

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

***Дікань Л.В.
Чечетова Н.Ф.
Синюгіна Н.В.***

КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ

**Навчальний посібник для самостійного вивчення
дисципліни**

2009

*Рекомендовано
Міністерством освіти і науки України
як навчальний посібник для студентів
вищих навчальних закладів
(лист № 14/18 – Г – 2377 від 18.11.2008р.)*

Рецензенти:

докт. екон. наук, доц., заступник директора з наукової роботи та міжнародних зв'язків Харківського інституту банківської справи УБС НБУ *Азаренкова Г.М.*; докт. екон. наук, проф., зав. кафедри фінансів ХНАУ ім. В.В. Докучаєва *Олійник О.В.*; докт. екон. наук, проф., зав. кафедри економічного аналізу ХНЕУ *Отенко І.П.*

Дікань Л. В., Чечетова Н.Ф., Синюгіна Н.В.

Контроль і ревізія. Навчальний посібник для самостійного вивчення дисципліни.–
Х.: ІНЖЕК, 2009. – 256 с.

ISBN

Розглянуто теоретико-методологічні основи економічного контролю та організації контрольно - ревізійного процесу, практичні засади ревізії діяльності підприємств, установ та організацій в розрізі окремих напрямів контрольно-ревізійної роботи. Навчальний матеріал доповнюється Робочою програмою навчальної дисципліни «Контроль і ревізія», побудованою з урахуванням вимог кредитно-модульної системи, рисунками та таблицями, що ілюструють теоретичний матеріал, контрольними запитаннями та завданнями для самостійної роботи, розробленими з урахуванням компетенцій, формування яких необхідно для професійної діяльності майбутнього фахівця в галузі контролю і ревізії..

Для студентів, аспірантів та викладачів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів, фахівців у галузі контролю і ревізії.

ЗМІСТ

Вступ	7
1. РОБОЧА ПРОГРАМА НАВЧАЛЬНОЇ ДИСЦИПЛІНИ	
«Контроль і ревізія»	
1.1. Тематичний план навчальної дисципліни	10
1.2. Зміст дисципліни за модулями й темами	11
2. МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ ДО ВИВЧЕННЯ ТЕМ	
Модуль 1. Теоретико-методологічні основи економічного контролю	
та організації контрольно- ревізійного процесу	
Тема 1. Становлення та розвиток контролю	
1.1. Основні історичні віхи розвитку контролю	19
1.2. Еволюція контролю на теренах України	21
1.3. Основні вежі розвитку органів контрольно-ревізійної роботи у зарубіжних країнах	24
1.4. Правова основа та організаційні схеми контролю в зарубіжних країнах	24
1.5. Організація контрольно-ревізійної роботи в окремих країнах	27
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	29
Тема 2. Сутність контролю. Дискусійні питання	
2.1. Необхідність, місце та значення контролю в сучасних умовах.	32
2.2. Визначення поняття «контроль». Дискусійні питання.	35
2.3. Контроль як функція управління.	37
2.4. Економічний контроль та його зміст.	39
2.5. Державні органи економічного контролю в Україні.	43
2.5.1. Державна контрольно-ревізійна служба України	
2.5.2. Рахункова палата України	
2.5.3. Аудиторська палата України та Спілка аудиторів України	
2.5.4. Державне казначейство України	
2.5.5. Міністерство фінансів України	
2.5.6. Національний банк України	
2.5.7. Контрольно-ревізійні відділи при відповідних міністерствах	
2.5.8. Державна податкова адміністрація України, Державні податкові інспекції на місцях	
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	57
Тема 3 Класифікація фінансового контролю	
3.1. Фінансовий контроль як складова економічного контролю.	60
3.2. Аудиторський контроль.	62
3.3. Податковий контроль	63
3.4. Бюджетний контроль.	65
3.5. Казначейський контроль.	67

3.6. Контроль і аудит в банках	69
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	71
Тема 4. Ревізія: поняття і зміст	
4.1. Визначення поняття «ревізія». Дискусійні питання.	74
4.2. Предмет, об'єкт та суб'єкти ревізії.	75
4.3. Мета, завдання, функції та принципи ревізії.	76
4.4. Зміст та класифікація ревізій.	78
4.5. Особливості ревізії за зверненням правоохоронних органів	80
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	83
Тема 5. Організація контрольно-ревізійної діяльності	
5.1. Зміст контрольно-ревізійної діяльності.	87
5.2. Стадії контрольно-ревізійного процесу.	88
5.3. Планування контрольно-ревізійної діяльності. Види планів ревізії.	89
5.4. Права, обов'язки та відповідальність контролерів-ревізорів.	91
5.5. Документи як об'єкт дослідження в ревізії.	93
5.6. Способи перевірки документів.	96
5.7. Узагальнення результатів контролю та їх реалізація.	98
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	101
Модуль 2 Ревізія діяльності підприємств, установ та організацій	
Тема 6. Особливості контролю в бюджетних установах, організаціях та на промислових підприємствах	
6.1. Статус бюджетної установи як підконтрольного об'єкта.	105
6.2. Особливості проведення ревізії в бюджетній установі, організації.	108
6.3. Статус промислового підприємства як підконтрольного об'єкта.	108
6.4. Особливості проведення ревізії на промисловому підприємстві.	109
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	110
Тема 7. Ревізія касових і банківських операцій	
7.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями контролю.	113
7.2. Контроль дотримання касової дисципліни.	115
7.3. Ревізія грошових коштів у касі, її завдання та порядок проведення.	117
7.4. Ревізія операцій із грошовими коштами на рахунках у банку.	119
7.5. Ревізія операцій із цінними паперами.	120
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	121
Тема 8. Ревізія розрахунків	
8.1. Завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми контролю розрахунків.	125
8.2. Ревізія розрахунків з підзвітними особами.	126
8.3. Контроль розрахунків з постачальниками за товарно-матеріальні цінності, роботи (послуги).	127
8.4. Ревізія розрахунків з покупцями і замовниками.	128
8.5. Ревізія розрахунків по претензіях та відшкодуванню матеріальних збитків.	129
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	130

Тема 9. Ревізія основних засобів та нематеріальних активів

9.1. Завдання, методи та послідовність проведення ревізії основних засобів.	134
9.2. Ревізія стану збереження основних засобів	136
9.3. Ревізія витрат на ремонт або поліпшення основних засобів.	138
9.4. Ревізія правильності нарахування амортизаційних відрахувань.	138
9.5. Ревізія нематеріальних активів	139
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	140

Тема 10. Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями

10.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями ревізії.	144
10.2. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, сировини та готової промислової продукції.	145
10.3. Ревізія збереження матеріальних цінностей, стану складського господарства.	146
10.4. Ревізія надходження і оприбуткування матеріальних цінностей.	147
10.5. Ревізія операцій пов'язаних з вибуттям матеріальних цінностей	148
10.6. Ревізія використання сировини і матеріалів на виробництві.	150
10.7. Особливості ревізії малоцінних швидкозношуваних предметів.	151
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	151

Тема 11. Ревізія праці та її оплати

11.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрямки ревізії	154
11.2. Контроль обліку особового складу.	155
11.3. Ревізія розрахунків з оплати праці.	156
11.4. Ревізія розрахунків за страхуванням.	157
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	160

Тема 12. Ревізія виробництва та реалізації промислової продукції

12.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрямки контролю	162
12.2. Ревізія виконання виробничої програми	164
12.3. Обґрунтованість включення до складу собівартості витрат на виробництво	165
12.4. Контроль правильності визначення фактичної собівартості готової продукції, робіт (послуг)	166
12.5. Ревізія незавершеного виробництва в промисловості.	167
12.6. Ревізія операцій із реалізації готової продукції.	168
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	168

Тема 13. Ревізія результатів діяльності та власного капіталу підприємства

13.1. Завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми контролю	170
13.2. Ревізія правильності оцінки отриманих доходів і визначення	171

прибутку (збитку) за видами діяльності.	
13.3. Контроль фінансового стану підприємства.	173
13.4. Ревізія операцій з формування та зміни статутного капіталу.	173
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	173
Тема 14. Ревізія стану бухгалтерського обліку і звітності	
14.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрямки ревізії.	176
14.2. Ревізія організації облікової роботи в бухгалтерії.	179
14.3. Перевірка відповідності синтетичного та аналітичного обліку	180
14.4. Ревізія достовірності бухгалтерської (фінансової) звітності	180
14.5. Ревізія стану внутрішньогосподарського контролю	181
<i>Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення</i>	182
Література	185
Додатки	
<i>Додаток А Компетентністний підхід до вивчення навчальної дисципліни «Контроль і ревізія»</i>	196
<i>Додаток Б Лімська декларація керівних принципів аудиту державних фінансів</i>	209
<i>Додаток В Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, схвалена розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24 травня 2005 р. N 158-р</i>	222

ВСТУП

Контроль за всіх часів відігравав важливу роль в економіці будь-якої країни, виступаючи головним важелем законності та ефективності управління коштами та ресурсами держави. Водночас, сучасний кризовий стан економіки України спричинив вагоме підвищення значення контролю. Якщо до сьогодні контроль передусім був спрямований на забезпечення сталого розвитку держави, то в умовах кризи він виступає одним з основних факторів гальмування занепаду України. До того ж, в Україні змінилась парадигма державного управління: контроль вже не носить виключно примусовий характер, керівництво господарюючих суб'єктів почало усвідомлювати необхідність контролю та за власною ініціативою здійснювати контрольні заходи на власних підприємствах. Саме тому, відбулося стрімке виникнення великої кількості нових форм контролю та поширення його суб'єктів, перегляд функцій ревізії як найбільш ефективної форми контролю.

Внаслідок цього гостро постає питання теоретичної та практичної підготовки нових кадрів для контрольно-ревізійних служб, підвищення кваліфікації існуючих, бо саме від професіоналізму працівників контролюючих служб залежить дієвість загальної системи контролю в державі. Все це зумовило, в свою чергу, інтерес до даної проблеми з боку вчених, що виражається в великій кількості теоретичних напрацювань, присвячених питанням контролю і ревізії в сучасних умовах. Сьогодні існує великий вибір підручників та навчальних посібників, різних по підходах до викладення матеріалу, різних по змісту та по структурі. Але, приступаючи до написання даного видання, автори мали на меті створити принципово новий навчальний посібник, який би був спрямований саме на самостійне вивчення навчальної дисципліни «Контроль і ревізії», забезпечуючи при цьому найбільш ефективне опанування компетенціями, необхідними працівнику контрольно-ревізійної служби. Зазначена спрямованість обумовлена, перш за все, сучасною тенденцією першочерговості саме самостійної роботи при вивченні навчальних дисциплін в вищих навчальних закладах.

При цьому навчальний посібник враховує та забезпечує опрацювання навчального матеріалу за всіма основними видами самостійної роботи в вищих навчальних закладах, а саме:

- *вивчення лекційного матеріалу* (в теоретичній частині посібника стисло, але змістовно викладені основні методичні рекомендації до вивчення тем, передбачених Робочою програмою навчальної дисципліни. В межах даних рекомендацій містяться ґрунтовні поради щодо здійснення контролю і ревізії);
- *робота з опрацювання та вивчення рекомендованої літератури* (до кожної теми наведено вичерпний перелік рекомендованої літератури, з якою варто ознайомитись);
- *контрольна перевірка особистих знань* (наприкінці кожної з тем наведені контрольні запитання та завдання для самостійної роботи, які зручно структуровані згідно з останніми освітніми методиками (всі запитання і завдання розподілені на стереотипні, діагностичні та евристичні, окремо виділено тестові завдання);
- *запитання та завдання для самостійної роботи, побудовані згідно компетентнісного підходу*, що дозволяє усвідомити, яких саме професійних знань набув студент, вирішивши запропоновані завдання (Додаток А);
- *виклад тем, передбачених навчальною дисципліною має інноваційну структуру*, що сприяє ефективному засвоєнню матеріалу (виокремлено компетенції, що формуються під час вивчення певної теми, надано перелік понять, з якими треба ознайомитись до початку вивчення теми, перелік літератури, з якою варто ознайомитись для поглиблення отриманих знань з теми).

Так, навчальний посібник „Контроль і ревізія” є істотно новим навчальним виданням як по структурі, так і за змістом. Його **новизна** проявляється в наступному:

- ✓ навчальний посібник містить всі необхідні матеріали для самостійного вивчення дисципліни «Контроль і ревізія»;
- ✓ навчальний посібник побудований згідно з вимогами кредитно-модульної системи організації навчального процесу у вищих навчальних закладах та узгоджений з примірною структурою змісту навчальної дисципліни, рекомендованою Європейською Кредитно-Трансфертною Системою (ECTS). Безпосередньо тематичний план та зміст дисципліни за модулями й темами включені до даного посібника;
- ✓ навчальний посібник в повній мірі враховує компетентнісний підхід до вивчення дисципліни «контроль і ревізія», тобто спрямований на забезпечення процесу формування у студента всього комплексу

компетенцій, необхідних для успішного здійснення майбутньої професійної діяльності та кар'єрного зростання.

Отже, **метою даного посібника** є сприяння поглибленому вивченню та засвоєнню теоретичних основ контролю і ревізії, а також практичних вмінь та навичок здійснення контрольних заходів.

Завданнями даного посібника є:

- надання теоретичних знань з навчальної дисципліни «Контроль і ревізія» та сприяння їх більш легкому та глибокому засвоєнню;
- формування практичних вмінь та навичок зі здійснення контрольних заходів;
- надання навичок застосування теоретичних знань для вирішення конкретних практичних завдань щодо здійснення контрольно-ревізійної діяльності;
- широке оволодіння системними знаннями з конкретних форм організації контрольних заходів тощо.

Таким чином, даний навчальний посібник для самостійного вивчення дисципліни «Контроль і ревізія» може стати консультантом та порадиником всім тим, хто прагне самостійно оволодіти майстерністю здійснення контролю і ревізії.

ЧАСТИНА 1

РОБОЧА ПРОГРАМА НАВЧАЛЬНОЇ ДИСЦИПЛІНИ «КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ»

1. Тематичний план навчальної дисципліни

З самого початку вивчення дисципліни кожен студент має бути ознайомлений як з Робочою програмою дисципліни і формами організації навчання, так і зі структурою, змістом та обсягом кожного з її навчальних модулів, а також з усіма видами контролю та методикою оцінювання навчальної роботи. Навчальний процес згідно з Робочою програмою навчальної дисципліни «Контроль і ревізія» здійснюється у таких формах: лекційні, семінарські та практичні заняття; індивідуальне завдання; самостійна робота студентів. Вивчення студентом навчальної дисципліни відбувається шляхом послідовного і ґрунтовного опрацювання навчальних модулів. Навчальний модуль – це відносно окремий самостійний блок дисципліни, який логічно об'єднує кілька навчальних елементів дисципліни за змістом та взаємозв'язками. Структура залікового кредиту навчальної дисципліни наведена в табл. 1.

Таблиця 1

Структура залікового кредиту навчальної дисципліни „Контроль і ревізія”

Тема	Кількість аудиторських годин за навчальним планом			
	лекції	семінарські (практичні) заняття	самостійна робота	індивідуальна робота
Модуль 1. Теоретико-методологічні основи економічного контролю та організації контрольно-ревізійного процесу				
Тема 1. Становлення та розвиток контролю	2	2	1	1
Тема 2. Сутність контролю. Дискусійні питання	2	2	1	1
Тема 3. Класифікація фінансового контролю	4	4	2	2
Тема 4. Ревізія: поняття і зміст	2	2	1	1
Тема 5. Організація контрольно-ревізійної діяльності	4	4	2	2
Разом годин за модулем 1	14	14	7	7

Закінчення табл. 1

Модуль 2. Ревізія діяльності підприємств, установ та організацій				
Тема 6. Особливості контролю у бюджетних установах, організаціях та на промислових підприємствах	4	4	2	2
Тема 7. Ревізія касових і банківських операцій	2	2	1	1
Тема 8. Ревізія розрахунків	2	2	1	1
Тема 9. Ревізія основних засобів та нематеріальних активів	2	2	1	1
Тема 10. Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями	2	2	1	1
Тема 11. Ревізія праці та її оплати	2	2	1	1
Тема 12. Ревізія виробництва та реалізації промислової продукції	2	2	1	1
Тема 13. Ревізія результатів діяльності та власного капіталу підприємства	2	2	1	1
Тема 14. Ревізія стану бухгалтерського обліку і звітності	4	4	4	2
Разом годин за модулем 2	18	18	11	11
Всього годин	36	36	18	18

2. Зміст дисципліни за темами й модулями

МОДУЛЬ 1. Теоретико-методологічні основи економічного контролю та організації контрольно-ревізійного процесу

Тема 1. Становлення та розвиток контролю

1.1. Основні історичні віхи розвитку контролю. Прояви контролю у матріархаті та патріархаті. Контроль при рабовласницькому устрою. Контроль при феодальнім устрої. Розвиток контролю у напрямку прийняття спеціальних законів.

1.2. Еволюція контролю на теренах України. Взаємозв'язок історії контролю та розбудови державності в Україні. Розвиток контролю під час входу України до складу царської Росії. Основи вежі розвитку контролю у період радянської влади. Етапи становлення контролю на теренах незалежної України.

1.3. Основні вежі розвитку органів контрольно-ревізійної роботи у зарубіжних країнах. Найстаріші згадки про впровадження організаційно-контрольної роботи. Прототипи сучасних органів контролю. Організаційні форми розвитку контролю у ХХ столітті.

1.4. Правова основа та організаційні схеми контролю в зарубіжних

країнах. Сучасні погляди на організацію контрольно-ревізійної роботи у зарубіжних країнах. Органи контролю у зарубіжних країнах.

1.5. *Організація контрольно-ревізійної роботи в окремих країнах.* Особливості організації контрольно-ревізійної роботи в зарубіжних країнах.

Тема 2. Сутність контролю. Дискусійні питання

2.1. *Необхідність, місце та значення контролю в сучасних умовах.* Фактори, що обумовлюють необхідність контролю. Місце, роль та значення контролю на сучасному етапі розвитку економіки.

2.2. *Визначення поняття «контроль».* Дискусійні питання. Зміст контролю. Контроль як економічна категорія.

2.3. *Контроль як функція управління.* Зміст управлінського контролю. Підсистеми контролю в управлінні.

2.4. *Економічний контроль та його зміст.* Сутність економічного контролю. Різновиди економічного контролю. Основні завдання та функції економічного контролю. Предмет та об'єкт економічного контролю. Методологія контролю. Спеціальні методи економічного контролю. Прийоми контролю. Основні принципи контролю. Рівнево-організаційні форми економічного контролю в Україні.

2.5. *Державні органи економічного контролю в Україні.* Органи законодавчої влади державного економічного контролю. Органи виконавчої влади державного економічного контролю. Судові органи державного економічного контролю. Органи місцевого самоврядування державного економічного контролю. Спеціальні органи державного економічного контролю.

Тема 3 Класифікація фінансового контролю

3.1. *Фінансовий контроль як складова економічного контролю.* Фінансовий контроль: сутність і зміст. Об'єкт фінансового контролю. Рівні фінансового контролю. Класифікаційні ознаки фінансового контролю. Фінансовий контроль та стадії суспільного відтворення.

3.2. *Аудиторський контроль.* Сутність аудиту. Державний фінансовий аудит. Незалежний аудит. Види державного фінансового аудиту в Україні.

3.3. *Податковий контроль.* Сутність податкового контролю. Відмінності між поняттями податкового контролю та податкового аудиту. Суб'єкти податкового контролю: їх права, обов'язки та повноваження. Види

податкових перевірок.

3.4. *Бюджетний контроль*. Сутність бюджетного контролю, форми його здійснення та суб'єкти проведення.

3.5. *Казначейський контроль*. Сутність та основні напрями здійснення казначейського контролю. Державне казначейське управління: історія створення та функції. Основні етапи казначейського контролю.

3.6. *Контроль і аудит в банках*. Сутність банківського аудиту, форми його здійснення та суб'єкти проведення. Внутрішній банківський контроль. Аудит в банках.

Тема 4. Ревізія: поняття і зміст

4.1. *Визначення поняття «ревізія»*. Дискусійні питання. Підходи до визначення поняття „ревізія” в спеціальній економічній літературі. Сутність інспектування.

4.2. *Предмет, об'єкт та суб'єкти ревізії*. Предмет ревізії. Завдання ревізії на теоретичному і практичному рівнях. Об'єкти ревізії. Суб'єкти ревізії.

4.3. *Мета, завдання, функції та принципи ревізії*. Мета ревізії. Завдання ревізії. Функції ревізії. Принципи ревізії.

4.4. *Зміст та класифікація ревізій*. Класифікаційні ознаки ревізій. Класифікація ревізій за певними ознаками.

4.5. *Особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронних органів*.

Тема 5. Організація контрольно-ревізійної діяльності

5.1. *Зміст контрольно-ревізійної діяльності*. Контрольно-ревізійна процедура. Контрольно-ревізійний процес. Суб'єкти контрольно-ревізійної діяльності. Учасники ревізії. Контрольно-ревізійні дії. Ревізійні операції. Засоби контрольно-ревізійної діяльності. Способи контрольно-ревізійної діяльності. Результат контрольно-ревізійних дій.

5.2. *Стадії контрольно-ревізійного процесу*. Організаційна стадія контрольно-ревізійного процесу. Дослідна стадія контрольно-ревізійного процесу. Стадія узагальнення та реалізації результатів контрольно-ревізійного процесу.

5.3. *Планування контрольно-ревізійної діяльності*. Види планів у ревізії. Періодичність у плануванні контрольно-ревізійної діяльності. Структура плану контрольно-ревізійної діяльності. Принцип планування

контрольно-ревізійної діяльності. Види планів.

5.4. *Права, обов'язки та відповідальність контролерів-ревізорів.* Права та обов'язки контролерів – ревізорів, їх відповідальність.

5.5. *Документи як об'єкт дослідження у ревізії.* Поняття „документ”. Класифікація документів. Доброякісні та недоброякісні документи. Підробка. Істина в ревізії.

5.6. *Способи перевірки документів.* Хронологічна та систематизована, комбінована та вибіркова перевірка.

5.7. *Узагальнення результатів контролю та їх реалізація.* Проміжний акт. Загальний акт. Структура актів.

МОДУЛЬ 2. Ревізія діяльності підприємств, установ та організацій

Тема 6. Особливості контролю в бюджетних установах, організаціях та на промислових підприємствах

6.1. *Статус бюджетної установи як підконтрольного об'єкта.*

Поняття бюджетної установи. Бюджетна установа як об'єкт ревізії.

6.2. *Особливості проведення ревізії в бюджетній установі, організації.* Поняття контролю в бюджетній установі. Основні завдання та принципи контролю в бюджетних установах та організаціях. Загальні положення ревізії в бюджетних установах. Особливості перевірок бюджетних установ.

6.3. *Статус промислового підприємства як підконтрольного об'єкта.* Поняття промислового підприємства. Мета діяльності промислових підприємств. Об'єкти ревізії на промислових підприємствах.

6.4. *Особливості проведення ревізії на промисловому підприємстві.* Загальні положення ревізії на промислових підприємствах. Особливості перевірок промислових підприємств.

Тема 7. Ревізія касових і банківських операцій

7.1. *Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями ревізії.* Мета та завдання ревізії касових і банківських операцій. Джерела інформації та напрями контролю

7.2. *Контроль дотримання касової дисципліни.* Ліміт залишку готівки в касі. Ревізія використання підзвітних сум. Порядок отримання готівки в банку. Контроль збереження готівки в касі.

7.3. *Ревізія грошових коштів у касі, її завдання та порядок проведення.* Етапи проведення ревізії грошових коштів в касі. Мета та завдання.

7.4. *Ревізія операцій із грошовими коштами на рахунках у банку.* Ревізія достовірності і повноти виписок банку, обґрунтованості витрат на відповідних рахунках. Контроль операцій з валютою.

7.5. *Ревізія операцій із цінними паперами.* Завдання, об'єкти, послідовність проведення ревізії.

Тема 8. Ревізія розрахунків

8.1. *Завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми ревізії розрахунків.* Мета та завдання ревізії розрахунків. Об'єкти контролю. Джерела інформації та методи здійснення.

8.2. *Ревізія розрахунків з підзвітними особами.* Дотримання правил видачі авансів, доцільності і правомірності витрат на відрядження, господарські видатки.

8.3. *Контроль розрахунків з постачальниками за товарно-матеріальні цінності, роботи (послуги).* Викриття можливих фактів зловживань. Реальність заборгованості.

8.4. *Ревізія розрахунків з покупцями і замовниками.* Мета, завдання ревізії. Джерела інформації, методи та напрями.

8.5. *Ревізія розрахунків по претензіях та відшкодуванню матеріальних збитків.* Поняття претензії. Напрями та методи ревізії.

Тема 9. Ревізія операцій з основними засобами та нематеріальними активами

9.1. *Завдання, методи та послідовність проведення ревізії основних засобів.* Мета та завдання ревізії основних засобів. Джерела інформації та методи ревізії. Етапи здійснення перевірок.

9.2. *Ревізія операцій з основними засобами.* Документальна ревізія операцій з надходження і вибуття основних засобів. Контроль достовірності формування первісної вартості основних засобів.

9.3. *Ревізія витрат на ремонт основних засобів.* Поняття «ремонт». Ревізія обґрунтованості віднесення витрат на ремонт.

9.4. *Ревізія правильності нарахування амортизаційних відрахувань.* Об'єкти амортизації. Методи та норми нарахування амортизації.. Основні напрями ревізії.

9.5. Ревізія операцій з нематеріальними активами. Обґрунтованість складу нематеріальних активів, що внесені засновниками до статутного фонду. Операції з надходження і вибуття нематеріальних активів. Нарахування амортизації.

Тема 10. Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями

10.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями ревізії. Мета та завдання перевірки. Джерела інформації . Напрями контролю операцій з ТМЦ. Законодавче регулювання таких перевірок.

10.2. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, сировини та готової промислової продукції. Порядок проведення інвентаризації. Порядок регулювання інвентаризаційних різниць.

10.3. Ревізія збереження матеріальних цінностей, стану складського господарства. Мета та завдання перевірки. Джерела інформації . Напрями контролю. Можливі порушення в складському обліку матеріальних цінностей.

10.4. Ревізія надходження і оприбуткування матеріальних цінностей. Складання інвентаризаційної відомості матеріальних цінностей в дорозі.

10.5. Ревізія використання сировини і матеріалів на виробництві. Норми витрат сировини, основних і допоміжних матеріалів. Напрями контролю фактичного використання сировини і матеріалів.

10.6. Особливості ревізії малоцінних швидкозношуваних предметів.

Тема 11. Ревізія праці та її оплати

11.1. Задачі, джерела інформації ревізії праці та оплати. Мета та завдання ревізії. Джерела інформації ревізії праці та оплати.

11.2. Контроль обліку особового складу. Стан трудової дисципліни і дотримання трудового законодавства.

11.3. Ревізія розрахунків по оплаті праці. Стан розрахунків з працівниками, нарахування заробітної плати, утримання із заробітної плати, достовірність і правильність ведення первинного обліку.

11.4. Ревізія розрахунків за страхуванням. Напрями розрахунків підприємств з органами страхування. Джерела інформації та напрями перевірок.

Тема 12. Ревізія виробництва та реалізації промислової

продукції

12.1. *Задачі, джерела інформації та напрямки ревізії.* Мета та завдання ревізії. Джерела інформації . Напрями контролю.

12.2. *Контроль виконання виробничої програми.* Аналіз ритмічності виробництва. Ревізія повноти оприбуткування промислової продукції.

12.3. *Ревізія витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції.* Ревізія витрат за їх елементами. Особливості перевірки загальновиробничих і адміністративних витрат.

12.4. *Ревізія незавершеного виробництва у промисловості.* Перевірка проведених інвентаризацій незавершеного виробництва.

12.5. *Ревізія операцій із реалізації готової продукції.* Мета і завдання ревізії. Джерела інформації та методи її здійснення.

Тема 13. Ревізія результатів діяльності та власного капіталу підприємства

13.1. *Завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми ревізії.* Мета і завдання ревізії. Об'єкти та джерела інформації при ревізії.

13.2. *Ревізія правильності оцінки отриманих доходів і визначення прибутку (збитку) за видами діяльності.* Перевірка надзвичайних доходів і витрат. Формування чистого прибутку (збитку).

13.3. *Контроль фінансового стану підприємства.* Застосування розрахунково-аналітичних методів контролю. Перевірка платоспроможності підприємства. Ліквідність балансу. Структура джерел коштів.

13.4. *Ревізія операцій по формуванню та зміні статутного капіталу.* Ревізія формування і зміни резервного та інших видів капіталу.

Тема 14. Ревізія стану бухгалтерського обліку і звітності

14.1. *Задачі, джерела інформації і напрямки ревізії.* Мета та завдання перевірки. Джерела інформації . Напрями контролю.

14.2. *Контроль організації облікової роботи в бухгалтерії.* Необхідні умови чіткої організації обліку. Ревізія стану звітної дисципліни.

14.3. *Ревізія відповідності синтетичного та аналітичного обліку.* Методика ведення облікових реєстрів. Первинний облік і стан контролю матеріального обліку у матеріально відповідальних осіб.

14.4. *Ревізія достовірності бухгалтерської (фінансової) звітності.* Відповідність даних звітності даним бухгалтерського обліку.

14.5. *Ревізія стану внутрішньогосподарського контролю.*

Внутрішньогосподарський контроль. Сутність, завдання та вимоги до організації. Напрями перевірки.

ЧАСТИНА 2

МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ ДО ВИВЧЕННЯ ТЕМ

МОДУЛЬ 1

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОГО КОНТРОЛЮ ТА ОРГАНІЗАЦІЇ КОНТРОЛЬНО-РЕВІЗІЙНОГО ПРОЦЕСУ

Тема 1. Становлення та розвиток контролю

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 1.1. Основні історичні віхи розвитку контролю
- 1.2. Еволюція контролю на теренах України
- 1.3. Основні вежі розвитку органів контрольно-ревізійної роботи у зарубіжних країнах
- 1.4. Правова основа та організаційні схеми контролю в зарубіжних країнах
- 1.5. Організація контрольно-ревізійної роботи в окремих країнах

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання етапів становлення, напрямів розвитку та організаційні форми контролю; правові основи та організаційні схеми контролю в зарубіжних країнах;

Вміння та навички щодо визначення особливостей організації контрольно-ревізійної роботи в окремих країнах.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

еволюція, правова основа, організаційна схема, організація

1.1. Основні історичні віхи розвитку контролю

Контроль виник в давні часи. Перші його прояви відносяться до періодів матріархату і патріархату. З того часу і до сьогодні контроль пройшов тривалий еволюційний період розвитку. На протязі даного періоду контроль розвивався, змінювався, удосконалювався, набуваючи

специфічних ознак, не притаманних йому раніше.

Основними важелями, під впливом яких й відбувався розвиток контролю можна вважати зміну форм власності, виробничих відносин та розвиток державності. Під впливом окреслених важелів контроль еволюціонував, набуваючи певних ознак, необхідних йому для задоволення потреб того часу. Все це зумовило виділити окремі етапи хронологічного розвитку контролю в світі. Основні хронологічні етапи розвитку контролю в світі наведені на рисунку 1.

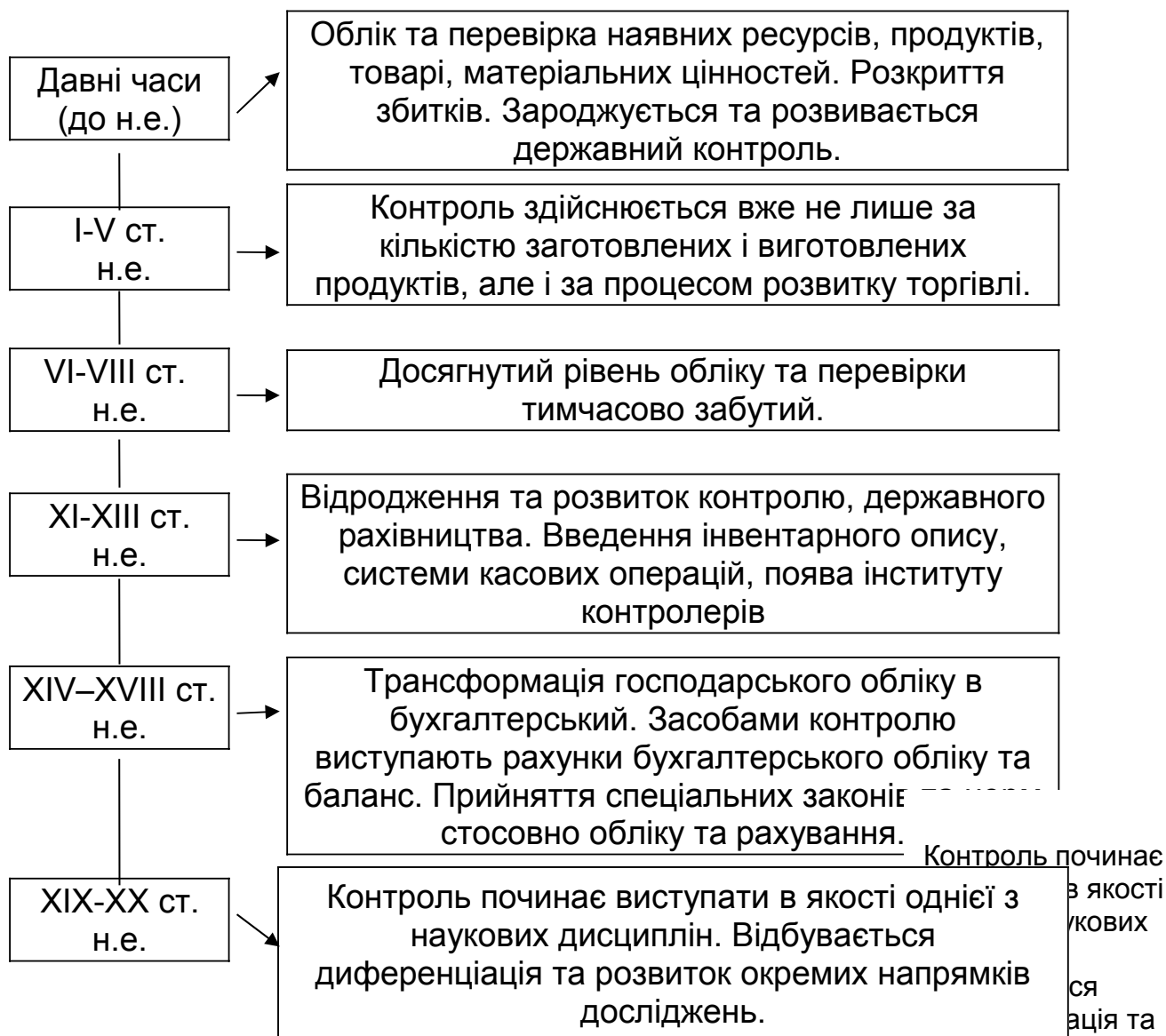


Рис. 1. Основні хронологічні етапи розвитку контролю

Контроль починає виступати в якості наукових дисциплін. Відбувається диференціація та розвиток окремих напрямків досліджень.

Таким чином, в загальному контроль пройшов шість основних етапів розвитку, кожен з яких має власні особливості.

1.2. Еволюція контролю на теренах України

Історія контролю в Україні нерозривно пов'язана з історією становлення її державності. При цьому контроль в умовах командно-адміністративної економіки значно відрізняється від контролю в умовах перехідної та ринкової економіки. Тому і розглядати контроль доцільно окремо в окреслених аспектах. Еволюція контролю в Україні в умовах командно-адміністративної економіки наведено в таблиці 1.

Таблиця 1

Еволюція контролю в Україні в умовах командно-адміністративної економіки

Період	Характеристика
1	2
3 січня 1866 року	Прийнято «Положення про місцеві контрольні установи в імперії», згідно якого контрольні функції на всій території Росії, виконувало Управління державного контролю, яке працювало при Міністерстві фінансів. При цьому, входячи до складу Російської імперії, Україна не мала власних органів фінансового контролю.
Березень 1917 року	У березні 1917 року в Україні створено Тимчасовий уряд, який в основному зберіг управлінський апарат царської Росії. В губерніях, повітах і волостях функціонували відповідні контрольні палати державного контролю, і така структура проіснувала в Україні до встановлення радянської влади, тобто до 1919 року. Основним завданням контрольних органів вбачали забезпечення цільового використання фінансових ресурсів та кредитів, одержаних від іноземних держав на потреби війська та утримання органів влади [85]. За часів Директорії було створено спеціальний апарат – Державний контролер із надзвичайними правами і повноваженнями. Цей орган державного контролю було створено 2 квітня 1918 року як відділ контролю, що згодом був перетворений на Секретаріат Державного контролю. Пізніше Декретом Тимчасового робітничо-селянського уряду України від 29 січня 1919 року в м. Харкові утворено Народний комісаріат державного контролю УСРС.
Січень 1924 року	Спеціальним органом документального та послідуочого фінансового контролю оголошено Фінансово-контрольне управління (ФКУ) СРСР. Діяльність ФКУ спочатку охоплювала тільки союзний та республіканські бюджети, а з липня 1925 року її поширено і на місцеві бюджети. На ФКУ та його органи поклалися такі функції: проведення послідуочого документального контролю доходів та видатків державного бюджету; здійснення фактичної перевірки оборотів усіх грошових та матеріальних цінностей, що перебувають в установах та підзвітних касах; подання на затвердження наркому фінансів СРСР загальних правил обертання сум у підзвітних касах та установах, а також загальнообов'язкових правил та форм фінансового обліку і звітності; здійснення раптових ревізій кас усіх відомств тощо. Проте ФКУ не мало права передавати установам обов'язкові для них вимоги, а тому в багатьох випадках результати ревізій залишалися нереалізованими, а порушення – не усуненими [39].

Закінчення табл.1

1	2
Листопад 1926 року	Фінансово-контрольне управління СРСР реорганізовано в Державний фінансовий контроль та його місцеві органи, які отримали більшу самостійність і права у таких сферах: контроль за виконанням союзного, республіканських та місцевих бюджетів; діяльність Держбанку, державних органів стосовно розпорядження бюджетними коштами; контроль за формуванням, надходженням та витрачанням спеціальних коштів установ, що перебувають на бюджеті; нагляд за правильним веденням обліку, звітності, рухом та збереженням грошових і матеріальних цінностей бюджетних установ; складання ревізійних висновків до звіту про виконання держбюджету СРСР тощо. Однак цим контроль не обмежується. Так в промисловості діє окремий контроль, що є в складі Вищої Ради Народного Господарства. Нарешті право перевіряти роботу державного апарату та всього господарства радянських підприємств мають органи робітничо-селянської інспекції.
1932 –1933 рр.	Фінансово-контрольне управління УРСР перетворилось на фінансово-бюджетну інспекцію, яка проіснувала до 1937 року.
Жовтень 1937 р.	В складі Наркомфіну СРСР починають створюватися спеціальні Контрольно-ревізійні управління. Положення про це управління було затверджено урядом країни. Контрольно-ревізійне управління (КРУ) мало право проводити документальні ревізії всіх наркомів, відомств, організацій, закладів і виробництв. Так, з 1937 до 1956 року фінансовий контроль в Україні здійснювало Контрольно-ревізійне управління Наркомату, пізніше Міністерство фінансів СРСР. У 1956 році контрольно-ревізійне управління було у складі Міністерства фінансів України.
Грудень 1965 року	З метою більш активного залучення громадськості до наглядової діяльності органи партійно-державного контролю перетворено в органи народного контролю, масовою ланкою яких стали комітети, групи і пости народного контролю, уповноважені здійснювати систематичний контроль за ходом виконання держпланів та завдань, вишукувати резерви підвищення ефективності виробництва, економного витрачання ресурсів і шляхи для впровадження у виробництво нового та прогресивного, а також проводити нагляд за організацією відомчого контролю.
Травень 1991 року	В сесію Верховної Ради СРСР поряд із законами, пов'язаними з ринковою економікою, ухвалено Закон про Контрольну палату СРСР, яка отримала статус вищого органу фінансово-економічного контролю за виконанням союзного бюджету, використанням союзного майна, грошовою емісією, використанням кредитних і валютних ресурсів, золотого запасу, алмазного фонду, а також за витрачанням коштів союзного бюджету з точки зору їх законності, доцільності та ефективності. Однак у грудні 1991 року при розпуску органів державного управління Союзу РСР його Контрольну палату було ліквідовано.

Розвиток контролю в умовах командно-адміністративної економіки вважається малоефективним. Через сильну централізацію управлінських структур увага зосереджувалася на політичних функціях контролю і його масовості, що негативно позначалося на компетентності та об'єктивності. В результаті цього об'єкти управління поступово стали відходити від

реального контролю, а процес контролю ставав все більш формальним, що передусім, позначилося на темпах розвитку економіки.

Водночас, після здобуття Україною незалежності виникла необхідність у підвищенні ролі контролю і в 1993 році було прийнято Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» [8], Головному контрольно-ревізійному управлінню України надано статус центрального органу виконавчої влади. Починаючи з 1998 року все гостріше почало поставати питання щодо необхідності удосконалення контролю в Україні. З цією метою почали розроблятися програми та стратегії удосконалення контролю. Але значних результатів такі заходи не принесли і тому вже в 2005 році постало питання революційного реформування системи контролю в Україні. Саме тому в 2005 році розроблено та схвалено революційну за своїми підходами до реформування Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю [75] (Додаток В). Згідно даної концепції, система контролю в Україні впродовж найближчих років буде радикально реформована. Підґрунтям таких реформ перш за все є запозичення досвіду країн ЄС. Еволюція контролю в умовах розбудови ринкових відносин в Україні наведено на рисунку 2:

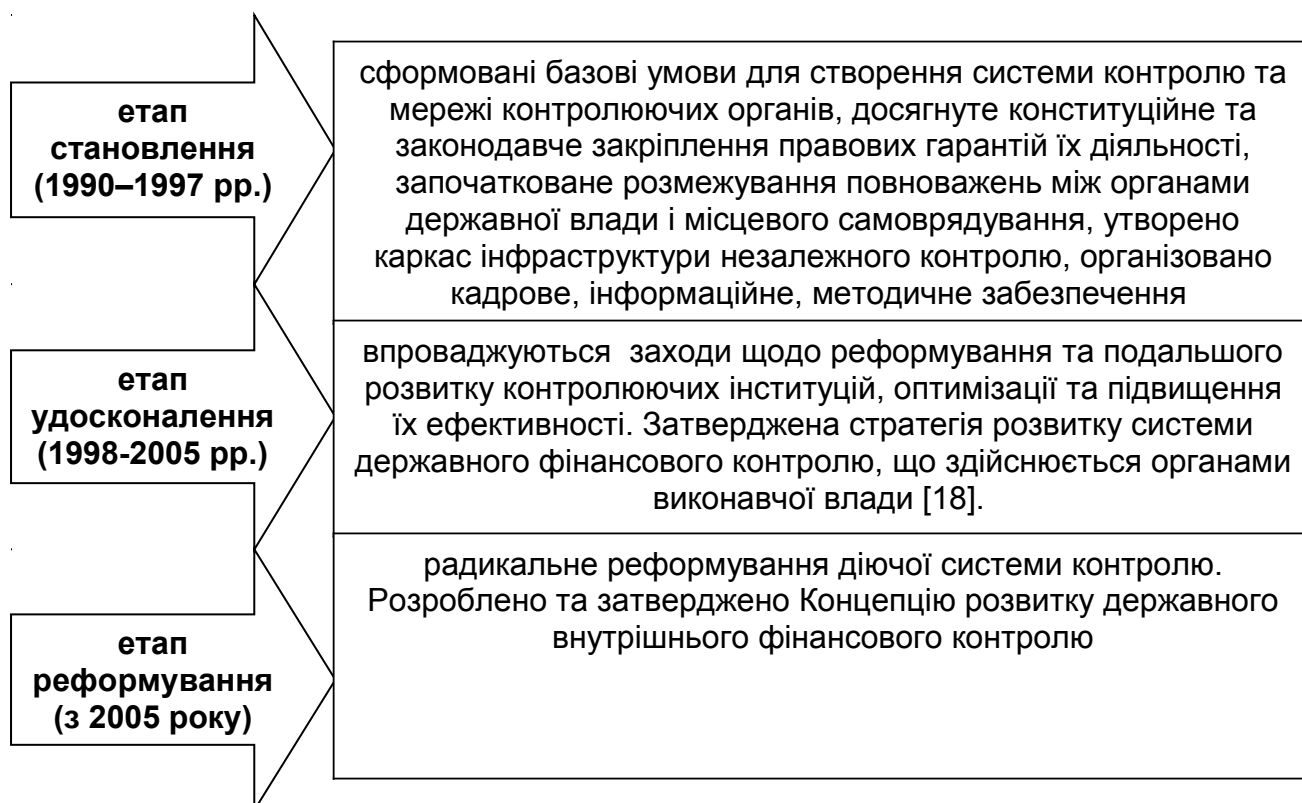


Рис.2. Еволюція контролю в умовах розбудови ринкових відносин в Україні

1.3. Основні вежі розвитку органів контрольно-ревізійної роботи у зарубіжних країнах

В зарубіжних країнах, органи контрольно-ревізійної роботи виникали у різні часи та характеризувалися певними особливостями. Періоди виникнення органів контрольно-ревізійної роботи в окремих країнах світу наведені в таблиці 2.

Таблиця 2

Періоди виникнення органів контрольно-ревізійної роботи в окремих країнах світу

Орган контрольно-ревізійної роботи	Рік
Рахункові відомства Китаю	3 тисячі років тому
Рахункові відомства Кореї	1,3 тисячі років тому
Палата рахунків Франції	1318 рік
Національне управління аудиту Великобританії	1320 рік
Регулярна аудиторська організація Бельгії	1386 рік
Імперсько-Королівський Верховний суд аудиту в Австро-Угорщині	1768 рік
Головна рахункова палата Варшавського Князівства у Польщі	1808 рік
Суд рахунків в Іспанії	1828 рік
Вища бухгалтерська Рада Османської імперії у Туреччині	1862 рік
Вищий суд аудиту в Румунії	1864 рік

Отже, перші згадки про рахункові відомства з'явилися в Китаї майже 3 тисячі років тому, а в Кореї – понад 1,3 тисячі років. У Європі найстарішими органами контролю були: Національне управління аудиту Великобританії – 1120 рік, Палата рахунків Франції – 1318 рік, Регулярна аудиторська організація Бельгії – 1386 рік.

1.4. Правова основа та організаційні схеми контролю в зарубіжних країнах

Правовою основою організації рахункових відомств та забезпечення їхнього функціонування у переважній більшості країн є конституції та прийняті на їх основі закони, які визначають місце, функції й права контрольних установ.

В той же час правове регулювання контрольно-ревізійної роботи значно впливає на побудову організаційних схем контрольно-ревізійної роботи в окремих країнах. Існує декілька підходів до виокремлення організаційних схем контрольно-ревізійної роботи.

Один з підходів визначає, що *організаційною схемою контрольно-ревізійної роботи* є визначення двох рівнів ієрархії (рис. 3):

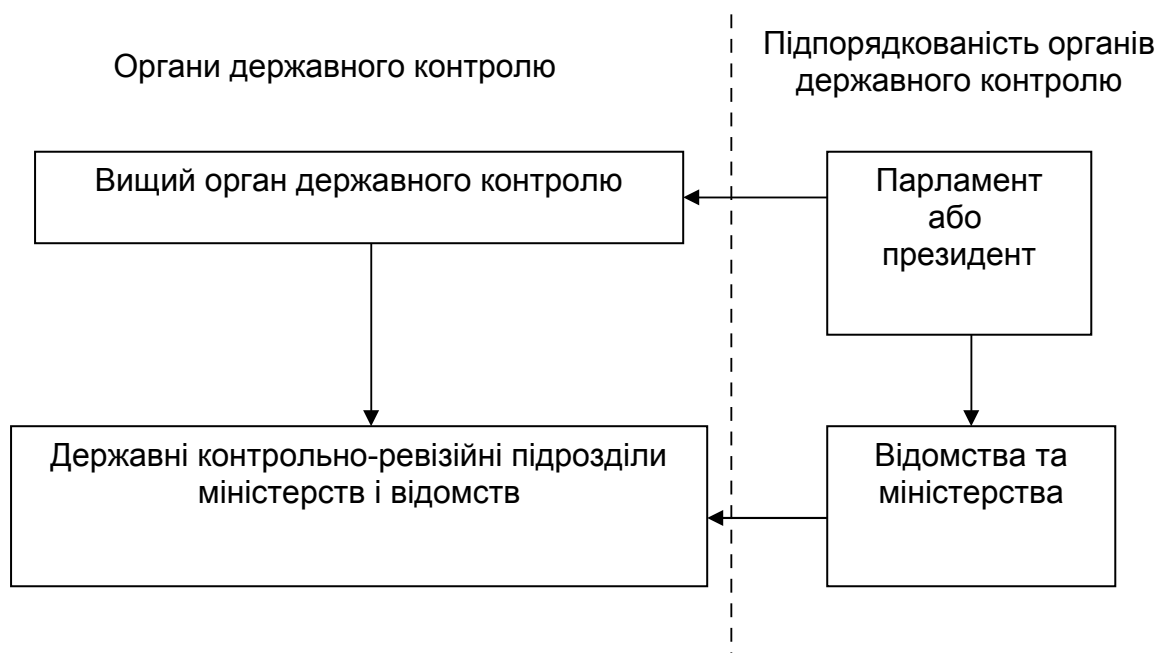


Рис. 3. Дворівнева схема організації контрольно-ревізійної роботи у зарубіжних країнах

Так, як видно з рис.3, на першому рівні знаходиться вищий орган державного контролю, який підпорядковується парламенту або президенту і на нього покладено контроль за витрачанням коштів державного бюджету; на другому рівні – державні контрольно-ревізійні підрозділи міністерств і відомств, що підпорядковуються як вищому органу державного фінансового контролю, так і відповідному міністерству або відомству. Вони здійснюють повний контроль за правильністю витрачання державних коштів [60]. При цьому в якості рівнів *організаційної схеми контрольно-ревізійної роботи визначаються*: рахункові трибунали й контрольні установи [77].

До рахункових трибуналів відносяться колегіальні незалежні від уряду органи контролю, що називаються судами (або діють як суди), які контролюють розрахунки і приймають рішення щодо притягнення до відповідальності винних посадових осіб (рахункова палата Італії; рахункові трибунали Франції, Бельгії і Іспанії), та інші колегіальні незалежні від уряду

органи, не наділені подібними судовими повноваженнями (Федеральна рахункова палата Німеччини). Контрольними установами є інші відомства, в яких рішення щодо проведення перевірок та результатів приймаються або безпосередньо керівником (монократичні – Національне управління аудиту Великобританії), або колегією на чолі з керівником контролюючого органу (Верхнє контрольне бюро Чеської Республіки).

Інший підхід [86] звертає увагу, що у країнах Євросоюзу існує чотири основних типи державних органів фінансового контролю (рис.4):

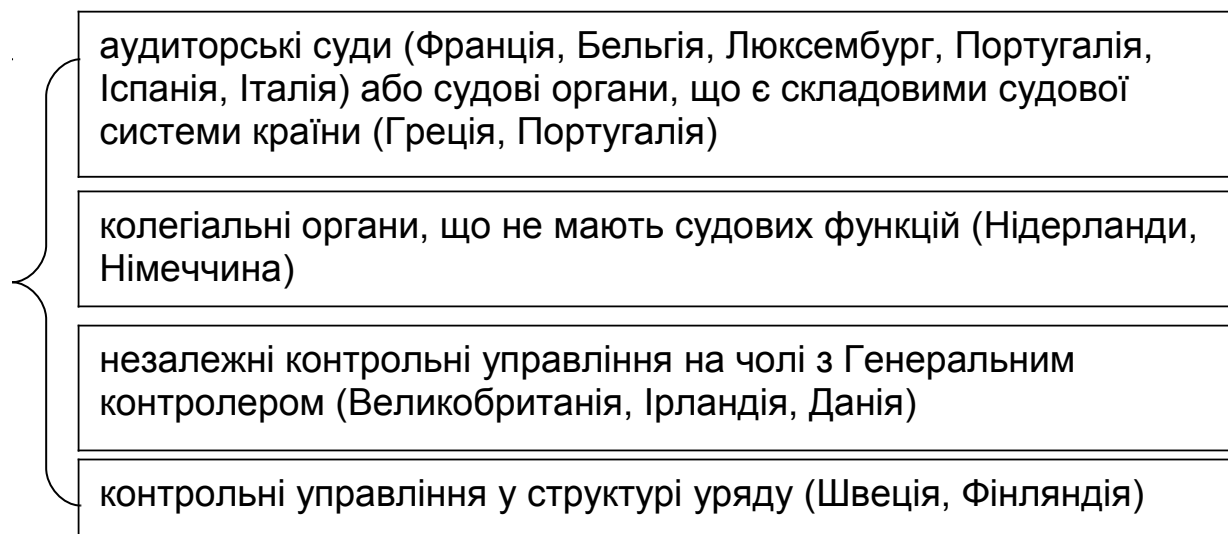


Рис. 4. Чотирьохелементна схема організації контрольної роботи у зарубіжних країнах

Відповідно до поданого на рисунку 4, рівні організації контролю можна визначити наступним чином:

1) рахункові трибунали (суди) – нейтральні авторитетні колегіальні органи з експертизи фінансових операцій та адміністративних рішень (Німеччина, Португалія, Італія, Нідерланди, Франція, Бразилія, Бельгія, Іспанія, Румунія);

2) рахункові (контрольні) палати – органи, що здійснюють контроль за виконанням бюджету і дотриманням фінансово-бюджетної дисципліни від імені парламенту (Австрія, Угорщина, Польща, Болгарія, Японія);

3) національні управління аудиту (управління Генерального аудитора) – незалежні колегіальні (Чехія) та монократичні (Канада, Данія, Великобританія, Ісландія, Австралія, Ізраїль)

Організаційна схема державного контролю зарубіжних країн також передбачає існування в галузевих міністерствах власних ревізійних

органів, які забезпечують внутрішній контроль за правильністю витрачання державних коштів у системі певного відомства. Зокрема, у Німеччині контрольно-ревізійні підрозділи відповідних федеральних структур виконують внутрішні ревізії за погодженням із Федеральною рахунковою палатою. Крім цього законодавство ряду країн дає можливість виконавчій владі мати власні автономні контрольні структури (Адміністративно-бюджетне управління при Президентові США, Аудиторська комісія Великобританії, Національне ревізійне управління Швеції), місією яких є виконання фінансово-економічної контрольної функції уряду.

1.5. Організація контрольно-ревізійної роботи в окремих країнах

В кожній окремій країні існують власні особливості щодо організації контрольно-ревізійної роботи (табл.3)

Таблиця 3

Особливості організації контрольно-ревізійної роботи в окремих країнах

Країна	Особливості організації
1	2
США	Класичним прикладом щодо організації фінансового контролю в президентській республіці є <i>Сполучені Штати Америки</i> . Незважаючи на те, що законослухняність у США піднесена до рівня культу, окрім казначейства, державний контроль в галузі фінансів тут здійснюють ще Головне контрольно-фінансове управління (ГКФУ) Конгресу, Адміністративно-бюджетне управління (АБУ) при Президентові США, Управління з добору і розстановки кадрів, Президентська рада по боротьбі з фінансовими зловживаннями в державних установах („Рада честі і ефективності”), інспектори Федеральної резервної системи, служба внутрішніх доходів (податкова служба) та інші.
Великобританія	У <i>Великобританії</i> контроль фінансово-господарської діяльності державного сектора економіки здійснює Національне контрольно-ревізійне управління, яке є урядовим органом і функціонує відповідно до Закону про фінансовий контроль. Управлінню надано право проводити перевірки рахунків усіх урядових установ і широкого кола державних органів, через які проходить більше 60 % витрат, а також контролювати субсидії, що надаються місцевими органами влади системи охорони здоров'я, галузям промисловості і державним корпораціям

Продовження табл. 13

1	2
Франція	Одна з організаційно найскладніших структур – Рахункова палата <i>Франції</i> . Керівництво палати затверджується Радою Міністрів. До керівного складу

	палати входять прем'єр-президент (призначається довічно), генеральний прокурор {виступає в державних інтересах та є посередником між палатою, урядом і судовими органами) й генеральний прем'єр-адвокат. Палата діє на колегіальних засадах. У професійному штаті відомства 7 палатних президентів (за галузевими напрямками) та 200 магістратів (юридичні радники, фінансові інспектори, аудиторів)
Болгарія	У <i>Болгарії</i> державний фінансовий контроль здійснюється міністерством фінансів через Головне управління фінансового контролю і територіальні управління. Штат визначається Радою Міністрів. Фінансові ревізори призначаються та звільняються наказами міністра фінансів. План роботи затверджується міністром фінансів. Предметом контролю є законність фінансово-господарських операцій, достовірність звітності, бюджетної та валютної дисципліни, приватизаційні операції
Німеччина	В <i>Німеччині</i> фінансово-господарська діяльність підприємств також піддається державному регулюванню, а відтак і зовнішньому контролю. Під зовнішнім контролем тут розуміють як ревізію (її проводять фінансові органи з метою забезпечення правильності стягнення податків), так і обов'язкову перевірку річних балансів, рахунків прибутків і збитків та інших форм (її здійснюють господарські контролери). Федеральне відомство з фінансів займається податковою перевіркою підприємств і оподаткуванням іноземних капіталовкладень, а Федеральна контрольно-ревізійна служба здійснює поточний контроль за бюджетом. у Німеччині контрольно-ревізійні підрозділи відповідних федеральних структур виконують внутрішні ревізії за погодженням із Федеральною рахунковою палатою
Румунія	У <i>Румунії</i> основу контролю складають такі його різновиди як парламентський, урядовий та відомчий. Парламентський контроль здійснюється Рахунковою палатою, яка має свої дирекції в усіх регіонах (Румунія адміністративно розділена на 41 повіт). Урядовий фінансовий контроль здійснюється Міністерством фінансів, яке у своїй структурі має Генеральну дирекцію фіскального контролю та генеральні управління державних фінансів у кожному повіті, які також мають дирекції фіскального контролю. Відомчий фінансовий контроль здійснюється Управлінням контролю і внутрішнього аудиту, які мають в складі галузевих міністерств. При цьому рахункова палата Румунії є незалежним органом, підпорядкованим і підзвітним тільки парламенту, її низові дирекції підпорядковані тільки центральному апарату палати.
Швеція	У <i>Швеції</i> , яка є парламентарною монархією, головним відомством у справах державного контролю та обліку є Державне ревізійне управління (яке ще в деяких джерелах називають Національним бюро аудиту). Його метою, як визначено урядом і досягнення високоякісного управління фінансовою діяльністю. Діяльність Управління характеризується двома напрямками-проведенням щорічних ревізій фінансово-господарської діяльності національних установ і підприємств та ревізій ефективності державних закупівель. На відміну від багатьох інших європейських країн міністерства Швеції не наділені повноваженнями безпосереднього управління урядовими відомствами. Тому конституція Швеції дає можливість парламенту та уряду мати власні структури контролю державного сектору.

Закінчення табл. 13

1	2
Бахрейн	Зразком найоптимальнішого підходу до питання використання функцій вищого органу контролю є досвід <i>Бахрейну</i> .

Професійними складниками організаційної структури органу Державного фінансового аудиту цієї країни є секції: фінансового аудиту (аналіз загального фінансового стану підприємств та установ; перевірка дотримання положень нормативно-регулювальних документів); аудиту адміністративної діяльності (визначення економічності й ефективності, оцінка якості й кількості наданих послуг; аналіз досягнення об'єктом контролю поставленої мети); аудиту комп'ютерних та бухгалтерських систем.

Отже, кожна країна має власні особливості, вивчення яких є для України достатньо важливим.

Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення

Плани семінарських занять до теми

Семінарське заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує дискусію навколо попередньо визначених тем, до яких студенти готують тези виступів. Студенти готують виступи за питаннями семінарського заняття зміст виступів повинен доповнювати лекційний матеріал, ні в якому разі не дублювати його.

На семінарському занятті, присвяченому темі 1, викладач оцінює підготовлені студентами виступи, активність у дискусії, вміння формулювати і відстоювати свою позицію тощо.

Питання семінарського заняття

1. Основні історичні вежі розвитку контролю.
2. Еволюція контролю на теренах України.
3. Основні вежі розвитку органів контрольно-ревізійної роботи у зарубіжних країнах.
4. Правова основа та організаційні схеми контролю в зарубіжних країнах.
5. Організація контрольно-ревізійної роботи в окремих країнах.

Питання для дискусій

1. Які історичні особливості суспільства вплинули на розвиток контролю в Україні
2. Сформулюйте головні проблеми і напрями реформування державного контролю в Україні

Стереотипні завдання

1.ПФ.С.01.ПР.Н.02 Які положення розвитку державного контролю зазначено у Лімській декларації

1.ПФ.С.01.ПР.Н.02 На чому базується вибір моделі організації контрольно-ревізійної роботи в окремих країнах.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.02 Які організаційні схеми контролю застосовуються в зарубіжних країнах.

Тести

1) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.01**.Якому етапу розвитку контролю притаманні такі риси як: розвиток державного рахівництва, введення інвентарного опису тощо:

А) давні часи (до н.е.)

Б) 6-8 ст.н.е.

В) 11-13 ст.н.е.

2) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.01** В Україні етапом становлення контролю вважається:

А) 1998-2000 рр.

Б) 1990-1997 рр.

В) 1991-1993 рр.

3) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.01** В якому році було прийнято Лімську Декларацію:

А) 1977 р.

Б) 1976 р.

В) 1971

4) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.03** У Румунії основу контролю складають такі його різновиди:

А) президентський, парламентський, урядовий

Б) парламентський, судовий, урядовий

В) парламентський, урядовий, відомчий

5) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.03** Чи входить до Рахункової Палати Франції така посада як генеральний прокурор:

А)так

Б)ні

В)входила до 2001 року

Відповіді на тести

1B2B3A4B5A

Варто ознайомитись:

Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 р. №158-р [75]

Лимская декларация руководящих принципов контроля [80]
(Додаток Б)

Тема 2: Сутність контролю. Дискусійні питання

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 2.1. Необхідність, місце та значення контролю в сучасних умовах.
- 2.2. Визначення поняття «контроль». Дискусійні питання.
- 2.3. Контроль як функція управління.
- 2.4. Економічний контроль та його зміст.
- 2.5. Державні органи економічного контролю в Україні.
 - 2.5.1. Державна контрольно-ревізійна служба України
 - 2.5.2. Рахункова палата України
 - 2.5.3. Аудиторська палата України та Спілка аудиторів України
 - 2.5.4. Державне казначейство України
 - 2.5.5. Міністерство фінансів України
 - 2.5.6. Національний банк України
 - 2.5.7. Контрольно-ревізійні відділи при відповідних міністерствах
 - 2.5.8. Державна податкова адміністрація України, Державні податкові інспекції на місцях

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання: сутності економічного контролю, його різновидів, завдань та функцій; предмету, об'єктів, суб'єктів, методів та прийомів контролю; класифікаційних ознак; основних принципів; складу, структури та повноважень державних органів економічного контролю

Вміння: визначати необхідність, місце, роль та значення контролю для економіки держави, охарактеризувати структуру державних органів економічного контролю України.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

дискусійні питання, функція управління, державні органи

2.1. Необхідність, місце та значення контролю в сучасних умовах

Трансформаційні процеси, пов'язані з проголошенням незалежності України, вик

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

еволюція, правова основа, організаційна схема, організація

спостерігається стрімка поява нових суб'єктів господарювання, кожен з яких є підконтрольним. Постійне збільшення кількості різних господарюючих суб'єктів у сучасних умовах спричинило і збільшення кількості економічних правопорушень та злочинів. На сьогодні спостерігається негативна тенденція стосовно *зростання фінансових порушень та економічних злочинів*, особливо у сфері використання бюджетних коштів. Підтвердженням цього є статистичні дані, наведені на рисунку 5.

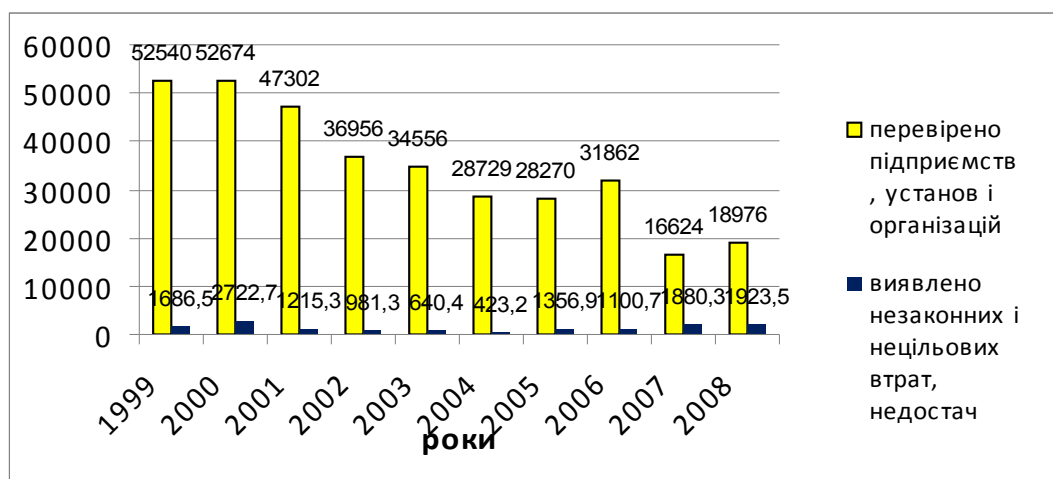


Рис. 5. Кількість перевірених установ і організацій органами ДКРС України за 1999-2008 роки [135]

Так, як видно з рисунку 5, останнім часом кількість перевірених установ і організацій органами ДКРС України знижується в зв'язку зі стрімкими процесами роздержавлення власності.

Але, незважаючи на це, кількість фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів у 2005 – 2008 рр. постійно зростає, що наведено на рисунку 6.

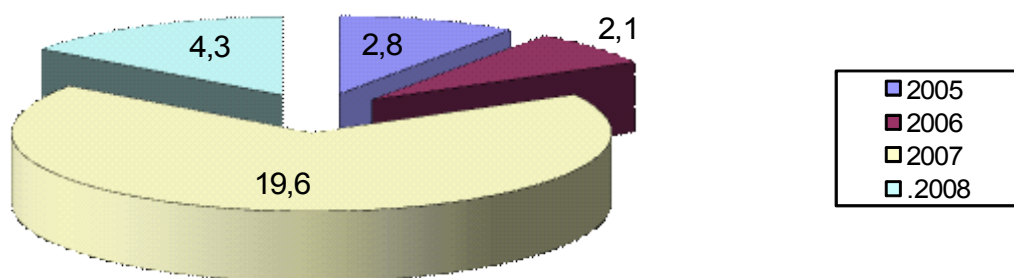


Рис. 6. Виявлено фінансових порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів у 2005 – 2008 рр. [135]

Але поряд з порушеннями, що мають негативні наслідки виокремлюють порушення, які не завдали матеріальної шкоди. Статистичні дані з цього приводу наведено на рисунку 7.

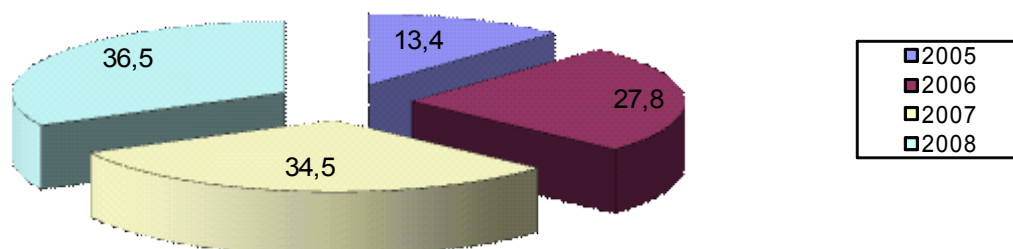


Рис. 7. Виявлено фінансових порушень, що не призвели до втрат фінансових і матеріальних фінансових і матеріальних ресурсів у 2005 – 2008 рр. [135]

Потреба в ефективній боротьбі з зазначеними правопорушеннями обумовлюють *необхідність* контролю на сучасному етапі розвитку української економіки. Так, на сьогодні, діяльність всіх без виключення господарюючих суб'єктів контролюють різноманітні контролюючі органи: Контрольно-ревізійне управління, Державна податкова адміністрація та її інспекції, Державне казначейство України, аудиторські фірми тощо.

Залежно від завдань, які ставляться перед органами контролю, переважає та чи інша його форма: фінансовий контроль, державний аудит, бюджетний, казначейський, податковий контроль, незалежний аудиторський контроль, контроль та аудит в банках тощо.

Кожна з зазначених форм контролю відіграє власну роль, має власні особливості організації, здійснення, власний понятійний апарат та потребує підвищення ефективності, дієвості та профілактичної спрямованості. Отже, контроль має *місце* в діяльності всіх без виключення господарюючих суб'єктів, на всіх рівнях державного управління тощо.

Значення контролю в сучасних умовах достатньо велике та полягає в завданнях і функціях, притаманних йому. З одного боку, контроль забезпечує своєчасне поповнення бюджету, веде боротьбу з економічними злочинами та правопорушеннями, з іншого сприяє підвищенню ефективності діяльності окремих господарюючих суб'єктів через виявлення, усунення та попередження порушень.

2.2. Визначення поняття «контроль». Дискусійні питання.

З етимологічної точки зору контроль (від французького – „*controle*”) – перевірка або спостереження з метою перевірки. Французьке „*controle*”, у свою чергу, утворилося від латинського „*contra*” – префікс, що означає „протицію”, тому, що виражено в другій частині слова. Так, у другій частині слова „контроль” міститься слово „роль” (від лат. „*role*”), тобто міра впливу, значення, ступінь участі в чомусь”. „Ступінь участі в чомусь” – одне із варіантів тлумачення слова „роль”, - розглядається як здійснення будь – якої дії. В цьому випадку у значенні слова „контроль”, окрім „перевірки” або „нагляду з метою перевірки”, впливає ще один зміст цього слова, який іноді не береться до уваги, - протидія чомусь небажаному. В такому розумінні більш правильноше тлумачити слово „контроль” як перевірку, а також спостереження з метою перевірки для протидії чомусь небажаному, виявлення, попередження та припинення протиправної поведінки з боку будь-кого. Слід зазначити, що поняття контролю в діючому законодавстві не закріплено. Така невизначеність поряд з іншими чинниками спричинила ситуацію, коли навколо поняття контролю ведуться постійні дискусії між вченими. Вітчизняні науковці по-різному підходять до визначення поняття контролю, підкреслюючи ті або інші риси та властивості контролю. Сучасні визначення поняття контролю наведені в таблиці 4.

Таблиця 4

Сучасні визначення поняття контролю

Автор	Визначення
1	2
Білуха М.Т. [34]	Контроль – це система нагляду та перевірки відповідності процесу функціонування об’єкту управління прийнятим управлінським рішенням, встановлення результатів управлінського впливу виявленням відхилень, допущеним в процесі таких рішень
Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М. та Петренко Н.І. [41];	Контроль - це систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об’єкту з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів
Дрозд І.К., Шевчук В.О. [63]	Контроль – виявлення відхилення між тим, що є (факт), і тим, що має бути (норма, закон)
Енциклопедичний словник бізнесмена [65]	Контроль – це замір та аналіз результатів виконання стратегічних планів, планів маркетингу і прийняття заходів, що корегують їх

Закінчення табл.4.

1	2
Жила В.Г. [66]	Контроль – це процес, що забезпечує відповідність функціонування об'єкту управління прийнятими управлінськими рішеннями та направлений на успішне досягнення поставлених цілей
Лапицька С.Ю. [79]	Контроль – це процес що забезпечує відповідність функціонування керованого об'єкта прийнятими рішеннями спрямований на успішні досягнення поставлених цілей
Литвинчук Т.В. [81]	Контроль – це форма зворотного зв'язку, за допомогою якої керуюча система одержує необхідну інформацію про дійсний стан керованого об'єкта та використання управлінських рішень
Лушкін В.А., Понікаров В.Д., Ялдин І.В., Ачкасов А.Є [82]	Контроль - це система спостереження та перевірки процесу функціонування та фактичного стану об'єкта управління з метою визначення обґрунтованості і ефективності прийнятих управлінських рішень та результатів їх виконання, виявлення відхилень від вимог цих рішень, інформування про ці явища керівних органів та усунення несприятливих ситуацій
Павлюк М.Ю. [97]	Контроль – це елемент управління, є складним процесом, направленим на перевірку відповідності контрольованих об'єктів вимогам, виданим параметрам.
Пушкар М.С. [109]	Контроль - це заключний етап управлінської діяльності, що дозволяє співставити досягнені результати з запланованими
Сучасний економічний словник [110]	Контроль - це складова частина управління економічними об'єктами та процесами, що полягає в спостереженні за об'єктом з метою перевірки відповідності об'єкта спостереження бажаному та необхідному стану, передбаченому законами, положеннями, інструкціями, іншими нормативними актами, а також програмами, планами, договорами, проектами, угодами
Усач Б.Ф. [124]	Контроль – це повторне повернення до раніше розглянутого питання, його перевірка означає перевірку виконання тих або інших господарських рішень з метою встановлення їх законності та економічної доцільності
Шевчук В.А. [128]	Контроль – це протистояння, яке висувається проти тверджень, що знаходяться в документах

Як видно з таблиці 4, на сьогодні існує велика кількість поглядів на визначення поняття «контроль», що свідчить про безперечну актуальність і проблемність досліджуваного питання та водночас про багатогранність самого поняття контролю.

Контроль слід розглядати в двох аспектах: як функцію управління та як економічну категорію(рис.8).

Кожний з наведених на рис.8 поглядів має сенс, бо переслідує різні цілі. Контроль як функція управління відображає більш прикладний аспект тоді, коли контроль як економічна категорія носить виключно теоретичне значення.



Рис. 8. **Визначення поняття контролю як функції управління та як економічної категорії**

2.3. Контроль як функція управління

Результативність та ефективність діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта перш за все залежить від системи управління ним. Водночас дієвість системи управління визначається дієвістю здійснення управлінням власних функцій. Функції управління наведено на рисунку 9.

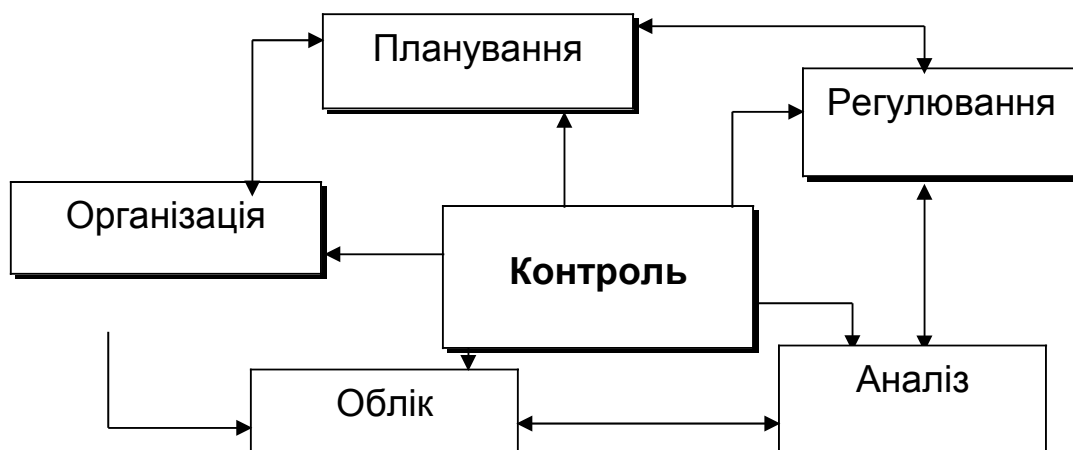


Рис.9. **Функції управління та їх взаємозв'язок**

Як видно з рисунку 9, контроль належить до однієї з функцій управління. При цьому, будь-яка функція управління (функція планування, обліку і т. ін.) обов'язково інтегрована з контрольною, що підкреслює особисте місце контролю серед інших функцій управління.

Контроль як функція управління займає особливе положення, бо це, перш за все, засіб зворотного зв'язку суб'єктом та об'єктом управління, який інформує про дійсний стан керованого об'єкта.

При цьому, **метою контролю як функції управління є забезпечення ефективної діяльності господарюючого суб'єкта через виконання завдань, що стоять перед системою управління таким суб'єктом.**

Контроль як функція управління виконує наступні завдання:

визначення фактичного стану або дії керованої ланки системи управління організацією (об'єкта контролю);

порівняння фактичних даних з нормативними (плановими), тобто з базою для порівняння, прийнятої в організації, або заданої ззовні, або заснованої на раціональності;

оцінка відхилень, що перевищують гранично припустимий рівень, на предмет ступеня їхнього впливу на аспекти функціонування організації;

виявлення причин даних відхилень.

Контроль в управлінні об'єктивно необхідний для успішного функціонування системи, а його відсутність приводить до самих непередбачених соціально-економічних наслідків.

2.4. Економічний контроль та його зміст

Економічний контроль – сукупність економічних відносин, які виникають у системі взаємодії та управління продуктивними силами і виробничими процесами. Економічний контроль виконує ряд завдань (рис.10):

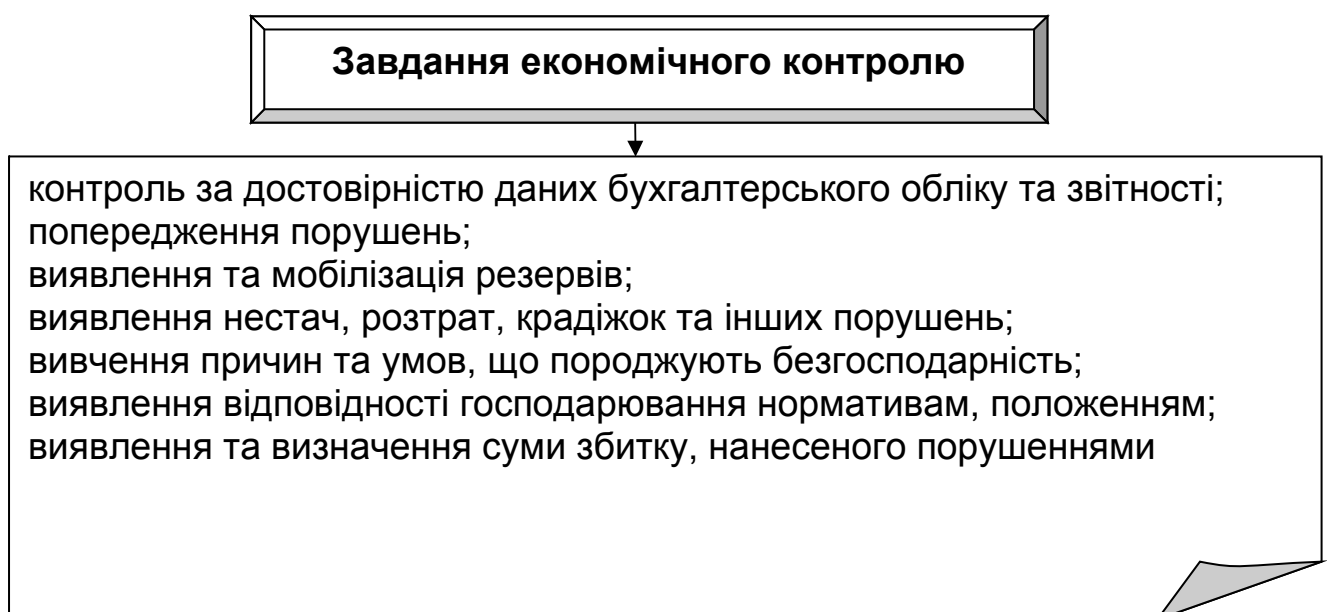


Рис.10. Завдання економічного контролю

Тобто контроль здійснюється з метою виявлення і вивчення фактичного стану справ, порівняння його з поставленими цілями для оцінки проведеної діяльності, вжиття заходів по усуненню виявлених порушень. Функції економічного контролю наведені на рисунку 11:

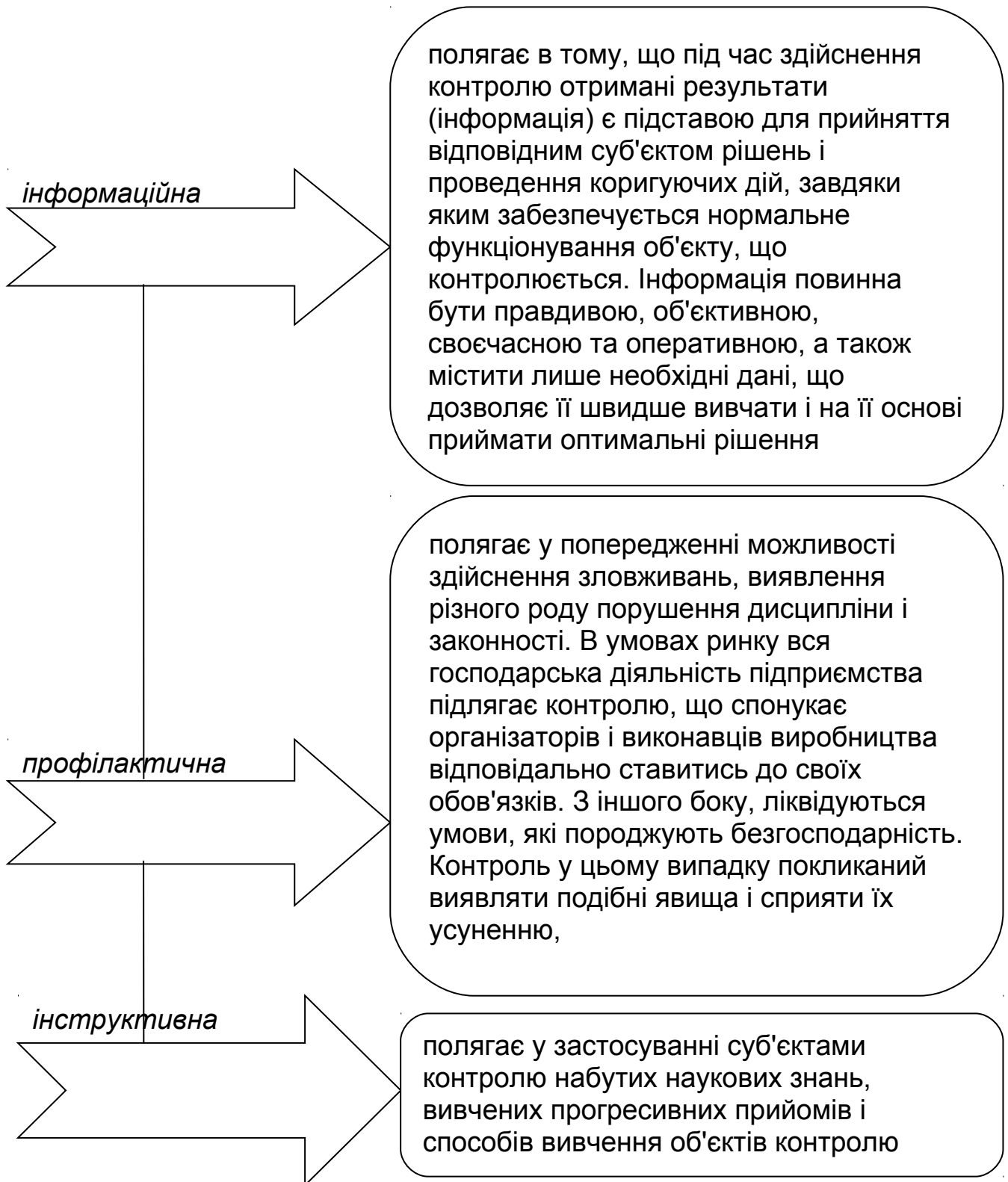


Рис.11. Функції економічного контролю

Економічний контроль має достатньо широку класифікацію, що зумовлює наявність розмаїття його **видів, форм та складових**. Так, основні **види** економічного контролю наведені в таблиці 5:

Таблиця 5

Види економічного контролю та їх характеристика

Класифікаційна ознака	Вид	Характеристика
1	2	3
За повнотою охоплення суб'єктів господарювання, що контролюються	<i>Повний</i>	охоплює всі сторони діяльності господарюючого суб'єкта, що вивчається, всі ділянки його роботи та види здійснених операцій
	<i>Частковий</i>	перевіряються тільки окремі види діяльності підприємства або окремі види господарських операцій, вивчається один або декілька аспектів діяльності підприємства, певні види операцій, або зберігання і правильність використання окремих видів сировини, товарів, підзвітних сум, готівки
	<i>Наскрізний</i>	проводиться одночасно на декількох підприємствах, що входять до складу однієї організації
	<i>Суцільний</i>	перевіряються всі документи і реєстри бухгалтерського обліку, в яких відображені факти господарювання за весь період, що контролюється
	<i>Вибірковий</i>	передбачає вивчення не всіх, а лише певної частини документів, що відбираються на підставі науково - обґрунтованої схеми, за той чи інший період часу (квартал, місяць, окремі дні)

За повнотою вивчення господарських процесів	<i>Комбінований</i>	в ході якого одна частина документів та інформації вивчається суцільно, а інша - вибіркоким способом
За етапами контролю господарських процесів	<i>Попередній</i>	основними функціями якого слід вважати розробку процедур і правил поведінки працівників у процесі реалізації прийнятих планів
	<i>Поточний</i>	здійснюється в процесі виробничо-господарської діяльності по всьому ланцюжку ієрархії управління та спрямований на попередження можливих відхилень у виробничому процесі
	<i>Наступний</i>	охоплює перевірку правильності в законності проведених господарських операцій, виявляє порушення і зловживання, а також дає можливості розробити заходи щодо усунення недоліків та їх попередження в майбутньому
За періодичністю проведення	<i>перманентний</i>	триває безперервно, постійно
	<i>Періодичний</i>	здійснюється через певні проміжки часу, повторюється час від часу

1	2	3
За способом сприйняття господарських процесів	<i>за участю суб'єкта контролю</i>	здійснюється безпосередньо перевіряючими особами
	<i>автоматизований</i>	проводиться з використанням комп'ютерної техніки та інформаційних технологій
За статусом здійснення	<i>Державний</i>	здійснюється державними контролюючими органами
	<i>Відомчий</i>	проводиться певним відомством на підпорядкованому об'єкті
	<i>контроль власника</i>	проводиться власником на власному підприємстві
	<i>Незалежний</i>	проводиться незалежними приватними суб'єктами контролю
Відносно господарюючого суб'єкта	<i>Зовнішній</i>	здійснюється суб'єктами контролю, які не входять до складу структурного підрозділу підприємства, діяльність якого контролюється
	<i>Внутрішній</i>	здійснюється органами внутрішнього контролю (головним бухгалтером підприємства, ревізійною комісією, спостережною радою, тощо)

Поряд з наявністю широкого спектра видів економічний контроль має власні **форми**. Форми економічного контролю наведені в таблиці 6.

Таблиця 6

Форми економічного контролю

Форма	Характеристика
1	2
Незалежний аудит	незалежна перевірка даних бухгалтерського обліку і показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про її достовірність в усіх суттєвих аспектах та відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно із вимогами користувачів. Суб'єкт - незалежні аудиторські фірми та аудитори

Закінчення таблиці 6

1	2
Державний аудит	перевірка та аналіз фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю. Суб'єкт - Державна контрольно-ревізійна служба України та Рахункова палата України
Ревізія (інспектування)	<i>ревізія</i> – є формою здійснення інспектування. <i>Інспектування</i> полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань діяльності об'єкта контролю. Суб'єкт - Державна контрольно-ревізійна служба України та Контрольно-ревізійні відділи при міністерствах
Податковий контроль	огляд і дослідження документації певного підприємства на предмет правильного і своєчасного нарахування і сплати податкових платежів Суб'єкт - Державна податкова адміністрація України, податкові інспекції на місцях
Бюджетний контроль	контроль за операціями бюджетного процесу на всіх його стадіях. Суб'єкт - Міністерство фінансів України, Державне казначейство України, Державна контрольно-ревізійна служба України
Казначейський контроль	контроль виконання бюджетів в процесі затвердження бюджетних призначень, розподілу та доведення бюджетних асигнувань, прийняття бюджетних і фінансових зобов'язань до отримання товарів і послуг та здійснення платежу з бюджетних рахунків. Суб'єкт - Державне казначейство України

Внутрішній контроль	незалежна діяльність з перевірки та оцінки роботи суб'єкта господарювання. Суб'єкт - Внутрішні підрозділи підприємства
Судово-економічна експертиза	засіб використання спеціальних знань у сфері бухгалтерського обліку, економічного аналізу та фінансово-господарського контролю у процесі дослідження окремих виявлених ревізією недоліків у діяльності підприємств, що перевіряються для документального обґрунтування позовних вимог, котрі подаються до слідчих або судових органів. Суб'єкт – судові експерти [108]
Контроль та аудит в банках	контроль схоронності грошової маси, дотриманню нормативно-правового регулювання в діяльності банку, його економічної стабільності, попередження негативних ризиків і банкрутства. Суб'єкт - Контрольно-ревізійні підрозділи банку та відділи внутрішнього аудиту та Національний банк України

Окрім зазначених форм, економічний контроль має **складові**, які наведено на рисунку 12:



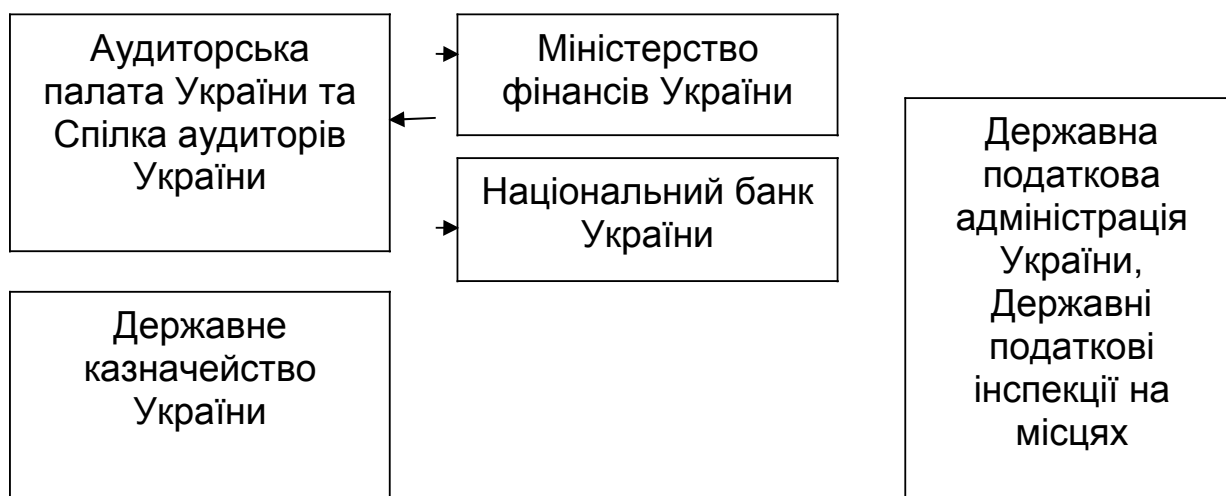


Рис. 13. Державні органи економічного контролю в Україні

Державна контрольно-ревізійна служба в Україні діє при Міністерстві фінансів України та підпорядковується йому. За своїм статусом вона є органом державної виконавчої влади і складається з Головного контрольно-ревізійного управління України (ГоловКРУ) та контрольно-ревізійних управлінь в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі, контрольно-ревізійних підрозділів (відділів, груп) у районах, містах та районах у містах, які підпорядковуються ГоловКРУ.

Державна контрольно-ревізійна служба має централізовану організаційну структуру.

ГоловКРУ та його органи на місцях контролюють дотримання фінансової дисципліни підприємствами й організаціями по територіальному розподілу витрат коштів з державного бюджету на соціальні потреби, утримання органів державного управління й цільове використання. Державна контрольно-ревізійна служба України має складну організаційну структуру(рис. 14) Схема-структура апарату головного контрольно-ревізійного управління України зображена на рис. 15.

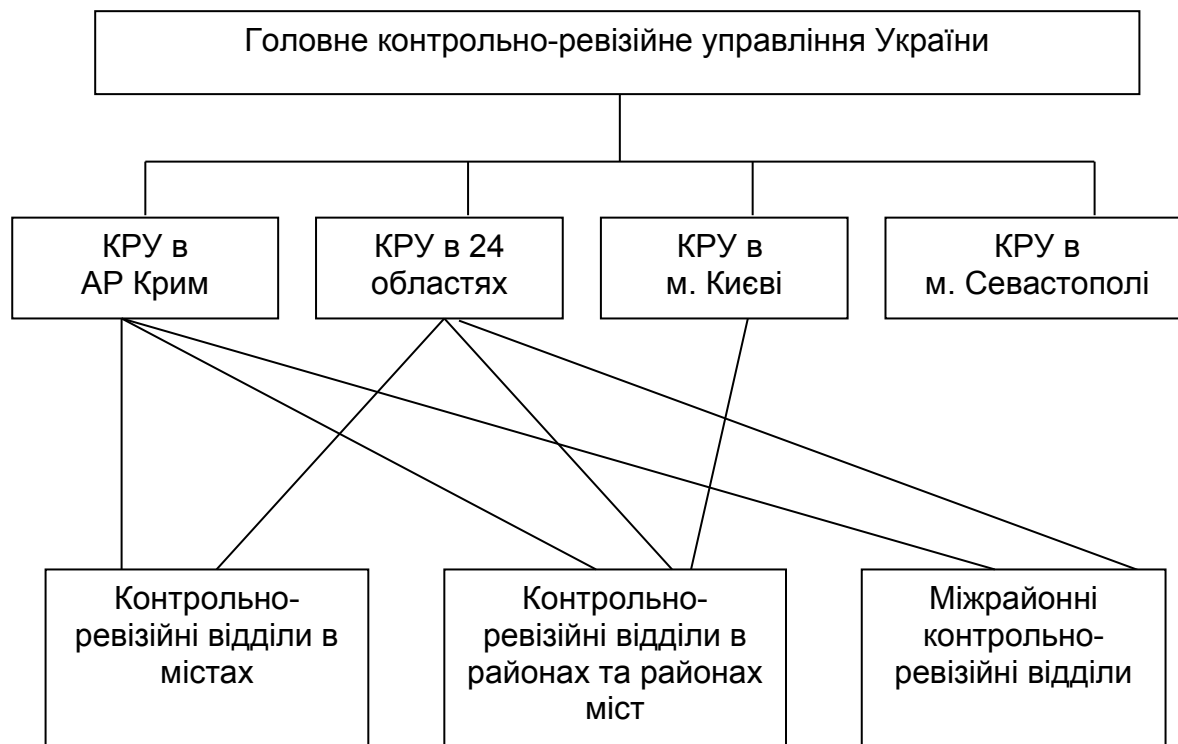


Рис. 14. Організаційна структура Державної контрольно-ревізійної служби України

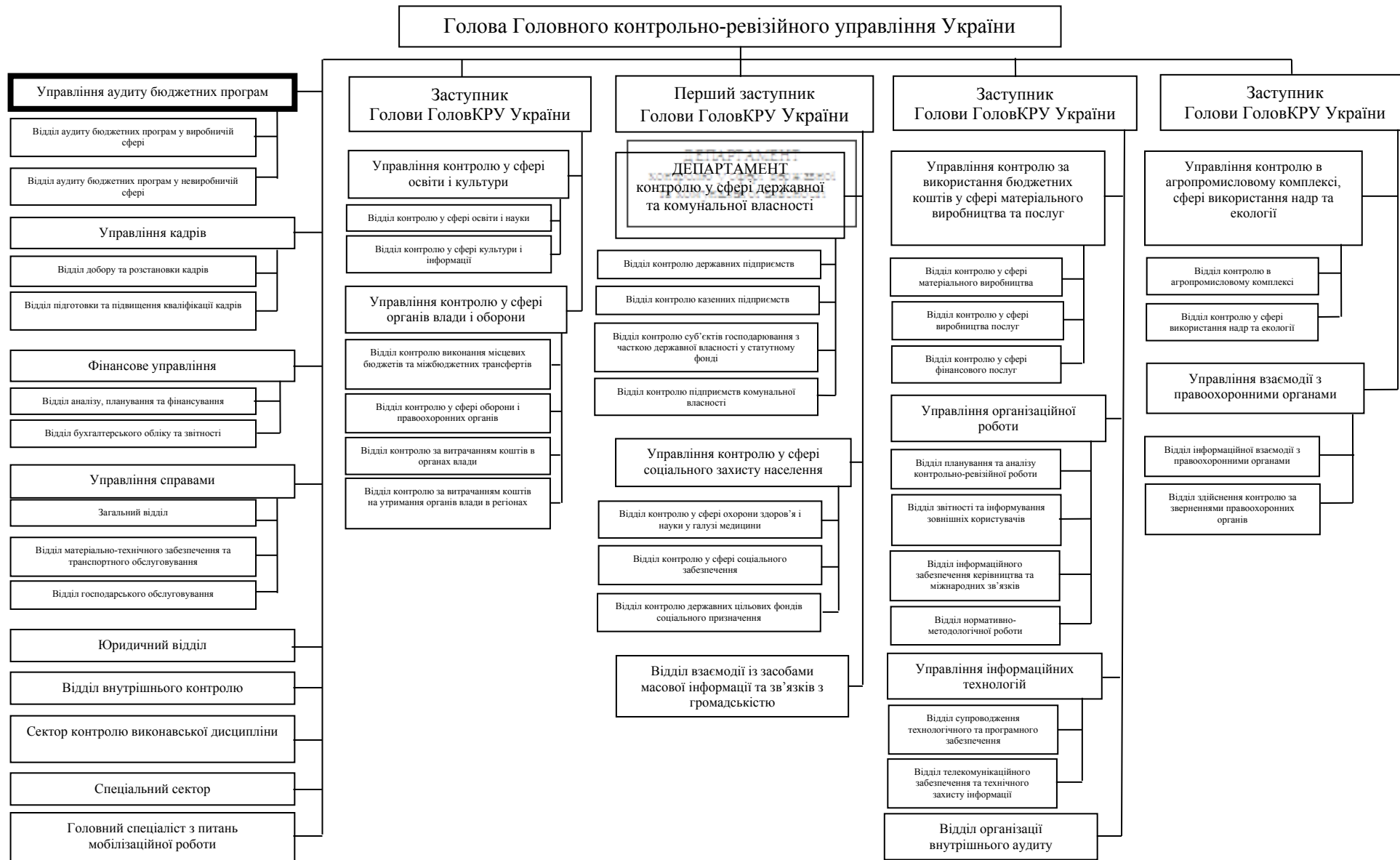


Рис. 15. Структура ГоловкиРКУ України [56]

В Законі України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» [8] зазначено, що головним завданням ДКРС в Україні є здійснення державного контролю за витрачанням коштів і матеріальних цінностей, їх збереженням, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і звітності у міністерствах, відомствах, державних комітетах, державних фондах, бюджетних установах, а також на підприємствах і в організаціях, які одержують кошти з бюджетів усіх рівнів та державних валютних фондів, подання пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і порушень нормативних актів та запобігання їм у подальшій діяльності.

Згідно Бюджетного кодексу [2] України органи ДКРС здійснюють контроль за:

1) цільовим і ефективним використанням коштів Державного бюджету і місцевих бюджетів;

2) цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів, одержаних під гарантію Кабміну України;

3) порядком ведення бухгалтерського обліку і достовірністю звітності про виконання Державного бюджету і місцевих бюджетів, кошторисів.

Функції державної контрольно-ревізійної служби полягають у проведенні ревізій та аудиту фінансової діяльності, стану збереження коштів і матеріальних цінностей, достовірності обліку і звітності у міністерствах, відомствах, підприємствах і організаціях, які утримуються за рахунок державного бюджету. До її функцій також належить проведення ревізій та аудиту правильності витрачання державних коштів на утримання місцевих органів державної виконавчої влади, установ і організацій, що діють за кордоном і фінансуються із державного бюджету, контролюють повноту оприбуткування, використання і збереження валютних коштів; перевіряють виконання рішень за результатами проведення ревізій.

Важливою функцією державної контрольно-ревізійної служби є складання нормативно-методичних документів щодо проведення контрольно-ревізійної роботи, узагальнення досвіду цієї роботи та поширення його у контрольно-ревізійних підрозділах, а також міністерствах і відомствах.

Отже, Державна контрольно-ревізійна служба в Україні координує проведення контрольних заходів в економіці держави, сприяє правопорядку у фінансово-господарській діяльності.

2.5.2. Рахункова палата України

Рахункова палата є одним з органів, який має повноваження по контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

Рахункова палата є постійно діючим органом зовнішнього державного фінансового контролю, що функціонує в Україні з 1997 року.

Конституція України [1], прийнята Верховною Радою України 28 червня 1996 року, закріпила [конституційний](#) статус Рахункової палати як органу, діючого від імені Верховної Ради України і здійснюючого контроль за використанням коштів Державного бюджету України. 11 липня 1996 року Верховна Рада України прийняла [Закон України](#) «Про Рахункову палату Верховної Ради України» [12].

Згідно цього закону, завданнями Рахункової палати є:

організація і здійснення контролю за своєчасним виконанням видаткової частини Державного бюджету України, витрачанням бюджетних коштів, у тому числі коштів загальнодержавних цільових фондів, за обсягами, структурою та їх цільовим призначенням;

здійснення контролю за утворенням і погашенням внутрішнього і зовнішнього боргу України, визначення ефективності та доцільності видатків державних коштів, валютних та кредитно-фінансових ресурсів;

контроль за фінансуванням загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального і національно-культурного розвитку, охорони довкілля;

контроль за дотриманням законності щодо надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам, міжнародним організаціям, передбачених у Державному бюджеті України;

контроль за законністю та своєчасністю руху коштів Державного бюджету України та коштів позабюджетних фондів в установах Національного банку України та уповноважених банках;

аналіз встановлених відхилень від показників Державного бюджету України та підготовка пропозицій про їх усунення, а також про удосконалення бюджетного процесу в цілому;

регулярне інформування Верховної Ради України, її комітетів про хід виконання Державного бюджету України та стан погашення внутрішнього і зовнішнього боргу України, про результати здійснення інших функцій;

виконання інших завдань, передбачених для Рахункової палати чинним законодавством України [12].

Рахункова палата відповідно до завдань виконує наступні функції:

1) здійснює контроль за виконанням законів України та прийнятих Верховною Радою України постанов, виконанням Державного бюджету України, фінансуванням загальнодержавних програм в частині, що стосується використання коштів Державного бюджету України;

2) здійснює за дорученням Верховної Ради України контроль за виконанням Державного бюджету України за поквартальним розподілом доходів і видатків відповідно до показників цього бюджету, в тому числі видатків по обслуговуванню внутрішнього і зовнішнього боргу України, витрачанням коштів цільових фондів;

3) перевіряє за дорученням комітетів Верховної Ради України використання за призначенням органами виконавчої влади коштів загальнодержавних цільових фондів та коштів позабюджетних фондів і подає за наслідками перевірки Верховній Раді України висновки щодо можливостей скорочення видатків по кожному фонду окремо та доцільності спрямування вилучених коштів на фінансування інших видатків Державного бюджету України;

4) контролює ефективність управління коштами Державного бюджету України Державним казначейством України, законність і своєчасність руху коштів Державного бюджету України, в тому числі коштів загальнодержавних цільових фондів у Національному банку України, уповноважених банках та кредитних установах України;

5) надає консультації органам і посадовим особам, які обираються, затверджуються або призначаються Верховною Радою України, з питань витрачання коштів Державного бюджету України. В ході проведення перевірок і аналізу розробляє заходи щодо вишукування можливостей і нових джерел залучення додаткових надходжень до Державного бюджету України і вносить пропозиції Міністерству фінансів України;

6) здійснює за дорученням Верховної Ради України, комітетів Верховної Ради України контрольні функції щодо фінансування загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального і національно-культурного розвитку, охорони довкілля та інших програм, що затверджуються Верховною Радою України;

7) контролює інвестиційну діяльність органів виконавчої влади, перевіряє законність та ефективність використання фінансових ресурсів, що виділяються з Державного бюджету України на виконання

загальнодержавних програм;

8) проводить попередній аналіз до розгляду на засіданнях комітетів та Верховної Ради України звітів Антимонопольного комітету України щодо здійснення ним державного контролю за дотриманням антимонопольного законодавства, а також звітів Фонду державного майна України та посадових осіб, які обираються, призначаються або затверджуються Верховною Радою України, щодо ефективного управління майном, що є основним національним багатством, власністю українського народу;

9) здійснює контроль за виконанням рішень Верховної Ради України про надання Україною позик і економічної допомоги іноземним державам, міжнародним організаціям, передбачених у Державному бюджеті України, за касовим виконанням Державного бюджету України Національним банком України та уповноваженими банками;

10) перевіряє за дорученням Верховної Ради України відповідно до свого статусу кошторис витрат, пов'язаних з діяльністю Верховної Ради України та її апарату, допоміжних органів і служб Президента України та апарату Кабінету Міністрів України, а також витрачання коштів державними установами та організаціями, що діють за кордоном і фінансуються за рахунок Державного бюджету України;

11) готує і дає висновки та відповіді на звернення органів виконавчої влади, органів прокуратури і суду з питань, що належать до її відання;

12) здійснює зв'язки з контрольними органами іноземних держав та відповідними міжнародними організаціями, укладає з ними угоди про співробітництво [12]. Рахункова палата створюється Верховною Радою України і підзвітна їй. Склад Рахункової палати призначає Верховна Рада України шляхом таємного голосування. Структура Рахункової палати України представлена на рис. 16. Аудитори Рахункової палати застосовують системний підхід до [організації проведення перевірок і аналізу їх результатів](#). Фахівці Рахункової палати велику увагу надають аналітичній діяльності, оцінці ефективності управління об'єктами перевірки. Висновки і пропозиції Рахункової палати направлені, перш за все, на усунення недоліків в самому бюджетному процесі, які призводять до неефективного використання бюджетних коштів. Проводячи експертизу законопроектів про держбюджет, готуючи висновки Верховній Раді України про використання коштів Державного бюджету України, Рахункова палата безпосередньо бере участь в удосконаленні бюджетного процесу.

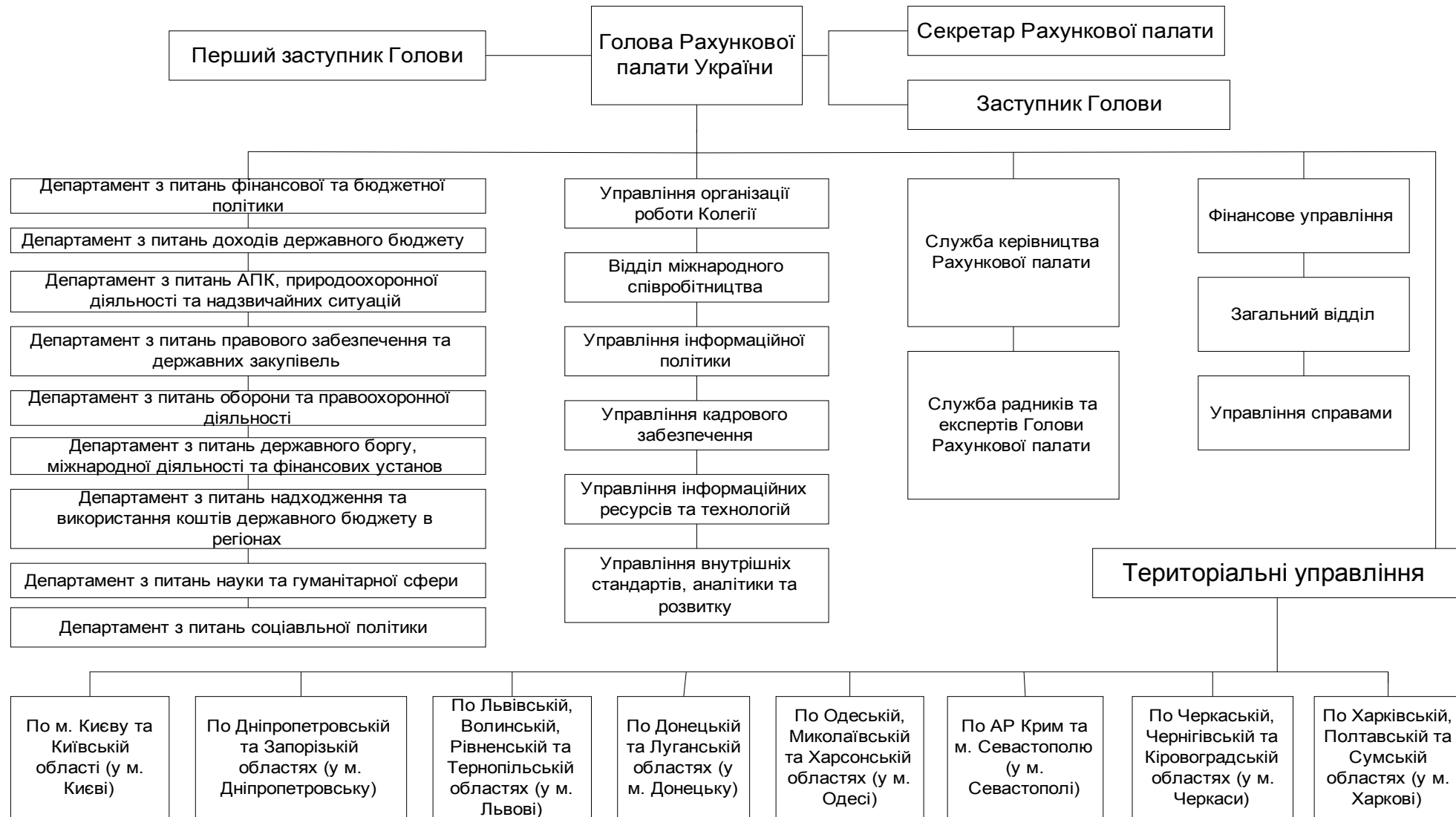


Рис. 16. Структура Рахункової палати України [56]

2.5.3. Аудиторська палата України та Спілка аудиторів України

Аудиторська палата України та Спілка аудиторів України створені перш за все для здійснення нагляду за аудиторами та аудиторськими фірмами як суб'єктами незалежного аудиту в Україні. Обидві організації мають регіональні відділення. Втім функції цих організацій різні (табл..7).

Таблиця 7

Функции АПУ и САУ

Функции АПУ полягають в:	Функции САУ полягають в:
затвердженні норм і стандартів аудиту, програми підготовки аудиторів	розробці обґрунтованих методик з питань аудиту
виданні нормативних методичних матеріалів	виданні спеціальної літератури з питань аудиту
сертифікації аудиторської діяльності	участі у навчальній діяльності, підготовці і перепідготовці кадрів
підготовці пропозицій з питань розвитку аудиту в Україні	внесенні пропозицій органам влади і управління з питань аудиторської діяльності
розгляду скарг із приводу діяльності окремих аудиторів і аудиторських фірм	

2.5.4. Державне казначейство України

Державне казначейство України (рис. 17.) та його підрозділи контролюють витрати бюджетних коштів установами й організаціями відповідно до їх кошторисів оперативно в момент їхньої витрати.

Особливість контролю, що здійснюється органами Державного казначейства, полягає в тому, що вони є єдиними виконавцями попереднього контролю та контролю на стадії здійснення платежу при виконанні державного бюджету і не здійснюють цей контроль вибірково, а тільки на регулярній основі.

Так, установи й організації, фінансовані з бюджету, не можуть одержувати або переводити кошти іншим суб'єктам з поточних рахунків у банках без попереднього контролю з боку органів Державного

казначейства України.



Рис. 17. Структура Державного казначейства України

2.5.5. Міністерство фінансів України

Міністерство фінансів України здійснює захист фінансових інтересів держави та контроль за дотриманням фінансової дисципліни усіма

органами виконавчої влади здійснює.

В межах своїх повноважень воно:

забезпечує захист фінансових інтересів держави та фінансових прав підприємств, установ, організацій незалежно від форм власності і громадян;

здійснює контроль за випуском і обігом цінних паперів, веде загальний реєстр випуску цінних паперів в Україні, видає дозвіл на здійснення діяльності щодо випуску і обігу цінних паперів. Бере участь у роботі керівних органів фондових бірж і здійснює контроль за дотриманням положень статуту та правил фондових бірж;

організовує роботу щодо формування державного фонду дорогоцінних металів і коштовного каміння;

здійснює загальне керівництво та методологічне забезпечення роботи державної контрольно-ревізійної служби в Україні, розробляє пропозиції, спрямовані на вдосконалення контролю за використанням коштів державного бюджету;

приймає рішення про створення, реорганізацію, ліквідацію підприємств, установ і організацій, заснованих на загальнодержавній власності, затверджує їх статuti (положення), контролює їх дотримання та приймає рішення у зв'язку з порушенням статутів (положень);

здійснює контроль за ефективністю використання і зберігання закріпленого за підприємствами державного майна.

2.5.6. Національний банк України

Національний банк України (НБУ) контролює наявність грошей у звертанні, використання кредитів по цільовому призначенню, дотримання підприємцями касової дисципліни, правил розрахунків у народному господарстві й інших операціях, покладених на банки в умовах ринкових відносин, а також витрата засобів з державного бюджету, здійснює емісію грошей і регулює грошові відносини в державі.

Крім того, НБУ контролює діяльність комерційних банків, реєструє та одержує від них баланси, розрахунки нормативів і іншу звітність, проводить ревізії, вносить пропозиції по поліпшенню їхньої діяльності або про їхнє закриття, якщо вони як акціонерні утворення порушують законодавство. Національний банк України видає в межах своїх повноважень інструкції, положення й інші нормативні документи з касових, розрахункових,

кредитних, валютних операцій та здійснює відповідні різновиди контролю.

2.5.7. Контрольно-ревізійні відділи при відповідних міністерствах

Контрольно-ревізійні відділи при відповідних міністерствах здійснюють відомчий контроль.

Основним законодавчим актом, що регулює здійснення відомчого контролю є Положення «Про відомчий контроль у системі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади за фінансово-господарською діяльністю підприємств, установ і організацій, що належать до сфери їх управління».

Насьогодні такі відділи, до складу яких входять ревізори створені лише в деяких міністерствах, тобто у головних розпорядників коштів. Головною проблемою при цьому є по-перше, лише вибіркоче впровадження таких відділів, тобто лише в деяких міністерствах, а по-друге, фактична ситуація із нерівномірним розподілом штатних посад ревізорів у міністерствах й інших центральних органах виконавчої влади та їхньою завантаженістю. Це не сприяє ефективному функціонуванню системи відомчого контролю. Кількість ревізорів коливається від 2 осіб (Міністерство охорони здоров'я України) до 275 осіб (Міністерство оборони України). При цьому середня кількість перевірених підприємств, установ, організацій також коливається від 2 до 17 перевірок на рік на одного ревізора контрольно-ревізійного відділу [69].

2.5.8. Державна податкова адміністрація України, Державні податкові інспекції на місцях

Державна податкова адміністрація (ДПА) України (рис. 18) та її органи на місцях контролюють дотримання законодавства про податки, правильність обчислення і своєчасність внесення в бюджет податків і інших платежів, установлених законодавством, а також уживають заходів по попередженню відхилення юридичних і фізичних осіб від сплати податків. Державна податкова служба України виконує свої функції згідно із Законом України «Про державну податкову службу в Україні» [10]. За структурою і підпорядкованістю органи ДПС є системою органів державної виконавчої влади, що складається з Державної податкової адміністрації (ДПА) України, державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державних

податкових інспекцій (ДПІ) у районах, містах і районах у містах.

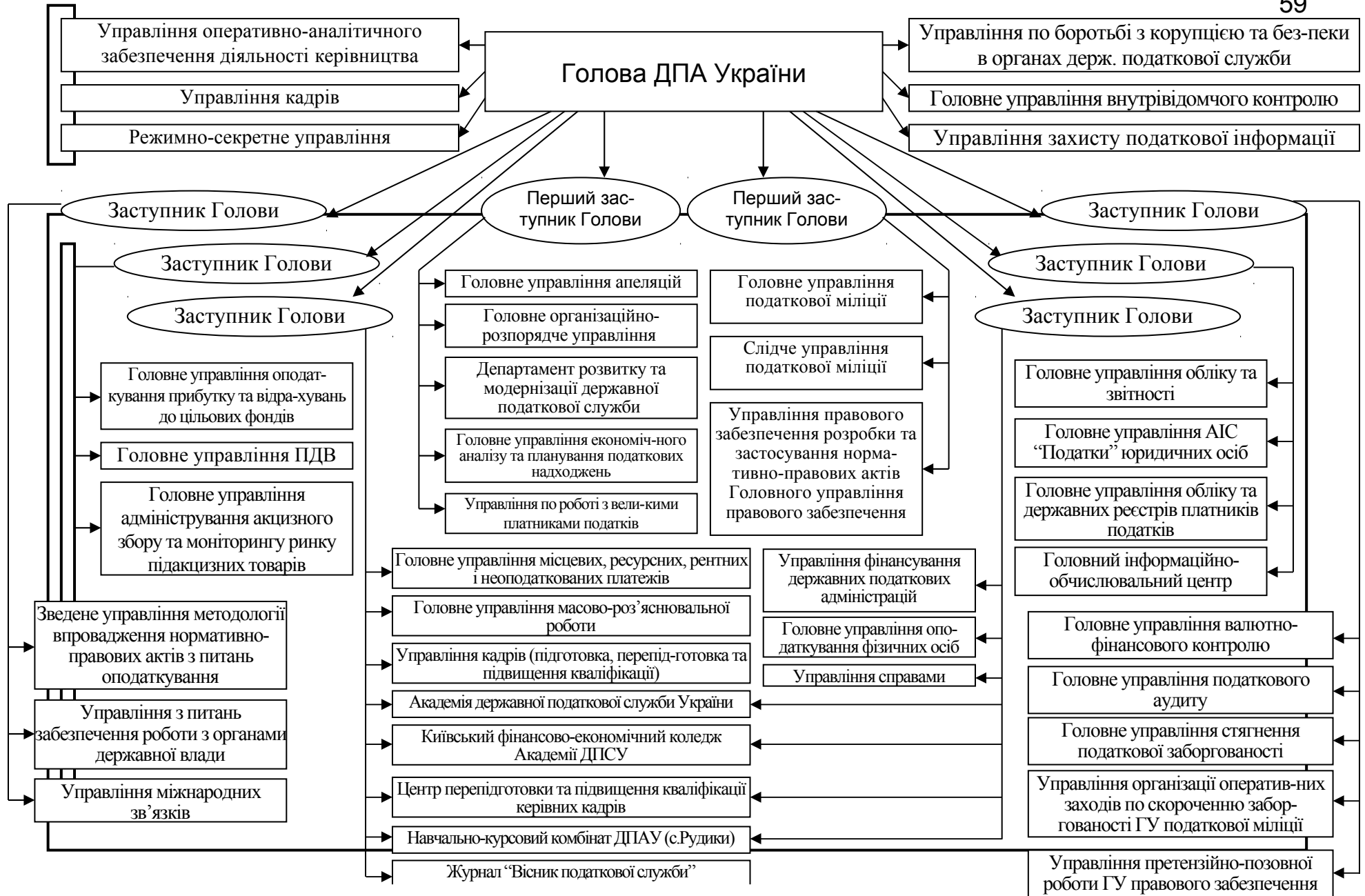


Рис. 18. Структура ДПА України

Крім того, до складу органів державної податкової служби входять відповідні спеціальні підрозділи для боротьби з податковими правопорушеннями – податкова міліція. Облік надходжень платежів до бюджету та ведення особових рахунків платників податків здійснюється безпосередньо в податкових інспекціях. Зокрема, в підрозділі обліку платежів і ведення карток особових рахунків здійснюється контроль за повнотою і вчасністю сплати податків до бюджету на підставі карток особового рахунку платника (контроль за правильністю розрахунку податків здійснюється в інших підрозділах).



Плани семінарських занять до теми

Семінарське заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує дискусію навколо попередньо визначених тем, до яких студенти готують тези виступів. Студенти готують виступи за питаннями семінарського заняття зміст виступів повинен доповнювати лекційний матеріал, ні в якому разі не дублювати його.

На семінарському занятті, присвяченому темі 2, викладач оцінює підготовлені студентами виступи, активність у дискусії, вміння формулювати і відстоювати свою позицію тощо.

Питання семінарського заняття

1. Необхідність, місце та значення контролю в сучасних умовах.
2. Визначення поняття «контроль». Дискусійні питання.
3. Контроль як функція управління.
4. Економічний контроль та його зміст.
5. Державні органи економічного контролю в Україні.

Питання для дискусій

1.ПФ.С.01.ПР.Н.05. Проаналізуйте основні різновиди контролю як функції системи управління суспільними процесами.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.05. Проаналізуйте, чи перетинаються функції державних контролюючих органів

Стереотипні завдання

1.ПФ.С.01.ПР.Н.04. Визначте та розкрийте основні цілі контролю як

функції управління на підприємстві.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.05. Поясніть поняття «контроль».

1.ПФ.С.01.ПР.Н.05. Вкажіть основні завдання та функції економічного контролю

1.ПФ.С.01.ПР.Н.05. Наведіть загальну структуру суб'єктів державного економічного контролю в Україні.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.08 Перелічити спеціалізовані контролюючі органи, які діють в Україні.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.06. Вкажіть основні завдання та функції фінансового контролю

1.ПФ.С.01.ПР.Н.07. Визначте сутність аудиту, його завдання

1.ПФ.С.01.ПР.Н.08. Вкажіть основні завдання та функції податкового контролю

1.ПФ.С.01.ПР.Н.09. Наведіть особливості та завдання бюджетного контролю

1.ПФ.С.01.ПР.Н.010. Наведіть загальну структуру Державного казначейства України та особливості казначейського контролю.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.11. Визначте сутність, основні напрями та етапи здійснення банківського контролю.

Тести

- 1) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.05** Економічний контроль – це процес:
 - а) перевірки наявності і стану матеріальних цінностей та грошових коштів;
 - б) спостереження і перевірки;
 - в) вивчення виробничо-фінансової діяльності підприємства.
- 2) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.04** Необхідність контролю в сучасних умовах господарювання визначається:
 - А) незадовільним станом законодавчої бази з питань контролю і ревізії
 - Б) збільшенням кількості економічних правопорушень та злочинів
 - В) реформуванням органів державного контролю в Україні
- 3) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.07** Незалежний контроль здійснюється:
 - а) бухгалтером-експертом;
 - б) аудитором;
 - в) головним бухгалтером підприємства;
 - г) посадовою особою Рахункової палати України.
- 4) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.13** Парламентський контроль є прерогативою:

- а) Верховної Ради;
- б) Рахункової палати;
- в) Адміністрації Президента;
- г) Конституційного суду.

5) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.13** Контрольні повноваження Президента України обумовлені:

- а) конституційним становищем голови держави;
- б) необхідністю контролювати дії Верховної Ради України;
- в) ухвалою Конституційного суду України;
- г) волевиявленням народу України.

Відповіді на тести

1B4A2B5A3B4B5A

Варто ознайомитись:

Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 № 3125-XII (зі змінами та доповненнями) [4]

Закон України «О банках и банковской деятельности» от 07.12.2000 г. № 2121-III [5]

Закон України „Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” від 26.01.93р. №2939-XII (зі змінами) [8]

Закон України „Про державну податкову службу України” від 16.02.05р. №2322 [10]

Закон України «Про Рахункову палату» від 11.07.1996 № 315/96-ВР [12]

Указ Президента України "Про Державне казначейство України"[14]

Тема 3. Класифікація фінансового контролю

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 3.1. Фінансовий контроль як складова економічного контролю.
- 3.2. Аудиторський контроль.
- 3.3. Податковий контроль
- 3.4. Бюджетний контроль.
- 3.5. Казначейський контроль.
- 3.6. Контроль і аудит в банках

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання сутності і змісту фінансового контролю, його основних завдань, функцій, основних класифікаційних ознак.

Вміння та навички: визначати різновиди фінансового контролю, сутність аудиту, податкового, бюджетного, казначейського, банківського контролю; повноваження окремих контролюючих органів їх функції, права й обов'язки.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

контроль, бюджет, аудит, податки

3.1. Фінансовий контроль як складова економічного контролю

Фінансовий контроль - це система відносин з приводу систематичного спостереження і перевірки процесу створення, розподілу і використання фондів фінансових ресурсів на всіх рівнях, яка діє з метою встановлення відхилень від заданих параметрів в вартісному виразі.

Фінансовий контроль здійснюється як на самому підприємстві, так і щодо підприємства з боку держави та недержавних органів контролю, реалізується за допомогою фінансових інститутів, зумовлених товарно-

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

еволюція, правова основа, організаційна схема, організація

грошовими відносинами. На відміну від інших видів контролю фінансовий контроль – вартісний контроль. Тому він має місце у всіх сферах суспільного відтворення і супроводжує весь процес руху грошових фондів, включаючи і стадію осмислення фінансових результатів.

Об'єктом фінансового контролю є грошові відносини,, перерозподільні процеси при формуванні та використанні фінансових ресурсів, в тому числі в формі грошових фондів на всіх рівнях і во всіх ланках господарства;

Предметом фінансового контролю є практично всі операції, здійснені з використанням грошей, а в деяких випадках і без них.

Фінансовий контроль має два рівня здійснення: державний рівень і рівень окремого підприємства (рис.19).

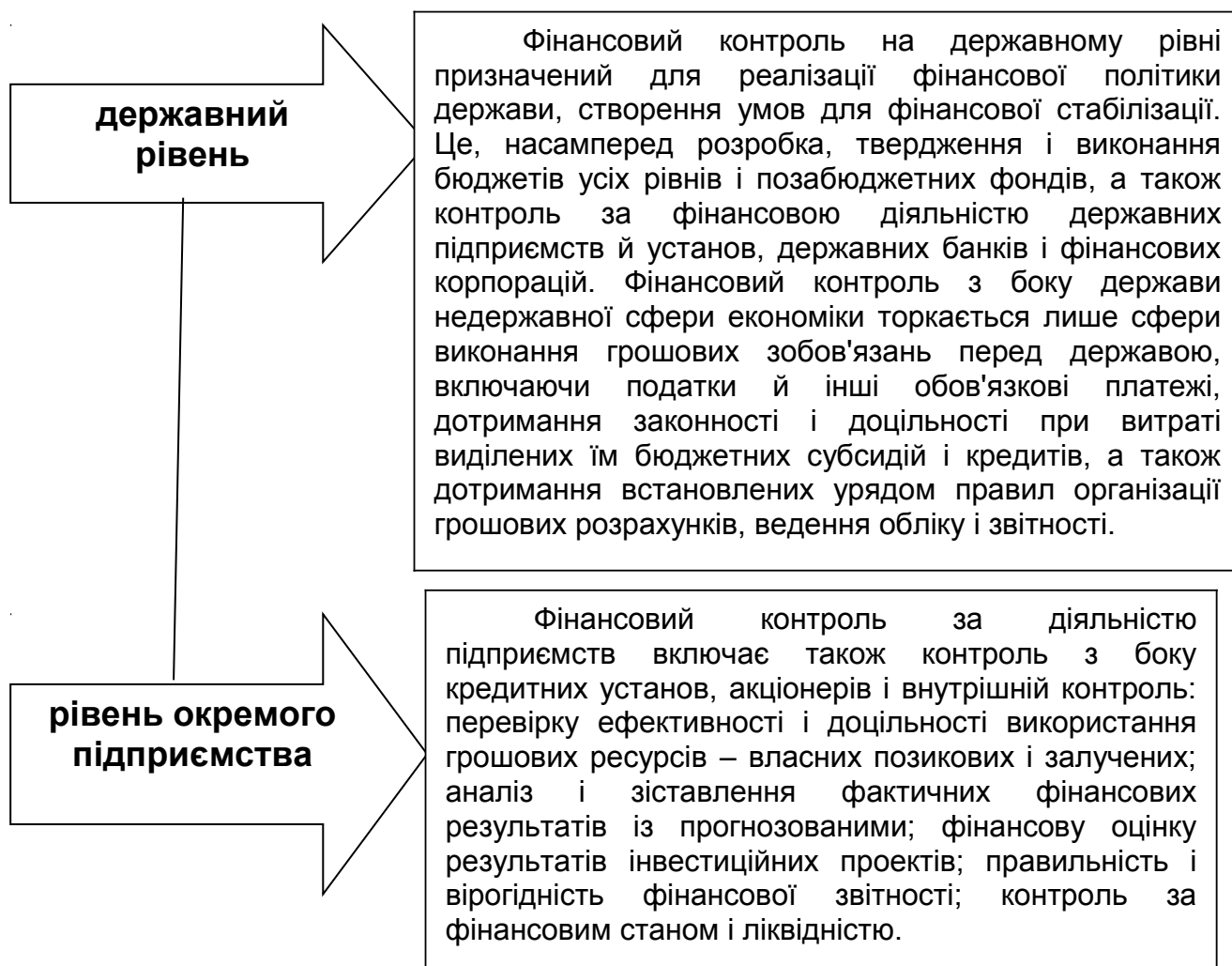


Рис.19. Рівні здійснення фінансового контролю

3.2. Аудиторський контроль

Господарський кодекс України класифікує аудиторський контроль на аудит та державний фінансовий аудит. [3]

Порівняльна характеристика аудиту та державного фінансового аудиту наведена в таблиці 8.

Таблиця 8

Порівняльна характеристика аудиту та державного фінансового аудиту

Критерії	Аудит	Державний фінансовий аудит
Законодавча база	Закон України «Про аудиторську діяльність», МСА	Закон України «Про контрольно-ревізійну службу в Україні», постанови Кабміну «Про порядок проведення державного фінансового аудиту»
Мета	визначення достовірності і законності фінансово-господарської діяльності підприємств всіх форм власності, діагностика і попередження передкризових ситуацій	визначення законності і оцінка ефективності використання засобів державного бюджету України і результативності виконання бюджетних програм, попередження фінансових порушень
Задачі	оцінка системи обліку і внутрішнього контролю; оцінка аудиторського ризику; встановлення достовірності і законності обліку і звітності; розробка рекомендацій для зміцнення фінансового стану	оцінка ефективності і законності використання бюджетних засобів; розробка рекомендацій бюджетним установам для забезпечення правильності ведення бухгалтерського обліку, формування достовірної фінансової звітності і організації внутрішньогосподарського фінансового контролю
Суб'єкти	аудиторські фірми, приватні аудитори	державні аудитори державної контрольно-ревізійної служби і Рахункової палати України
Об'єкти	система обліку і внутрішнього контролю, інформаційні системи	бюджетні програми, система обліку і внутрішньогосподарський фінансовий контроль державної власності
Порядок організації	проводиться на основі укладеного договору з підприємством-замовником	проводиться планово (за винятком «ревізії по проханню правоохоронних органів») на основі наказу керівника місцевої контрольно-ревізійної служби
Порядок узагальнення контрольної інформації	Аудиторський звіт, аудиторський висновок	Аудиторський звіт
Методичні прийоми	Прийоми і способи документального і фактичного контролю, економічного аналізу.	

3.3. Податковий контроль

Податковий контроль – це установлена законодавством сукупність прийомів і способів керівництва компетентних органів, що забезпечують дотримання податкового законодавства і правильність вирахування, повноту і своєчасність внесення податку в бюджет або позабюджетний фонд.

Головною задачею податкового контролю є забезпечення економічної безпеки держави, тому основними методами податкового контролю повинні бути прогноз, попередження, припинення і відновлення, а вже потім – застосування каральних санкцій для загального та часткового попередження можливих у майбутньому правопорушень.

Зміст податкового контролю полягає в:

спостереженні за функціонуванням підконтрольних об'єктів;

аналізі зібраної інформації, виявленні тенденцій, причин, розробки прогнозів;

уживанні заходів по запобіганню порушень законності і дисципліни, шкідливих наслідків, збитків, недоцільних дій;

обліку конкретних порушень, виявлення їхніх причин і умов;

припиненні протиправної діяльності з метою недопущення шкідливих наслідків і нових правопорушень;

виявленні винних і залучення їх до відповідальності.

Головна мета податкового контролю – це перевірка і зіставлення даних податкової звітності юридичної та фізичної особи і отриманих даних, що перевіряють.

Основним способом контролю держави за діяльністю платників податків є податкова перевірка підприємств і організацій.

Податкова перевірка являє собою огляд і дослідження первинної бухгалтерської й іншої документації підприємства на предмет правильного і своєчасного вирахування і сплати їм податкових платежів у бюджет.

Суб'єктами податкових перевірок є:

міністерства, відомства, державні установи й організації, у тому числі і судові органи;

комерційні підприємства й організації, засновані на будь-яких формах власності;

спільні підприємства, об'єднання й організації за участю російських і іноземних юридичних осіб;

громадяни.

Об'єктами податкової перевірки є грошові документи, бухгалтерські книги, звіти, плани, кошториси, декларації, договори, контракти, накази, ділова переписка, а також інші документи, зв'язані з вирахуванням і сплатою податків і інших обов'язкових платежів у бюджет.

Класифікація податкових перевірок наведена в таблиці 9.

Таблиця 9

Класифікація податкових перевірок

Вид	Характеристика
Камеральна податкова перевірка	<p>Камеральні перевірки проводяться податковими інспекціями на стадії приймання від платників податків звітних документів і податкових розрахунків, тобто без виходу на підприємство і спрямовані на контроль: повноти та своєчасності подання податкової звітності та розрахунків; дотримання вимог щодо порядку заповнення поданих документів; узгодженості звітних даних; послідовності даних у податковій звітності та їхньої відповідності складеним розрахункам податків і платежів до бюджету; арифметичної точності підрахунків сум тощо.</p> <p>При цьому перевіряється в основному правильність заповнення відповідних граф і рядків декларацій і звітів, правомірність використання тих або інших пільг, а також здійснюється арифметичне звірення звітних показників. Камеральні перевірки звітів і розрахунків платників податків здійснюються по кожному з конкретних видів податків відповідно до діючих інструкцій.</p>
Документальна податкова перевірка	<p>Документальні перевірки проводяться безпосередньо на підприємствах для контролю правильності нарахування та своєчасності сплати податків і зборів. Документальні перевірки провозяться як планові, так і позапланові. Планові документальні перевірки здійснюються відповідно до річних планів роботи податкового органу та квартальних графіків відносно підприємств, які допускають грубі порушення податкового законодавства, мають значні обсяги діяльності чи отримали значні суми прибутку. Документальні планові перевірки проводяться не рідше одного разу на два роки, але не частіше одного разу на рік. Позапланові (та зустрічні) документальні перевірки проводяться відносно підприємств, діяльність яких пов'язана з діяльністю підприємства, на якому проводиться планова документальна перевірка. Ці перевірки також можуть здійснюватись як тематичні перевірки з окремих питань.</p>

До того ж виділяють окремі напрями податкового контролю, які віддзеркалюють основні різновиди існуючих податків (рис. 20) та вимоги щодо їх дотримання.

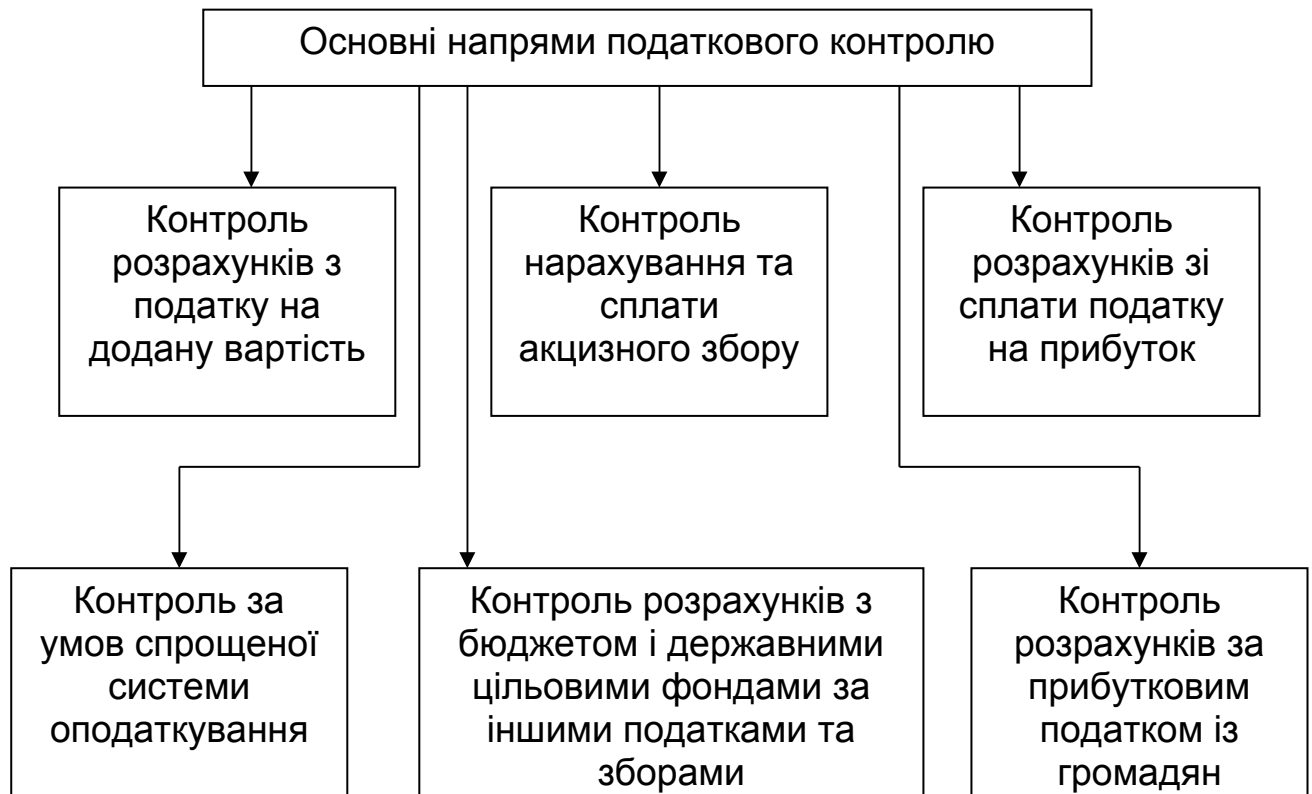


Рис. 20. Основні напрями податкового контролю в Україні

При цьому до *типових порушень*, виявлених під час податкового контролю, належать: наявність заборгованості зі сплати податків за минулі звітні періоди, у тому числі заборгованості понад рік; заниження бази оподаткування чи бази визначення оподаткованого обороту; несвоєчасне подання податкової звітності до органів податкового контролю; відсутність первинних документів, що підтверджують правомірність отримання пільг при розрахунку та сплаті податків.

3.4. Бюджетний контроль

Бюджетний контроль є формою економічного контролю, де об'єктивною основою виступає контрольна функція фінансів.

Відповідно до цього *бюджетний контроль* – це сукупність заходів, які проводять державні органи і пов'язані з перевіркою законності, доцільності і ефективності утворення, розподілу і використання грошових фондів держави і місцевих органів самоврядування.

Основні завдання бюджетного контролю наведені на рисунку 21.

При цьому бюджетний контроль залежно від часу проведення розподіляється на попередній, поточний і наступний.

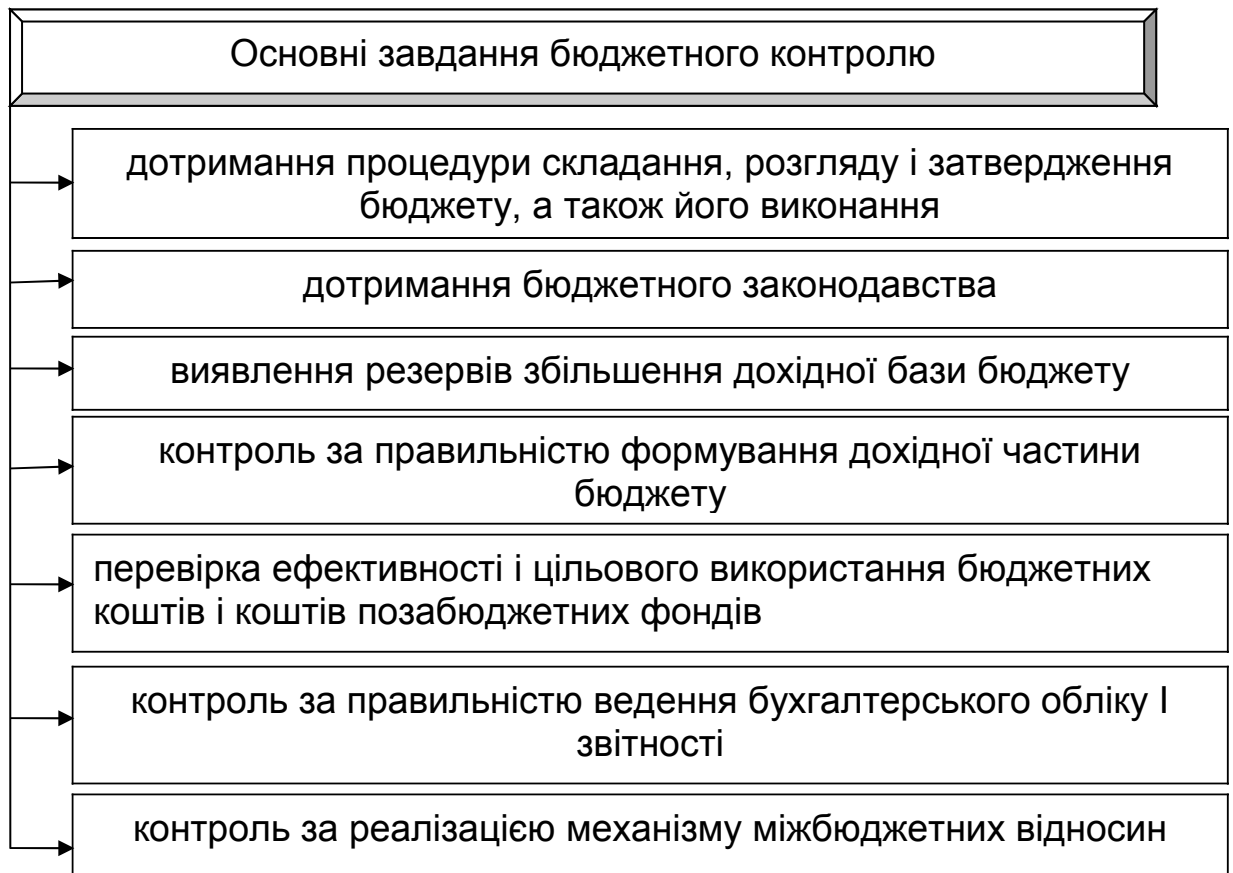


Рис. 21. Основні завдання бюджетного контролю

Попередній бюджетний контроль здійснюється під час складання, розгляду і затвердження бюджетів різних рівнів, кошторисів доходів і видатків бюджетних установ, розрахунків для одержання бюджетних трансфертів, розробки і прийняття бюджетного і податкового законодавства. Він носить попереджувальний характер.

Поточний бюджетний контроль проводиться в ході виконання бюджету, кошторисів доходів і видатків протягом бюджетного року. Поточний бюджетний контроль здійснюється на основі первинних документів оперативного і бюджетно-бухгалтерського обліку і звітності.

Наступний бюджетний контроль проводиться після закінчення бюджетного року або певного звітного періоду. При даному контролі на основі звітних бухгалтерських документів виявляють причини відхилень даних від планових, повноту і своєчасність надходження передбачених бюджетом коштів, цільове використання коштів та ін. Наступний бюджетний контроль тісно пов'язаний із попереднім.

Бюджетний контроль передбачає контроль як за дохідною так і за

видатковою частинами бюджету (табл..10).

Таблиця 10

Напрями бюджетного контролю за дохідною та за видатковою частинами бюджету

<i>Напрями контролю за дохідною частиною бюджету</i>	<i>Напрями контролю за видатковою частиною бюджету</i>
1. Перевірка виконання законів України про Державний бюджет України на поточний рік, відповідність їх бюджетному кодексу, указів Президента України та інших нормативних актів щодо бюджету у частині, яка стосується цих ділянок роботи фінансових і казначейських органів.	1. Перевірка ґрунтовності планування видатків бюджету на поточний рік за галузями, видами видатків у розрізі кодів економічної класифікації.
2. Перевірка наявності та правильності розрахунків і обґрунтувань обсягів доходів бюджету на поточний рік.	2. Перевірка ґрунтовності внесення змін до кошторисів видатків розпорядників коштів, бюджетних установ протягом поточного року.
3. Оцінка стану виконання дохідної частини бюджету за місяцями, кварталами року.	3. Контроль операцій з надання короткотермінових бюджетних позик, розрахунків з бюджетами нижчих рівнів за дотаціями та субвенціями.
4. Перевірка дотримання нормативів відрахувань від загальнодержавних податків, зборів та інших обов'язкових платежів.	4. Перевірка дотримання чинного порядку фінансування з бюджету, своєчасності та повноти фінансування заходів, передбачених бюджетом: бюджетних установ, цільового фінансування підприємницьких структур, цільових програм соціального напрямку.
5. Перевірка повноти та своєчасності зарахування на поточний рахунок різних рівнів бюджету.	5. Оцінка виконання видаткової частини бюджету за ревізований період за місяцями, кварталами року, виявлення відхилень та причин їхнього виникнення: за видами поточних видатків захищених статей видатків (заробітна плата з нарахуваннями, витрати на харчування, медикаменти), за розпорядками коштів (установи освіти, охорони здоров'я, культури, соціального захисту населення), капітальними витратами (капремонт, придбання основних засобів).
6. Перевірка повноти оплати банками відсотків за користування тимчасово вільними залишками бюджетних коштів і коштів позабюджетних фондів.	
7. Перевірка доходів від корпоративних прав і повноти надходжень дивідендів за акціями підприємств, орендної плати за майно, передане в користування недержавним підприємницьким структурам.	
8. Перевірка достовірності звітності про доходи за звітними періодами.	

3.5. Казначейський контроль

Казначейський контроль - це система відносин з приводу

систематичного спостереження і перевірки органами казначейства за надходженнями і видатками державного та місцевих бюджетів на етапі виконання бюджетів з метою запобігання порушень бюджетного законодавства. Функції казначейського контролю наведені на рисунку 22:



Рис. 22. Функції казначейського контролю

Основні напрями казначейського контролю наведені на рис.23:

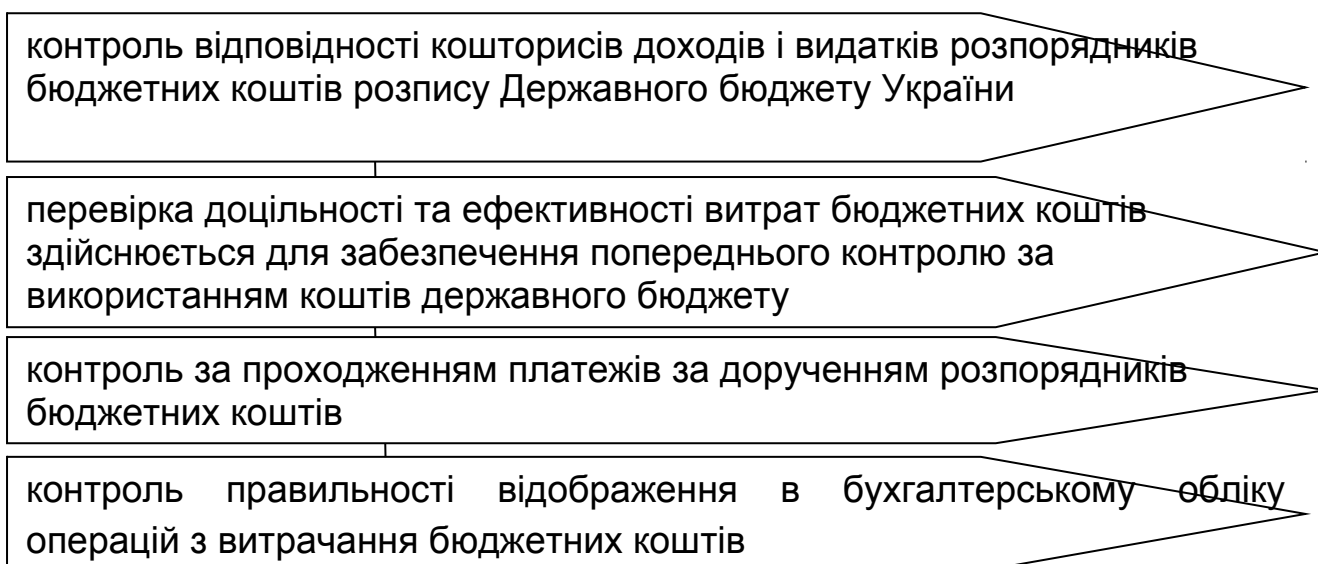


Рис. 23. Основні напрями казначейського контролю

Казначейський контроль має власні етапи здійснення:

1) етап зобов'язань. Зобов'язання означає встановлення призначення і, відповідно, резервування частини бюджетних асигнувань для покриття конкретних витрат відповідно до затвердженого бюджету. Зазвичай, зобов'язання має форму угоди з постачальниками послуг і товарів. Реєстрація на етапі зобов'язання необхідна: для контролю фактичної наявності бюджетних коштів для взяття нових зобов'язань і для відстеження нових зобов'язань та їхніх наслідків для прогнозу відпливу наявних коштів з єдиного рахунку.

2) етап перевірки. На етапі перевірки бюджетна організація перевіряє і підтверджує, що виконано всі вимоги щодо сплати конкретних видатків (наприклад, товар доставлено або послуги отримано відповідно до угоди, надійшов термін сплати відсотків або погашення позики). Реєстрація на цьому етапі дає змогу відстежувати взяті, але ще не сплачені зобов'язання і знати суму ресурсів, необхідних безпосередньо для цієї оплати.

3) етап оплати. На цьому етапі проводиться оплата прийнятих раніше зобов'язань, тим самим скорочується обсяг зобов'язань держави

3.6. Контроль і аудит в банках

Відповідно до діючого законодавства фінансовий контроль у банківській системі організований у такий спосіб. Національний банк України контролює Верховна Рада України через Рахункову палату. Діяльність комерційних і приватних банків контролює НБУ шляхом проведення контрольних тематичних перевірок. Це є так званий *зовнішній контроль* для інших банків України. При цьому для здійснення цього контролю застосовується як система банківського нагляду, так і система відповідного моніторингу окремих банків, а також зовнішній аудит (рис. 24).

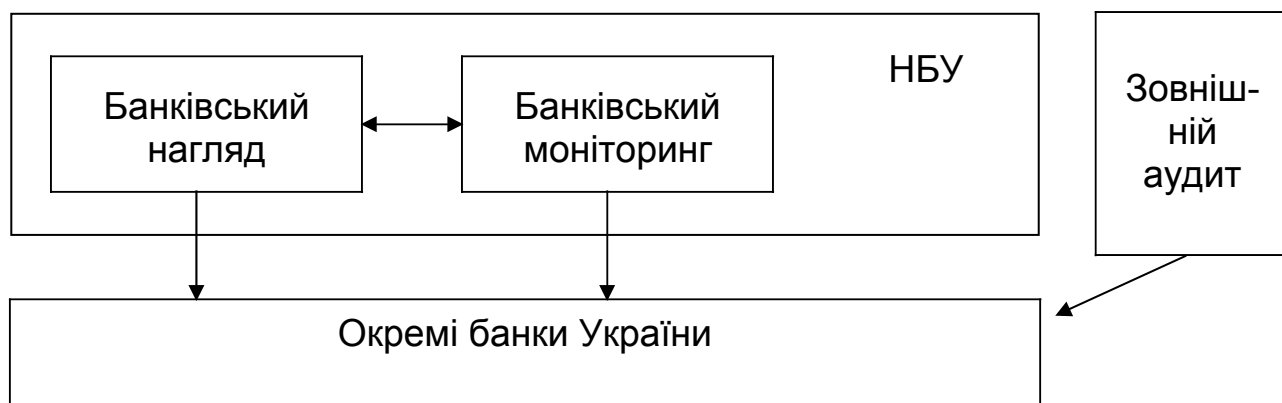


Рис. 24. Зовнішній контроль для банків України

За діяльністю комерційних банків НБУ також здійснює загальний, інтенсивний, високого ступеня нагляд.

Загальний нагляд застосовується стосовно банків, які стабільно працюють, є фінансово стійкими, дотримуються економічних нормативів, законодавства і нормативних актів НБУ, мають гарну ділову репутацію.

Інтенсивний нагляд поширюється на банки, які періодично порушують економічні нормативи, а також допускають у своїй діяльності незначні порушення і не характеризуються фінансовою стабільністю.

Нагляд високого ступеня здійснюється стосовно банків, які систематично порушують економічні нормативи, інші серйозні порушення законодавства, нормативів НБУ, що мають незадовільне фінансове становище.

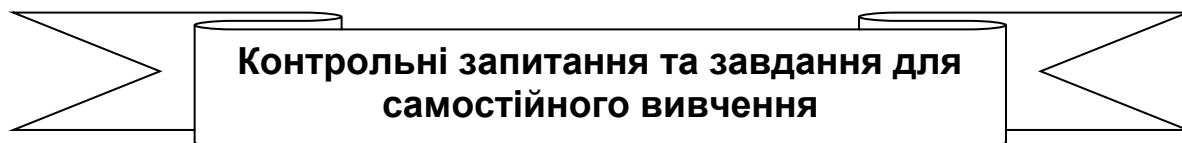
Зовнішній аудит – це підприємницька діяльність по незалежній перевірці бухгалтерського обліку і бухгалтерської звітності організацій. Метою аудиту є відображення точки зору про достовірність бухгалтерської звітності і відповідності порядку ведення бухгалтерського обліку законодавству.

Метою зовнішніх аудиторських перевірок є підтвердження достовірності банківської звітності, дотримання банком вимог нормативно-правових актів; аналіз діяльності банків; підготовка і представлення аудиторського висновку.

Поряд із цим у структурі комерційних банків маються контрольно-ревізійні підрозділи, що залучаються до виконання функцій внутрібанківського поточного контролю, а в основному вони здійснюють комплексні ревізії діяльності регіональних філій банку. Відповідно цього положення Національний банк України ввів у систему комерційних банків внутрішній аудиторський контроль, на який покладена функція незалежного контролю за ефективним використанням ресурсів банків з метою попередження ризиків банкрутства. Задачами внутрішнього аудита в комерційних банках є координація всієї контрольної діяльності в банку, здійснюваної різними його структурними підрозділами. Внутрішній аудит здійснює зв'язок з організацією і методикою проведення зовнішнього аудита, сприяння веденню бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних стандартів обліку і звітності, забезпечує своєчасне виявлення порушень і недоліків у діяльності структурних служб банку, розробляє разом з ними оптимальні рішення по усуненню причин неефективного використання ресурсів банків і профілактичних заходів для попередження

їхнього виникнення.

Отже, задачею контролю й аудита в банках є сприяння забезпеченню схоронності грошової маси, дотриманню нормативно-правового регулювання в діяльності банку, його ефективної економічної стабільності, попередження негативних ризиків і банкрутства.



Плани семінарських занять до теми

Семінарське заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує дискусію навколо попередньо визначених тем, до яких студенти готують тези виступів. Студенти готують виступи за питаннями семінарського заняття зміст виступів повинен доповнювати лекційний матеріал, ні в якому разі не дублювати його.

На семінарському занятті, присвяченому темі 3, викладач оцінює підготовлені студентами виступи, активність у дискусії, вміння формулювати і відстоювати свою позицію тощо.

Питання семінарського заняття

- 3.1. Фінансовий контроль як складова економічного контролю.
- 3.2. Аудиторський контроль.
- 3.3. Податковий контроль
- 3.4. Бюджетний контроль.
- 3.5. Казначейський контроль.
- 3.6. Контроль і аудит в банках

Питання для дискусій

1.ПФ.С. 01.ПР.Н.06 Охарактеризуйте сучасну тенденцію правопорушень в економічній сфері.

1.ПФ.С. 01.ПР.Н.06 Які основні важелі впливу на тенденцію збільшення правопорушень

Стереотипні завдання

1.ПФ.С. 01.ПР.Н.06 Які елементи включає система фінансового контролю в країнах з розвинутою ринковою економікою

1.ПФ.С.01.ПР.Н.06 Чи змінюється предмет фінансового контролю в залежності від стадії суспільного відтворення

1.ПФ.С.01.ПР.Н.06 Дайте визначення фінансового контролю

1.ПФ.С.01.ПР.Н.06 Що розуміється під об'єктом фінансового контролю

1.ПФ.С.01.ПР.Н.13 Визначте різновиди фінансового контролю, його класифікаційні ознаки

1.ПФ.С.01.ПР.Н.09 Визначте сутність Державного фінансового аудиту.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.09 Перерахуйте види Державного фінансового аудиту.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.09 Розкрийте зміст аудиту ефективності.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.11 Визначте склад банківської системи України.

1.ПФ.С.ПР. 01.Н.08 Розкрийте сутність та зміст податкового контролю.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.11 Дайте загальну характеристику контролю та аудиту в банківських установах.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.10 Визначте головну мету контролю виконання Державного бюджету України в системі Державного казначейства України.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.10 Розкрийте форми здійснення казначейського контролю та порівняйте їх між собою.

Тести

1) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.015** Суб'єктами державного фінансового контролю є:

А) незалежні аудиторські фірми

Б) органи ДКРС України

В) Аудиторська Палата України

2) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.12** Яка з перевірок вважається найбільш ефективною:

А) документальна перевірка платників податків

Б) камеральна перевірка платників податків

В) фактична перевірка платників податків

3) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.09** Чи є бюджетний контроль складовою фінансового:

А) так; Б) ні; В) частково.

4) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.10** В якому році було створено ДКУ

А) 1995; Б) 1991; В) 1993

5) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.06** Затрати на проведення контролю є економічно

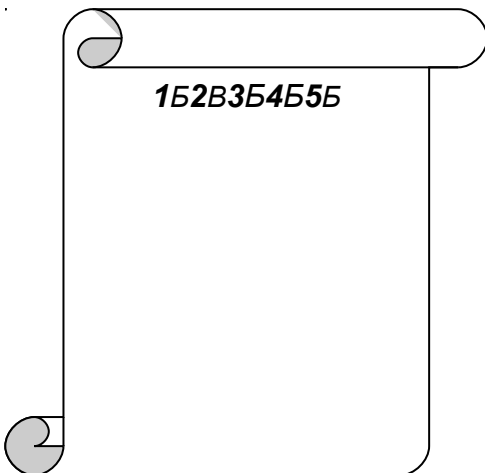
виправданими якщо:

а) затрати менші за отримані доходи (вигоди);

б) затрати у два та більше разів менші за отримані доходи (вигоди);

в) викриваються факти зловживань і економічних злочинів;

г) мета виправдовує будь-які затрати.

Відповіді на тести

152B3B4B5B

Варто ознайомитись:

Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 № 3125-XII (зі змінами та доповненнями) [4]

Закон Украины «О банках и банковской деятельности» от 07.12.2000 г. № 2121-III [5]

Закон України „Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” від 26.01.93р. №2939-XII (зі змінами) [8]

Закон України „Про державну податкову службу України” від 16.02.05р. №2322 [10]

Закон України «Про Рахункову палату» від 11.07.1996 № 315/96-ВР [12]

Указ Президента України "Про Державне казначейство України" [14]

Тема 4. Ревізія: поняття і зміст

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 4.1. Визначення поняття «ревізія». Дискусійні питання.
- 4.2. Предмет, об'єкт та суб'єкти ревізії.
- 4.3. Мета, завдання, функції та принципи ревізії.
- 4.4. Зміст та класифікація ревізій.
- 4.5. Особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронних органів.

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання: поняття «ревізія», її предмету, об'єктів та суб'єктів, функцій ревізії, принципів проведення, класифікаційних ознак ревізій.

Вміння та навички: визначати мету та завдання ревізій, особливості проведення ревізій за завданням правоохоронних органів.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

предмет, об'єкт, суб'єкт, мета, принципи, класифікація

4.1. Визначення поняття «ревізія». Дискусійні питання.

Поняття ревізії на сьогодні є законодавчо закріпленим. Так, згідно із Законом України «Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні» ревізія – є *формою* здійснення інспектування. *Інспектування* полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності суб'єкта контролю і проводиться у формі ревізії. А ревізія, в свою чергу, повинна забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні матеріальних і посадових осіб [8].

Серед вчених на сьогодні ведуться постійні дискусії стосовно визначення поняття ревізія.

Так, наприклад, Белов Н.Г. стверджує, що *ревізія* - найважливіший

спосіб господарського контролю, який передбачає перегляд раніше здійснених господарських операцій з метою встановлення їх законності і доцільності [61];

Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко – це *метод* документального контролю фінансово-господарської діяльності підприємства за дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірності обліку та звітності; спосіб документального виявлення недостач, розтрат, привласнення коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань [41, с. 189];

Дікань Л.В. вважає, що *ревізія* – це документальний спосіб перевірки діяльності суб'єкта господарювання з точки зору дотримання законності та доцільності здійснення господарських операцій, ефективності та якості роботи на основі використання даних обліку, звітності та інших джерел.

Жила В.Г. –це *сукупність контрольних дій* за діяльністю підвідомчих підприємств та організацій, що здійснюються за дорученням керівника вищого органу управління ревізійною групою або ревізором, при яких встановлюється законність, достовірність та економічна доцільність здійснених господарських операцій, а також правильність дій посадових осіб, що брали участь в їх проведенні [66, с. 7];

Шпиг А.А. – це *систематичний спосіб* перевірки виробничої і господарсько-фінансової діяльності юридичної особи з точки зору дотримання законності, ефективності виробництва та якості роботи, що здійснюється за даними обліку, звітності та за іншими джерелами [129с 21];

Усач Б.Ф. – *форма* документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; *спосіб* документального викриття нестач, розтрат, привласнень чи крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань [124, с. 35]; Отже, єдиного погляду на сутність поняття ревізії не існує. Автори по-різному підходять до визначення поняття ревізії, підкреслюючи окремі властивості.

4.2. Предмет, об'єкт та суб'єкти ревізії

Предмет ревізії – документально відображена в системі обліку економічної діяльності підприємства, що вивчається шляхом застосування спеціальних прийомів з позиції її законності, достовірності та доцільності.

До предмету ревізії належать процеси і явища, пов'язані з

господарською діяльністю підприємства і відображені документально, а межі їх перевірки визначаються програмою ревізії.

Об'єкт ревізії передбачає основні та найсуттєвіші елементи того, що конкретно охоплює ревізія в кожній галузі економіки. При цьому в якості *об'єкта ревізії* виступають різноманітні здійснені на підприємстві господарські, фінансові операції, факти, які формують певні господарські процеси та знайшли відповідне документальне відображення.

Суб'єкти ревізії – Державна контрольно-ревізійна служба України та контрольно-ревізійні відділи при міністерствах та відомствах.

4.3. Мета, завдання, функції та принципи ревізії

Мета ревізії визначається її завданнями, тобто тим колом питань, яке потребує обов'язкового контролю вищих органів та досягається шляхом застосування спеціальних знань при перевірці документованої обліково-економічної інформації. Завдання ревізії наведено на рисунку 25.

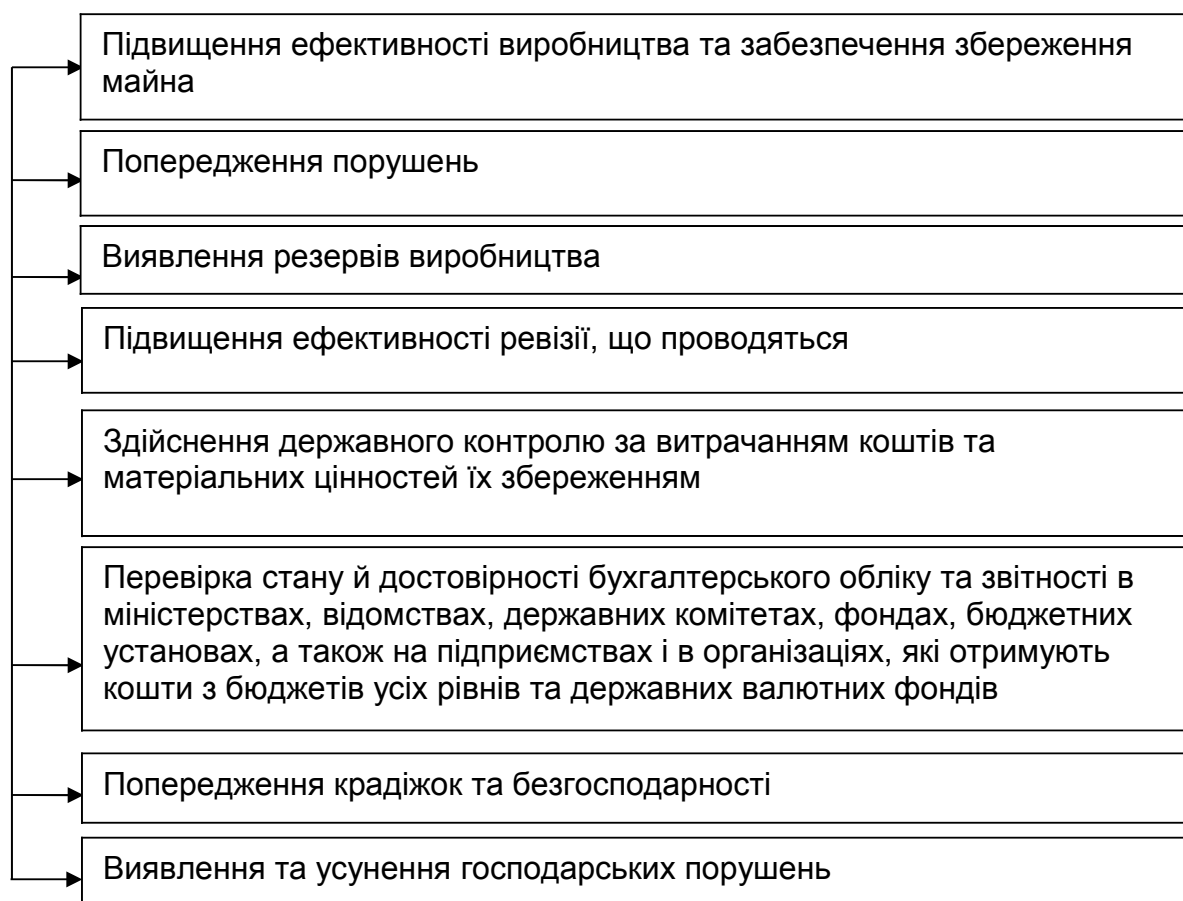


Рис. 25. Завдання ревізії

При цьому конкретний прояв завдань ревізії та цілей її боротьби з

господарськими порушеннями та зловживаннями представляються у визначених *функціях ревізії* (рис. 26).

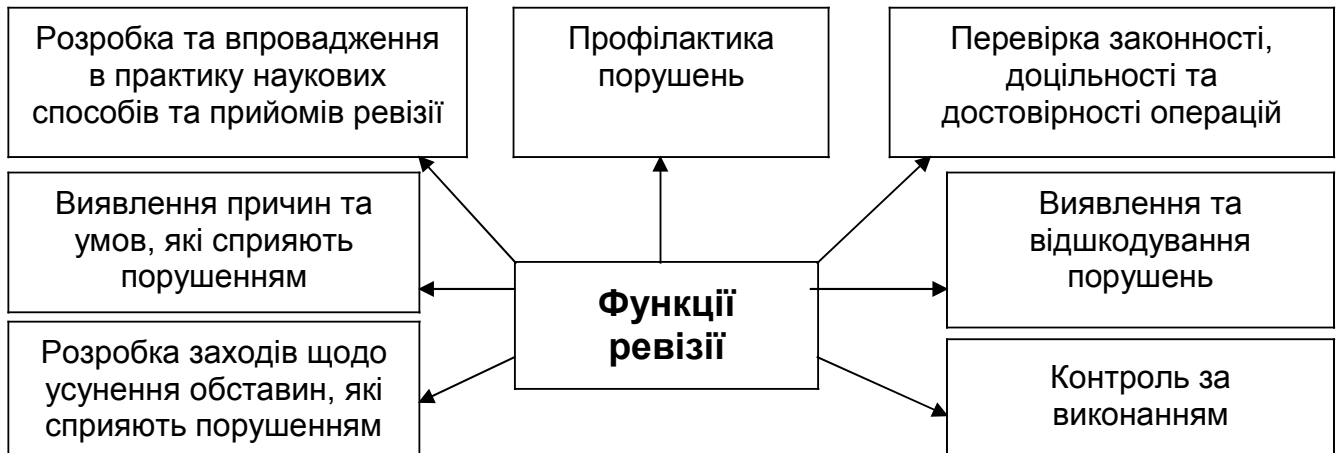


Рис. 26. Функції ревізії

Водночас, перелічені на рисунку 19 функції ревізії забезпечуються дотриманням певних принципів (рис. 27):

Принципи ревізії
<i>принцип раптовості</i> , який має вирішальне значення при досягненні цілей ревізії. Під раптовістю розуміють застосування засобів і способів перевірки в момент, коли підконтрольні особи цього не чекають.
<i>принцип активності</i> , який пов'язаний з ревізорською ініціативою і полягає в прагненні знайти кращі методи та способи виконання поставлених перед ревізією завдань, готовності ревізора взяти на себе відповідальність за прийняте рішення
<i>принцип безперервності</i> , що полягає в тому, що розпочаті ревізійні дії повинні вестись активно і безперервно до повного виявлення фактів порушень, відшкодування виявленої матеріальної шкоди, притягнення винних осіб до відповідальності;
<i>принцип послідовності</i> – полягає в тому, що кожна наступна ревізія починається з моменту закінчення попередньої;
<i>принцип гласності</i> – передбачає, що про проведення ревізії після пред'явлення повноважень ревізорами широко оголошується;
<i>принцип оцінки фактів, виявлених ревізією</i> . Дія цього принципу дає можливість ревізору вільно висловлювати свою думку щодо причин виявлених недоліків і, незалежно від мотивів зацікавлених осіб, самостійно оцінювати ті чи інші факти
<i>принцип ревізійної незалежності</i> , який забезпечує такий порядок використання інформації, при якому в основі висновків про розглянуті за сутністю факти лежать дані про них, які особисто сприймаються ревізором і документально встановлюються ним

Рис.27. Принципи ревізії

4.4. Зміст та класифікація ревізій

Зміст ревізії полягає в його класифікації, яка, дорече, є достатньо складною та розгорнутою (рис.28):



Рис. 28. Класифікація ревізій за ознаками.

Так, за *організаційними ознаками* розрізняють ревізії: *планові*, які здійснюються за наперед розробленим і затвердженим планом;

позапланові – проводяться у строки, не передбачені планом, коли виникає необхідність перевірити діяльність окремих підприємств;

перманентні – проводяться постійно у структурних підрозділах з

певною періодичністю апаратом виробничого об'єднання чи підприємства.

Дещо відокремлено у цьому переліку стоять ревізії, що здійснюються за поданням правоохоронних органів. Підставою для проведення таких ревізій є постанова прокурора або слідчого, винесена в ході розслідування кримінальної справи, а також доручення органів прокуратури, Міністерства внутрішніх справ, Державної податкової адміністрації, Служби безпеки України, підписаних керівниками цих органів, начальниками підрозділів або їх заступниками.

Залежно від відомчої підпорядкованості об'єктів та суб'єктів контролю ревізії поділяються на:

відомчі, що проводяться працівниками контрольно-ревізійної служби міністерства, відомства чи об'єднання на підпорядкованих їм підприємствах;

внутрішньогосподарські – здійснюються працівниками підприємства чи організації, які перевіряють діяльність внутрішніх структурних підрозділів;

позавідомчі, що проводяться органами державного, громадського та незалежного контролю в межах законодавчо наданих їм повноважень;

змішані, що здійснюються спільно представниками державних, відомчих та громадських контролюючих органів.

За змістом і призначенням ревізії поділяють на:

тематичні – ревізії переважно з окремого питання (теми). Вони охоплюють максимальну кількість підприємств (перевірка стану бухгалтерського обліку і фінансової звітності);

вибіркові – проводяться в невеликих за обсягом роботи підприємствах, а також під час часткових ревізій за участю одного чи двох ревізорів.

Вибіркові ревізії відрізняються від тематичних тим, що конкретизують періоди і об'єкти контролю, вибрані для перевірки окремих видів ресурсів, господарських процесів або операцій.

Різновидом вибіркової ревізії є ревізії з ініціативи правоохоронних органів;

комплексні, які включають усі види контролю й охоплюють виробничу та господарсько-фінансову діяльність підприємств, при цьому здійснюються документальна ревізія, економічний аналіз, перевірка оперативної роботи тощо. Крім цього комплексну ревізію можна визначити як один із різновидів заключного контролю, що ґрунтується на системному

вивченні економіки підприємства, дослідженні взаємозв'язків між фінансово-економічними показниками та технікою, технологією і організацією виробництва, перевірки фінансової, податкової та звітної дисципліни.

Залежно від *ланковості поширення контрольно-ревізійних дій ревізії* поділяються на:

галузеві, при яких перевіряють діяльність підприємств усієї галузі;

наскрізні, коли ревізують діяльність усіх підприємств однієї ланки управління (територіального об'єднання, холдінгової компанії та ін.);

однотанкові – перевіряється фінансово-господарська діяльність однієї окремої господарської ланки – підприємства чи організації.

В залежності від *повторюваності контрольних дій ревізії* можуть бути:

первинні. Тобто ревізія здійснюється згідно із затвердженим планом, і документи в цьому випадку досліджуються вперше;

повторні – призначаються в тих випадках, коли необхідно перевірити висновки первинної ревізії, а саме, коли первинна ревізія була проведена поверхово, її висновки необґрунтовані, при її проведенні були відсутні матеріально відповідальні особи та в інших випадках;

додаткові – призначаються у випадках, коли необхідно доповнити висновки первинних та повторних ревізій, а також виявити нові обставини, що не були розкриті попередніми ревізіями.

Залежно від *організації виконання контрольних дій* виділяють бригадну та індивідуальну форми організації ревізійної роботи.

За *бригадною формою* дії виконує група спеціалістів різних професій та сфер діяльності, що організаційно оформлені в тимчасову бригаду контролерів для здійснення конкретної перевірки.

За *індивідуальною формою* організації усі контрольні дії виконуються одним ревізором.

4.5. Особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронних органів

Ревізія, що призначається за зверненням правоохоронних органів, є ефективним засобом збирання доказів (її сутність полягає у документальній перевірці фінансово-господарської діяльності підприємства з метою встановлення законності та доцільності проведених господарських операцій), способом документального викриття нестач, розтрат,

привласнень та крадіжок коштів та матеріальних цінностей, виявлення економічних злочинів попередження фінансових зловживань. [78]

Ревізії господарюючих суб'єктів за дорученням правоохоронних органів можуть проводитись незалежно від кількості раніше проведених на цьому підприємстві ревізій.

Під терміном „правоохоронні органи”, за зверненням яких контролюючі органи проводять ревізії та перевірки на підконтрольних підприємствах, в установах та організаціях всіх форм власності, слід розуміти органи прокуратури, внутрішніх справ, служби безпеки та підрозділи податкової міліції. [78]. Під зверненням правоохоронних органів розуміються постанови слідчих або прокурорів, а також вимоги, доручення чи прохання керівників органів прокуратури, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, підрозділів податкової міліції, органів державної податкової служби в Україні та Координаційного комітету у боротьбі з корупцією і організованою злочинністю при Президентові України (далі правоохоронні органи).

Ревізії, що призначаються за зверненням правоохоронних органів, значно відрізняються від планових ревізій(табл. 11):

Таблиця 11

Найбільш характерні відмінності ревізії, що проводиться за зверненням правоохоронних органів, від планової ревізії [78]

Ревізія за зверненням правоохоронних органів	Планова ревізія
Визначається як засіб збору доказів шляхом використання спеціальних економічних знань	Визначається як основна форма наступного контролю фінансово-господарської діяльності підприємства
Основне завдання – встановлення та перевірка фактів порушення чинного законодавства та економічних злочинів	Основне завдання – перевірка законності господарських операцій, достовірності обліку та звітності
У ході ревізії ревізор виконує завдання слідчого (прокурора)	Ревізор керується програмою перевірки
У процесі проведення ревізор взаємодіє з правоохоронним органом	Ревізор взаємодіє з керівником контролюючого органу
Об'єктом ревізії є не тільки документи, але і дані, отримані у ході оперативно-розшукових дій	Об'єктом ревізії є облікові документи, реєстри та звітність

Органи ДКРС не приймають до виконання звернення правоохоронних органів щодо: визначення доцільності законодавчих актів; визначення доцільності складення господарських договорів; перевірки стану розрахунків між суб'єктами господарювання, спірні питання стосовно яких вирішуються в претензійно-позовному порядку; проведення економічних та інших експертиз; інші питання, які не входять до компетенції органів ДКРС.

У процесі ревізії взаємодія уповноваженого представника правоохоронного органу з ревізором здійснюється у певних напрямках (рис.29):

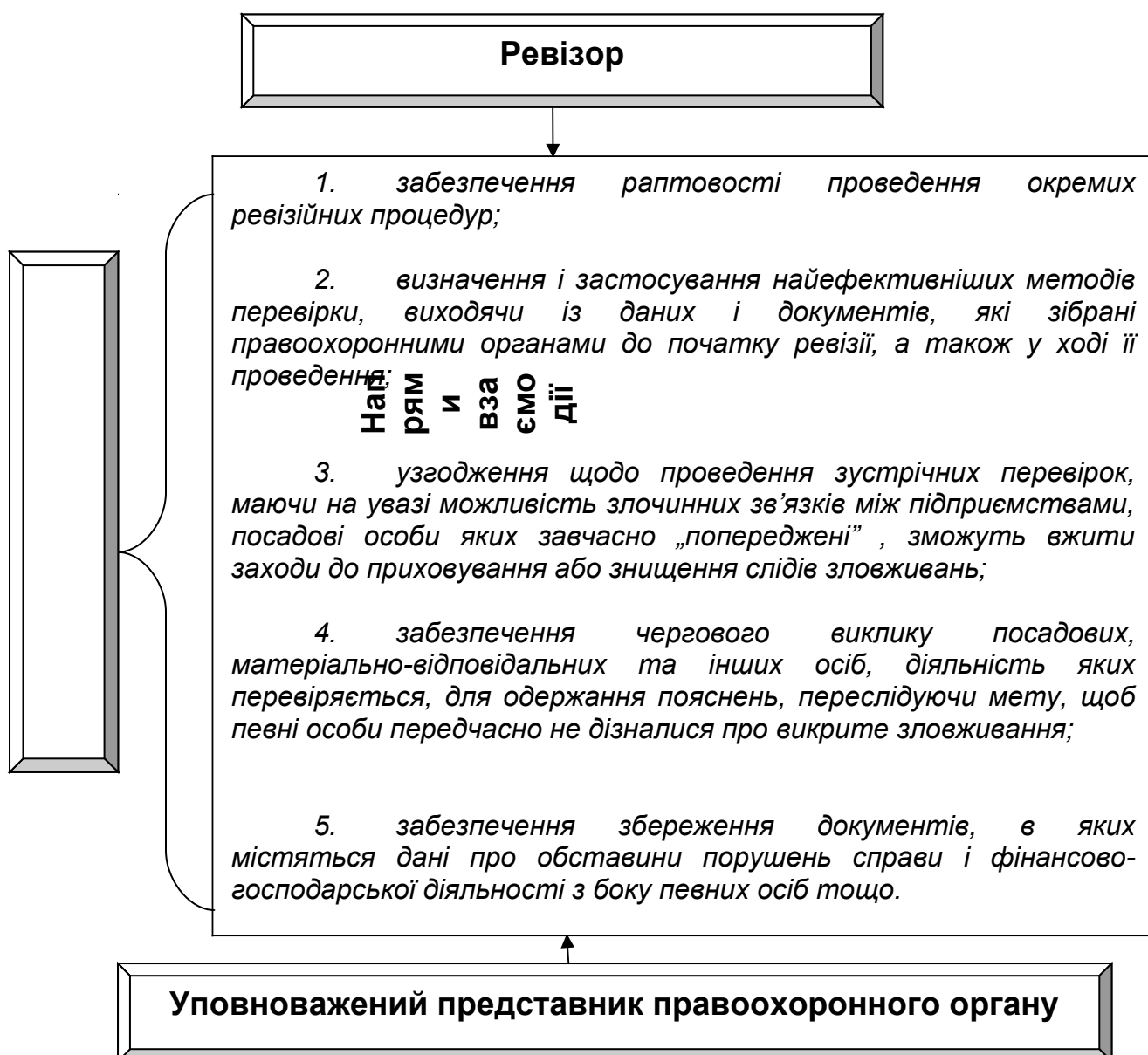


Рис.29. Напрями взаємодії ревізора та уповноваженого представника правоохоронного органу

Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення

Плани семінарських занять до теми

Семінарське заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує дискусію навколо попередньо визначених тем, до яких студенти готують тези виступів. Студенти готують виступи за питаннями семінарського заняття зміст виступів повинен доповнювати лекційний матеріал, ні в якому разі не дублювати його.

На семінарському занятті, присвяченому темі 4, викладач оцінює підготовлені студентами виступи, активність у дискусії, вміння формулювати і відстоювати свою позицію тощо.

Питання семінарського заняття

1. Визначення поняття «ревізія». Дискусійні питання.
2. Предмет, об'єкт та суб'єкти ревізії.
3. Мета, завдання, функції та принципи ревізії.
4. Зміст та класифікація ревізій.
5. Особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронних органів.

Питання для дискусій

1.ПФ.С.02.ПР.Н.04 Доведіть необхідність здійснення ревізій за зверненням правоохоронних органів

1.ПФ.С.02.ПР.Н.04 Обгрунтуйте важливість здійснення ревізій в порівнянні з іншими формами економічного контролю

Стереотипні завдання

1.ПФ.С.02.ПР.Н.01 Наведіть поняття ревізії та визначте її сутність.

ПФ.С.02.ПР.Н.02 Перелічіть функції ревізії.

1.ПФ.С.02.ПР.Н.02 Назвіть принципи ревізії.

1.ПФ.С.02.ПР.Н.03 Наведіть класифікацію ознак ревізії.

1.ПФ.С.02.ПР.Н.01 Назвіть основні види ревізій в залежності від суб'єктів контролю

1.ПФ.С.02.ПР.Н.03 Як класифікуються ревізії по ступеню їх здійснення?

1.ПФ.С.02.ПР.Н.06 Розкрити зміст прав та обов'язків ревізора.

1.ПФ.С.02.ПР.Н.04 Назвіть особливості проведення ревізій за зверненням правоохоронних органів

Тести

1) **1.ПФ.С.02.ПР.Н.03** Який характер відносно форми здійснення носить ревізія:

- А. попередній;
- Б. поточний;
- В. наступний.

2) **1.ПФ.С.02.ПР.Н.03** Визначите види ревізій залежно від організаційної ознаки:

- А. тематичні, вибіркові, комплексні;
- Б. планові, позапланові, перманентні;
- В. відомчі, позавідомчі, змішані.

3) **1.ПФ.С. 02.ПР.Н.01** Поняття «ревізор» ширше за поняття «контролер»

- А) так
- Б) ні, навпаки
- В) це зовсім різні поняття

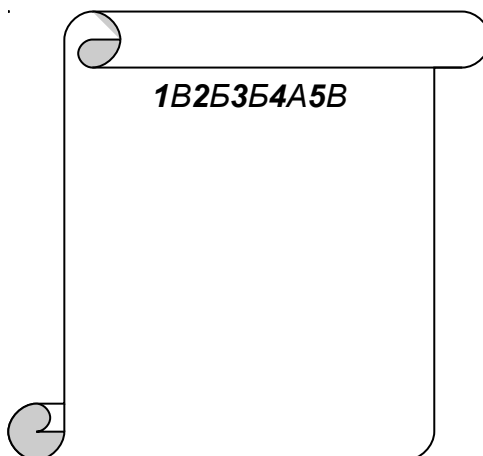
4) **1.ПФ.С. 02.ПР.Н.02** Чи притаманний ревізії принцип раптовості

- А) так Б) ні В) іноді

5) **1.ПФ.С. 02.ПР.Н.06** Кому підпорядковуються ревізори при проведенні ревізії за дорученнями правоохоронних органів

- А) генеральному прокурору
- Б) слідчому
- В) керівнику ревізійної бригади

Відповіді на тести



Діагностичні завдання

1.ПФ.Д. 02.ПР.Н.06 Необхідно: 1) проаналізувати перелік вимог, що пред'являються до ревізора, відповідно до Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу»; 2) на основі проведеного аналізу сформулювати обов'язки ревізора. Вихідні дані:

1. Строго додержуватись положень Конституції України, Законів України відносно захисту прав і інтересів громадян, підприємств, установ та організацій

2. Охороняти інтереси держави, рішуче боротися з порушенням державної дисципліни при здійсненні господарської діяльності підприємствами різної форми господарювання

3. Надавати всебічну допомогу підприємствам щодо усунення виявлених недоліків і порушень.

4. Передавати правоохоронним органам (в разі виявлення зловживань та порушень чинного законодавства) матеріали ревізії, а також інформувати про виявлені зловживання державні органи, що уповноважені управляти державним майном.

1.ПФ.Д. 02.ПР.Н.06 Необхідно:1) вивчити наведені категорії; 2) вибрати ті, за які контролер-ревізор несе відповідальність. Надати їх характеристику наведених категорій.

Вихідні дані: Перелік параметрів за дотримання яких ревізор несе відповідальність відповідно Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу»:

- а) ефективність ревізії;
- б) за умисне викривлення інформації або приховування фактів крадіжок та зловживань;
- в) повнота та якість проведеної ревізії;
- г) достовірність та об'єктивність інформації, що відображена в Акті ревізії та додатків до нього;
- д) всебічність та всеохватність ревізії
- е)результативність ревізії

Варто ознайомитись:

Закон України „Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” від 26.01.93р. №2939-ХІІ (зі змінами) [8]

Тема 5 Організація контрольно-ревізійної діяльності

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 5.1. Зміст контрольно-ревізійної діяльності.
- 5.2. Стадії контрольно-ревізійного процесу.
- 5.3. Планування контрольно-ревізійної діяльності. Види планів в ревізії.
- 5.4. Права, обов'язки та відповідальність контролерів-ревізорів.
- 5.5. Документи як об'єкт дослідження в ревізії.
- 5.6. Способи перевірки документів.
- 5.7. Узагальнення результатів контролю та їх реалізація.

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

знання змісту контрольно-ревізійної діяльності та її складових, сутності контрольно-ревізійного процесу, його стадій; поняття організації контрольно-ревізійної діяльності; методів, способів та прийомів її здійснення; принципів планування контрольно-ревізійного процесу; прав, обов'язків та відповідальності контролерів-ревізорів; ознак недоброякісних документів.

вміння та навички: організації контрольно-ревізійної діяльності, планування контрольно-ревізійного процесу; розробки програм й планів проведення ревізій; обирати й застосовувати найбільш сучасні й ефективні прийоми і методи проведення ревізійного процесу; узагальнювати та реалізовувати результати контролю.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

права, обов'язки, відповідальність, способи, узагальнення

5.1. Зміст контрольно-ревізійної діяльності

Контрольно-ревізійна діяльність – це сукупність трудових процесів, пов'язаних з виконанням контрольно-ревізійних процедур, а також із створенням необхідних умов для їх здійснення.

Контрольно-ревізійна процедура – це організація перевірки наявності та стану матеріальних цінностей, фінансових ресурсів, операцій і т. ін.

Контрольно-ревізійний процес – це послідовна зміна контрольно-ревізійних процедур, яка здійснюється згідно з планом (програмою) на певному об'єкті контролю і направлена на досягнення намічених цілей.

Організація контрольно-ревізійної діяльності – це комплекс заходів, спрямованих на здійснення економічного контролю безпосередньо в підвідомчих або інших підприємствах. До складових частин контрольно-ревізійної діяльності входять: (рис.30)

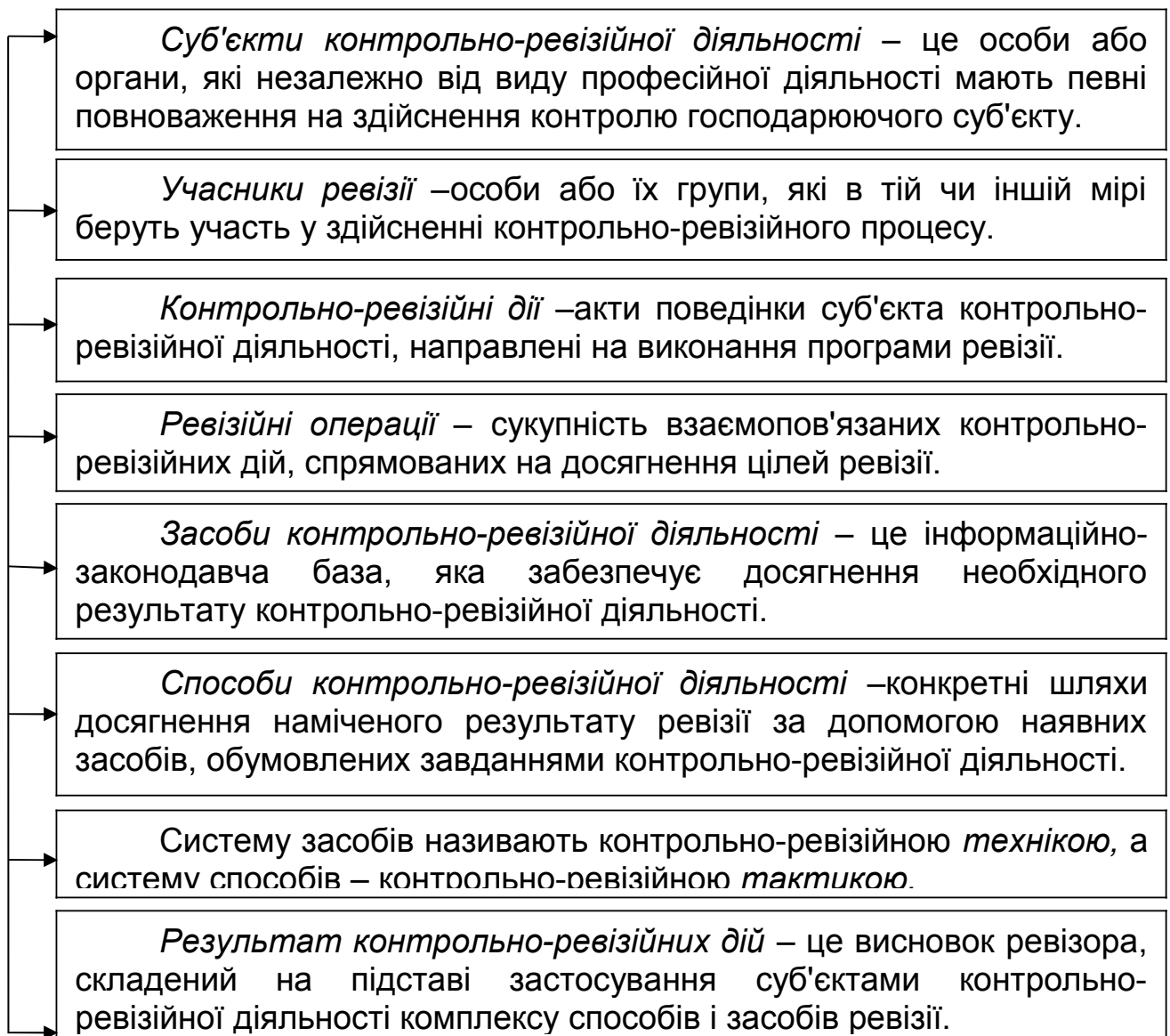


Рис. 30. Складові частини контрольно-ревізійної діяльності

5.2. Стадії контрольно-ревізійного процесу

У контрольно-ревізійному процесі виділяють такі стадії: організаційну, дослідну та стадію узагальнення і реалізації результатів контролю (рис.31)

Організаційна стадія включає вибір об'єкта ревізії та її організаційно-методичну підготовку. Вибір об'єкта ревізії зумовлюється нормативними строками проведення контрольних перевірок, а також відхиленням окремих показників роботи підприємств від нормативних (встановлення фактів порушення чинного законодавства, розкрадання цінностей, стихійні лиха тощо), що зумовлює потребу у невідкладних контрольних діях. Організаційно-методична підготовка ревізії чи перевірки починається з вивчення об'єкту, що перевіряється. Для цього як джерела інформації використовують річну, періодичну бухгалтерську та статистичну звітність, установчі документи, акти попередніх ревізій, документи тематичних перевірок та прийнятих за ними рішень. На підставі проведеного аналізу керівник бригади розробляє програму перевірки, яку затверджує керівник організації, що призначила ревізію.

Дослідна стадія контрольно-ревізійного процесу здійснюється ревізійною бригадою чи окремим ревізором безпосередньо на об'єкті контролю. Складається ця стадія з двох етапів – переддослідного і дослідного. *Переддослідний етап* включає процедури організаційного характеру на об'єкті контролю, які спрямовані на створення необхідних умов для якісного проведення ревізії чи перевірки. На цьому етапі проводиться обстеження об'єкта контролю, мета якого полягає у вивченні структури підприємства безпосередньо в його підрозділах, місцях зберігання коштів і товарно-матеріальних цінностей та виробничих приміщень. Одночасно вивчають структуру управління підприємством та розподіл функцій управління. *Дослідний етап* – це виконання конкретних контрольно-ревізійних процедур з перевірки виробничої і фінансово-господарської діяльності безпосередньо на підприємстві.

Узагальнення результатів контролю полягає в систематизації виявлених недоліків та порушень в діяльності підконтрольного підприємства. При цьому виявлені недоліки групують, оформляють результати проміжного контролю, складають аналітичні таблиці, узагальнюють результати в акті ревізії. Завершальним етапом контрольно-ревізійного процесу є *реалізація результатів* контролю. Ревізійна бригада разом з керівництвом підприємства, де було проведено ревізію, обговорює результати контролю у трудовому колективі. Це дає змогу об'єктивно визначити причини недоліків у діяльності підприємства та розробити проект профілактичних заходів

Рис. 31. Стадії контрольно-ревізійного процесу

5.3. Планування контрольно-ревізійної діяльності

Планування є першим і найбільш важливим етапом організації контролю, бо від цього здебільшого залежить раціональне використання кадрового потенціалу служби, ефективність і результативність контролю, а також оперативне реагування на його результати.

Мета планування – визначення її стратегії та тактики, складання загального плану ревізійної перевірки, розробка ревізійної програми.

Основним законодавчим актом, що регулює процес планування ревізії органами ДКРС України є Положення про планування контрольно-ревізійної роботи органами державної контрольно-ревізійної служби, затверджене наказом ГоловкиРУ від 26.10.2005 № 319) [15].

Ефективність планування ревізії в бюджетних установах перш за все залежить саме від дотримання принципів планування.

Принципи планування ревізії в бюджетних установах - це основні керівні правила планування контрольних процедур в бюджетних установах, дотримання яких є підґрунтям ефективності контрольного заходу взагалі (рис.32).

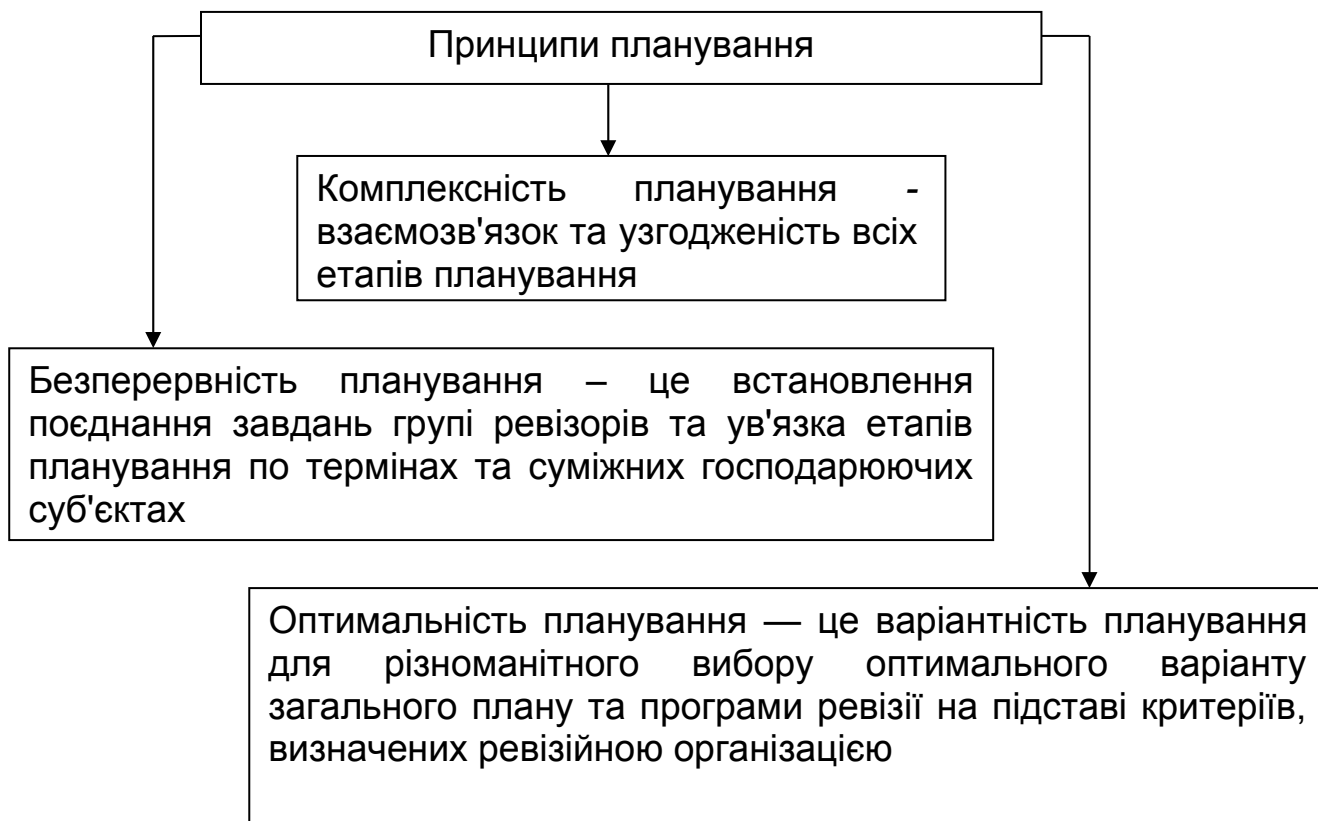


Рис. 32. **Принципи планування контрольно-ревізійної діяльності**
За видами планів в ревізії розрізняють (рис. 33):

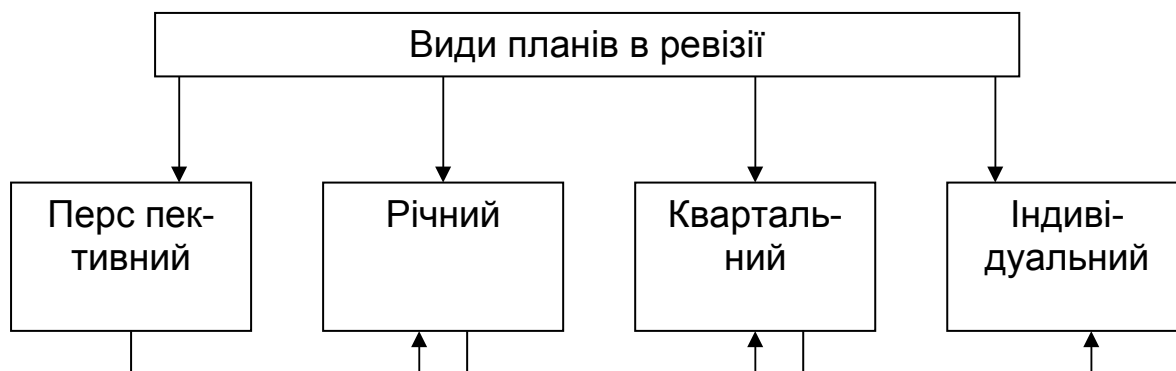


Рис. 33. Види планів в ревізії

перспективний план – складається, як правило, на п'ять років і включає заходи з введення більш досконалих форм і методів економічного контролю, удосконалення діючих і розробка нових нормативно-довідникових матеріалів і методичних рекомендацій з питань проведення контрольно-ревізійної роботи, з підготовки і підвищення кваліфікації кадрів контрольно-ревізійного апарату;

річний план – складають всі установи, що мають підвідомчі підприємства, в листопаді або грудні поточного року на наступний календарний рік. Його складає керівник контрольно-ревізійного управління (відділу) чи уповноважена ним особа;

квартальний план – складається за 10-12 днів до початку нового кварталу. Його підписує начальник відділу контрольно-ревізійної служби, затверджує керівник відомства. На відміну від річних, в кварталних планах охоплюється ширше коло показників – зазначаються період, за який проводиться ревізія, обсяг і тривалість ревізії, особи, відповідальні за проведення ревізії;

на підставі кварталного плану, керівник ревізійної служби складає *індивідуальні* місячні або кварталні плани ревізій для кожного контролера. Вони складаються в одному примірнику, підписуються тільки керівником ревізійного органу та вручаються виконавцям не пізніше, ніж за 10 днів до початку місяця, або кварталу, щоб виконавці мали час для підготовки до ревізії.

5.4. Права, обов'язки та відповідальність контролерів-ревізорів

Найбільш повно права, обов'язки та відповідальність контролерів-ревізорів регламентується законами України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" [8], "Про державну податкову службу в Україні" [10] та Положенням «Про відомчий контроль у системі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади за фінансово-господарською діяльністю підприємств, установ і організацій, що належать до сфери їх управління» [105]. В процесі проведення ревізії контролер-ревізор має право (рис.34):

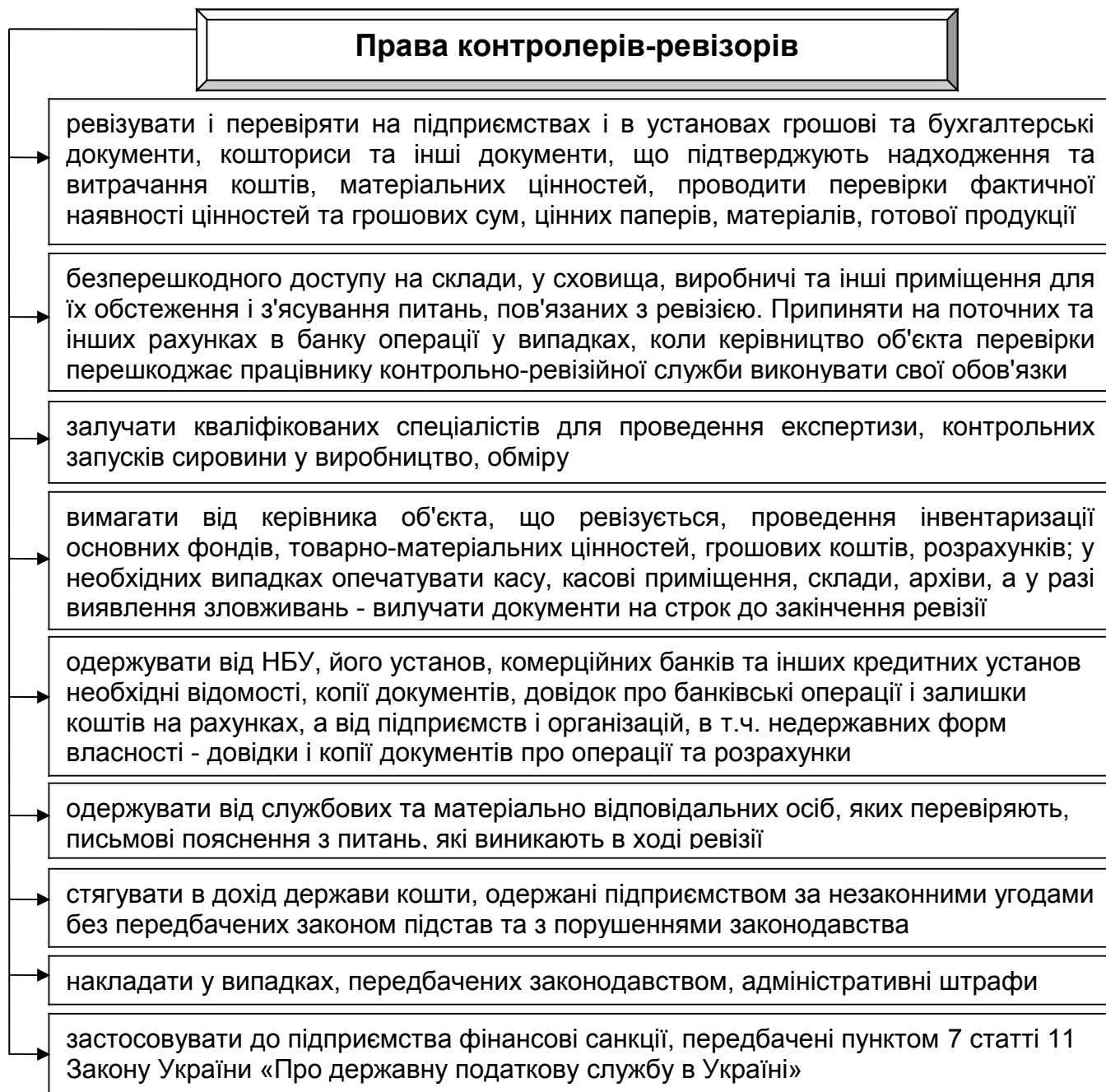


Рис.34. Права контролерів-ревізорів

Обов'язки та відповідальність контролерів ревізорів наведена на

рисунку 35:



Рис.35. **Обов'язки та відповідальність контролерів-ревізорів**

5.5. Документи як об'єкт дослідження у ревізії, класифікація

документів

Документ (від лат. *documentum* – свідоцтво) має юридичне значення як доказ законності здійснення операції та правильності записів у регістрах бухгалтерського обліку. Крім цього вивчення документів дає можливість ознайомитись з виробничим процесом, його технологією, виявити допущені порушення і недоліки.

Однак у процесі ревізії розглядається та вивчається велика кількість різних документів, кожна однорідна сукупність яких має свої особливості і потребує специфічних прийомів їх вивчення.

З цією метою розробляється класифікація документів за різними ознаками.

За якісними ознаками документи поділяються на *доброякісні й недоброякісні*.

Доброякісним вважається документ, що відповідає вимогам Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, складених за затвердженою формою, у якому заповнені всі необхідні реквізити і в якому правильно відображено виконану господарську операцію.

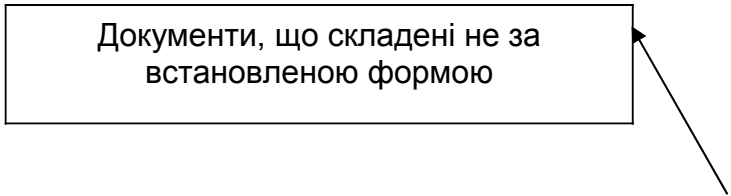
До недоброякісних відносять документи, які не відповідають переліченим вище вимогам і відображають здійснену операцію у перекрученому вигляді та містять фальшиві факти: наприклад, облікові листи, наряди, де вказано завищені обсяг виконаних будівельно-монтажних робіт і одиничні розцінки, тарифи, розряди тощо.

Недоброякісні документи за змістом відображених в них операцій вважаються підробленими і поділяються на дві групи: з матеріальною підробкою та з інтелектуальною підробкою (рис.36).

Підробленими (фальсифікованими) є документи, які мають підроблені підписи, резолюції, штампи і печатки, заміну текстів і сум, підчистки, приписки, виправлення та інші прийоми підробки з метою приховування фактів розтрат і крадіжок цінностей, безгосподарності, незаконних і недоцільних операцій, оковамилювання тощо.

Матеріальна підробка – це зміна змісту оригіналу документа шляхом підчисток, виправлень, дописок, відмітки заднім числом та інших способів (наприклад, чек з підробленим підписом, платіжна відомість з підробленою розпискою про отримання по ній грошей тощо).

Документи, що складені не за
встановленою формою



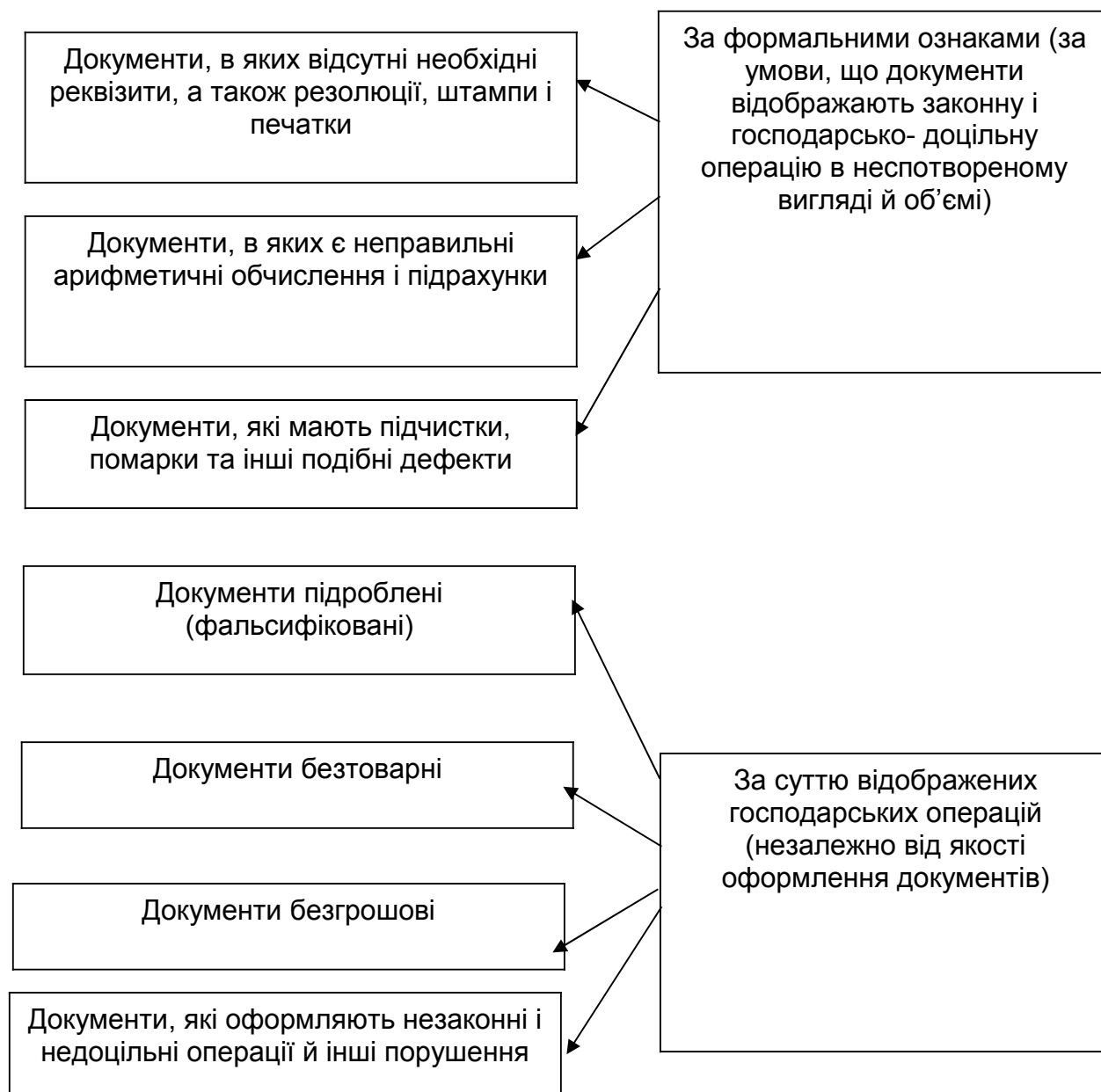


Рис. 36. Види недоброякісних документів

Документи, що містять сліди матеріальної підробки, поділяють на дві групи: документи з частковою підробкою і документи, підроблені повністю.

При *частковій підробці* в документі можуть бути виявлені зміни тексту (дописки, виправлення), сліди підчисток, травлення тощо.

Документи, *підроблені повністю*, можуть бути виготовлені на заздалегідь викрадених бланках інших підприємств, містити підроблені підписи посадових осіб тощо.

При цьому документ, якого фактично немає, але він видається за

існуючий, вважається *фіктивним* (від лат. *fictio* – вигадка).

Інтелектуальна підробка - це складання і видача документа, правильно оформленого з формального боку, але такого, що заздалегідь містить неправдиві дані. Наприклад, рахунок підприємства із завищеними цінами або платіжна відомість із завищеною сумою заробітної плати, що нарахована і видана організатору крадіжки або його спільнику. Документи з інтелектуальною підробкою, що містять заздалегідь неправдиві дані, поділяються на безтоварні і безгрошові (повністю або частково).

Безтоварні – це документи, якими оформлено рух виробничих засобів в той час, як в дійсності вони не надходили, витрачені на інші цілі або взагалі залишились без руху. Наприклад, рахунки на ніби-то відпущені товари, які були викрадені.

Безгрошові – це оформлені операції з руху грошових коштів, які в дійсності не відбулись. Наприклад, рахунок приватної особи за виконану ним роботу, що додається до авансового звіту, в той час як в дійсності робота не виконана, гроші не виплачені, а привласнені авансоодержувачем, який і склав безгрошовий документ.

На практиці зустрічаються документи частково безтоварні й частково безгрошові. Наприклад, до *частково безтоварних* документів можна віднести видаткову накладну на відпуск кормів зі складу тваринницької ферми на відгодівлю телят, у якій поряд із фактично відпущеними кормами числяться й такі, яких бракує у коморі і які списано за домовленістю завідувача складу й завідувача ферми з метою приховування нестачі кормів у коморі. *Частково безгрошовою* може бути платіжна відомість, виписана під виглядом виплати заробітної плати, у якій одночасно на суму дійсно належної оплати праці дописана сума на оплату праці вигаданих осіб, за рахунок чого списано вкрадену з каси готівку.

При цьому до основних ознак підробки документів відносяться:

підчистка – механічне знищення тексту документів шляхом стирання (гумкою) або вирізання гострим предметом;

травлення – знищення фрагментів тексту безпосередньо хімічним способом;

дописка – вставки, приписки, переробки, які вносять з метою зміни початкового обсягу чи змісту операції.

Відповідно до зазначеного ревизор встановлює законність та дійсність документу, доцільність відображеної у документі операції.

5.6. Способи перевірки документів

Будь-який документ підлягає ретельній перевірці. Однак перевірку документів необхідно проводити в комплексі, поєднуючи різноманітні способи їх дослідження. Це скорочує час, підвищує якість та ефективність ревізії. Основні способи перевірки документів наведені на рисунку 37:

1. *Хронологічна перевірка*, яка передбачає розгляд документів за датами (днями, місяцями), за порядком розміщення документів у папках, при меморіальних ордерах, звітах, зведених нагромаджувальних відомостях. Цей вид перевірки малоефективний, оскільки він розпорошує увагу ревізорів на різноманітні за економічним змістом господарських операціях, при цьому порушується процес їх планомірного і глибокого вивчення. Проте перевірка документів у хронологічній послідовності здійснюваних господарських операцій виправдовує себе в умовах застосування меморіально-ордерної форми обліку під час ревізії підприємств, що виконують незначний обсяг роботи.

2. *Систематизована перевірка* документів за економічно однорідними господарськими операціями у розрізі окремих ділянок. Особливо ефективна вона при журнально-ордерній формі обліку, коли економічно однорідні первинні документи згруповані й підшиті за окремими журналами-ордерами й рахунками синтетичного обліку. Запис господарських операцій у журналах-ордерах за кредитовою ознакою забезпечує ефективну перевірку списання господарських коштів підприємства і кореспонденції рахунків. При цьому одночасно поєднується наочне узагальнення однорідних господарських операцій і процесів з детальною поглибленою перевіркою їх за первинними документами. Систематизація однорідних операцій у журналах-ордерах сприяє оперативному здійсненню взаємного контролю.

Систематизована документальна перевірка характеризується поєднанням узагальненого вивчення однорідних операцій з детальним їх дослідженням, виявленням взаємозв'язків між операціями, первинними документами, обліковими регістрами й звітністю.

3. *Комбінована перевірка* – дослідження документів поєднує хронологічний і систематизований способи, тобто ряд документів перевіряється в порядку їх підшивки, а інші – за економічно однорідними операціями.

4. *Вибіркова перевірка*, яка полягає в тому, що ревізор за певною схемою відбирає частину документів для їх вивчення.

Рис.37. Способи перевірки документів ревізорами

Поруч із цим можна також виділити наступні способи перевірки

документів в залежності від мети, що переслідує ревізор (рис.38):

	<p><i>формальна перевірка</i> – визначається ступень правильності складання документів</p>
	<p><i>фактична перевірка</i> за суттю, мета якої – переконатися, що операції, які відображені в документах дійсно мали місце</p>
	<p><i>аналітична (нормативна) перевірка</i> використовується для встановлення законності господарських операцій шляхом порівняння з діючими нормами, лімітами, планами або кошторисами і визначення економії чи перевитрат</p>
	<p><i>юридична перевірка</i> має за мету визначити відповідність відображених у документах господарських операцій чинному законодавству. Господарську операцію можна вважати законною, якщо її зміст не суперечить чинним законам, постановам, нормативним актам</p>
	<p><i>економічна перевірка</i> використовується для визначення доцільності господарських операцій шляхом з'ясування, яку економічну вигоду, користь вони дають, чи було при цьому складено економічно обґрунтовані розрахунки і які кінцеві результати.</p>

.Рис.38. Способи перевірки документів в залежності від мети, що переслідує ревізор

Перевірку бухгалтерських документів і оснований на них записів у облікових регістрах аналітичного обліку здійснюють двома способами: *від запису до документа* і *від документа до запису*.

При першому способі за основу беруться облікові регістри. Кожний запис у них, що відображає господарську операцію, перевіряють за

виправдувальними документами.

При другому способі, навпаки, за основу береться папка (справа) з виправдувальними документами. Кожний документ у ній, яким оформлена господарська операція, перевіряють за відповідними записами в облікових регістрах.

Перевірка також може бути суцільною або вибірковою. *Суцільним* порядком перевіряють касові й банківські операції, розрахунки з підзвітними особами, вексельні операції, власний капітал і забезпечення зобов'язань, доходи й фінансові результати, витрати, непланові втрати, про що зазначається в програмі ревізії або робочому плані ревізора (бригади ревізуючих). Однак, якщо вибірковою перевіркою виявлено серйозні порушення або зловживання, то ревізія у цій ділянці діяльності проводиться суцільним способом. *Вибірково* проводять перевірку записів про обороти і залишки в журналах-ордерах, відомостях, розроблювальних таблицях.

5.7. Узагальнення результатів контролю та їх реалізація

Завершальним етапом контрольно-ревізійного процесу є узагальнення та реалізація його результатів. За результатами документальної ревізії ревізором складається *акт* ревізії – двосторонній документ, у якому мають бути об'єктивно відображені наслідки ревізії фінансово-господарської діяльності перевіреного підприємства, установи чи організації, наведено перелік фактів виявлених порушень та хиб у їхній роботі. Розрізняють два види актів – *проміжні та загальні*.

За проміжними актами оформляються результати інвентаризації коштів, товарно-матеріальних цінностей, розрахунків із дебіторами й кредиторами, результати контрольного запуску сировини у виробництво, їх складають і тоді, коли виявлене порушення чи зловживання може бути приховане, або коли на підставі виявлених фактів треба вжити термінових заходів, щоб усунути порушення чи притягти до відповідальності винних у здійсненні зловживань осіб. Проміжні акти підписуються ревізорами, які проводять ревізію, та посадовими особами, які безпосередньо відповідають за ту ділянку, де здійснюється перевірка. Проміжні акти складаються також і за результатами ревізії кас. Такі акти підписуються ревізором, головним (старшим) бухгалтером і матеріально відповідальними особами (касиром).

Загальний акт має бути складений по закінченні строку проведення

ревізії, підписаний керівником ревізійної групи, керівником та головним бухгалтером підприємства, установи, організації, де була проведена ревізія. У загальному акті відображаються наслідки перевірок усіх передбачених програмою ревізії питань, у тому числі й за фактами, що наведені у проміжних актах.

Структура акту ревізії наведена в таблиці 12.

Таблиця 12.

Структура акту ревізії

Елемент акту	Характеристика
Вступна частина	У вступній частині зазначаються: підстава для проведення ревізії, тема ревізії, повна назва об'єкта контролю, його місцезнаходження, відомості про організаційно-правову форму та форму власності, дати початку і закінчення ревізії, період, який підлягав ревізії, перелік посадових осіб служби та залучених спеціалістів, що проводили ревізію, перелік посадових осіб, які відповідали за фінансово-господарську діяльність об'єкта контролю у період, що підлягав ревізії.
Констатуюча частина	У констатуючій частині наводиться інформація про результати ревізії в розрізі кожного питання програми із зазначенням, за який період, яким способом (вибірковим, суцільним) та за якими документами перевірено ці питання, а також висновок про наявність або відсутність порушень законодавства.

Констатуюча частина акта ревізії повинна відповідати таким вимогам:

а) об'єктивність і обґрунтованість інформації;

Відображені в акті факти повинні бути результатом ретельно проведеної перевірки, забезпечувати правомірність висновків про невідповідність чинному законодавству здійснених посадовими і матеріально-відповідальними особами об'єкта контролю фінансових операцій та інших фінансово-господарських дій.

За кожним виявленим ревізійними діями фактом порушення в акті ревізії необхідно:

1. зазначити дані про метод ревізійних дій за ступенем охоплення первинних документів (суцільний, вибірковий) із вказівкою основних видів перевірених документів;

2. чітко викласти зміст порушення з покликанням на конкретні статті і пункти законодавчих та інших нормативних актів; спосіб його

вчинення; період фінансово-господарської діяльності, до якого це порушення належить. Покликання на підзаконні акти наводяться лише у випадках, якщо законом відповідна норма не встановлена;

3. зазначити первинний документ бухгалтерського обліку, бухгалтерські проведення відображення відповідних операцій у регістрах і облікових документах та інші докази, що вірогідно підтверджують наявність факту порушення. Після викладення в акті (довідці) кожного факту порушення необхідно зазначити, які документи (належно засвідчені їх копії) додаються на підтвердження цього факту;

4. оцінити кількісні та сумарні розбіжності звітних і фінансово-економічних показників за даними об'єкта контролю та фактичними даними, встановленими під час ревізії (перевірки); навести розрахунки розміру наслідків порушень (суми зайво виплаченої зарплати, заниження бази оподаткування тощо).

Зазначені розрахунки можуть бути внесені до акта ревізії (довідки перевірки) або наведені в складі додатків до них.

б) повнота, комплексність і системність викладу в акті (довідці) всіх суттєвих обставин, які стосуються справи;

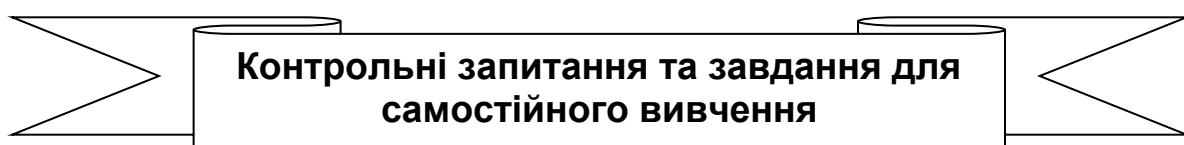
Кожний встановлений факт порушення потрібно всебічно перевірити для повного з'ясування його суті.

Виявлені в процесі ревізії порушення повинні бути згруповані за ознаками їх однорідності. Такими ознаками, зокрема, можуть бути: конкретна норма закону чи підзаконного акта; період вчинення порушень; вид фінансово-господарської операції; посадова особа, яка вчинила порушення.

Реалізація результатів ревізії проводиться на підставі організації контролю за виконанням рішень за результатами комплексної ревізії. В практичній роботі використовують різні способи контролю за виконанням рішень, зокрема:

не пізніше ніж через місяць після закінчення ревізії (перевірки) підприємство, організація подає в перевіряючу установу довідку про усунення виявлених недоліків;

повторно перевіряють достовірність одержаної інформації про усунення недоліків.



Плани семінарських занять до теми

Семінарське заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує дискусію навколо попередньо визначених тем, до яких студенти готують тези виступів. Студенти готують виступи за питаннями семінарського заняття зміст виступів повинен доповнювати лекційний матеріал, ні в якому разі не дублювати його.

На семінарському занятті, присвяченому темі 5, викладач оцінює підготовлені студентами виступи, активність у дискусії, вміння формулювати і відстоювати свою позицію тощо.

Питання семінарського заняття

1. Зміст контрольно-ревізійної діяльності.
2. Стадії контрольно-ревізійного процесу.
3. Планування контрольно-ревізійної діяльності. Види планів в ревізії.
4. Права, обов'язки та відповідальність контролерів-ревізорів.
5. Документи як об'єкт дослідження в ревізії.
6. Способи перевірки документів.
7. Узагальнення результатів контролю та їх реалізація.

Питання для дискусій

1.ПФ.С.02.ПР.Н.06 Обгрунтуйте важливість планування ревізії

Стереотипні завдання

1.ПФ.С.02.ПР.Н.04 Дайте визначення контрольно-ревізійної діяльності та процедури.

1.ПФ.С.02.ПР.Н.05 Що представляє собою контрольно-ревізійний процес?

1.ПФ.С.02.ПР.Н.06 Перелічіть складові плану контрольно-ревізійної діяльності.

1.ПФ.С.02.ПР.Н.06 Наведіть види планів в ревізії.

1.ПФ.С.02.ПР.Н.06 Наведіть класифікаційні ознаки документів у ревізії.

1.ПФ.С.02.ПР.Н.09 Перелічіть ознаки підробки документів.

1.ПФ.С.01.ПР.Н.12 Надати порівняльну характеристику документального та фактичного контролю.

3.ПФ.С.01.3П.О.01 Які бувають різновиди актів узагальнення

результатів контролю.

3.ПФ.С.01.ПР.О.02 Як складаються і оформляються акти ревізії?

Тести

1) **1.ПФ.С.02.ПР.Н.09** До фактичних прийомів ревізії відносяться:

- а) хронологічна перевірка;
- б) огляд;
- в) групування недоліків;
- г) взаємний контроль.

2) **1.ПФ.С.01.ПР.Н.12** При взаємній перевірці перевіряють:

- а) однакові за своїм характером документи та облікові дані;
- б) різні документи, що відображають взаємопов'язані господарські операції;
- в) правильність здійснених виправлень в документах;
- г) достовірність відображених в документах господарських операцій.

3) **1.ПФ.С.02.ПР.Н.04** Види планів у ревізії

- А) річний, квартальний, місячний
- Б) загальний, індивідуальний
- В) перспективний, річний, квартальний, індивідуальний

4) **1.ПФ.С.02.ПР.Н.08** Безтоварні та безготівкові документи це одне

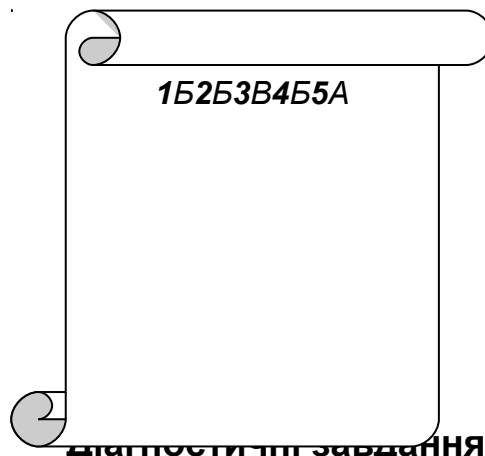
і теж саме

- А) так; Б)ні; В)іноді

5) **1.ПФ.С.02.ПР.Н.04** Що собою представляє контрольний процес?

- А. Сукупність контрольних операцій;
- Б.Складова обліково-аналітичного процесу;
- В.Сукупність методичних видів і прийомів.

Відповіді на тести



1.ПФ.Д. 02.ПР.Н.05 Необхідно, додержуючись логічної послідовності,

перерахувати та надати коротку характеристику основних етапів, з яких складається процес ревізії.

- оцінка і попереднє ознайомлення з системою обліку;
- узагальнення результатів ревізії та складання акта ревізії
- встановлення характеру діяльності об'єкту перевірки
- перевірка операцій і правильність складання документів
- підготовка до здійснення перевірок
- попередній огляд.

1.ПФ.Д. 02.ПР.Н.05 Виходячи з сутності наведеного переліку робіт необхідно визначити, до якого етапу контрольно-ревізійного процесу вони відносяться.

1. Вивчення всієї необхідної інформації про об'єкт, включаючи експрес-аналіз фінансового стану об'єкту та оцінку контрольної інформації, яку має ревізор.

2. Розробка програми ревізії, що складається з переліку конкретних робіт, які затверджуються керівником контрольного органу, що призначив ревізію.

3. Визначення методики ревізії як системи способів і прийомів, схем технології контролю, форм робочих документів ревізорів, контрольної інформації.

4. Розробка плану-графіку ревізії по кожному об'єкту, його складовим елементам і кожному спеціалісту ревізійної бригади, з указанням терміну проведення робіт і формуванням проміжної і контрольної інформації.

1.ПФ.Д.02.ПР.Н.06 З наведеного переліку документів необхідно визначити яким документом оформляються результати участі працівників органів ДКРС в якості спеціалістів в перевірках, що проводять правоохоронні органи?

1. Актом, який складається на бланку органу ДКРС та підписується спеціалістом, який приймав участь у проведенні перевірки

2. Довідкою, яка складається на бланку органу ДКРС та підписується спеціалістом, який приймав участь у проведенні перевірки

3. Довідкою, яка складається на чистому аркуші та підписується спеціалістом із зазначенням посади та назви органу, у якому він працює

Евристичні завдання

3.ПФ.Е.01. ПР.О.02 Скласти вступну частину акту ревізії.

Вихідні дані: Ревізія проводилась на ВАТ «Титан» Київського району м.Харкова. Ревізію проводив старший ревізор Шматько А.М. на підставі

наказу від 2.06 поточного року №470. Ревізійний період з 1.06 минулого року по 1.06 поточного року. Ревізія проводилась з 5 по 27 червня звітного року.

Право розпорядних підписів на документах мали: директор підприємства Гранін Д.С., головний бухгалтер Мирошніченко Д.Ю. Ревізія проводилась за їх присутності.

Варто ознайомитись:

Закон України „Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” від 26.01.93р. №2939-XII (зі змінами) [8]

Постанова Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку планування” від 8.08.2001 № 955 [15]

МОДУЛЬ 2

РЕВІЗІЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ, УСТАНОВ ТА ОРГАНІЗАЦІЙ

Тема 6. Особливості контролю у бюджетних установах та на промислових підприємствах

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 6.1. Статус бюджетної установи як підконтрольного об'єкта.
- 6.2. Особливості проведення ревізії в бюджетній установі.
- 6.3. Статус промислового підприємства як підконтрольного об'єкта.
- 6.4. Особливості проведення ревізії на промисловому підприємстві.

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання понять «власність», «користування», «розпорядження», «бюджетна установа», «промислове підприємство»; принципів і особливостей ревізії в бюджетній установі й на промисловому підприємстві.

вміння визначати завдання контролю бюджетних установ та промислових підприємств, обирати та застосовувати методичні прийоми контролю, що дають змогу всебічно, повно і об'єктивно досліджувати господарські і фінансові операції підприємства, установи чи організації незалежно від форми і часу їх здійснення з метою виявлення, усунення і попередження вад і порушень у використанні фінансових ресурсів.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

статус, підконтрольний об'єкт, особливості

6.1. Статус бюджетної установи як підконтрольного об'єкта

Згідно зі статтею 2 [Бюджетного кодексу України](#), «бюджетна установа» – це орган, установа чи організація, визначена Конституцією

України [1], а також установа чи організація, створена у встановленому порядку органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим чи органами місцевого самоврядування, яка повністю утримується за рахунок відповідно державного бюджету чи місцевих бюджетів. [2]

Можливо визначити головні загальні **особливості діяльності бюджетних установ**, що виокремлюють цю сферу поміж інших складових економіки України:

1. **основним результатом діяльності є послуга;**
2. **показник ефективності праці в цій сфері слід розглядати в економічному та соціальному аспектах**, причому другий, як правило, має пріоритетне значення;
3. у сфері нематеріального виробництва найчастіше відбувається збіг двох фаз руху та реалізації невиробничої послуги, тобто традиційна схема “виробництво – розподіл – обмін – споживання” набуває скороченого вигляду, а саме **“виробництво – споживання”**;
4. послуги неможливо робити “про запас”, неможливо транспортувати (транспортування послуги можливе лише як зміна місця перебування виконавця), неможливо споживати в більшій, аніж потрібно, кількості. Ця особливість продукту сфери нематеріального виробництва зумовлює **необхідність попереднього індивідуального чи суспільного попиту на певні види діяльності**;
5. **відсутнє поняття “брак”** у традиційному його розумінні: оскільки послуга є нематеріальним результатом, важко оцінити її вартість; у науковій сфері взагалі негативний результат не класифікується як неякісно виконана робота, розробка, тому що в науці негативний результат – це теж результат;
6. **бюджетні установи існують на засадах державної форми власності**, що автоматично вносить корективи в права бюджетних організацій як юридичних осіб – обмеження щодо реалізації та передачі цінностей; відсутність поняття “банкрут” щодо фінансового стану будь-якої бюджетної установи;
7. для бюджетних установ основним фінансовим документом є **кошторис доходів і видатків**, який підтверджує повноваження на отримання доходів та здійснення видатків та який визначає обсяг та напрями коштів для виконання відповідних функцій;

8. установи та організації, що утримуються за рахунок коштів бюджету, ведуть облік виконання бюджету й кошторисів видатків, який прийнято називати **бюджетним обліком**;

9. ведення бухгалтерського обліку, здійснення контролю за виконанням кошторисів, а також складання звітності в бюджетних установах покладається на бухгалтерію, яка є, як правило, самостійною службою і має свою структуру. Існують дві **організаційні форми обліку в бюджетних установах**: бухгалтерії при окремих установах і централізовані бухгалтерії. Самостійні бухгалтерії мають великі установи: вищі навчальні заклади, науково-дослідні інститути, лікарні тощо.

Централізовані бухгалтерії – найбільш поширена форма організації обліку. Вони створюються за відомчою чи міжвідомчою ознаками при територіальних і районних медичних об'єднаннях, міністерствах, відомствах та їх управліннях, управліннях місцевих державних адміністрацій і виконують функції з обліку та звітності бюджетних установ, які вони обслуговують.

10. оцінка діяльності посадових осіб бюджетної установи здійснюється лише через розуміння **поняття власності**.

Поняття власності – це економічна категорія, з допомогою якої характеризуються відносини між людьми та їх колективами у процесі виробничої діяльності з приводу привласнення матеріальних благ.

Водночас право власності забезпечує власнику відповідну поведінку оточуючих осіб і тим самим надає змогу володіти, користуватися і розпоряджатися належним йому майном. Всі інші особи – не власники – мають утримуватися від вчинення будь-яких дій, які перешкоджають власнику здійснювати належне йому суб'єктивне право на свій розсуд і в своїх інтересах.

Власником майна і коштів, які використовуються в діяльності бюджетної установи, є не безпосередньо бюджетна установа (в особі органу управління чи трудового колективу), а держава в особі Верховної Ради України, або адміністративно-територіальна одиниця в особі обласної, районної, міської, селищної чи сільської ради, або територіальна громада села, селища, міста чи району.

Таким чином бюджетна установа щодо наявних у неї коштів і майна, зокрема бюджетного фінансування і залучених власних доходів, завжди ними володіє і користується, однак не завжди розпоряджається.

6.2. Особливості проведення ревізії в бюджетній установі

Ревізія в бюджетній установі – це форма економічного контролю, яка здійснюється з метою перевірки законності, доцільності та ефективності використання бюджетних коштів.

Основною метою ревізії в бюджетних установах є забезпечення принципів законності, доцільності та ефективності використання бюджетних коштів їх розпорядниками.

Ревізія в бюджетних установах має певні особливості. Особливості ревізії в бюджетних установах наведені на рис. 39.

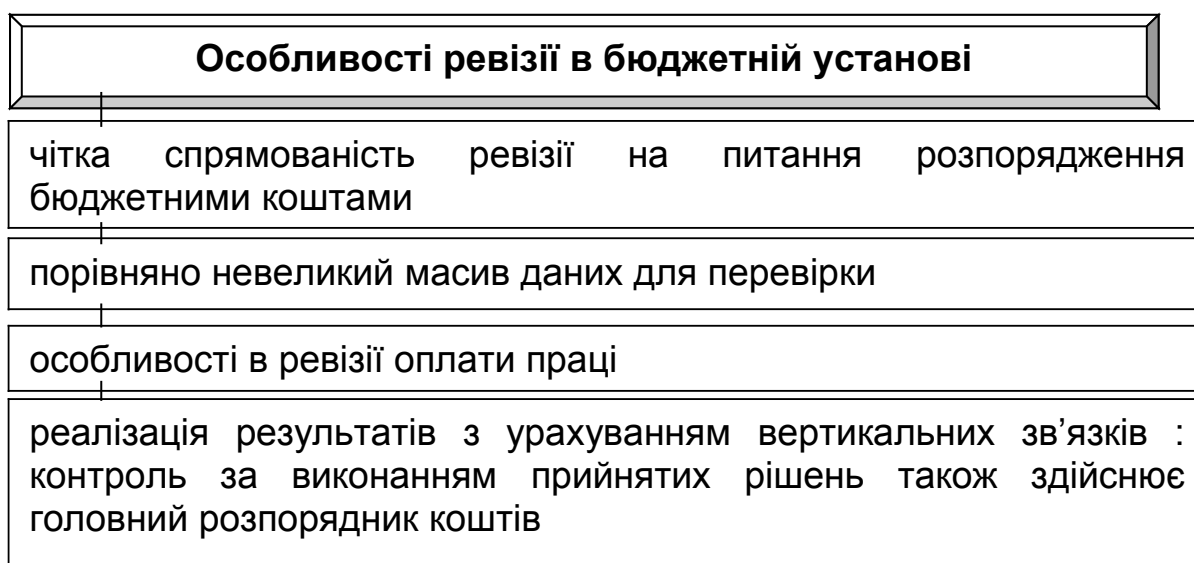


Рис.39. **Особливості ревізії в бюджетній установі**

Отже, як видно з рисунку 39, існують певні особливості ревізії в бюджетній установі, що зумовлені специфікою функціонування безпосередньо бюджетних установ як підконтрольних об'єктів.

6.3. Статус промислового підприємства як підконтрольного об'єкта

В сучасних умовах на промислових підприємствах контроль залишається одним із найважливіших елементів сучасного менеджменту, оскільки він дає органам управління необхідну інформацію про дійсний стан справ керованого об'єкта і фактичне виконання прийнятих рішень.

Особливості проведення ревізії промислового підприємства обумовлені формою фінансування об'єктів ревізії. Так під час проведення

ревізії фінансово-господарської діяльності державних та казенних промислових підприємств у спланованому порядку чи за завданням правоохоронних органів держави в основу покладається всебічна перевірка їх виробничої та фінансово-господарської діяльності, виконання виробничої програми, дотримання правових актів, які регулюють діяльність цих підприємств. А ревізія суб'єктів підприємницької діяльності, що не входить до складу підконтрольних організацій ДКРС, щодо дотримання ними законодавства з фінансових питань проводиться органами ДКРС за постановою правоохоронних органів.

6.4. Особливості проведення ревізії на промисловому підприємстві

Особливості проведення ревізії на промисловому підприємстві полягають в наступному (рис.40):

Особливості проведення ревізії на промисловому підприємстві
перевірка цільового використання кредитів, отриманих під гарантію Кабінету Міністрів України, фінансові можливості до їх поверненню, достовірність звітності та належний стан бухгалтерського обліку
перевірка законності отримання доходів, пільг
перевірка дотримання чинного законодавства при зміні форм власності шляхом приватизації
перевірка законності проведення операцій у сфері зовнішньоекономічної діяльності
перевірка повноти відрахування коштів до галузевих державних фондів
перевірка правильності формування собівартості готової продукції
контроль збереження власності підприємства

Рис.40. Особливості проведення ревізії на промисловому підприємстві

Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення

Плани семінарських занять до теми

Семінарське заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує дискусію навколо попередньо визначених тем, до яких студенти готують тези виступів. Студенти готують виступи за питаннями семінарського заняття зміст виступів повинен доповнювати лекційний матеріал, ні в якому разі не дублювати його.

На семінарському занятті, присвяченому темі 6, викладач оцінює підготовлені студентами виступи, активність у дискусії, вміння формулювати і відстоювати свою позицію тощо.

Питання семінарського заняття

1. Статус бюджетної установи як підконтрольного об'єкта.
2. Особливості проведення ревізії в бюджетній установі.
3. Статус промислового підприємства як підконтрольного об'єкта.
4. Особливості проведення ревізії на промисловому підприємстві.

Питання для дискусій

2.ПФ.С.01.ПР.Н.01 Сформулюйте засади здійснення контролю в бюджетних установах та їх концептуальні особливості

2.ПФ.С.01.ПР.Н.04 Наведіть власне бачення причин того, що ревізія на промислових підприємствах залишається найбільш ефективною формою контролю

Стереотипні завдання

2.ПФ.С.01.ПР.Н.02 Дайте визначення поняття „бюджетна установа”

2.ПФ.С.01.ПР.Н.02 Дайте визначення ”Контроль в бюджетній установі”

2.ПФ.С.01.ПР.Н.01 На яких принципах базується контроль в бюджетних установах

2.ПФ.С.01.ПР.Н.04 Яке основне завдання ревізії на промислових підприємствах

Тести

- 1) **2.ПФ.С.01.ПР.Н.01** Бюджетна установа – це суб'єкт, що
 - А) частково фінансується за рахунок бюджету
 - Б) повністю фінансується за рахунок бюджету

В) відповіді а і б

2) **2.ПФ.С.01.ПР.Н.02** Що відноситься до об'єктів ревізії бюджетної установи:

а) установчі документи, планові документи, нормативно-правові акти;

б) управлінські рішення керівництва, планові документи, господарські договори, бухгалтерський та фінансовий облік, внутрішньогосподарський контроль;

в) фінансова звітність бюджетної установи

3) **2.ПФ.С.01.ПР.Н.02** Основною задачею ревізії бюджетної установи є:

А) сприяння бюджетній установі в забезпеченні правильності ведення бухгалтерського обліку, законності та ефективності використання бюджетних коштів, формування достовірної фінансової звітності і організації дієвого внутрішньогосподарського контролю;

Б) визначення ризиків і оцінка їх можливого впливу на результати фінансово-господарської діяльності бюджетної установи;

В) підтвердження законності проведених операцій бюджетною установою і їх достовірності.

4) **2.ПФ.С.01.ПР.Н.04** Промислове підприємство можна визначити як

А) бюджетне

Б) державне

В) орган виконавчої влади

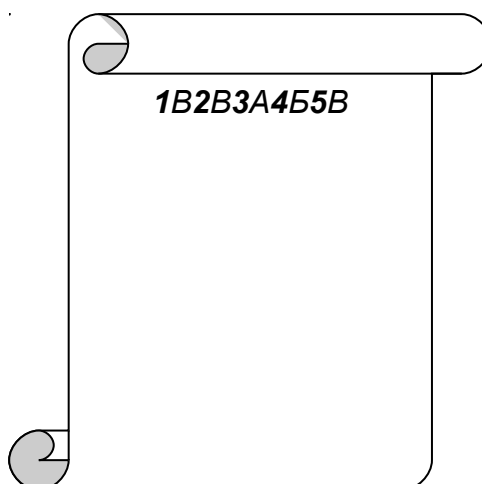
5) **1.ПФ.С.02.ПР.Н.02** Ревізія на підприємстві за ініціативою ДКPCY може проводитись з періодичністю:

А) 2 рази на рік

Б) не частіше 1 разу на 2 роки

В) не частіше 1 разу на рік

Відповіді на тести



Діагностичні завдання

2.ПФ.Д.01.ПР.Н.04 Ревізори КРУ здійснювали комплексну ревізію фінансово-господарської діяльності ДП «Завод «Сталевар». В ході ревізії виникла необхідність перевірки документів з обмеженим доступом. Встановити чи є у ревізорів право на дослідження таких документів та чи зобов'язані посадові особи підприємства надавати такі документи.

2.ПФ.Д.01.ПР.Н.02 Бригада ревізорів КРУ розпочинає перевірку міської лікарні. Перед початком перевірки вони зустрілися з керівниками лікарні, та представили тільки програму ревізії. Проаналізувати дану ситуацію з погляду обов'язків ревізорів щодо координації дій з працівниками об'єкта перевірки.

Евристичні завдання

2.ПФ.Е.01.ПР.Н.02 Визначити завдання ревізії в бюджетній установі та на промисловому підприємстві, порівняти їх. Відзначити особливості. Зробити висновки. Результат оформити в табличному вигляді.

Варто ознайомитись:

Закон України „Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” від 26.01.93р. №2939-ХІІ (зі змінами) [8]

Тема 7. Ревізія касових і банківських операцій

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 7.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями контролю.
- 7.2. Контроль дотримання касової дисципліни.
- 7.3. Ревізія грошових коштів у касі, її завдання та порядок проведення.
- 7.4. Ревізія операцій із грошовими коштами на рахунках у банку.
- 7.5. Ревізія операцій із цінними паперами.

Компетенції, яких набуде студент в результаті вивчення теми

Знання методичних рекомендацій з проведення ревізії касових та банківських операцій.

вміння та навички: проводити перевірку дотримання касової дисципліни підприємств та організацій, ревізію грошових коштів у касі та операцій із грошовими коштами на рахунках у банку, ревізію операцій з цінними паперами.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

каса, поточний рахунок, грошові кошти, цінні папери

7.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями ревізії

Як свідчить контрольно-ревізійна практика, найбільше випадків порушень фінансової дисципліни допускається при здійсненні касових та розрахункових операцій і особливо операцій з готівкою. Тому ревізія касових та банківських операцій – це найвідповідальніша ділянка документальної ревізії.

Головними задачами ревізії касових операцій та готівкового обігу на підприємствах є:

- 1) перевірка фактичної наявності та забезпечення збереження готівки, цінних паперів, бланків суворої звітності та валютних коштів;
- 2) встановлення законності та економічної доцільності здійснення готівкових операцій, дотримання касової та фінансової дисципліни;
- 3) перевірка встановлення правил приймання, видачі та обліку готівки.

Джерелами інформації при ревізії готівкових операцій є:

- 1) прибуткові та видаткові касові ордери;
- 2) корінці чекової книжки та квитанції на внесок готівки до банку або на оплату послуг інших організацій;
- 3) розрахунково-платіжні (платіжні) відомості на виплату заробітної плати та інших виплат;
- 4) авансові звіти, чеки, рахунки на придбання матеріальних цінностей готівкою;
- 5) касові книги та звіти касира;
- 6) журнал реєстрації прибуткових та видаткових касових ордерів; товарно-касові книги та звіти про використання електронних контрольно-касових апаратів;
- 7) журнали-ордери та відомості за рахунками і субрахунками "Каса" та "Розрахунки з підзвітними особами";
- 8) облікові записи за позабалансовим рахунком "Бланки суворої звітності";
- 9) головна книга та звітність підприємства.

Ревізія касових та банківських операцій регулюється наступними нормативно-правовими актами:

- 1) Інструкція "Про організацію роботи по готівковому обігу установами банків України", затверджена постановою Правління Національного Банку України від 19.02.01 року № 69;
- 2) Наказ Міністерства статистики України "Про затвердження типових форм обліку касових операцій" від 15.02.96р. № 51;
- 3) Наказ Президента України "Про застосування штрафних санкцій за порушення норм по регулюванню обігу готівки" від 12.06.95р. №436/95 із змінами і доповненнями;
- 4) Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене Постановою правління НБУ від 15.04.2004 р. № 637 зі змінами та доповненнями;

Напрями ревізії касових і банківських операцій наведено на рис. 41.

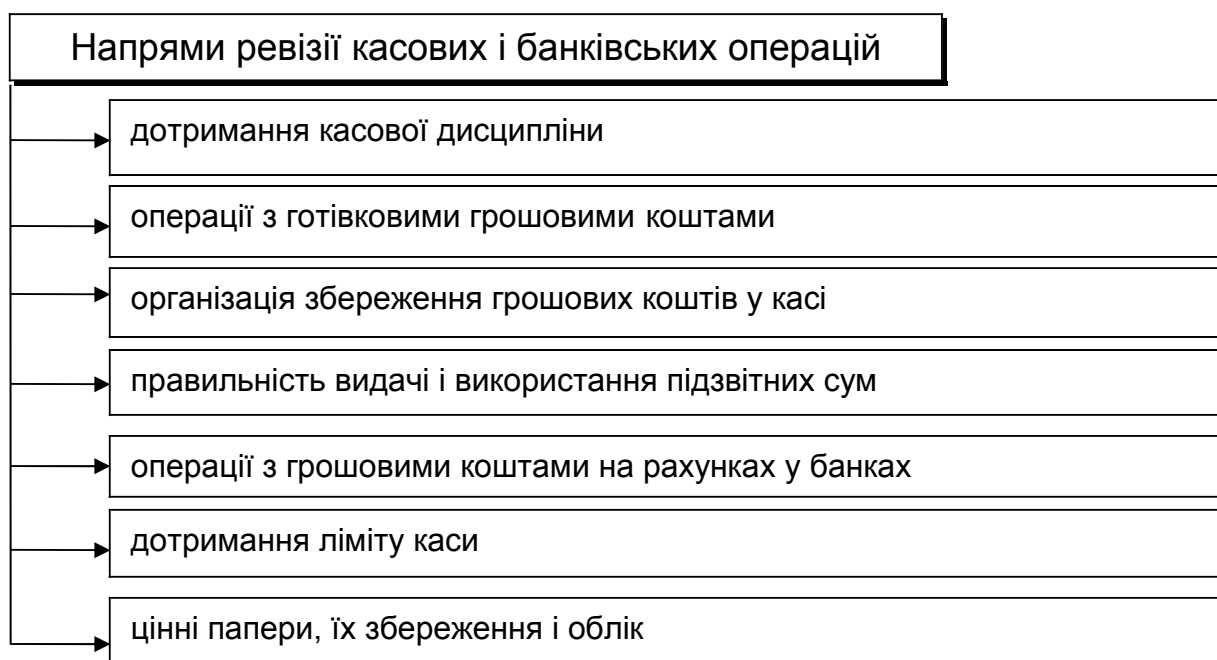


Рис. 41. Напрями ревізії касових і банківських операцій

7.2. Контроль дотримання касової дисципліни

Кожне підприємство для здійснення розрахунків готівкою повинне мати касу. Каса – це приміщення або місце здійснення готівкових розрахунків, а також прийому, видачі, зберігання готівки, інших цінностей, касових документів.

Водночас, касова дисципліна – це сукупність правил та норм, які повинні дотримуватись уповноважені особи під час здійснення касових операцій.

Під час контролю дотримання касової дисципліни ревізор перевіряє, чи:

витрачається підприємствами готівка, одержана з установ банку за цільовим призначенням;

дотримуються встановлені банками ліміти наявних грошей у касах підприємств;

здається вся готівка понад встановлені ліміти для зарахування на рахунки в порядку та в терміни, передбачені установами банків;

здійснюється видача грошей з каси і їх приймання в касу тільки за належно оформленими документами (прибутковими і видатковими касовими ордерами, платіжними відомостями, заявами на видачу грошей,

рахунками), підписаними керівником і головним бухгалтером або особами, ними уповноваженими;

ставиться штамп або пишеться від руки "Депоновано" проти прізвища осіб, які не одержали грошей;

складається при цьому реєстр депонованих сум;

не допускаються підчистки або виправлення в прибуткових касових ордерах та квитанціях до них, а також у видаткових касових ордерах і документах, що їх замінюють;

погашаються документи, прикладені до прибуткових і видаткових касових ордерів, штампом або надписом "Оплачено" із зазначенням дати (числа, місяця, року);

реєструються прибуткові та видаткові касові ордери або документи, що їх замінюють, до передачі в касу бухгалтерією в журналі реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів;

не допускаються підчищення і виправлення в касовій книзі;

ізолювано приміщення каси;

зберігаються гроші в сейфах і чи опечатуються каси після закінчення роботи;

зберігаються ключі від сейфа (шафи) та печатка касира, а також дублікати ключів у опечатаних касирами пакетах, скриньках у керівників підприємств;

ознайомлюють касира після видання постанови (наказу) про призначення його на посаду з Порядком ведення касових операцій і чи укладається договір про повну матеріальну відповідальність;

не покладаються обов'язки касира на працівників обліку;

проводиться не рідше як один раз на квартал на підприємстві раптова ревізія каси з повним переліком усіх грошей та перевіркою інших цінностей, які знаходяться в касі, тощо.

7.3. Ревізія грошових коштів у касі, її завдання та порядок проведення

Ревізія грошових коштів в касі проводиться за допомогою методу інвентаризації.

Завданнями ревізії грошових коштів в касі є:

порівняння фактичної кількості готівки в касі з відображеною в документах з метою виявлення відхилень;

перевірка цінних паперів та бланків строгої відповідальності, що зберігаються в касі;

профілактика порушень з грошовими коштами;

перевірка дотримання ліміту каси;

перевірка умов зберігання коштів в касі.

Ревізію грошових коштів у касі починають з припинення касових операцій і раптової інвентаризації готівки в касі, цінних паперів і бланків суворої звітності в присутності касира й головного бухгалтера підприємства, яке підлягає ревізії.

Пропозиції керівника, головного бухгалтера або касира відкласти інвентаризацію незалежно від причин повинні бути відхилені ревізором, тому що за цим можуть критися спроби виграти час і таким чином приховати нестачу або інше зловживання. Якщо на момент інвентаризації касира не буде на місці, ревізор відразу ж опечатує сейф і приміщення каси.

Перед початком інвентаризації комісія одержує від касира (або від особи, яка його замінює) останній звіт касира з прикладеними до нього виправдувальними документами щодо приходу і видатку грошових коштів і розписку відповідного змісту, яка є на лицьовому боці акта інвентаризації.

Звіт касира (відривний лист касової книги) з прикладеними прибутково-видатковими документами перевіряється комісією і візується. На кожному документі та звіті у правому верхньому куті ревізор розписується і ставить дату, щоб запобігти можливій підміні звіту або прикладених до нього документів з метою приховати зловживання. Жодні документи (окрім прикладених до звіту) чи розписки у фактичний залишок наявності каси не включаються. Якщо касир виконує обов'язки, пов'язані з веденням касових операцій інших організацій, що заборонено, то до участі в інвентаризації запрошують представників цих організацій. При цьому зберігання в касі готівки та інших цінностей, які не належать цьому підприємству, забороняється.

Насамперед касир розкладає гроші за купюрами і складає покупюрний опис. Гроші в пачках, запаковані за бандеролями банку, розкриваються.

Гроші, інші цінності спочатку перераховує касир під наглядом комісії, а потім особа, що ревізує (ревізор). Якщо підсумки їхнього підрахунку не зійдуться, то перевірочний перерахунок проводить член комісії (головний бухгалтер).

Залишок грошей, встановлений під час інвентаризації, порівнюється із записами в касовій книзі і з даними бухгалтерського обліку в журналі-ордері № 1 і відомості № 1. Грошові знаки, поштові марки, марки державного мита включаються у фактичний залишок грошей.

Інвентаризація грошей оформляється актом інвентаризації наявності коштів. Суми, виплачені на підставі розрахунково-платіжних відомостей, показують з відміткою: "До початку інвентаризації з відомості виплачено _____грн_____коп.". В акті інвентаризації наявності коштів, поряд з іншими показниками, зазначаються останні номери касових ордерів: прибуткового № _____на _____грн-----коп., видаткового № _____на _____грн_____коп. Акт складається у двох примірниках і підписується членами інвентаризаційної комісії і матеріально відповідальною особою.

У разі зміни матеріально відповідальних осіб акт складається в трьох примірниках (для матеріально відповідальної особи, яка здала цінності, матеріально відповідальної особи, яка прийняла цінності, і бухгалтерії).

У кінці акта матеріально відповідальна особа дає розписку про те, що кошти, перелічені в акті, знаходяться на її відповідальному зберіганні та ставить дату.

Одночасно з готівкою, поштовими марками, марками державного мита (які включаються у грошову наявність) перевіряються цінні папери, бланки суворої звітності та інші цінності, що знаходяться в касі. Перелічені цінності записуються в акт інвентаризації цінних паперів і бланків суворої звітності в розрізі окремих їх видів.

У разі виявлення великої нестачі в касі ревізор вносить пропозицію про відсторонення в установленому законом порядку касира від виконання обов'язків і передачу коштів та інших цінностей іншій особі й вживає заходів щодо виконання цих пропозицій. Під час виявлення залишків великих сум грошей у касі, що значно перевищують встановлений ліміт, ревізор встановлює причини їх виникнення.

Якщо касир заздалегідь дізнався про інвентаризацію каси, то він може для приховання нестачі брати гроші від здавальників грошей (завідувачів роздрібних торговельних підприємств, підприємств громадського харчування) під приватні розписки. Після проведення інвентаризації касир ці гроші повертає матеріально відповідальним особам або оприбутковує їх шляхом виписування прибуткових касових ордерів з датами, пізнішими порівняно з датою інвентаризації. У такому випадку рекомендується на основі звітів матеріально відповідальних осіб встановити, чи не було перерв у здачі виторгу за період, коли в касі проводилася інвентаризація, перевірити, чи оприбутковані гроші, одержані в той час із банку, чи здані залишки грошей з каси в банк, чи не було випадків затримки здачі грошей, а також проаналізувати залишки коштів у касі за період, коли вони були надто значними.

Рекомендується під час ревізії проводити повторні раптові інвентаризації у касі.

Сума нестачі стягуються з винної особи, а надлишок оприбутковується в касі та зараховується в дохід підприємства.

7.4. Ревізія операцій із грошовими коштами на рахунках у банку

На початку ревізії ревізор повинен особисто одержати у відділенні банку засвідчені довідки про залишки коштів на відповідних рахунках і встановити, чи є у справах бухгалтерії підприємства всі банківські виписки. Під час ревізії велике значення має перевірка правильності залишків та оборотів згідно з обліком на рахунку 311 „Поточний рахунок в національній валюті" і звірка його з виписками банку. Дуже важливо перевіряти повноту оприбуткування в касі одержаних грошей, використовуючи при цьому корінці банківських чеків, банківські виписки і додані до них розрахунково-платіжні документи та дані шифрів і кодів банківських виписок. При цьому важливо з'ясувати, чи заповнюються і підписуються під час одержання грошей у банку поряд з чеками і їх корінці. Якщо у ревізора виникнуть сумніви щодо достовірності виписок, а також правильності виправлень, необхідно детально перевірити документи, додані до них. Для цього дуже важливо перевірити правильність перерахування грошей за розрахунково-платіжними дорученнями і встановити, чи немає випадків виплати коштів за фальшивими документами.

Під час перевірки розрахунково-платіжних банківських документів ревізор встановлює законність і обґрунтованість витрат та правильність

віднесення їх на відповідні рахунки. Повноту банківських виписок з'ясовують, використовуючи їх посторінкову їх нумерацію і перенесення підсумків. У разі виявлення фактів відсутності окремих аркушів виписок банку у справах бухгалтерії, необхідно отримати від банку засвідчені дублікати (копії). Вірогідність виписок визначають як за зовнішніми ознаками (реквізити, штампи), так і зустрічною перевіркою банку. Необхідно пам'ятати, що на кожному рядку виписок зазначаються шифри рахунків. Додані до виписок банку документи повинні їм відповідати. У разі виявлення анульованих і зіпсованих чеків слід з'ясувати, чи є вказівка на це на корінцях чеків. Одночасно встановлюють, чи немає випадків розривів у датах одержання грошей із банку за чеками і оприбуткування їх у касі. У разі виявлення таких фактів ревізор повинен встановити причини і винних осіб.

Під час ревізії операцій за поточним рахунком у банку перевіряється правильність використання коштів з метою виявлення випадків необґрунтованого і недоцільного їх використання слід ретельно перевіряється перерахування кредиторської заборгованості і оплати різних послуг із метою визначення вірогідності та законності операцій і необхідності цих розрахунків.

7.5. Ревізія операцій із цінними паперами

Цінні папери є грошовими документами, які засвідчують право володіння або відносини позики та визначають відносини між особою, організацією, яка їх випустила, та їх власником, і передбачають, як правило, виплату доходу у вигляді дивідендів або відсотків, а також можливість передавання грошових та інших прав, що впливають з цих документів, іншими особами.

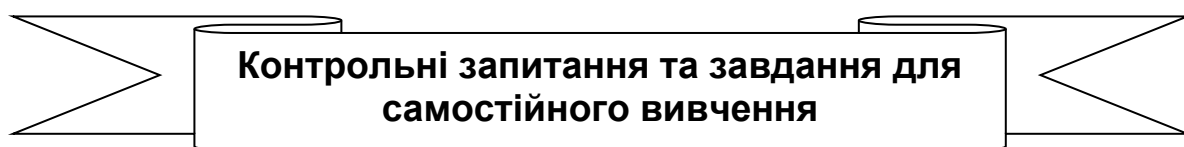
Виготовлення і використання цінних паперів регулюються Законом України „Про цінні папери і фондову біржу” [13] та Закону України „Про державне регулювання цінних паперів” [7].

Завдання ревізії операцій з цінними паперами – перевірка законності їх обігу (випуску, використання), збереження, правильності нарахування дивідендів, відсотків їх користування.

Об'єктами ревізії є такі види цінних паперів: акції, облігації внутрішніх і місцевих позик, облігації підприємств, білети державної скарбниці, ощадні сертифікати, векселі.

Ревізія операцій з цінними паперами розпочинається з інвентаризації

в розрізі кожного виду їх наявності у підзвіті в матеріально-відповідальних осіб. Після інвентаризації ревізор вивчає правильність дотримання встановленого порядку бухгалтерського обліку цінних паперів та операцій з ними, які регулюються відповідними Законами України і нормативними актами Національного банку, Державної комісії з цінних паперів та фондового ринку, Державного казначейства України та Міністерства фінансів України. З більшістю цінних паперів можна проводити операції з перепродажі, утворюючи так званий вторинний ринок цінних паперів. У процесі ревізії необхідно проконтролювати законність емісії цінних паперів, тобто акції, облігацій, депозитних сертифікатів та інших довго- і короткострокових боргових зобов'язань на підприємствах, які йдуть на мобілізацію капіталу. Під час ревізії враховується, що контроль за обігом цінних паперів в Україні здійснюється Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку. У процесі ревізії глибоко вивчається законність та економічна обґрунтованість проведених операцій за рахунком 52 „Довгострокові зобов'язання за облігаціями”, субрахунками 521 „Зобов'язання за облігаціями”, 522 „Премія за випущеними облігаціями”, 523 „Дисконт за випущеними облігаціями”. На цих рахунках перевіряється аналітичний облік операцій з довгострокових зобов'язань та відповідність їх нормативно-правовому регулюванню.



Плани практичних занять до теми

Практичне заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує детальний розгляд студентами окремих теоретичних положень навчальної дисципліни і формує вміння та навички їх практичного застосування шляхом індивідуального виконання студентом відповідно сформульованих завдань. Проведення практичного заняття ґрунтується на попередньо підготовленому методичному матеріалі – тестах для виявлення ступеня оволодіння студентами необхідними теоретичними положеннями, наборі завдань різної складності для розв'язування їх студентами на занятті.

Практичне заняття з теми 7 включає проведення попереднього контролю знань, вмінь і навичок студентів, постановку загальної проблеми

викладачем та її обговорення за участю студентів, розв'язування завдань з їх обговоренням, розв'язування контрольних завдань, їх перевірку, оцінювання.

Питання практичних занять

1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями контролю.
2. Контроль дотримання касової дисципліни.
3. Ревізія грошових коштів у касі, її завдання та порядок проведення.
4. Ревізія операцій із грошовими коштами на рахунках у банку.
5. Ревізія операцій із цінними паперами.

Стереотипні завдання

2.ПФ.С.02.ПР.Н.01 Перелічити задачі та джерела інформації ревізії коштів.

2.ПФ.С.02.ПР.Н.01 Визначити методичні прийоми, напрямки ревізії коштів.

2.ПФ.С.02.ПР.Н.01 Визначте порядок інвентаризації каси.

2.ПФ.С.02.ПР.Н.03 Який порядок ведення касової книги?

2.ПФ.С.02.ПР.Н.02 Ким і в які строки здійснюється контролю за дотриманням касової дисципліни?

Діагностичні завдання

2.ПФ.Д.02.ПР.Н.03 Визначте дії ревізора перед початком ревізії наявності готівки в касі.

- а) запросити до каси головного бухгалтера підприємства;
- б) встановити, чи немає у касира не пронумерованих прибуткових і видаткових касових ордерів;
- в) з'ясувати, чи є у касира розписки про видачу грошей з каси;
- г) взяти розписку у касира й уточнити залишки готівки виведені в "Касовій книзі".

2.ПФ.Д. 02.ПР.О.02 Необхідно зазначити, якими прийомами ви будете користуватися, щоб виявити порушення в даному випадку; встановити, які нормативні документи порушено в даній ситуації.

Дані для виконання:

Згідно з касовими звітами міської лікарні №18 5-го серпня цього року отримано по чеку №398017 для виплати заробітної плати робітникам 210 000

грн., 6-го серпня цього року видано за платіжною відомістю № 141 — 160 000 грн., 7-го серпня цього року видано за платіжною відомістю № 142 – 38 000 грн., 8-12-го серпня цього року видана заробітна плата за видатковими касовими ордерами: Цвіткову С.М. – 1 350 грн., Циліцинському В.О. – 800 грн., 13-го серпня цього року залишок суми, що була отримана для виплати заробітної плати, в розмірі 9 000 грн. здано до банку.

2.ПФ.Д.02.ПР.О.04 Необхідно встановити, який нормативний акт порушено в даній ситуації; зазначити подальші дії ревізора.

Дані для виконання:

В ході ревізії встановлено: 2-го січня цього року на валютний рахунок ДП «Завод «Електроважмаш» зараховано 10 000 дол. США на суму 48 000 грн. Документи, які підтверджують цю операцію, крім виписки банку, відсутні. Зарахування валютних коштів на транзитний валютний рахунок відображено записом по дебету рахунку 312 і кредиту рахунку 744. Аналогічний запис здійснений 15-го січня цього року на зарахування 400 дол. США на суму 1 920 грн.

2.ПФ.Д. 02ПР.О.03 Необхідно: зазначити, чи правочинні дії касира та головного бухгалтера установи в даній ситуації. Обґрунтувати свою думку.

Дані для виконання:

Перевіряючи повноту і своєчасність оприбуткування в касі грошових коштів, отриманих з поточного рахунку в банку, ревізор виявив, що касир Шматько - Граніна А.М. за чеком № 073422 16-го червня цього року отримала 80 000 грн. на виплату заробітної плати робітникам, а оприбуткувала їх 20-го червня цього року. Вона ж отримала з банку 16-го жовтня цього року на відрядження 20 000 грн., а оприбуткувала їх 18-го жовтня цього року.

Касир Шматько - Граніна А.М. і головний бухгалтер Касимов К. В. пояснили, що несвоєчасність оприбуткування коштів допущена з провини установи банку, яка не видавала своєчасно кошти на відрядження. Тому в першому випадку кошти, які були отримані на виплату заробітної плати, були частково витрачені на відрядження, а в другому випадку навпаки: кошти, які були призначені для відрядження, були використані для виплати заробітної плати.

Евристичні завдання

3.ПФ.Е.01.ПР.О.02 Заповніть проміжний акт інвентаризації каси (зразок 1), припускаючи, що фактична кількість грошових коштів 800 грн., по даним обліку 720 грн. Від імені касира напишіть пояснювальну записку по факту надлишку грошових коштів із вказанням причини

Таблиця

№з\п	Об'єкти інвентаризації	Фактична кількість	Кількість по даним обліку	Відхилення	
				надлишок	нестача

Варто ознайомитись:

Інструкція “Про організацію роботи по готівковому обігу установами банків України”, затверджена постановою Правління Національного Банку України від 19.02.01 року № 69 [71];

Наказ Президента України “Про застосування штрафних санкцій за порушення норм по регулюванню обігу готівки” від 12.06.95р. №436/95 із змінами і доповненнями;

Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затверджене Постановою правління НБУ від 15.04.2004 р. № 637 зі змінами та доповненнями; [22]

Тема 8. Ревізія розрахунків

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 8.1. Завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми ревізії розрахунків.
- 8.2. Перевірка розрахунків з підзвітними особами.
- 8.3. Контроль розрахунків з постачальниками за товарно-матеріальні цінності, роботи (послуги).
- 8.4. Перевірка розрахунків з покупцями і замовниками.
- 8.5. Перевірка розрахунків по претензіях та відшкодуванню матеріальних збитків.

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання методики проведення ревізії розрахунків.

Вміння та навички щодо застосування методичних прийомів контролю розрахунків, проведення контролю розрахунків з підзвітними особами, з постачальниками покупцями та замовниками й ревізії розрахунків по претензіях та відшкодуванню матеріальних збитків.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

підзвітна особа, постачальники, покупці, матеріальні збитки

8.1. Завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми ревізії розрахунків

У процесі виробничої та фінансово-господарської діяльності промислові підприємства та бюджетні установи на підставі укладених договорів і діючих форм розрахунків вступають в розрахункові відносини з партнерами, постачальниками та покупцями, банківськими установами і податковими органами та іншими організаціями.

Основними завданнями ревізії розрахункових операцій є перевірка:

- 1) законності і доцільності здійснення розрахункових операцій;
- 2) правильності і своєчасності виконання договірних зобов'язань перед покупцями і замовниками за виконані роботи і надані послуги;
- 3) достовірності і реальності дебіторсько-кредиторської заборгованості;
- 4) причин виникнення претензій при матеріальному збитку та реальності його відшкодування;
- 5) перевірка дотримання встановленого порядку списання дебіторської заборгованості;
- 6) перевірка правильності організації і ведення бухгалтерського обліку розрахунків.

Джерелами інформації при ревізії розрахунків є:

авансові звіти підзвітних осіб;

відомості взаєморозрахунків;

договори з постачальниками та підрядниками;

договори з покупцями та замовниками;

акти виконаних робіт, наданих послуг;

розрахунково-платіжна відомість та первинні документи для її складання;

прийняті рекламації та претензії тощо.

Методичні прийоми ревізії розрахунків:

- 1) інвентаризація;
- 2) вибіркоче і суцільне спостереження;
- 3) службове розслідування;
- 4) економічний аналіз;
- 5) дослідження облікової інформації за суттю і змістом;
- 6) зустрічна перевірка;
- 7) логічна перевірка розрахункових журналів

8.2. Перевірка розрахунків з підзвітними особами

Завданнями ревізії розрахунків з підзвітними особами є:

- 1) перевірка списку підзвітних осіб;
- 2) ревізія дотримання діючого порядку видачі підзвітних сум на операційні та адміністративно-господарчі видатки, службові відрядження;
- 3) перевірка на своєчасність здачі авансових звітів про використання підзвітних сум і виконання завдань по службових відрядженнях;

4) встановлення законності та доцільності проведених витрат та правильність оформлених виправдувальних документів та арифметичних підрахунків у них;

5) перевірка правильності бухгалтерської кореспонденції рахунків щодо отримання і використання підзвітних сум;

6) ревізія своєчасності повернення невикористаних підзвітних сум.

Ревізія розрахунків із підзвітними особами проводиться суцільним способом. Розпочинається вона з перевірки дотримання встановленого порядку видачі готівки в підзвіт. За даними аналітичного обліку субрахунку 372 встановлюється, чи не було випадків видачі авансів понад встановленого обсягу, а також видачі їх до повного розрахунку за раніше отриманими авансами, передачі авансів однією підзвітною особою іншій, прихованого авансування на особисті потреби тощо. Своєчасність здачі авансових звітів перевіряється шляхом зіставлення дати закінчення роботи з датою здачі звіту. Перевіряючи авансові звіти використання підзвітних сум на операційні і адміністративно-господарські витрати, насамперед зясовується, чи не можна оплатити такі витрати безготівковим способом та визначити законність і доцільність витрат. Разом з тим вивчаються документи, прикладені до авансових звітів на підтвердження проведених витрат, на оплату готівкою вантажно-розвантажувальних робіт та послуг, придбання матеріальних цінностей і т.п. При виникненні сумнівів щодо їх достовірності проводять зустрічну звірку.

Працівник контрольно-ревізійного органу перевіряє правильність оформлення службового відрядження в частині проставлення дати вибуття та прибуття в пункт призначення, відповідність кількості днів, дозволених бути у службовому відрядженні, з кількістю фактичних днів. При перевірці використання підзвітних сум на службові відрядження користуються передусім „Інструкцією про службові відрядження в межах України і за кордон”, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 13.03.98 р. № 59.

8.3. Контроль розрахунків з постачальниками за товарно-матеріальні цінності, роботи (послуги)

При ревізії розрахункових операцій за рахунком 63 „Розрахунки з постачальниками та підрядниками”, де ведеться облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги, вивчається законність і

правильність відображення цих операцій за субрахунками: 631 „Розрахунки з вітчизняними постачальниками”, 632 „Розрахунки з іноземними постачальниками”.

Безпосередньому вивченню підлягають:

- 1) своєчасність і повнота оплати за кожним рахунком - фактурі;
- 2) повнота оприбуткування матеріальних цінностей в розрізі балансових рахунків та їх субрахунків;
- 3) правильність і своєчасність акцепту платіжних вимог-доручень;
- 4) своєчасність і правильність оприбуткування, оцінка і відображення в регістрах бухгалтерського обліку невідфактурованих поставок;
- 5) достовірність сум, відображених у регістрах аналітичного обліку нестач і претензій.

8.4. Перевірка розрахунків з покупцями і замовниками

Під час ревізії розрахунків з покупцями і замовниками за рахунком 36 „Розрахунки з покупцями і замовниками”, перевіряються операції за субрахунком 361 „Розрахунки з вітчизняними покупцями” та субрахунком 362 „Розрахунки з іноземними покупцями”. Операції за дебетом цих субрахунків підлягають ретельному вивченню з точки зору їх законності, правильності відображення кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку та економічної доцільності. У разі перевірки розрахункових операцій за кредитом рахунку 36 досліджують суму платежів, які надійшли на рахунки підприємства в банківських установах та у касу. Поточну заборгованість покупців і замовників перевіряють, застосовуючи документальні методичні прийоми. При цьому перевірці підлягають розрахунково-платіжні документи, строк оплати яких не настав, документи, вилучені з оплати внаслідок відмови платників від оплати. Дослідження цих документів дозволяє ревізії виявити недовантаження товарно-матеріальних цінностей або продукції, завищення цін тощо.

Особлива увага звертається на правильність ведення аналітичного обліку розрахункових операцій за субрахунком 362 в частині вартісної оцінки, яка відображається у гривнях та валюті, зумовленій договором.

Позиційним способом стосовно кожного покупця чи замовника і відповідного запису зіставляються дані аналітичного обліку з наявними документами, які підтверджують ці записи. У разі виявлення порушень, зловживань з'ясовують причини виникнення та винних осіб.

8.5. Перевірка розрахунків по претензіях та відшкодуванню матеріальних збитків

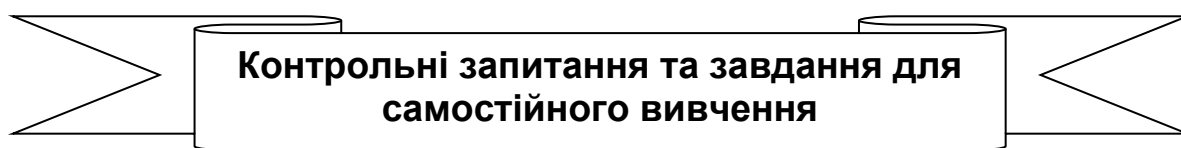
При ревізії розрахунків щодо претензій і відшкодування завданих збитків досліджують рух кожної суми на балансових рахунках 374 „Розрахунки за претензіями“, 375 „Розрахунки з відшкодування завданих збитків“, 947 „Недостачі і втрати від псування цінностей“, а також сум, які обліковуються у складі матеріалів у дорозі, товарів на відповідальному зберіганні у покупців у зв'язку з відмовою від акцепту, товарів, відвантажених і не оплачених у термін покупцями та ін. Кожну суму, записану за дебетом і кредитом цих рахунків, потрібно розглянути за картками та іншими регістрами аналітичного обліку із залученням первинних документів. При цьому звертають увагу на своєчасність і повноту відображення заборгованості, правильність стягнення заборгованості і недопущення необґрунтованого списання її на інші рахунки.

Розрахунки за претензіями перевіряють у взаємозв'язку з ревізією виконання господарських договорів. Шляхом зіставлення сум на рахунку 374 „Розрахунки за претензіями“ і в журналі реєстрації претензій за невиконання договорів постачальниками з результатами перевірки виконання договірних зобов'язань при постачанні сировини, матеріалів, напівфабрикатів і комплектуючих виробів можна виявити випадки непред'явлення претензій постачальникам. Одночасно перевіряють повноту пред'явлених претензій транспортним організаціям за невчасну доставку, недостачу або втрату вантажів у дорозі. Для цілеспрямованої, вибіркової перевірки документів потрібно заздалегідь з'ясувати затримку окремих вантажів у дорозі за журналом оперативного обліку вантажів, які надійшли, що ведеться у відділі постачання. За даними цього журналу зіставляють дату рахунків-фактур постачальників із датою надходження вантажів на підприємство, виявляють партії вантажів, що надійшли з порушенням термінів доставки. При цьому ревізор повинен встановити суму не відшкодованого матеріального збитку, не стягнутих штрафних санкцій і винних у цьому осіб.

Аналогічно пред'явлені претензії покупцями підприємства, які відображені на рахунку 374 „Розрахунки за претензіями“ і в журналі реєстрації претензій, що надійшли, необхідно пов'язати і використати при ревізії виконання договорів про постачання продукції покупцям. Така перевірка звичайно сприяє підвищенню відповідальності підприємства за

виконання господарських договорів.

З особливою увагою перевіряють погашення заборгованості щодо розтрат, недостач і розкрадань. При цьому з'ясовують наявність виконавчих листів або зобов'язань про погашення боргу кожним дебітором, причини припинення платежів або тимчасового припинення їх за окремі місяці. Якщо заборгованість була списана за рішенням суду про неплатоспроможність боржника, треба перевірити зарахування цих сум на забалансовий рахунок 072 „Невідшкодовані нестачі і втрати від псування цінностей“, на якому вони враховуються протягом визначеного часу. Ревізор з'ясовує, які вживалися заходи щодо стягнення раніше списаної на забалансовий рахунок заборгованості та які зміни відбулися в становищі боржників. У разі стягнення з винних осіб визначення сум збитків здійснюється відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. №116 „Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестач і знищення (псування) матеріальних цінностей“ [17].



Плани практичних занять до теми

Практичне заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує детальний розгляд студентами окремих теоретичних положень навчальної дисципліни і формує вміння та навички їх практичного застосування шляхом індивідуального виконання студентом відповідно сформульованих завдань. Проведення практичного заняття ґрунтується на попередньо підготовленому методичному матеріалі – тестах для виявлення ступеня оволодіння студентами необхідними теоретичними положеннями, наборі завдань різної складності для розв'язування їх студентами на занятті.

Практичне заняття з теми 8 включає проведення попереднього контролю знань, вмінь і навичок студентів, постановку загальної проблеми викладачем та її обговорення за участю студентів, розв'язування завдань з їх обговоренням, розв'язування контрольних завдань, їх перевірку, оцінювання.

Питання практичних занять

1. Завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми ревізії розрахунків.
2. Перевірка розрахунків з підзвітними особами.
3. Контроль розрахунків з постачальниками за товарно-матеріальні цінності, роботи (послуги).
4. Перевірка розрахунків з покупцями і замовниками.
5. Перевірка розрахунків по претензіях та відшкодуванню матеріальних збитків.

Стереотипні завдання

2.ПФ.С.03.ПР.О.01 Назвіть завдання, об'єкти, джерела інформації контролю розрахунків.

2.ПФ.С.03.ПР.О.01 Перелічити основні методичні прийоми ревізії розрахунків.

2.ПФ.С.03.ПР.О.02 Перелічити основні етапи ревізії розрахунків з підзвітними особами

2.ПФ.С.03.ПР.О.03 Які основні питання перевіряє ревізор в процесі контролю розрахунків з постачальниками за ТМЦ, роботи, послуги?

2.ПФ.С.03.ПР.О.04 Яким чином здійснюється ревізія з покупцями та замовниками?

2.ПФ.С.03.ПР.О.05 Назвіть завдання, об'єкти, джерела інформації контролю розрахунків по претензіях та відшкодуванню матеріальних збитків.

Діагностичні завдання

2.ПФ.Д.03.ПР.О.01 Комунальне підприємство перевело короткостроковий кредит банку в довгостроковий, оскільки з'ясувалося, що цей кредит має строк погашення протягом 12 місяців з дати балансу. У бухгалтерському обліку було зроблено запис:

Д-т 601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті»,

К-т 501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті»

Перевірити правочинність здійснення і правильність відображення в обліку господарських операцій.

2.ПФ.Д.03.ПР.О.01 Для переведення короткострокової позички, строк

погашення якої закінчувався в грудні минулого року, у довгострокову в бухгалтерії комунального підприємства зроблено запис:

Д-т 501 «Довгострокові кредити банків у національній валюті».

К-т 601 «Короткострокові кредити банків у національній валюті».

Перевірити правочинність здійснення і правильність відображення в обліку господарських операцій.

2.ПФ.Д.03.ПР.О.02 Оцінити ситуацію з погляду законності здійснення. Оцінити дії посадових осіб, що забезпечують дотримання касової дисципліни.

Вихідні дані: По видатковому касовому ордері № 45 від 12 лютого була видана сума 365гр. на відрядні витрати комерційному агентові. По касових звітах за період з 1 по 12 лютого, чека банку й прибуткового касового ордера на суму 365 гр. не виявлено.

2.ПФ.Д.02.ПР.О.04 Сформулювати порушення для відбиття в Акті ревізії. Вихідні дані: При перевірці руху грошових коштів на розрахунковому рахунку ПТНЗ №12, не виявилось виписки банку за 23.06 минулого року. Тим часом, у банківській виписці за 24.06 того ж року відзначено, що вступне сальдо перенесене з 23.06. Наступна зустрічна перевірка в установі банку показала, що в цей день були зроблені в рівновеликих сумах обороти по дебету й кредиту розрахункового рахунку.

2.ПФ.Д.02.ПР.О.04 Скласти проект програми ревізії по перевірці правильності відбиття руху сум по розрахунковим (поточним) рахунках. Вихідні дані

Ревізором здійснюється перевірка руху грошових коштів по розрахунковим (поточним) рахунках.

Евристичні завдання

3.ПФ.Е.01.ПР.О.02 Перевірити повноту й своєчасність оприбуткування коштів, отриманих з банку, сформулювати порушення в акті ревізії.

Вихідні дані:

Перед початком ревізії за станом на 12 березня поточного року проведена інвентаризація каси дитячої поліклініки, у результаті якої недостач і надлишків коштів не виявлено. Надалі, при перевірці повноти

оприбуткування сум, отриманих готівкою по чеках з банку, з'ясувалося, що касир по чеку № 0789 одержав 21 січня того ж року в банку готівкою 10000 грн., а по касі оприбуткував 1000 грн.

3.ПФ.Е.01.ПР.О.02 Установити в чому полягає порушення й сформулювати його в акті ревізії.

Вихідні дані: По видатковому касовому ордері № 56 від 25 березня були видані відпускні Гайворонському О.М. у сумі 408 гр. Останній прибутковий касовий ордер на одержання Грошей з розрахункового рахунку для виплати заробітної плати датований 20 березня.

3.ПФ.Е.01.ПР.О.01 Оцінити ступінь ефективності функціонування системи внутрішнього контролю в бюджетній установі, для формулювання в акті ревізії.

Вихідні дані: Даючи оцінку стану ВХК по забезпеченню схоронності коштів у касі, ревізор запросив з бухгалтерії результати інвентаризації каси за минулий рік. Йому були пред'явлені акти інвентаризацій за станом на: 1 січня минулого року, 1 березня, 1 квітня, 1 серпня, 1 жовтня й 1 січня поточного року.

3.ПФ.Е.01.ПР.О.02 Визначити в чому складається порушення? Сформулювати порушення для відбиття в Акті ревізії.

Вихідні дані: Здійснюючи перевірку стану операцій на рахунках у банку, ревізор підняв виписки банку за квітень минулого року. По чеку №45 за 10.04.минулого року було отримано 1000 гр. в оплату за надані послуги. Обороти по дебету й кредиті, згідно виписок банку збігаються з відповідними журналами-ордерами. При перевірці журналу-ордера по рахунку 36 «Розрахунки з покупцями й замовниками», де відбита кредиторська заборгованість підприємства коштує сума 1000 гр.

Варто ознайомитись:

Наказ МФУ „Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон” від 13.03.1998 р. № 59

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 „Дебіторська заборгованість”

Тема 9. Ревізія операцій з основними засобами і нематеріальними активами

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

9.1. Завдання, методи та послідовність проведення ревізії основних засобів.

9.2. Ревізія операцій з основними засобами.

9.3. Перевірка витрат на ремонт основних засобів.

9.4. Перевірка правильності нарахування амортизаційних відрахувань.

9.5. Перевірка операцій з нематеріальними активами.

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання завдань та методики проведення ревізії основних засобів та нематеріальних активів.

Вміння та навички щодо здійснення інвентаризації основних засобів і нематеріальних активів, перевірки витрат на ремонт або поліпшення основних засобів, застосування методів нарахування амортизації.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

ремонт, амортизація, основні засоби, нематеріальні активи

9.1. Завдання, методи та послідовність проведення ревізії основних засобів

Завданнями ревізії основних засобів є перевірка:

- 1) ефективного їх використання та збереження;
- 2) правильності документального оформлення надходження, переміщення та використання;
- 3) правильності нарахування і використання амортизації;
- 4) своєчасності та повноти віднесення амортизації до витрат підприємства;

5) правильності визначення і списання збитків, що були понесені внаслідок ліквідації не цілком амортизованих об'єктів;

6) правильності ведення обліку операцій, пов'язаних із реалізацією непотрібного та зайвого обладнання.

Під час ревізії основних засобів використовуються наступні методи:

1) органолептичні: інвентаризація, контрольні заміри робіт; вибіркові та суцільні спостереження; технологічний контроль; хіміко-технологічний контроль; експертизи та ін.;

2) розрахунково-аналітичні;

3) документальні: інформаційне моделювання; камеральні перевірки та ін.;

4) узагальнення і реалізація результатів ревізії.

При здійсненні ревізії операцій з основними засобами перевіряються наступні джерела інформації:

1) акти прийому-передачі засобів (форма № ОЗ-1);

2) накладні на внутрішнє переміщення основних засобів (форма № ОЗ-2);

3) інвентарні картки обліку — для будинків та споруд за формою № ОС-6, для машин, обладнання, транспортних засобів, виробничого та господарського інвентарю за формою № ОЗ-7;

4) описи інвентарних карток з обліку основних засобів (форма № ОЗ-10);

5) акти про ліквідацію основних засобів (форма № ОЗ-4 та № ОЗ-4А – для автотранспорту);

6) інвентарні списки основних засобів за місцем їхнього розташування та експлуатації (форма № ОЗ-13);

7) картки переміщення основних засобів за їхніми видами та групами (форма № ОЗ-12);

8) акти інвентаризації та звіряльні відомості за результатами інвентаризації основних засобів;

9) кошториси та плани капітального ремонту основних засобів за період, що перевіряється;

10) дефектні акти на капітальні ремонти;

11) таблиці для здійснення розрахунків амортизації та зносу основних засобів.

Послідовність ревізії основних засобів проводять за послідовністю, що наведена на рисунку 42:

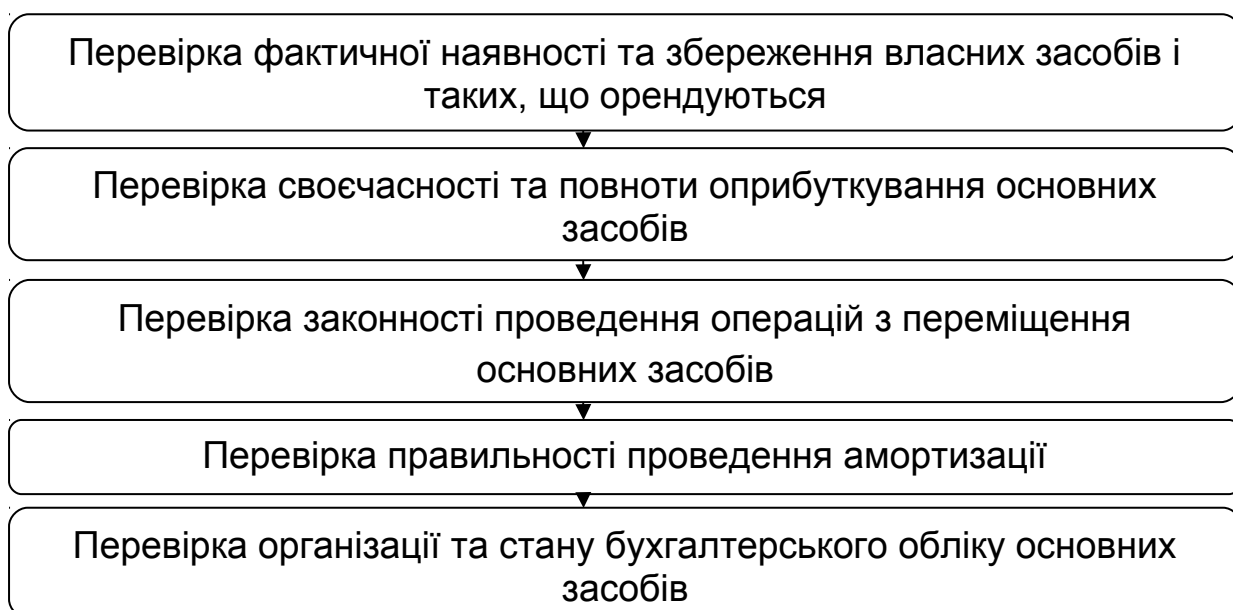


Рис. 42. Послідовність проведення ревізії основних засобів

Під час ревізії операцій з основними засобами на відповідність дотримання вимог чинного законодавства необхідно керуватися Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 „Основні засоби” [100] та Законом України „Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.97р. № 283/97-ВР зі змінами та доповненнями. [11]

9.2. Ревізія операцій з основними засобами

Під час ревізії операцій з основними засобами перевіряють правильність та законність операцій з надходження та вибуття основних засобів.

Ревізія операцій, пов'язаних із надходженням основних засобів передбачає в першу чергу, перевірку доцільності і законності придбання основних засобів, правильності і повноти оформлення актів приймання основних засобів, своєчасності і повноти їх оприбуткування та введення в експлуатацію. Несвоєчасне оприбуткування основних засобів виявляють шляхом зіставлення актів їх приймання (придбання) з датами їх оприбуткування в інвентарних картках і відповідному журналі за рахунком 10 „Основні засоби”. Особливості ревізії операцій, пов'язаних з надходженням основних засобів, залежить від видів і способів їх придбання, джерел фінансування, призначення об'єктів. Такі операції перевіряють в обліку у відповідному обліковому реєстрі за дебетом рахунка 10 „Основні засоби” та кредитами рахунків: 15 „Капітальні

інвестиції", 16 „Довгострокова дебіторська заборгованість", 685 „Розрахунки з іншими кредиторами", 41 „Пайовий капітал", 42 „Додатковий капітал", 43 „Неоплачений капітал", 48 „Цільове фінансування і цільові надходження", 73 „Інші фінансові доходи" та ін. Одночасно перевіряють правильність зарахування на баланс підприємства придбаних (створених) основних засобів за їх первісною вартістю, що включає в себе комплекс фактичних витрат, визначених П(с)БО №7 „Основні засоби"[100].

При ревізії операцій, пов'язаних з вибуттям і реалізацією основних засобів, перевіряють обґрунтованість цих операцій та правильність і своєчасність їх оформлення. При переміщенні основних засобів у межах підприємства, особливо виробничого обладнання на другі ділянки або цехи, з'ясовують причини та доцільність такого переміщення.

Операції, пов'язані з ліквідацією основних засобів перевіряють у межах суми нарахованого зносу за дебетом рахунка 131 „Знос основних засобів", а понад цю суму за дебетом рахунка 976 і кредитом рахунка 10 „Основні засоби". При цьому ревізор встановлює правильність і законність актів ліквідації основних засобів і зіставити їх з інвентарними картками та відповідними прибутковими документами на оприбуткування отриманих від списання основних засобів матеріальних цінностей. В свою чергу перевіряють обґрунтованість витрат, пов'язаних з ліквідацією об'єктів основних засобів.

Операції щодо безкоштовної передачі основних засобів повинні бути підтверджені наявністю доручення одержувача та його письмовим підтвердженням про оприбуткування прийнятого об'єкта на баланс. Крім того, за цими об'єктами встановлюють правильність визначення технічного стану об'єкта і процент зношення з урахуванням строку його експлуатації.

Списання нестачі або псування основних засобів на підставі порівняльної відомості за результатами їх інвентаризації перевіряють за кредитом рахунка 10 „Основні засоби (відповідний субрахунок)" і за дебетом двох рахунків, а саме: 131 „Знос основних засобів (на суму зносу)" та 976 „Списання необоротних активів" (на залишкову вартість основних засобів). У всіх випадках при вибутті об'єктів основних засобів перевіряють правильність визначення їх ліквідаційної вартості, що являє собою суму коштів або вартість інших активів, які підприємство отримало від реалізації (ліквідації) основних засобів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації) за вирахуванням витрат, пов'язаних з їх реалізацією (ліквідацією).

9.3. Перевірка витрат на ремонт основних засобів

Згідно з діючим законодавством термін „ремонт” визначається як комплекс заходів, спрямованих на відновлення або підтримку працездатності основних засобів, а також відновлення виробничих ресурсів та їхніх складових.

Під час перевірки витрат на ремонт основних засобів враховується, що вся сума витрат на ремонт основних засобів відноситься на витрати звітного періоду.

Напрями перевірки витрат на ремонт основних засобів наведені на рисунку 43:

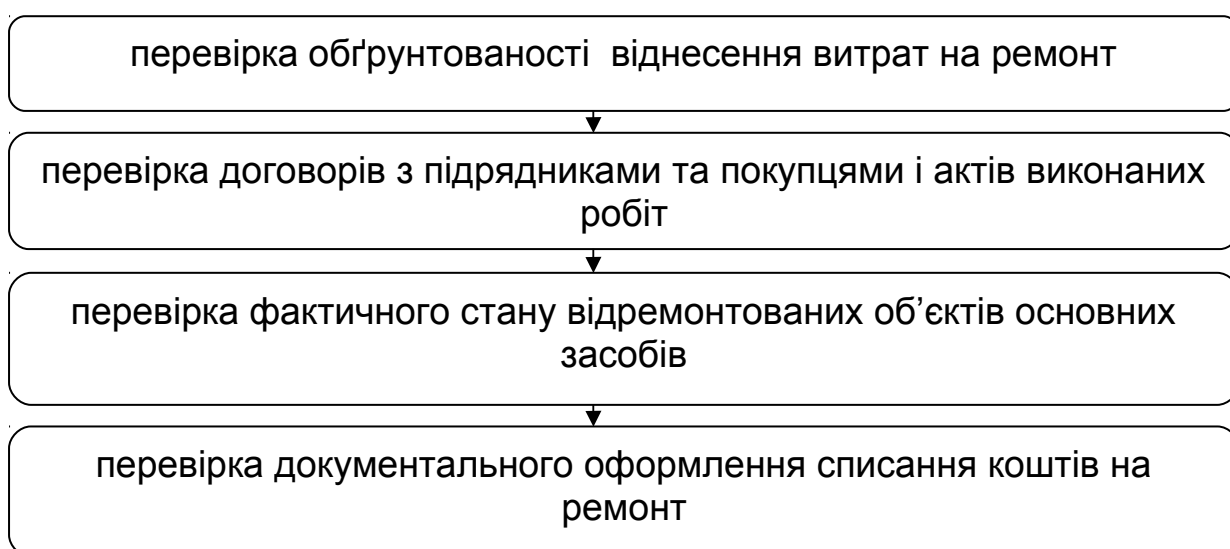


Рис.43. Напрями перевірки витрат на ремонт основних засобів

9.4. Перевірка правильності нарахування амортизаційних відрахувань

Амортизація основних засобів передбачає нарахування зносу об'єктів, протягом терміну корисного використання (експлуатації), встановленого підприємством при зарахуванні на баланс, і призупинення та консервації.

Джерелами інформації при перевірці правильності нарахування амортизаційних відрахувань є:

- відомість нарахування амортизації;
- наказ про облікову політику;
- інвентарні описи, інвентарні картки тощо.

Напрями перевірки правильності нарахування амортизаційних відрахувань представлені на рисунку 44:

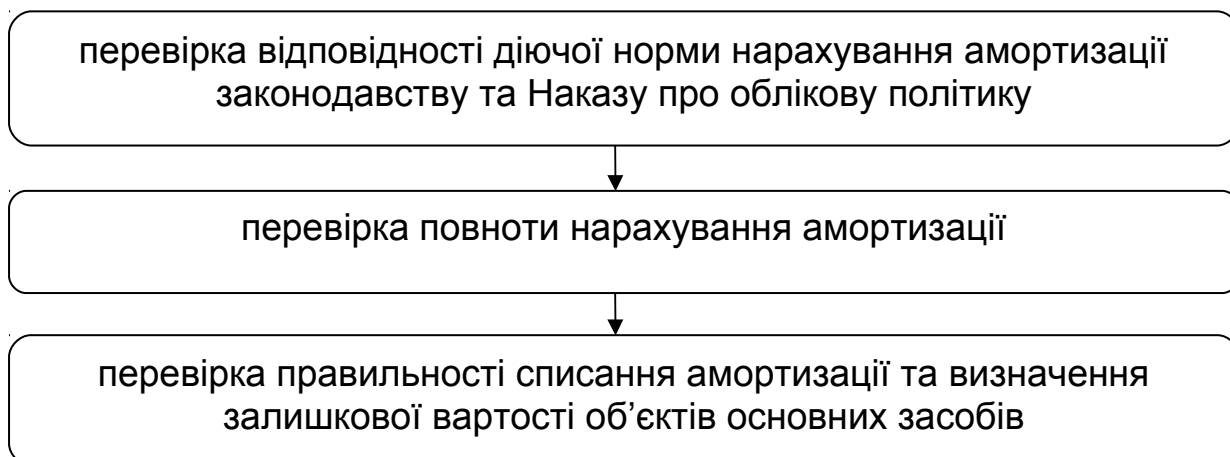


Рис.44. Напрями перевірки правильності нарахування амортизаційних відрахувань

9.5. Перевірка операцій з нематеріальними активами.

Під час ревізії операцій з нематеріальними активами керуються вимогами П(с)БО №8 „Нематеріальні активи” [101], затвердженого Наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 р. № 242.

Напрями перевірки операцій з нематеріальними активами наведені на рисунку 45:

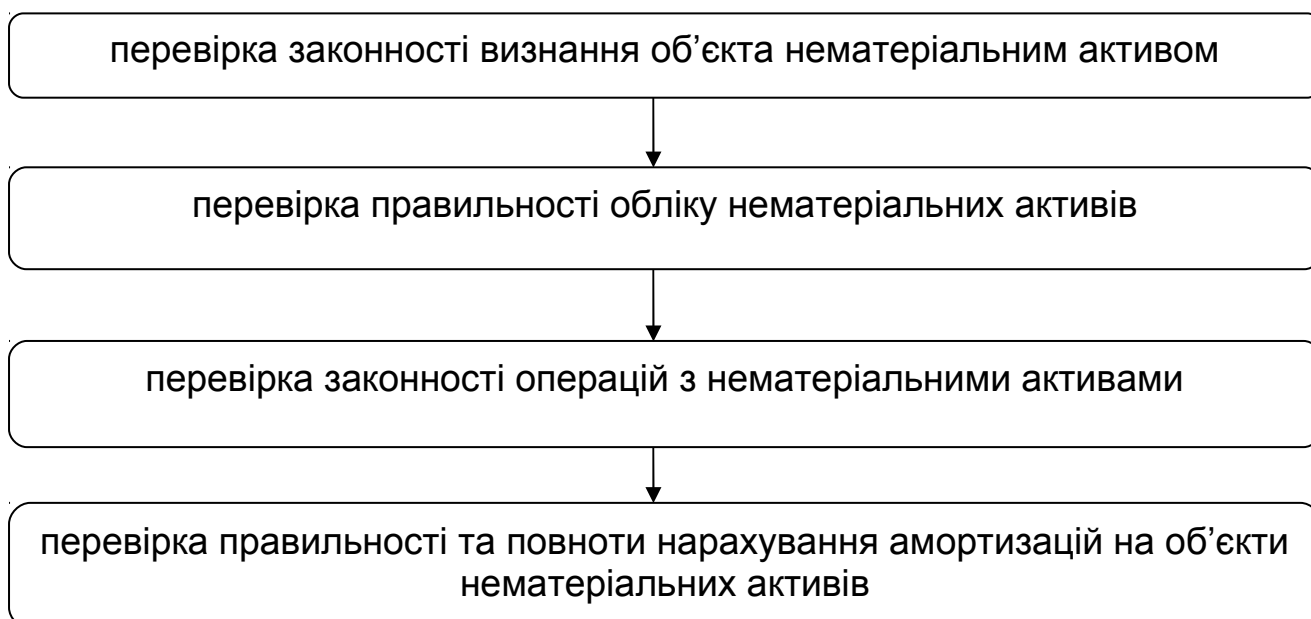


Рис.45. Напрями перевірки операцій з нематеріальними активами

Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення

Плани практичних занять до теми

Практичне заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує детальний розгляд студентами окремих теоретичних положень навчальної дисципліни і формує вміння та навички їх практичного застосування шляхом індивідуального виконання студентом відповідно сформульованих завдань. Проведення практичного заняття ґрунтується на попередньо підготовленому методичному матеріалі – тестах для виявлення ступеня оволодіння студентами необхідними теоретичними положеннями, наборі завдань різної складності для розв'язування їх студентами на занятті.

Практичне заняття з теми 9 включає проведення попереднього контролю знань, вмінь і навичок студентів, постановку загальної проблеми викладачем та її обговорення за участю студентів, розв'язування завдань з їх обговоренням, розв'язування контрольних завдань, їх перевірку, оцінювання.

Питання практичних занять

1. Завдання, методи та послідовність проведення ревізії основних засобів.
2. Ревізія операцій з основними засобами.
3. Перевірка витрат на ремонт основних засобів.
4. Перевірка правильності нарахування амортизаційних відрахувань.
5. Перевірка операцій з нематеріальними активами.

Стереотипні завдання

2.ПФ.С.04.ПР.О.01 Назвіть основні завдання ревізії операцій з основними засобами.

2.ПФ.С.04.ПР.О.01 Перерахуйте специфічні методи ревізії операцій з основними засобами

2.ПФ.С.04.ПР.О.01 Перерахуйте загальнонаукові методи ревізії операцій з основними засобами

2.ПФ.С.04.ПР.О.02 Назвіть послідовність дій при ревізії основних засобів.

2.ПФ.С.04.ПР.О.04 Що таке амортизація і якими методами вона нараховується?

Діагностичні завдання

2.ПФ.Д.04.ПР.О.03 Перевірити правомірність відображення в обліку.

Унаслідок інвентаризації основних засобів ДП «Фонтан» по цеху № 3 виявлено нестачу двох приладів ПК-8 за обліковою ціною 1 780 грн на загальну суму 3 560 грн і надлишок трьох приладів ВМП-38 за обліковою ціною 650 грн. на суму 1 950 грн.

В обліку відображено: Д-т 976 «Списання необоротних активів» - 1610 грн. Д-т 112 «Малоцінні необоротні активи» - 1950 грн. К-т 106 «Інструменти, прилади та інвентар» - 3 560 грн.

2.ПФ.Д.04.ПР.О.04 Повідомлення (авізо) від ДП «Завод «Стріла» від 15 квітня минулого року про оприбуткування безкоштовно переданої будівлі складу. Первинна вартість — 100 000 грн., знос — 70 000 грн.

Передача оформлена актом № 9 від 20 березня минулого року, на підставі якого бухгалтерія ревізованого підприємства, що безкоштовно передало заводу «Спектр» зазначений об'єкт, списала вартість складу з рахунку 103 «Будинки та споруди» в зменшення статутного капіталу і з 1 квітня минулого року припинила нарахування амортизації за вказаним об'єктом.

2.ПФ.Д.04.ПР.О.03 Згідно з актами ліквідації основних засобів № 14, № 15 від 2 січня минулого року і 20 січня минулого року списано два об'єкти основних засобів:

- 1) верстат точильний: первинна вартість - 2 960 грн., знос - 296 грн.;
- 2) агрегат зварювальний: первинна вартість - 10 000 грн., знос 2 300 грн.

Чи вірно зроблені у бухгалтерському обліку такі записи:

Д-т 976 «Списання необоротних активів» — на суму 10 364 грн.

Д-т 131 «Знос основних засобів» — 2 596 грн.

К-т 104 «Машини та обладнання» — 12 960 грн.

2.ПФ.Д.04.ПР.О.04 Амортизація за січень минулого року нараховувалась по таких об'єктах:

1) будівля складу, введення якої в експлуатацію не було оформлено актом - 1 340 грн;

2) передано в оперативну оренду корпус цеху № 3 - 1 400 грн.;

3) переведено на консервацію об'єкт - 300 грн.;

4) бібліотечні фонди - 40 грн.

Чи вірно у бухгалтерському обліку відображено:

Д-т 92 «Адміністративні витрати» - 3 080 грн.

К-т 131 «Знос основних засобів» - 3 080 грн.

2.ПФ.Д.04.ПР.О.03 Витрати ПТНЗ № 25 на придбання обладнання, що було в експлуатації і не потребує монтажу, становили 18 750 грн. (включаючи витрати на доставку). Ця сума облікована на рахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів». Обладнання оприбутковано бухгалтерією за дебетом рахунку 104 «Машини та обладнання» у кореспонденції з кредитом рахунку 152 «Придбання (виготовлення) основних засобів» на суму 18 750 грн. Сума зносу обладнання за актом приймання-передавання основних засобів № 25 від 19 квітня минулого року - 7 500 грн.

2.ПФ.Д.04.ПР.О.02 Державному підприємству «Завод «Таурас» на підставі накладної № 150 від 20 квітня поточного року передано в рахунок погашення боргу устаткування на суму 2 400 грн., первісна вартість - 3 600 грн., нараховано зносу - 600 грн. В обліку цю операцію відображено як списання необоротних активів на суму 3 000 грн. і погашення кредиторської заборгованості заводу.

2.ПФ.Д.04.ПР.О.05 У січні минулого року державною науково-дослідною організацією безкоштовно одержані права на винаходи залишковою вартістю за актом приймання-передавання - 8 000 грн. і сумою нарахованого зносу - 1 200 грн. Оцінка ринкової вартості одержаних прав з урахуванням зносу становить 15 000 грн., а очікуваний строк їхньої експлуатації - 5 років. Протягом поточного року одночасно з нарахуванням амортизації безкоштовно одержаних прав бухгалтер установи щомісячно до складу оподаткованого доходу звітного періоду відносив суму 380 грн.

Варто ознайомитись:

Наказ Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 «Про затвердження Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків» [90]

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 "Основні засоби" [100]

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 8 "Нематеріальні активи" [101]

Тема 10. Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 10.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями ревізії.
- 10.2. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, сировини та готової промислової продукції.
- 10.3. Ревізія збереження матеріальних цінностей, стану складського господарства.
- 10.4. Перевірка надходження і оприбуткування матеріальних цінностей.
- 10.5. Перевірка використання сировини і матеріалів на виробництві.
- 10.6. Особливості перевірки малоцінних швидкозношуваних предметів.

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання задач, джерел інформації, нормативних актів і методики проведення ревізії операцій з товарно-матеріальними цінностями.

Вміння та навички щодо застосування методів збирання інформації; проведення інвентаризації ТМЦ, сировини та готової продукції; перевірки стану збереження ТМЦ та стану складського господарства; перевірки порядку використання сировини і матеріалів у виробництві; узагальнення й систематизації матеріалів дослідження; об'єктивної оцінки і аналізу інформацію, отриманої за результатами дослідження; внесення пропозицій та рекомендацій щодо реалізації результатів ревізії.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

матеріальні цінності, сировина, МШП, готова продукція

10.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями ревізії

Задачі ревізії полягають в тому, щоб забезпечити перевірку:

- 1) правильності і своєчасності оформлення операцій, пов'язаних з надходженням і використанням ТМЦ;
- 2) збереження ТМЦ за місцями зберігання;
- 3) використання і дотримання встановлених норм витрачання ТМЦ у процесі виробництва;
- 4) стану аналітичного обліку ТМЦ.

Джерелами інформації при ревізії ТМЦ є: договори, укладені між підприємством-постачальником і підприємством-споживачем, а також замовлення і специфікації, обумовлені з постачальником; норми витрат ТМЦ; первинні документи по обліку ТМЦ (товарно-транспортні накладні, накладні, рахунки-фактури, платіжні вимоги, платіжні доручення, виписки банку, товарні звіти тощо); інвентаризаційні описи, порівняльні відомості, розрахунки природних втрат; книги складського обліку та обліку придбання та продажу товарів; облікові реєстри.

Під час ревізії операцій із ТМЦ на відповідність дотримання вимог чинного законодавства необхідно керуватися ПСБО 9 „Запаси” [102], Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та розрахунків, затвердженою Наказом Міністерства фінансів України від 05.12.97 р. №268 [90].

Напрями ревізії операцій із ТМЦ наведені на рисунку 46:

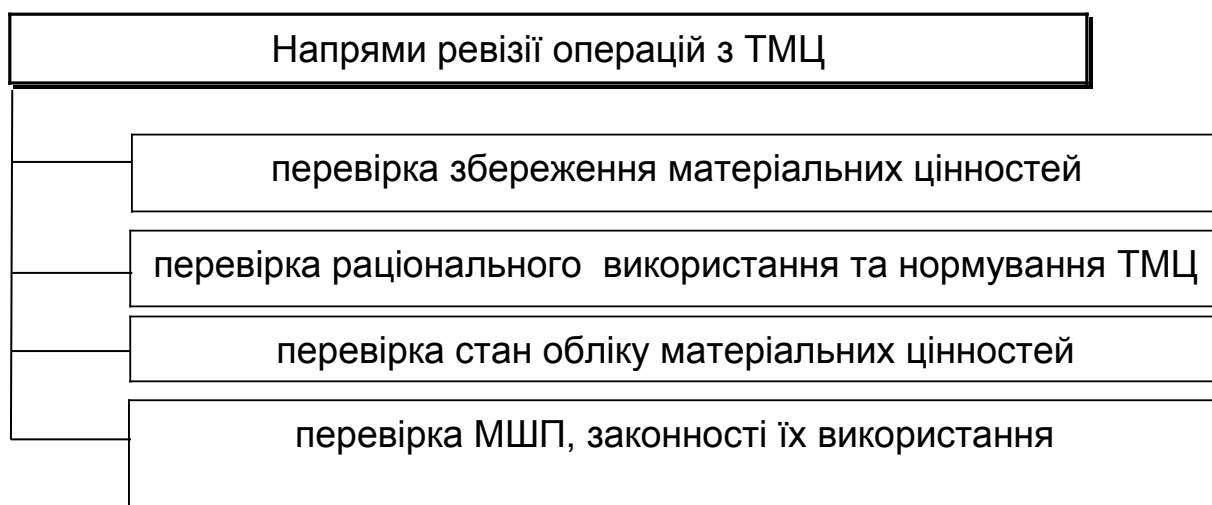


Рис. 46. Напрями ревізії операцій із ТМЦ

10.2. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, сировини та готової промислової продукції

Ревізію операцій з ТМЦ після прибуття на об'єкт ревізії розпочинається з інвентаризації ТМЦ, сировини та готової промислової продукції, яка проводиться в місцях їх зберігання та розміщення. Інвентаризацію здебільшого проводять вибіркоким способом. Порядок інвентаризації ТМЦ, сировини та готової промислової продукції наведений на рисунку 47:

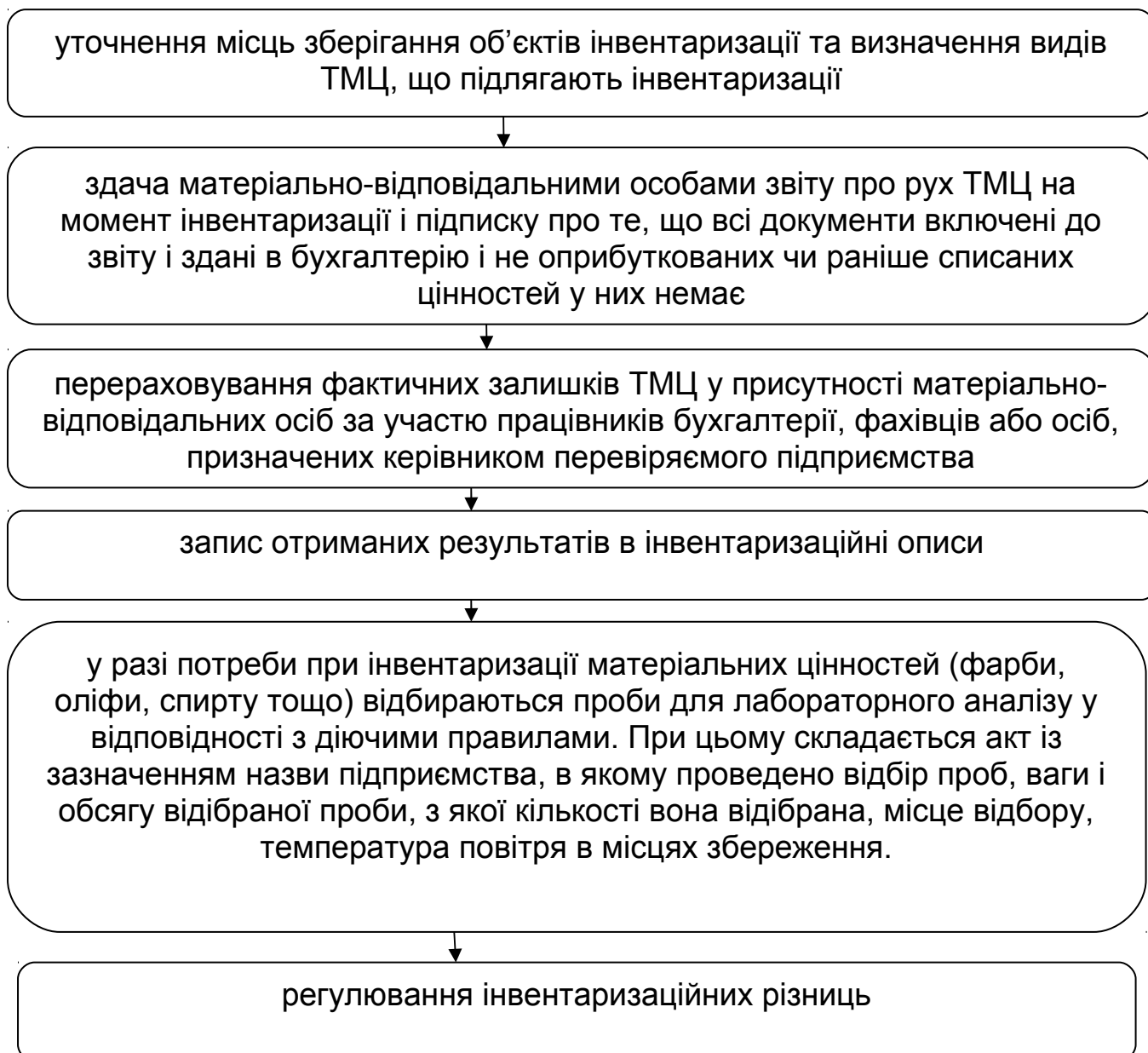


Рис.47. Порядок інвентаризації ТМЦ, сировини та готової промислової продукції

10.3. Ревізія збереження матеріальних цінностей, стану складського господарства

Ревізію збереження матеріальних цінностей розпочинають з обстеження складських приміщень та місць їх збереження.

Під час обстеження встановлюється ступінь забезпеченості підприємства необхідними складськими приміщеннями і відповідність їх вимогам щодо забезпечення повного збереження матеріальних цінностей. Одночасно перевіряється забезпеченість складських приміщень справним протипожежним інвентарем, сигналізацією та охороною, ваговимірювальними приладами і мірною тарою, дотримання термінів їх клеймування та якими органами воно проведено. У разі виявлення фактів розбіжності у показаннях ваговимірювальних приладів необхідно отримати письмові пояснення -відповідальних осіб. Перевіряються також питання:

1) дотримання порядку оформлення і реєстрації пропусків працівниками служби охорони;

2) вивезення матеріальних цінностей за пропусками, підписаними особами, які не мають права підпису, та матеріальних цінностей без пропусків, за усними розпорядженнями чи за записками, за одними і тими самими пропусками повторно тощо;

3) підбору працівників на посади, пов'язані з матеріальною відповідальністю, та своєчасність укладення з ними письмових договорів про матеріальну відповідальність.

При обстеженні складів ревізор вивчає акти проведених контрольних перевірок і вибіркової інвентаризації матеріальних цінностей інвентаризаційною комісією чи працівниками внутрішнього контролю підприємства. За результатами перевірки збереження матеріальних цінностей і стану складського господарства ревізору слід визначитись в необхідності проведення вибіркової, а в окремих випадках, суцільної інвентаризації по складу чи в окремих матеріально-відповідальних осіб.

У процесі ревізії слід враховувати можливі порушення в складському обліку матеріальних цінностей, до яких належать:

- 1) несвоєчасні записи в картках сортового обліку матеріалів;
- 2) відсутність записів в них по документах, прийнятих до обліку;
- 3) завищення кількості списаних у витрати матеріалів;
- 4) неправильний підрахунок залишків ТМЦ;
- 5) облік руху деяких матеріалів в картках сортового обліку, який не відповідає встановленим одиницям виміру;

10.4. Перевірка надходження і оприбуткування матеріальних цінностей.

Ревізію операцій щодо надходження і оприбуткування матеріальних цінностей від постачальників розпочинають з вивчення договорів поставки та перевірки повноти і своєчасності їх оприбуткування на склади підприємства.

Джерелами інформації при перевірці надходження і оприбуткування матеріальних цінностей виступають:

журнал оперативного обліку надходження вантажів, який ведеться на підприємстві;

журнал-ордер 6;

машинограми надходження матеріальних цінностей;

платіжні вимоги;

специфікації;

транспортні накладні;

прибуткові документи;

виписки установ банку тощо.

При цьому оплачені платіжні вимоги постачальників чи платіжні доручення покупців зіставляють з прибутковими документами, а також із записами в картках складського і аналітичного обліку матеріалів.

Матеріальні цінності, які надійшли на підприємство, приймаються від транспортних організацій відповідальною особою (експедитором) чи іншою уповноваженою особою, яка ретельно оглядає вантаж до початку приймання та перевіряє наявність пломб та цілісність упаковки. У разі виявлення випадків їх пошкодження та інших порушень експедитор зобов'язаний разом з представником транспортної організації перевірити наявність вантажу згідно з супровідними документами.

У разі виявлення під час приймання матеріалів, розбіжностей щодо кількості і якості асортименту порівняно з даними супровідних документів постачальника складається комерційний акт. В ньому вказується виявлена нестача матеріальних цінностей, лишки, якісні недоліки та їх причини. Акт прикладається до претензійних матеріалів, а в разі потреби – до матеріалів арбітражного суду.

Також перевіряється дотримання встановленого порядку видачі доручень на отримання матеріальних цінностей і відпуску матеріалів за ними.

У процесі ревізії перевіряється правильність і повнота

оприбуткування матеріальних цінностей щодо невідфактурованих поставок шляхом зіставлення показників, відображених в актах приймання ТМЦ, з аналогічними показниками рахунків постачальників, які надійшли на підприємство, виявляються розбіжності та їх причини. Разом з тим використовуються зустрічні перевірки первинних документів.

Під час ревізії операцій з матеріальними цінностями в дорозі встановлюється реальність і обґрунтованість сум, які обліковуються за даною статтею, за регістрами синтетичного і аналітичного обліку та балансу. Перевіряється, чи не було випадків втрачених вантажів, за якими своєчасно не були подані претензії транспортним організаціям або які надійшли, але не оприбутковані матеріали.

У процесі ревізії операцій по відпуску матеріальних цінностей зі складів підприємства цехам основного виробництва, допоміжним та обслуговуючим виробництвам і господарствам, іншим структурним підрозділам встановлюється законність і обґрунтованість, своєчасність та правильність оформлення вищевказаних операцій.

У разі відпуску матеріалів на виробничі потреби окремого підприємства перевіряється:

1) правильність застосування технічно-обґрунтованих норм витрачання матеріалів;

2) чи затверджений список відповідальних осіб у структурних підрозділах на отримання матеріальних цінностей зі складів та інших виробничих підрозділів підприємства, наявність зразків їх підписів на складах;

3) чи правильно оформляються відповідні документи на відпуск матеріальних цінностей.

Вибірково за окремими видами матеріалів зіставляються дані складів про відпуск матеріалів із відповідними даними цехів і підрозділів про їх отримання, у разі розбіжностей з'ясовуються причини і приймаються заходи щодо ліквідації недоліків. Крім того, перевіряються операції по відпуску матеріальних цінностей стороннім покупцям. При цьому необхідно встановити законність і обґрунтованість цих операцій, своєчасність і правильність їх оформлення та оцінку їх вартості.

10.5. Перевірка використання сировини і матеріалів у виробництві

Залежно від типу і галузевої специфіки промислового виробництва,

особливості його організації і технологічного процесу, номенклатури споживання матеріалів і виробленої продукції, методів оперативного контролю за використанням матеріалів, методу обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на ревізійному підприємстві застосовуються відповідні методи ревізії за використанням сировини і матеріалів у виробництві.

З початку ревізії перевіряється правильність розрахунків і застосування норм витрат сировини, основних і допоміжних матеріалів за діючими методами, галузевими нормативами.

Одночасно для перевірки нормування витрат і використання матеріальних цінностей у виробництві використовуються дані нормативів сировини і матеріалів на виробництво певного виду промислової продукції, які діють на ревізійному підприємстві. При встановленні завищених норм витрат проводяться контрольні запуски матеріалів і сировини у виробництво, оформлюючи це актами відповідної форми, зіставивши результати контрольного запуску з нормами, які застосовуються, і фактичними витратами сировини і матеріалів у виробництві за перевірочний період, можна встановити правильність дотримання відповідних норм.

Контроль використання сировини і матеріалів у виробництві проводиться за двома напрямками:

1) використання і збереження сировини і матеріалів у заготовочних і підготовчих цехах (штампувальних, закрійних та ін.);

2) використання і збереження деталей, заготовок та інших напівфабрикатів в основних технологічних цехах (механообробних, механоскладальних, швейних, консервних, переробних та ін.).

Під час проведення ревізії, на підставі даних періодичної і річної звітності, в розрізі окремих цехів і виробничих ділянок та звітів цехів про виробничу діяльність, виробничих звітів цехів про витрату сировини і матеріалів на виробництво вивчається ефективність фактичного використання матеріальних цінностей та сировини на виробництві у порівнянні з плановими і нормативними показниками в цілому по підприємству. Аналогічно на підставі калькуляції собівартості найважливіших видів виробленої промислової продукції, реєстрів аналітичного обліку витрат на виробництво по цих видах продукції вивчається правильність дотримання норм витрачання сировини і матеріалів за окремими видами промислової продукції. При цьому

використовуються баланси сировини і матеріалів, виробничі звіти цехів при витраті сировини і матеріалів, реєстри аналітичного обліку, лімітно-забірні картки, акти і карти розкрою сировини і матеріалів та ін.

10.6. Особливості перевірки малоцінних швидкозношуваних предметів

У процесі перевірки малоцінних швидкозношуваних предметів вивчаються наступні питання:

- 1) правильність ведення обліку надходження та витрачання МШП;
- 2) закріплення МШП за матеріально-відповідальними особами;
- 3) дотримання норм видачі інструментів, інвентарю і спецодягу на виробництво;
- 4) правильність і своєчасність оформлення документів на передачу МШП в експлуатацію, на вибуття із експлуатації предметів, які прийшли в непридатність і через інші причини (поломки, достроковий знос, крадіжки тощо);
- 5) правильність обліку на рахунку 22 „Малоцінні та швидкозношувані предмети”;
- 6) своєчасність проведення інвентаризації МШП в установленому порядку при зміні матеріально-відповідальної особи, а також в інші терміни, встановлені діючою інструкцією.

При ревізії операцій по списанню МШП перевіряється правильність та обґрунтованість видачі працівникам підприємств за встановленими нормами спецодягу та спецвзуття у безоплатне користування. Крім того, вибіркоким методом перевіряється своєчасність і правильність нарахування зносу МШП за рахунком 132 „Знос інших необоротних матеріальних активів” та віднесення його в дебет відповідних рахунків.

Вибірковим методом перевіряються також операції по списанню непридатних до використання в експлуатації МШП. Для цього перевіряється своєчасність і правильність оформлення актів на списання, склад комісії, термін користування, вартість, причини вибуття МШП, сума, яка підлягає відшкодуванню винними особами, кількість і сума отриманих і оприбуткованих вторинних матеріалів.

Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення

Плани практичних занять до теми

Практичне заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує детальний розгляд студентами окремих теоретичних положень навчальної дисципліни і формує вміння та навички їх практичного застосування шляхом індивідуального виконання студентом відповідно сформульованих завдань. Проведення практичного заняття ґрунтується на попередньо підготовленому методичному матеріалі – тестах для виявлення ступеня оволодіння студентами необхідними теоретичними положеннями, наборі завдань різної складності для розв'язування їх студентами на занятті.

Практичне заняття з теми 10 включає проведення попереднього контролю знань, вмінь і навичок студентів, постановку загальної проблеми викладачем та її обговорення за участю студентів, розв'язування завдань з їх обговоренням, розв'язування контрольних завдань, їх перевірку, оцінювання.

Питання практичних занять

1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями ревізії.
2. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей, сировини та готової промислової продукції.
3. Ревізія збереження матеріальних цінностей, стану складського господарства.
4. Перевірка надходження і оприбуткування матеріальних цінностей.
5. Перевірка використання сировини і матеріалів на виробництві.
6. Особливості перевірки малоцінних швидкозношуваних предметів.

Стереотипні завдання

2.ПФ.С.05.ПР.О.01 Які основні завдання перевірки товарно-матеріальних цінностей.

2.ПФ.С.05.ПР.О.07 В чому полягають особливості перевірки малоцінних швидкозношуваних предметів.

2.ПФ.С.05.ПР.О.03 Які основні питання перевіряються при ревізії

збереження матеріальних цінностей та стану складського господарства.

2.ПФ.Д.05.ПР.О.07 Ревізія операцій з матеріалами для господарських потреб і МБП.

2.ПФ.Д.05.ПР.О.05 Перелічити етапи ревізії операцій вибуття товарів.

Діагностичні завдання

2.ПФ.Д.05.ПР.О.01

Користуючись спеціальною економічною літературою, заповніть таблицю:

Таблиця

Типові порушення в обліку ТМЦ	Можливі причини порушення	Наслідки порушень	Шляхи усунення та попередження

2.ПФ.Д.05.ПР.О.05 Необхідно: проаналізувати наведену ситуацію; визначити, які порушення є в цій ситуації і хто їх здійснив; визначити подальші дії ревізора.

Дані для виконання: Відпущено середній школі за накладною № 114 від 27 березня минулого року матеріали за обліковими цінами на суму 1 600 грн. У бухгалтерському обліку зроблено запис:

Д-т 92 «Адміністративні витрати» — 1 600 грн.

К-т 205 «Будівельні матеріали» — 1 600 грн.

2.ПФ.Д.05.ПР.О.05 Необхідно: проаналізувати наведену ситуацію; визначити, які порушення є в цій ситуації і хто їх здійснив; визначити подальші дії ревізора.

Дані для виконання: На підставі акта № 24 від 17 березня минулого року списано зіпсовані матеріали за обліковими цінами на суму 300 грн.:

Д-т 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» — 300 грн.

К-т 20 «Виробничі запаси» — 300 грн.

2.ПФ.Д.05.ПР.О.07 Необхідно: зазначити, якими прийомами ви будете користуватися, щоб виявити порушення в даному випадку; встановити, які нормативні документи порушено в даній ситуації.

Дані для виконання:

Комірник установи Д.З.Буряк видала в тимчасове користування

бригадирові М.Я.Лучку новий набір спеціального слюсарного інструменту вартістю 280 грн., про що зроблені відповідні записи в картці складського обліку та в журналі реєстрації видачі спеціального інструменту. Під час інвентаризації з'ясовано, що М.Я.Лучко не повернув отриманий інструмент. За результатами в бухгалтерії зроблено запис:

Д-т 910 «Загальновиробничі витрати» — на суму 280 грн. К-т 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети» — на суму 280 грн.

Евристичні завдання

2.ПФ.Е.05.ПР.О.04 Перевірити повноту й своєчасність оприбуткування матеріальних цінностей. Оцінити правильність відбиття в обліку.

Вихідні дані: Цукровим заводом на адресу державного підприємства «Бісквіт» відправлено по залізниці 25 т. цукру. Вагон з вантажем прибув на станцію призначення 21.12 поточного року й переданий під розвантаження. При прийманні цукру був складений Акт від 23.12 поточного року комісією в складі завідувача складом, комірника й бухгалтера. В Акті зазначено, що відповідно до документів постачальника, відправлено 25 000 кг цукру за ціною 2-10 за кг на загальну суму 52500 грн. При зважуванні товару виявлена недостача 150 кг цукру на суму 315 грн. Згідно Акту-приймання, бухгалтерією оприбутковано 24850 кг цукру. Недостача списана на витрати по статті «Собівартість реалізованих товарів». Акт не затверджений. Норма природних втрат у шляху для цукру становить 0,15%.

Варто ознайомитись:

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси” [102]

Тема 11. Ревізія праці та її оплати

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 11.1. Задачі, джерела інформації ревізії праці та її оплати.
- 11.2. Контроль обліку особового складу.
- 11.3. Перевірка розрахунків по оплаті праці.
- 11.4. Ревізія розрахунків за страхуванням.

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання мети, задач, джерел інформації та нормативних актів; основних етапів та порядку здійснення ревізії.

Вміння та навички щодо отримання та обробки інформації; визначення та застосування відповідних методів контролю обліку особового складу, оплати праці та розрахунків за страхуванням; узагальнення й систематизації матеріалів ревізії, внесення пропозицій та рекомендацій щодо реалізації її результатів.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

праця, заробітна плата, особовий склад, страхування

11.1. Задачі, джерела інформації ревізії праці та її оплати

Основними задачами ревізії праці та її оплати є:

- 1) перевірка дотримання штатного розкладу на підприємстві;
- 2) вивчення організації і нормування праці, використання робочого часу;
- 3) оцінка системи оплати праці та її відповідність умовам праці;
- 4) перевірка правильності та своєчасності розрахунків з працівниками, а також цільового використання коштів, що призначені на оплату праці;
- 5) контроль правильності відрахувань із заробітної плати та нарахувань у державні цільові фонди.

Джерелами інформації при ревізії праці та її оплати є:

1. накази і розпорядження про прийом на роботу, звільнення і надання відпусток, договори, контракти, документи обліку персоналу, особисті картки працівників;
2. документи з обліку виробітку готової продукції та здачі її на склад, рапорти, наряди, табелі обліку робочого часу;
3. документи, що надають право на отримання додаткової оплати праці, нарахування премій, надання допомоги, субсидій та компенсацій; розрахункові та платіжні відомості;
4. реєстри аналітичного і синтетичного обліку заробітної плати; звітність підприємства з трудових показників та розрахунків з державними цільовими фондами .

11.2. Контроль обліку особового складу

Незалежно від діючих на підприємстві форм і систем оплати праці, у першу чергу, при ревізії праці та її оплати перевіряється облік особового складу, що ведеться у відділі кадрів підприємства.

У зв'язку з цим перевіряється рух особового складу, що оформляється наказом (розпорядженням) по підприємству про прийом на роботу, переведення, звільнення, надання відпустки.

Під час ревізії перевіряються особові картки, які ведуться на кожного працівника, де зазначають необхідні анкетні дані і фіксуються всі зміни, що відбуваються в його роботі. Поряд з цим перевіряється правильність присвоєння кожному працівникові табельного номера, причому кожному виробничому підрозділу відводиться своя серія номерів. Потім перевіряється правильність ведення оперативного обліку використання робочого часу, який може вестись або в цілому по підприємству, або по кожному виробничому підрозділу в спеціальному табелі обліку використання робочого часу. На його підставі в розрізі кожного місяця і кожного працівника перевіряють правильність відображення загального календарного фонду робочого часу, кількість неявок на роботу з різних причин, фактично відпрацьований час та розрахунки із заробітної плати. Система табелювання особового складу і використання робочого часу в першу чергу, повинна контролюватися в період поточної діяльності підприємства від-повідними працівниками.

Більшість працівників підприємства оформлюється на роботу на підставі договорів. Укладається трудовий договір, як правило, шляхом

оформлення наказу чи розпорядження власника про прийняття працівника на роботу. Тому ревизор перевіряє, чи є такі накази про зарахування всіх робітників і службовців до штату підприємства.

Згідно з чинним законодавством України для деяких категорій працівників підставою для прийняття на роботу або зарахування на певну посаду є контракт. Перелік посад, на які працівники зараховуються (наймаються) за контрактом, на підприємствах, де контрактна форма трудового договору дозволена законодавством, визначається колективним договором. Цей перелік повинен бути оформлений як додаток до колективного договору. Під час ревізії встановлюється, чи з усіма такими особами укладено контракт.

11.3. Перевірка розрахунків по оплаті праці

Основною метою ревізії розрахунків з оплати праці є встановлення достовірності ведення обліку розрахунків з оплати праці, встановлення законності операцій, правильності фактично виплаченої заробітної плати та сум, нарахувань та відрахувань із заробітної плати у відповідні державні цільові фонди та бюджет.

Завдання ревізії розрахунків з оплати праці:

1. перевірка правильності оплати праці: перевірка наявності і відповідності законодавству первинних документів по обліку робочого часу, обсягу виконаних робіт, послуг, виробленої продукції, відповідності показників аналітичного обліку по рахунку 661 записам в Головній Книзі і балансі на ту саму дату;
2. перевірка використання фонду оплати праці: перевірка дотримання встановлених штатним розкладом посадових окладів працівників підприємства, своєчасності їхньої індексації з урахуванням росту цін в умовах інфляції, встановлення, чи затверджений штатний розклад керівниками підприємства, перевірка правильності виплати премій працівникам підприємства.

Джерелами інформації при ревізії розрахунків з оплати праці є:

штатний розпис;

розрахунково-платіжна відомість;

розрахунки відпускних та лікарняних;

накази про прийом, звільнення працівників;

особові картки;

накази про встановлення доплат та надбавок, виплату премій;

колективний договір тощо.

Під час ревізії розрахунків з оплати праці застосовують методи зіставлення даних бухгалтерського обліку з первинними документами (оклади, затверджені в штатному розкладі, і фактичні нарахування), перерахунки (ревізор перераховує суми, які були утримані, і порівнює з нормами чинного законодавства) тощо.

Напрями ревізії розрахунків з оплати праці наведена на рисунку 48:



Рис. 48. Напрями ревізії розрахунків з оплати праці

11.4. Ревізія розрахунків за страхуванням

Метою ревізії розрахунків за страхуванням є контроль за правильністю, повнотою та своєчасністю здійснених відрахувань на

соціальне страхування за всіма видами оплати праці за відповідний звітний період та перевірка своєчасності перерахування внесків і законності використання коштів державних цільових фондів.

Тарифи обов'язкових внесків встановлюються Верховною Радою України у відсотках до фонду оплати праці як штатних працівників, так і тих, що не перебувають у штаті підприємства.

Під час ревізії розрахунків за страхуванням ревізор керується діючим законодавством (рис.49):

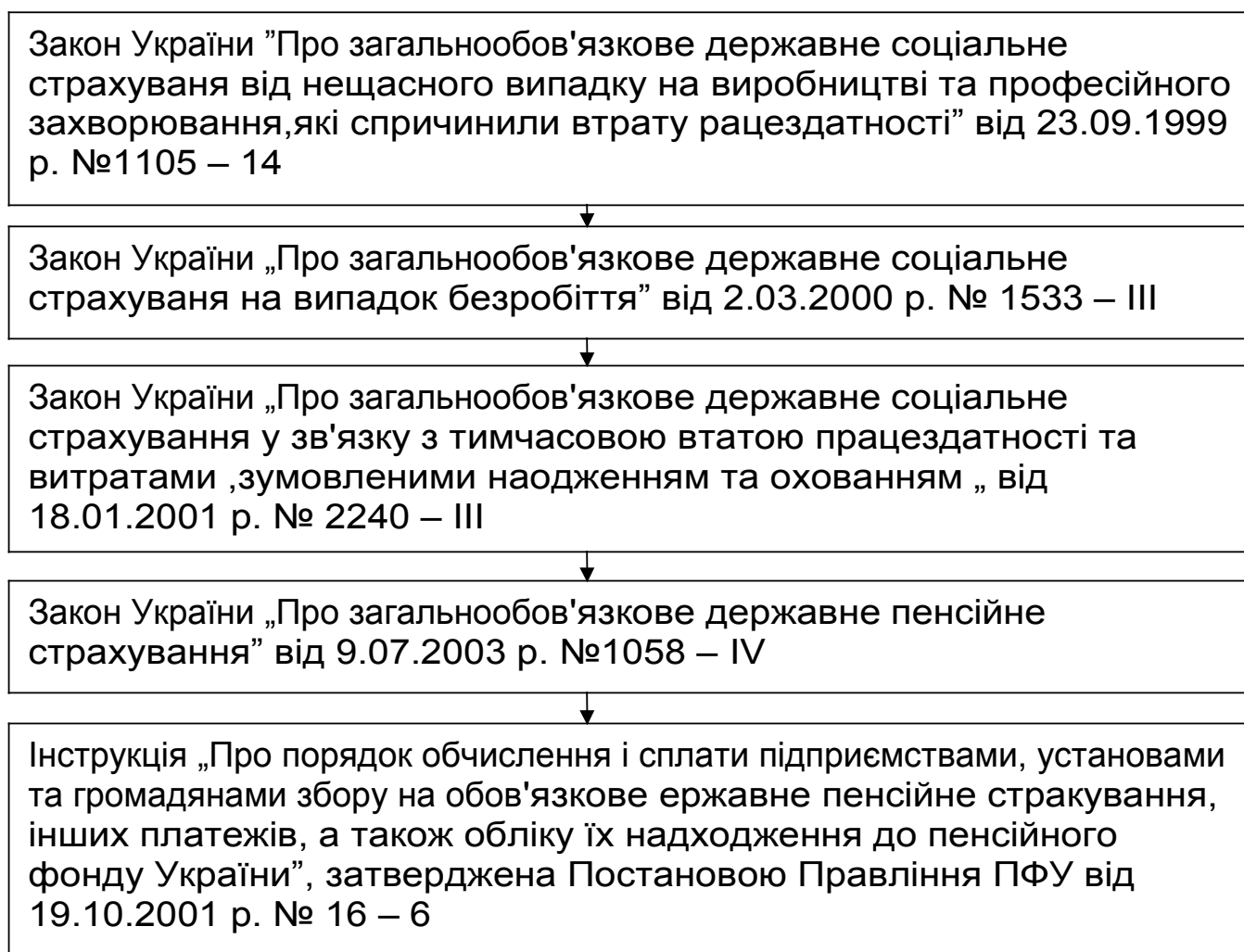


Рис.49. Законодавчі акти, що регулюють ревізію розрахунків за страхуванням

Послідовність ревізії розрахунків за страхуванням наведена на рисунку 50:

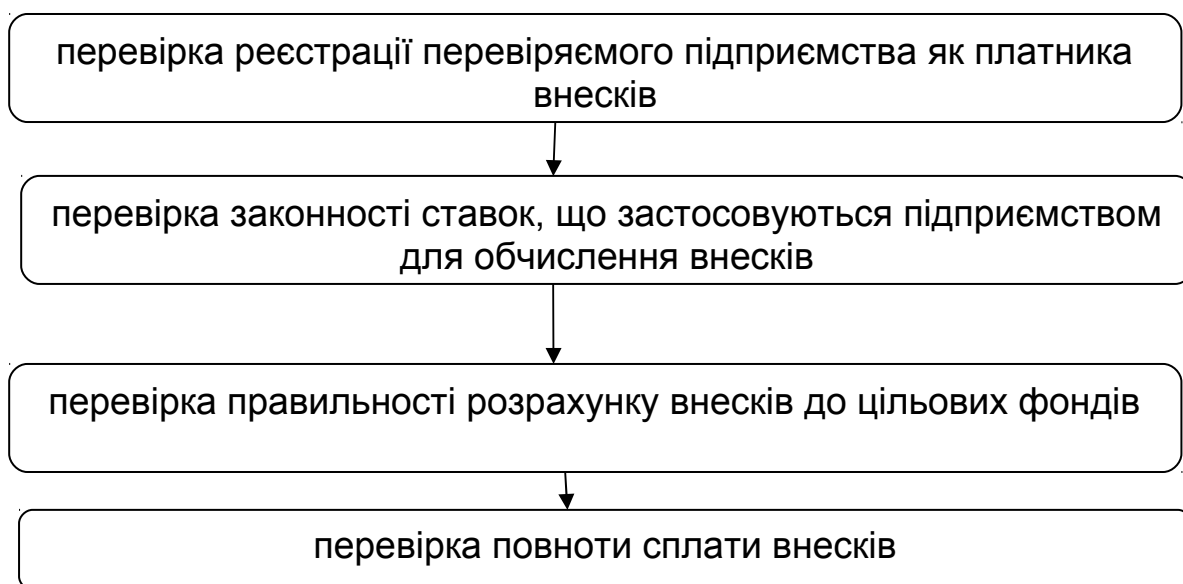
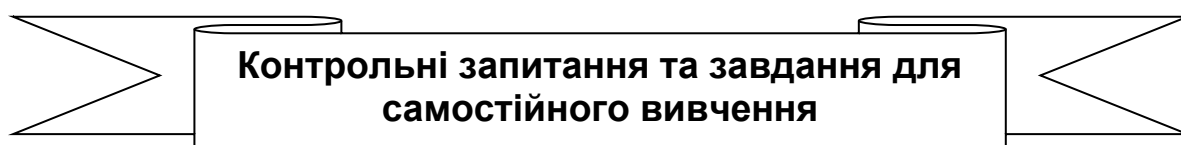


Рис. 51. Послідовність ревізії розрахунків за страхуванням



Плани практичних занять до теми

Практичне заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує детальний розгляд студентами окремих теоретичних положень навчальної дисципліни і формує вміння та навички їх практичного застосування шляхом індивідуального виконання студентом відповідно сформульованих завдань. Проведення практичного заняття ґрунтується на попередньо підготовленому методичному матеріалі – тестах для виявлення ступеня оволодіння студентами необхідними теоретичними положеннями, наборі завдань різної складності для розв'язування їх студентами на занятті.

Практичне заняття з теми 11 включає проведення попереднього контролю знань, вмінь і навичок студентів, постановку загальної проблеми викладачем та її обговорення за участю студентів, розв'язування завдань з їх обговоренням, розв'язування контрольних завдань, їх перевірку, оцінювання.

Питання практичних занять

1. Задачі, джерела інформації ревізії праці та її оплати.
2. Контроль обліку особового складу.
3. Перевірка розрахунків по оплаті праці.
4. Ревізія розрахунків за страхуванням.

Стереотипні завдання

2.ПФ.С.06.ПР.О.01 Задачі, джерела інформації ревізії розрахунків з оплати праці.

2.ПФ.С.06.ПР.О.02 Порядок контролю обліку особового складу.

2.ПФ.С.06.ПР.О.01 Назвіть нормативно-законодавчі акти, якими керується ревізор під час перевірки оплати праці.

2.ПФ.С.06.ПР.О.03 Ревізія розрахунків по оплати праці.

2.ПФ.С.06.ПР.О.04 Ревізія розрахунків за страхуванням.

Діагностичні завдання

2.ПФ.Д.06.ПР.О.03 Необхідно: визначити, які порушення здійснені в наведеній ситуації; у випадку порушень зазначити винних; визначити, якими прийомами та на які нормативні акти повинен спиратись ревізор для доведення цих порушень.

Дані для виконання: Нарахування заробітної плати невиробничому персоналу в бухгалтерському обліку відображено таким записом:

Д-т 91 «Загальновиробничі витрати»;

К-т 661 «Розрахунки за заробітною платою».

2.ПФ.Д.06.ПР.О.03 Необхідно: проаналізувати наведену ситуацію; визначити, які порушення є в цій ситуації і хто їх здійснив; визначити подальші дії ревізора.

Дані для виконання: За угодою цивільно-правового характеру громадянином С. О. Слінченком для школи були виконані роботи на суму 120 грн. На підставі цієї угоди без посилання на акт прийняття виконаних робіт бухгалтерією підприємства відображено нарахування на рахунках бухгалтерського обліку оплати за виконані роботи утриманням податку з доходів фізичних осіб в сумі 12,05 грн.

2.ПФ.Д.06.ПР.О.03 Необхідно: зазначити, якими прийомами ви

будете користуватися, щоб виявити порушення в даному випадку; встановити, які нормативні документи порушено в даній ситуації.

Дані для виконання: До сукупного оподаткованого доходу робітника К. В. Кутя, звільненого у зв'язку з призовом на військову службу, при обчисленні податку на доход бухгалтерією підприємства включено суму вихідної допомоги в розмірі двомісячного середнього заробітку.

2.ПФ.Д.06.ПР.О.03 Необхідно: проаналізувати наведену ситуацію; визначити, які порушення є в цій ситуації і хто їх здійснив; визначити подальші дії ревізора.

Дані для виконання: Слюсарю Калініну Р.І. нарахована заробітна плата за час чергової відпустки в сумі 200 грн., виходячи з таких даних:

сумарний заробіток за останні перед відпусткою 12 місяців - 2 400 грн.;
відпустка надана на 25 календарних днів.

Перевірити правильність визначення суми нарахованих відпускних.

Варто ознайомитись:

Постанова Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати” від 8.02.1995 року №100 [20]

Тема 12. Ревізія виробництва та реалізації промислової продукції

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

12.1. Задачі, джерела інформації та напрями ревізії.

12.2. Перевірка виконання виробничої програми

12.3. Ревізія витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції.

12.4. Ревізія незавершеного виробництва у промисловості.

12.5. Ревізія операцій із реалізації готової продукції.

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання мети, задач, джерел інформації та нормативних актів; основних етапів та порядку здійснення ревізії.

Вміння та навички щодо визначення та застосування відповідних методів ревізії виробництва та реалізації промислової продукції, узагальнення й систематизації матеріалів ревізії, здійснення реалізації результатів ревізії.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

виробнича програма, незавершене виробництво, калькуляція

12.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти та напрями ревізії

Основними задачами ревізії виробництва та реалізації промислової продукції є:

- 1) перевірка правильності та своєчасності оформлення документів з руху готової продукції у матеріально-відповідальних осіб;
- 2) контроль за відвантаженням продукції та розрахунками з

покупцями відповідно до укладених контрактів;

3) перевірка правильності оформлення операцій в обліку.

Джерела інформації ревізії виробництва та реалізації промислової продукції:

1) нормативно-договірна документація щодо поставок і реалізації продукції;

2) виробнича програма, виробничо-фінансовий (бізнес) план;

3) звіти про виконання плану виробництва продукції;

4) журнали-ордери, відомості зведеного обліку витрат виробництва;

5) картки (графіки) обліку руху деталей та ін.

Напрями ревізії виробництва та реалізації промислової продукції наведені на рис. 51.

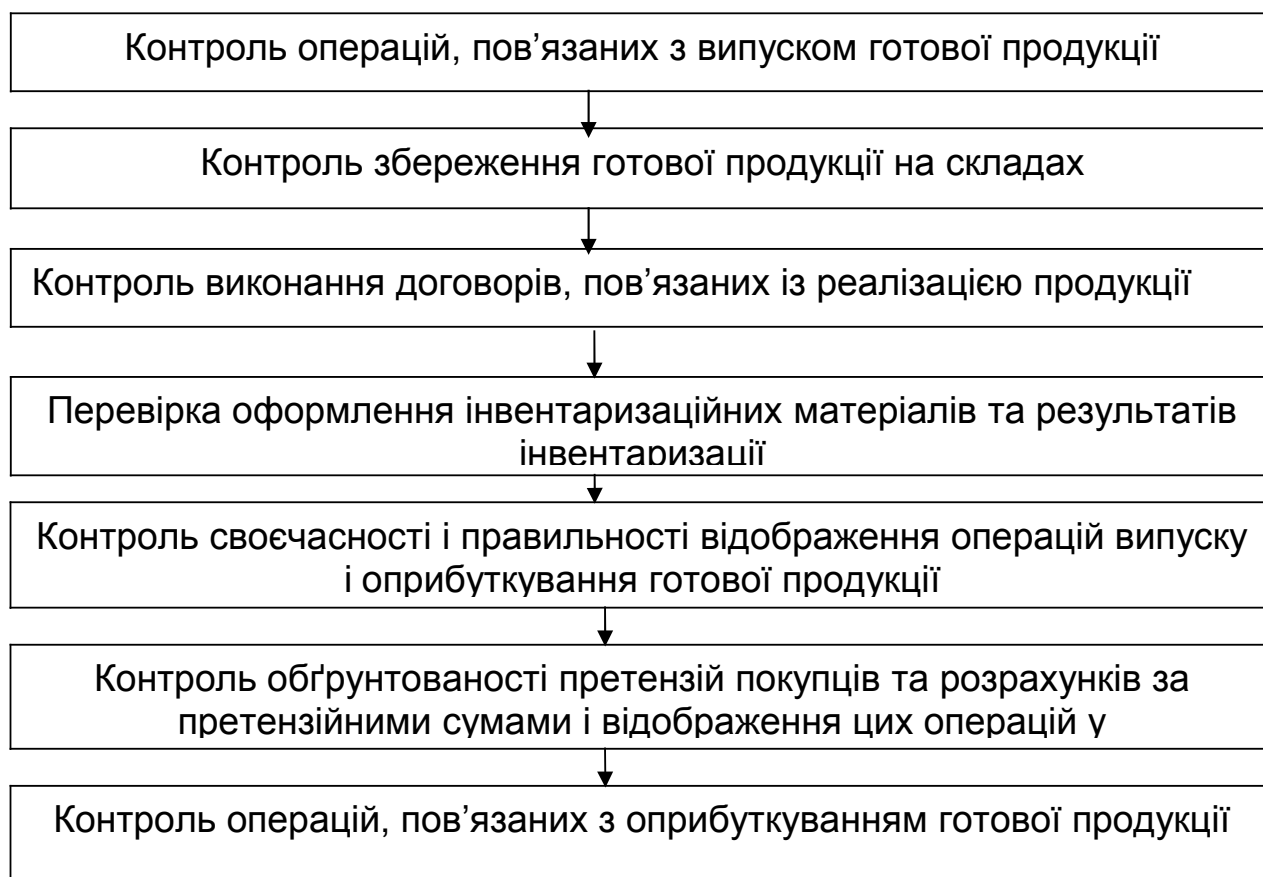


Рис. 51. Напрями ревізії виробництва та реалізації промислової продукції

Основним нормативним документом з цих питань є Методичні

рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості [87].

12.2. Контроль виконання виробничої програми

Контроль виконання виробничої програми розпочинають із вивчення виробничої програми, її реальності та забезпечення її виробничими потужностями, сировиною, комплектуючими виробами, трудовими ресурсами.

Завданнями перевірки виконання виробничої програми є:

1) перевірка забезпеченості виробничої програми виробничими потужностями підприємства, що визначається з урахуванням виробничих потужностей цехів, ділянок і обладнання;

2) перевірка показників виробництва продукції за кожним її видом в натуральному вигляді;

3) вивчення показнику ритмічності виробництва промислової продукції (з'ясування випадків відхилень у виконанні виробничої програми, фактів порушення затвердженого графіку випуску продукції по дільницях, цехах і підприємству в цілому за звітними періодами).

Також в ході перевірки ревізор вивчає виконання фондоутворюючих показників, за якими здійснюються відрахування до фондів споживання і нагромадження та ін., з метою встановлення достовірності величини цих фондів та витрачання їх згідно з діючими нормативно-правовими актами. У випадках порушення цих актів ревізор визначає розмір збитків та відповідальних за них осіб. Так, якщо ревізор виявив приписки у обсязі випущеної і реалізованої продукції, то цими діями на підприємстві необґрунтовано занижено собівартість продукції і завищено прибутки (доходи), від яких згідно із затвердженими нормативами відраховано кошти у фонди споживання і нагромадження більше, ніж належить, а потім кошти цих фондів було витрачено не за призначенням. Ревізор в цьому випадку має скласти аналітичний розрахунок, де визначити, на яку суму приписано обсяг випущеної і реалізованої продукції, завищено відрахування коштів до зазначених фондів, скільки з них витрачено не за призначенням і хто з працівників підприємства відповідальний за вчинене правопорушення.

під час перевірки операцій повноти оприбуткування виробленої промислової продукції, перевіряються первинні документи і звіти по випуску і здачі продукції на склад та відображення даних в аналітичному обліку за кредитом рахунку 23 „Виробництво” і дебетом рахунку 26 „Готова продукція”. Також перевіряється правильність оцінки готової продукції на

складах. На практиці зустрічаються випадки, коли в обсяг продукції входить продукція, яка не виготовляється підприємством, тому перевірці підлягають первинні документи, на підставі яких відображені операції з її оприбуткування та їх законність.

12.3. Ревізія витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції

Ревізію витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції розпочинають з аналізу складу витрат на виробництво. Для цього перевіряється відповідність віднесених витрат на виробництво певного виду промислової продукції, вказаних у Законі України „Про оподаткування прибутку підприємств” [11] і „Методичних рекомендацій з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості” [87] .

У процесі вивчення стану витрат, віднесених на дебет рахунку 23 „Виробництво”, ревізор перевіряє достовірність, законність і повноту відображення витрат на формування собівартості промислової продукції з кредиту відповідних рахунків. Перевіряючи фактичні витрати на списання матеріальних цінностей, з'ясовують витрати на їх придбання і правильність списання на окремі одиниці калькулювання. Особливу увагу при перевірці приділяють вивченню впливу ціни на матеріальні цінності за рахунок транспортно-заготівельних витрат. Під час визначення суми відхилень на придбанні матеріальні цінності ревізор звертає увагу на законність списання суми відхилень від ціни на собівартість продукції. Для цього на підприємстві складається відповідний розрахунок. У разі включення у собівартість продукції значно більшої суми відхилень, ніж передбачено розрахунком, визначається сума прихованого неоподаткованого прибутку.

Особлива увага при аналізі формування собівартості готової продукції, відображеної на рахунку 26 „Готова продукція”, приділяється вивченню фактів включення в собівартість продукції вартості сировини і матеріалів, переданих у виробничі підрозділи, але фактично не використаних у виробництві. Також встановлюється правильність списання відходів, які вираховуються із вартості сировини і матеріалів та відображення цих операцій у даних обліку.

Перевіряється правильність списання сировини і матеріалів на виготовлення окремих видів продукції. З цією метою первинні документи по списанню матеріальних цінностей та звітні документи структурних підрозділів звіряється з фактичними даними, відображеними в регістрах

бухгалтерського обліку.

12.4. Ревізія незавершеного виробництва у промисловості

Основними завданнями ревізії НЗП є:

перевірка достовірності фактичних залишків по незавершеному виробництву;

спостереження за рухом деталей і напівфабрикатів на виробництві;

перевірка порядку проведення інвентаризації і оцінки незавершеного виробництва.

Ревізія розпочинається із з'ясування реальності встановлених залишків обліку незавершеного виробництва та відповідності суми на рахунках 23 „Незавершене виробництво”, 25 „Напівфабрикати” даним Головної книги. У свою чергу, залишок на рахунку 23 підтверджується даними відомостей зведеного обліку витрат на виробництво у розрізі цехів, діляниць по видах продукції або замовлень, а на рахунку 25 – даними обігових чи сальдових відомостей по обліку руху напівфабрикатів.

У процесі ревізії незавершеного виробництва перевіряють умови зберігання та стан обліку деталей і напівфабрикатів у виробництві. Для цього на підставі конструкторської і технологічної документації вивчається маршрут руху деталей у процесі їх обробки, порядок комплектування вузлів, збірних з'єднань і виробів в цілому, норму витрачання деталей і напівфабрикатів на одиницю вибору. Після цього ревізія безпосередньо в цехах і на міжцехових складах з'ясовує, шляхом огляду місць зберігання і опитування працівників, умови зберігання, встановлює порядок передачі деталей з одного робочого місця на інше, міжцехове переміщення напівфабрикатів.

У цехах перевіряється правильність заповнення здавальних накладних, карток подетального і подетально-операційного обліку деталей, маршрутних листів і комплектуючих відомостей. Вибірково перевіряється відповідність кількості переданих і прийнятих деталей з однієї операції на іншу, з одного цеху в інший.

Ретельній перевірці підлягають звіти цехів і місцевих складів про рух деталей. Ревізор встановлює, ким вони складені, на підставі яких вихідних даних і для якої мети, чи є взаємозв'язок між ними і бухгалтерським обліком незавершеного виробництва. Контролюється своєчасність і правильність проведених інвентаризацій незавершеного виробництва. Для цього необхідно переглянути інвентаризаційні описи, звіральні відомості,

протоколи засідань інвентаризаційних комісій. Звертається увага на термін і порядок проведення інвентаризації, виведення її результатів і відображення їх на рахунках бухгалтерського обліку.

Перевірці також підлягає правильність оцінки незавершеного виробництва.

12.5. Ревізія операцій із реалізації готової продукції

Основними напрямками ревізії операцій із реалізації готової продукції є:

перевірка правильності і повноти відображення в обліку вартості готової продукції;

перевірка виконання договорів щодо реалізації продукції;

перевірка правильності відображення в відомості 16 даних первинних документів щодо відвантаження готової продукції;

встановлення повноти включення суми вартості продукції до відомості 16;

ревізія законності цін на готову продукцію, користуючись відповідними договорами і законодавством, яке регулює їх граничні норми;

перевірка правильності і своєчасності складання рахунку платіжної вимоги за відвантажену продукцію;

контроль правильності оформлення платіжних документів і повноти розрахунків за відвантажену продукцію;

ретельне вивчення прикладених до виписок банку платіжних документів, на підставі яких проведені записи у журналі-ордері 4;

перевірка повноти оплати реалізованої продукції;

перевірка відповідності аналітичного обліку товарів даним синтетичного обліку;

вивчення операцій зі списання готової продукції та правильності відображення результатів на рахунках бухгалтерського обліку;

перевірка економічної обґрунтованості списання позавиробничих витрат на собівартість реалізованої готової продукції та правильності визначення результатів від реалізації, об'єктивність відображення їх у регістрах бухгалтерського обліку і звітності.



Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення

Плани практичних занять до теми

Практичне заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує детальний розгляд студентами окремих теоретичних положень навчальної дисципліни і формує вміння та навички їх практичного застосування шляхом індивідуального виконання студентом відповідно сформульованих завдань. Проведення практичного заняття ґрунтується на попередньо підготовленому методичному матеріалі – тестах для виявлення ступеня оволодіння студентами необхідними теоретичними положеннями, наборі завдань різної складності для розв'язування їх студентами на занятті.

Практичне заняття з теми 12 включає проведення попереднього контролю знань, вмінь і навичок студентів, постановку загальної проблеми викладачем та її обговорення за участю студентів, розв'язування завдань з їх обговоренням, розв'язування контрольних завдань, їх перевірку, оцінювання.

Питання практичних занять

1. Задачі, джерела інформації та напрями ревізії.
2. Перевірка виконання виробничої програми
3. Ревізія витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції.
4. Ревізія незавершеного виробництва у промисловості.
5. Ревізія операцій із реалізації готової продукції.

Стереотипні завдання

2.ПФ.С.07.ПР.О.01 Визначити основні задачі ревізії операцій з виробництва, реалізації і собівартості промислової продукції?

2.ПФ.С.07.ПР.О.01 Назвіть об'єкти перевірки операцій з виробництва,

реалізації і собівартості промислової продукції?

2.ПФ.С.07.ПР.О.02 Які дії виконує ревізор в процесі перевірки виконання виробничої програми?

2.ПФ.С.07.ПР.О.03 Мета та завдання ревізії витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції

Діагностичні завдання

2.ПФ.Д.07.ПР.О.06 За даними складського обліку на складі готової продукції на початок серпня було 40 виробів, на початок вересня — 55, що підтверджується актом інвентаризації готової продукції від 15 вересня минулого року. За даними відділу збуту, покупцям відпущено за серпень 357 виробів, за обліковими даними, у серпні було вироблено та здано на склад 392 вироби. Виявити факт порушення.

2.ПФ.Д.07.ПР.О.06 Згідно з даними вантажних документів 02.03 минулого року на адресу покупця була відвантажена партія верстатів 2А-86 на суму 62 000 грн. Факт відвантаження відображено у відомості № 16 за лютий. Виявити факт порушення.

2.ПФ.Д.07.ПР.О.02 На ДП «Завод «Таурас» не здійснюється оперативний контроль з боку позавідомчої охорони за вивезенням готової продукції та не звіряється кількість, зазначена в перепустках і супроводжувальних документах, з кількістю фактично вивезеної продукції. Визначте дії ревізорів.

2. ПФ.Д.07.ПР.О.06 Відпускна вартість відвантаженої продукції за листопад минулого року відображена в бухгалтерському обліку підприємства проведенням: Д-т 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» на суму 48 300 грн. К-т 701 «Дохід від реалізації готової продукції» – 47 800 грн. К-т 115 «Інвентарна тара» — 500 грн., у тому числі:

- 1) приладів МО-220 — 2 100 грн.;
- 2) редукторів ПД-2 — 45 700 грн.;
- 3) вартість зворотної тари — 500 грн.;
- 4) попередня оплата за продукцію — 1 700 грн.

Варто ознайомитись:

Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. [87]

Тема 13. Ревізія результатів діяльності та власного капіталу підприємства

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 13.1. Завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми ревізії.
- 13.2. Ревізія правильності оцінки отриманих доходів і визначення прибутку (збитку) за видами діяльності.
- 13.3. Контроль фінансового стану підприємства.
- 13.4. Ревізія операцій по формуванню та зміні статутного капіталу.

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання мети, задач, джерел інформації та нормативних актів; особливостей проведення та порядку здійснення ревізії.

Вміння та навички щодо визначення та застосування відповідних методів ревізії виробництва та реалізації промислової продукції, узагальнення й систематизації матеріалів ревізії, здійснення реалізації результатів ревізії.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

дохід, прибуток, збиток, фінансовий результат, фінансовий стан, статутний капітал

13.1. Завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми ревізії

Основними завданнями ревізії результатів діяльності та власного капіталу є:

- оцінка динаміки показників формування прибутку, обґрунтованості фактичної величини утворення і розподілу прибутку;
- перевірка достовірності даних обліку і звітності;
- виявлення факторів, які впливають на формування прибутку;
- оцінка можливих резервів подальшого зростання прибутку на основі

оптимізації обсягів виробництва і витрат.

Об'єктами ревізії при цьому виступають безпосередньо фінансові результати діяльності перевіряємого підприємства та власний капітал.

Джерелами інформації при ревізії результатів діяльності та власного капіталу підприємства є: первинна документація з обліку доходів і результатів діяльності; форми фінансової звітності; аналітичні розрахунки.

Перевірка результатів діяльності та власного капіталу підприємства потребує застосування таких методичних прийомів ревізії:

- 1) обстеження;
- 2) аналітичне зіставлення за допомогою економічного аналізу;
- 3) розрахунки обґрунтованості доходів;
- 4) зустрічна перевірка документів;
- 5) дослідження документів за сутністю і змістом;
- 6) зіставлення даних фінансових звітів з обліковими даними.

13.2. Ревізія правильності оцінки отриманих доходів і визначення прибутку (збитку) за видами діяльності

Ревізія правильності оцінки отриманих доходів і визначення прибутку (збитку) за видами діяльності включає кілька етапів(рис. 52):

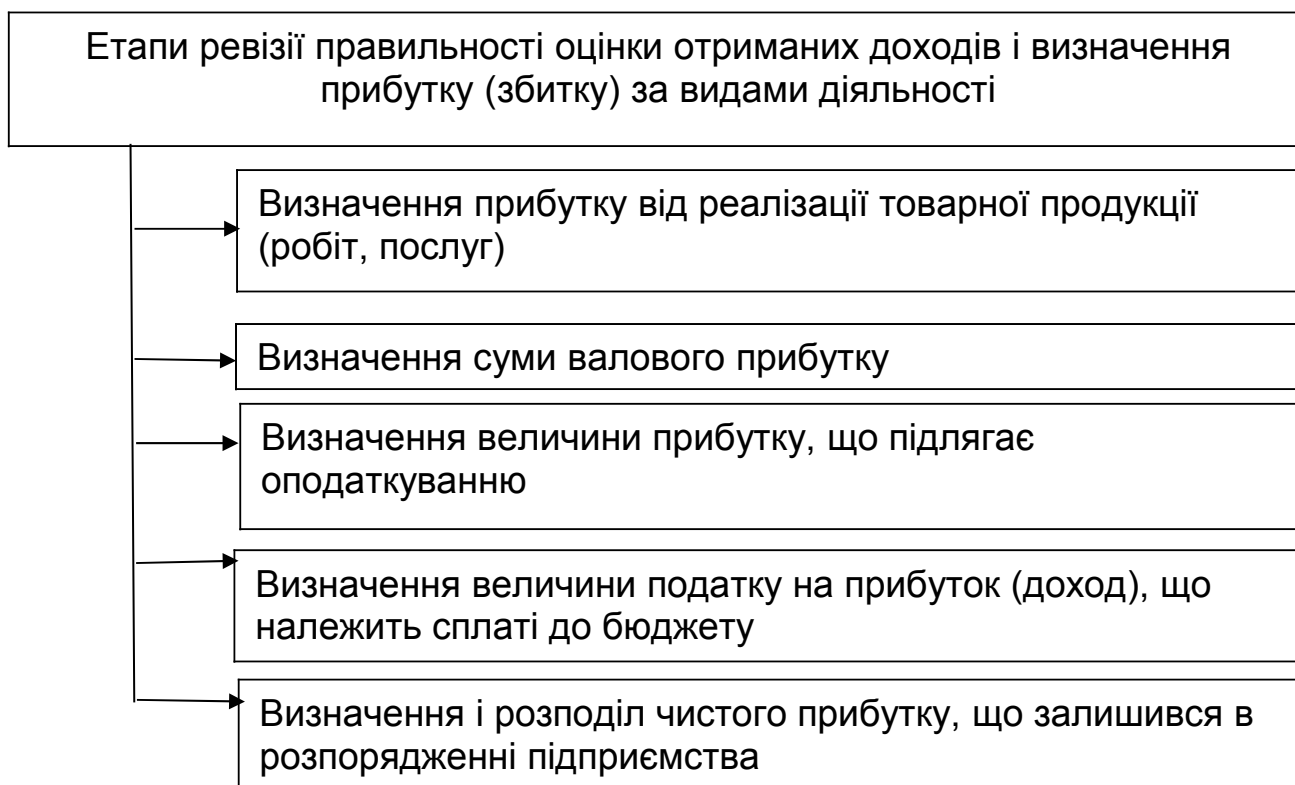


Рис. 52. Етапи ревізії правильності оцінки отриманих доходів і визначення прибутку (збитку) за видами діяльності

Під час ревізії фінансових результатів перевіряється повнота і законність відображення операцій за балансовим рахунком 79 „Фінансові результати” та його субрахунками і рахунками 441 „Прибуток нерозподілений”, 442 „Непокріті збитки” 443 „Прибуток, використаний у звітному періоді”. Оскільки фінансові результати підприємства формуються від одержаних доходів, у процесі ревізії вивчається законність операцій за рахунками: 70 „Доходи від реалізації”, 71 „Інший операційний дохід” 72 „Дохід від участі в капіталі”, 73 „Інші фінансові доходи”, 74 „Інші доходи”, 75 „Надзвичайні доходи”.

На підставі Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” і правил його застосування ревізор вивчає законність віднесення витрат на результати фінансової діяльності підприємства [11]. При аналізі витрат і нестач ТМЦ, списаних понад установлені норм збитку, ревізор з'ясовує, через які причини невідшкодовані втрати і нестачі з винних осіб та перевіряє законність їх списання. Під час перевірки законності віднесення витрат від анульованих виробничих замовлень і за державними контрактами на збитки вивчаються документи, на підставі яких відкрито замовлення, аналізуються проведені витрати та повнота їх відображення в обліку. За наявності законсервованих дільниць виробництва на підприємстві вивчаються витрати на їх утримання стосовно відповідних статей та правильність відображення в обліку.

Особливу увагу приділяють правильності і своєчасності списання дебіторської заборгованості, термін позовної давності за якою минув, на інші витрати операційної діяльності. Для цього перевіряється достовірність заборгованості, причини несплати заборгованості і правильність їх відображення на рахунках і в регістрах бухгалтерського обліку. Також перевіряється законність списання на інші витрати операційної діяльності боргів по нестачах і втратах від псування цінностей, крадіжках, сумнівних і безнадійних боргах, втратах від знецінення запасів, визнаних штрафів, та ін. Під час здійснення ревізії витрат, пов'язаних зі збитками минулих років, виявлених у звітному періоді, ревізор визначає законність і правильність їх списання. У процесі перевірки порівнюються показники, відображені в регістрах бухгалтерського обліку на рахунку 79 „Фінансові результати” і відповідних формах фінансової звітності, вивчаються відхилення, які відображаються в акті ревізії.

13.3. Контроль фінансового стану підприємства

Напрями контролю фінансового стану підприємства:

оцінка платоспроможності підприємства в динаміці за звітними періодами;

визначення суми оборотного капіталу та його співвідношення з короткостроковими зобов'язаннями;

вивчення структури джерел коштів;

здійснення розрахунку співвідношення дебіторської заборгованості і запасів та оцінку прибутковості підприємства;

факторний аналіз рентабельності; визначити довгострокову платоспроможність.

Взагалі контроль фінансового стану підприємства допомагає зростанню ділової активності ревізованого підприємства та підвищенню ефективності господарювання.

13.4. Ревізія операцій по формуванню та зміні статутного капіталу

Метою ревізії операцій по формуванню та зміні статутного капіталу є забезпечення законності формування і цільового використання капіталу та коштів цільового фінансування і цільових надходжень.

Інформація про статутний капітал зосереджена на рахунку 40 „Статутний капітал”. При ревізії встановлюють правильність записів за кредитом і дебетом цього рахунка та реальність виведеного в ньому сальдо. За даними кредиту рахунка 40 перевіряють законність джерел його поповнення за рахунок додаткового, пайового, резервного, неоплаченого капіталу, коштів нерозподіленого прибутку, вкладень засновників (учасників). За дебетом цього рахунка перевіряють вилучення статутного капіталу для поповнення відповідних видів капіталу.



Плани практичних занять до теми

Практичне заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує детальний розгляд студентами окремих теоретичних положень навчальної дисципліни і формує вміння та навички їх

практичного застосування шляхом індивідуального виконання студентом відповідно сформульованих завдань. Проведення практичного заняття ґрунтується на попередньо підготовленому методичному матеріалі – тестах для виявлення ступеня оволодіння студентами необхідними теоретичними положеннями, наборі завдань різної складності для розв'язування їх студентами на занятті.

Практичне заняття з теми 13 включає проведення попереднього контролю знань, вмінь і навичок студентів, постановку загальної проблеми викладачем та її обговорення за участю студентів, розв'язування завдань з їх обговоренням, розв'язування контрольних завдань, їх перевірку, оцінювання.

Питання практичних занять

1. Завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми ревізії.
2. Ревізія правильності оцінки отриманих доходів і визначення прибутку (збитку) за видами діяльності.
3. Контроль фінансового стану підприємства.
4. Ревізія операцій по формуванню та зміні статутного капіталу.

Стереотипні завдання

2.ПФ.С.08.ПР.О.01 Назвіть основні завдання та джерела інформації ревізії результатів діяльності та власного капіталу підприємства.

2.ПФ.С.08.ПР.О.03 Що є об'єктами ревізії фінансових результатів і фінансового стану підприємства?

2.ПФ.С.08.ПР.О.03 Охарактеризуйте поняття «ліквідність».

2.ПФ.С.08.ПР.О.04 Назвіть джерела інформації перевірки операцій по формуванню та змінам статутного капіталу

2.ПФ.С.08.ПР.О.04 Перерахуйте етапи ревізії статутного капіталу.

Діагностичні завдання

2.ПФ.Д.08.ПР.О.03 Синтетичні та аналітичні дані до рахунків 79 «Фінансові результати», 44 «Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)» за лютий минулого року балансовий прибуток (18 965 грн.) для оподаткування зменшений на суму витрат на утримання бази відпочинку (190 грн.), житлового будинку (690 грн.) та об'єктів комунального господарства (340

грн.), що перебувають на балансі ДП «Завод «Оріон». Визначте, чи є порушення.

2.ПФ.Д.08.ПР.О.02 У декларації про прибуток за I квартал минулого року завищено суму ПДВ на 91 грн., через що виявилися заниженими оподатковуваний прибуток і податок на прибуток. Дії ревізора?

2.ПФ.Д.08.ПР.О.04 Необхідно допомогти бухгалтеру підприємства з часткою державного майна в вирішенні наступних питань:

Якими проводками відобразити зазначену операцію в бухгалтерському обліку? Чи є сума перевищення доходом підприємства?

Вихідні дані: В момент здійснення ревізії на підприємстві склалася наступна ситуація.

Один з засновників підприємства зробив внесок в статутний капітал грошовими коштами, сума яких перевищує його заборгованість по внесках в уставний фонд. Бухгалтер звернувся за допомогою до ревізора.

Варто ознайомитись:

Национальные стандарты бухучета [95]

Тема 14. Ревізія стану бухгалтерського обліку і звітності

Вивчення теми передбачає розгляд наступних питань:

- 14.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями ревізії.
- 14.2. Перевірка організації облікової роботи в бухгалтерії.
- 14.3. Перевірка достовірності бухгалтерського обліку.
- 14.4. Контроль бухгалтерської (фінансової) звітності підприємства.
- 14.5. Перевірка стану внутрішньогосподарського контролю.

Компетенції, які формуються в результаті вивчення теми:

Знання задач, джерел інформації, нормативних актів і методики проведення ревізії стану бухгалтерського обліку і звітності.

Вміння та навички щодо застосування методів збирання інформації; проведення перевірки відповідності синтетичного та аналітичного обліку, достовірності фінансової звітності, стану внутрішньогосподарського контролю, узагальнення й систематизації матеріалів дослідження; здійснення контролю щодо реалізації результатів ревізії, зазначених в акті.

Починайте вивчення даної теми, якщо Ви розумієте сутність наступних понять:

облікова робота, внутрішньогосподарський контроль, стан обліку

14.1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями ревізії

Основними задачами перевірки стану бухгалтерського обліку і звітності є:

- 1) всебічне вивчення організації обліку та внутрішнього ревізії за

раціональним використанням грошових коштів і матеріальних ресурсів, забезпеченням власності підприємства;

2) встановлення повноти, своєчасності та достовірності відображення господарських і фінансових операцій в первинних документах і облікових регістрах відповідно до діючих національних П(с)БО, інших нормативно-правових актів щодо ведення бухгалтерського обліку;

3) контроль за забезпеченням впровадження сучасних технологій збору та обробки обліково-економічної інформації;

4) контроль за достовірністю відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності кількісних і якісних показників роботи підприємства.

Джерелами інформації при перевірці є:

наказ про облікову політику;

первинні облікові документи;

посадові інструкції працівників бухгалтерії;

фінансова, статистична та оперативна звітність.

Нормативні акти, що регулюють здійснення ревізії стану бухгалтерського обліку і звітності:

Закон України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” від 16.07.1999 р. № 996 – XIV [9]

П(С)БО № 1 „Загальні вимоги до фінансової звітності” [95]

Напрями ревізії стану бухгалтерського обліку і звітності:

перевірка організації документообігу в бухгалтерії підприємства;

перевірка виконання службових обов'язків працівників бухгалтерії згідно затверджених посадових інструкцій;

перевірка відповідності фактично діючої на підприємстві форми бухгалтерського обліку зазначеній в наказі про облікову політику тощо.

перевірка забезпечення бухгалтерського обліку відповідно до затвердженого положення та методології обліку;

контроль правильності ведення обліку основних засобів, нематеріальних активів, проведення їх інвентаризації відповідно до діючої інструкції;

дотримання вимог діючої інструкції по складанню бухгалтерської звітності, її якості, достовірності та повноти.

Бухгалтерський облік є суворо документальним, тому в процесі перевірки необхідно вивчити якість оформлення документації, а саме:

наявність оригіналів документів, які підтверджують здійснення господарсько-фінансових операцій, правильне їх заповнення відповідно до встановлених форм, наявність необхідних реквізитів, підписів відповідальних осіб, у разі потреби погашення штампами встановленої форми. Наявність чисельних не оговорених і неправильно виправлених помилок у записах бухгалтерських реєстрів і банківських документах, де виправлення взагалі не допускається, свідчить про незадовільний стан бухгалтерського обліку на підприємстві.

Ревізор вивчає також, наскільки стан бухгалтерського обліку забезпечує контроль за обґрунтованістю і законністю витрачання матеріальних, фінансових і трудових ресурсів, збереженням грошових коштів, матеріальних цінностей, основних засобів та достовірністю розрахунків.

Достовірність обліку в повному обсязі може бути визначена тільки при ревізії фінансово-господарської діяльності промислового підприємства. Під час ревізії окремих напрямів діяльності підприємства достовірність первинних документів встановлюється за допомогою логічного ревізії та фактичної перевірки здійснюваної операції, використовуючи метод зустрічної перевірки.

У разі ревізії стану бухгалтерського обліку значну увагу приділяють вивченню порядку відображення господарських операцій на рахунках і отримання звітної інформації. Ревізор перевіряє облікові реєстри (їх форму, побудову, порядок і своєчасність заповнення), відповідність аналітичних рахунків синтетичному обліку, можливість безпосереднього заповнення форм звітності на підставі облікових даних. Перевірці підлягає кожна форма звітності зокрема. У разі ревізії окремих форм з'ясовують повноту і достовірність звітних показників, правильність оформлення і наявність відповідних підписів, точність підрахунків проміжних і зведених підсумків, розрахунки відсотків, середніх величин, взаємозв'язок з іншими формами звітності за однорідними показниками.

В умовах застосування ПЕОМ спочатку з'ясовується наявність і правильність розробки і адаптації програми та забезпечення підприємства обліковою інформацією. Всі виявлені факти порушення діючої методології обліку, виправлення і перекручення звітності відображають в акті ревізії.

14.2. Перевірка організації облікової роботи в бухгалтерії

На першому етапі перевірки ревізор знайомиться зі структурою бухгалтерського апарату підприємства, організаційними формами та методами ведення бухгалтерського обліку. Перевіряється дотримання функціональних обов'язків головним бухгалтером підприємства.

При цьому детально аналізуються наступні питання:

1) розподіл службових обов'язків між працівниками апарату бухгалтерії;

2) забезпечення бухгалтерії промислового підприємства необхідними нормативними документами, обліковими регістрами, бланками первинних бухгалтерських документів і звітами;

3) наявність графіку здачі матеріально відповідальними особами, структурними підрозділами підприємства всіх необхідних бухгалтерських документів, звітів і зведень;

4) забезпечення у відповідності з встановленими правилами збереження архіву бухгалтерських документів, регістрів обліку і звітів поточного і попередніх років.

Стан звітної дисципліни характеризує здавання звітів матеріально-відповідальними особами у встановлені терміни, проведення облікових робіт відповідно до графіка здачі місячних, квартальних і річних звітів в органи державної податкової адміністрації, органи статистики та вищі органи управління. У процесі перевірки ревізор також вивчає такі питання:

1) чи ознайомлені працівники підприємства, що оформляють первинні документи, з веденням бухгалтерського обліку, з положеннями, інструкціями і вказівками, які регламентують облік основних засобів, матеріальних цінностей, грошових коштів, витрат виробництва; порядком заповнення документів, облікових регістрів і форм звітності;

2) чи своєчасно доведені до складів, цехів, відділів і служб промислового підприємства списки осіб, які мають право підпису на оформлення документів на отримання товарно-матеріальних цінностей;

3) наявність цінників на матеріали, напівфабрикати, готові вироби.

Відповідне оформлення даних бухгалтерського обліку вимагає використання бланків встановленої форми та їх заповнення відповідно до „Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку”, затвердженого Наказом МФ України від 24.05.95 р. № 88, [91] наявності регістрів бухгалтерського обліку, встановлених інструкціями і вказівками Міністерства фінансів України та відповідних міністерств,

відомств, правильне і акуратне відображення записів, підведення підсумків по оборотам і залишків на початок і кінець кожного звітного періоду.

14.3. Перевірка достовірності бухгалтерського обліку

Під час перевірки достовірності бухгалтерського обліку ревізор вивчає наступні питання:

- 1) правильність оформлення здійснених фінансово-господарських операцій та повноту і своєчасність їх відображення на відповідних рахунках бухгалтерського обліку і регістрах аналітичного і синтетичного обліку;
- 2) достовірність та відповідність записів балансів даним Головної книги та регістрів аналітичного обліку;
- 3) своєчасність здачі бухгалтерської звітності у відповідні органи.

14.4. Контроль бухгалтерської (фінансової) звітності підприємства

Особливо відповідальною роботою ревізора є перевірка бухгалтерської звітності підприємства. Нормативною базою, що керується ревізор при цьому, є Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [9], а також національні стандарти бухгалтерського обліку [95].

Підприємство складає місячну, квартальну і річну звітність, у якій відображаються всі активи і пасиви, які має власник.

Для впевненості у правильності складання бухгалтерського Балансу (форма №1), Звіту про фінансові результати (форма №2), Звіту про рух грошових коштів (форма №3) та Звіту про власний капітал (форма №4) ревізор перевіряє взаємну погодженість показників фінансової звітності. Доречно для такої перевірки скласти спеціальну таблицю взаємозв'язків показників, які відображені у звітних формах.

Після того як ревізор перевірів взаємну погодженість показників фінансової звітності підприємства за рік, який контролюється, і виявив певні розбіжності, він разом із головним бухгалтером підприємства встановлює їх причини. При потребі до звітності керівником підприємства вносяться необхідні корективи.

Переконавшись у достовірності фінансової звітності, яка складена за даними бухгалтерського обліку, підтвердженого первинною документацією про господарську діяльність підприємства, ревізор має підстави підтвердити правильність складання та її достовірність.

14.5. Перевірка стану внутрішньогосподарського контролю

Перевірку стану внутрішньогосподарського контролю розпочинається з вивчення положень про відділи і служби структурних підрозділів підприємства та посадових інструкцій окремих працівників, розподіл їх службових обов'язків. Ретельнішій перевірці підлягають виконання контрольних функцій працівниками бухгалтерської та фінансової служби підприємства.

Працівники бухгалтерії, приймаючи первинні документи, перевіряють збереження і організацію сортового обліку ТМЦ на складах готової продукції, матеріалів, інструментів, спецодягу, напівфабрикатів і незавершеного виробництва в цехах, а також стану каси і порядок ведення касової книги, здійснюють контроль за законністю проведених господарсько-фінансових операцій і збереженням власності підприємства.

Головний бухгалтер разом з керівниками інших структурних підрозділів здійснює контроль: встановленого порядку приймання і відпуску ТМЦ, готової продукції; правильності і законності витрачення грошових коштів під час розрахунків з постачальниками, покупцями, підзвітними особами та робітниками по оплаті праці; суворого дотримання касової і фінансової дисципліни; законності списання нестач, втрат.

Саме на перевірку в здійсненні контрольних функцій посадовими особами підприємства й спрямована ревізія внутрішньогосподарського контролю.

Якщо в структурі підприємства є внутрішня контрольно-ревізійна служба, то перевіряється її робота. Для цього використовують плани проведення перевірок, акти перевірок, накази, розпорядження, протоколи засідань за результатами проведеної контролерами роботи. У разі розгляду цих матеріалів встановлюються повнота охоплення контролем структурних підрозділів підприємства, періодичність і своєчасність проведення перевірок, участь в них окрім контролерів фахівців інших служб, використання керівництвом підприємства результатів внутрішнього контролю в управлінні виробництвом та укріпленні контролю за збереженням власності підприємства.

Контрольні запитання та завдання для самостійного вивчення

Плани практичних занять до теми

Практичне заняття – форма навчального заняття, при якій викладач організує детальний розгляд студентами окремих теоретичних положень навчальної дисципліни і формує вміння та навички їх практичного застосування шляхом індивідуального виконання студентом відповідно сформульованих завдань. Проведення практичного заняття ґрунтується на попередньо підготовленому методичному матеріалі – тестах для виявлення ступеня оволодіння студентами необхідними теоретичними положеннями, наборі завдань різної складності для розв'язування їх студентами на занятті.

Практичне заняття з теми 14 включає проведення попереднього контролю знань, вмінь і навичок студентів, постановку загальної проблеми викладачем та її обговорення за участю студентів, розв'язування завдань з їх обговоренням, розв'язування контрольних завдань, їх перевірку, оцінювання.

Питання практичних занять

1. Задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями ревізії.
2. Перевірка організації облікової роботи в бухгалтерії.
3. Перевірка достовірності бухгалтерського обліку.
4. Контроль бухгалтерської (фінансової) звітності підприємства.
5. Перевірка стану внутрішньогосподарського контролю.

Стереотипні завдання

2.ПФ.С.09.ПР.О.01 Назвіть основні задачі перевірки стану бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на підприємстві.

2.ПФ.С.09.ПР.О.01 Назвіть нормативно-законодавчі акти, якими керується ревізор під час перевірки стану бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю на підприємстві.

2.ПФ.С.09.ПР.О.02 Яке завдання ревізії обліку і звітності?

2.ПФ.С.09.ПР.О.03 Які напрями перевірки фінансової звітності

2.ПФ.С.09.ПР.О.04 Перерахуйте джерела інформації перевірки стану бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю.

Діагностичні завдання

2.ПФ.Д.09.ПР.О.04 Для забезпечення працівників інструктивним матеріалом бухгалтерією міської ради оформлено річну передплату на періодичні видання газети «Баланс», «Все про бухгалтерський облік», «Бізнес». Видання надходять із запізненням, деякі номери відсутні. Висновки ревізора?

2.ПФ.Д.09.ЗР.О.03 У бухгалтерії відсутні графіки документообігу за господарськими операціями. Первинна документація не в усіх випадках своєчасно надходить до бухгалтерії. Яке зауваження може висловити ревізор?

2.ПФ.Д.09.ПР.О.02 У Книзі головних рахунків протягом ревізійного періоду сальдо за субрахунком 377 «Розрахунки з іншими дебіторами» показувалось «згорнуто» за дебетом субрахунку і підраховувалось за алгоритмом: сальдо на початок місяця плюс оборот за дебетом — оборот за кредитом. Отримані таким чином залишки за субрахунком 377 відображались у балансі. Які заходи необхідно вжити для коригування показників звітності?

2.ПФ.Д.09.ЗР.О.03 Для здійснення обліку основних засобів бухгалтерією державного підприємства ведуться такі облікові реєстри: журнал № 4, інвентарні картки на об'єкти основних засобів, опис інвентарних карток, оборотні відомості в розрізі матеріально відповідальних осіб.

В інвентарних картках з обліку устаткування відображено такі показники: інвентарний номер, назва об'єкта, вартість, дата придбання. Чи має місце невідповідність вимогам, що висуваються до бухгалтерської документації?

2.ПФ.С.09.ЗР.О.03 За результатами перевірки стану обліку розрахунків за рахунками 63 «Розрахунки з постачальниками та підрядниками», 681 «Розрахунки за авансами одержаними», 685 «Розрахунки з іншими кредиторами» виявлено, що в журналі № 3 відображаються такі показники: назва постачальника (кредитора), назва документа про надані послуги, одержані матеріальні цінності, сума до

сплати з виокремленням ПДВ. Наприкінці місяця загальні підсумки оборотів за місяць переносяться до Книги головних рахунків. Які зауваження може зробити ревізор?

Варто ознайомитись

Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову

Национальные стандарты бухучета [95]

План рахунків бухгалтерського обліку активів,

ЛІТЕРАТУРА

1. Конституція України. - К.: Вища школа, 1996. - 35 с.
2. Бюджетний кодекс України від 21.06.2001 № 2542-III (зі змінами) // [http:// www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua)
3. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами) // [http:// www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua)
4. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 № 3125-XII (зі змінами та доповненнями) // [http:// www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua)
5. Закон Украины «О банках и банковской деятельности» от 07.12.2000 г. № 2121-III // Приложение к газете «Налоги и бухгалтерский учет». – 2001. – №2. – С. 2–84.
6. Закон України „Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання фінансовим правопорушенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного і комунального майна” від 15.12.2005 р. № 3202-IV // Фінансовий контроль. – 2006. – №1. – С. 4 – 15.
7. Закон України „Про державне регулювання цінних паперів” \\
<http://www.kmu.gov.ua>.
8. Закон України „Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні” від 26.01.93р. №2939-XII (зі змінами) // [http:// www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua)
9. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16.07.1997 р. №996 (із змінами) // <http://www.rada.kiev.ua>.
10. Закон України „Про державну податкову службу України” від 16.02.05р. №2322 // Податки і бухгалтерський облік. – 2005. –№22 (789). – С. 6 – 31.
11. Закон України „Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.97р. № 283/97-ВР зі змінами та доповненнями\ Офіційний вістник України. 2003. – № 3. – С. 6-33.
12. Закон України «Про Рахункову палату» від 11.07.1996 № 315/96-ВР // [http:// www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua)
13. Закон України „Про цінні папери і фондову біржу”\\
<http://www.kmu.gov.ua>.
14. Указ Президента України "Про Державне казначейство

України" // Фінанси України. – 1996. – №7. – С. 117 – 119.

15. Постанова [Кабінету Міністрів України](#) „Про затвердження Порядку планування контрольно-ревізійної роботи органами державної контрольно-ревізійної служби” від 8.08.2001 № 955 // Фінансовий контроль. – 2001. – №10. – С. 3 – 18.

16. Постанова Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту ефективності виконання бюджетних програм” від 10.08.2004 р. № 1017 // Урядовий кур'єр. – 2004. – №198. – С. 7 – 20.

17. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Інструкції «Про порядок визначення розмірів збитків від крадіжок, недостачі, знищення (пошкодження) матеріальних цінностей» № 116 від 22.01.96. – <http://www.kmu.gov.ua>.

18. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади». – <http://www.kmu.gov.ua>.

19. Постанова Кабінету Міністрів України від 31.12.2004 р. N 1777 „Про порядок проведення аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ” // Фінансовий контроль. – 2004. – №10. – С. 3 – 25.

20. Постанова Кабінету Міністрів України „Про затвердження Порядку обчислення середньої заробітної плати” від 8.02.1995 року №100. // Праця і зарплата, №1 (437), січень 2005 р. - С. 26 – 34

21. Постанова Національного банку України «Про організацію діяльності банківського нагляду» від 15.12.2000 р. №491// <http://www.bank.gov.ua>.

22. Постанова Національного банку України „Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні” від 19.01.2002 р. №72 // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – №2. – С.14.

23. Постанова Національного банку України "Про затвердження Методичних вказівок щодо застосування стандартів внутрішнього аудиту в комерційних банках України" від 20.07.1999 року № 358 // <http://www.bank.gov.ua>.

24. Постанова Національного банку України "Про затвердження Положення про організацію внутрішнього аудиту в комерційних банках

України" від 20.03.1998 № 114 (із змінами та доповненнями), зареєстрована в Міністерстві юстиції України від 27 травня 1998 року за № 548 // <http://www.banks.kiev.ua>.

25. Постанова Національного банку України «Про заходи з подальшого розвитку банківського аудиту» від 09.02.1999 р. № 53// <http://www.bank.gov.ua>

26. Байбекова О.О. Про систему державного управління і контролю Швеції // Фінансовий контроль. – 2002. – №1.

27. Барабаш Н.С., Никонович М.О. Удосконалення системи державного фінансового контролю // Фінансовий контроль, №3 (26). – 2005. – С.44 - 47

28. Бардаш С.В., Дерій В.А., Петренко Н.І. Контроль і ревізія (практикум). – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 384 с.

29. Бариніна М. Внутрішній аудит – другий стовп ДВФК//Фінансовий контроль. - №4(39). – 2007. – С. 50-51.

30. Бариніна М. Гармонізація: цілі та завдання//Фінансовий контроль. - №4(39). – 2007. – С. 52-53.

31. Бариніна-Закірова М. В. Деякі проблеми нормативно-правового характеру у сфері державного фінансового контролю. // Фінанси України. – 2005. – №1. – С. 45 – 54.

32. Басанцов І.В. Державний фінансовий контроль: регіональні аспекти: монографія.–Київ: Видавничий дім “Корпорація”, 2006. – 234с.

33. Бельчик С.В., Бариніна-Закірова М.В. Державний внутрішній фінансовий контроль в Україні розвиватиметься за нормами Європейського Союзу // Фінансовий контроль, №5 (28). – 2005. – С. 13-16

34. Білуха М. Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: Підручник. / М. Т. Білуха, М. Г. Дмитренко, Т. В. Микитенко [За ред. засл. діяча науки і техн. України, д.е.н., проф. М. Т. Білухи. – Вид. друге перероб. і доп. – К.: Українська академія оригінальних ідей. – 2006. – 888 с.

35. Білуха Н.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: Підручник. – К.: ПП Влад і Влада, 1996. – 320 с.

36. Бондар В.П. Концепція розвитку аудиту в Україні: теорія, методологія, організація: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2008. – 456 с.

37. Бурцев В.В. Государственный финансовый контроль:

методологія і організація. – М.: Маркетинг, 2000.

38. Бурцев В.В. Основные принципы организации государственного финансового контроля в современных условиях // Финансовый менеджмент №2, 2001 // <http://www.finman.ru>

39. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія: Підручник. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 544 с.

40. Бутинець Ф.Ф. Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2007. – 327 с.

41. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія. – Житомир.: ЖІТІ, 2000.- 512 с.

42. Вітвицька Н. С. Державний фінансовий контроль: Навч. – метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / Н. С. Вітвицька, І. Ю. Чумакова, М. М. Коцупатрий, М. Т. Сенченко. – К.: КНЕУ, 2003. – 408 с.

43. Вітвицька Н.С., Кузьмінська О.Е. Контроль і ревізія: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дис. – К.: КНЕУ, 2000. – 166 с.

44. Внутрішній аудит у комерційному банку: Навч. посібник / О.І.Кіреєв, Н.П. Шульга, О.С. Полетаєва – К.:КНТЕУ, 2001.-295 с.

45. Галузіна с.М., Пупшис Т.Ф. Международный учет и аудит. – Спб.: Питер, 2006.. – 272 с.

46. Германчук П. К. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит / П. К. Германчук, І. Б. Стефанюк, Н. І. Рубан та ін. – К.: НВП "АВТ", 2004. – 424 с.

47. Германчук П. К. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах. / П. К. Германчук, І. Б. Стефанюк, М. І. Рубан, В. Т. Александров, О. І. Назарчук. – К.: АВТ. 2004. – 422с.

48. Голуб Ю.О., Синюгіна Н.В. Теоретичні аспекти організації державного фінансового контролю // Економіка розвитку. – 2007. – №3(43). – С. 21-23

49. Гриценко О. І. Рахункова палата: державно-правова природа, сучасний стан, перспективи розвитку: Монографія – Запоріжжя, Вид. ВАТ "Мотор Січ", 2004. – 140 с.

50. Державний фінансовий контроль виконання бюджетних

програм / Т.І. Єфименко, І.Б. Стефанюк, Н.І. Рубан, М.В. Бариніна-Закірова, А.В. Мамишев, К.В. Павлюк. – К.: НДФІ, 2004. – 320 с.

51. Державний фінансовий контроль у Радянськiм Союзi.–Харкiв, 1928. – 44 с.

52. Державний фінансовий контроль: Навч.-метод. Посiб. для самот. вивч. дисциплiни / Н.С. Вiтвицька, І.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрий, М.Т. Фенченко. – К.: КНЕУ, 2003. – 408 с.

53. Дерiй В.А. Контроль i ревiзiя: Курс лекцiй.–Бучач: МiФ, 2000.–54 с.

54. Дiкань Л. В. Контроль i ревiзiя. Навчальний посiбник. – Киiв: Центр навчальної лiтератури – 2004.– 245 с.

55. Дiкань Л. В. Контроль i ревiзiя. Навч. посiб. – 2-ге вид., перероб. І доп. - К.: Знання, 2007. – 327 с.

56. Дiкань Л.В. Державний аудит. Навчально-методичний посiбник для самотiйного вивчення дисциплiни / Л.В. Дiкань, О. О. Воронiна, Ю.О. Голуб, Н.В. Синюгiна; За заг. ред. канд. екон. наук, професора Л.В. Дiкань. – Харкiв: Вид. ХНЕУ, 2008. – 164 с.

57. Дiкань Л.В., Воiнова Т.С. Податкова система. Навчальний посiбник. – Харкiв: Вид. ХДЕУ, 2002. – 252 с.

58. Дiкань Л.В., Щербаков О.І., Ольховський Ю.А. Контроль в бюджетних установах: Навчально-методичний посiбник для самотiйного вивчення дисциплiни / За ред. канд. екон. наук, проф. Л.В. Дiкань. – Х.: ВД «ІНЖЕК», 2007. – 208 с.

59. Дiкань Л.В. Фiнансово-господарський контроль. Навчальний посiбник. – К.: Знання. – 402 с.

60. Дорош Н. І. Державний фінансовий контроль: зарубiжний досвiдi шляхи вдосконалення // Фiнанти України. – 1998. – №1. – С.47 – 49.

61. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельскохозяйственных предприятиях. – М.: Статистика, 1976. – С.16

62. Дребот І.С. Повнота i злагодженiсть реалiзацiї контрольних функцiй усiма учасниками бюджетного процесу – важливий фактор дiєвостi фiнансового контролю // Фiнансовий контроль, №4 (33) . – 2006. – С.51 – 55

63. Дрозд І.К., Шевчук В.О. Державний фінансовий контроль. Навчальний посiбник. – К.: ТОВ «Імекс - ЛТД», 2007. – 304 с.

64. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т.2 / Редкол.: С. В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр "Академія", 2002. – 870 с.
65. Енциклопедичний словник бізнесмена: менеджмент, маркетинг, інформатика. – К.: Техніка, 1993. – 856 с.
66. Жила В.Г. Ревізія та аудит. – К.: МАУП, 1998. – 96 с.
67. Ирвин Д. Финансовый контроль: пер. с англ. / Под ред. И.И. Елисейевой. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 256 с.
68. Іванова І. Стан та проблеми державного фінансового контролю на регіональному та місцевому рівні // www.nauka.ua
69. Іванова І.М. Реформування системи державного фінансового контролю // *Фінанси України*, № 6. – 2005. – С.145 - 150
70. Інструкція „Про організацію проведення ревізії і перевірок органами державної контрольно-ревізійної служби в Україні за зверненнями правоохоронних органів” від 26.11.99 р. № 107 \ \ Інфодиск „Законодавство України”
71. Інструкція про організацію роботи з готівкового обігу установами банків України, яка затверджена Постановою правління Національного банку України від 19.02.2001 №69 зі змінами і доповненнями\ \ Інфодиск „Законодавство України”
72. Кириленко О.П., Малиняк Б.С. Теорія і практика бюджетних інвестицій: Монографія. – Тернопіль: Економічна думка, 2007. – 288 с.
73. Клімова С.М. Система державного фінансового контролю // *Статистика України*. -№1.- 2002. – С.38 - 41
74. Козырин А. Новое законодательство о государственном финансовом контроле в Болгарии // // *Президентский контроль*. – 1996. – №5.
75. Концепція розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, схвалено розпорядженням Кабінету Міністрів України від 24.05.2005 р. №158-р // www.minfin.gov.ua.
76. Крамаровский Л.М. Ревизия и контроль: Учебник. – 4-е изд. Перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 299 с.
77. Крисюк В.І., Каленський М.М., Бутко А.Д., Юрченко О.В. Ревізія і контроль у промисловому підприємстві: Навч. посібник. – К.: Вид-во Європ. ун-ту, 2002. – 126 с.

78. Куркін М.В., Поникаров В.Д. Ревізії за зверненням правоохоронних органів. Навчальний посібник. Харків: Східно-регіональний центр гуманітарно – освітніх ініціатив, 2003. – 412 с.

79. Лапицька С.Ю. Фінансовий контроль як частина управлінського процесу: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2003.–104 с.

80. Лимская декларация руководящих принципов контроля // Контроллинг, 1991. - № 1.

81. Литвинчук Т.В. Методологічні засади сутності контролю як функції управління // Вісник Технологічного університету Поділля.- 2000- № 2 (20).- С.30 – 33.

82. Лушкін В.А. Контроль і ревізія підприємств. Навч. посіб. / В. А. Лушкін, В. Д. Понікаров, І. В. Ялдин, А. Є. Ачкасов. – Житомир, 2000. – 368 с.

83. Мазур. Я. Верховная контрольная палата республики Польша (к истории вопроса) // Государство и право. – 1995. – №6.

84. Мамишев А.В. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за рубежом // Фінанси України. – 2003. – №11.

85. Мамишев А. Трансформації органів контролю в епоху тоталітаризму // Фінансовий контроль. – 2003. – №2(15).

86. Мельничук В.Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн // Фінансовий контроль. – 2002. – №2.

87. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості. Затверджено наказом Державного комітету промисловості політики України від 2.02.2001р. за №47. // Ліга: еліт. Закон Copyright: ІАЦ „Ліга”. – 2007.

88. Міжнародні стандарти аудиту, надання впевненості та етики: Видання 2006 року. / Пер. з англ. мови О. В. Селезньов, О. Л. Ольховікова, О. В. Гик, Т. Ц. Шарашидзе, Л. Й. Юрківська, С. О. Куліков. – К.: ТОВ "ІАМЦ АУ "СТАТУС"", 2006. – 1152 с.

89. Мурашко В.М. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності. Навч. посіб. / В. М. Мурашко, Т. М. Сторожук, О. В. Мурашко [За заг. ред. П. В. Мельника. – К.: ЦУЛ, 2003. – 312 с.

90. Наказ Міністерства фінансів України від 11.08.94 р. № 69 «Про затвердження Інструкції по інвентаризації основних засобів,

нематеріальних активів, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків». – <http://www.kmu.gov.ua>.

91. Наказ Міністерства фінансів України від 24.05.95 р. № 88 «Про затвердження Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку». – <http://www.kmu.gov.ua>.

92. Наказ МФУ „Про затвердження Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон” від 13.03.1998 р. № 59 // Баланс-бюджет. – 1998. – №5. – С. 15 – 30.

93. Нападовська Л.В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.

94. Нападовська Л.В. Контроль в ринковій економіці: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000.- 224 с.

95. Национальные стандарты бухучета // Налоги и бухгалтерский учет. Спецвыпуск. – 2005. – №8 (128). – 128 с.

96. Осипчук Л.Л. Основи казначейської справи: Навч. посібник – К.: МАУП, 2003. – 152 с.

97. Павлюк В.В. Контроль і ревізія: Посібник. – Донецьк: Кассіопея, 2000. – 135 с.

98. Петрашко П. Казначейська справа. Т. 1. / П. Петрашко, О. Чечуліна. – Київ: НВП "АВТ", 2004. – 288 с.

99. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. № 291 // <http://www.liga.kiev.ua>.

100. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 7 "Основні засоби" // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. - № 5 . – С.7-16.

101. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 8 "Нематеріальні активи" // Бухгалтерський облік і аудит. – 1999. - № 11. – С. 3 - 8.

102. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси” \\
Инфодиск „Законодавство України”

103. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 „Дебіторська заборгованість” \\
Инфодиск „Законодавство України”

104. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати” \\
Инфодиск „Законодавство України”

Инфодиск „Законодавство України”

105. Положення «Про відомчий контроль у системі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади за фінансово-господарською діяльністю підприємств, установ і організацій, що належать до сфери їх управління»\\ <http://www.kmu.gov.ua>.

106. Положення «Про структуру системи банківського нагляду Національного банку України та його повноваження щодо адекватного реагування на порушення в діяльності комерційних банків»// <http://www.bank.gov.ua>.

107. Понікаров В.Д. Контроль і ревізія. Теорія економічного контролю. Навч. посібник. – Харків: Вид. ХДЕУ, 1999. – 92 с.

108. Понікаров В.Д., Попова С.М., Попова Л.М. Судово-економічна експертиза: Навчальний посібник. Видання 2, доп. та перероб. – Київ: Центр учбової літератури, 2008. – 211 с.

109. Пушкар М.С., Гавришко Н.В., Романів Р.В. Історія обліку та контролю господарської діяльності. Навч. посібник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 223 с.

110. Райзберг Б. А., Современный экономический словарь. / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский – М.: ИНФА-М, 1996. – 496 с.

111. Рожкова Н. Виды, формы и принципы государственного финансового контроля // www.minfin.gov.ua.

112. Романів Є.М., Хом'як Р.Л., Мороз А.С., Корягін М.В. Контроль і ревізія. – Львів: Інтелект-Захід, 2002. – 320 с.

113. Романів М.В. Державний фінансовий контроль і аудит. Навчально-методичний посібник. – К.: ТОВ НІОС, 1998. – 224 с.

114. Рубан Н.І. Час незворотних перемін настав//Фінансовий контроль. - №4(39). – 2007. – С. 47-50.

115. Симоненко В.К. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) / В.К. Симоненко, О.І. Барановський, П.С. Петренко. – К.: Знання України, 2006. – 280 с.

116. Синюгіна Н.В. Теоретичні аспекти внутрішнього контролю // Матеріали міжнародної науково-практичної конференції "Актуальні проблеми сучасних наук: теорія та практика" 1 - 8 червня 2005 р. том1 Економічні науки "Наука і освіта", 2005р. - с.139 -142.

117. Стандарти з аудиту INTOSAI, новий переклад, підготовлений для Рахункової палати України Проектом TESIS «Аудит державних фінансів».

118. Стефанюк І. Б. Аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ: проблеми та шляхи запровадження. – К.: Піраміда, 2005. – 144 с.

119. Стефанюк І.Б. „Фінансовий контроль виконання бюджетних програм \ \ Фінанси України.-2004”

120. Сухарева Л.А., Петренко С.Н. Контроль и ревизия: Практикум Учебное пособие. – К.: Ника-Центр, Эльга, 2003. – 202 с.

121. Счетная палата Франции: (Из доклада Г. Миньо) // Президентский контроль. – 1999. – №6.

122. Терехов А.А., Терехов М.А. Контроль и аудит: основные методические приемы и технология. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 208 с.

123. Урсіна О.М. Мета як рушійний елемент вдосконалення системи державного фінансового контролю. // Актуальні проблеми державного управління: зб. наук. пр. ОРІДУ. – О., 2006. – Вип. 2(26). – С. 143-149.

124. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія. Підручник. – К.: Знання, 2007. – 263 с.

125. Футоранська Ю.М. Окремі аспекти державного регулювання у сфері внутрішнього фінансового контролю в Україні // Фінансовий контроль, №2 (31). – 2006. – С. 20-23

126. Чечетов М.В., Чечетова Н.Ф., Бережна А.Ю. Бюджетний менеджмент: Навчальний посібник. Ч.1. – Х.: ВД „ІНЖЕК”, 2004. – 560 с.

127. Чечетов М.В., Чечетова Н.Ф., Бережна А.Ю. Бюджетний менеджмент: Навчальний посібник. Ч.2. – Х.: ВД „ІНЖЕК”, 2004. – 448 с.

128. Шевчук В.А. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою: Монографія.–К.:Київ. Держ. Торг. – економічний університет, 1998. – 371 с.

129. Шпиг А.А. Ревизия и контроль в торговле. – М.: Экономика, 1982. – 232 с.

130. Эрк. Ф. Управление казначейства: Пер. с фр. – Уфа: О-во «Спектр», 1992. – 111 с.

131. Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. Казначейська система: Підручник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 590 с.

132. Ярошенко С.П., Пінькас Г.І., Кобичева О.С. Теоретичні і методологічні основи контролю: Монографія. – Суми: ВТД «Університетська книга», 2007. – 251 с.

133. <http://www.sau-apu.org.ua>

134. <http://www.DKU.Ua>

135. <http://www.dkrs.gov.ua>.

КОМПЕТЕНТІСТНИЙ ПІДХІД ДО ВИВЧЕННЯ НАВЧАЛЬНОЇ ДИСЦИПЛІНИ «КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ»

Навчальна дисципліна „Контроль і ревізія” спрямована на формування у студента базових знань, ділових якостей та компетентностей (компетенцій), необхідних фахівцю в галузі контрольно-ревізійної діяльності. В свою чергу, **компетенція** – це знання та уміння, що характеризують здатність студента (слухача) навчальної дисципліни виконувати, розуміти, відобразити та пізнавати те, що вимагається освітньо-кваліфікаційною характеристикою фахівця, після завершення процесу навчання. Зміст компетенції визначається освітньо-кваліфікаційною характеристикою та супроводжується чітко визначеними критеріями оцінювання. Студент або слухач при вирішенні практичних завдань з даної дисципліни набуває знань, вмінь та навичок, передбачених освітньо-кваліфікаційною характеристикою фахівця в сфері фінансово-господарського контролю.

При цьому, кожна окрема частина практичного завдання має власний номер, співставивши який з таблицями А1, А2 та А3, Ви маєте дізнатися, які саме навички, вміння та знання Ви отримаєте при його вирішенні.

Для дисципліни сформульовано:

1) *виробничі функції, типові завдання діяльності та уміння, якими повинні володіти бакалаври (магістри);*

2) *систему змістовних модулів;*

3) *засоби діагностики для перевірки знань бакалаврів (магістрів).*

Виробнича функція (трудова, службова тощо) – коло обов'язків, які виконує фахівець у відповідності до займаної посади і які визначаються посадовою інструкцією.

Задача діяльності – мета діяльності, що задана в певних умовах і може бути досягнута в результаті визначеної структури діяльності.

Є три види задач діяльності:

Професійні задачі – задачі діяльності, що безпосередньо спрямовані на виконання завдання (завдань), яке (які) поставлено (і) перед фахівцем як професіоналом;

Соціально-виробничі задачі – задачі діяльності, що пов'язані з діяльністю фахівця у сфері службових відносин у трудовому колективі (наприклад, інтерактивне та комунікативне спілкування, тощо);

Соціально-побутові задачі – задачі діяльності, що виникають у повсякденному житті і пов'язані з домашнім господарством, відпочинком, родинним спілкуванням, фізичним і культурним розвитком, тощо і можуть впливати на якість виконання фахівцем професійних та соціально-службових задач.

В процесі діяльності фахівець виконує задачі таких типів:

Стереотипні задачі передбачають діяльність відповідно до заданих методик, що характеризуються однозначним набором добре відомих, раніше відібраних складних операцій, і потребують використання значних масивів оперативної та раніш засвоєної інформації;

Діагностичні задачі передбачають діяльність відповідно до заданих методик, що містять процедуру часткового конструювання рішення по застосуванню відповідних операцій, і потребують використання значних масивів оперативної та раніш засвоєної інформації;

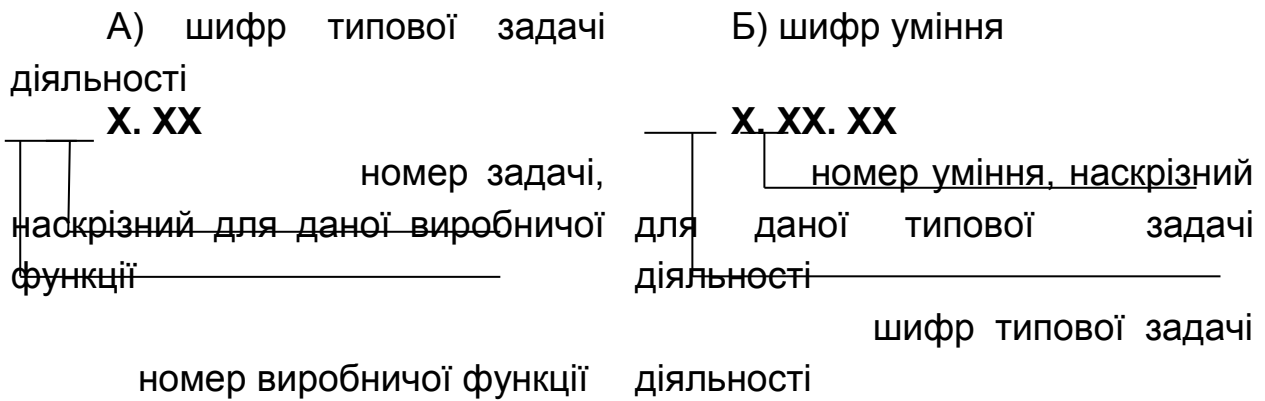
Евристичні задачі передбачають діяльність за складними методиками, що містять процедуру конструювання рішень, і потребують використання великих масивів оперативної та раніш засвоєної інформації.

Клас задачі діяльності – ознака рівня складності задач діяльності, вирішуваних фахівцем.

При шифруванні задач та умінь застосовано скорочення назв:

А) видів типових задач діяльності:	Б) класів задач діяльності:
ПФ - професійна,	С - стереотипна,
СВ - соціально-виробнича,	Д - діагностична,
СП - соціально-побутова;	Е - евристична;
В) видів уміння:	Г) рівнів сформованості даного уміння:
ПП - предметно-практичне,	О - уміння виконувати дію, спираючись на матеріальні носії інформації щодо неї,
ПР - предметно-розумове,	Р - уміння виконувати дію, спираючись на постійний розумовий контроль без допомоги матеріальних носіїв інформації,
ЗП - знаково-практичне,	Н - уміння виконувати дію автоматично, на рівні навички;
ЗР - знаково-розумове;	

У таблиці А1 шифри типових задач діяльності та умінь наведені за структурами:



Для групи професійних включено такі виробничі функції:

1. організаційні;
2. контрольні;
3. експертні;
4. аналітичні;
5. науково-дослідницькі.

Шифр навчальної дисципліни формується таким чином:

- 1 – дисципліни циклу гуманітарної підготовки;
- 2 – дисципліни циклу природничо-наукової та загальноекономічної підготовки;
- 3 – дисципліни циклу професійної підготовки.

Виробничі функції, типові задачі діяльності та уміння, якими повинні володіти випускники вищого навчального закладу

Шифри виробничої функції, типової задачі діяльності та уміння	Назви виробничої функції, типової задачі діяльності та зміст уміння	Вид і клас типової задачі діяльності, вид та рівень сформованості уміння
1	2	3
1. Організаційна		
1.01	Організація контрольно-ревізійної діяльності У складі групи фахівців, ґрунтуючись на нормах чинного законодавства, що стосуються діяльності контролюючого органу	ПФ.С
1.01.01	Визначати напрями розвитку та етапи становлення контролю	ПР.Н
1.01.02	Знати організаційні форми розвитку контролю	ПР.Н
1.01.03	Визначати особливості організації контрольно-ревізійної роботи в окремій країні	ПР.Н
1.01.04	Визначати необхідність, місце, роль та значення контролю для економіки держави (в сучасних умовах господарювання)	ПР.Н
1.01.05	Знати сутність економічного контролю, його різновиди. завдання та функції	ПР.Н
1.01.06	Знати сутність і зміст фінансового контролю	ПР.Н
1.01.07	Визначати сутність аудиту	ПР.Н
1.01.08	Визначати сутність податкового контролю	ПР.Н
1.01.09	Визначати сутність бюджетного контролю	ПР.Н
1.01.10	Визначати сутність, основні напрями та етапи здійснення казначейського контролю	ПР.Н
1.01.11	Визначати сутність банківського аудиту	ПР.Н
1.01.12	Знати предмет, об'єкт, суб'єкти, методи та прийоми контролю	ПР.Н
1.01.13	Знати класифікаційні ознаки контролю	ПР.Н
1.01.14	Знати основні принципи контролю	ПР.Н
1.01.15	Знати склад, структуру та повноваження державних органів економічного контролю	ПР.Н
1.02	Організація відповідно до чинних інструкцій і положень контрольно-ревізійного процесу господарсько-фінансової діяльності	ПФ.С
1.02.01	Визначати поняття «ревізія», її предмет, об'єкт та суб'єкти	ПР.Н
1.02.02	Визначати мету, завдання, функції та принципи ревізії	ПР.Н
1.02.03	Знати класифікаційні ознаки ревізій	ПР.Н

1.02.04	Знати сутність контрольно-ревізійного процесу	ПР.Н
1.02.05	Визначати сутність та зміст стадій контрольно-ревізійного процесу	ПР.Н
1.02.06	Знати сутність та принципи планування контрольно-ревізійної діяльності	ПР.Н
1.02.07	Знати зміст планування контрольно-ревізійної діяльності та види планів	ПР.Н
1.02.08	Знати права, обов'язки та відповідальність контролерів-ревізорів	ПР.Н
1.02.09	Знати класифікаційні ознаки документів у ревізії	ПР.Н
1.02.10	Знати способи перевірки документів у контрольно-ревізійному процесі	ПР.Н
	2. Контрольна	
2.01	Контроль діяльності бюджетних установ, організацій та промислових підприємств.	ПФ.Д
2.01.01	Визначати особливості проведення ревізії в бюджетній установі, організації.	ПР.Н
2.01.02	Знати загальні положення ревізії в бюджетних установах.	ПР.Н
2.01.03	Визначати особливості проведення ревізії на промисловому підприємстві.	ПР.Н
2.01.04	Знати загальні положення ревізії на промислових підприємствах.	ПР.Н
2.02	Ревізія касових і банківських операцій	ПФ.Д
2.02.01	Знати мету, завдання та джерела інформації щодо ревізії касових і банківських операцій	ПР.О
2.02.02	Контролювати дотримання касової дисципліни.	ПР.О
2.02.03	Проводити ревізію грошових коштів у касі	ПР.О
2.02.04	Здійснювати ревізію операцій із грошовими коштами на рахунках у банку.	ПР.О
2.02.05	Проводити ревізію операцій із цінними паперами	ПР.О
2.03	Ревізія розрахунків	ПФ.Д
2.03.01	Знати завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми контролю розрахунків.	ПР.О
2.03.02	Здійснювати ревізію розрахунків з підзвітними особами.	ПР.О
2.03.03	Проводити контроль розрахунків з постачальниками за товарно-матеріальні цінності, роботи (послуги).	ПР.О
2.03.04	Здійснювати перевірку розрахунків з покупцями і замовниками	ПР.О
2.03.05	Контролювати розрахунки по претензіях та відшкодуванню матеріальних збитків.	ПР.О
2.04.	Ревізія основних засобів та нематеріальних активів	ПФ.Д
2.04.01	Знати завдання, методи та послідовність проведення ревізії основних засобів.	ПР.О
2.04.02	Здійснювати ревізію стану збереження основних засобів	ПР.О
2.04.03	Проводити ревізію витрат на ремонт або поліпшення основних засобів, її етапи та джерела інформації	ПР.О
2.04.04	Проводити ревізію правильності нарахування амортизаційних відрахувань.	ПР.О
2.04.05	Проводити ревізію нематеріальних активів.	ПР.О

2.05.	Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями	ПФ.Д
2.05.01	Знати задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями контролю операцій з ТМЦ	ПР.О
2.05.02	Проводити інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, сировини та готової промислової продукції.	ЗП.О
2.05.03	Проводити ревізію збереження матеріальних цінностей, стану складського господарства.	ПР.О
2.05.04	Проводити ревізію надходження і оприбуткування матеріальних цінностей.	ПР.О
2.05.05	Проводити ревізію операцій пов'язаних з вибуттям матеріальних цінностей.	ПР.О
2.05.06	Проводити ревізію використання сировини і матеріалів на виробництві.	ПР.О
2.05.07	Проводити ревізію малоцінних швидкозношуваних предметів.	ПР.О
2.06.	Ревізія праці та її оплати	ПФ.Д
2.06.01	Знати задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрямки ревізії.	ПР.О
2.06.02	Контролювати облік особового складу.	ПР.О
2.06.03	Проводити ревізію розрахунків з оплати праці.	ПР.О
2.06.04	Проводити ревізію розрахунків за страхуванням.	ПР.О
2.07.	Ревізія виробництва та реалізації промислової продукції	ПФ.Д
2.07.01	Знати задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрямки контролю.	ПР.О
2.07.02	Контролювати виконання виробничої програми	ПР.О
2.07.03	Визначати обґрунтованість включення до складу собівартості витрат на виробництво.	ПР.О
2.07.04	Здійснювати контроль правильності визначення фактичної собівартості готової продукції, робіт (послуг)	ПР.О
2.07.05	Проводити ревізію незавершеного виробництва у промисловості	ПР.О
2.07.06	Проводити ревізію операцій із реалізації готової продукції.	ПР.О
2.08.	Ревізія результатів діяльності та власного капіталу підприємства	ПФ.Д
2.08.01	Визначати завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми контролю.	ПР.О
2.08.02	Знати порядок ревізії правильності оцінки отриманих доходів і визначення прибутку (збитку) за видами діяльності.	ПР.О
2.08.03	Контролювати фінансовий стан підприємства.	ПР.О
2.08.04	Проводити ревізію операцій по формуванню та зміні статутного капіталу.	ПР.О
2.09.	Ревізія стану бухгалтерського обліку і звітності	ПФ.Д
2.09.01	Визначати мету, завдання, джерела інформації, напрями контролю стану бух обліку і звітності. Знати законодавче регулювання	ПР.О
2.09.02	Перевіряти відповідності синтетичного та аналітичного обліку.	ПР.О

2.09.03	Проводити ревізію достовірності бухгалтерської (фінансової) звітності.	ЗР.О
2.09.04	Проводити ревізію стану внутрішньогосподарського контролю	ПР.О
3. Аналітична		
3.01	Узагальнення і оформлення матеріалів контролю	ПФ.Е
3.01.01	Узагальнювати й обробляти інформацію про фінансово-господарську діяльність об'єктів контролю	ЗП.О
3.01.02	Складати акти та аудиторські висновки за результатами перевірок та оформлювати додатки до них;	ПР.О

Змістовні модулі дисципліни «Контроль і ревізія»

Таблиця А3

Шифр навчальної дисципліни	Назва навчальної дисципліни	Назва блоку змістовних модулів, що входять до навчальної дисципліни	Шифр блоку змістовних модулів, що входять до навчальної дисципліни	Назва змістовних модулів, що входять до блоку змістовних модулів	Шифр змістовних модулів, що входять до блоку змістовних модулів
3.01	Контроль і ревізія	Теоретико-методологічні основи економічного контролю та організації контрольно-ревізійного процесу	3.01.01	Становлення та розвиток контролю	3.01.01.01
				Сутність контролю. Дискусійні питання	3.01.01.02
				Класифікація фінансового контролю	3.01.01.03
				Ревізія: поняття і зміст	3.01.01.04
				Організація контрольно-ревізійної діяльності	3.01.01.05
		Ревізія діяльності підприємств, установ та організацій	3.01.02	Особливості контролю у бюджетних установах, організаціях та на промислових підприємствах	3.01.02.01
				Ревізія касових і банківських операцій	3.01.02.02
				Ревізія розрахунків	3.01.02.03
				Ревізія основних засобів та нематеріальних активів	3.01.02.04
				Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями	3.01.02.05
				Ревізія праці та її оплати	3.01.02.06
				Ревізія виробництва та реалізації промислової продукції	3.01.02.07
				Ревізія результатів діяльності та власного капіталу підприємства	3.01.02.08
				Ревізія стану бухгалтерського обліку і звітності	3.01.02.09

Система змістовних модулів

Зміст уміння, що забезпечується	Шифр уміння	Назва змістовного модуля	Шифр змістовного модуля
Визначати напрями розвитку та етапи становлення контролю	1.ПФ.С.01.ПР.Н.01	Становлення та розвиток контролю	3.01.01.01
Знати організаційні форми розвитку контролю	1.ПФ.С.01.ПР.Н.02	Становлення та розвиток контролю	3.01.01.01
Визначати особливості організації контрольно-ревізійної роботи в окремій країні	1.ПФ.С.01.ПР.Н.03	Становлення та розвиток контролю	3.01.01.01
Визначати необхідність, місце, роль та значення контролю для економіки держави (в сучасних умовах господарювання)	1.ПФ.С.01.ПР.Н.04	Сутність контролю. Дискусійні питання	3.01.01.02
Знати сутність економічного контролю, його різновиди, завдання та функції	1.ПФ.С.01.ПР.Н.05	Сутність контролю. Дискусійні питання	3.01.01.02
Знати сутність і зміст фінансового контролю	1.ПФ.С.01.ПР.Н.06	Класифікація фінанс. контролю	3.01.01.03
Визначати сутність аудиту	1.ПФ.С.01.ПР.Н.07	Класифікація фінанс. контролю	3.01.01.03
Визначати сутність податкового контролю	1.ПФ.С.01.ПР.Н.08	Класифікація фінанс. контролю	3.01.01.03
Визначати сутність бюджетного контролю	1.ПФ.С.01.ПР.Н.09	Класифікація фінанс. контролю	3.01.01.03
Визначати сутність, основні напрями та етапи здійснення казначейського контролю	1.ПФ.С.01.ПР.Н.10	Класифікація фінанс. контролю	3.01.01.03
Визначати сутність банківського аудиту	1.ПФ.С.01.ПР.Н.11	Класифікація фінанс. контролю	3.01.01.03
Знати предмет, об'єкт, суб'єкти, методи та прийоми контролю	1.ПФ.С.01.ПР.Н.12	Сутність контролю. Дискусійні питання	3.01.01.02
Знати класифікаційні ознаки контролю	1.ПФ.С.01.ПР.Н.13	Сутність контролю. Дискусійні питання	3.01.01.02
Знати основні принципи контролю	1.ПФ.С.01.ПР.Н.14	Сутність контролю. Дискусійні питання	3.01.01.02
Знати склад, структуру та повноваження державних органів економічного контролю	1.ПФ.С.01.ПР.Н.15	Сутність контролю. Дискусійні питання	3.01.01.02
Знати зміст планування контрольно-ревізійної діяльності	1.ПФ.С.01.ПР.Н.16	Організація контрольно-ревізійної діяльності	3.01.01.05
Визначати суб'єкти контрольно-ревізійної діяльності та учасників ревізії	1.ПФ.С.01.ПР.Н.17		3.01.01.05

Визначати поняття «ревізія», її предмет, об'єкт та суб'єкти	1.ПФ.С.02.ПР.Н.18	Ревізія: поняття і зміст	3.01.01.04
Визначати мету, завдання, функції та принципи ревізії	1.ПФ.С.02.ПР.Н.19	Ревізія: поняття і зміст	3.01.01.04
Знати класифікаційні ознаки ревізій	1.ПФ.С.02.ПР.Н.20	Ревізія: поняття і зміст	3.01.01.04
Знати сутність контрольно-ревізійного процесу	1.ПФ.С.02.ПР.Н.21	Організація контрольно-ревізійної діяльності	3.01.01.05
Визначати сутність та зміст стадій контрольно-ревізійного процесу	1.ПФ.С.02.ПР.Н.22	Організація контрольно-ревізійної діяльності	3.01.01.05
Знати права, обов'язки та відповідальність контролерів-ревізорів	1.ПФ.С.02.ПР.Н.23	Організація контрольно-ревізійної діяльності	3.01.01.05
Знати класифікаційні ознаки документів у ревізії	1.ПФ.С.02.ПР.Н.24	Організація контрольно-ревізійної діяльності	3.01.01.05
Знати способи перевірки документів у контрольно-ревізійному процесі	1.ПФ.С.02.ПР.Н.25	Організація контрольно-ревізійної діяльності	3.01.01.05
Визначати особливості проведення ревізії в бюджетній установі, організації.	2.ПФ.Д.01.ПР.Н.01	Особливості контролю у бюджетних установах, організаціях та на промислових підприємствах	3.01.02.01
Знати загальні положення ревізії в бюджетних установах.	2.ПФ.Д.01.ПР.Н.02	Особливості контролю у бюджетних установах, організаціях та на промислових підприємствах	3.01.02.01
Визначати особливості проведення ревізії на промисловому підприємстві.	2.ПФ.Д.01.ПР.Н.03	Особливості контролю у бюджетних установах, організаціях та на промислових підприємствах	3.01.02.01
Знати загальні положення ревізії на промислових підприємствах.	2.ПФ.Д.01.ПР.Н.04	Особливості контролю у бюджетних установах, організаціях та на промислових підприємствах	3.01.02.01
Знати мету, завдання та джерела інформації щодо ревізії касових і банківських операцій	2.ПФ.Д.02.ПР.О.05	Ревізія касових і банківських операцій	3.01.02.02
Контролювати дотримання касової дисципліни.	2.ПФ.Д.02.ПР.О.06	Ревізія касових і банківських операцій	3.01.02.02
Проводити ревізію грошових коштів у касі	2.ПФ.Д.02.ПР.О.07	Ревізія касових і банківських операцій	3.01.02.02
Здійснювати ревізію операцій із грошовими коштами на рахунках у банку.	2.ПФ.Д.02.ПР.О.08	Ревізія касових і банківських операцій	3.01.02.02
Проводити ревізію операцій із цінними паперами	2.ПФ.Д.02.ПР.О.09	Ревізія касових і банківських	3.01.02.02

		операцій	
Знати завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми контролю розрахунків.	2.ПФ.Д.03.ПР.О.10	Ревізія розрахунків	3.01.02.03
Здійснювати ревізію розрахунків з підзвітними особами.	2.ПФ.Д.03.ПР.О.11	Ревізія розрахунків	3.01.02.03
Проводити контроль розрахунків з постачальниками за товарно-матеріальні цінності, роботи (послуги).	2.ПФ.Д.03.ПР.О.12	Ревізія розрахунків	3.01.02.03
Здійснювати перевірку розрахунків з покупцями і замовниками	2.ПФ.Д.03.ПР.О.13	Ревізія розрахунків	3.01.02.03
Контролювати розрахунки по претензіях та відшкодуванню матеріальних збитків.	2.ПФ.Д.03.ПР.О.14	Ревізія розрахунків	3.01.02.03
Знати завдання, методи та послідовність проведення ревізії основних засобів.	2.ПФ.Д.04.ПР.О.15	Ревізія основних засобів та нематеріальних активів	3.01.02.04
Здійснювати ревізію стану збереження основних засобів	2.ПФ.Д.04.ПР.О.16	Ревізія основних засобів та нематеріальних активів	3.01.02.04
Проводити ревізію витрат на ремонт або поліпшення основних засобів, її етапи та джерела інформації	2.ПФ.Д.04.ПР.О.17	Ревізія основних засобів та нематеріальних активів	3.01.02.04
Проводити ревізію правильності нарахування амортизаційних відрахувань.	2.ПФ.Д.04.ПР.О.18	Ревізія основних засобів та нематеріальних активів	3.01.02.04
Проводити ревізію нематеріальних активів.	2.ПФ.Д.04.ПР.О.19	Ревізія основних засобів та нематеріальних активів	3.01.02.04
Знати задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрями контролю операцій з ТМЦ	2.ПФ.Д.05.ПР.О.20	Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями	3.01.02.05
Проводити інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей, сировини та готової промислової продукції.	2.ПФ.Д.05.ЗП.О.21	Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями	3.01.02.05
Проводити ревізію збереження матеріальних цінностей, стану складського господарства.	2.ПФ.Д.05.ПР.О.22	Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями	3.01.02.05
Проводити ревізію надходження і оприбуткування матеріальних цінностей.	2.ПФ.Д.05.ПР.О.23	Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями	3.01.02.05
Проводити ревізію операцій пов'язаних з вибуттям матеріальних цінностей.	2.ПФ.Д.05.ПР.О.24	Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями	3.01.02.05
Проводити ревізію використання сировини і матеріалів на виробництві.	2.ПФ.Д.05.ПР.О.25	Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями	3.01.02.05
Проводити ревізію малоцінних швидкозношуваних предметів.	2.ПФ.Д.05.ПР.О.26	Ревізія операцій з товарно-матеріальними цінностями	3.01.02.05
Знати задачі, джерела інформації, нормативні акти і	2.ПФ.Д.06.ПР.О.27	Ревізія праці та її оплати	3.01.02.06

напрямки ревізії праці та її оплати.			
Контролювати облік особового складу.	2.ПФ.Д.06.ПР.О.28	Ревізія праці та її оплати	3.01.02.06
Проводити ревізію розрахунків з оплати праці.	2.ПФ.Д.06.ПР.О.29	Ревізія праці та її оплати	3.01.02.06
Проводити ревізію розрахунків за страхуванням.	2.ПФ.Д.06.ПР.О.30	Ревізія праці та її оплати	3.01.02.06
Знати задачі, джерела інформації, нормативні акти і напрямки контролю виробництва та реалізації промислової продукції	2.ПФ.Д.07.ПР.О.31	Ревізія виробництва та реалізації промислової продукції	3.01.02.07
Контролювати виконання виробничої програми	2.ПФ.Д.07.ПР.О.32	Ревізія виробництва та реалізації промислової продукції	3.01.02.07
Визначати обґрунтованість включення до складу собівартості витрат на виробництво.	2.ПФ.Д.07.ПР.О.33	Ревізія виробництва та реалізації промислової продукції	3.01.02.07
Здійснювати контроль правильності визначення фактичної собівартості готової продукції, робіт (послуг)	2.ПФ.Д.07.ПР.О.34	Ревізія виробництва та реалізації промислової продукції	3.01.02.07
Проводити ревізію незавершеного виробництва у промисловості	2.ПФ.Д.07.ПР.О.35	Ревізія виробництва та реалізації промислової продукції	3.01.02.07
Проводити ревізію операцій із реалізації готової продукції.	2.ПФ.Д.07.ПР.О.36	Ревізія виробництва та реалізації промислової продукції	3.01.02.07
Визначати завдання, об'єкти, джерела інформації і методичні прийоми контролю результатів діяльності та власного капіталу підприємства	2.ПФ.Д.08.ПР.О.37	Ревізія результатів діяльності та власного капіталу підприємства	3.01.02.08
Знати порядок ревізії правильності оцінки отриманих доходів і визначення прибутку (збитку) за видами діяльності.	2.ПФ.Д.08.ПР.О.38	Ревізія результатів діяльності та власного капіталу підприємства	3.01.02.08
Контролювати фінансовий стан підприємства.	2.ПФ.Д.08.ПР.О.39	Ревізія результатів діяльності та власного капіталу підприємства	3.01.02.08
Проводити ревізію операцій по формуванню та зміні статутного капіталу.	2.ПФ.Д.08.ПР.О.40	Ревізія результатів діяльності та власного капіталу підприємства	3.01.02.08
Визначати мету, завдання, джерела інформації, напрями контролю стану бух обліку і звітності. Знати законодавче регулювання	2.ПФ.Д.09.ПР.О.41	Ревізія стану бухгалтерського обліку і звітності	3.01.02.09
Перевіряти відповідності синтетичного та аналітичного обліку.	2.ПФ.Д.09.ПР.О.42	Ревізія стану бухгалтерського обліку і звітності	3.01.02.09
Проводити ревізію достовірності бухгалтерської (фінансової) звітності.	2.ПФ.Д.09.ЗР.О.43	Ревізія стану бухгалтерського обліку і звітності	3.01.02.09
Проводити ревізію стану внутрішньогосподарського	2.ПФ.Д.09.ПР.О.44	Ревізія стану бухгалтерського	3.01.02.09

контролю		обліку і звітності	
Узагальнювати й обробляти інформацію про фінансово-господарську діяльність об'єктів контролю	3.ПФ.Е.01.ЗП.О.01	Організація контрольно-ревізійної діяльності	3.01.01.05
Складати акти та аудиторські висновки за результатами перевірок та оформлювати додатки до них;	3.ПФ.Е.01.ПР.О.02	Організація контрольно-ревізійної діяльності	3.01.01.05

**ЛІМСЬКА ДЕКЛАРАЦІЯ
КЕРІВНИХ ПРИНЦИПІВ АУДИТУ ДЕРЖАВНИХ ФІНАНСІВ
Передмова**

Більше двох десятиліть сплинуло з моменту прийняття в жовтні 1977 року делегатами ІХ Лімського (Перу) Конгресу вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI) Лімської декларації керівних принципів аудиту державних фінансів. Це була мить великих сподівань за відсутності жодної впевненості щодо успіху, який вона матиме в усьому світі. З того часу, застосування Лімської декларації перевищило найамбіційніші очікування та показало вирішальність її впливу на розвиток контролю державних фінансів у специфічних умовах кожної країни. Лімська декларація має виняткове значення для усіх вищих органів контролю державних фінансів-членів INTOSAI, незалежно від регіону, до якого вони належать, рівня їх розвитку, місця у системі врядування та форми організації.

Успіх Декларації полягає, головним чином, у тому, що вона, залишаючись чіткою та точною, містить вичерпний перелік цілей аудиту державних фінансів та усіх дотичних до цього питань. Це полегшує її використання та гарантує, що простота мови, якою вона складена, зосереджує увагу на її ключових елементах.

Основною метою Лімської декларації є заклик до незалежності аудиту державних фінансів. Вищий орган контролю державних фінансів, що не відповідає цій умові, не може претендувати на свій статус. Тому й не дивно, що питання незалежності вищих органів контролю державних фінансів продовжує бути важливою темою для обговорення усередині INTOSAI. Проте, необхідно відзначити, що цілі Декларації вважаються досягнутими лише за умови законодавчого закріплення цієї незалежності. В свою чергу, це вимагає існування органу контролю за дотриманням законодавства, органу, який функціонує лише в умовах демократії чи правової держави.

Таким чином, правова держава та демократія є основними передумовами незалежного контролю державних фінансів та уособлюють

підвалини, на яких базується Лімська декларація. Ідеї, представлені у Декларації належать до вічних, визначальних принципів, що впродовж років з часу їх прийняття залишаються в силі. Рішення щодо їх перевидання через 20 років після першої появи свідчить про якості та далекосяжність мислення авторів Декларації. Ми висловлюємо подяку Міжнародному віснику контролю державних фінансів за нове видання Лімської декларації, яке передає важливість цього базового документа, що по праву вважається Хартією аудиту державних фінансів. Таким чином, розповсюдження Лімської декларації забезпечено. Нам залишається продовжувати зусилля щодо досягнення наших благородних ідей.

Відень, кінець 1998 року

Доктор

Франц

Фідлер,

Генеральний Секретар INTOSAI

Преамбула

IX Конгрес Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів, що зібрався у Лімі:

- зважаючи на те, що цільове й ефективне використання громадських коштів є однією з найважливіших передумов належного управління громадськими фінансами та дієвості рішень уповноважених органів влади;
- зважаючи на те, що для досягнення цієї мети кожна країна повинна мати Вищий орган контролю державних фінансів, незалежність якого гарантується законом;
- зважаючи на те, що необхідність таких органів постійно зростає, оскільки держава розширює свою діяльність у соціальному та економічному секторах, переходячи, таким чином, рамки традиційних фінансових відносин;
- зважаючи на те, що особливі цілі контролю державних фінансів, а саме цільове й ефективне використання громадських коштів, пошук досконалої системи управління фінансами, удосконалення адміністративної діяльності, інформування органів державної влади та громадськості шляхом оприлюднення об'єктивних звітів є необхідними умовами стабільності та розвитку держав у відповідності з цілями

Організації Об'єднаних Націй;

- зважаючи на те, що на попередніх міжнародних конгресах вищих органів контролю державних фінансів пленарні сесії прийняли резолюції, поширення яких було підтримано усіма країнами-членами;

ПОСТАНОВИВ:

- опублікувати та розповсюдити документ під назвою "Лімска декларація керівних принципів аудиту державних фінансів"

I. Загальні положення

Стаття 1. Мета контролю

Запровадження контролю є невід'ємною складовою управління громадськими фінансовими ресурсами, яка забезпечує відповідальний та підзвітний характер цього управління. Контроль державних фінансів не є самоціллю, а виступає обов'язковим елементом регуляторної системи, мета якої полягає у своєчасному виявленні відхилень від прийнятих стандартів, порушень принципів законності, ефективності, доцільності і економності управління фінансовими ресурсами, що дозволяло б у кожному конкретному випадку внести відповідні корективи, посилити відповідальність уповноважених осіб, отримати відшкодування збитків та перешкодити або, принаймні, ускладнити повторення виявлених порушень у майбутньому.

Стаття 2. Попередній контроль та контроль за фактом

1. Попередній контроль це перевірка, що проводиться до моменту здійснення адміністративної чи фінансової діяльності (заходів, операцій); контроль за фактом це перевірка, що проводиться після здійснення окремих адміністративно-фінансових дій (заходів, операцій).

2. Ефективний попередній контроль є невід'ємним елементом досконалого управління громадськими ресурсами, використання яких доручено державі. Цей контроль може здійснюватися як Вищими органами контролю державних фінансів, так і іншими контрольними органами.

3. Здійснення попереднього контролю Вищим органом контролю державних фінансів дозволяє попередити можливі порушення до моменту їх виникнення. Однак, недоліком цього підходу є надмірний обсяг

контрольної роботи та невизначеність щодо відповідальності, передбаченої законом. Контроль за фактом, що здійснюється Вищим органом контролю державних фінансів, дозволяє встановити відповідальність підзвітних осіб, відшкодувати завдані збитки та перешкодити повторенню виявлених порушень у майбутньому.

4. Обсяг повноважень Вищого органу контролю державних фінансів щодо попереднього контролю встановлюється відповідно до законодавства, умов та вимог кожної конкретної країни. В той же час, контроль за фактом є безпосереднім завданням кожного Вищого органу контролю державних фінансів, незалежно від того здійснює він чи ні попередній контроль.

Стаття 3. Зовнішній та внутрішній контроль

1. Кожен державний орган чи організація мають у своєму складі власний підрозділ внутрішнього контролю. Органи зовнішнього контролю не входять до організаційної структури підконтрольних їм органів. Саме тому, Вищі органи контролю державних фінансів є органами зовнішнього контролю.

2. Підрозділ внутрішнього контролю повинен обов'язково підпорядковуватися керівництву організації, у складі якої він створений. Проте він повинен володіти максимально можливою функціональною та організаційною незалежністю всередині органу, до складу якого він входить.

3. Завданням Вищого органу контролю державних фінансів як зовнішнього контролера є перевірка ефективності внутрішнього контролю. Якщо підрозділ внутрішнього контролю визнано ефективним, необхідно, не обмежуючи право Вищого органу контролю державних фінансів на всеохоплюючий контроль, здійснити найбільш адекватний розподіл завдань та визначити засади співробітництва між Вищим органом контролю державних фінансів та підрозділом внутрішнього контролю.

Стаття 4. Контроль законності, контроль правильності та контроль ефективності

1. Традиційними завданнями Вищого органу контролю державних фінансів є контроль за дотриманням законодавства та контроль

правильності фінансового управління, бухгалтерського обліку та звітності.

2. Крім цих видів контролю, важливість яких залишається незаперечною, існує також інший вид контролю, що спрямований на оцінювання результативності, ефективності та економічності державного управління. Контроль ефективності охоплює не лише окремі фінансові операції, а й усі сфери функціонування державного сектору, включаючи перевірку систем організації та управління.

3. Загалом, цілі контрольної діяльності Вищих органів контролю державних фінансів дотримання принципів законності, правильності, ефективності та економічності в управлінні державними фінансами мають однакову значущість. Разом з тим, справою Вищого органу контролю державних фінансів є встановлення пріоритетності кожної з них.

II. Незалежність

Стаття 5. Незалежність Вищих органів контролю державних фінансів

1. Вищі органи контролю державних фінансів можуть виконувати свої завдання об'єктивно та ефективно лише за умови незалежності від підконтрольних їм органів та захищеності від зовнішнього впливу.

2. Хоч органи державної влади не можуть бути абсолютно незалежними, оскільки загалом вони є складовою частиною держави, Вищі органи контролю державних фінансів повинні мати функціональну та організаційну незалежність, достатню для виконання своїх обов'язків та завдань.

3. Створення Вищих органів контролю державних фінансів та необхідний рівень їхньої незалежності повинні визначатися у Конституції; інші нормативні положення можуть встановлюватися окремим законом. Зокрема, Верховний орган судочинства повинен забезпечити юридичний захист Вищого органу контролю державних фінансів відбудь-яких посягань на його незалежність та контрольні повноваження.

Стаття 6. Незалежність членів та службовців Вищих органів контролю державних фінансів

1. Незалежність Вищого органу контролю державних фінансів невідривно пов'язана з незалежністю його членів. Членами є особи, що

уповноважені приймати рішення від імені Вищого органу контролю держаних фінансів та відповідають за ці рішення у рамках своїх повноважень перед третьою стороною, а саме перед колективним органом, що має право прийняття рішень або перед керівником Вищого органу контролю держаних фінансів, якщо він здійснює одноосібне керівництво.

2. Незалежність членів також повинна гарантуватися Конституцією. Зокрема, процедура відкликання, що має встановлюватися Конституцією, не повинна зашкоджувати їх незалежності. Порядок призначення та звільнення членів Вищого органу контролю державних фінансів визначається конституційною структури кожної окремо взятої країни.

3. Що стосується просування по службі, то контролери Вищого органу контролю державних фінансів не повинні піддаватися впливу підконтрольних їм органів та підпорядковуватися цим органам.

Стаття 7. Фінансова незалежність Вищих органів контролю держаних фінансів

1. Вищий орган контролю державних фінансів повинен бути забезпеченим фінансовими ресурсами, необхідними для виконання покладених на нього завдань.

2. У разі потреби, Вищий орган контролю державних фінансів повинен мати право звертатися з проханням про виділення необхідних фінансових ресурсів безпосередньо до державного органу, що приймає рішення з питань державного бюджету.

3. Вищий орган контролю державних фінансів повинен мати право самостійно та на власний розсуд розпоряджатися коштами, що виділені для його потреб окремим рядком бюджету.

III. Відносини з Парламентом, урядом та державно-управлінським апаратом

Стаття 8. Відносини з Парламентом

Незалежність Вищого органу контролю державних фінансів, встановлена Конституцією та законом, також гарантує йому право широкої ініціативи та автономії, навіть якщо він підзвітний Парламенту та здійснює контрольні заходи за його дорученнями. Відносини між Вищим органом

контролю державних фінансів та Парламентом повинні бути визначені Конституцією відповідно до умов та вимог кожної конкретної країни.

Стаття 9. Відносини з урядом та державно-управлінським апаратом

Вищий орган контролю державних фінансів контролює діяльність уряду, адміністративно-управлінських органів та підпорядкованих їм організацій. Проте це зовсім не означає, що уряд підпорядковується Вищому органу контролю державних фінансів. Зокрема, уряд несе повну та виключну відповідальність за свої дії та помилки і не може ігнорувати рішення, прийняті за результатами перевірок та висновків Вищого органу контролю державних фінансів, якщо вони чинні та обов'язкові до виконання.

IV. Права Вищих органів контролю державних фінансів

Стаття 10. Право розслідування

1. Вищий орган контролю державних фінансів повинен мати доступ до всіх документів, пов'язаних з управлінням фінансовими й матеріальними ресурсами та повинен володіти правом отримувати від підконтрольних йому організацій на свої усні чи письмові запити будь-яку інформацію, яку він вважатиме необхідною.

2. Вищий орган контролю державних фінансів повинен приймати рішення щодо доцільності проведення контролю за місцем розташування підконтрольного органу чи в приміщенні самого Вищого органу контролю державних фінансів.

3. Терміни подання Вищому органу контролю державних фінансів необхідної інформації, документації чи інших матеріалів, включаючи фінансові звіти, повинні встановлюватися залежно від конкретної ситуації, згідно з законом або Вищим органом контролю державних фінансів.

Стаття 11. Виконання висновків Вищого органу контролю державних фінансів

1. Підконтрольні органи повинні прокоментувати висновки Вищого органу контролю державних фінансів в строки, встановлені, як правило, законодавством чи Вищим органом контролю державних фінансів та повідомити при заході, вжиті для виконання висновків контролю.

2. В тому випадку, якщо висновки Вищого органу контролю державних фінансів з юридичної точки зору не є обов'язковими для виконання, Вищий орган контролю державних фінансів повинен мати право звертатися до органів, уповноважених вжити необхідних заходів та зобов'язати відповідні органи до їх виконання.

Стаття 12. Експертні висновки та право на надання консультацій

1. У разі потреби, Вищий орган контролю державних фінансів може надати у розпорядження Парламенту та державно-управлінського апарату свої професійні знання та досвід у формі експертно-аналітичних висновків, включаючи зауваження до законопроектів та інших нормативних актів фінансового характеру. Керівники державних органів повинні нести відповідальність за прийняття чи відхилення такого експертного висновку; крім того, це додаткове завдання не повинно впливати на майбутні висновки Вищого органу контролю державних фінансів та загрожувати ефективності його контрольної діяльності.

2. Нормативні акти з питань запровадження максимально адаптованих та уніфікованих правил бухгалтерського обліку та звітності повинні затверджуватися лише після погодження з Вищим органом контролю державних фінансів.

V. Методи контролю, кадровий склад контролерів, міжнародний обмін досвідом

Стаття 13. Методи та процедури контролю

1. Вищі органи контролю державних фінансів здійснюють свої контрольні заходи відповідно до планів роботи, які вони самостійно встановлюють. Окремі державні органи залишають за собою право вимагати проведення окремих видів контролю.

2. Зважаючи не те, що контроль рідко може бути всеохоплюючим, Вищий орган контролю державних фінансів застосовує, як правило, вибірковий підхід. Однак контроль повинен здійснюватися на основі певної моделі та повинен проаналізувати достатню кількість елементів, необхідних для підготовки висновків про якість фінансового управління та його відповідність законодавству.

3. Методи контролю належить удосконалювати відповідно до

досягнень науково-технічного прогресу та управлінської діяльності.

4. Вищим органам контролю державних фінансів рекомендується розробляти та надавати у розпорядження контролерів методичні вказівки та інструкції з питань контрольної діяльності.

Стаття 14. Кадровий склад контролерів

1. Члени та службовці Вищого органу контролю державних фінансів повинні мати кваліфікацію та бездоганні якості, необхідні для успішного виконання покладених на них завдань.

2. При відборі кадрового складу Вищого органу контролю державних фінансів необхідно надавати пріоритетного значення кандидатам з високими показниками знань, працездатності, здібностей та достатнім рівнем професійного досвіду.

3. Необхідно приділяти максимальну увагу удосконаленню теоретичної та практичної підготовки всіх членів та службовців Вищого органу контролю державних фінансів через внутрішньовідомчі, університетські та міжнародні навчальні програми; таке підвищення кваліфікації повинно заохочуватися усіма можливими фінансовими та організаційними засобами. Професійна перепідготовка кадрів не повинна обмежуватися традиційними знаннями з права, економіки, обліку, а має включати вивчення методів управління підприємством, інформаційних технологій.

4. З метою забезпечення відбору висококваліфікованого кадрового складу рівень заробітної плати повинен відповідати специфічним вимогам, що висуваються до даного виду діяльності.

5. У разі, якщо службовці Вищого органу контролю державних фінансів не володіють певними специфічними знаннями для проведення окремих видів контролю, Вищий орган контролю державних фінансів може в межах своїх потреб залучати зовнішніх експертів.

Стаття 15. Міжнародний обмін досвідом

1. Міжнародний обмін ідеями та досвідом в рамках Міжнародної організації Вищих органів контролю державних фінансів є ефективним засобом допомоги Вищим органам контролю державних фінансів у реалізації їх завдань.

2. То тепер цей обмін здійснювався шляхом проведення конгресів, навчальних семінарів, організованих спільно з ООН та іншими інституціями, функціонування регіональних робочих груп та видання спеціалізованого журналу.

3. Бажано розширювати та поглиблювати цю діяльність. Першочергове значення має розробка уніфікованих методологічних засад контролю державних фінансів на основі порівняльного права.

VI. Підготовка звітів

Стаття 16. Звіт для Парламенту та громадськості

1. Конституція повинна дозволяти та зобов'язувати Вищий орган контролю державних фінансів щорічно подавати звіт про результати своєї діяльності в Парламент чи інший уповноважений державний орган. Цей звіт має бути оприлюдненим та опублікованим. Це забезпечує широкий розголос інформації та поглиблене обговорення матеріалів звіту, а також сприятиме виконанню висновків Вищого органу контролю державних фінансів.

2. Вищий орган контролю державних фінансів повинен у проміжках між двома щорічними звітами направляти інші звіти щодо особливо важливих та невідкладних питань.

3. Загалом, щорічний звіт повинен відображати всю діяльність Вищого органу контролю державних фінансів; лише у випадку наявності інформації, непризначеної для розголосу чи захищеної законом, Вищий орган контролю державних фінансів повинен зробити свідомий вибір між відстоюванням власних інтересів чи оприлюдненням наявних у звіті фактів.

Стаття 17. Підготовка звітів

1. Звіти повинні об'єктивно та чітко подавати факти, їх оцінку, а також зосереджуватися на основному. Мова звіту повинна бути точною та загальнодоступною.

2. Вищий орган контролю державних фінансів повинен приділити достатньої (за власною оцінкою) уваги висвітленню точки зору підконтрольних йому органів щодо висновків за результатами контролю.

VII. Контрольні повноваження Вищих органів контролю

державних фінансів

Стаття 18. Конституційна основа контрольних повноважень, контроль за управлінням державними фінансами

1. Контрольні повноваження Вищих органів контролю державних фінансів мають бути визначеними у Конституції; інші нормативні положення встановлюються в окремому законі.

2. Обсяг контрольних повноважень Вищого органу контролю державних фінансів визначається відповідно до умов та потреб кожної конкретної країни.

3. Усі операції, пов'язані з державними фінансами, незалежно від того відображені вони чи у державному бюджеті повинні бути об'єктом контролю Вищого органу контролю державних фінансів. Окремі складові управління державними фінансами, що не включаються до державного бюджету, не повинні виводитися з під контролю Вищого органу контролю державних фінансів.

4. Вищі органи контролю державних фінансів повинні на основі раніше проведених контрольних заходів, сприяти запровадженню чітко визначеної бюджетної класифікації та максимально простого й зрозумілого порядку бухгалтерського обліку та звітності.

Стаття 19. Контроль державних органів та інших установ за кордоном

Як загальний принцип, державні органи та інші установи, створені за кордоном, повинні також контролюватися Вищим органом контролю державних фінансів. Під час перевірки цих органів та за умови, якщо вони здійснюються за місцем їх розташування, необхідно враховувати обмеження, встановлені міжнародним правом. Проте у тих випадках, коли це виправдовується, ці обмеження повинні бути скороченими шляхом внесення відповідних змін у міжнародно-правові акти.

Стаття 20. Контроль за надходженням податків

1. Вищий орган контролю державних фінансів повинен мати повноваження щодо максимально широкого контролю за надходженням податків та з цією метою мати доступ до податкових декларацій та документів.

2. Контроль за надходженням податків це, передусім, контроль законності та правильності. Проте Вищий орган контролю державних фінансів повинен також оцінювати економічну ефективність та організацію системи адміністрування податків, виконання плану надходжень доходів та у разі потреби надавати відповідні пропозиції до законодавчого органу.

Стаття 21. Державне замовлення та закупівля робіт та послуг за державні кошти

1. Значні кошти, що витрачаються державними органами на виконання державного замовлення та закупівлю робіт і послуг, обумовлюють необхідність ретельного контролю за їх використанням.

2. Відкриті торги як основна процедура закупівлі є найоптимальнішим способом отримання найбільш вигідної пропозиції щодо якості та ціни. Щоразу, коли відкриті торги не проводяться, Вищий орган контролю державних фінансів повинен встановити причини цього.

3. У випадку, коли Вищий орган контролю державних фінансів здійснює контроль виконання державного замовлення (виконання робіт, надання послуг), він повинен сприяти запровадженню відповідних стандартів для управління процесом виконання державного замовлення.

4. Контроль виконання державного замовлення повинен включати не лише аналіз правильності платежів, а й оцінити ефективність управління процесом та якість виконаних робіт та наданих послуг.

Стаття 22. Контроль обладнання для електронної обробки даних

Рівень видатків на обладнання для електронної обробки даних обумовлює також необхідність відповідного контролю. Цей контроль повинен мати системний характер, при цьому особливої уваги слід приділити наступним аспектам: планування потреби; економічне використання електронного обладнання; застосування персоналу необхідної кваліфікації, що переважно входить до складу апарату підконтрольного органу; попередження неправильного використання техніки та корисність отриманої інформації.

Стаття 23. Промислові та комерційні підприємства з державною участю

1. Розширення економічної діяльності держави часто відбувається у

формі створення підприємств, статус яких визначається у рамках приватного права. Ці підприємства також повинні бути об'єктами контролю Вищих органів контролю державних фінансів, якщо держава володіє контрольною частотою у цих підприємствах або здійснює домінуючий вплив на їх діяльність.

2. Такий контроль доцільно здійснювати за фактом; це дозволить оцінити дотримання принципів економії, ефективності та результативності.

3. Звіти за результатами перевірки таких підприємств, що призначені для Парламенту та оприлюднення, повинні готуватися з врахуванням вимог щодо збереження виробничих та комерційних таємниць.

Стаття 24. Контроль організацій, що отримують субсидії (дотації)

1. Вищий орган контролю державних фінансів повинен володіти повноваженнями щодо контролю за використанням субсидії (дотацій), отриманих з громадських коштів.

2. У випадках, коли сума субсидій (дотацій) є значною за абсолютним значенням або відносно розміру доходу чи капіталу організації-бенефіціанта, контроль може за необхідності охоплювати всю систему фінансового управління організації, що отримує субсидію (дотацію).

3. Нецільове використання субсидій (дотацій) повинно мати наслідком відшкодування наданих коштів.

Стаття 25. Контроль міжнародних та наднаціональних організацій

1. Міжнародні та наднаціональні організації, витрати яких покриваються за рахунок внесків країн-членів, а також окремі держави повинні піддаватися зовнішньому незалежному контролю.

2. Хоч цей контроль і повинен враховувати структуру та завдання, що покладені на ці організації, він має здійснюватися відповідно до принципів вищого контролю державних фінансів країн-членів.

3. Метою забезпечення незалежності цього контролю члени зовнішньої контрольної комісії повинні, передусім, обиратися серед членів Вищих органів контролю державних фінансів.

**КОНЦЕПЦІЯ РОЗВИТКУ ДЕРЖАВНОГО ВНУТРІШНЬОГО
ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ**



КАБІНЕТ МІНІСТРІВ УКРАЇНИ

РОЗПОРЯДЖЕННЯ

від 24 травня 2005 р N 158-р

Київ

Про схвалення Концепції розвитку державного
внутрішнього фінансового контролю

1. Схвалити Концепцію розвитку державного внутрішнього фінансового контролю, що додається.
2. Міністерствам, іншим центральним органам виконавчої влади, Раді міністрів Автономної Республіки Крим, обласним, Київській та Севастопольській міським держадміністраціям подати в місячний строк Мінфіну пропозиції щодо реалізації положень схваленої цим розпорядженням Концепції.

Мінфіну разом з ГоловКРУ розробити на основі зазначених пропозицій та подати у тримісячний строк Кабінетові Міністрів України план відповідних заходів.

Прем'єр-міністр України

Ю.ТИМОШЕНКО

СХВАЛЕНО
розпорядженням Кабінету Міністрів України
від 24 травня 2005 р. N 158-р

КОНЦЕПЦІЯ
розвитку державного внутрішнього
фінансового контролю

I. Загальні положення

Підвищення ефективності використання державних ресурсів, яке має вирішальне значення для економічного розвитку України та піднесення суспільного добробуту, а також виконання завдань, що впливають з Програми діяльності Кабінету Міністрів України "Назустріч людям" ([n0001120-05](#)), можливо досягти, зокрема, шляхом системного вдосконалення діяльності органів державного сектору, підвищення культури державного управління.

До органів державного сектору належать:

міністерства, інші центральні та місцеві органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування, інші розпорядники бюджетних коштів;

державні і комунальні підприємства, установи та організації; акціонерні, холдингові компанії, інші суб'єкти господарювання, у статутному фонді яких більш як 50 відсотків акцій (часток, паїв) належать державі або суб'єктам комунальної власності;

державні цільові фонди;

інші підприємства, установи та організації, які отримують бюджетні кошти, кредити, залучені державою або під державні гарантії чи міжнародну технічну допомогу, використовують кошти, що залишаються у їх розпорядженні у разі надання їм податкових пільг, державне чи комунальне майно (далі - державні ресурси) - лише під час провадження ними діяльності з використання державних ресурсів.

Важливим інструментом державного управління, що дає змогу досягти виконання зазначених завдань та звузити коло потенційних проблемних питань, пов'язаних з діяльністю органів державного сектору, є державний внутрішній фінансовий контроль. Ефективний державний внутрішній фінансовий контроль сприяє державному управлінню при зміні середовища, потреб та пріоритетів суспільства і держави. Тому з метою вдосконалення державного управління, впровадження нових технологічних досягнень з урахуванням програмних змін необхідно постійно проводити оцінку державного внутрішнього фінансового контролю для приведення його у

відповідність з потребами сьогодення.

У Концепції розглядаються питання організації та функціонування державного внутрішнього фінансового контролю в системі органів державного сектору шляхом:

визначення понятійної бази державного внутрішнього фінансового контролю;

проведення аналізу системи державного внутрішнього фінансового контролю;

визначення основних завдань з реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю;

визначення стратегічних напрямів та основних етапів розвитку державного внутрішнього фінансового контролю;

визначення очікуваних результатів від реалізації її положень.

У Концепції не порушуються питання зовнішнього фінансового контролю (аудиту), що здійснюється Рахунковою палатою відповідно до законодавства, та питання стосовно державного нагляду і контролю за діяльністю інших, ніж державні та комунальні підприємства, установи та організації (крім їх діяльності, пов'язаної з використанням державних ресурсів) і функціонування їх систем внутрішнього контролю або внутрішнього аудиту.

II. Понятійна база державного внутрішнього фінансового контролю

Незважаючи на те, що системи державного внутрішнього фінансового контролю в різних країнах Європи мають певні відмінності, в основі загального принципу їх створення лежать єдині (стандартні) організаційні підходи та понятійна база.

Визначена в Концепції понятійна база державного внутрішнього фінансового контролю ґрунтується на вимогах ЄС до державного сектору, що містяться в *acquis communautaire* (розділ 28), а також базових документах Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI). Застосування такої понятійної бази у вітчизняному правовому полі відповідає процесу адаптації законодавства України до законодавства ЄС.

Державний внутрішній фінансовий контроль - це система здійснення внутрішнього контролю, проведення внутрішнього аудиту, інспектування, провадження діяльності з їх гармонізації з метою забезпечення якісного управління ресурсами держави на основі принципів законності, економічності, ефективності, результативності та прозорості.

Базовим принципом державного внутрішнього фінансового контролю є чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. Внутрішній аудит повинен визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль, включаючи способи попереднього контролю.

Внутрішній контроль - інструмент управління, що дає змогу керівництву органу державного сектору перевірити стан виконання завдань органу. Це процес, що здійснюється в самому органі, метою якого є забезпечення впевненості керівництва органу державного сектору щодо досягнення в діяльності органу належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до завдань органу державного сектору; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; дотримання встановлених законодавством та керівництвом норм і правил; належного захисту активів від втрат (далі - досягнення мети). Отже, внутрішній контроль - це управлінський контроль, метою якого є допомогти керівництву в управлінні і виконанні завдань на постійній основі. Тобто це не одноразова дія, а ряд дій та видів діяльності, що провадиться зазначеними органами на постійній основі, тому внутрішній контроль не повинен розглядатися як окрема система в рамках органу державного сектору. Внутрішній контроль також повинен надавати змогу викладати управлінське судження та виявляти ініціативу з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат.

За створення та функціонування ефективної системи внутрішнього контролю відповідає керівництво органу державного сектору.

Ефективна система внутрішнього контролю складається з таких елементів:

середовище контролю. Керівництво та працівники повинні створити таке середовище в органі державного сектору, яке забезпечує позитивне та сприятливе ставлення до внутрішнього контролю. Тобто керівництво органу державного сектору, крім виконання своїх прямих функціональних обов'язків, несе відповідальність за стан внутрішнього контролю;

оцінка ризиків. У процесі здійснення внутрішнього контролю повинна проводитися оцінка ризиків, з якими стикається орган державного сектору і які мають як зовнішній, так і внутрішній характер. Для здійснення ефективного внутрішнього контролю необхідно визначити ризикові ланки у фінансово-господарській діяльності органу, встановити причини та обставини їх виникнення, підготувати керівництву органів державного сектору рекомендації щодо можливих шляхів усунення цих причин і обставин (управління ризиками);

контролююча діяльність. Для здійснення належного управлінського процесу слід визначати правила, процедури, технічні прийоми та механізм виконання вказівок і доручень керівництва;

інформація та інформаційний обмін. Інформація повинна реєструватися та повідомлятися керівництву та іншим користувачам в органі державного сектору в такій формі і у такий час, щоб вона могла служити основою для належного виконання функцій внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та інших шляхом створення адекватної сучасним умовам інформаційно-комунікаційної інфраструктури в системі органу державного сектору;

моніторинг. Система внутрішнього контролю повинна будуватися таким чином, щоб забезпечити проведення постійного моніторингу в ході провадження діяльності для якісної оцінки її результатів та забезпечення оперативного вжиття заходів за результатами внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту.

Навіть при досконалій організації і забезпеченні функціонування системи внутрішнього контролю не можна бути повністю впевненим у досягненні мети. Фактори, які існують за межами дії контролю або впливу керівництва органу державного сектору, можуть впливати на здатність органу досягати мети. Наприклад, помилкові судження, неправомірні дії, вчинені з метою уникнення контролю, можуть вплинути на досягнення мети органом державного сектору. Внутрішній контроль забезпечує достатню, проте не абсолютну впевненість у досягненні мети органом державного сектору. З огляду на це система внутрішнього контролю повинна бути ефективною з точки зору витрат шляхом досягнення необхідного балансу між вигодами та витратами різних заходів. Функціонування системи внутрішнього контролю спрямоване на запобігання дублюванню або змішуванню функцій і неперешкоджання здійсненню управління. Внутрішній аудит - форма контролю, що забезпечує функціонально незалежну оцінку діяльності органів державного сектору та дає впевненість Кабінету Міністрів України, Мінфіну, іншим заінтересованим центральним органам виконавчої влади, керівництву органів державного сектору в тому, що система державного управління функціонує у спосіб, який максимально знижує ризик шахрайства, марнотратства, допущення помилок чи нерентабельності. Метою внутрішнього аудиту є надання рекомендацій з удосконалення діяльності органу державного сектору, підвищення ефективності процесів управління, що сприяє досягненню мети органом державного сектору. До завдань внутрішнього аудиту належить також забезпечення ефективного внутрішнього контролю відповідно до понесених витрат. Здатність надання незалежних та об'єктивних рекомендацій є основною відмінністю внутрішнього аудиту від інших форм контролю.

Централізований внутрішній аудит - це державний внутрішній аудит, що проводиться Голова КРУ. Спрямування та координацію централізованого внутрішнього аудиту здійснює Мінфін.

Децентралізований внутрішній аудит - внутрішній аудит, що здійснюється уповноваженим самостійним підрозділом (посадовою особою), підпорядкованим безпосередньо керівництву органу державного сектору, але функціонально незалежним від нього, в самому органі державного сектору або в межах системи його управління.

Інспектування - подальший контроль за дотриманням законодавства органами державного сектору при використанні і розпорядженні фінансовими та матеріальними ресурсами, формуванні бюджетних зобов'язань, веденні бухгалтерського обліку і складанні фінансової звітності, що здійснюється у формі ревізій і перевірок.

Відмінністю інспектування від внутрішнього аудиту є його фіскальна спрямованість - за його результатами керівництву органу державного сектору, контроль за діяльністю якого здійснювався, встановлюються вимоги, а не надаються рекомендації.

Централізоване інспектування - інспектування, що здійснюється органами державної контрольно-ревізійної служби.

Децентралізоване інспектування - інспектування, що здійснюється контрольно-ревізійними підрозділами або іншими уповноваженими підрозділами (посадовими особами) міністерств, інших центральних органів виконавчої влади та їх територіальних органів в межах системи діяльності (управління) кожного з цих міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів.

Попередній контроль - контроль, який передуює прийняттю управлінського рішення чи здійсненню фінансово-господарської операції (наприклад перед взяттям фінансових зобов'язань або перед здійсненням платежів).

Подальший контроль - контроль, який здійснюється після виконання управлінського рішення чи виконання фінансово-господарської операції (наприклад після здійсненням платежів).

III. Аналіз існуючої системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні

Існує певна неузгодженість у визначенні понятійної бази державного внутрішнього фінансового контролю, яка застосовується у законодавстві, науковій та практичній діяльності в Україні, з понятійною базою ЄС.

Зокрема, поняття "внутрішній контроль", яке існує в ЄС, відповідає звичному в Україні поняттю "внутрішньогосподарський (управлінський) контроль". Поняттю "фінансовий контроль" найбільше відповідає широке за змістом поняття "фінансове управління", поняттю "аудит" - загальне поняття "контроль". Проте поняття "внутрішній аудит" не має аналога.

Так, згідно з Законом України "Про аудиторську діяльність" ([3125-12](#)) аудит - це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам, яка здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, що уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення.

Відповідно до положень статті 10 Закону України "Про аудиторську діяльність" ([3125-12](#)) проведення аудиту є обов'язковим, зокрема для підтвердження достовірності та повноти річного балансу і звітності комерційних банків, фондів, бірж, компаній, підприємств, кооперативів, товариств та інших господарюючих суб'єктів незалежно від форми власності та виду діяльності, звітність яких офіційно оприлюднюється, за винятком установ та організацій, що повністю утримуються за рахунок державного бюджету і не провадять підприємницьку діяльність. Тобто, для цих органів державного сектору проведення аудиту не є обов'язковим.

В Україні відсутній рамковий закон про фінансовий контроль, який би визначав базову структуру, суб'єкти та об'єкти контролю. Так само відсутнє загальне законодавче визначення сутності та процедур контролю в системі діяльності органів державного сектору. Проблема правової невизначеності цілісної системи державного внутрішнього фінансового контролю частково розв'язується окремими законами та чисельними підзаконними нормативно-правовими актами, де окреслено контрольні повноваження і процедури лише для деяких міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, основною або однією з відокремлених функцій діяльності яких є контроль за фінансово-господарською діяльністю інших органів державного сектору, що не належать до сфери їх управління (централізований контроль). Наприклад, Законом України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" ([2939-12](#)) ГоловКРУ та підпорядкованим йому територіальним органам надано право проводити ревізії і перевірки використання бюджетних коштів. Крім того, постановою Кабінету Міністрів України від 22 травня 2002 р. N 685 ([685-2002-п](#)) "Про здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю" встановлено порядок діяльності контрольно-ревізійних підрозділів центральних органів виконавчої влади.

Разом з цим у вітчизняному правовому полі існує невизначеність щодо трактування понять "зовнішній контроль" і "внутрішній контроль". Відповідно до Глосарію INTOSAI поняття

"зовнішній контроль" визначає виключно діяльність вищого органу фінансового контролю в системі державних органів з будь-якого контролю, який є зовнішнім стосовно системи органів виконавчої влади, оскільки зазначений орган не належить до цієї системи. Усі інші органи державної влади, які здійснюють контрольні функції, за визначенням Глосарію INTOSAI, належать до системи внутрішнього контролю.

Згідно з статтею 26 Бюджетного кодексу України ([2542-14](#))

"зовнішній контроль та аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ здійснюється Рахунковою палатою - в частині контролю за використанням коштів Державного бюджету України, Головним контрольно-ревізійним управлінням України - відповідно до його повноважень, визначених законом".

Система державного внутрішнього фінансового контролю, що функціонує на сьогодні в Україні, лише частково враховує основні принципи систем державного внутрішнього фінансового контролю країн ЄС. Складовими систем державного внутрішнього фінансового контролю країн ЄС є внутрішній контроль, внутрішній аудит та гармонізація на центральному рівні внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту. У сучасних моделях державного управління важливим елементом системи державного внутрішнього фінансового контролю є загальна відповідальність керівників органів державного сектору перед парламентом та громадськістю. Тому базовим елементом цієї системи державного внутрішнього фінансового контролю в країнах ЄС є здійснення внутрішнього контролю як функції керівників, відповідальних за діяльність конкретного органу.

Ці питання лише рамково визначено у статті 26 Бюджетного кодексу України ([2542-14](#)) та статті 8 Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" ([996-14](#)).

У законодавчих актах не розкрито суть поняття внутрішнього контролю. Зазначене питання також не має належного наукового та методичного обґрунтування. Як наслідок, дієве функціонування внутрішнього контролю в органах державного сектору на даний час не забезпечено. А основне - ще не достатнім є розуміння керівниками цих органів усіх рівнів їх персональної відповідальності за діяльність та досягнення мети очолюваних ними органів. Деякі керівники вважають, що здійснюватися такий контроль повинен лише контрольно-ревізійними працівниками або посадовими особами, до обов'язків яких належить проведення ревізій і перевірок. Хоча фактично у системі внутрішнього контролю повинні бути задіяні всі підрозділи з основної функціональної діяльності, бухгалтерські, планові, економічні, фінансові, юридичні та інші підрозділи органу державного сектору.

Другою складовою державного внутрішнього фінансового контролю країн ЄС є функціонування в органах державного сектору служб децентралізованого внутрішнього аудиту, що досліджують діяльність як апарату органу, так і підпорядкованих і підзвітних йому органів та звітують про результати проведеного аудиту відповідному керівнику. Зазначені служби діють незалежно від інших підрозділів. Внутрішній аудитор підзвітний керівнику з точки зору ієрархії, але він незалежний з точки зору власних дій щодо проведення аудиту. Аудитори здійснюють як аудит законності та правильності, так і аудит ефективності, економічності, результативності.

На даний час в Україні внутрішній аудит виходячи з суті його поняття здійснюється лише ГоловКРУ та підпорядкованими йому територіальними органами відповідно до вимог Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту ефективності виконання бюджетних програм, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 10 серпня 2004 р N 1017 ([1017-2004-п](#)), тобто як централізований внутрішній аудит ефективності виконання бюджетних програм органами державного сектору.

Крім того, постановою Кабінету Міністрів України від 31 грудня 2004 р N 1777 ([1777-2004-п](#)) затверджено Порядок проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту фінансової та господарської діяльності бюджетних установ. Проте на практиці ця форма контролю ще не реалізована, так само як і аудит інформаційних технологій, проведення якого законодавством не передбачено.

Як на правовому, так і методологічному рівні в Україні не забезпечено практичне створення і функціонування служб децентралізованого внутрішнього аудиту в органах державного сектору. Фактично в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади функціонують контрольно-ревізійні підрозділи, але їх діяльність не може ототожнюватися з проведенням внутрішнього аудиту згідно з нормами і правилами ЄС.

У країнах Західної Європи з високим рівнем фінансової дисципліни державний внутрішній фінансовий контроль у формі інспектування практично не здійснюється.

В основі ж державного внутрішнього фінансового контролю, що здійснюють ГоловКРУ, підпорядковані йому територіальні органи (паралельно з аудитом ефективності), а також контрольно-ревізійні підрозділи центральних органів виконавчої влади лежить інспектування. Такий контроль за діяльністю органів державного сектору переважно спрямований на виявлення правопорушень і притягнення винних в їх допущенні осіб до відповідальності, а не на оцінку результатів, досягнутих в управлінні державними

ресурсами.

Необхідність в інспектуванні на сьогоднішньому етапі розвитку України зумовлена надзвичайно низьким рівнем фінансової дисципліни у бюджетній сфері та в державному секторі економіки, недорозвиненістю внутрішнього контролю та відсутністю децентралізованого внутрішнього аудиту в органах державного сектору.

Проте проведення інспектування через значний проміжок часу (інколи через два - три роки) після прийняття управлінського рішення та здійснення операцій з державними ресурсами ускладнює, а в багатьох випадках - унеможливорює усунення фінансових порушень та їх наслідків.

Контрольно-ревізійні підрозділи центральних органів виконавчої влади за результатами проведення контрольних заходів недостатньо активно впливають на прийняття управлінських рішень керівниками органів державного сектору, а також не приділяють належної уваги оцінці стану фінансового управління.

У міністерствах фінансів більшості країн ЄС функціонує підрозділ (центральний директорат), який відповідає за гармонізацію фінансового управління і контролю та внутрішнього аудиту. У деяких країнах до складу Міністерства фінансів входить два окремих централізованих підрозділи - з питань гармонізації фінансового управління і внутрішнього контролю та з питань гармонізації внутрішнього аудиту.

Завданням підрозділу з питань гармонізації фінансового управління і внутрішнього контролю є надання Міністру фінансів допомоги в нагляді за бюджетним процесом та адмініструванням надходжень до бюджету. Цей підрозділ визначає напрям, за яким повинна здійснюватися державна фінансова політика та вдосконалюватися система фінансового управління і внутрішнього контролю.

Завданням централізованого підрозділу з питань гармонізації внутрішнього аудиту є розроблення рекомендацій, інструкцій, методик організації проведення внутрішнього аудиту, а також надання консультацій внутрішнім аудиторам органів державного сектору з питань застосування відповідних стандартів. Крім того, підрозділ є центром, який забезпечує створення надійної та сталої структури внутрішнього аудиту в органах державного управління.

В Україні відсутній орган з гармонізації фінансового управління і контролю та внутрішнього аудиту. Відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 22 травня 2002 р. N 685 ([685-2002-п](#)) "Про здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю" ГоловКРУ відповідає за координацію та методичне забезпечення

(гармонізацію) діяльності контрольно-ревізійних підрозділів центральних органів виконавчої влади, а також здійснює контроль за станом їх роботи.

Країни Західної Європи відрізняються рівнем централізації системи державного внутрішнього фінансового контролю - від централізованого попереднього контролю на рівні казначейства або окремого контролюючого органу в системі органів виконавчої влади до розподіленої відповідальності за здійснення контролю між керівниками органів державного сектору з паралельним використанням підрозділів внутрішнього аудиту в кожному з цих органів. Сучасне державне управління у розвинутих країнах удосконалюється у напрямі децентралізації систем контролю, інтегрованих з управлінням програмами та діяльністю. Загальну систему державного внутрішнього фінансового контролю в розрізі суб'єктів здійснення контролю за рівнем централізації та часом здійснення контролю за прийняттям управлінського рішення чи проведення фінансово-господарської операції можна подати таким чином:

Рівень централізації контролю	Час здійснення контролю за прийняттям управлінського рішення чи проведенням фінансово-господарської операції
попередній контроль	подальший контроль
перед взяттям фінансових зобов'язань	перед здійсненням платежів

Централізований орган фінансів та Казначейство; орган централізованого інспектування; керівники органів державного сектору	Казначейство орган централізованого інспектування; орган централізованого внутрішнього аудиту
--	---

Децентралізований орган державного сектору;	керівники органів державного сектору;	керівники органів децентралізований внутрішній
---	---------------------------------------	--

сектору фінансисти або аудит органів
 бухгалтери державного
 органів сектору;
 державного керівники
 сектору; органів
 посадовці державного
 відповідного сектору
 органу
 Казначейства,
 де обслуговуються
 органи державного
 сектору

В Україні, як і в окремих країнах Східної Європи, переважає централізована модель державного внутрішнього фінансового контролю з елементами децентралізованої - в частині здійснення попереднього контролю.

Складовими системи державного внутрішнього фінансового контролю в Україні є внутрішній контроль, централізований внутрішній аудит ефективності, централізоване, децентралізоване інспектування та гармонізація інспектування на центральному рівні. Згідно з рекомендаціями Європейської Комісії, система державного внутрішнього фінансового контролю повинна однаково повно охоплювати контролем всі державні ресурси та ресурси ЄС. Однією з важливих ознак готовності країни - кандидата до вступу в ЄС є наявність процедури відшкодування втрачених ресурсів. У зв'язку з наявністю у вітчизняному законодавстві прогалін залишаються поза державним внутрішнім фінансовим контролем окремі важливі для держави сфери діяльності. Це, зокрема, стосується формування і виконання дохідної частини бюджетів усіх рівнів; діяльності таких органів державного сектору, як державні та комунальні підприємства, акціонерні, холдингові компанії, інші суб'єкти господарювання, у статутному фонді яких більш як 50 відсотків акцій (часток, паїв) належить державі та суб'єктам комунальної власності, інші підприємства, установи та організації, які використовують державне та комунальне майно; цільове використання коштів, що залишаються у розпорядженні суб'єктів підприємницької діяльності у разі надання їм податкових пільг; формування і використання коштів та майна державних цільових фондів.

Крім того, бюджетні кошти, які на момент перерахування з рахунків бюджетних установ за договорами цивільно-правового характеру втрачають статус бюджетних, переходять у розряд непідконтрольних для інспектування.

Водночас відповідно до Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" ([2939-12](#)) ГоловКРУ та підпорядковані йому територіальні органи здійснюють інспектування використання коштів місцевих бюджетів. На рівні самих органів місцевого самоврядування та місцевих органів виконавчої влади, незважаючи на існуючі повноваження, практично не здійснюється незалежний контроль (аудит) на відміну від країн ЄС, де органи місцевого самоврядування (муніципалітети) утворюють служби внутрішнього аудиту або наймають приватних аудиторів.

Не здійснюється незалежний фінансовий контроль (аудит) ефективності реалізації економічних і соціальних проектів, що підтримуються міжнародними фінансовими організаціями.

Законодавство України не передбачає належного відшкодування втрачених державних ресурсів та належної відповідальності посадових осіб за порушення фінансової дисципліни, протидію контрольним діям, недотримання строків зберігання або знищення фінансових документів.

Система державного внутрішнього фінансового контролю в Україні не має достатнього наукового, інформаційно-технічного та кадрового забезпечення в частині впровадження в практику сучасного вітчизняного та зарубіжного досвіду роботи у сфері фінансового контролю та аудиту, розроблення та реалізації новітніх інформаційно-програмних проектів, задоволення потреб у підготовці кадрів та підвищенні їх кваліфікації.

IV. Основні завдання з реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю

Усунення системних недоліків у функціонуванні системи державного внутрішнього фінансового контролю та перехід на її сучасну модель, в основі якої лежить зміна пріоритетів та вимог у здійсненні контролю, потребує реформування цієї системи.

Основними завданнями з реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю є:

визначення виходячи з сучасних умов розвитку України та норм і правил ЄС нових концептуальних засад організації системи державного внутрішнього фінансового контролю, невід'ємною складовою якої є внутрішній контроль та внутрішній аудит. Державний внутрішній фінансовий контроль повинен здійснюватися не тільки у межах, визначених законодавством (відповідати закону), але і бути доцільним з урахуванням застосування принципу ризиків, виправданих з точки зору витрат на нього та ефективним стосовно впливу на розв'язання певної проблеми або певного завдання; створення єдиного правового поля розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю як складової частини державного фінансового контролю та внесення відповідних змін до

законодавства. Лише чітке визначення в законі суті, базових елементів та процедур державного внутрішнього фінансового контролю дасть змогу оптимізувати і збалансувати організаційні структури контролю, відокремити підрозділи з інспектування, в тому числі ті, що здійснюють його за зверненнями правоохоронних органів, від підрозділів внутрішнього аудиту, а підрозділи внутрішнього аудиту - від внутрішнього контролю та не допустити паралелізму і дублювання контрольних функцій, забезпечити їх ефективне застосування. Це сприятиме зміні пріоритетів у контролі - переходу від інспектування до внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, навіть із збереженням органу централізованого внутрішнього аудиту, що виконує функції нагляду;

визначення Мінфіну органом, уповноваженим здійснювати нагляд за станом реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю, спрямовувати та координувати централізований внутрішній аудит, а Голова КРУ - органом гармонізації системи внутрішнього аудиту і внутрішнього контролю;

створення служб внутрішнього аудиту в усіх органах державного сектору, зокрема: в міністерствах, інших центральних та місцевих органах виконавчої влади, органах місцевого самоврядування, інших розпорядниках бюджетних коштів (за рішенням головного розпорядника бюджетних коштів), державних цільових фондах - за рахунок загальної чисельності працівників центральних органів виконавчої влади, державних цільових фондів та їх територіальних органів; у державних і комунальних підприємствах, акціонерних і холдингових компаніях, в інших суб'єктах господарювання, у статутному фонді яких більш як 50 відсотків акцій (часток, паїв) належить державі та суб'єктам комунальної власності, - за рахунок загальної чисельності працівників цих органів;

правове забезпечення гарантування незалежності, соціального захисту і відповідальності внутрішніх аудиторів органів державного сектору;

визначення з урахуванням кращого європейського досвіду методології здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту шляхом схвалення Кабінетом Міністрів України відповідних стандартів з метою деталізації та уніфікації контрольних процедур, затвердження положень етики внутрішнього аудитора;

удосконалення кадрового забезпечення служб внутрішнього аудиту, розроблення навчальних програм внутрішнього аудиту та програм сертифікації аудиторів за міжнародними зразками; покращення матеріально-технічного і фінансового забезпечення функціонування внутрішнього аудиту;

створення належної інформаційно-комунікаційної інфраструктури, налагодження тісних зв'язків з громадськістю та

засобами масової інформації.

V. Стратегічні напрями та основні етапи розвитку

державного внутрішнього фінансового контролю

Структура сучасної системи державного внутрішнього фінансового контролю повинна враховувати традиції країни у сфері державного управління, існуючий державний та адміністративно-територіальний устрій і процес його удосконалення, бути узгоджена із загальними принципами та пріоритетами фінансової (зокрема в бюджетному процесі) і майнової політики, а також з процесом реформ, що відбуваються у цій сфері.

Процес реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю потребує певного часу та зусиль з боку всіх його учасників. При цьому слід враховувати як об'єктивні, так і суб'єктивні фактори ризику, що можуть гальмувати цей процес. Водночас перешкоди або зволікання у започаткованому реформуванні системи державного внутрішнього фінансового контролю, зумовлені факторами ризику, можуть призвести до активізації корупційних дій, зловживань та фінансових порушень, і основне - до втрати довіри до системи державного внутрішнього фінансового контролю з боку громадськості.

З огляду на зазначене та з урахуванням принципу ефективності бюджетної системи систему державного внутрішнього фінансового контролю слід розвивати у комплексі з проведенням адміністративної реформи та реформи адміністративно-територіального устрою на демократичних засадах.

Реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю, з урахуванням досвіду країн - кандидатів у члени ЄС повинне проводитися за чітко визначеним планом дій із зазначенням мети та строку виконання у три етапи протягом п'яти років.

I етап (перший - третій роки):

проведення обговорень та консультацій у Кабінеті Міністрів України, Верховній Раді України та з громадськістю для забезпечення належного сприйняття, розуміння та відповідального ставлення до подальшого розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю;

утворення у Мінфіні підрозділу з питань реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю та оцінки функціонування систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту, спрямування та координації централізованого внутрішнього аудиту, а у ГоловКРУ - з питань гармонізації та аналізу функціонування систем внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту;

розроблення Мінфіном за участю Рахункової палати, ГоловКРУ, інших центральних органів виконавчої влади, європейських експертів проектів відповідних законодавчих актів, їх схвалення Кабінетом

Міністрів України та подання до Верховної Ради України;
 підготовка Головки КРУ та Мінфіном за участю Рахункової палати,
 європейських експертів стандартів внутрішнього контролю і
 внутрішнього аудиту, положень етики внутрішнього аудитора та
 затвердження Кабінетом Міністрів України;
 визначення Головки КРУ разом з Мінфіном критеріїв для розрахунку
 оптимальної чисельності працівників служб внутрішнього аудиту;
 розроблення Головки КРУ разом з Мінфіном та за участю
 європейських експертів методології управління ризиками у сфері
 внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту;
 визначення Головки КРУ разом з Мінфіном під егідою європейських
 організацій стратегії навчання та підвищення кваліфікації
 працівників служб внутрішнього аудиту.

II етап (четвертий рік):

утворення служб внутрішнього аудиту в органах державного
 сектору з поступовою заміною інспектування на внутрішній аудит;
 відокремлення від структури Головки КРУ підрозділу, який
 здійснює інспектування за зверненнями правоохоронних органів і
 судів, в самостійний державний орган з уповноваженням його
 взаємодіяти з Комісією ЄС з питань боротьби з шахрайством (OLAF);
 навчання під егідою європейських організацій працівників
 служб внутрішнього аудиту застосуванню внутрішнього контролю і
 внутрішнього аудиту;
 навчання за участю підготовлених вітчизняних аудиторів,
 працівників служб внутрішнього аудиту застосуванню внутрішнього
 контролю і внутрішнього аудиту, підвищення кваліфікації цих
 працівників;
 запровадження сертифікації працівників служб внутрішнього
 аудиту за міжнародними зразками;
 удосконалення методології окремих процедур внутрішнього
 аудиту;
 створення в Мінфіні та Головки КРУ єдиної бази даних про
 здійснення внутрішнього аудиту в органах державного сектору;
 забезпечення відкритості і прозорості діяльності усіх
 суб'єктів державного внутрішнього фінансового контролю, посилення
 їх взаємодії з громадськістю та засобами масової інформації.

III етап (п'ятий рік):

підбиття Кабінетом Міністрів України підсумків двох етапів
 реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю,
 визначення пріоритетів її подальшого розвитку на центральному та
 місцевому рівні відповідно до тенденцій соціально-економічного
 розвитку України та стратегічних пріоритетів Кабінету Міністрів
 України.

Запропонований варіант розвитку системи державного

внутрішнього фінансового контролю є оптимальний, оскільки не потребує додаткових витрат і базується виключно на удосконаленні правового забезпечення та зміні ідеології контролю відповідно до норм і правил ЄС.

VI. Очікувані результати

Реалізація Концепції сприятиме:

адаптації вітчизняного законодавства до законодавства ЄС;

вдосконаленню діяльності органів державного сектору шляхом переходу від адміністративної до управлінської культури, в умовах якої керівники зазначених органів незалежно і ефективно здійснюють процес управління ресурсами для досягнення цілей;

раціональному використанню державних ресурсів та зміцненню фінансової дисципліни, оперативному реагуванню на виникнення або загрозу виникнення фактів неефективного використання державних ресурсів та фінансових порушень;

отриманню обґрунтованої інформації про діяльність органів державного сектору;

оптимізації фінансових витрат на забезпечення функціонування системи державного внутрішнього фінансового контролю шляхом підвищення ефективності використання наявних можливостей.

Рекомендована література

ОСНОВНА

136. Конституція України. – К.: ЮРІНКОН, 1996. – 79 с.

137. Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні». – <http://www.rada.kiev.ua>.

138. Закон України «Про аудиторську діяльність». – <http://www.rada.kiev.ua>.

139. Закон Украины «О банках и банковской деятельности» от 07.12.2000 г. № 2121-III // Приложение к газете «Налоги и бухгалтерский учет». – 2001. – №2. – С. 2–84.

140. Закон України „Про оподаткування прибутку підприємств” від 22 травня. 1997р. (зі змінами і доп.) // Податки і бухгалтерський облік. – 2004.– № 64. – С. 2-62.

141. Бюджетный кодекс Украины. – Х.: ООО «Одиссей», 2003. – 100 с.

142. Господарський кодекс України. – Х.: Фактор, 2003. – 260 с.

143. Постанова кабінету Міністрів України «Про затвердження Стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади». – <http://www.kmu.gov.ua>.

144. Інструкція про порядок проведення ревізій і перевірок державною контрольно-ревізійною службою в Україні: від 3 жовтня 1997 р. № 121 // Офіційний вісник України. – 1997. – № 44. – С. 265.

145. Андреев В.Д. Практический аудит (справочное пособие). – М.: Экономика, 1994. – 366 с.

146. Білуха Н.Т. Аудит. – К.: Знання, КОО, 2000. – 769 с.

147. Бардаш С.В., Дерій В.А., Петренко Н.І. Контроль і ревізія (практикум). – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 384 с.

148. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія: Підручник. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-є вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 544 с.

149. Бутинець Ф.Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку: Навч. посібник. У 2-х частинах. – Житомир: ЖІТІ, 1999. – 928 с.

150. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 512 с.

151. Вітвицька Н.С., Кузьмінська О.Е. Контроль і ревізія: Навч.-метод.

посібник для самот. вивч. дис. – К.: КНЕУ, 2000. – 166 с.

152. Дерій В.А. Контроль і ревізія: Курс лекцій. – Бучач: МІФ, 2000. – 54 с.

153. Державний фінансовий контроль у Радянським Союзі. – Харків, 1928. – 44 с.

154. Державний фінансовий контроль: Навч.-метод. Посіб. для самот. вивч. дисципліни / Н.С. Вітвицька, І.Ю. Чумакова, М.М. Коцупатрий, М.Т. Фенченко. – К.: КНЕУ, 2003. – 408 с.

155. Дікань Л.В., Воїнова Т.С. Податкова система. Навчальний посібник. – Харків: Вид. ХДЕУ, 2002. – 252 с.

156. Дікань Л. В. Контроль і ревізія (загальна теорія). – Київ: Вид. ЦУЛ, 2004. – 248 с.

157. Доклад комиссии о проверке отчета Харьковского городского купеческого банка за 1889 год. – Харьков, 1890. – 31 с.

158. Енциклопедичний словник бізнесмена: менеджмент, маркетинг, інформатика. – К.: Техніка, 1993. – 856 с.

159. Жила В.Г. Ревізія та аудит. – К.: МАУП, 1998. – 96 с.

160. Лановик Б.Д., Матисякевич З.М., Матейко Р.М. Економічна історія Світу та України: Підручник. – Тернопіль: Економічна думка, 1997. – 479 с.

161. Лучко М.Р., Остап'юк М.Я. Історія обліку. Світ та Україна, погляд крізь роки. – Тернопіль: Зорепад, 1998. – 108 с.

162. Національні стандарти бухобліку // Податки і бухгалтерський облік. Спецвипуск. – 2005. – № 8.

163. Малькова Т.Н. Древняя бухгалтерия: какой она была? – М.: Финансы и статистика, 1995. – 304 с.

164. Осипчук Л.Л. Основи казначейської справи: Навч. посібник – К.: МАУП, 2003. – 152 с.

165. Отчет об экономическом состоянии Харьковской губернии. – Харьков, 1895. – 26 с.

166. Понікаров В.Д. Контроль і ревізія. Теорія економічного контролю. Навч. посібник. – Харків: Вид. ХДЕУ, 1999. – 92 с.

167. Понікаров В.Д. Ревізія підприємств з курсу “Контроль і ревізія”, Навч. посібник. ч.2. – Х.: Вид. ХДЕУ, 2000. – 116 с.

168. Пушкар М.С., Гавришко Н.В., Романів Р.В. Історія обліку та контролю господарської діяльності. Навч. посібник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 223 с.

169. Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш. Современный экономический словарь. – М.: ИНФА-М, 1996. – 496 с.
170. Романів М.В. Державний фінансовий контроль і аудит. Навчально-методичний посібник. – К.: ТОВ НІОС, 1998. – 224 с.
171. Романів Є.М., Хом'як Р.Л., Мороз А.С., Корягін М.В. Контроль і ревізія. – Львів: Інтелект-Захід, 2002. – 320 с.
172. Терехов А.А., Терехов М.А. Контроль и аудит: основные методические приемы и технология. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 208 с.
173. Тимченко О.М. Податковий менеджмент: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ. – 2001. – 150 с.
174. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: Підр. – 5-є вид., стер. – К.: Знання-Прес, 2004. – 253 с.
175. Шпиг А.А. Ревизия и контроль в торговле. – М.: Экономика, 1982. – 232 с.
176. Юрій С.І., Стоян В.І., Мац М.Й. Казначейська система: Підручник. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 590 с.

ДОДАТКОВА

177. Байбекова О.О. Про систему державного управління і контролю Швеції // Фінансовий контроль. – 2002. – №1.
178. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельскохозяйственных предприятиях. – М: Статистика, 1976. – 360 с.
179. Дорош Н.І. Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід і шляхи вдосконалення // Фінанси України. – 1998. – №1.
180. Ирвин Д. Финансовый контроль: пер. с англ. / Под ред. И.И. Елисейевой. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 256 с.
181. Козырин А. Новое законодательство о государственном финансовом контроле в Болгарии // Президентский контроль. – 1996. – № 5.
182. Крамаровский Л.М. Ревизия и контроль: Учебник. – 4-е изд. Перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1998. – 299 с.
183. Крисюк В.І., Каленський М.М., Бутко А.Д., Юрченко О.В. Ревізія і контроль у промисловому підприємстві: Навч. посібник. – К.: Вид-во Європ. ун-ту, 2002. – 126 с.

- 184.Мазур. Я. Верховная контрольная палата республики Польша (к истории вопроса) // Государство и право. – 1995. – №6.
- 185.Малишев А.В. Характерні аспекти організації державного фінансового контролю за рубежом // Фінанси України. – 2003. – №11.
- 186.Малишев А. Трансформації органів контролю в епоху тоталітаризму // Фінансовий контроль. – 2003. – №2 (15).
- 187.Мельничук В.Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн // Фінансовий контроль. – 2002. – №2.
- 188.Мурашко В.М., Сторожук Т.М., Мурашко О.В. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності: Навч. посібник / За заг. ред. П.В. Мельника. – К.: ЦУЛ, 2003. – 311 с.
- 189.Сухарева Л.А., Петренко С.Н. Контроль и ревизия: Практикум Учебное пособие. – К.: Ника-Центр, Эльга, 2003. – 202 с.
- 190.Счетная палата Франции: (Из доклада Г. Миньо) // Президентский контроль. – 1999. – №6.
- 191.Экк. Ф. Управление казначейства: Пер. с фр. – Уфа: О-во «Спектр», 1992. – 111 с.