному господарству (Держводгоспу України).

*3.Державне регулювання обліку*. Здійснюється шляхом визначення методів та принципів бухгалтерського обліку у Законах України, Постановах КМУ, Верховної Ради, Конституції України.

**До внутрішніх факторів належать:**

*1.Філософія і стиль управління* – передбачає загальне ставлення, обізнаність і дії керівника та управляючого персоналу щодо системи внутрішнього контролю. Керівництво Виноградівського МУВГ в особі начальника здійснює регулярний контроль над веденням облікових та інших операцій, мають місце щотижневі наради з питань організації діяльності, обговорення вже здійснених процедур, виправлення помилок, також начальником управління здійснюється контроль робочого часу працівників, направлення бухгалтерів на підвищення кваліфікації, не піддається підпису чистого аркушу паперу, бланків звітності. Саме завдяки такій організації діяльності вдається уникнути багатьох звичних помилок та запобігти викривленню інформації в поточних та звітних облікових документах.

*2.Організаційна структура* Виноградівського МУВГ. На установі повинна існувати така організаційна структура господарської системи, яка чітко визначала б існуючі форми повноважень і підпорядкованості. Необхідно конкретно визначити підлеглість, посаду, опис роботи, рівень відповідальності та ін.

Управління має власну організаційну структуру, яка визначається наявністю та взаємодією його підрозділів. Підрозділи управління виконують різні функції і мають різні назви: цехи, відділи, служби, відділення тощо. В схематичному вигляді дана структура має наступний вигляд:

|  |
| --- |
| Начальник управління |

|  |
| --- |
| Головний інженер |

|  |
| --- |
| Відділ економіки і виробництва |

|  |
| --- |
| Відділ кадрів |

|  |
| --- |
| Юридична служба |
| Служба охорони праці |
| Бухгалтерія |

-Батарська Р/Д

-Сальвінська Р/Д

-Е/Д Гірські річки

-Відділ механізації та енергозбереження

-Відділ комплексного використання ресурсів

 та протипаводкового захисту

-Відділ насосних станцій

-Мехзагін

**Рис.2.2. Організаційна структура Виноградівського МУВГ**

**Основні підрозділи та їх функції**

**Експлуатаційні дільниці**

Обслуговування і утримання в робочому стані внутрігосподарської і міжгосподарської мереж і гідротехнічних споруд на них.

**Мехзагін**

Будівництво водогосподарських об’єктів.

**Відділ комплексного використання  водних ресурсів та протипаводкового захисту**

Займається питаннями комплексного використання водних ресурсів, а також питаннями безаварійного пропуску паводків і їх попередженням.

**Відділ механізації та енергозбереження**

Займається організацією робіт насосних станцій, обслуговуванням енергетичних мереж в зоні діяльності управління, а також організовує безпечну та надійну експлуатацію машин і механізмів.

**Служба охорони праці**

Організація заходів, спрямованих на збереження життя і здоров’я працівників управління.

**Бухгалтерія**

Бухгалтерія є структурним підрозділом управління і безпосередньо підпорядковується начальнику управління.

Дане управління містить в своєму складі чіткі посади, які посідають кваліфіковані люди. Виноградівське МУВГ має кілька відділів у яких є свої керівники та підлеглі, які звітуються їм. Кожен відповідає за свій вид операцій. Наприклад, головний бухгалтер відповідає повністю за звітність установи, а її підлеглі за ведення операцій з плати праці, інвентаризації та ін. Весь персонал є досить відповідальним та кваліфікованим.

Безпосередньо керівництво діяльністю Управління здійснює начальник Управління і за встановленим розподілом обов’язків – головний інженер та інші посадові особи.

Начальник самостійно вирішує питання діяльності Управління за винятком віднесених законодавством і Положенням до компетенції Облводгоспу.

**Начальник управління:**

* несе персональну відповідальність за виконання покладених на Управління завдань, цільове використання бюджетних коштів, державного майна і надходжень від надання платних послуг;
* діє без довіреності від імені Управління, представляє його на усіх підприємствах, установах, організаціях;
* розпоряджається коштами в межах затвердженого кошторису витрат на утримання Управління та майном відповідно до законодавства;
* укладає угоди, видає довіреності, відкриває рахунки в установах Державного казначейства та банків;
* призначає на посади та звільняє з посад працівників апарату Управління;
* приймає рішення про заохочення, накладання матеріальних та дисциплінарних стягнень на працівників апарату Управління, керівних працівників структурних підрозділів;
* вирішує питання добору, підготовки та підвищення кваліфікації кадрів;
* вирішує інші питання, віднесені чинним законодавством, Держводгоспом, Облводгоспом, Положенням до компетенції начальника.

***II.Система бухгалтерського обліку***. Її мета полягає у визначенні, накопиченні, класифікації, аналізі, реєстрації і представленні звітності про господарські операції і забезпеченні обліку наявних активів. Ефективна облікова система дає можливість адміністрації належним чином виконувати свої обов’язки з контролю, забезпечення сторонності ресурсів, представлення звітності й задоволення потреб чинного законодавства.

Система бухгалтерського обліку складається з таких елементів:

*1.Зміст облікової політики*. Облікова політика – сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються управлінням для складання та подання фінансової звітності. Основним документом для вивчення системи обліку установи є Наказ про облікову політику (додаток №).. 27.02.2009 р. на Виноградівському МУВГ було створено наказ № 8А «Про облікову політику Виноградівського МУВГ» на 2009 рік відповідно до Закону України від 16 липня 1999 року №966 «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», керуючись принципом послідовності ведення бухгалтерського обліку, з метою забезпечення єдиних (постійних) принципів, методів, процедур при відображенні поточних операцій в обліку та складанні фінансової звітності. До наказу додається графік документообігу по Виноградівському МУВГ (додаток №).

Що ж до наказу про облікову політику Виноградівського МУВГ то можна сказати, що система обліку не досить налагоджена у зв’язку з відсутністю перезатвердження наказу про облікову політику кожного року, як це повинно бути.

*2.Форма бухгалтерського обліку* - певна система регістрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року. Форма обліку в Україні буває: журнально-ордерна, меморіально-ордерна, з застосуванням комп’ютерних програм. Форма обліку на Виноградівському МУВГ меморіально – ордерна.

Меморіальні ордери – накопичувальні відомості повинні формуватися не пізніше 4 числа місяця, наступного за звітним.

На управлінні використовуються такі меморіальні ордери:

1. Меморіальний ордер №1 „Накопичувальна відомість за касовими операціями” ;
2. Меморіальний ордер №2 „Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)”;
3. Меморіальний ордер №3 „Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)”;
4. Меморіальний ордер №4 „Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами”;
5. Меморіальний ордер №5„Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій”;
6. Меморіальний ордер №6 „Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами”;
7. Меморіальний ордер №8„Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами”;
8. Меморіальний ордер №9 „Накопичувальна відомість проо вибуття та перемішення необоротних активів”;
9. Меморіальний ордер №10 „Зведення накопичувальних відомостей про витрачання МШП”;
10. Меморіальний ордер №13 „Накопичувальна відомість витрачання матеріалів”;
11. Меморіальний ордер №14 “Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ”.

Усі меморіальні ордери підлягають реєстрації у книзі «Журнал-головна», в якій облік ведеться по субрахунках.

*3. Спосіб обробки облікової інформації.* Обробка інформації в Україні здійснюється або вручну, або з використанням комп’ютерної техніки. На Виноградівському МУВГ обробка облікової інформації комп’ютеризована користуються програмою «БЕСТ – ЗВІТ ПЛЮС». Програмний комплекс "БЕСТ ЗВІТ ПЛЮС" призначений для автоматизації процесів роботи зі звітною документацією встановленого зразка. Він забезпечує організацію електронного документообігу у всіх без винятку суб'єктів господарювання будь-якої форми власності та джерел фінансування або між ними та державними контролюючими органами, подача звітності яким передбачена чинним законодавством.

Завдяки програмному комплексу "БЕСТ – ЗВІТ ПЛЮС" установа подаває звіти до:

* Державного комітету статистики;
* Пенсійного фонду України;
* Фонду соціального страхування;
* Фонду зайнятості населення;
* Держказначейства України та ін.

Ефективна облікова система повинна повністю відповідати семи принципам її ведення (реальність, повнота, оцінка, класифікація, санкціонування, своєчасність, підготовка звітності). Ефективна система обліку має забезпечувати:

-визначення та облік даних за всіма господарськими операціями;

-опис ходу господарських операцій з зазначенням детальної інформації, достатньої для складання фінансової звітності;

-визначення вартості господарських операцій, щоб у фінансових звітах відобразити її вартісний еквівалент;

-визначення часу проведення господарських операцій, щоб переконатись, що він відповідає тривалості періоду складання бухгалтерських документів;

-правильне відображення і видачу інформації, що міститься у фінансових звітах.

***III.Процедури контролю.***

Здійснення контролю передбачає використання спеціальних процедур, до яких належать:

- санкціонування господарських операцій;

- розподіл прав, обов’язків відповідальності;

- документування господарських операцій;

- обмеження доступу до активів;

- інвентаризація;

- робочий план рахунків.

*1.Санкціонування*. Санкція (дозвіл) на здійснення господарської операції є обов'язковим реквізитом первинних документів, дозвіл надає керівник. Первинні документи повинні бути складені під час здійснення господарської операції, а якщо це неможливо, то безпосередньо після її закінчення. Відповідальність за несвоєчасне складання первинних документів та недостовірність відображених у них даних несуть особи, які склали та підписали ці документи. Для контролю та впорядкування оброблення даних на підставі первинних документів можуть складатися зведені облікові документи. Головний бухгалтер на даному управлінні наділений правом другого підпису.

Санкція керівника необхідна при направленні працівника у відрядження, видачі коштів з каси, відпуск товарно-матеріальних цінностей на сторону тощо. Санкція засвідчується підписом керівника на первинних документах.

Особи, які мають право видавати спеціальні чи загальні дозволи на здійснення господарських операцій, повинні займати на установі посади, що відповідають суті і призначенню цих операцій. Порядок цих дозволів на Виноградівському МУВГ встановлює керівник. Наприклад, як правило, одержують обов’язкову санкцію керівника на придбання основних засобів, якщо сума господарських операцій перевищує встановлений ліміт.

*2.Розподіл прав та обов’язків*. Під час розподілу прав, обов'язків і відповідальності слід враховувати такі правила:

— розподіл відповідальності між різними особами чи підрозділами за вико­нання господарської операції, її запис (документування) і зберігання активів, що надійшли від операції. Прикладом може бути порядок оприбуткування основних засобів: акт прийому-передачі оформлює комісія, що безпосередньо робить висновок про придатність об'єкту основних засобів до експлуатації; на його підставі бухгалтер оприбутковує основні засоби, відкриваючи інвентарну картку; матері­ально відповідальна особа приймає їх на зберігання чи в експлуатацію, що відоб­ражається у інвентарному списку основних засобів за змістом їх знаходження (експлуатації);

— розподіл відповідальності за виконання різних етапів здійснення господар­ської операції. Наприклад, санкціонування продажу основних засобів, їх відпуск, транс­портування і отримання оплати провадяться різними посадовими особами чи підрозділами;

— розподіл відповідальності під час ведення облікових реєстрів та складання звітності. Наприклад, бухгалтер, що здійснює облік основних засобів, не повинен вести реєстр обліку підзвітних осіб, банківських операцій.

Колектив фірми має права, відповідальність та обов’язки, для прикладу можна навести основні положення з посадової інструкції провідного спеціаліста – бухгалтера Виноградівського МУВГ (додаток №). Провідний спеціаліст – бухгалтер назначається начальником управління, підпорядковується головному бухгалтеру з дотриманням вимог Кодексу законів про працю в Україні.

**Посадові обов’язки провідний спеціаліст – бухгалтер веде з:**

* обліку основних засобів та інших необоротних активів, нарахування зносу основних засобів;
* нарахування заробітної плати працівникам управління (загальний фонд);
* розрахунків з підзвітними особами;
* місячного звіту по ф - 2 мд;
* звіту по соц. страх. ф – 4;
* звіту до пенсійного фонду;
* звіту до фонду зайнятості;
* балансу по управлінню;
* меморіальних ордерів №2;5;8;9;
* складання зведеної відомості по заробітній платі та підзвітними особами;
* оформлення річної інвентаризації основних засобів.

**Права провідного спеціаліста – бухгалтера:**

* доповідати головному бухгалтеру і вищестоящому керівництву про всі виявлені недоліки в межах своєї компетенції;
* не приймати до виконання документи з порушенням установлених вимог;
* вносити пропозиції щодо удосконалення роботи, пов’язаної з передбаченими посадовими інструкціями обов’язками.

**Несе повну відповідальність за:**

* ведення бухгалтерського обліку по бюджетним та спеціальним коштам;
* своєчасність здачі податкової та бухгалтерської звітності.

*3.Документування господарських операцій.* Суцільне документування господарських операцій забезпечує наявність доказів їх здійснення. 3 цією метою первинні документи повинні мати такі обов'язкові реквізити: назва документа (форми), код форми, дата, місце складання, зміст господарської операції, вимірювачі (у натуральному і вартісному виразі), посади осіб, відповідальних за здійснення господарської операції і правильність її офор­млення; особисті підписи або інші знаки, що однозначно ідентифікують особу, яка здійснила господарську операцію.

Первинні документи повинні бути складені в момент здійснення операції або безпосередньо після її закінчення.

Записи на первинних документах на установі здійснюються тільки чорнилом темного кольору, пастою кулькової ручки, які забезпечують зберігання документів і запобігають внесенню несанкціонованих виправлень. Всі господарські операції , які проводяться на установі протягом кожного місяця записані у Головній книзі управління.

Оскільки на Виноградівському МУВГ записи на первинних документах проводяться при ручній обробці, тому документи, що пройшли обробку, повинні мати відмітку, яка виключає мож­ливість їх повторного використання дату запису в обліковий реєстр.

Вільні рядки у документах підлягають обов'язковому прокресленню.

Виправлення помилки повинно бути обумовлено надписом «виправлено» та підтверджено підписами осіб, що підписали цей документ, із зазначенням дати виправлення.

*4.Інвентаризація* – це метод бухгалтерського обліку, який служить для забезпечення відповідності облікових даних господарських засобів та їх фактичної наявності.

На Виноградівському МУВГ складений і затверджений Наказ №60 «Для проведення річної інвентаризації» (додаток №), в якому зазначено провести повну інвентаризацію отриманих в постійне користування виробничих приміщень і промбаз, будинків відпочинку, меліоративних і господарських об’єктів, недопущення зниження в обліку вартості основних засобів через не проведення індексації їх вартості, чіткого дотримання постанов Кабінету Міністрів та наказів. Згідно з Наказом №60 «Для проведення річної інвентаризації» Виноградівське МУВГ щорічно проводить інвентаризацію перед складанням річного звіту. Для проведення інвентаризації на управлінні створено центральну інвентаризаційну комісію (додаток №). Під час інвентаризації перевіряються і документально підтверджуються наявність, стан та оцінка. Відповідальність за проведення інвентаризації покладено на голів інвентаризаційних комісій. Після підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку за його інформацією складається фінансова звітність. Також на управлінні щомісячно проводиться інвентаризація коштів в касі, відповідно також складена комісія, і була проведена планова перевірка Виноградівського МУВГ з питань дотримання вимог законодавства щодо нарахування, обчислення та сплати внесків на загальнообов’язкове державне пенсійне страхування, інших платежів та надання достовірних відомостей до органів Пенсійного фонду України за період з 01.09.2008 р. по 01.08.2010 р. (додаток №)

 *5.Обмеження доступу до активів,* тобто на установі є укладені договори з працівниками, які мають право доступу до тих чи інших активів, і лише через них вирішуються всі питання про активи, їх називають матеріально – відповідальними особами, а також є затверджений перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарських операцій, пов'язаних відпус­ком (витрачанням) грошових коштів і документів, товарно-матеріальних ціннос­тей, нематеріальних активів та іншого майна. Кількість осіб, які мають право підписувати документи на здійснення операцій з видачі товарів і цінностей, бланків суворої звітності, є обмеженою.

*6. Робочий план рахунків*. На виконання Закону України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» і завдань, покладених на Головне управління Державного казначейства України, з метою ефективного запровадження вимог нового Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ, затвердженого наказом Головного управління Державного казначейства України від 10.12.99 №114 і зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 20.12.99 за №890/4183, Головне управління Державного казначейства України розробило Порівняльну таблицю по застосуванню нового Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ.

Документально розробленого робочого Плану рахунків бюджетної установи управління в наявності немає, тому, відповідно до Порівняльної таблиці по застосуванню нового Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ Виноградівське МУВГ використовує рахунки і субрахунки для здійснення господарських операцій із цієї таблиці (Додаток №).

Проведення аудиту завжди супроводжується відповідним *ризиком*. Аудиторський ризик включає: **властивий ризик; ризик контролю; ризик невиявлення помилок.**

Відповідальність за належну організацію системи внутрішнього контролю та її функціонування в процесі операційної діяльності установи покладається на його керівника.

*Властивий ризик* – представляє собою всі можливі ризики, пов’язані з функціонуванням підприємства, тобто всі помилки, неточності, які можуть бути допущені в результаті діяльності підприємства.

*Ризик контролю* представляє собою побоювання того, що недостовірна інформація, яка може виникнути і бути суттєвою окремо або разом з іншою недостовірною інформацією, і не буде виявлена або своєчасно попереджена системою внутрішнього контролю, існує ризик, що помилки не вдасться попередити своєчасно і вони все таки будуть допущені, або не будуть виявлені після виникнення.

*Ризик невиявлення* помилок означає, що суттєві помилки можуть залишитися невиявленими у ході аудиторської перевірки.

Оцінку властивого ризику та ризику невиявлення внутрішнього контролю можна провести з використанням анкети (табл. 2.1.).

Таблиця 2.1.

Листок оцінки властивого ризику та ризику невиявлення внутрішнього контролю

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Питання | ВідповідьТак/ні | Джерело інформації | Примітки |
| **Зовнішні фактори властивого ризику:**1.Чи впливає негативно на діяльність управління загальний стан економіки України? | так | Статистичні дані |  |
| 2.Чи зберігаються бухгалтерські документи належним чином? | так | Усне опитування працівників |  |
| 3.Чи відбувались в установі протягом звітного періоду банкрутства? | ні | Статистичні дані |  |
| 4.Чи проводяться регулярно інвентаризації ? | так | Інвентаризаційні описи |  |
| 5.Чи державне регулювання обліку здійснюється шляхом визначення методів та принципів бухгалтерського обліку у Законах України, Постановах КМУ? | так | Наказ про облікову політику; Положення про управління |  |
| 6.Чи затверджена на звітний рік облікова політика? | ні | Наказ про облікову політику; Опитування працівників |  |
| 7.Чи достатня кваліфікація облікового персоналу підприємства? | так | Опитування працівників |  |
| 8.Чи застосовується графік документообігу? | так | Наказ про облікову політику |  |
| 9.Чи затверджено робочий план рахунків? | ні | Опитування працівників |  |
| В**нутрішні фактори властивого ризику та ризику контролю:**1.Як здійснюється керівництво установою:* одноосібно;
* колегіально?
 | такні | Положення про управління |  |
| 2.Чи є причини у керівництва прикрасити фінансовий стан установи (перекрутити його показники)? | ні | Власні спостереження |  |
| 3.Чи має керівництво:* достатню кваліфікацію;
* практичний досвід роботи?
 | тактак | Посадові інструкції |  |
| 4.Чи має керівництво негативну репутації? | ні | Опитування працівників |  |
| 5.Чи відбулись у звітному періоді зміни:* у складі керівництва;
* у складі власників;
* форми власності?
 | нініні | Установчі документи |  |
| 6.Чи збігається реальний розподіл повноважень членів керівництва з формальними обов’язками? | так | Посадові інструкції |  |
| 7. Чи усвідомлює керівництво важливість бухгалтерського обліку? | так | Наказ про облікову політику |  |
| 8.Чи немає конфлікту між керівництвом та головним бухгалтером? | ні | Власні спостереження |  |
| 9.Чи розроблено на установі посадові інструкції? | так | Посадові інструкції |  |
| 10.Чи були випадки крадіжок, зловживань на управлінні? | ні | Опитування працівників |  |
| 11.Чи використовуються управлінням позики? | ні | Фінансова звітність  |  |
| 12.Чи спостерігається високий рівень постійних витрат? | так | Фінансова звітність |  |
| 13.Чи є установа прибутковою? | ні | Положення про управління  |  |
| 14.Чи були значні фінансові втрати на управлінні? | ні | Фінансова звітність; Опитування працівників |  |
| 15.Які форми оплати переважають на установі:* готівкова;
* безготівкова;
* інші форми?
 | нітакні | Облікові регістри |  |
| 16.Чи застосовується на підприємстві:* ручна обробка облікової інформації;
* комп’ютерна?
 | нітак | Опитування працівників |  |
| 17. Чи передбачено організаційною структурою управління орган внутрішнього контролю: * ревізійна комісія
* відділ внутрішнього аудиту
 | такні | Опитування працівників; Установчі документи |  |
| 18.Чи сплачувало управління значні санкції за податками і платежами? | ні | Облікові регістри; Опитування працівників |  |

**Висновок:** в результаті щодо оцінки середовища контролю, то тут слід сказати, що організаційна структура установи налагоджена належним чином, узгоджені права і обов’язки, здійснюється санкціонування господарських операцій, персонал розуміє свої обов’язки, регулярно проводяться збори, вчасно проводиться інвентаризація, є посадова інструкція. На основі опитування працівників бухгалтерії, було з’ясовано, що розподіл права і обов’язків відповідно до посадових інструкцій реально виконується.

**2.2. Стан внутрішнього контролю за формуванням та обліком за розрахунками із оплати праці**

**Внутрішній контроль,**як функція управління, є засобом зворотного зв’язку між об’єктом управління й органом управління, інформуючи про дійсний стан об’єкта і фактичне виконання управлінських рішень.

**Внутрішній контроль** *—* це процес, який забезпечує відповідність функціонування конкретного об’єкта прийнятим управ­лінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети.

*Основ­ною його метою* є об’єктивне вивчення фактичного стану справ у суб'єкта господа­рювання, виявлення та попередження тих факторів і умов, які негативно впливають на виконання прийнятих рішень і досягнення поставленої мети, та доведення цієї ін­формації до органу управління.

В управлінні найбільш поширеною є погодинна форма оплати праці. Існують різновиди цієї форми, як називають системами оплати праці: проста погодинна, погодинно-преміальна.

Основними *показниками обліку праці* та її оплати є чисельність працюючих різних професій, їхня кваліфікація, витрати робочого часу в годино-днях, розмір фонду оплати праці різним категоріям робітників за видами нарахувань, преміальні виплати різним працюючим на установі, розмір сум, нарахованих і використаних на оплату відпусток, виплати на соціальне страхування працюючих, розмір відрахувань за їх видами.

Чисельність працюючих (особовий оклад) визначається установою. Облік особового складу ведуть у службі (відділі) кадрів. Фактична чисельність усіх працюючих установи визначається за обліковим складом.

Розмір заробітної плати залежить від складності та умов виконуваної роботи, професійно-ділових якостей працівника, результатів його праці та господарської діяльності підприємства.

На Виноградівському МУВГ записується декілька розрахунково-платіжних відомостей, за підсумками цих відомостей складається зведення, яке і є меморіальним ордером з заробітної плати та стипендій (меморіальний ордер №5 додаток№).

У кінці місяця підбиваються підсумки за меморіальним ордером, і одержані дані, у вигляді відповідної кореспонденції рахунків, записуються до книги «Журнал-головна».

Меморіальний ордер підписується виконавцем, особою, що перевірила меморіальний ордер, та головним бухгалтером.

*Фрагмент опису системи обліку і внутрішнього контролю операцій за розрахунками з оплати праці Виноградівського МУВГ.*

При прийнятті працівника на роботу управління укладає з ним трудовий договір. На підставі цього договору укладаються умови за якими буде здійснюватись виплата заробітної плати та діяльність працівника в цілому.

Оскільки на установі займає місце погодинна оплата праці, то основним документом, який служить підставою для нарахування заробітної плати, є табель використання робочого часу (додаток №). В ньому вказують розряд, оклад працівника, його погодинну тарифну ставку, кількість відпрацьованих годин за табелем, дні явок фактичної роботи або цілозмінних простоїв, дні неявок (чергова відпустка, відпустка у зв’язку з родами, хвороба, інші неявки дозволені законом і з дозволу адміністрації, прогул).

При розрахунку заробітної плати за посадовим окладом останній зберігається при відпрацюванні всіх ро­бочих днів місяця. Якщо відпрацьована неповна кількість робочих днів, середньоденний заробіток перемножується на кількість відпрацьованих днів.

При відрядній оплаті праці та індивідуальному виконанні робіт заробіток робітника визначається множенням кількості виконаних робіт, пос­луг, зазначених у відповідних первинних документах, на встановлену розцінку за одиницю роботи.

При бригадній формі організації праці заробітна плата і премії за викона­ну роботу нараховуються всій бригаді, а потім розподі­ляються між членами бригади пропорційно до відпрацьо­ваних кожним робітником годин з урахуванням їх кваліфікації (розряду).

Середньоденний заробіток визна­чається діленням заробітної плати за фактично відпрацьо­вані протягом двох місяців робочі дні на кількість робо­чих днів (годин) за цей період. Час виконання державних і громадських обов'язків офор­мляється табелем обліку робочого часу і засвідчується до­відкою організації і установи, де вони виконувались.

Також розрахунок здійснюють у розрахунковій або розрахунково – платіжній відомостях. У лівій частині розрахунково – платіжної відомості записують суми всіх видів нарахованої заробітної плати за її видами, а в правій – утримання за їх видами і суми до видачі. Складають розрахункові відомості на заробітну плату щомісячно по кожному працюючому на підставі існуючих методик і відповідної первинної документації, а також здійснюються необхідні відрахування заробітної плати.

Розрахункові відомості складаються з вкладних листків, які брошурують у книгу, що використовується протягом року або окремо за кожний місяць. Такі відомості по заробітній платі робітників і службовців складаються з трьох розділів: нараховано; відраховано; належна на перше число наступного за звітним місяця сума до виплат. Розрахункові та платіжні відомості підписують начальник управління і головний бухгалтер.

Потім заповнюють табель для зазначення фактичних годин нормової, понаднормової роботи кожного робітника.

Також до заробітної плати працівників включають надбавки, доплати, матеріальну допомогу, лікарняні (приклад листка непрацездатності представлений в додатку №) , відпускні, премії наприклад за:

-своєчасне та якісне техобслуговування меліоративних систем, дотримання правил техніки безпеки і правил дорожнього руху (додаток№);

- високі показники в роботі (додаток№);;

- довгострокове виконання ремонту бульдозера Т – 130, КРАЗ – 1 шт., ДТ – 75, КАМАЗ та додержання правил техніки безпеки, пожежної безпеки та внутрішнього трудового розпорядку (додаток№);;

-досягнуті успіхи в процесі виробництва, та дотримання правил електробезпеки і охорони праці (додаток№);, які також оформляються відповідними первинними документами.

Потім проводяться утримання із заробітної плати у пенсійний фонд, фонд соціального страхування на випадок безробіття, у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності та від нещасних випадків.

При механізації обліку праці та заробітної плати первинні документи з обліку виробітку і заробітної плати надходять у пачках на обчислювальну установку і підлягають послідовній обробці. У процесі обробки водночас одержують особовий рахунок і розрахунковий лист кожного працівника, розрахункову і платіжну відомість, відомість відрахувань. Всі ці документи підписуються бухгалтером і зшиваються у відповідні «папки».

Таблиця 2.2.

Клієнт *Виноградівське МУВГ* КРУ

Період перевірки *01.01.09 – 31.12.09*  Ревізор ( асистент) *Гевді Н.О.*

Номер ( шифр документа ) *2622 НО*

**Анкета з внутрішнього контролю оплати праці**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Питання | Відповідь |
| Так | Ні |
| 1. | Чи тільки керівник має право підпису документації? |  | + |
| 2. | Чи розподілені обов'язки з обліку операцій по розрахунках з оплати праці? | + |  |
| 3. | Чи розподілені обов'язки по нарахуванню заробітної плати та її виплаті? | + |  |
| 4. | Облік заробітної плати ведеться окремо від обліку кадрів і обліку робочого часу? | + |  |
| 5. | Табелі обліку робочого часу підписує визначене коло осіб? | + |  |
| 6. | Чи здійснюється нумерація розрахунково-платіжних відомостей у встановленому порядку? | + |  |
| 7. | Чи своєчасно заповнюється касова книга і подається звіт касира? | + |  |
| 8. | Списки прийнятих і звільнених працівників відділ кадрів своєчасно передає до бухгалтерії? | + |  |
| 10. | Посадові оклади встановлюються наказом керівника і передбачені штатним розкладом? | + |  |
| 11. | Розрахунки з оплати праці перевіряють особи, що не мають відношення до їхнього здійснення? |  | + |
| 12. | Підсумкові дані у відомості звіряють із підсумковими даними про виплату оплати праці, відображеними в Головній книзі? | + |  |
| 13. | Періодично визначається правильність розподілу оплати праці по об’єктах затрат (центрах виникнення)? | + |  |
| 14. | Витрати на оплату праці зіставляються із собівартістю продукції, робіт і послуг? |  | + |
| 15. | Усі нарахування й утримання перевіряє наприкінці місяця ревізор? |  | + |
| 16. | Оплата праці нараховується | + |  |
|  | виплачується | + |  |
|  | в обліку відображається щомісяця | + |  |
| 17. | Чи проводиться нарахування зарплати згідно зі штатним розкладом установи? | + |  |

**Висновки:** Отже, як ми бачимо, Виноградівське МУВГ дотримується всіх стандартних процедур, які необхідні при прийняття на роботу, при розрахунках з оплати праці і видачі заробітної плати, нарахування премій, лікарняних, відпускних, розрахунків з утримання і нарахування до спеціальних фондів.

Проаналізувавши дану анкету можна зробити висновок, що загалом система внутрішнього контролю працює досить непогано. Всю роботу щодо обліку і розрахунків по оплаті праці здійснює один бухгалтер, що тягне за собою ризик підвищення можливості виникнення різного роду помилок.