

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЦЕНТРАЛЬНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ
ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ



**Економічний
факультет**



**кафедра
аудиту, обліку та
оподаткування**

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

**НАВЧАЛЬНО-МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ
ДО ВИВЧЕННЯ ТЕОРЕТИЧНОЇ ЧАСТИНИ КУРСУ**

**для здобувачів вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
за першим (бакалаврським) рівнем вищої освіти**

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЦЕНТРАЛЬНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ
ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

НАВЧАЛЬНО-МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ
ДО ВИВЧЕННЯ ТЕОРЕТИЧНОЇ ЧАСТИНИ КУРСУ

для здобувачів вищої освіти спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
за першим (бакалаврським) рівнем вищої освіти

»

Затверджено на засіданні кафедри
аудиту, обліку та оподаткування
протокол № 14 від 14.03.2022 р.

Навчально-методичні рекомендації до вивчення теоретичної частини курсу “Державний фінансовий контроль” для студентів спеціальності 071 «Облік і оподаткування» за першим (бакалаврським) рівнем вищої освіти денної та заочної форми навчання / Укладачі: Головченко Н.Ю. – Кропивницький: ЦНТУ, 2022. – 80 с.

Рецензент

Шалімова Наталія Станіславівна, доктор економічних наук, професор

АНОТАЦІЯ ДИСЦИПЛІНИ ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

Назва дисципліни	ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ
Викладач	Головченко Наталія Юріївна, кандидат економічних наук, доцент
Контактний телефон	050-450-11-99
E-mail:	natali.holovchenko@gmail.com
Консультації	Консультації проводяться в очному режимі відповідно до Графіку, розміщеному в інформаційному ресурсі http://moodle.kntu.kr.ua/?lang=ru , шляхом листування через електронну пошту, Viber, за допомогою засобів дистанційного зв'язку у режимі відеоконференцій Zoom, Skype

1. Коротка анотація до курсу

На сьогодні значна частина національного доходу перерозподіляється через систему державних фінансів. Ефективність такого розподілу багато у чому залежить від дієвості механізмів контролю виконання вимог бюджетного законодавства, витрачання державних ресурсів. Основною метою даної дисципліни є вивчення становлення і розвитку ефективної системи державного фінансового контролю. Контрольна функція визначає об'єктивні умови використання фінансового контролю в якості інструменту управління виробничими ресурсами і економічним потенціалом суспільства

Дисципліна «Державний фінансовий контроль» спрямована на засвоєння студентами теоретичних знань щодо організаційних основ здійснення державного фінансового контролю та набуття базових навичок контролю на практиці, застосовувати аналітичні прийоми виявлення та запобігання фінансових правопорушень, формування пропозицій по удосконаленню організації та проведення контрольних заходів.

2. Мета і завдання дисципліни

Метою вивчення навчальної дисципліни «Державний фінансовий контроль» є формування системи базових знань з методології, методики та організації державного фінансового контролю.

Завдання вивчення дисципліни «Державний фінансовий контроль»:

- вивчення теоретичних основ державного фінансового контролю та з'ясування його значення, задач і тенденцій розвитку у сучасних умовах господарювання;

- вивчення повноважень органів, що здійснюють державний фінансовий контроль в Україні,

- розуміння основних організаційно-методичних аспектів здійснення контрольних дій щодо різних суб'єктів, об'єктів і форм державного фінансового контролю;

- застосовування набутих теоретичних знань і практичних навичок під час виконання навчальних вправ і ситуацій щодо здійснення інспектування (ревізії), державного фінансового аудиту, податкових перевірок та інших контрольних заходів.

3. **Формат курсу - очний (offline / Face to face).**

4. **Результати навчання**

У результаті вивчення дисципліни студент повинен:

знати :

- організаційні процедури внутрішнього контролю;
- порядок проведення та об'єкти інвентаризації, а також процедури державного фінансового контролю визнання в обліку її результатів;
- форми, види, мету, методи і прийоми державного фінансового контролю діяльності суб'єктів господарювання;
- стадії і процедури контрольно-ревізійного процесу, особливості планування контрольно-ревізійної роботи, формування робочої документації і узагальнення результатів контролю, підготовки висновків і пропозицій;
- організаційні і методичні засади аудиту ефективності використання державних коштів.

вміти:

- знаходити типові помилки і порушення, що виникають в обліковій системі суб'єктів господарювання;
- володіти навичками щодо основних напрямів проведення контрольних заходів стосовно різних питань фінансово-господарської діяльності об'єктів контролю;
- об'єктивно оцінювати та аналізувати інформацію, отриману за результатами проведення контрольних заходів, готувати висновки та рекомендації для прийняття рішень за наслідками проведення цих заходів, здійснювати нагляд за їх виконанням при виявленні недоліків і порушень.

набути соціальних навичок (soft-skills):

- здійснювати професійну комунікацію, ефективно пояснювати і презентувати матеріал, взаємодіяти в командній діяльності;
- вміння планування та управління часом, робота з інформацією та прийняття рішень, розвиток проектного мислення, вміння переконання та аргументації.

Набути соціальних навичок (soft-skills):

- здійснювати професійну комунікацію, ефективно пояснювати і презентувати матеріал, взаємодіяти в командній діяльності;
- вміння планування та управління часом, робота з інформацією та прийняття рішень, розвиток проектного мислення, вміння переконання та аргументації.

5. **Формат дисципліни**

Для денної форми навчання: Викладання курсу передбачає традиційні лекційні заняття із застосуванням електронних презентацій, практичні заняття, виконання завдань в рамках самостійної роботи, в тому числі виконання

індивідуальних науково-дослідного завдання та інших видів робіт. Формат очний (offline / Face to face).

Для заочної форми навчання: Передбачено лекційні та практичні заняття у скороченому обсязі у очному форматі (offline / Face to face). У міжсесійний період – дистанційний (online) формат.

6. Обсяг дисципліни

На вивчення навчальної дисципліни відводиться 120 годин / 4 кредити ЄКТС. Форма підсумкового контролю – екзамен.

7. Пререквізити

Вивчення дисципліни ґрунтується на знаннях з економічної теорії, бухгалтерського обліку, фінансового обліку, обліку в бюджетних установах, аудиту, фінансів, господарського законодавства.

8. Технічне й програмне забезпечення обладнання

У період сесії бажано мати мобільний пристрій (телефон) для оперативної комунікації з адміністрацією та викладачами з приводу проведення занять та консультацій. У міжсесійний період комп'ютерну техніку (з виходом у глобальну мережу) та оргтехніку для комунікації з адміністрацією, викладачами та підготовки (друку) рефератів і самостійних робіт.

10. Політика дисципліни

Академічна доброчесність	Здобувачі вищої освіти мають дотримуватися принципів академічної доброчесності, усвідомлювати наслідки її порушення.
Відвідування занять	Відвідування занять є важливою складовою навчання. Здобувачі вищої освіти мають відвідувати лекції і практичні заняття курсу. Пропущені заняття повинні бути відпрацьовані не пізніше, ніж за тиждень до заліково-екзаменаційної сесії.
Поведінка на заняттях	Здобувач вищої освіти зобов'язаний відвідувати всі заняття за розкладом, не запізнюватися, своєчасно виконувати поставлені завдання. Здобувач має дотримуватися етики поведінки. Студент повинен старанно виконувати завдання, брати активну участь в навчальному процесі. Завдання рахуються виконаними, якщо виконані і здані в зазначені викладачем строки, повністю виконані (розкривають тему завдання), не мають логічних і розрахункових помилок, виконані студентом самостійно. Здобувач має працювати з навчальної та додатковою літературою, з літературою на електронних носіях і в Інтернеті.

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ ДЛЯ ПІДГОТОВКИ З ТЕОРЕТИЧНОЇ ЧАСТИНИ КУРСУ «ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ»

Тема 1. Сутність і функції державного фінансового контролю

- 1.1. Поняття, сутність та значення державного фінансового контролю.
- 1.2. Предмет та об'єкти державного фінансового контролю.
- 1.3. Принципи організації і здійснення контролю.
- 1.4. Види та форми контролю.
- 1.5. Метод державного фінансового контролю

1.1. Поняття, суть і значення державного фінансового контролю.

На сучасному етапі розвитку країни особливої актуальності набувають питання вдосконалення управління, важливою функцією якого є контроль. Держава не може нормально функціонувати і розвиватися без чітко організованої системи контролю за виробництвом, розподілом і перерозподілом суспільного продукту та іншими сферами суспільного життя в державі. Контроль є невід'ємним елементом надбудови суспільства, який зазнає серйозних змін у процесі розвитку його політичної системи, органів державного і господарського управління, законодавчої і виконавчої влади.

Ефективність роботи органів виконавчої влади і місцевого самоврядування в державі значною мірою залежить від здійснення контролю за виконанням законів, рішень, розпоряджень, від належної організації їхнього виконання. Систематичний і всеосяжний контроль сприяє забезпеченню наукової обґрунтованості рішень, розпоряджень та інших нормативних документів, своєчасній їхній реалізації. Він є необхідною умовою виявлення й усунення недоліків у діяльності об'єктів управління та причин, що їх породжують.

Контроль дисциплінує працівників апарату управління, дає можливість об'єктивно оцінювати рівень їхньої компетентності та відповідальності, сприяє поширенню позитивної практики роботи.

Особливого значення набуває державний контроль в умовах функціонування господарюючих суб'єктів з різними формами власності.

Контроль у широкому розумінні - це процес, який має забезпечити відповідність функціонування об'єкта управління прийнятим управлінським рішенням і спрямований на успішне досягнення поставленої мети.

Сутність контролю полягає у здійсненні цілеспрямованого впливу на об'єкти управління, який передбачає систематичний нагляд, спостереження за їхньою діяльністю для виявлення відхилень від установлених норм, правил, вимог чи завдань у процесі їхнього виконання.

Фінансовий контроль - комплексна і цілеспрямована фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю або їхніх підрозділів чи представників, а також осіб, уповноважених здійснювати контроль, що базується на положеннях актів чинного законодавства. Він полягає в

установленні фактичного стану справ на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності та спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в процесі формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів для ефективного соціально-економічного розвитку всіх суб'єктів фінансових правовідносин.

Фінансовий контроль передбачає перевірку господарських і фінансових операцій щодо їхньої достовірності, законності, доцільності й ефективності.

Державний фінансовий контроль - різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю. Він полягає в установленні фактичного стану справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об'єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності під час формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються в суб'єкта фінансових правовідносин у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України.

Основною метою державного фінансового контролю є:

1) викриття на підконтрольних об'єктах порушень принципів законності, ефективності, доцільності й економії при формуванні та використанні державних фінансових і матеріальних ресурсів, відхилень від прийнятих норм, стандартів на якомога ранній стадії;

2) притягнення винних до відповідальності, забезпечення відшкодування заподіяних збитків;

3) ужиття заходів з метою запобігання таким порушенням у майбутньому.

Завданням державного фінансового контролю є забезпечення законності, ефективності, фінансової дисципліни і раціональності в процесі формування; розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі.

Державний фінансовий контроль є однією з важливих функцій державного управління, яка полягає у сприянні реалізації фінансової політики держави, забезпеченні процесу формування й ефективного використання фінансових ресурсів держави для досягнення поставлених нею цілей у сфері фінансів.

Державний фінансовий контроль виконує такі основні функції: профілактичну, інформаційну та мобілізуючу.

Профілактична функція фінансового контролю полягає у виявленні фактів порушень законодавства та сприянні ліквідації явищ, які породжують безгосподарність з боку підприємств і випадки недотримання ними вимог чинних нормативних документів у майбутньому.

Інформаційна функція полягає в тому, що одержана під час проведення контролю інформація є підставою для прийняття адекватних рішень і проведення коригуючих дій, завдяки чому забезпечується нормальне функціонування об'єкта, що перевіряється.

При здійсненні контролю виявляють не тільки недоліки, а й позитивні явища в діяльності підприємств. Останні як передовий досвід можуть використовувати і на інших підприємствах, завдяки чому реалізується мобілізуюча функція фінансового контролю.

Функції фінансового контролю полягають у сприянні діяльності підприємств різних форм власності за допомогою економічних важелів і стимулів. Фінансовий контроль допомагає державі здійснювати безперервне спостереження і перевірку діяльності на об'єктах управління, виявляти причини порушення законодавства, керувати процесом розподілу й споживання суспільного продукту і використання фінансових ресурсів. Функції фінансового контролю визначаються інтересами суспільства.

Значення фінансового контролю:

- ✓ утвердження законності й демократії в суспільстві;
- ✓ запобігання правопорушенням і зловживанням;
- ✓ виявлення порушень і відхилень від вимог чинного законодавства й обґрунтування рішень та дій для притягнення до відповідальності винних посадових осіб;
- ✓ захист і збереження власності.

На фінансовий контроль як функцію управління покладені завдання безперервного спостереження за процесом виробництва, розподілу, обміну і споживання суспільно необхідного продукту та їхня перевірка, а також виявлення порушень законності фінансово-господарської діяльності. Тому в широкому розумінні предметом фінансового контролю є господарська і фінансова діяльність підприємств та організацій.

1.2. Предмет та об'єкти державного фінансового контролю.

Предметом державного фінансового контролю є безпосередньо активи, що належать державі, у формуванні, розподілі, володінні, використанні та відчуженні яких бере участь підконтрольний об'єкт, а також кошти, що залишаються в розпорядженні підконтрольного об'єкта у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів, кредити, отримані під гарантії Кабінету Міністрів України, а також нормативно-правова діяльність підконтрольних об'єктів.

Об'єкти державного фінансового контролю - підконтрольні об'єкти, що беруть участь у формуванні, розподілі, володінні, використанні та відчуженні активів, що належать державі, коштів, що залишаються в їхньому розпорядженні у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів чи державних позабюджетних фондів та отриманням кредитів під гарантії Кабінету Міністрів України, а також операції, що проводяться підконтрольними об'єктами з такими активами.

1.3. Принципи організації і здійснення контролю

Принципи організації державного фінансового контролю:

1) розмежування місця, ролі, завдань та функцій органів державного фінансового контролю згідно з установленим Конституцією та законодавством України розмежуванням компетенції законодавчої та виконавчої влади;

2) функціональна, організаційна, персональна та фінансова незалежність органів державного фінансового контролю та їхніх посадових осіб від підконтрольних об'єктів;

3) координація діяльності органів державного фінансового контролю для уникнення дублювання в їхній роботі та забезпечення єдиної системи державного фінансового контролю на всіх рівнях державної влади.

Основними принципами здійснення державного фінансового контролю є: законність, обов'язковість, стратегічна спрямованість, неупередженість, всебічність (всеосяжність), системність, плановість, регулярність (своєчасність), конкретність, економічність, гласність (за умови дотримання державної, службової, комерційної та іншої таємниці, що охороняється законом), дієвість.

1.4. Види та форми контролю

Розрізняють певні види фінансового контролю, які класифікуються за такими ознаками:

1. **За періодичністю здійснення** - на попередній, поточний і наступний (ретроспективний).

Попередній фінансовий контроль здійснюється на етапі розгляду і прийняття рішень з фінансових питань, перед виконанням господарських операцій для запобігання нераціональним витратам і безгосподарності, незаконним діям і різним втратам.

Поточний контроль здійснюється в процесі виконання господарських операцій і його основними завданнями є виявлення відхилень у процесі виконання робіт з метою вжиття необхідних заходів щодо усунення негативних чинників і закріплення позитивного досвіду.

Наступний (ретроспективний) фінансовий контроль - контроль за фінансовими результатами діяльності, що здійснюється після завершення господарських операцій. Основним завданням такого контролю є перевірка правильності та законності проведених господарських операцій на підприємствах, виявлення порушень і зловживань, а також розроблення заходів, спрямованих на усунення виявлених недоліків і запобігання їм у майбутньому.

2. **За інформаційним забезпеченням** фінансовий контроль поділяють на документальний і фактичний.

Документальний контроль дає змогу визначити суть і достовірність господарської операції за даними первинної документації, облікових реєстрів і звітності, у яких вона знайшла відображення в бухгалтерському, оперативному та статистичному обліку.

Фактичний контроль полягає у визначенні дійсного реального стану об'єкта лічбою, зважуванням, вимірюванням, лабораторним аналізом та ін.

До об'єктів фактичного контролю належать: гроші готівкою в касі, основні засоби, матеріальні цінності, готова продукція, незавершене виробництво.

3. Щодо контролюючого об'єкта фінансовий контроль розрізняють зовнішній і внутрішній.

Зовнішній контроль здійснюється визначеними Конституцією України та незалежними конституційними органами в межах наданих їм конституційних повноважень.

Внутрішній контроль здійснюється в межах виконавчої гілки державної влади.

4. Відносно власника фінансовий контроль поділяють на внутрішньовідомчий і внутрішньогосподарський.

Внутрішньовідомчий контроль проводиться міністерствами, відомствами, органами державного управління стосовно діяльності підвідомчих їм підприємств і організацій у формі тематичних перевірок та ревізій.

Внутрішньогосподарський фінансовий контроль здійснюється власниками, апаратом управління підприємницьких структур відповідно до чинного законодавства стосовно діяльності цехів, бригад, дільниць, інших підрозділів підприємств. Основна відповідальність за внутрішньогосподарський контроль лежить на службі головного бухгалтера.

5. **За формами здійснення** фінансового контролю розрізняють:

- ✓ ревізії (інспектування);
- ✓ аудит;
- ✓ тематичні перевірки;
- ✓ камеральні перевірки;
- ✓ фінансові експертизи;
- ✓ службове розслідування;
- ✓ слідство.

Ревізія (інспектування) - це форма документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, запобігання фінансовим зловживанням. За наслідками ревізії складається акт.

Основна мета ревізії - виявити господарські й фінансові порушення, зловживання, факти безгосподарності, розкрадання, марнотратства, визначити причини та умови, які їм сприяли, і винних у цьому осіб, ужити заходів до відшкодування завданого збитку, розробити заходи з усунення недоліків і порушень, а також притягнути до відповідальності (адміністративної чи кримінальної) осіб, які допустили правопорушення.

Ревізія підприємницьких структур надає всебічну оцінку виробничій і фінансово-господарській діяльності підприємств, ефективності використання виробничого потенціалу, забезпеченню збереження господарських ресурсів, повноті нарахування та сплати податків до бюджету тощо.

Ревізія здійснюється спеціальною уповноваженою ревізійною групою після виконання господарських операцій за певний період. Виявлені під час ревізії недоліки і порушення чинного законодавства, нормативно-правових актів, які регулюють господарську діяльність, взаємовідносини з бюджетом обґрунтовуються системою доказів з визначенням розмірів збитків, втрат, нестач, конкретизацією винних службових осіб, матеріальної та правової відповідальності.

Залежно від відомчої підпорядкованості ревізії класифікуються на:

- ✓ відомчі - проводяться працівниками відомства на підпорядкованих підприємствах одного власника;
- ✓ позавідомчі - здійснюються органами державного, аудиторського контролю (системи Державної контрольно-ревізійної служби України, Державної податкової адміністрації тощо).
- ✓ За організаційними ознаками розрізняють ревізії:
- ✓ планові - здійснюються відповідно до заздалегідь розроблених і затверджених планів;
- ✓ позапланові - проводяться в строки, не передбачені затвердженим планом (у разі стихійного лиха, незадовільної роботи підприємства чи взаємопов'язаних підприємств).

Аудит - форма контролю, що є незалежною експертизою стану бухгалтерського обліку, фінансових звітів і балансів.

Мета аудиту - підтвердити достовірність показників балансу й фінансової звітності, а також перевірити, чи ведеться бухгалтерський облік згідно з чинними в державі нормативно-правовими положеннями.

Аудит відрізняється від ревізії не тільки цілями здійснення, а й організаційними формами його проведення. Аудит виконують незалежні аудиторські фірми чи особи, які здійснюють приватну підприємницьку діяльність і мають сертифікат і ліцензію на проведення аудиту, причому на платній основі за договорами з адміністрацією різних підприємницьких структур, які бажають одержати такі аудиторські послуги. Аудитор несе відповідальність перед зовнішніми споживачами його інформації (акціонерами, кредиторами, банками) щодо якості та обґрунтованості результатів контролю.

Тематична перевірка - це форма контролю окремих сторін чи тематичних питань фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій. Наприклад, контроль стану збереження матеріальних цінностей, розрахунків з бюджетом, державними цільовими позабюджетними фондами і т. д. Такі перевірки здійснюють вищі та державні органи контролю відповідно до специфіки виконуваних ними функцій.

Камеральні перевірки - форма фінансового контролю, яку застосовують в органах виконавчої влади при одержанні й перевірці показників звітності. Наприклад, перевірка податкових декларацій у податкових інспекціях.

Фінансова експертиза - форма державного фінансового контролю, яка передбачає дослідження й оцінювання законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових та економічних результатів діяльності, підготовку обґрунтованих

висновків і пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження.

Службове розслідування - це форма контролю дотримання працівниками підприємств, організацій службових обов'язків, а також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини. Проводиться спеціальною комісією за наказом керівника підприємства в разі виявлення крадіжок, нестач, втрат.

Слідство як форма контролю являє собою процесуальні дії, під час яких визначається провина відповідальних посадових, службових осіб у здійсненні тих чи інших порушень, пов'язаних із присвоєнням матеріальних цінностей, безгосподарністю, службовими зловживаннями. Слідство проводиться судово-слідчими правоохоронними органами і регулюється особливим процесуальним законодавством.

1.5. Метод державного фінансового контролю

Фінансовий контроль у процесі функціонування сформував свій метод, який характеризується використанням загальнонаукових і специфічних методичних прийомів і способів контролю.

Метод - це спосіб дослідження, який визначає підхід до об'єктів, що вивчаються, шлях наукового пізнання й істини.

Метод фінансового контролю - це сукупність прийомів і способів, за допомогою яких вивчається фінансово-господарська діяльність підприємств і організацій.

Методичні прийоми і способи фінансового контролю поділяються на дві групи: загальнонаукові та специфічні.

Загальнонаукові методичні прийоми і способи фінансового контролю ґрунтуються на використанні аналізу і синтезу, індукції і дедукції, аналогії і моделювання, абстрагування і конкретизації, системного аналізу, функціонально-вартісного аналізу.

Специфічні методичні прийоми фінансового контролю - прийоми, вироблені практикою контрольно-ревізійної роботи на основі досягнень економічної науки. Специфічні методичні прийоми і способи фінансового контролю використовують для одержання необхідних доказів у процесі контрольних дій під час проведення ревізій чи тематичних перевірок.

Їх класифікують за двома групами:

- а) методичні прийоми фактичного контролю;
- б) методичні прийоми документального контролю.

Інвентаризація - це спосіб контролю фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, стану розрахунків та його відповідності даним бухгалтерського обліку на одну й ту саму дату.

У процесі ревізії виконують, як правило, часткові інвентаризації, передбачені в програмі ревізії, але в разі виявлення фактів зловживань, значних нестач матеріальних цінностей проводяться ще й позапланові повні

інвентаризації. Особливість проведення інвентаризації під час ревізії полягає в тому, що головою інвентаризаційної комісії є ревізор, який визначає перелік номенклатури об'єктів контролю в разі проведення часткових інвентаризацій.

Контрольні заміри - прийоми фактичного контролю, що застосовуються при перевірці достовірності даних про обсяги виконаних робіт, наданих послуг. Наприклад, виконання будівельно-монтажних робіт, капітального ремонту будівель тощо.

Спостереження (обстеження) - прийоми фактичного контролю стану об'єктів, їх якісних характеристик. Наприклад, під час контролю дотримання правил безпеки зберігання матеріальних цінностей, умов збереження, порядку видавання матеріальних цінностей у структурні підрозділи підприємства і т. ін.

Експертно-лабораторний аналіз - прийом фактичного контролю якості сировини, матеріалів, готової продукції. Застосовується для перевірки дотримання чинних стандартів і рецептур виготовлення продукції в харчовій, хімічній промисловості під час випуску продовольчих і непродовольчих товарів. Для аналізу беруть дві проби, їх пломбують і разом з письмовим запитом ревізора направляють у відповідну лабораторію. На підставі проведеного аналізу лабораторія надає висновок, який ревізор урахує при визначенні результатів контролю.

Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво застосовується для перевірки обсягів виходу готової продукції в переробній промисловості. За такої форми контролю в присутності ревізора та уповноваженого спеціаліста перевіряється весь технологічний процес, починаючи зі зважування сировини і допоміжних матеріалів, їхньої обробки і закінчуючи зважуванням готової продукції. Це дає можливість перевірити фактичний вихід продукції та обсяги витрати сировини і допоміжних матеріалів, порівняти з даними обліку до контрольного запуску, виявити не обліковані надлишки матеріальних цінностей і пов'язані з цим зловживання, що можуть виникнути надалі.

Для оцінювання здійснених господарських операцій на підприємстві використовують різні за змістом методичні прийоми перевірки документів, облікових реєстрів синтетичного й аналітичного обліку та звітності.

Нормативно-правова перевірка належить до основних методичних прийомів здійснення документального контролю під час ревізій фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій. Суть цієї форми контролю полягає в тому, що за змістом господарської операції, відображеної в документі, визначається, чи не суперечить вона чинним законодавчим нормам, правилам, вимогам статутів та інших засновницьких документів. У разі виявлення таких порушень робляться розрахунки, складаються аналітичні таблиці, визначаються наслідки та винні особи, обсяги втрат чи збитків, заподіяних неправомірними діями чи бездіяльністю посадових осіб підприємства.

Формальна перевірка документів застосовується для контролю дотримання чинних форм документів, послідовності, повноти і правильності заповнення їхніх реквізитів, наявності відповідних підписів у документах.

Арифметична перевірка документів передбачає контроль проведених у документі обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюються при оформленні та обробці документів. Наприклад, арифметична перевірка застосовується в разі контролю загальної суми до сплати за рахунками-фактурами постачальників матеріальних цінностей, обсягів витрат — за матеріальними звітами, визначення залишків грошових коштів — за касовими звітами касирів і т. д.

Експертна перевірка документів - це детальне поглиблене дослідження достовірності документа про господарську операцію за наявності ознак його неправильного оформлення, що виявилось у порушенні вимог чинних нормативних актів з бухгалтерського обліку щодо форми і заповнення реквізитів документа, застосовуваних способів внесення правомірних виправлень.

Експертна перевірка документів доповнює формальну та арифметичну перевірки в разі виявлення в окремих реквізитах документа ознак підробки. Підроблені документи можуть визначатися сукупністю таких ознак: підчищення, дописування тексту, окремих цифр або букв, цифрових записів, закреслення, часткове чи повне видалення та виправлення написаного тексту. Наприклад, виправлення дати здійснення операції, ціни, кількості, вартості, підроблені підписи відповідальних службових осіб. Документи з ознаками підробки попередньо детально вивчаються для визначення достовірності здійснених господарських операцій, які вони відображають, застосовуючи методи зустрічної перевірки документальних даних, взаємного контролю змісту різних документів, об'єктивної можливості виконання, здійснення.

Для виявлення додаткових доказів про підроблення документів ревізор направляє їх у спеціальні лабораторії на криміналістичну експертизу, яка готує експертний висновок. Підроблення документів класифікується як кримінальний злочин. У разі виявлення таких документів ревізор повинен терміново повідомити про це правоохоронні органи та вжити заходів щодо збереження доказів порушення.

Зустрічна перевірка документів один з ефективних прийомів документального контролю достовірності відображення в документах господарських операцій. Суть такої перевірки полягає в дослідженні достовірності документів шляхом зіставлення їх і записів в облікових регістрах, що належать до одних і тих самих або різних, але взаємопов'язаних господарських операцій ревізованого підприємства та організацій, з якими воно має виробничі (господарські) відносини. Наприклад, документи складаються, як правило, у двох, трьох примірниках, один з яких передається іншим взаємопов'язаним організаціям (постачальник - покупець; клієнт, замовник - виконавець). Порівняння даних різних примірників одного й того ж документа дає можливість установити факти порушень, які завуальовані виправленнями в документах ревізованого підприємства окремих реквізитів чи складанням підставних документів, заміни ними дійсних документів.

Логічна перевірка документів як методичний прийом контролю застосовується при дослідженні достовірності господарських операцій, коли в ревізора виникають сумніви щодо обсягів у кількісному та вартісному значеннях окремих показників. Суть методу - у порівнянні господарської

операції, відображеної в документі, з різними взаємозв'язаними показниками інших господарських операцій для з'ясування, чи існувала об'єктивна можливість її виникнення. Наприклад, зіставлення даних про обсяги перевезеного вантажу в дорожніх листках водія автомашини і накладних поставачальника сировини чи матеріалів; обсяги випуску готової продукції з виробничою потужністю устаткування.

Контрольні порівняння на збалансованість окремих показників, що застосовуються для контролю правильності оприбуткування та списання на витрати, використання окремих видів матеріальних цінностей, достовірності аналітичного обліку, якщо в бухгалтерії ведеться тільки вартісний (сумовий) облік матеріальних цінностей, а також, коли аналітичний облік у занедбаному стані. Суть даного прийому полягає в порівнянні залишку на початок ревізованого періоду з документованим надходженням матеріальних цінностей, з одного боку, і документованих витрат та залишку на кінець ревізованого періоду, з іншого боку (залишок на початок + надходження = залишок на кінець + витрати).

Перевірка правильності відображення господарських операцій з даних документів у реєстрах бухгалтерського обліку. При цьому контролюється правильність визначення кореспонденції рахунків, виходячи зі змісту господарської операції, відображеної в документі, повнота наявності та відповідності документів за здійсненими в облікових реєстрах записами на рахунках бухгалтерського обліку. Допущені порушення можуть полягати в неправильній кореспонденції рахунків, невідповідності сум у реєстрах бухгалтерського обліку і документах, що додаються, відсутності бухгалтерських записів щодо окремих таких документів, повторенні кореспонденції рахунків в однакових сумах за одним і тим самим документом, необґрунтованих документами додаткових чи сторнованих записів на рахунках бухгалтерського обліку. Тільки досконале володіння методикою здійснення бухгалтерського обліку дає змогу ревізору виявити такі приховані зловживання, як крадіжки грошових коштів і матеріальних цінностей.

Аналітична (камеральна) перевірка звітності та балансів. Суть цього методичного прийому полягає в дослідженні обґрунтованості показників звітності та балансів даними бухгалтерського аналітичного і синтетичного чи податкового обліку. Він застосовується в поєднанні з іншими методичними прийомами і способами контролю та аналізу для дослідження фінансового стану підприємства, фінансових результатів діяльності та взаємовідносин з питань платежів до бюджету, цільових спеціальних державних фондів, розрахунків з банками за позичками, а також з іншими підприємствами та організаціями.

До основних прийомів аналізу, які широко застосовуються в процесі контролю фінансово-господарської діяльності, належать: техніко-економічні розрахунки, порівняння даних, відносні та абсолютні величини, групування даних, тематичні обстеження.

При проведенні ревізій контроль документів та облікових реєстрів здійснюється суцільним чи вибіркоким способом.

Суцільний спосіб ефективніший, але має обмежене застосування через високу трудомісткість контрольного процесу. Він застосовується в ревізії грошових коштів за касовими та банківськими операціями підприємства, а також на тих ділянках діяльності ревізованих підприємств, де викрито зловживання і необхідно встановити повний обсяг матеріальних збитків, реальний оподаткований оборот за видами податків для визначення повноти нарахування податків до бюджету.

У практичній роботі ревізори використовують різні варіанти вибіркового контролю. Як критерії вибору інформації для контролю, залежно від виду об'єктів, ревізором можуть визначатися:

а) однорідні господарські операції з визначеним інтервалом вибору (наприклад, 100-200 операцій);

б) усі господарські операції підприємства за останній місяць кожного кварталу за різні визначені періоди;

в) частина операцій за ревізований період.

Якщо в процесі вибіркового контролю документації буде встановлено факти зловживань, то застосовується суцільний контроль.

Здійснюючи контрольні дії, ревізор повинен мати на увазі, що нерідко зловживання та порушення приховані за зовнішньо правильно оформленими документами. Тому, виявивши найнезначніші ознаки зловживань, ревізор зобов'язаний зосередити свою увагу на їх повному викритті, застосовуючи комплекс методичних прийомів та способів контролю.

Тема 2. Органи державного фінансового контролю та їх характеристика

2.1. Органи контролю та їх характеристика.

2.2. Обов'язки, права та відповідальність посадових осіб органів державного фінансового контролю і ревізованих підприємств та організацій

2.3. Органи державного фінансового контролю в Україні

2.1. Органи контролю та їх характеристика.

Функції фінансового контролю поширюються на всю господарську та фінансову діяльність підприємств і організацій. Згідно з законодавством України контроль поділяється на:

- ✓ загальнодержавний;
- ✓ спеціалізований;
- ✓ відомчий;
- ✓ комунальний (муніципальний).

Загальнодержавний контроль здійснюється Верховною Радою України, Президентом України та Кабінетом Міністрів України (КМУ) під час реалізації наданих їм конституційних повноважень. Рахункова палата є постійно діючим

органом контролю, який утворюється Верховною Радою України, підпорядкований і підзвітний їй. Цей орган контролю здійснює свою діяльність самостійно, незалежно від будь-яких інших органів держави.

Спеціалізований державний фінансовий контроль здійснюється Міністерством фінансів України (МФУ), Державна аудиторська служба України, Державним казначейством України, Державною фіскальною службою (ДФС), Національним банком України (НБУ), державними комітетами, їхніми структурними підрозділами та іншими спеціалізованими органами контролю.

Функції та завдання органів контролю регламентовані законами України.

Головними завданнями органу державного фінансового контролю є: здійснення державного фінансового контролю за використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі - підконтрольні установи), за дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів, дотриманням законодавства про державні закупівлі, діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи.

Державний фінансовий контроль забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування.

Порядок проведення органом державного фінансового контролю державного фінансового аудиту, інспектування та перевірок державних закупівель установлюється Кабінетом Міністрів України.

Орган державного фінансового контролю здійснює такі функції:

- 1) здійснює державний фінансовий контроль та контроль за:
 - ✓ виконанням функцій з управління об'єктами державної власності;
 - ✓ цільовим використанням коштів державного і місцевих бюджетів;
 - ✓ цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії;
 - ✓ складанням бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;

- ✓ станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів;
- ✓ усуненням виявлених недоліків і порушень;
- 2) розробляє пропозиції щодо усунення виявлених недоліків і порушень та запобігання їм у подальшому;
- 3) вживає в установленому порядку заходів до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб;
- 4) здійснює інші повноваження, визначені законами України та покладені на нього Президентом України.

Відомчий контроль здійснюють міністерства, державні комітети, концерни, асоціації, акціонерні виробничі об'єднання відповідно до законодавчих та інших нормативних актів, якими передбачено проведення комплексних ревізій і контрольних перевірок фінансово-господарської діяльності підприємства за ініціативою власника, тобто органу, якому підпорядковане підприємство на правах власності. Відомчий контроль є різновидом внутрішнього державного фінансового контролю, що здійснюється в межах одного державного органу службою контролю, створеною цим органом і підпорядкованою керівнику цього органу.

Комунальний (муніципальний) фінансовий контроль здійснюється радами народних депутатів та їхніми комісіями, незалежними профспілками, членами партій та рухів відповідно до повноважень, наданих законодавством України.

1.6. Обов'язки, права та відповідальність посадових осіб органів державного фінансового контролю і ревізованих підприємств та організацій

Права, обов'язки та відповідальність посадових осіб органів державного фінансового контролю регулюються чинним законодавством та галузевими інструкціями.

Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» визначені такі права посадових осіб ДАС:

- 1) перевіряти в ході державного фінансового контролю грошові та бухгалтерські документи, звіти, кошториси й інші документи, що підтверджують надходження і витрачання коштів та матеріальних цінностей, документи щодо проведення процедур державних закупівель, проводити перевірки фактичної наявності цінностей (коштів, цінних паперів, сировини, матеріалів, готової продукції, устаткування тощо);
- 2) безперешкодного доступу в ході державного фінансового контролю на склади, у сховища, виробничі та інші приміщення, що належать підприємствам, установам та організаціям, що контролюються; зупиняти в межах своїх повноважень бюджетні асигнування, зупиняти операції з бюджетними коштами в установленому законодавством порядку, а також

застосовувати та ініціювати застосування відповідно до закону інших заходів впливу у разі виявлення порушень законодавства;

3) залучати на договірних засадах кваліфікованих фахівців відповідних органів виконавчої влади, державних фондів, підприємств, установ і організацій для проведення контрольних обмірів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт, контрольних запусків сировини і матеріалів у виробництво, контрольних аналізів сировини, матеріалів і готової продукції, інших перевірок;

4) вимагати від керівників підконтрольних установ проведення інвентаризацій основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків, у разі відмови у проведенні таких інвентаризацій - звернутися до суду щодо спонукання до проведення таких інвентаризацій, а до ухвалення відповідного рішення судом - у присутності понятих та представників зазначених підприємств, установ і організацій, щодо яких проводиться ревізія, опечатувати каси, касові приміщення, склади та архіви на термін не більше 24 годин з моменту такого опечатування, зазначеного в протоколі.

5) при проведенні ревізій вилучати у підприємств, установ і організацій копії фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про порушення, а на підставі рішення суду - вилучати до закінчення ревізії оригінали первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів із складенням опису, який скріплюється підписами представника органу державного фінансового контролю та керівника відповідного підприємства, відповідної установи, організації, та залишенням копій таких документів таким підприємствам, установам, організаціям;

б) одержувати від Національного банку України та його установ, банків та інших кредитних установ необхідні відомості, копії документів, довідки про банківські операції та залишки коштів на рахунках об'єктів, що контролюються, а від інших підприємств і організацій, в тому числі недержавної форми власності, що мали правові відносини із зазначеними об'єктами - довідки і копії документів про операції та розрахунки з підприємствами, установами, організаціями. Одержання від банків інформації, що становить банківську таємницю, здійснюється у порядку та обсязі, встановлених Законом України "Про банки і банківську діяльність";

7) одержувати від службових і матеріально відповідальних осіб об'єктів, що контролюються, письмові пояснення з питань, які виникають у ході здійснення державного фінансового контролю;

8) пред'являти керівникам та іншим особам підприємств, установ та організацій, що контролюються, обов'язкові до виконання вимоги щодо усунення виявлених порушень законодавства, вилучати в судовому порядку до бюджету виявлені ревізіями приховані і занижені валютні та інші платежі, ставити перед відповідними органами питання про припинення бюджетного фінансування і кредитування, якщо отримані підприємствами, установами та організаціями кошти і позички використовуються з порушенням чинного законодавства;

9) порушувати перед відповідними державними органами питання про визнання недійсними договорів, укладених із порушенням законодавства, у судовому порядку стягувати у дохід держави кошти, отримані підконтрольними установами за незаконними договорами, без установлених законом підстав та з порушенням законодавства;

10) накладати у випадках, передбачених законодавчими актами, на керівників та інших службових осіб підконтрольних установ, адміністративні стягнення;

11) звертатися до суду в інтересах держави, якщо підконтрольною установою не забезпечено виконання вимог щодо усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження і використання активів;

12) одержувати від державних органів та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій усіх форм власності, інших юридичних осіб та їх посадових осіб, фізичних осіб - підприємців інформацію, документи і матеріали, необхідні для виконання покладених на нього завдань;

13) проводити на підприємствах, в установах та організаціях зустрічні звірки з метою документального та фактичного підтвердження виду, обсягу і якості операцій та розрахунків для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підприємства, установи та організації, що контролюється;

14) при виявленні збитків, завданих державі чи підприємству, установі, організації, що контролюється, визначати їх розмір у встановленому законодавством порядку;

15) ініціювати проведення перевірок робочими групами центральних органів виконавчої влади;

16) порушувати перед керівниками відповідних органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій питання про притягнення до відповідальності осіб, винних у допущених порушеннях.

Службові особи органів державного фінансового контролю зобов'язані суворо додержувати Конституції України, законів України, прав та інтересів громадян, підприємств, установ і організацій, що охороняються законом. За невиконання або неналежне виконання службовими особами органів державного фінансового контролю своїх обов'язків вони притягаються до дисциплінарної та кримінальної відповідальності відповідно до чинного законодавства.

Працівники органу державного фінансового контролю зобов'язані у випадках виявлення зловживань і порушень чинного законодавства передавати правоохоронним органам матеріали ревізій, а також повідомляти про виявлені зловживання і порушення державним органам і органам, уповноваженим управляти державним майном.

При вилученні документів у зв'язку з їх підробкою або виявленими зловживаннями працівник органу державного фінансового контролю зобов'язаний негайно повідомити про це правоохоронні органи. Вилучені

документи зберігаються до закінчення ревізії. Після цього вони повертаються відповідному підприємству, установі або організації, якщо відповідно до кримінального процесуального закону не прийнято рішення про виїмку цих документів.

Працівники органу державного фінансового контролю повинні забезпечувати дотримання комерційної та службової таємниць.

Посадові особи ревізованого підприємства несуть відповідальність за навмисне викривлення фактів і обставин, унаслідок якого для ревізора стало неможливим визначити дійсний зміст господарських операцій і розмір заподіяного підприємству матеріального збитку.

2.3. Органи державного фінансового контролю в Україні

Історія Служби фінансового контролю нерозривно пов'язана з історією становлення державності як складова її фінансової безпеки.

Входячи до складу Російської імперії Україна не мала власних органів фінансового контролю. Контрольні функції, як і на всій території Росії, виконувало згідно з Положенням про місцеві контрольні установи в імперії від 3 січня 1866 року Управління державного контролю, яке працювало при Міністерстві фінансів. У такому вигляді цей орган фінансового контролю проіснував до 1919 року.

Керівники молодій Українській державі усвідомлювали надзвичайно важливу роль контрольних функцій Міністерства фінансів, Державної скарбниці і банків. Тому за часів Директорії був створений спеціальний апарат Державного контролера з надзвичайними правами і повноваженнями.

З цього часу до 1937 року органи фінансового контролю неодноразово реорганізовувались, але функції фінансового контролю залишились незмінними.

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 створене у складі Мінфіну України.

Після здобуття Україною незалежності виникла потреба у підвищенні ролі державного фінансового контролю, і у 1993 році прийнято Закон України „Про державну контрольну-ревізійну службу в Україні”.

Указом Президента України від 27.08.2000 № 1031 „Про заходи щодо підвищення ефективності контрольної-ревізійної роботи” Головному контрольній-ревізійному управлінню України надано статус центрального органу виконавчої влади.

Відповідно до Указу Президента України від 09.12.2010 № 1085/2010 „Про оптимізацію системи центральних органів виконавчої влади” Головне контрольній-ревізійне управління України реорганізовано у Державну фінансову інспекцію України.

До складу органів Державної аудиторської служби України входять Держаудитслужба України та її територіальні органи – державні фінансові

інспекції в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, районах, містах або міжрайонні, об'єднані в районах та містах державні фінансові інспекції, головні державні фінансові інспектори в районах та містах.

Держаудитслужба України є центральним органом виконавчої влади, входить до системи органів виконавчої влади і забезпечує реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю.

Держаудитслужба України та державні фінансові інспекції в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі є юридичними особами публічного права, мають печатки із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в установах Державної казначейської служби України.

Нормативно-правовими актами, які регламентують діяльність органів Держаудитслужба України, є Постанова КМУ 03.02.2016 № 43 „ [Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України](#) », «[Про утворення Державної аудиторської служби України](#)» 28.10.2015 № 868, «[Про утворення міжрегіональних територіальних органів Державної аудиторської служби](#)» 06.04.2016 № 266 та інші.

Основними завданнями Держаудитслужби України є реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю, а також внесення пропозицій щодо її формування.

Держаудитслужба України відповідно до покладених на неї завдань:

- 1) здійснює державний фінансовий контроль за:
 - ✓ використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі – підконтрольні установи), за дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів;
 - ✓ дотриманням законодавства про державні закупівлі;
 - ✓ діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи;
 - ✓ здійснює контроль за:
 - ✓ виконанням функцій з управління об'єктами державної власності;
 - ✓ цільовим використанням коштів державного і місцевих бюджетів;

- ✓ цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії;
 - ✓ складанням бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;
 - ✓ станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів;
 - ✓ усуненням виявлених недоліків і порушень;
- 3) забезпечує участь представників Держаудитслужби України в ревізійних комісіях господарських організацій, у яких корпоративні права держави перевищують 50 відсотків статутного капіталу;
- 4) вживає в установленому порядку заходів до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб, а саме:
- ✓ вимагає від керівників та інших службових осіб підконтрольних установ усунення виявлених порушень законодавства;
 - ✓ звертається до суду в інтересах держави, якщо підконтрольною установою не забезпечено виконання вимог до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства з питань збереження і використання активів;
 - ✓ проводить аналіз стану додержання фінансової дисципліни та про його результати повідомляє органи виконавчої влади, інші державні органи та органи місцевого самоврядування;
 - ✓ готує і подає до відповідних державних органів пропозиції щодо усунення та запобігання причинам і умовам, які призвели до допущення недоліків і порушень;
 - ✓ здійснює контроль за виконанням вимог і пропозицій, поданих Держаудитслужбою України та її територіальними органами міністерствам, іншим центральним органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування за результатами державного фінансового контролю, та інформує про це Кабінет Міністрів України і Мінфін України;
 - ✓ застосовує заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, накладає стягнення, санкції до осіб, винних у порушенні законодавства;
 - ✓ передає правоохоронним органам матеріали ревізій у разі встановлення порушень законодавства, що передбачають кримінальну відповідальність або містять ознаки корупційних діянь; інформує правоохоронні органи про факти інших виявлених порушень законодавства;
- 5) подає щомісяця Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України та Мінфіну України звіти про узагальнені результати контролю за дотриманням бюджетного законодавства;
- б) забезпечує погодження призначення на посади та звільнення з посад керівників контрольно-ревізійних підрозділів у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів;

7) координує діяльність, погоджує плани внутрішньої роботи контрольно-ревізійних підрозділів у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади та здійснює оцінку фахового рівня працівників таких підрозділів;

8) здійснює контроль за проведенням внутрішньої контрольно-ревізійної роботи у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади;

9) отримує та аналізує звітність про роботу контрольно-ревізійних підрозділів у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади;

10) розглядає листи, заяви і скарги громадян про факти порушення законодавства з фінансових питань, вживає згідно із законодавством відповідних заходів для їх усунення;

11) узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до компетенції Держаудитслужби розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та в установленому порядку подає їх Міністру;

12) здійснює інші повноваження, визначені законами України та покладені на неї Президентом України.

Територіальні органи Де Держаудитслужби України виконують покладені на Держаудитслужбу України завдання та функції в межах своїх повноважень на відповідній території, крім функцій, зазначених в пунктах 3, 5, 7, 8.

Держаудитслужба України для виконання покладених на неї завдань має право в установленому порядку:

1) залучати до виконання окремих робіт, участі у вивченні окремих питань учених і фахівців, у тому числі на договірній основі, працівників центральних та місцевих органів виконавчої влади, державних фондів, підприємств, установ та організацій, зокрема для проведення контрольних замірів будівельних, монтажних, ремонтних та інших робіт, контрольних запусків у виробництво сировини і матеріалів, контрольних аналізів сировини, матеріалів і готової продукції, інших перевірок;

2) одержувати від державних органів та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій усіх форм власності, інших юридичних осіб та їх посадових осіб, фізичних осіб – підприємців інформацію, документи і матеріали, необхідні для виконання покладених на Держаудитслужбою України та її територіальні органи завдань;

3) скликати наради, створювати комісії та робочі групи;

4) користуватися відповідними інформаційними базами даних державних органів, державними, в тому числі урядовими, системами зв'язку і комунікацій, мережами спеціального зв'язку та іншими технічними засобами;

5) здійснювати державний фінансовий контроль шляхом проведення:

✓ інспектування у формі планових та позапланових ревізій певного комплексу чи окремих питань фінансово-господарської діяльності підприємств, установ та організацій, визначених у підпункті 1 пункту 4 цього Положення;

- ✓ державного фінансового аудиту;
- ✓ перевірки державних закупівель;

б) перевіряти в ході державного фінансового контролю грошові та бухгалтерські документи, звіти, кошториси та інші документи, що підтверджують надходження і витрачання коштів та матеріальних цінностей, документи щодо проведення процедур закупівель, проводити перевірку фактичної наявності цінностей (коштів, цінних паперів, сировини, матеріалів, готової продукції, устаткування тощо);

7) забезпечити безперешкодного доступу в ході державного фінансового контролю на склади, у сховища, виробничі та інші приміщення, що належать підприємствам, установам та організаціям, що контролюються;

8) вимагати від керівників підконтрольних установ проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів і розрахунків, у разі відмови в її проведенні звертатися до суду щодо спонукання до проведення інвентаризації, а до ухвалення відповідного рішення судом опечатувати в установленому порядку каси, касові приміщення, склади та архіви;

9) одержувати від службових і матеріально відповідальних осіб об'єктів, що контролюються, письмові пояснення з питань, які виникають у ході здійснення державного фінансового контролю;

10) вилучати під час проведення ревізії у підприємств, установ та організацій копії фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про порушення, а на підставі рішення суду вилучати до закінчення ревізії оригінали зазначених документів;

11) одержувати від Національного банку України і його установ, інших банків та кредитних установ необхідні відомості, копії документів, довідки про банківські операції та залишки коштів на рахунках об'єктів, що контролюються, а від інших підприємств та організацій, у тому числі недержавної форми власності, що мали правові відносини із зазначеними об'єктами, – довідки і копії документів про операції і розрахунки з підприємствами, установами та організаціями;

12) звертатися в установленому порядку за наявності відповідних міжнародних договорів до контролюючих чи правоохоронних органів інших держав за додатковою інформацією про порушення фінансової дисципліни на підприємствах, в установах та організаціях;

13) проводити на підприємствах, в установах та організаціях зустрічні звірки з метою документального та фактичного підтвердження виду, обсягу і якості операцій та розрахунків для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підприємства, установи та організації, що контролюється;

14) ініціювати проведення перевірок робочими групами центральних органів виконавчої влади;

15) пред'являти керівникам та іншим особам підприємств, установ та організацій, що контролюються, обов'язкові до виконання вимоги щодо усунення виявлених порушень законодавства;

16) призупиняти в межах своїх повноважень бюджетні асигнування, зупиняти операції з бюджетними коштами в установленому законодавством порядку, а також застосовувати та ініціювати застосування відповідно до закону інших заходів впливу у разі виявлення порушень законодавства;

17) вилучати в судовому порядку до бюджету виявлені під час проведення ревізій приховані, занижені валютні та інші платежі, порушувати перед відповідними державними органами питання про припинення бюджетного фінансування і кредитування у разі, коли отримані підприємствами, установами та організаціями кошти і позички використовуються з порушенням законодавства;

18) порушувати перед відповідними державними органами питання про визнання недійсними договорів, укладених із порушенням законодавства, у судовому порядку стягувати у дохід держави кошти, отримані підконтрольними установами за незаконними договорами, без установлених законом підстав та з порушенням законодавства;

19) накладати у випадках, передбачених законодавчими актами, адміністративні стягнення;

20) порушувати перед керівниками відповідних органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій питання про притягнення до відповідальності осіб, винних у допущених порушеннях;

21) при виявленні збитків, завданих державі чи об'єкту контролю, визначати їх розмір згідно з методикою, затвердженою Кабінетом Міністрів України.

Тема 3. Контрольно-ревізійний процес: планування та організація здійснення

3.1. Організація проведення інспектування Держаудитслужбою України.

3.2. Інформаційне забезпечення контрольно-ревізійного процесу.

3.3. Основні етапи ревізії та їх сутність.

3.4. Особливості організації та проведення ревізії за поданням правоохоронних органів.

356. Оформлення результатів ревізії.

3.1. Організація контрольно-ревізійної роботи в системі Держаудитслужби.

Порядку проведення інспектування Держаудитслужбою, її територіальними органами в Україні визначає процедуру проведення інспектування в міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування,

бюджетних установах і у суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували в період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у період, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі - підконтрольні установи), а на підставі рішення суду - в інших суб'єктів господарювання.

Інспектування полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю і проводиться у формі ревізії, яка повинна забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

Об'єктом контролю являється підконтрольна установа, інший суб'єкт господарювання, включаючи його структурні та відокремлені підрозділи, які не є юридичними особами, щодо якого контролюючий орган має повноваження та підстави для проведення ревізії відповідно до законодавства.

При цьому винними особами – є особи, які відповідно до покладених на них обов'язків та законодавства були відповідальні за фінансово-господарські операції, проведені з порушенням законодавства, та/або дії (бездіяльність) яких призвели до такого порушення.

Контролюючий орган - Держаудитслужба, її територіальні органи в Автономній Республіці Крим, областях, мм. Києві та Севастополі, районах, містах або міжрайонні, об'єднані в районах та містах територіальні органи, головні державні фінансові інспектори в районах та містах.

Зустрічна звірка - метод документального та фактичного підтвердження у підприємств, установ та організацій виду, обсягу і якості операцій та розрахунків для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку об'єкта контролю.

Ревізія може бути плановою виїзною або позаплановою.

Планова виїзна ревізія - ревізія у підконтрольних установах, яка передбачена у плані контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу і проводиться за місцезнаходженням такої підконтрольної установи чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться ревізія, не частіше ніж один раз на календарний рік.

Позапланова виїзна ревізія - ревізія, яка не передбачена в планах контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу і проводиться за наявності обставин, визначених Законом України "Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні".

Планові виїзні ревізії проводяться відповідно до планів контрольно-ревізійної роботи, затверджених в установленому порядку, позапланові виїзні ревізії - за наявності підстав, визначених Законом.

Контролюючі органи за письмовим зверненням можуть отримувати від органів державної влади та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій інформацію, що стосується діяльності та фінансового стану об'єкта контролю.

У ході підготовки до ревізії посадовими особами контролюючого органу складається в двох примірниках програма ревізії, в якій визначаються найменування об'єкта контролю, тема, період та питання, що підлягають ревізії відповідно до компетенції контролюючого органу. Програма затверджується керівником контролюючого органу чи його заступником.

Під час проведення ревізії посадовими особами контролюючого органу можуть вноситися за письмовим погодженням з керівником контролюючого органу чи його заступником зміни до програми ревізії.

Один примірник програми ревізії видається керівнику об'єкта контролю чи його заступнику під розписку на примірнику контролюючого органу для ознайомлення. Якщо керівник об'єкта контролю чи його заступник відмовляється від підпису, але не заперечує проти проведення ревізії, це зазначається у вступній частині акта ревізії.

Контролюючий орган, що проводить планову виїзну ревізію, повідомляє об'єкту контролю про дати її початку та закінчення. Планова виїзна ревізія розпочинається не раніше ніж через 10 календарних днів після надіслання об'єкту контролю повідомлення.

Про проведення позапланової виїзної ревізії та зустрічної звірки не повідомляється.

Склад, кількість посадових осіб контролюючого органу та строки проведення ревізії визначаються контролюючим органом з урахуванням обсягу передбачених програмою ревізії питань та в межах визначеної її тривалості (30 робочих днів для планової та 15 - для позапланової).

Строк проведення ревізії в межах визначеної Законом тривалості продовжується за рішенням керівника контролюючого органу, а понад визначену Законом тривалість - за рішенням суду на строк, що не перевищує 15 робочих днів для планової виїзної ревізії та 5 - для позапланової виїзної ревізії.

До участі в ревізії за письмовим зверненням керівника контролюючого органу можуть залучатися спеціалісти міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, підприємств, установ та організацій.

На проведення ревізії контролюючого органу на кожну посадову особу контролюючого органу та залученого спеціаліста оформляється в двох примірниках направлення встановленого Мінфіном зразка.

Перед початком ревізії посадові особи контролюючого органу та залучені спеціалісти повинні під розписку на примірнику контролюючого органу видати керівнику об'єкта контролю чи його заступнику направлення та копію рішення суду (у разі проведення позапланової виїзної ревізії за рішенням суду).

Якщо керівник об'єкта контролю чи його заступник відмовляється від підпису, але не заперечує проти проведення ревізії, про це зазначається у вступній частині акта ревізії.

У разі продовження строку планової або позапланової виїзної ревізії в межах визначеної тривалості посадові особи контролюючого органу та залучені спеціалісти зобов'язані пред'явити керівнику об'єкта контролю чи його заступнику направлення з продовженим строком проведення ревізії.

Якщо строк планової виїзної ревізії чи строк позапланової виїзної ревізії, яка проводиться за рішенням суду, продовжений понад визначену законодавством тривалість, посадові особи контролюючого органу зобов'язані пред'явити керівнику об'єкта контролю також копію відповідного рішення суду.

Посадові особи контролюючого органу зобов'язані розписатися в журналі реєстрації перевірок об'єкта контролю (у разі його надання). Факт ненадання об'єктом контролю журналу фіксується у вступній частині акта ревізії.

Керівники об'єкта контролю, а також підприємства, установи чи організації, у яких проводиться зустрічна звірка, забезпечують посадовим особам контролюючого органу місце для роботи, створення умов для зберігання документів, можливість користування зв'язком, комп'ютерною, розмножувальною та іншою технікою, а також надання інших послуг для виконання службових обов'язків.

Ревізія проводиться шляхом:

✓ документальної перевірки, що передбачає контроль за установчими, фінансовими, бухгалтерськими (первинними і зведеними) документами, статистичною, фінансовою та бюджетною звітністю, господарськими договорами, розпорядчими та іншими документами об'єкта контролю, пов'язаними з плануванням і провадженням фінансово-господарської діяльності, веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової звітності (далі - документи об'єкта контролю). У разі ведення бухгалтерського обліку з використанням електронних засобів зберігання і обробки інформації на вимогу посадової особи контролюючого органу керівник об'єкта контролю повинен забезпечити оформлення відповідних документів на паперовому носії. Надання документів об'єкта контролю посадовим особам контролюючого органу забезпечується керівником об'єкта чи його заступником;

✓ фактичної перевірки, що передбачає контроль за наявністю грошових сум, цінних паперів, бланків суворої звітності, оборотних і необоротних активів, інших матеріальних і нематеріальних цінностей шляхом проведення інвентаризації, обстеження та контрольного обміру виконаних робіт, правильністю застосування норм витрат сировини і матеріалів, виходу готової продукції і природних втрат шляхом організації контрольних запусків у виробництво, контрольних аналізів готової продукції та інших аналогічних дій за участю відповідних спеціалістів контролюючого органу або інших органів, підприємств, установ та організацій. Посадові особи контролюючого органу мають право вимагати від керівників об'єкта контролю організацію та проведення фактичної перевірки в присутності посадових осіб контролюючого органу та за участю матеріально-відповідальних осіб, а у разі перевірки обсягу виконаних робіт - також представників суб'єкта господарювання - виконавців робіт.

Документальна і фактична перевірки проводяться щодо дотримання вимог законів та інших нормативно-правових актів. Фактична перевірка здійснюється станом на дату її проведення незалежно від періоду, що підлягає ревізії. Для підтвердження результатів фактичної перевірки та фактів, що стосуються періоду, який підлягає ревізії, посадові особи контролюючого

органу можуть перевіряти документи об'єкта контролю і за інші періоди фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю.

Перелік і обсяг відомостей про результати ревізії на об'єкті контролю не підлягають розголошенню до їх повного документування в акті ревізії, крім випадків, передбачених законодавством.

Для дослідження питань, передбачених програмою ревізії, посадові особи контролюючого органу мають право отримувати на об'єкті контролю перелік відомостей, що містять інформацію з обмеженим доступом.

У разі виявлення порушень законодавства, контроль за дотриманням якого віднесено до компетенції контролюючого органу, посадові особи контролюючого органу повинні вимагати від працівників об'єкта контролю, причетних до виявлених порушень, письмові пояснення.

Якщо працівники об'єкта контролю відмовляються від надання письмових пояснень, цей факт фіксується в акті ревізії.

Для з'ясування окремих обставин фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю посадові особи контролюючого органу можуть вимагати письмові пояснення від працівників об'єкта контролю, а також інформацію від інших осіб відповідно до Закону.

Пояснення оформляються на ім'я керівника контролюючого органу, який призначив ревізію, з обов'язковим зазначенням дати. Особам, від яких вимагаються пояснення, вручається під особистий підпис про отримання відповідний перелік питань.

Якщо під час ревізії виявлено факти порушення законодавства, вжиття заходів щодо яких не належить до компетенції контролюючого органу (зокрема, з питань обігу готівки, валютних операцій, формування об'єкта та/або бази оподаткування, ціноутворення, дотримання антимонопольного законодавства та інших), посадові особи контролюючого органу невідкладно письмово повідомляють про це керівнику контролюючого органу чи його заступнику, які забезпечують інформування відповідних державних органів про такі факти.

У разі коли під час проведення ревізії виявлено документи, які свідчать про порушення законодавства, і на об'єкті контролю не гарантується збереження та не виключена можливість їх підробки, посадові особи контролюючого органу можуть на підставі рішення суду вилучати на строк до закінчення ревізії оригінали таких документів та оформляти вилучення відповідним актом із залишенням у справах об'єкта контролю копій вилучених документів та їх опису.

Копії акта вилучення та опису вилучених документів об'єкта контролю вручаються під розписку уповноваженій особі об'єкта контролю. Якщо уповноважена особа об'єкта контролю відмовляється від засвідчення акта вилучення чи підпису про отримання його копії, відповідні документи видаються об'єкту контролю одним із способів, визначених у пункті 39 цього Порядку.

У разі вилучення документів об'єкта контролю у зв'язку з їх підробленням або виявленими зловживаннями контролюючий орган негайно повідомляє про

це правоохоронні органи для прийняття рішення про вилучення таких документів. Якщо правоохоронними органами не прийнято відповідне рішення, зазначені документи в останній день ревізії повертаються об'єкту контролю.

Для повернення вилучених оригіналів документів об'єкта контролю, а також їх передачі правоохоронним органам складається відповідний акт та опис повернутих (переданих) документів. Про передачу вилучених оригіналів документів правоохоронним органам контролюючий орган повідомляє об'єкту контролю з наданням копії опису переданих документів.

Акт вилучення та опис вилучених документів, акт повернення (передачі) та опис повернутих (переданих) документів реєструються контролюючим органом не пізніше наступного робочого дня після їх підписання в журналі реєстрації описів, форма якого встановлюється Держаудитслужбою.

Для підтвердження виявлених ревізією фактів посадові особи контролюючого органу у разі потреби отримують від об'єкта контролю завірені копії документів, які засвідчують відповідні факти, і долучають їх до матеріалів ревізії.

Якщо керівники об'єкта контролю відмовляються від надання завірених копій документів, це зазначається в акті ревізії.

Планова виїзна ревізія може бути зупинена у разі необхідності проведення зустрічних звірок, без завершення яких неможливе якісне проведення ревізії, термінового виконання інших завдань відповідно до повноважень, передбачених Законом, а також у разі обґрунтованого звернення об'єкта контролю за погодженням з керівником контролюючого органу. При цьому ревізія повинна бути закінчена протягом 60 робочих днів.

Рішення про зупинення та поновлення планової виїзної ревізії приймає керівник контролюючого органу за письмовим поданням посадової особи контролюючого органу, що проводить ревізію.

У разі зупинення ревізії на строк понад 3 робочих дні контролюючий орган надсилає об'єкту контролю та органу, який ініціював проведення ревізії, письмове повідомлення про дату зупинення ревізії.

Поновлення проведення ревізії можливе одразу після повідомлення про це об'єкта контролю. Повідомлення здійснюється одним із способів, визначених у пункті 39 цього Порядку.

Строк, на який зупинено ревізію, не включається до тривалості її проведення.

У разі відсутності бухгалтерського обліку на об'єкті контролю, недопущення посадових осіб контролюючого органу до проведення ревізії та ненадання необхідних для перевірки документів, наявності інших об'єктивних і незалежних від контролюючого органу обставин, що унеможливають або перешкоджають проведенню ревізії, посадовою особою контролюючого органу складається акт про неможливість проведення ревізії із зазначенням відповідних причин, який підписується та вручається об'єкту контролю у тому ж порядку, що і акт ревізії.

У разі усунення таких обставин ревізія за рішенням керівника контролюючого органу може бути завершена в установленому законодавством

порядку. При цьому до її тривалості не включається строк, протягом якого ревізія фактично не проводилася. В іншому випадку ревізія не вважається проведеною і контролюючий орган має право вдруге організувати та провести ревізію об'єкта контролю, зокрема в плановому порядку, протягом того ж календарного року.

Про факти недопущення посадових осіб контролюючого органу до проведення ревізії, ненадання необхідних для перевірки документів та інші незалежні від контролюючого органу обставини, що перешкоджають проведенню ревізії, контролюючий орган письмово інформує правоохоронні органи для вжиття заходів, передбачених законодавством.

Перешкоджання посадовим особам контролюючого органу у проведенні ревізії є підставою для застосування до об'єкту контролю санкцій, передбачених законодавством, і для притягнення керівника об'єкта контролю до адміністративної відповідальності.

На підставі акта про відсутність бухгалтерського обліку контролюючий орган пред'являє письмові вимоги об'єкту контролю щодо приведення обліку у відповідність із законодавством та інформує про це орган управління об'єкта контролю.

Якщо відсутність належного бухгалтерського обліку окремих операцій об'єкта контролю дає можливість проводити ревізію з інших питань програми, така ревізія проводиться за цими питаннями. Контролюючий орган, який виявив відсутність бухгалтерського обліку окремих операцій, пред'являє письмову вимогу об'єкту контролю щодо приведення обліку у відповідність із законодавством та інформує орган управління об'єкта контролю. Факт відсутності належного бухгалтерського обліку окремих операцій об'єкта контролю фіксується в акті ревізії.

Керівник об'єкта контролю повинен забезпечити поновлення бухгалтерського обліку в строк не більш як два місяці з дати надіслання контролюючим органом відповідної вимоги. Посадовим особам контролюючого органу забороняється брати участь у поновленні бухгалтерського обліку на об'єкті контролю.

З метою підтвердження виду, обсягу операцій та розрахунків для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку об'єкта контролю контролюючими органами можуть проводитися зустрічні звірки на підприємствах, в установах та організаціях.

Для проведення зустрічної звірки посадовій особі контролюючого органу видається направлення встановленого Мінфіном зразка за підписом керівника, скріпленним печаткою відповідного контролюючого органу.

За результатами зустрічної звірки складається у чотирьох примірниках довідка, перший, другий та третій примірники якої долучаються до відповідних примірників акта ревізії. Четвертий примірник довідки складається для підприємства (установи чи організації), на якому проводилася зустрічна звірка. Підписання та вручення підприємству (установі чи організації) довідки зустрічної звірки здійснюється у тому ж порядку, який визначений для акта ревізії.

У разі недопущення посадової особи контролюючого органу до проведення зустрічної звірки складається за підписом посадових осіб контролюючого органу акт, у якому фіксується такий факт, і невідкладно письмово інформуються правоохоронні органи для вжиття заходів, передбачених законодавством.

Стосовно осіб об'єкта контролю, які чинять перешкоди у проведенні зустрічної звірки і ревізії, вживають заходів для притягнення до адміністративної відповідальності.

3.2. Інформаційне забезпечення контрольно-ревізійного процесу

Основним завданням інформаційного забезпечення є інформування учасників контрольно-ревізійного процесу про стан ревізованих підприємств і організацій та їхнього функціонування відповідно до нормативно-правових актів і законодавства.

За змістом інформаційне забезпечення фінансового контролю поділяють на законодавче, нормативно-довідкове, планове, договірне, технологічне, організаційно-управлінське, документальне.

Законодавче інформаційне забезпечення - це система інформування про законодавчі акти з питань господарського, цивільного, трудового, кримінального, адміністративного, земельного, фінансового, податкового, банківського та інших видів права, які застосовуються у виробничій і фінансово-господарській діяльності підприємств і організацій.

Нормативно-довідкове інформаційне забезпечення - комплекс заходів з надання інформації, яка міститься в нормах і нормативах з витрачання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів (загальнодержавних, галузевих тощо).

Планове інформаційне забезпечення являє собою систему надання інформації, яка міститься в планах економічного і соціального розвитку галузі, регіонів, підприємств, організацій (у бізнес-планах, у завданнях тощо).

До договірної інформаційної забезпечення належать заходи з інформування про господарські угоди, контракти, договори, укладені підприємствами й організаціями з іншими суб'єктами підприємницької діяльності.

Технологічне інформаційне забезпечення охоплює систему заходів з надання інформації про технічну документацію з технології виробництва продукції, виконання робіт, послуг, міждержавні та державні стандарти, технічні умови якості продукції, галузеві стандарти, проектно-кошторисну документацію тощо.

Організаційно-управлінське інформаційне забезпечення - заходи з надання даних зі статуту підприємства та організаційно-розпорядчих документів (накази, розпорядження, службове листування, штатний розпис, кошториси тощо).

Документальне інформаційне забезпечення - це система інформування про факти, які відбулися у виробничій і фінансово-господарській діяльності

підприємств і організацій, відображені в первинних документах, облікових реєстрах бухгалтерського, управлінського, податкового, статистичного й оперативно-технічного обліку, а також у звітності про діяльність ревізованих підприємств і організацій.

3.3 Основні етапи ревізії та їх сутність.

Основні етапи ревізії:

- 1) підготовка до проведення ревізії;
- 2) проведення ревізії;
- 3) оформлення матеріалів ревізії;
- 4) реалізація матеріалів ревізії і контроль виконання прийнятих рішень.

На етапі підготовки до проведення ревізії підприємства, організації керівник ревізійної групи знайомиться з матеріалами попередньої ревізії, вивчає дані контролю інших контрольних органів. На підставі цих матеріалів розробляється програма ревізії (перевірки), у якій визначається період проведення ревізії, її мета та основні питання, на яких слід зосередити увагу.

На підставі затвердженої керівником ревізійного органу програми ревізії (перевірки):

- а) складається план її проведення з визначенням конкретних завдань, виконавців, термінів виконання;
- б) готуються наказ про проведення ревізії (на ревізованому об'єкті) і спеціальні посвідчення кожному члену ревізійної групи;
- в) проводиться службова нарада з повним складом ревізійної групи з питань організації і методики здійснення програми ревізії.

Другий етап ревізії - безпосереднє її проведення - починається з прибуття ревізійної групи на ревізоване підприємство чи в організацію, пред'явлення повноважень на здійснення ревізії і проведення наради з адміністрацією підприємства, на якій керівник ревізійної групи представляє всіх її членів, повідомляє мету, завдання та програму ревізії, а керівник підприємства, у свою чергу, знайомить ревізорів з керівниками структурних підрозділів. Протягом 1-2 днів члени ревізійної групи як виконавці відповідно до передбачених планом конкретних завдань здійснюють обстеження об'єктів контролю, стану бухгалтерського обліку, уточнюють обсяги робіт, вирішують організаційні питання проведення ревізії, складають індивідуальні робочі плани ревізорів, які затверджує керівник ревізійної групи.

Після проведення такої підготовчої організаційної роботи на ревізованому підприємстві члени ревізійної групи розпочинають ревізію, застосовуючи методичні прийоми і способи документального та фактичного контролю.

Для збору і систематизації матеріалів проведеного контролю кожний ревізор повинен вести журнал (відомість) ревізора, де реєструються виявлені факти недоліків і порушень з необхідною деталізацією підстав для складання висновку ревізора про суть порушень (назва документа, номер, дата, назва

облікового реєстру, розрахунки сум, винні службові особи, номер пунктів нормативних актів, які порушено, та ін.). Після закінчення перевірки за ревізований період ревізор систематизує зібрану інформацію з журналу ревізора, складаючи для узагальнення однорідних порушень і недоліків за ревізований період довідки, групувальні відомості, розрахунки як додатки до акта ревізії. Щоб мати юридичну силу доказу про суть виявлених порушень і недоліків, вони мають бути оформлені як документи.

Під час проведення ревізії матеріали контролю фактичної наявності грошей та матеріальних цінностей оформляються проміжними актами, які є також додатками до основного акта. Кожен член ревізійної групи результат (звіт) про виконану роботу оформлює як розділ акта ревізії з необхідними додатками до нього і подає його керівникові ревізійної групи. Таким чином, другий етап ревізії закінчується здачею членами ревізійної групи розділів акта ревізії керівнику ревізійної групи.

Третій етап - оформлення ревізії - є завершальним у її безпосередньому проведенні. Керівник ревізійної групи вивчає подані йому розділи акта ревізії, перевіряє повноту виконання програми, планів проведення ревізії, їхню якість, у разі необхідності призначає додаткові перевірки для уточнення висновків по суті порушень і недоліків. Потім він складає загальний акт ревізії як документ про результати ревізії фінансово-господарської діяльності ревізованого підприємства.

Четвертий етап ревізії - реалізація матеріалів ревізії і контроль виконання прийнятих рішень - є завершальною стадією ревізійного процесу. За матеріалами ревізії (тематичної перевірки) заходи вживаються, по можливості, у міру виявлення зловживань, істотних порушень та недоліків у діяльності підприємства, організації, що ревізується, не чекаючи закінчення ревізії.

У разі потреби матеріали ревізії (перевірок) виносяться на обговорення в трудових колективах перевірених підприємств, організацій, оприлюднюються через засоби масової інформації.

Якщо заходами, ужитими в період ревізії, не забезпечено повного усунення виявлених ревізією порушень, ревізори готують за підписом керівника ревізійного органу вимогу про усунення виявлених порушень, повне відшкодування збитків та притягнення винних у допущених порушеннях до дисциплінарної і матеріальної відповідальності.

При виявленні істотних порушень фінансової дисципліни, розкрадань грошей і матеріальних цінностей, інших зловживань матеріали ревізії передаються правоохоронним органам. Одночасно порушується питання про звільнення з посад винних у цьому осіб.

Від керівника ревізованого підприємства чи вищої за підпорядкованістю організації слід вимагати звернення до суду з цивільним позовом на дії винних службових осіб навіть у тих випадках, коли завдані ними матеріальні збитки державі або юридичній особі вчинені діями або бездіяльністю, що не класифікуються як кримінальні.

Крім цього, інформація про наслідки контрольно-ревізійної роботи подається органам місцевої державної адміністрації.

За результатами проведеної ревізії (перевірки) контрольно-ревізійні підрозділи оформлюють рішення про застосування фінансових санкцій і накладання адміністративних стягнень відповідно до чинного законодавства. Це рішення вручається під розписку керівнику ревізованого підприємства. У разі його невиконання контрольно-ревізійний відділ оформлює документи в господарський суд.

Органи Держаудитслужби здійснюють контроль усунення виявлених недоліків і порушень за виконанням своїх вимог, відшкодуванням збитків у вигляді письмової інформації ревізованих підприємств і організацій з наступною перевіркою на місці достовірності поданих відомостей. У разі невиконання їх у встановлені терміни застосовуються додаткові заходи впливу залежно від суті порушень. Ефективність контролю визначається результативністю заходів з реалізації наслідків ревізії.

3.4. Особливості організації та проведення ревізії за поданням правоохоронних органів

За зверненням правоохоронного органу контролюючі органи в межах своєї компетенції проводять планові та позапланові виїзні ревізії за місцезнаходженням об'єкта контролю.

У разі ненадання правоохоронним органом рішення суду про проведення позапланової виїзної ревізії, але за наявності у зверненні правоохоронного органу фактів, що свідчать про порушення вимог законів, контроль за дотриманням яких віднесено до компетенції контролюючого органу, можливе включення ревізії об'єкта контролю до плану контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу на наступний плановий період за умови, що така установа не ревізувалася контролюючими органами у плановому порядку протягом поточного календарного року.

Звернення правоохоронного органу розглядається Держаудитслужбою, її територіальним органом в Автономній Республіці Крим, областях, м. Києві та Севастополі, якщо воно підписане керівником відповідного органу чи його заступником і містить:

- ✓ повну назву об'єкта контролю, дані про його місцезнаходження, організаційно-правову форму;
- ✓ інформацію про належність об'єкта контролю до підконтрольних установ;
- ✓ обґрунтування необхідності проведення ревізії;
- ✓ перелік питань, на які відповідно до компетенції органів контролюючих органів необхідно дати відповідь;
- ✓ зазначення періоду проведення ревізії об'єкта контролю.

Якщо зазначені дані викладені в рішенні суду про надання дозволу на проведення ревізії, допускається їх відсутність у зверненні правоохоронного органу, до якого додається таке рішення.

Рішення щодо включення ревізії об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу до плану контрольно-ревізійної роботи приймається

керівником Д Держаудитслужби, її територіального органу в Автономній Республіці Крим, областях, мм. Києві та Севастополі.

Про прийняте рішення інформується протягом 10 робочих днів після отримання звернення відповідний правоохоронний орган.

Позапланова виїзна ревізія об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу проводиться у разі надання ним:

клопотання слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії та ухвали суду про дозвіл на її проведення, в якому зазначаються підстави проведення, дати її початку та закінчення, а також номер кримінального провадження, орган, що здійснює досудове розслідування, дата та підстави повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення (для ревізії суб'єкта господарської діяльності, не віднесеного Законом до підконтрольних установ);

✓ постанови слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії, винесеної після повідомлення посадовій особі підконтрольної установи, що ревізується, про підозру у вчиненні нею кримінального правопорушення;

✓ інформації про факти, що свідчать про порушення об'єктом контролю - підконтрольною установою законів, та рішення суду про дозвіл на проведення ревізії, в якому зазначаються підстави проведення, дати початку та закінчення. У разі надходження зазначеної інформації без рішення суду Держаудитслужба, її територіальний орган в Автономній Республіці Крим, областях, мм. Києві та Севастополі протягом 7 робочих днів самостійно подає до суду письмове обґрунтування підстав такої ревізії із зазначенням дати початку та закінчення. Про відмову суду у видачі дозволу на проведення позапланової виїзної ревізії об'єкта контролю невідкладно інформується відповідний правоохоронний орган.

Для проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу складається відповідно до компетенції контролюючого органу на підставі питань, що містяться у зверненні, постанові слідчого або прокурора, рішенні суду, програма ревізії, яка письмово погоджується з правоохоронним органом.

З метою комплексного охоплення плановою виїзною ревізією питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю до програми крім зазначених у зверненні правоохоронного органу питань можуть включатися за ініціативою контролюючого органу інші питання відповідно до компетенції контролюючого органу.

Звернення правоохоронного органу, постанови слідчого або прокурора, рішення суду долучаються до матеріалів ревізії і залишаються в контролюючому органі.

Контролюючі органи проводять з правоохоронними органами щоквартальні звірки результатів розгляду переданих їм матеріалів ревізій відповідно до порядку, встановленого Мінфіном разом з Генеральною прокуратурою, МВС, СБУ та Міндоходів.

3.5. Оформлення результатів ревізії

Результати ревізії оформляються актом, який складається на паперовому носії державною мовою і повинен мати наскрізну нумерацію сторінок. На першому аркуші акта ревізії, який оформляється на бланку контролюючого органу, зазначається назва документа (акт), дата і номер, місце складення (назва міста, села чи селища).

Акт ревізії - документ, який складається посадовими особами контролюючого органу, що проводили ревізію, фіксує факт її проведення та результати. Заперечення, зауваження до акта ревізії (за їх наявності) та висновки на них є невід'ємною частиною акта.

Акт ревізії містить:

✓ вступну частину, в якій 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 контролюючого органу та залучених спеціалістів, що проводили ревізію, перелік посадових осіб, які відповідали за фінансово-господарську діяльність об'єкта контролю у період, що підлягав ревізії;

✓ констатуючу частину, в якій наведено інформацію про результати ревізії в розрізі кожного питання програми із зазначенням, за який період, яким способом (вибірковим, суцільним) та за якими документами перевірено ці питання, висновок про наявність або відсутність порушень законодавства, а також у разі наявності визначений в установленому законодавством порядку розмір збитків, завданих державі чи об'єкту контролю внаслідок таких порушень.

Виявлені допущені об'єктом контролю порушення законодавства, контроль за дотриманням якого віднесено до компетенції контролюючого органу, фіксуються в констатуючій частині акта ревізії з обов'язковим посиланням на норми законів чи інших нормативно-правових актів, які порушено, та зазначенням винних у їх допущенні осіб.

За результатами проведення ревізії з окремих питань програми посадовими особами контролюючого органу та залученими спеціалістами, що проводили ревізію в складі групи, можуть за рішенням керівника групи складатися довідки, які підписуються відповідною посадовою особою контролюючого органу чи спеціалістом та працівниками об'єкта контролю, що є відповідальні з цих питань. Довідки складаються в одному примірнику, видаються керівнику групи для прийняття рішення щодо включення до акта ревізії викладених в них фактів та долучаються до матеріалів ревізії. На вимогу об'єкта контролю йому можуть бути видані копії довідок.

Акт ревізії підписується посадовою особою контролюючого органу та керівником і головним бухгалтером об'єкта контролю або особою, уповноваженою на ведення бухгалтерського обліку (далі - головний бухгалтер), а також за необхідності іншими працівниками об'єкта.

У разі проведення посадовими особами контролюючого органу і залученими спеціалістами ревізії в складі групи акт ревізії підписується керівником групи.

Потреба в ознайомленні з актом ревізії та його підписанні іншими працівниками об'єкта контролю, зокрема колишніми керівником і головним бухгалтером, що є відповідальні за фінансово-господарську діяльність об'єкта контролю у період, що підлягає ревізії, визначається посадовою особою контролюючого органу самостійно.

Акт ревізії централізованої бухгалтерії, яка обслуговує декілька бюджетних установ, підписується посадовою особою контролюючого органу, керівником та головним бухгалтером органу, при якому утворена централізована бухгалтерія. Із змістом акта ревізії централізованої бухгалтерії ознайомлюються керівники бюджетних установ, що обслуговуються відповідною централізованою бухгалтерією та щодо діяльності яких ревізією виявлено порушення.

Акт ревізії складається у трьох примірниках: перший - для контролюючого органу, другий - для об'єкта контролю, третій - для передачі правоохоронним органам у випадках, передбачених цим Порядком та законодавством.

Для унеможливлення підробки примірники акта візуються посадовою особою контролюючого органу на кожній сторінці із зазначенням на останній сторінці загальної кількості сторінок.

Третій примірник акта ревізії до передачі правоохоронному органу зберігається у матеріалах ревізії. На звернення правоохоронного органу про видачу акта ревізії у разі, коли третій примірник вже надіслано іншому правоохоронному органу, контролюючий орган повідомляє про його назву, реквізити супровідного листа та видає завірену копію акта ревізії.

Після складення акта ревізії посадова особа контролюючого органу підписує всі його примірники та забезпечує реєстрацію в журналі реєстрації актів ревізій, форма якого визначається Держаудитслужбою.

Перший і третій примірники акта ревізії надаються для ознайомлення і підписання об'єкту контролю у строк не пізніше ніж 5 робочих днів після закінчення ревізії одним із таких способів:

а) особисто під розписку керівнику або головному бухгалтеру об'єкта контролю;

б) через канцелярію (підрозділ з питань діловодства) з відміткою на примірнику акта контролюючого органу про дату реєстрації в журналі вхідної кореспонденції об'єкта контролю та підписом працівника канцелярії (загального відділу), який здійснив реєстрацію;

в) рекомендованим поштовим відправленням з повідомленням. При цьому на примірнику акта, що залишається в контролюючому органі, зазначаються реквізити поштового повідомлення, яке долучається до матеріалів ревізії.

Керівник, головний бухгалтер та інші визначені працівники об'єкта контролю зобов'язані ознайомитися з актом ревізії та у разі погодження з

викладеними у ньому фактами підписати отримані примірники акта. У разі наявності заперечень (зауважень) щодо змісту акта ревізії керівник, головний бухгалтер чи інші особи підписують його із застереженням.

Підписані примірники акта ревізії об'єкт контролю зобов'язаний повернути контролюючому органу у строк не пізніше ніж 3 робочих дні після отримання. У разі ненадходження до контролюючого органу підписаних примірників акта ревізії протягом зазначеного строку посадові особи контролюючого органу засвідчують це актом про відмову від підпису, що складається у трьох примірниках, один з яких видається об'єкту контролю способом, визначеним у пункті 39 цього Порядку.

Після складення акта про відмову від підпису контролюючий орган має право здійснити належні заходи щодо реалізації результатів ревізії з обов'язковим інформуванням про факт відмови від підписання акта ревізії органу управління об'єкта контролю і за необхідності відповідних органів державної влади та органів місцевого самоврядування.

У разі неповернення об'єктом контролю першого і третього примірників акта ревізії контролюючий орган у передбачених цим Порядком та законодавством випадках подає правоохоронним органам акт про відмову від підпису, належним чином завірену копію другого примірника акта ревізії та долучає оригінал цього примірника до матеріалів ревізії.

Після надходження підписаних керівником і головним бухгалтером об'єкта контролю першого і третього примірників акта ревізії контролюючий орган не пізніше наступного робочого дня з моменту отримання видає об'єкту контролю другий примірник акта ревізії.

У разі підписання акта ревізії із запереченнями (зауваженнями) керівник об'єкта контролю у строк не пізніше ніж 5 робочих днів після повернення контролюючому органу акта ревізії повинен подати йому письмові заперечення (зауваження). Якщо протягом цього строку заперечення (зауваження) щодо акта не надійдуть, то контролюючий орган має право вжити відповідних заходів для реалізації результатів ревізії. Рішення про розгляд заперечень (зауважень), що надійшли з порушенням встановленого строку, приймає керівник контролюючого органу.

Контролюючий орган аналізує правильність обґрунтувань, викладених у запереченнях (зауваженнях), і в строк не пізніше ніж 15 робочих днів після отримання заперечень (зауважень) дає на них письмовий висновок, який затверджується керівником контролюючого органу або його заступником.

З метою уточнення викладених у запереченнях (зауваженнях) фактів посадові особи контролюючого органу мають право вимагати від об'єкта контролю необхідні для перевірки документи та додаткові пояснення.

Реалізація результатів ревізії

У міру виявлення ревізією порушень законодавства посадові особи контролюючого органу, не чекаючи закінчення ревізії, мають право усно рекомендувати керівникам об'єкта контролю невідкладно вжити заходів для їх усунення та запобігання у подальшому.

Якщо вжитими в період ревізії заходами не забезпечено повне усунення виявлених порушень, контролюючим органом у строк не пізніше ніж 10 робочих днів після реєстрації акта ревізії, а у разі надходження заперечень (зауважень) до нього - не пізніше ніж 3 робочих дні після надіслання висновків на такі заперечення (зауваження) надсилається об'єкту контролю письмова вимога щодо усунення виявлених ревізією порушень законодавства із зазначенням строку зворотного інформування.

Про усунення виявлених ревізією фактів порушення законодавства цей об'єкт контролю у строк, визначений вимогою про їх усунення, повинен інформувати відповідний контролюючий орган з поданням завірених копій первинних, розпорядчих та інших документів, що підтверджують усунення порушень.

Про результати ревізії, якою виявлено порушення законів та інших нормативно-правових актів, у визначені в пункті 46 цього Порядку строки інформуються органи управління об'єкта контролю та за необхідності відповідні органи державної влади та органи місцевого самоврядування.

Про розгляд результатів ревізії та вжиті у зв'язку з цим заходи органи управління об'єкта контролю та органи виконавчої влади не пізніше ніж у місячний строк інформують відповідний контролюючий орган.

У разі проведення ревізії на підставі звернення правоохоронних органів, а також коли ревізією, проведеною з інших підстав, виявлено порушення, за які передбачено кримінальну відповідальність або які містять ознаки корупційних правопорушень, матеріали таких ревізій у визначені в пункті 46 цього Порядку строки передаються до правоохоронних органів.

Про результати розгляду матеріалів ревізії (крім проведених у зв'язку із здійсненням кримінального провадження) правоохоронні органи повідомляють контролюючому органу протягом 10 робочих днів після прийняття відповідного рішення.

Якщо виявлено порушення законодавства, за які не передбачено кримінальну відповідальність або які не містять ознаки корупційних правопорушень, контролюючий орган у визначені в пункті 46 цього Порядку строки письмово інформує про такі порушення правоохоронні органи.

У разі коли діями чи бездіяльністю працівників об'єкта контролю державі або підконтрольній установі заподіяна матеріальна шкода, контролюючий орган ставить вимоги перед керівником об'єкта контролю та органом його управління щодо пред'явлення цивільних позовів до винних осіб.

За результатами проведеної ревізії у межах наданих прав контролюючі органи вживають заходів для забезпечення:

- ✓ притягнення до адміністративної, дисциплінарної та матеріальної відповідальності винних у допущенні порушень працівників об'єктів контролю;
- ✓ порушення перед відповідними державними органами питання про визнання недійсними договорів, укладених із порушенням законодавства;
- ✓ звернення до суду в інтересах держави щодо усунення виявлених ревізією порушень законодавства з питань збереження і використання активів, а також стягнення у дохід держави коштів, одержаних за незаконними

договорами, без встановлених законом підстав або з порушенням вимог законодавства;

✓ застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

За спільним рішенням контролюючого органу та об'єкта контролю або його органу управління інформація про результати ревізії виноситься на обговорення на колегіях, нарадах, що проводяться об'єктом контролю. Відомості про результати ревізії можуть оприлюднюватися через засоби масової інформації.

Контролюючі органи здійснюють контроль за усуненням об'єктами контролю порушень законодавства за результатами аналізу їх зворотного інформування про вжиті заходи, а також під час наступних ревізій цих об'єктів контролю, систематично вивчають матеріали ревізій і на підставі їх узагальнення вносять відповідним органам державної влади та органам місцевого самоврядування пропозиції щодо перегляду нормативно-правових актів, усунення причин і умов, що сприяли порушенням законодавства.

Тема 4. Державний фінансовий аудит діяльності суб'єктів господарювання

- 4.1. Аудит та державний фінансовий аудит.
- 4.2. Аудит ефективності.
- 4.3. Сутність та принципи організації державного аудиту.
- 4.4. Стадії та етапи здійснення державного аудиту.
- 4.5. Планування державного фінансового аудиту.

4.1. Аудит та державний фінансовий аудит

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 законодавству та встановленим нормативам.

Згідно Господарського кодексу України, аудит здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими організаціями, які уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення.

Державний фінансовий аудит є різновидом державного фінансового контролю і полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

Державний фінансовий аудит здійснюється Рахунковою палатою та органами державного фінансового контролю відповідно до законів.

Аудит та державний фінансовий аудит можуть проводитися за ініціативою суб'єктів господарювання, а також у випадках, передбачених законом (обов'язковий аудит).

Фінансовий аудит - це дослідження фінансової звітності, систем внутрішнього контролю і аудиту та окремих трансакцій у підконтрольних організаціях. Його сутність полягає у встановленні порушень та розбіжностей між фактичними даними та законодавчими нормами. Він проводиться на щорічній регулярній основі у чітко визначеному колі підконтрольних організацій¹.

Метою фінансового аудиту є оцінювання достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Фінансовий аудит, або аудит фінансової та господарської діяльності, поділяється:

- 1) на аудит фінансових систем та/або операцій з метою оцінювання їх відповідності чинним законодавчим та нормативним актам;
- 2) підтвердження змісту та порядку подання фінансової звітності державними відомствами, що включає перевірку і оцінювання фінансової документації та фінансової звітності, у разі необхідності - підготовку висновків про фінансові звіти;
- 3) аудит правомірності та доцільності адміністративних рішень, що приймаються організацією - об'єктом перевірки;
- 4) аналіз звітності з будь-яких питань, що стосуються аудиту або є його наслідком і мають бути висвітлені.

Під час аудиту обов'язковій оцінці підлягає рівень управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання, яке полягає у забезпеченні:

- ✓ дотримання вимог законодавства, актів і рішень органів управління та суб'єкта господарювання;
- ✓ достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- ✓ збереження активів;
- ✓ досягнення визначених цілей і завдань або набуття кращого досвіду діяльності інших суб'єктів господарювання з виконання показників економічності, продуктивності і результативності

Отже, аудит фінансово-господарської діяльності, про який ідеться, містить елементи аудиту фінансової звітності та аудиту відповідності законодавству.

Аудит фінансової звітності виконується для визначення того, чи узгоджується фінансова звітність (тобто інформація, що перевіряється та піддається кількісному оцінюванню) з певними критеріями та чи відображає вона реальний фінансовий стан.

Аудит відповідності повинен визначити, чи дотримується установа тих конкретних правил, регулятивів, законів тощо, які впливають на результати її діяльності або фінансові звіти.

4.2. Аудит ефективності

Аудит ефективності (операційний аудит) - це перевірка будь-якої частини процедур і методів функціонування господарської системи з метою оцінки економічності та результативності.

Аудит ефективності (performance audit) має також іншу назву - "аудит цінності за гроші" (value-for-money audit).

У ході аудиту ефективності здійснюється перевірка ефективності використання людських, фінансових та інших ресурсів; систем інформації, оцінка результатів та їх моніторинг, аналіз заходів, ужитих для усунення виявлених недоліків.

Аудит ефективності порівняно з традиційним фінансовим аудитом включає нові цілі та завдання і значно розширює предмет державного фінансового контролю.

Цілі аудиту ефективності:

- 1) аналіз та оцінювання ефективності використання коштів державних і обласних регіональних бюджетів та інших державних ресурсів;
- 2) розробка обґрунтованих рекомендацій і пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів, а також оптимізації діяльності органів виконавчої влади.

Основними завданнями аудиту ефективності є:

- аналіз доцільності виділення бюджетотримувачу бюджетних коштів та інших ресурсів;
- аналіз і оцінювання економічності ефективного використання бюджетних коштів та інших ресурсів;
- аналіз і оцінювання повноти досягнення цілей, на які виділені бюджетні кошти та інші ресурси;
- оцінювання повноти й своєчасності використання бюджетних коштів та інших ресурсів;
- виявлення й оцінювання збитків, завданих державі при неефективному використанні бюджетних коштів та інших ресурсів;
- причинно-наслідковий аналіз неефективного використання бюджетних коштів та інших ресурсів;
- розробка рекомендацій і пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних коштів та інших ресурсів;
- оцінювання наслідків реалізації рекомендацій і пропозицій щодо підвищення ефективності використання бюджетних коштів та інших ресурсів.

Предметом аудиту ефективності є:

- напрями діяльності та виконання функцій державного (регіонального) органу державної влади чи бюджетотримувача;
- кошти державного (регіонального) бюджету, які виділяються на вирішення державних (регіональних) завдань і цільових програм;
- державна власність, природні та інші ресурси;
- організація виконання бюджетного процесу;

- окремі найважливіші питання управління державними ресурсами;
- міжнародні і міжбюджетні угоди та відносини. Об'єктами аудиту ефективності на державному рівні є:
 - державні органи виконавчої влади;
 - одержувачі бюджетних коштів;
 - організації, що використовують державну власність, природні та інші державні ресурси;
 - організації, які мають надані державним законом податкові, митні та інші пільги;
 - адміністрації суб'єктів держави в частині використання коштів державного бюджету, власності і природних ресурсів;
 - державні позабюджетні фонди. На регіональному рівні об'єктами є:
 - адміністрації областей (регіонів) України;
 - регіональні виконавчі органи;
 - одержувачі коштів регіонального бюджету;
 - організації, що використовують кошти регіонального бюджету, власність держави або мають податкові пільги чи інші пільги виплат, установлені регіональним законодавством;
 - адміністрації муніципальних утворень, що використовують власність і кошти регіонального бюджету.

Предметом аудиту ефективності зумовлюються види аудиту ефективності.

В основі аудиту ефективності лежить теорія "трьох Е" ("3 Е"), тобто тих основних елементів, які характеризують стан управління публічними ресурсами:

- 1) економічність (economy) - ощадливість, бережливість, ступінь мінімізації витрат з огляду на якість продукту ("витрачати менше");
- 2) ефективність (effectiveness) - продуктивність, ступінь корисності споживання ресурсів для створення продукту ("витрачати ефективно");
- 3) результативність (efficiency) дієвість, успішність, рівень досягнення мети ("витрачати мудро").

При цьому результативність характеризує досягнення поставлених цілей, а економічність - ресурси, які використовуються для досягнення цих цілей.

Аудит економічності спрямований на оцінювання:

- 1) придбання, захисту та використання установою своїх ресурсів;
- 2) причин непродуктивної або неекономічної роботи;
- 3) дотримання установою законів і правил.

Аудит результативності, або цільових програм, включає визначення:

- 1) ступеня досягнення бажаних результатів або отримання прибутку, що визначається чинним законодавством або уповноваженим органом;
- 2) ефективності організацій, функціонування;
- 3) дотримання законів і правил щодо цієї програми¹.

Загалом метою аудиту ефективності є вдосконалення управління та звітності в державному секторі шляхом ефективного дослідження.

Аудит ефективності суттєво відрізняється від фінансового аудиту. Разом з тим на практиці ці два типи можуть частково перетинатися. У цьому випадку тип аудиту буде залежати від його цілей¹.

Отже, усі аудиторські перевірки мають конкретну мету, що стосується одного виду або чітко окресленої групи видів діяльності, програм чи установ, які є об'єктом аудиту.

Аудит ефективності передбачає здійснення перевірок, які різняться предметами, об'єктами, визначеними цілями і завданнями. Визначають такі види перевірок.

Перша група - це перевірки ефективності, пов'язані з виконанням державних функцій, а саме використання:

- державних коштів на виконання державних функцій, реалізацію цілей соціально-економічної політики держави (наприклад, перевірка ефективності використання коштів Державного бюджету на оборону, освіту тощо);
- державних коштів міністерствами, відомствами або бюджетними установами в ході виконання своїх функцій та соціально-економічних задач;
- державних коштів в окремих сферах або видах діяльності, які здійснюються комплексно міністерствами, відомствами або бюджетними установами.

Друга група - це перевірки бюджетних програм, в реалізації яких бере участь декілька міністерств, відомств, бюджетних установ, організацій (державні цільові програми, бюджетні програми).

Для забезпечення високої результативності, дієвості та економічності виконання бюджетного процесу аудит ефективності, у свою чергу, має дотримуватися таких принципів:

- науковості (застосування наукових методів аналізу діяльності об'єкта аудиту і синтезу рекомендацій щодо вдосконалення його функцій, організації і методів управління);
- системності (аналізу всіх можливих факторів і зв'язків у діяльності об'єкта аудиту);
- об'єктивності (усунення всіх суб'єктивних оцінок і пріоритетів);
- незалежності (захищеності від силових і матеріальних впливів будь-яких органів і посадових осіб);
- гласності (доведення результатів аудиту ефективності після відповідного його провадження до керівних органів і громадськості).

В Україні нова редакція Стандартів з аудиту, прийнята згідно з принципами стандартів INTOSAI, також передбачає здійснення аудиту законності і правильності та аудиту результативності (в Україні - аудит ефективності)¹.

4.3. Сутність та принципи організації державного аудиту

Державний аудит, який передбачає аналіз та дослідження діяльності суб'єктів щодо законного та ефективного використання державних коштів, можна зарахувати до інтелектуальної діяльності.

Організацією державного аудиту займається орган, уповноважений на здійснення державного аудиту.

Результативність та ефективність організації державного аудиту значною мірою залежить від дотримання певних принципів, на яких вона ґрунтується, а саме:

1. спеціалізація;
2. кооперація;
3. пропорційність;
4. паралельність;
5. прямоточність;
6. ритмічність.

Спеціалізація полягає в розподілі праці державних аудиторів для виконання різних процедур. Наприклад, в Держаудитслужбі є спеціалізовані відділи контролю діяльності в галузі промисловості, сільського господарства, транспорту, капітального будівництва і т. ін. Спеціалізація може конкретизуватися за об'єктами контролю - основний і оборотний капітал, операції менеджменту і маркетингу, фінансовий стан суб'єкта господарювання тощо.

Кооперація полягає в об'єднанні зусиль працівників спеціалізованих відділів з метою всебічного дослідження об'єкта державного аудиту.

Пропорційність полягає в дотриманні правильного співвідношення інформаційного забезпечення контрольних-ревізійних відділів бухгалтерією і обчислювальною технікою з метою забезпечення пропорційності надходження економічної інформації для використання державними аудитором під час перевірки операцій з основними засобами, товарно-матеріальними цінностями і т. ін.

Особливо необхідна пропорційність в організації державного аудиту в умовах використання обчислювальної техніки тощо.

Паралельність у процесі державного аудиту забезпечує одночасне паралельне виконання аудиторських процедур для перевірки різних за змістом господарських операцій, які здійснюються об'єктом перевірки.

Прямоточність дає можливість раціонально організувати інформаційні потоки між учасниками аудиторського процесу, не повторювати аудиторські процедури різними виконавцями.

Ритмічність процесу державного аудиту забезпечується рівномірним виконанням контрольних процедур, що передбачає правильну організацію роботи всіх виконавців (членів аудиторської групи). Для цього складають графіки, за кожним аудитором закріплюють різні розділи перевірки.

Перераховані принципи дають змогу організувати процес державного аудиту так, щоб повною мірою ефективно розкрити всі питання аудиторської перевірки.

Однак дієва організація державного аудиту неможлива без знання державними аудиторами своїх завдань, обов'язків та повноважень. Державний аудитор виконує такі завдання, обов'язки та повноваження:

- здійснює державний фінансовий аудит виконання державних (бюджетних) програм (аудит ефективності) або діяльності бюджетних установ, суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також інших суб'єктів господарювання, які отримують (отримували в періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у період, який перевіряється) державне чи комунальне майно (аудит діяльності);

- здійснює підготовку до проведення аудиту діяльності, а саме: аналізує нормативно-правові документи, які регулюють діяльність підконтрольної установи, вивчає її фінансовий стан, мережу розпорядників (одержувачів) бюджетних коштів, бере участь у підготовці програми проведення аудиту діяльності або самостійно готує її проект;

- проводить аудит діяльності особисто або бере участь чи очолює групу державних аудиторів;

- реєструє аудиторський звіт та оформляє матеріали за закінченими аудитами діяльності згідно з порядком, установленим у ДКРС;

- бере участь в узагальненні результатів аудитів діяльності;

- за дорученням керівництва управління (відділу, сектору) готує матеріали аудиту діяльності для подання відповідному органу виконавчої влади або місцевого самоврядування, а у випадках, передбачених чинним законодавством, - правоохоронному органу;

- здійснює контроль за виконанням рекомендацій (пропозицій), наданих за результатами здійснених аудитів діяльності;

- бере участь у складанні звітності про роботу управління (відділу, сектору) за встановленими формами;

- у межах своєї компетенції співпрацює з іншими структурними підрозділами Держаудитслужби, здійснює обмін інформацією, необхідною для своєчасного та якісного виконання покладених на нього функцій;

- бере участь в організації роботи з підвищення кваліфікації працівників управління (відділу, сектору) згідно із затвердженим планом, а також систематично підвищує особистий професійний рівень шляхом самоосвіти;

- здійснює роботу з документами відповідно до чинного законодавства;

- при виконанні покладених завдань та обов'язків забезпечує: захист державних, службових та комерційних таємниць відповідно до законодавства; дотримання правил внутрішнього трудового розпорядку; законодавства з питань державної служби та боротьби з корупцією.

Таким чином, чітке визначення завдань, обов'язків та повноважень державного аудитора гарантує якісну організацію та здійснення державного аудиту.

4.4. Стадії та етапи здійснення державного аудиту

Під час здійснення державного аудиту виокремлюють такі стадії: організаційну, дослідну та стадію узагальнення і реалізації результатів державного аудиту.

Організаційна стадія включає вибір об'єкта державного аудиту та його організаційно-методичну підготовку.

Дослідна стадія процесу державного аудиту здійснюється державними аудиторами безпосередньо на об'єкті державного аудиту.

Узагальнення результатів державного аудиту полягає в систематизації виявлених недоліків та порушень у діяльності підконтрольного підприємства або бюджетної програми, а також розробці рекомендацій щодо усунення виявлених недоліків та попередження їх у майбутньому.

Кожна стадія здійснення державного аудиту містить певні етапи. Визначати їх в Україні доцільно відповідно до здійснення окремих видів державного аудиту.

Органи Держаудитслужби можуть проводити такі види державного аудиту:

1. Державний аудит фінансової та господарської діяльності бюджетних установ (фінансово-господарський аудит).
2. Державний аудит виконання бюджетних програм (аудит ефективності).
3. Державний аудит фінансової та господарської діяльності суб'єктів господарювання державного сектору економіки (аудит діяльності суб'єктів господарювання).
4. Державний аудит виконання місцевих бюджетів (аудит виконання бюджету).

Аудит проводиться відповідно до плану контрольно-ревізійної роботи, який складається та затверджується в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

[Аудит казенних підприємств, а також суб'єктів господарювання державного сектору економіки, які мають стратегічне значення для економіки і безпеки держави, проводиться щороку.](#)

Перед початком аудиту керівнику суб'єкта господарювання надсилається не пізніше ніж за десять календарних днів відповідне повідомлення із зазначенням строку аудиту та відповідальних за його проведення посадових осіб.

Посадова особа Держаудитслужби, [її територіального органу](#) зобов'язана пред'явити керівнику суб'єкта господарювання направлення на проведення аудиту, скріплене печаткою відповідного органу, та розписатися в журналі реєстрації перевірок (у разі його наявності).

Тривалість аудиту не може перевищувати 90 календарних днів.

Аудит діяльності юридичних осіб, що входять до асоціації (корпорації, консорціуму, концерну, іншого об'єднання), проводиться, як правило, одночасно.

Процес аудиту складається з чотирьох етапів.

перший етап - планування аудиту;

другий етап - підготовка програми аудиту;

третій етап - перевірка факторів ризику;

четвертий етап - звітування про результати аудиту.

На першому етапі - планування аудиту з метою збору інформації про правове забезпечення фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання, систему управління, зокрема організацію внутрішнього контролю, та досягнення суб'єктом господарювання визначених цілей і завдань або набуття кращого досвіду діяльності інших суб'єктів господарювання - вивчаються та аналізуються:

- нормативно-правові акти, установчі, розпорядчі та інші документи суб'єкта господарювання;
- розпорядчі документи органу управління суб'єкта господарювання;
- фінансова і статистична звітність суб'єкта господарювання та у разі потреби інших суб'єктів господарювання, однотипних за певними характеристиками їх діяльності;
- матеріали попередніх контрольних заходів.

Планування державного аудиту є першим і найбільш важливим етапом, тому що від нього здебільшого залежить раціональне використання праці державних аудиторів, правильна організація перевірок та їх ефективність.

Державний аудитор повинен планувати свою перевірку з трьох причин:

- 1) це допоможе одержати достатню кількість інформації для формування своєї думки;
- 2) допоможе скоротити матеріальні і часові витрати на аудит;
- 3) допоможе уникнути непорозуміння з об'єктом перевірки.

Метою планування є концентрація уваги державного аудитора на важливих напрямках аудиту, виявленні проблем, які необхідно перевірити дуже детально. Планування допомагає керівнику групи державних аудиторів правильно організувати свою роботу й контролювати роботу інших учасників групи. Порядок планування державного аудиту є частиною планування контрольно-ревізійної діяльності.

Планування аудиту - це процес, який ґрунтується на попередньому вивченні особливостей діяльності об'єкта аудиту та передбачає збір та аналіз інформації про правове забезпечення фінансово-господарської діяльності об'єкта аудиту, систему управління, зокрема організацію внутрішнього контролю, та досягнення об'єктом аудиту визначених цілей і завдань або набуття кращого досвіду діяльності інших суб'єктів господарювання.

Інформацію можна одержувати як на письмовий запит посадової особи органу ДКРС, так і від об'єкта аудиту за місцем його знаходження, а також

від органів державної влади, та за результатами попередніх контрольних заходів.

Процес планування включає:

- організаційну стадію - вирішення організаційних питань з проведення аудиту, інформування за 10 календарних днів об'єкта аудиту про проведення аудиту, підготовка направлень на проведення аудиту тощо;
- стадію збору інформації - отримання базової інформації про об'єкт аудиту, включаючи інформацію про специфіку його діяльності, збір нормативно-правових актів, отримання установчих, розпорядчих та інших документів об'єкта аудиту, розпорядчих документів органу управління, фінансової і статистичної звітності об'єкта аудиту та у разі потреби інших суб'єктів господарювання, однотипних за певними характеристиками їх діяльності, матеріалів попередніх контрольних заходів;
- стадію оцінки - аналіз отриманої інформації, формування загального уявлення про вимоги, яким повинна відповідати діяльність об'єкта аудиту, встановлення відхилень від норм та завдань, а також визначення факторів ризику.

За результатами опрацювання зібраної інформації керівником групи аудиторів складається план аудиту, який затверджується керівником органу Держаудитслужби.

У плані аудиту визначається обсяг аудиту, методи і терміни проведення аудиту, включаючи підготовку аудиторського звіту.

План аудиту повинен включати:

- а) вступну частину, в якій вказується мета аудиту, підстава для його проведення, орган ДКРС, який проводить аудит, та склад фахівців, яких планується залучити в процесі проведення аудиту;
- б) інформацію про діяльність об'єкта аудиту, де наводиться стисла характеристика суб'єкта, фінансово-господарська діяльність якого підлягає аудиту:
 - мету діяльності об'єкта аудиту, функції щодо виконання державних програм (за наявністю);
 - структуру об'єкта аудиту та чисельність працівників;
 - показники виробничої та фінансової діяльності (планові, фактичні);
 - попередню оцінку досягнення мети та завдань діяльності об'єкта аудиту за виробничими та фінансовими показниками;
 - зміни, що відбулися з моменту останнього аудиту, де відображаються організаційні, виробничі та інші зміни в діяльності об'єкта аудиту, що відбулися з часу попереднього аудиту, проведеного Держаудитслужби, які могли як позитивно, так і негативно вплинути на результати діяльності, ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності. Якщо аудит об'єкта аудиту проводиться органом ДКРС вперше, цей розділ слід не включати в структуру плану аудиту;

в) фактори ризику - обґрунтовуються попередньо виявлені фактори ризику;

г) обсяг аудиту - попередньо визначаються напрями діяльності об'єкта аудиту, які потребують поглибленого дослідження, а також наводяться статті балансу і показники фінансової звітності, які потребують аналізу їх складу, структури і оцінки факторів, що вплинули на їх зміну в порівнянні з попереднім звітним періодом, або із плановим рівнем, а також фактори, які можуть впливати на перебіг аудиту та його результати;

г) графік проведення аудиту.

У разі проведення аудиту об'єкта аудиту, що має структурні підрозділи, залучення інших органів Держаудитслужби до аудиту цих підрозділів має передбачатися в плані аудиту об'єкта аудиту.

Процес планування контрольно-ревізійної роботи включає підготовку річних і квартальних планів.

Річний план контрольно-ревізійної діяльності складається на рік роботи Держаудитслужбою і містить такі теми: державні аудити, а саме аудити ефективності виконання бюджетних програм, державні аудити використання бюджетних коштів і т. ін., а також ревізії фінансово-господарської діяльності центральних і місцевих органів виконавчої влади, підприємств, установ і організацій; перевірки стану контрольно-ревізійної роботи в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади (контрольні заходи) - зазначають також рік проведення попередніх контрольних заходів щодо кожної запланованої теми і терміни інформування Кабінету Міністрів України і Міністерства фінансів України.

Підстави для включення тем контрольних заходів у річний план:

- законодавчі акти;
- кількість звернень правоохоронних органів, юридичних і фізичних осіб;
- пропозиції Рахункової палати, Міністерства фінансів, Міністерства економіки, Державної фіскальної службою, Державної митної служби;
- ініціатива органів Держаудитслужби. Ініціатива враховує такі критерії:
 - - економічна і соціальна важливість питань, обов'язково включених у програми і плани дій Кабінету Міністрів України на відповідний період;
 - - значний обсяг фінансових потоків, інших державних ресурсів, які спрямовувалися на виконання бюджетних програм, утримання державних органів;
 - - публічна інформація про факти порушень і зловживань у фінансовій сфері, а також неефективного управління державним майном;
 - - вірогідність виникнення фінансових порушень.

Квартальні плани контрольно-ревізійної діяльності складаються на кожний квартал роботи Держаудитслужби і її структурних підрозділів в областях і районах. До кожного квартального плану Управлінням аудиту

бюджетних програм додається перелік Держаудитслужб, які залучаються до проведення державних аудитів.

Структура плану державного аудиту повинна включати:

- 1) правові межі аудиту;
- 2) стислий опис об'єкта аудиту;
- 3) підсумки минулих аудитів;
- 4) чинники, які впливають на аудит, - певні ризики;
- 5) цілі аудиту;
- 6) злагоджений масштаб аудиту:
 - а) аспекти систем, які повинні бути перевірені;
 - б) план тестування або вибірки;
 - в) істотність - грошова сума;
- 7) кадрові ресурси - аудитори, фахівці;
- 8) прізвища працівників міністерства, з якими зв'язуватиметься аудитор;
- 9) графік проведення аудиту;
- 10) формат аудиторського висновку.

Після затвердження квартальних планів складаються приблизні програми контрольних заходів.

Під час другого етапу - підготовка програми проведення аудиту з урахуванням його плану.

На підставі плану аудиту та з урахуванням додаткової інформації, отриманої за результатами детального вивчення об'єкта аудиту, складається програма аудиту.

На цьому етапі відбувається:

- уточнення інформації, зібраної на першому етапі аудиту;
- проведення аналізу фінансово-господарської діяльності об'єкта аудиту та ефективності використання активів;
- надання попередньої оцінки стану внутрішнього контролю;
- конкретизації факторів ризику;
- визначення переліку аудиторських процедур, необхідних для проведення аудиту в розрізі кожного поставленого питання (фактору ризику), та обсяг вибірки для проведення перевірки кожного визначеного питання (фактору ризику);
- визначення рівня суттєвості факторів ризику;
- складання програми аудиту.

В програмі аудиту зазначаються:

- мета аудиту, підстава для його проведення, орган ДКРС, який проводить аудит;
- інформація про діяльність об'єкта аудиту, де наводиться стисла характеристика суб'єкта, фінансово-господарська діяльність якого підлягає аудиту;
- результати проведеного аналізу фінансово-господарської діяльності та попередньої оцінки стану внутрішнього контролю;

- перелік критеріїв, за якими буде визначено ефективність управління об'єктом аудиту;
- перелік факторів ризику фінансово-господарської діяльності об'єкта аудиту, які передбачається перевірити за визначеними критеріями, методи проведення аудиту, процедури їх застосування, обсяг аудиту та вибірки, а також рівень суттєвості можливих порушень та недоліків;
- необхідність залучення до проведення аудиту інших органів ДКРС, чи представників інших органів влади, установ та організацій;
- відповідальні працівники, що здійснюють аудит, та графік проведення аудиту.

Програма аудиту затверджується керівником органу Держаудитслужби.

Програма аудиту складається у двох примірниках, один з яких надається керівнику об'єкта аудиту, про що робиться запис на другому примірнику, який залишається органу Держаудитслужби.

В разі проведенні аудиту за ініціативою об'єкта аудиту або його органу управління можливе попереднє узгодження програми з відповідним керівником.

Під час проведення аудиту програма аудиту може бути переглянута, доповнена та уточнена. Зміни до програми вносяться за погодженням з керівником органу Держаудитслужби та про них інформується керівник об'єкта аудиту.

У разі, якщо програмою передбачається проведення аудиту структурних підрозділів об'єкта аудиту із залученням інших регіональних органів Держаудитслужби за кожним структурним підрозділом відповідним регіональним органом Держаудитслужби має бути складена окрема програма аудиту з урахуванням положень загальної програми аудиту в цілому та конкретизації факторів ризику, притаманних діяльності структурного підрозділу.

Під час третього етапу - перевірка ризикових операцій фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання - підтверджується або спростовується інформація стосовно недоліків і проблем в управлінні такою діяльністю.

Обрані методи перевірки та процедура їх застосування повинні забезпечувати обґрунтованість висновків за результатами оцінки рівня управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання.

Уточнення інформації, зібраної на першому етапі аудиту, передбачає поглиблене дослідження визначених факторів ризику.

Проведення аналізу фінансово-господарської діяльності об'єкта аудиту та ефективності використання активів передбачає:

- порівняння планових і фактичних показників;
- порівняння фактичних показників за декілька років у динаміці;
- розрахунок коефіцієнтів з використанням Методики аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств державного сектору

економіки, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 14.02.2006 № 170 або інших методик.

Аналіз повинен охоплювати структуру та динаміку активів об'єкта аудиту, дебіторської заборгованості, власного капіталу, зобов'язань, дохідності активів, доходів та витрат, в тому числі валового прибутку (збитку) та операційних витрат за економічними елементами тощо.

Процедура проведення аналізу фінансово-господарської діяльності та його обсяг (кількість таблиць, які необхідно скласти, кількість показників для розрахунку тощо) визначаються керівником групи аудиторів, виходячи із специфіки і результатів діяльності об'єкта аудиту, періоду, за який необхідно дослідити його фінансово-господарську діяльність, та чисельності аудиторів.

Результати аналізу фінансово-господарської діяльності та оцінки виконання показників фінансового плану можуть бути додатками до аудиторського звіту.

У ході перевірки аналізуються:

- дані фінансових та бізнес-планів, бухгалтерських (первинних і зведених) документів, статистичної та фінансової звітності, договорів, розпорядчих та інших документів суб'єкта господарювання, пов'язаних з плануванням і провадженням фінансово-господарської діяльності, веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової звітності та організацією внутрішнього контролю;
- фактична наявність та стан активів.

Подання зазначених документів посадовій особі Держаудитслужби, [її територіального органу](#) і організація перевірки фактичної наявності та стану активів забезпечується керівником суб'єкта господарювання або особою, що виконує його обов'язки.

Під час перевірки факторів ризику за обраними аудиторськими процедурами та виходячи з обсягу вибірки проводиться перевірка визначених факторів ризику діяльності об'єкта аудиту, за результатами якої підтверджується або спростовується попередня інформація стосовно факторів ризику.

Кожне питання (фактор ризику), що підлягає аудиту, повинно бути досліджене з урахуванням процедур, визначених програмою аудиту, та має бути досліджене щодо:

- відповідності господарських операцій вимогам законодавства;
- обґрунтованості (доцільності) проведених операцій для здійснення господарської діяльності об'єкта аудиту;
- порівняння фактично отриманого результату з очікуванням.

В разі виявлення порушень чи відхилень від норм слід визначити суттєвість впливу цих порушень (недоліків) на достовірність фінансової звітності та показники ведення фінансово-господарської діяльності.

В разі виявлення під час аудиту фактів порушень законодавства, які містять ознаки злочину, орган Держаудитслужби невідкладно інформує про них правоохоронні органи.

З метою оцінки стану внутрішнього контролю досліджуються:

- основні принципи управління об'єктом аудиту;
- зміст контракту між керівником і органом управління щодо забезпечення керівником законного, цільового і економного використання усіх видів ресурсів; наказ про розподіл обов'язків між заступниками керівника; положення про відділи чи інші структурні підрозділи об'єкта аудиту, посадові інструкції відповідальних фахівців;
- наказ про облікову політику щодо забезпечення надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів об'єкта аудиту при складанні фінансової звітності, зокрема шляхом визначення принципів оцінки статей звітності, методів обліку щодо окремих статей звітності; забезпечення повноти і точності складання первинних документів та якості первинної інформації, необхідної для успішного керівництва і прийняття ефективних управлінських рішень;
- графік документообігу щодо наявності затверджених положень дотримання законодавства щодо зберігання та знищення бухгалтерських документів, встановлення правил прийому документів на виконання, їх реєстрації і обробки, наявність контролю за дотриманням графіка документообігу;
- розпорядчі та інші документи про дотримання законодавства щодо використання коштів і майна та підписання фінансових документів; дотримання термінів і правил проведення інвентаризацій, бухгалтерських звірок, передачі справ та інших процедур внутрішнього контролю; забезпечення умов для збереження коштів і матеріальних цінностей; закріплення осіб, відповідальних за здійснення внутрішнього контролю, та визначення для них кола обов'язків;
- склад, фаховий рівень та періодичність проходження підвищення кваліфікації працівників бухгалтерської, економічної та фінансової служб;
- наявність підрозділу внутрішнього контролю, його статус, підпорядкованість, результати і якість його роботи: забезпечення постійного аналізу цільового, ефективного і економного використання усіх видів ресурсів; своєчасність і повнота здійснюваних контрольних заходів з огляду на наявні ризики та правильність документування виявлених порушень і недоліків; обґрунтованість застосування методів контролю; своєчасність і обґрунтованість внесення за результатами контрольних заходів пропозицій керівництву з метою усунення виявлених порушень, забезпечення відшкодування нанесених збитків та удосконалення внутрішнього контролю; повнота заходів, які вживаються для забезпечення врахування наданих пропозицій;
- кадрова політика щодо кваліфікаційних вимог до осіб, які займають відповідальні посади, та частота зміни працівників на відповідальних посадах;

- порядок підготовки внутрішньої звітності для цілей управління (управлінської звітності) тощо.

За результатами уточнення інформації, зібраної на першому етапі аудиту, а також проведеного аналізу фінансово-господарської діяльності та оцінки стану внутрішнього контролю конкретизуються та визначаються зовнішні і внутрішні фактори ризику.

Зовнішні фактори ризику є незалежними від об'єкта аудиту, але можуть безпосередньо впливати на його діяльність та фінансові результати.

До зовнішніх факторів ризику можна віднести:

- зміни, внесені до нормативно-правових актів, якими безпосередньо регулюється діяльність об'єкта аудиту або встановлюються правила здійснення ним певних видів господарських операцій;

- зміни, внесені до нормативно-правових актів, якими змінюється порядок відображення в обліку певних операцій чи змінюється порядок складання фінансової звітності;

- загострення конкурентної боротьби з боку конкурентів;

- зміна стратегії розвитку галузі, в якій здійснює свою діяльність об'єкт аудиту, що зумовлює зменшення обсягів державного замовлення;

- штучне обмеження використання виробничої потужності об'єкта аудиту та обсягу виробництва продукції у зв'язку з обмеженістю внутрішнього ринку спожити весь обсяг продукції та обмеженням експорту;

- форс-мажорні обставини та інше.

Внутрішні фактори ризику є прямим результатом діяльності об'єкта аудиту і можуть ним регулюватися.

До найтипівіших внутрішніх факторів ризику можна віднести:

а) фактори ризику, пов'язані з фінансово-господарською діяльністю об'єкта аудиту:

- зміни в організаційній структурі, внаслідок яких конкретні функції з фінансово-господарської діяльності виконуватимуться структурними підрозділами, працівники яких не мають відповідного досвіду та кваліфікації;

- створення нових структурних підрозділів;

- не встановлені правила здійснення внутрішнього контролю;

- суть правил внутрішнього контролю свідчить про їх формальність, неврахування специфіки діяльності об'єкта аудиту, внаслідок чого важко попередити, виявити та виправити помилки;

- зміни виду господарської діяльності об'єкта аудиту;

- суттєві зміни показників фінансового плану в порівнянні з попередніми роками (зокрема, суттєве збільшення видатків при неадекватному збільшенні доходів);

- укладення договорів з суб'єктами господарювання, які мають значну заборгованість перед об'єктом аудиту, або з суб'єктами господарювання, щодо яких аудитор має інформацію про завищення ними обсягів робіт, ціни товарів або послуг, розцінок чи тарифів;

- укладення договорів з суб'єктами господарювання, які не мають бездоганної ділової репутації, або з суб'єктами господарювання, які створені менше року чи предмет договору не є їх основною діяльністю;

- значне зростання дебіторської та/або кредиторської заборгованості;
- укладання договору, умови якого заздалегідь є вкрай не вигідними для об'єкта аудиту чи існують сумніви щодо повноти наданих послуг (виконаних робіт), спроможності їх оплати тощо;

б) фактори ризику, пов'язані з веденням бухгалтерського обліку:

- внесення змін до облікової політики об'єкта аудиту;
- відсутність положення про бухгалтерську службу, посадових інструкцій відповідальних працівників, графіка документообігу тощо;
- низький рівень комп'ютеризації бухгалтерського обліку;
- застосування неліцензійних програм з ведення бухгалтерського обліку або несвоєчасне оновлення програм відповідно до змін у методології ведення бухгалтерського обліку чи облікової політики;

в) фактори ризику внаслідок неусунення недоліків, виявлених попереднім аудитом (чи ревізією):

- виявлені систематичні порушення законодавства у сфері державних закупівель;

- виявлено недостачу, однак матеріально відповідальна особа продовжує працювати на тій самій посаді, недостачу нею не відшкодовано, річна інвентаризація не проводилася;

- виявлено факти переплати заробітної плати внаслідок встановлення необґрунтовано завищених (у порівнянні з нормативно-правовими актами) надбавок чи доплат, однак система встановлення надбавок та доплат не змінилася тощо.

Визначені фактори ризику можуть викладатись у вигляді гіпотез причин можливого погіршення фінансового стану об'єкта аудиту, невиконання ним своїх функцій та неефективного використання майна.

Для дослідження кожного поставленого питання (фактору ризику) визначається обсяг і метод аудиту, який необхідно здійснити для підтвердження чи спростування ризиків, а також визначається розмір вибірки.

Визначення вибірки проводиться з метою застосування аудиторських процедур по відношенню менш ніж до 100% об'єктів всієї сукупності, що досліджуються, для отримання аудиторських доказів, які дозволяють скласти думку про всю цю сукупність.

Прикладами питань аудиту, де може бути застосована вибірка, є:

- основні засоби (за окремими об'єктами основних засобів);
- матеріали і запаси (за окремими видами матеріалів і запасів);
- дебіторська і кредиторська заборгованість (за конкретними дебіторами чи кредиторами);

- реалізація продукції (конкретні господарські операції, вид продукції чи період);

- відображення затрат (конкретні випадки, напрями діяльності);

- оплата праці (окремі працівники чи групи працівників, посади) тощо.

Обрані методи аудиту, процедура їх застосування та обсяг вибірки повинні забезпечувати обґрунтованість висновків за результатами оцінки рівня управління фінансово-господарською діяльністю об'єкта аудиту, правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової звітності.

Рівень суттєвості визначається з метою можливості зробити висновок щодо суттєвості впливу визначеного фактору ризику на результати діяльності об'єкта аудиту, а також на достовірність фінансової звітності.

Рівень суттєвості може визначатись у вартісній оцінці (сума заниженого чи недоотриманого доходу, обсяг завищених чи не обґрунтованих витрат, незаконного відчуження активів тощо) і у процентному відношенні до фактичних даних фінансової звітності, бухгалтерського обліку та показників фінансово-господарської діяльності об'єкта аудиту.

Визначений у програмі аудиту рівень суттєвості для конкретного об'єкта аудиту може коригуватися під час проведення аудиту шляхом внесення змін до програми.

За результатами вивчення системи внутрішнього контролю необхідно дати позитивну, умовно позитивну або негативну оцінку та визначити, чи забезпечує внутрішній контроль самостійне виявлення та виправлення суб'єктом господарювання можливих ризиків.

Позитивну оцінку аудитор дає в тому випадку, якщо система внутрішнього контролю попереджує, виявляє та своєчасно виправляє ті суттєві помилки в роботі персоналу, які можуть бути своєчасно попереджені і виправлені як в частині використання майна, так і в частині визначення окремих статей доходів і витрат та фінансового результату.

Умовно позитивну оцінку необхідно дати в тому випадку, коли система внутрішнього контролю є недостатньою для попередження всіх суттєвих порушень і недоліків у діяльності об'єкта аудиту.

На негативну оцінку заслуговує та система внутрішнього контролю, яка по причині недоліків її організації не попереджує (або не має змоги попереджувати) суттєві для об'єкта аудиту помилки, що негативно впливають на використання активів, формування статей доходів і витрат та на фінансовий результат.

Негативна оцінка системи внутрішнього контролю збільшує ризики можливого допущення об'єктом аудиту порушень і недоліків, тому вимагає планування більшого обсягу аудиторських процедур.

Під час четвертого етапу - звітування про результати аудиту - готуються висновки за результатами оцінки рівня управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання виходячи з істотності їх впливу на фінансово-господарську діяльність за такими загальними розділами:

1) зовнішній - незалежний від суб'єкта господарювання характер, зокрема стосовно достатності нормативно-правового забезпечення його діяльності, рівня її регламентації органом управління суб'єкта;

2) внутрішній - прийняття рішень або бездіяльність посадових осіб суб'єкта господарювання, передусім щодо організації системи внутрішнього контролю.

За результатами аудиту складається звіт, який повинен включати висновки стосовно дотримання законодавства і забезпечення ефективності фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання та обґрунтовані рекомендації щодо її удосконалення (далі - аудиторський звіт).

Аудиторський звіт розглядається за участю посадових осіб суб'єкта господарювання. Їх зауваження і пропозиції враховуються або відображаються у протоколі розбіжностей, який додається до звіту.

Аудиторський звіт подається керівникові суб'єкта господарювання, його органу управління, а також відповідно до визначених законодавством повноважень Кабінетові Міністрів України та Мінфіну.

Аудиторський звіт включає такі розділи:

вступ;

результати аудиторських процедур і висновки;

рекомендації;

додатки.

Розділ "Вступ" має містити інформацію про об'єкт аудиту та обґрунтовувати причини проведення аудиту.

До розділу "Результати аудиторських процедур і висновки" включаються висновки про дотримання законодавства і забезпечення ефективності фінансово-господарської діяльності об'єкта аудиту.

Крім цього, розділ має містити:

- результати дослідження фінансово-господарської діяльності об'єкта аудиту, чинників, які негативно впливають на діяльність об'єкта аудиту. При цьому наводяться конкретні приклади недоліків і порушень;
- оцінку стану внутрішнього контролю;
- висновки за результатами аудиту з визначенням впливу порушень і недоліків на розміри платежів до бюджетів і державних фондів, фінансові результати об'єкта аудиту, розмір прибутку та величину активів;
- надається оцінка ефективності управління майном, досягнення суб'єктами господарювання визначених цілей і завдань за визначеними критеріями, за якими проведена перевірка факторів ризику.
- Висновки групуються виходячи з істотності їх впливу на фінансово-господарську діяльність об'єкта аудиту за такими напрямками:
 - зовнішній - незалежний від об'єкта аудиту характер, зокрема щодо достатності нормативно-правового забезпечення його діяльності, рівня її регламентації органом управління об'єкта аудиту;
 - внутрішній - прийняття рішень або бездіяльність посадових осіб об'єкта аудиту, в першу чергу щодо організації внутрішнього контролю.

У розділі "Рекомендації" зазначаються пропозиції, реалізація яких є необхідною умовою для якісних змін в управлінні об'єктом аудиту. Ці пропозиції повинні ґрунтуватися на фактах та висновках аудиту. У міру

можливості розділ з рекомендаціями повинен мати таку саму структуру, як і розділ, де викладено висновки.

Рекомендації повинні:

- ✓ ґрунтуватися на результатах роботи, фактах, висновках;
- ✓ зосереджувати увагу на тому, що треба змінити;
- ✓ залишити на розсуд об'єкта аудиту способи проведення змін;
- ✓ бути достатньо детальними і реальними для впровадження.

Інформація аудиторського звіту має бути зрозумілою та конструктивною, речення - короткими та чіткими.

Робочі матеріали, які підтверджують встановлені факти, табличні дані, сформовані аудитором на стадії здійснення оцінки досягнутих об'єктом аудиту результатів, прикладаються як додатки до аудиторського звіту.

При посилянні на документи, статистичні, бухгалтерські, аналітичні дані доцільно у тексті аудиторського звіту зазначати джерела інформації. З метою не загромождження текстової частини аудиторського звіту посилення на джерела інформації в тексті доцільно позначати цифрами, що відповідають порядковому номеру використаних документів, наведеному у переліку, який є додатком до аудиторського звіту.

Аудиторський звіт підлягає розгляду за участю керівництва об'єкта аудиту. Строк такого розгляду не повинен перевищувати 5 робочих днів.

Аудиторський звіт передається для розгляду керівництву об'єкта аудиту одним із таких способів:

- а) особисто під розписку керівнику або головному бухгалтеру об'єкта аудиту;
- б) через діловодну службу з відміткою про дату реєстрації в журналі вхідної кореспонденції об'єкта аудиту та підписом працівника цієї служби, який здійснив реєстрацію;
- в) рекомендованим поштовим відправленням з повідомленням.

При наявності зауважень і пропозицій посадових осіб об'єкта аудиту до аудиторського звіту, що не були враховані під час розгляду, вони оформлюються у вигляді протоколу розбіжностей, форма якого встановлена в додатку.

За результатами розгляду з керівництвом об'єкта аудиту, але не пізніше останнього дня аудиту, аудиторський звіт складається в чотирьох примірниках і підписується в односторонньому порядку керівником групи державних аудиторів.

За наявності зауважень, викладених в протоколі розбіжностей, орган Держаудитслужби, який проводив аудит, аналізує їх обґрунтування, і в строк, не пізніше ніж 15 робочих днів після підписання цього протоколу дає на них письмовий висновок, який затверджується керівником органу ДКРС або його заступником.

Примірники аудиторського звіту передаються керівнику об'єкта аудиту, керівництву його органу управління, а також відповідно до визначених законодавством повноважень Кабінету Міністрів України та Міністерству

фінансів України. Один примірник аудиторського звіту залишається органу Держаудитслужби.

Керівник об'єкта аудиту зобов'язаний інформувати орган Держаудитслужби, який проводив аудит, про стан врахування рекомендацій, що містяться у аудиторському звіті.

Рішення щодо оприлюднення результатів аудиту приймається керівництвом органу Держаудитслужби, що проводив аудит.

Оприлюднення органами Держаудитслужби результатів аудиту здійснюється відповідно до законодавства. Така інформація може надсилатися іншим заінтересованим органам державної влади, а також органам місцевого самоврядування.

Аудиторський звіт може вноситись на розгляд колегії відповідного органу, уповноваженого управляти державним майном.

Орган Держаудитслужби здійснює моніторинг та облік стану впровадження пропозицій, відображених в аудиторському звіті чи інформації про результати аудиту.

Тема 5. Державний фінансовий контроль та бюджетний процес

- 5.1. Стадії та учасники бюджетного процесу.
- 5.2. Контроль та аудит у бюджетному процесі.
- 5.3. Повноваження органів державного фінансового контролю з контролю за дотриманням бюджетного законодавства.
- 5.4. Порухення бюджетного законодавства.
- 5.5. Заходи впливу за порушення бюджетного законодавства та відповідальність.
- 5.6. Нецільове використання бюджетних коштів.

5.1. Стадії та учасники бюджетного процесу

Бюджетний процес – це регламентована нормами бюджетного права діяльність держави та територіальних громад зі складання, розгляду та затвердження бюджету, його виконання, а також зі складання та затвердження звіту про його виконання.

Бюджетний процес - це встановлений законодавством порядок складання, розгляду, затвердження бюджетів та їх виконання.

Від початку складання бюджету до затвердження звітів про його виконання весь бюджетний процес контролює ВРУ та місцеві органи самоврядування. Згідно із цим перед бюджетним плануванням ставляться такі завдання:

- найбільш повно виявити резерви у галузях народного господарства і спрямувати їх на виконання плану економічного та соціального розвитку;

- забезпечити виконання плану економічного і соціального розвитку необхідними бюджетними коштами з дотриманням оптимальних фінансових пропозицій;

- визначити обсяг доходів за окремими джерелами і загальний обсяг доходів бюджету з урахуванням резервів їх збільшення.

Бюджетний кодекс України (ст.19) виділяє чотири стадії бюджетного процесу:

1. складання проектів бюджетів;
2. розгляд проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
3. виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);
4. підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюється фінансовий контроль і аудит та оцінка ефективності використання бюджетних коштів. Усі стадії бюджетного процесу ґрунтуються на правових засадах, які повинні гарантувати чітке планування, додержання бюджетної дисципліни і постійний контроль за виконанням усіх видатків.

Усі стадії бюджетного процесу базуються на одних принципах організації бюджетної діяльності і мають відповідну правову регламентацію.

Основними принципами є такі:

- *принцип розподілу повноважень ВРУ ВРАРК, органів державної виконавчої влади, органів місцевого самоврядування* означає, що кожному органу, який бере участь у бюджетному процесі, належить певна компетенція, за межі якої він не може виходити. Втручання інших органів в процес складання, затвердження і виконання бюджету не допускається, крім випадків, зазначених у законодавстві.

- *принцип реальності включення показників доходів і видатків.* Доходи мають включатися до бюджету за джерелами, видатки - за цільовим призначенням.

- *принцип гласності.* Він полягає у тому, що показники бюджету і звіту про його виконання можуть і повинні оприлюднюватися через засоби масової інформації.

- *принцип наочності,* означає, що відображення показників бюджету у взаємозв'язку із загальноекономічними показниками в Україні і за її межами відбувається шляхом використання засобів для максимальної інформативності результатів порівняльного аналізу, визначення темпів і пропорцій економічного розвитку;

Учасниками бюджетного процесу є органи, установи та посадові особи, наділені бюджетними повноваженнями (правами та обов'язками з управління бюджетними коштами).

5.2. Контроль та аудит у бюджетному процесі

Контроль за дотриманням бюджетного законодавства спрямований на забезпечення ефективного і результативного управління бюджетними коштами та здійснюється на всіх стадіях бюджетного процесу його учасниками відповідно до цього Кодексу та іншого законодавства, а також забезпечує:

- 1) оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту);
- 2) правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності;
- 3) досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень;
- 4) проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;
- 5) запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності;
- б) обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету.

Контроль за використанням коштів Державного бюджету України від імені Верховної Ради України здійснюється Рахунковою палатою. Діяльність центральних органів виконавчої влади, які забезпечують проведення державної політики у сфері контролю за дотриманням бюджетного законодавства (у межах їх повноважень, встановлених цим Кодексом та іншими нормативно-правовими актами), спрямовується, координується та контролюється Кабінетом Міністрів України.

Розпорядники бюджетних коштів в особі їх керівників організують внутрішній контроль і внутрішній аудит та забезпечують їх здійснення у своїх закладах та у підвідомчих бюджетних установах.

Внутрішнім контролем є комплекс заходів, що застосовуються керівником для забезпечення дотримання законності та ефективності використання бюджетних коштів, досягнення результатів відповідно до встановленої мети, завдань, планів і вимог щодо діяльності бюджетної установи та її підвідомчих установ.

Внутрішнім аудитом є діяльність підрозділу внутрішнього аудиту в бюджетній установі, спрямована на удосконалення системи управління, запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів, виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності бюджетної установи та підвідомчих їй бюджетних установ, поліпшення внутрішнього контролю.

Основні засади здійснення внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту та порядок утворення підрозділів внутрішнього аудиту визначаються Кабінетом Міністрів України.

3.3. Повноваження органів державного фінансового контролю з контролю за дотриманням бюджетного законодавства

До повноважень органів державного фінансового контролю з контролю за дотриманням бюджетного законодавства належить здійснення контролю за:

1) цільовим та ефективним використанням коштів державного бюджету та місцевих бюджетів (включаючи проведення державного фінансового аудита);

2) цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів (позик), одержаних під державні (місцеві) гарантії;

3) достовірністю визначення потреби в бюджетних коштах при складанні планових бюджетних показників;

4) відповідністю взятих бюджетних зобов'язань розпорядниками бюджетних коштів відповідним бюджетним асигнуванням, паспорту бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);

5) веденням бухгалтерського обліку, а також складанням фінансової і бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;

б) станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудита у розпорядників бюджетних коштів

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері державного фінансового контролю, щомісячно надає Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України та центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики, звіти про узагальнені результати контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

3.4. Порушення бюджетного законодавства

Порушенням бюджетного законодавства визнається порушення учасником бюджетного процесу встановлених цим Кодексом чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання, а саме:

1) включення недостовірних даних до бюджетних запитів;

2) порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їх неподання;

3) визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів при плануванні бюджетних показників;

4) планування надходжень або витрат державного бюджету (місцевого бюджету), не віднесених до таких цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;

5) порушення встановленого порядку або термінів подання проекту закону про Державний бюджет України (проекту рішення про місцевий

бюджет) на розгляд Верховної Ради України (Верховної Ради Автономної Республіки Крим, місцевої ради);

6) порушення встановленого порядку або термінів розгляду проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);

7) прийняття рішення про місцевий бюджет з порушенням вимог цього Кодексу чи закону про Державний бюджет України (в тому числі щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів);

8) порушення вимог цього Кодексу щодо затвердження державного бюджету (місцевого бюджету) з дефіцитом або профіцитом;

9) включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;

10) зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунка (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету;

11) зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів;

12) здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог цього Кодексу;

13) прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій;

14) розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог цього Кодексу;

15) створення позабюджетних фондів, порушення вимог цього Кодексу щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів;

16) порушення порядку або термінів подання, розгляду і затвердження кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету, затвердження у кошторисах показників, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями;

17) порушення порядку або термінів подання і затвердження паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі);

18) порушення встановлених термінів доведення документів про обсяги бюджетних асигнувань до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня або одержувачів бюджетних коштів;

19) порушення порядку та термінів відкриття (закриття) рахунків в органах Державної казначейської служби України;

20) взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених цим Кодексом чи законом про Державний бюджет України;

21) порушення порядку реєстрації та обліку бюджетних зобов'язань, включаючи необґрунтовану відмову в реєстрації або несвоєчасну реєстрацію бюджетних зобов'язань;

22) порушення вимог цього Кодексу при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати;

23) здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами Державної казначейської служби України;

24) нецільове використання бюджетних коштів;

25) порушення вимог цього Кодексу при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет);

26) надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог цього Кодексу та/або встановлених умов кредитування бюджету;

27) здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів з бюджету всупереч цьому Кодексу;

28) здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до цього Кодексу мають проводитися з іншого бюджету;

29) здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч цьому Кодексу чи закону про Державний бюджет України;

30) порушення вимог цього Кодексу щодо виділення коштів з резервного фонду бюджету;

31) порушення встановлених вимог щодо застосування бюджетної класифікації;

32) включення недостовірних даних до звітів про виконання державного бюджету (місцевого бюджету), річного звіту про виконання закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет), а також порушення порядку та термінів подання таких звітів;

33) порушення встановлених вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів;

34) порушення встановлених порядку або термінів подання фінансової і бюджетної звітності бюджетних установ, а також подання такої звітності у неповному обсязі;

35) невідповідність даних, наведених у фінансовій і бюджетній звітності бюджетних установ, даним бухгалтерського обліку;

36) включення недостовірних даних до звітів про виконання паспортів бюджетних програм (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), а також порушення порядку та термінів подання таких звітів;

37) видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону;

38) здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різними бюджетів всупереч цьому Кодексу чи закону про Державний бюджет України;

39) інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу.

5.5. Заходи впливу за порушення бюджетного законодавства

За порушення бюджетного законодавства до учасників бюджетного процесу можуть застосовуватися такі заходи впливу:

1) попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства - застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства. Виявлені порушення бюджетного законодавства мають бути усунені в строк до 30 календарних днів;

2) зупинення операцій з бюджетними;

3) призупинення бюджетних.

Призупинення бюджетних асигнувань передбачає припинення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк від одного до трьох місяців у межах поточного бюджетного періоду шляхом внесення змін до розпису бюджету (кошторису) у порядку, встановленому Міністерством фінансів України;

4) зменшення бюджетних.

Зменшення бюджетних асигнувань передбачає позбавлення повноважень на взяття бюджетного зобов'язання на відповідну суму на строк до завершення поточного бюджетного періоду шляхом внесення змін до розпису бюджету (кошторису) та у разі необхідності з подальшим внесенням змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет) у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

5) повернення бюджетних коштів до відповідного;

6) зупинення дії рішення про місцевий;

7) безспірне вилучення коштів з місцевих.

Безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів передбачає стягнення органами Державної казначейської служби України коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету, в тому числі і за рахунок зменшення обсягу трансфертів (дотації вирівнювання) місцевим бюджетам на відповідну суму, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

8) інші заходи впливу, які можуть бути визначені законом про Державний бюджет України, - застосовуються за порушення бюджетного

законодавства згідно із таким законом.

Форма та порядок складання протоколу про порушення бюджетного законодавства встановлюються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики.

Інформація про результати здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства оприлюднюється органами, уповноваженими на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства, якщо інше не передбачено законом.

5.6. Нецільове використання бюджетних коштів

Нецільовим використанням бюджетних коштів є їх витрачання на цілі, що не відповідають:

- ✓ бюджетним призначенням, встановленим законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);
- ✓ напрямам використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) або в порядку використання бюджетних коштів;
- ✓ бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів).

Зупинення операцій з бюджетними коштами полягає у зупиненні будь-яких операцій із здійснення платежів з рахунку порушника бюджетного законодавства. Механізм зупинення операцій з бюджетними коштами визначається Кабінетом Міністрів України.

Зупинення операцій з бюджетними коштами можливе на строк до 30 днів у межах поточного бюджетного періоду, якщо інше не передбачено законом.

Відповідальність за порушення бюджетного законодавства.

Посадові особи, з вини яких допущено порушення бюджетного законодавства, несуть цивільну, дисциплінарну, адміністративну або кримінальну відповідальність згідно з законом.

Порушення бюджетного законодавства, вчинене розпорядником чи одержувачем бюджетних коштів, може бути підставою для притягнення до відповідальності згідно з законами України його керівника чи інших відповідальних посадових осіб, залежно від характеру вчинених ними діянь.

Тема 6. Етика працівників Державної аудиторської служби України

- 6.1. Кодекс етики: сутність та необхідність.
- 6.2. Морально-етичні принципи професійної діяльності.
- 6.3. Внутрішній контроль за дотриманням норм Кодексу етики та відповідальність.

6.1. Кодекс етики: сутність та необхідність

Кодекс етики – це задекларована в принципах система моральних цінностей, які поділяються всіма посадовцями Держаудитслужби і щодо яких ними добровільно взяті зобов'язання на їх дотримання у професійній діяльності.

Кодекс етики стосується кожного окремого контролера-ревізора, державного аудитора, керівництва органу Держаудитслужби, вищого керівництва Держаудитслужби, а також осіб, які працюють в органі Держаудитслужби та/або залучаються до контрольних заходів.

Кодекс етики розроблено на підставі Міжнародного кодексу етики контролерів (аудиторів) державного сектора, прийнятого на XVI конгресі INTOSAI в 1998 році, цінності і принципи якого поділяються працівниками ДКРС.

Головним завданням цього Кодексу етики є встановлення принципів етики та поведінки Працівника для забезпечення гарантії високої якості його роботи і ефективної роботи ДКРС та її органів.

Працівник знайомиться з Кодексом етики під особистий підпис в спеціальному журналі.

Поведінка Працівника повинна відповідати очікуванням громадськості й забезпечувати довіру суспільства та громадян до органу Держаудитслужби.

Працівник має прагнути, щоб його поведінка була бездоганною у будь-який час і за будь-яких обставин. Будь-яке невиконання професійних обов'язків чи відхилення від встановлених норм поведінки Працівника ставлять під сумнів його сумлінність і сумлінність органу ДКРС, який він представляє, якість та обґрунтованість контролю, а також може викликати настороженість стосовно надійності та компетентності самого органу Держаудитслужби. Прийняття та застосування Кодексу етики сприяють зміцненню довіри до Працівників, органів Держаудитслужби і Служби в цілому, а також до їхньої роботи.

Працівник має дбати про позитивний імідж та авторитет органу Держаудитслужби та державної служби в цілому, дорожити своїм ім'ям та статусом.

6.2. Морально-етичні принципи професійної діяльності

Мораль - це суспільна система поглядів, норм, принципів і оцінок, які регулюють поведінку людей з позицій і добра і зла, справедливості та несправедливості.

Основними складовими моралі є:

- моральна діяльність (вчинки, спілкування, поведінка, мета і засоби для її досягнення, мотиви діяльності та її результати);
- моральні відносини (сутність людського спілкування: повага, співчуття, етикет, культура спілкування тощо);
- моральна свідомість (сукупність певних норм, вимог і заборон, які регулюють людську поведінку та діяльність).

Оскільки мораль є суспільним інститутом, вона змінюється разом із суспільством (цивілізацією та культурою). Так, в юдейській культурі основні норми моралі були закріплені в Мойсеєвих “Десяти заповідях”. Християнська цивілізація, не відкидаючи “Десять заповідей”, взірцем моралі визнала “Нагірну проповідь” Ісуса Христа. Матеріальними джерелами моралі є умови життя людей, ідеальними джерелами - суспільні мислення, потреби та інтереси.

Етика - це слово грецького походження, яке вжив уперше Арістотель для назви “практичної філософії”, що вивчала мораль. У сучасному науковому розумінні етика - це філософська наука, яка вивчає мораль, з'ясовує її місце в системі суспільних відносин, аналізує її джерела, природу, характер та структуру, досліджує моральні категорії (добро і зло; справедливість і несправедливість; честь; гідність тощо). Відповідно, мораль є предметом етики.

У повсякденному житті досить часто ці терміни вживають як синоніми. Це притаманно і пересічним людям, і авторам спеціальних робіт, і законодавцям.

Слід зазначити, що не існує єдиної моралі для всіх часів і цивілізацій. Ще Фрідріх Енгельс стверджував: “У дійсності кожен клас і навіть кожна професія мають власну мораль, яку вони притому ж порушують завжди, коли можуть це зробити безкарно...”. Це властиве, на жаль, і значній частині сучасних українських державних службовців. Тому одним із найважливіших завдань етики державної служби має бути попередження таких порушень.

Дуже важливо, щоб Держаудитслужба та її органи сприймалися із почуттям довіри, впевненості та поваги. Такому ставленню Працівник повинен сприяти шляхом прийняття та дотримання вимог професійної етики, ключовими принципами якої є сумлінність, незалежність і об'єктивність, конфіденційність та компетентність.

Законодавча і виконавча влада, громадськість та об'єкти контролю вправі чекати від Держаудитслужби та її органів, щоб методологія їх роботи та практична діяльність не викликали жодних підозр чи зауважень і заслуговували на довіру та повагу.

Поведінка Працівників має сприяти співпраці та добрим стосункам між ними самими та з іншими особами, з якими Працівники спілкуються в рамках їх діяльності. Тому внесок Працівників у загальну справу та співпраця, яку вони підтримують між собою, є головними елементами професіоналізму. Довіра та повага до Працівника з боку громадськості є, як правило, результатом звершень всіх Працівників Держаудитслужби минулого та сучасності. Тому справедливість та збалансованість стосунків Працівника зі своїми колегами відповідають як їх інтересам, так і інтересам всієї громадськості.

Працівник має враховувати, що його зовнішній вигляд впливає на те, як громадськість та об'єкти контролю сприймають органи Держаудитслужби і Службу в цілому. Офіційний діловий стиль одягу сприяє створенню позитивного іміджу та авторитету Служби.

Законодавча і виконавча влада, громадськість та об'єкти контролю вправі бути впевненими в тому, що Держаудитслужби та її органи будь-яку роботу здійснюють справедливо та неупереджено.

Потреба у повазі виявляється на всіх рівнях суспільства. Тому дуже важливо, щоб будь-яка поінформована третя особа сприймала стосунки та політику Держаудитслужби та її органів як чітко визначені та дійові.

Сумлінність є основною цінністю етики Працівника. Працівники зобов'язані дотримуватися суворих правил поведінки при виконанні ними службових обов'язків і у стосунках зі співробітниками об'єктів контролю. Для збереження довіри з боку громадськості поведінка Працівників не повинна викликати жодної підозри або сумніву.

Сумлінність може вимірюватись термінами точності та справедливості. Сумлінність вимагає від Працівників дотримання принципів державної служби, визначених Законом України "Про державну службу". Сумлінність також вимагає від Працівників дотримання принципів незалежності та об'єктивності, демонстрування бездоганної професійної поведінки у будь-який час, прийняття рішень в інтересах суспільства, виявлення чесності в їхній роботі та використанні коштів Держаудитслужби.

Працівники повинні бути незалежними від об'єктів контролю і від будь-яких інших зацікавлених груп та бути об'єктивними при вирішенні проблем і питань, над якими вони працюють. Ці фактори вимагають від Працівника поводитися у такій спосіб, щоб їхня незалежність зміцнювалася чи, якнайменш, не послаблювалася.

Важливо, щоб Працівники були незалежними та неупередженими не тільки у дійсності, але й в уявленні людей.

Особисті чи зовнішні інтереси не повинні зашкоджувати незалежності Працівників. Працівники повинні утримуватися від будь-якої іншої професійної діяльності, у якій вони мають особисті інтереси, якщо вони вступають у конфлікт з інтересами Держаудитслужби чи її органу.

Офіційна документація за результатами контрольних заходів (акт, довідка, звіт, висновок) має складатися на підставі об'єктивної перевірки і оцінки зібраної належним чином інформації (доказів); на офіційну документацію не повинні впливати упередженість чи конфлікт інтересів.

Під конфліктом інтересів у цьому Кодексі розуміються протиріччя між приватними інтересами Працівника та його службовими повноваженнями, наявність яких може вплинути на об'єктивність або неупередженість прийняття рішень, а також на вчинення чи невчинення дій під час виконання наданих Працівнику службових повноважень.

Важливо, щоб Працівники виявляли об'єктивність та неупередженість у будь-якій своїй діяльності, зокрема, акти, звіти, довідки, висновки та інші офіційні документи мають бути чіткими та об'єктивними. Тому точка зору, що міститься в окремих актах, довідках, висновках і звітах, має спиратися виключно на докази, отримані та зібрані з дотриманням законодавства.

Працівники повинні користуватися відомостями, що їм надають об'єкти контролю, та неупереджено їх оцінювати. Водночас, Працівники повинні шукати інформацію, яка дає уявлення про об'єкт контролю та інші сторони. Результати оцінки інформації не повинні залежати від джерела її отримання.

Держаудитслужба та її органи повинні дотримуватися політичного нейтралітету на словах та у дійсності – шляхом декларування політичної незалежності та її дотримання у щоденній роботі. Для неупередженого виконання контрольних повноважень Працівники мають бути незалежними від будь-якого політичного впливу.

Працівникам Держаудитслужби не рекомендується членство у політичних партіях. Якщо Працівник перебуває у лавах партії на час його призначення на посаду в орган Держаудитслужби, Працівнику рекомендується призупинити членство у політичній партії на період його роботи в Службі.

Працівник повинен незалежно від власних політичних поглядів виконувати свої службові обов'язки в межах законодавства та з дотриманням норм цього Кодексу етики.

У разі, коли Працівники у передбачених законодавством випадках надають об'єкту контролю консультації чи послуги, не пов'язані з контрольними заходами (наприклад, роз'яснення, участь у семінарах чи тренінгах), вони повинні турбуватися про те, щоб такі послуги не спричиняли конфлікту інтересів. Зокрема, Працівники мають дбати про те, щоб їхні поради чи послуги не належали до функцій чи повноважень, які належать до сфери виключної компетенції відповідальних посадових осіб об'єкту контролю.

Проходження державної служби в органах Держаудитслужби несумісне з корумпованістю та хабарництвом. Працівники повинні охороняти свою незалежність і уникати будь-яких конфліктів інтересів, відмовляючись приймати подарунки чи знаки подяки, що можуть вплинути чи, можливо, впливають на їхню незалежність та сумлінність.

Працівникам слід уникати стосунків з відповідальними посадовими особами, співробітниками об'єкту контролю й іншими особами, що можуть вплинути на їхню спроможність виконувати свої обов'язки, можуть бути сприйняті такими, що зашкоджують незалежності або можуть підірвати таку спроможність чи поставити її під загрозу.

У разі, якщо Працівнику доручається виконання контрольних заходів на об'єкті, де він працював на керівних посадах або працюють (працювали у періоді, який підлягає контролю) особи, з якими Працівник має родинні зв'язки, чи інші пов'язані особи, він повинен поінформувати про це безпосереднього керівника. Рішення про можливість і суттєвість впливу особистих чи сімейних обставин Працівника на виконання зазначеного контрольного заходу приймає його безпосередній керівник.

Працівники не можуть використовувати своє службове становище в особистих інтересах і повинні уникати стосунків, що можуть крити в собі ризик корупції чи здатні поставити під сумнів їхню об'єктивність та незалежність.

Працівники не повинні:

- ✓ використовувати відомості, отримані при виконанні службових обов'язків, з метою одержання переваг для себе чи інших осіб;
- ✓ поширювати відомості, що можуть надати іншим особам чи організаціям несправедливу чи необґрунтовану перевагу;
- ✓ використовувати відомості проти (на шкоду) інших осіб.

Працівник не повинен ні в усній, ні в письмовій формі надавати третім особам відомості, отримані під час контрольного заходу, за винятком випадків, передбачених законодавством та/або внутрішніми регламентами Служби. Працівник зобов'язаний дотримуватися державної, комерційної та службової таємниці.

Працівник повинен неухильно виконувати встановлені законодавством вимоги щодо використання інформації, отриманої під час виконання ним службових обов'язків.

Працівник не повинен розголошувати інформацію з обмеженим доступом, яка була отримана ним при виконанні своїх службових обов'язків. Порушення правил використання інформації з обмеженим доступом тягне за собою відповідальність згідно із законодавством України.

Працівник не має права розповсюджувати інформацію про особисте та сімейне життя, домашню адресу та телефони співробітників або про інших державних службовців без дозволу останніх, крім випадків, передбачених Конституцією України та законами України.

Для компетентного та неупередженого здійснення повноважень Працівники повинні поводити себе професійно у будь-який час і при виконанні своїх службових обов'язків суворо дотримуватися професійних вимог.

Працівники не повинні займатися діяльністю, яка виходить за межі їхньої компетенції. В ідеалі Працівник має брати на себе лише ті зобов'язання, для виконання яких він володіє достатніми професійними знаннями, навичками і практичним досвідом.

У разі, якщо для виконання певного професійного завдання Працівник не має достатніх знань, навичок чи досвіду, він повинен поінформувати про це безпосереднього керівника, який приймає рішення з цього питання. Водночас Працівник має вжити всіх заходів для того, щоб його знання, навички та досвід відповідали встановленим до його посади вимогам.

Працівники повинні знати та застосовувати чинні стандарти, політику і процедури контролю, бухгалтерського обліку та управління фінансами. Вони повинні також знати конституційні, юридичні та інституційні принципи і норми, що регулюють діяльність об'єкта контролю.

Працівники зобов'язані використовувати всі свої професійні знання для здійснення покладених на них завдань.

Для виконання посадових обов'язків при проведенні контрольних заходів (ревізій, перевірок, аудитів, оцінки тощо) Працівники повинні використовувати найкращі методи та практику. При проведенні контрольних заходів Працівники повинні дотримуватися головних загальноприйнятих принципів і стандартів контролю, а також визначених законодавством та внутрішніми документами норм і правил, що стосуються здійснення контролю.

Працівники повинні постійно підвищувати свій рівень знань і навичок відповідно до функцій та завдань займаних посад, підвищувати свій професійний, інтелектуальний та культурний рівень шляхом вивчення відповідних національних і міжнародних стандартів бухгалтерського обліку,

аудиту, відвідування семінарів, курсів підвищення кваліфікації, участі в наукових конференціях, симпозіумах та шляхом самоосвіти.

Працівники при виконанні службових обов'язків не мають права:

- ✓ просити або примушувати будь-яких осіб надавати винагороду (подарунки) собі або іншим особам;
- ✓ приймати прямо чи опосередковано винагороду (подарунки) за прийняття рішень, виконання дій, що входять до його повноважень, чи бездіяльність на свою користь чи інших осіб;
- ✓ надавати прямо чи опосередковано винагороди (подарунки) іншим особам, включаючи своїх керівників, за виконання останніми будь-яких дій або невиконання певних дій (бездіяльність) на свою користь чи інших осіб.

Під винагородою (подарунком) у цьому Кодексі етики розуміються матеріальні блага, послуги, пільги або інші переваги, у тому числі прийняття чи одержання предметів (послуг) шляхом їх придбання за ціною (тарифом), яка є істотно нижчою від їх фактичної (дійсної) вартості, а також вартість незаконно одержаних послуг, отриманих від інших осіб у зв'язку з виконанням своїх службових обов'язків.

Винагорода (подарунок) визнається наданою безпосередньо також, якщо її одержали особи, які є близькими родичами або іншими пов'язаними особами, за умови, що Працівник про це знав та був зацікавлений в її отриманні.

6.3. Внутрішній контроль за дотриманням норм Кодексу етики та відповідальність

Керівники зобов'язані запобігати проявам неетичної поведінки підлеглих Працівників шляхом організації системної роботи з розвитку професійної етики персоналу, насамперед, навчання, інформаційно-просвітницької підтримки та контролю за дотриманням Працівниками норм цього Кодексу етики.

Працівники органів Держаудитслужби, які є керівниками, повинні:

- ✓ демонструвати зразкову етичну поведінку, безпосередньо дотримуватись етики поведінки, визначеної цим Кодексом, а також вимагати її дотримання підпорядкованими їм Працівниками;
- ✓ вказівки та доручення підпорядкованим Працівникам давати виключно у відповідності з чинним законодавством та з урахуванням їх рівня знань, досвіду і професійних навичок;
- ✓ здійснювати добір Працівників з урахуванням їх моральних, професійних та ділових якостей;
- ✓ принципово реагувати на факти неналежної поведінки підпорядкованих Працівників, у тому числі за повідомленнями (зверненнями) громадян та посадових осіб об'єктів контролю;
- ✓ запобігати виникненню конфлікту інтересів у підпорядкованих Працівників, а у разі виникнення – сприяти його оперативному розв'язанню;
- ✓ об'єктивно оцінювати роботу підпорядкованих працівників, застосовувати моральні та матеріальні заохочення, а у разі порушення норм

законодавства або недотримання Кодексу етики – притягувати їх до відповідальності.

Працівники мають усвідомлювати, що їх поведінка оцінюється керівниками, колегами, працівниками об'єктів контролю та громадськістю. Працівники мають прагнути до того, щоб їх поведінка не давала підстав для громадського (морального) осуду.

У разі недотримання Працівником положень цього Кодексу етики, яке одночасно є порушенням закону (зокрема, Кодексу законів про працю України, законів України "Про державну службу" чи "Про боротьбу з корупцією"), до нього застосовуються заходи згідно з законодавством.

СИСТЕМА ОЦІНЮВАННЯ ТА ВИМОГИ

Види контролю: поточний, підсумковий.

Методи поточного контролю: спостереження за навчальною діяльністю здобувачів вищої освіти, усне опитування, письмовий контроль, тестовий контроль.

Форма підсумкового контролю: екамен.

Рейтинг здобувача вищої освіти із засвоєння дисципліни визначається за 100 бальною шкалою. Передбачено два рубіжних контролю. Загальна кількість балів, виділених для оцінки результатів під час одного рубіжного контролю, складає 50 балів. Засвоєння здобувачем вищої освіти програмного матеріалу, що виноситься на рубіжний контроль, вважається успішним, якщо його рейтингова оцінка становить не менше встановленої мінімальної кількості - 18 балів.

Кожен з видів роботи (завдань), виконаних здобувачем вищої освіти протягом семестру, оцінюється визначеною кількістю балів з урахуванням їх обсягу і складності. Оцінювання здійснюється за допомогою таких форм: опитування (0-1 бал), дискусії (0-2 бали), розв'язання проблемних (практичних) ситуацій та презентація їх результатів (0-3 бали), підготовка есе та рефератів з визначених проблемних питань та презентація їх результатів (0-3 бали), виконання кейсів та презентація їх результатів (0-3 бали), тестування (максимально 10 балів), виконання індивідуального науково-дослідного завдання та презентація його результатів (максимально 15 балів).

Семестровий залік полягає в оцінці рівня засвоєння здобувачем вищої освіти навчального матеріалу на лекційних, практичних, семінарських або лабораторних заняттях і виконання індивідуальних завдань за стобальною та дворівневою («зараховано», «не зараховано») шкалою оцінювання результатів навчання. Семестровий залік з окремої дисципліни проводиться на останньому занятті, до початку екзаменаційної сесії. Оскільки передбачено виконання певних видів робіт на лекційних та практичних заняттях, виконання індивідуальних завдань, інших видів навчальної діяльності, тому оцінка здобувачу вищої освіти вище 60 балів може виставлятися без виконання ними підсумкової залікової роботи. У разі, якщо сума рейтингових балів менша ніж

60, але виконані умови допуску до семестрового контролю, здобувач вищої освіти виконує на останньому за розкладом занятті залікову контрольну роботу. За бажанням, здобувач вищої освіти має право на виконання залікової контрольної роботи з метою підвищення кількості балів, які були набрані ним протягом семестру.

Оцінка ECTS	Оцінка в балах	Оцінка за національною шкалою для заліку
A	90-100	Зараховано
B	82-89	
C	75-81	
D	65-74	
E	60-64	
FX	35-59	не зараховано з можливістю повторного складання
F	1-34	не зараховано з обов'язковим повторним вивченням дисципліни

Рекомендована література

Базова

1. Белуха Н.Т. Контроль и ревизия в отраслях народного хозяйства: Учебник. - М.: Финансы и статистика, 1992.
2. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: Підручник. - К.: Вища шк., 1994. - 172 с.
3. Бутинець Ф. Ф. Контроль і ревизія: Навч. посіб. - Житомир: Вид-во ЖІТІ, 2000. - 396 с.
4. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вузів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». / Вид. 2-е, доп. і перероб. / Ф.Ф.
5. Данилевский Ю. А., Мезенцев Т. Н. Финансовый контроль в отраслях народного хозяйства при различных формах собственности. - М.: Финансы и статистика, 1992. - 158 с.
6. Карауш М. И. Ревизия в отраслях народного хозяйства. - М.: Финансы и статистика, 1984. - 272 с.
7. Контроль і ревизія: Навч. посіб. / С. В. Бардаш, В. А. Дерій, Н. І. Петренко; За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. - Житомир: Вид-во ЖІТІ, 2000. - 384 с.
8. Національні стандарти бухгалтерського обліку в Україні. К.: АМУ, 1999. - 112 с.
9. Романів М. В. Державний фінансовий контроль і аудит: Навч.-метод. посіб. - К.: НІОС, 1998

Допоміжна

10. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. / М.Т. Білуха. – К. : 2000. – 692 с.

11. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутиця. – 4-е вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2002. – 688 с.
12. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: Навч. посібник. / Ф.Ф. Бутинець, Л.Л. Горецька. – Житомир, 2003. – 544 с.
13. Бутинець Ф.Ф. Історія розвитку бухгалтерського обліку: Навч. Посібник. У 2-х частинах. / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ЖІТІ, 1999. – 928 с.
14. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами: приклади та коментарі. Практичний посібник. / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко. – К.:Лібра, 2001. – 840 с.
15. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. / В.В. Ковалев. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 560 с.
16. Пархоменко В. М. Бухгалтерский учет в Украине. Нормативы, комментарии. - К.: Полиграфика, 1994.
17. Пилипенко І.І. Основи бухгалтерського обліку за міжнародними стандартами (МСБО) . Навч. посібник. / І.І. Пилипенко, О.Ю. Редько. – К., 2001. – 184 с.
18. Пушкар М.С. Історія обліку та контролю господарської діяльності. Навч. посібник. / М.С. Пушкар, Н.В. Гавришко, Р.В. Романів. – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 223 с.
19. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учеб. Пособие. / Я.В. Соколов. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 638 с.
20. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 367 с.
21. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
22. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 400 с.

Інформаційні ресурси

23. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
24. Закон України «Про господарські товариства» від 19 вересня 1991 року №1576-ХІІ (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1576-12>
25. ЗУ “Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні” від 16.10.2012 р. № 5463-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>
26. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року №435-IV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/435-15/page>

27. Господарський кодекс України від 16 січня 2003 року №436-IV (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15/page>

28. Загальні моральні принципи професійної діяльності працівників державної контрольно-ревізійної служби (Кодекс етики). [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/57380>;

29. Постанова КМУ від 22 травня 2019 р. № 517 "Про затвердження Порядку проведення Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами державного фінансового аудиту використання інформаційних технологій" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/517-2019-%D0%BF>

30. Постанова КМУ від 3 лютого 2016 р. № 43 "Про затвердження Положення про Державну аудиторську службу України" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/43-2016-%D0%BF>

31. Постанова КМУ від 20 квітня 2006 р. № 550 "Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною аудиторською службою, її міжрегіональними територіальними органами" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/550-2006-%D0%BF>

32. Постанова КМУ від 23 жовтня 2013 р. № 805 "Про затвердження Порядку координації одночасного проведення планових перевірок (ревізій) контролюючими органами та органами державного фінансового контролю" [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/805-2013-%D0%BF>