**Зміст**

Вступ ……………………………………………………….............…..... 6

Тема 1: Фінансовий контроль: поняття та сутність ……….........…...... 7-21

1. Поняття фінансового контролю ………………………….................. 7-11
2. Класифікація фінансового контролю ……………........................... 11-14
3. Суб’єкти фінансового контролю в Україні …………….................. 14-18
4. Методи фінансового контролю …………………………................. 18-21

Тема 2: Правове регулювання фінансового контролю

в Україні ……………………………………………………………….............. 22-38

1. Загальна характеристика законодавчо-нормативних актів, які регулюють здійснення фінансового контролю в Україні …………........................... 22-24

2. Стандарти фінансового контролю ………………....…….................. 25-38

Тема 3: Організація фінансового контролю органами Ко­нтрольно-ревізійної служби України ……………………………………….................... 39-57

1. Структура та завдання Контрольно-ревізійної служби

України ……........................................................................................................ 39-40

1. Обов'язки, права та відповідальність ревізорів …...…..................... 40-42
2. Планування контрольно-ревізійної роботи …………..…................ 42-44
3. Інспектування: сутність, етапи …………………..…….................... 44-51
4. Організація і методика проведення державного фінансового аудиту орга­нами ДКРС України ……………………………….......…....... …................ 51-53

6. Порядок проведення перевірок ДКРС України по зверненню правоохорон­них органів ……………………………………….................................. 54-57

Тема 4: Особливості фінансового контролю у системі Державного казначейства України ………………………………………........……...................... 58-65

1. Загальні положення діяльності Державного казначейства

України ................................................................................................................ 58-59

2. Організація проведення фінансового контролю органами Державного каз­начейства України ………………………………………............................. 59-62

3. Сутність та характеристика внутрішньо-казначейського фінансового

контролю ………………………………………………………......................... 62-65

Тема 5: Порядок здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою

України ………………………………………………...……............................. 66-77

1. Основні положення діяльності Рахункової палати

України ……….................................................................................................... 66-68

2. Права та обов’язки посадових осіб Рахункової палати, які уповнова­жені здійснювати перевірки (ревізії) ………………………………................ 68-70

3. Методика проведення перевірок (ревізій) органами Рахункової

па­лати ………………………………………………………..…….................... 70-77

Тема 6: Фінансовий контроль органів митної служби

України ……........................................................................................................ 78-90

1. Структура митної служби України. Завдання та функції митних

орга­нів ……………………………………………………................................. 78-80

2. Права, обов'язки та вiдповiдальнiсть членів контрольно-ревізійних підрозділів митних органів ……………………………………….................... 80-82

3. Внутрішній фінансовий контроль у митній службі

України ……........................................................................................................ 82-88

4. Порядок проведення фінансового контролю митними органами

Укра­їни …………………………….………………………............................... 89-90

Тема 7: Організація і методика проведення фінансового контролю органами Пенсійного фонду України та Фондами соціального

страхування …………........................…........................................................... 91-114

1. Завдання та функції Пенсійного фонду України ….. ................ 91-92

2. Порядок здійснення фінансового контролю Пенсійним

фондом ............................................................................................................... 92-96

3. Фонди соціального страхування в Україні: права, завдання та

обов’язки …………………………………………………….......... ................ 96-100

4. Методика проведення фінансового контролю фондами соціального

страхування ……………………………………………………..................... 101-112

4.1. Фондом соціального страхування у зв’язку з тимчасової втрати

пра­цездатності …………………………………...……………...... .............. 101-105

4.2. Фондом соціального страхування на випадок

безробіття …………......................................................................... .............. 106-107

4.3. Фондом соціального страхування від нещасних випадків на вироб­ництві та професійних захворювань ………………………….................... 107-112

5. Фінансові санкції за порушення норм «соціального»

законодавства …………………………………………………….. .............. 112-114

Тема 8: Податкова служба, Національний банк, Антимонопольний комітет, Державна комісія з регулювання ринків фінансових послуг – органи, які здійснюють фінансовий конт­роль в Україні ………………....................... 115-132

1. Фінансовий контроль податкових органів України .. ............... 115-117
2. Організація фінансового контролю Національним банком

України ……………………………………………………............ ............... 117-122

1. Методика проведення контрольних заходів Антимонопольним комі­тетом України ………………………………………………......................... 122-128
2. Порядок проведення перевірок Державною комісією з регулю­вання ринків фінансових послуг ……………………………………..... ............... 128-132

Тема 9: Незалежний фінансовий контроль в Україні ….. ............... 133-148

1. Аудиторська палата України – функції, задачі ….... ............... 133-134
2. Сутність та необхідність незалежного аудита .. ….. ................ 134-136
3. Міжнародні та національні стандарти аудиту …...................... 136-139
4. Порядок проведення незалежних аудиторських

перевірок ………........................................................................... ................ 139-145

1. Методи перевірки фінансової звітності ….………................... 145-148

Тема 10: Організація внутрішнього аудиту ……….......................... 149-156

1. Сутність внутрішнього аудита, його організація й

необхідність ................................................................................................... 149-154

1. Стандарти професійної практики внутрішнього

аудита ………................................................................................................. 154-156

Тема 11: Зарубіжний досвід організації державного фінансового

кон­тролю …….……………………………………………........................... 165-167

Перелік рекомендованої літератури …………………....................... 160-166

**Вступ**

В побудові нової економічної системи в Україні одне з провідних місць належить фінансовій сфері. Викликано це тим, що на базі фінансів і управління ними формуються відносини між усіма суб’єктами економіки.

Оскільки кінцевим призначенням фінансових ресурсів є забезпе­чення розширеного відтворення і задоволення суспільних інтересів та потреб, то кожний громадянин і держава в цілому надзвичайно зацікавлені в їх ефек­тивному використанні. Звідси об’єктивно виникає потреба в управлінні фінансовими ресурсами, а відтак у фінансовому контролі.

На сучасному етапі організації фінансовий контроль претерпає серйоз­них змін. Це пов'язане із принципово новим характером товарно-грошових відносин в сучасній Україні, появою різноманітних форм власності й нового для країни фінансового ринку. Поряд з державним і відомчим контролем з'явилася нова організаційна форма фінансового контролю – аудиторська.

Подолання суспільно-економічної кризи, необхідність стабілізації економіки потребують суттєвого підвищення ролі інформаційного, технологічного, методичного, організаційного та іншого забезпечення управління галузями національного господарства України.

Метою вивчення курсу «Фінансовий контроль» є формування у студентів теоретичних знань щодо основних засад фінансового контролю та набуття практичних навичок з порядку порядку його здійснення різними суб’єктами, що дасть змогу оцінити діючу систему фінансового контролю та розробити рекомендації по її вдосконаленню. Мета курсу реалізується через поставлені завдання:

* набуття базових теоретичних знань щодо основ побудови системи фінансового контролю;
* оволодіння методикою проведення фінансового контролю;
* набуття практичних навичок з оформлення результатів фінансового контролю і вмінь прийняття правильних практичних рішень.

**Тема 1: Фінансовий контроль: поняття та сутність**

1. Поняття фінансового контролю.
2. Класифікація фінансового контролю.
3. Суб’єкти фінансового контролю в Україні.
4. Методи фінансового контролю.

**1. Поняття фінансового контролю.**

Фінансовий контроль виступає формою реалізації контрольної функції фінансів.

Серед вчених, як вітчизняних так і зарубіжних, до сьогодні точаться дискусії щодо трактування терміну «фінансовий контроль». Умовно усі теоретичні концепції можна об’єднати у п’ять груп, в залежності від аспекту, у якому вони розглядають поняття «фінансовий контроль», зокрема:

* як функцію системи управління фінансовими відносинами.
* як контрольну функцію фінансів;
* як діяльність різних контролюючих органів та систему їх нагляду;
* як один з видів державного контролю;
* як сукупність заходів, які проводяться контролюючими органами.

**До першої групи** можна віднести таких видатних науковців як: Л.Ф. Зверенчук, Я.И.Гуральник, В.Ф.Журко, Т.А.Башкатова, Л.М.Крамаровський, С.К.Егорова, В.М.Радіонова, Г.М.Давидов, О.Д.Василик, О.П.Кириленко та інші.

Так, зокрема, О.Д.Василик зазначив, що «фінансовий контроль за своєю економічною суттю – це функція управління, яка включає сукупність спостережень, перевірок за діяльністю об'єкта управління з метою оцінки обґрунтованості й ефективності прийняття рішень і результатів їх виконання».

За О.П.Кириленко, «фінансовий контроль – це один з елементів управління фінансами; особлива діяльність по перевірці правильності вартісного розподілу валового національного продукту, утворення і витрачання фондів грошових коштів».

До вчених, які розглядають фінансовий контроль як контрольну **функцію фінансів** відноситься, зокрема, Є.В.Калюга, котра у своїй монографії „Фінансово-господарський контроль у системі управління” стверджує, що фінансовий контроль ґрунтується на використанні контрольної функції фінансів і виступає як один із проявів її важливого значення в розширеному відтворенні».

Фадейкіна Н.В. та Воронов В.О. під фінансовим контролем розуміють особливу функцію фінансів, метою якої є розкриття відхилень від прийнятих стандартів законності та ефективності управління фінансовими.

До **групи концепцій** вчених, які розглядають фінансовий контроль як діяльність контролюючих органів відноситься, зокрема, М.С. Малеїн, який стверджував, що фінансовий контроль – це діяльність фінансових, кредитних та господарських органів (організацій), спрямована на забезпечення фінансової, бюджетної, кредитної, розрахункової та касової дисципліни у процесі виконання планів. Така діяльність регулюється правовими нормами та заключається у перевірці законності, обґрунтованості та раціональності грошових витрат.

Систему нагляду органів державної влади, місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання та громадян України за фінансово – господарською діяльністю підприємств, установ, організацій з метою оцінки економічної ефективності цієї діяльності на думку І.С.Стефанюка та Л.Фещенкоявляє собою фінансовий контроль.

До **четвертої групи** можна віднести О.Ю. Грачову та Е.Д. Соколову, які під фінансовим контролем розуміють вид державного контролю, який «спрямований на перевірку витрачання державних коштів, своєчасності та повноти мобілізації державних ресурсів, законності витрат та доходів усіх ланок фінансової системи, дотримання правил обліку та звітності».

**П’яту групу** уособлює В.З. Шевлокова, на думку якої, - «фінансовий контроль – це сукупність дій та операцій по перевірці фінансових та пов’язаних з ними питань діяльності суб’єктів господарювання та управління з застосуванням специфічних форм та методів його організації».

Фінансовий контроль як перевірку законності та доцільності формування, розподілу та витрачання грошових, трудових, матеріальних та інших ресурсів розглядає **Є.О.Аліс**ов.

Неоднозначність визначення поняття фінансового контролю науко­вцями дає привід для того, щоб звернутися до законодавчих документів, які б могли узгодити погляди на дане питання.

Оскільки вся фінансова діяльність у державі регламентується законами і підзаконними актами, змістом фінансового контролю, у кінцевому рахунку, є забезпечення виконання і додержання законів і фінансової дисципліни всіма державними, громадськими організаціями, посадовими особами і громадянами.

При цьому фінансова діяльність не тільки повинна відповідати закону, але бути доцільною. Таким чином, в перевірці законності і доцільності про­являється суть фінансового контролю.

**Правовою основою** здійснення фінансового контролю є Конституція України, в якій визначені принципи, основні права і обов’язки державних органів і громадських організацій в галузі контролю. Головними норматив­ними актами, що регулюють сферу фінансового контролю, є Бюджетний кодекс України, Кодекс про адміністративні правопорушення, Закони України «Про Державну податкову службу в Україні», «Про Державну контрольну-ревізійну службу в Україні», «Про аудиторську діяльність».

В Україні нормативно-правове поле фінансового контролю не досить врегульоване, законодавча база у цій галузі відстає від економічної реально­сті, завдань держави у фінансовій сфері. Про це свідчить те, що до сьогодні залишається не прийнятим Закон України «Про фінансовий контроль в Україні», який повинен стати основним нормативно-правовим актом, що рег­ламентуватиме систему відносин фінансового контролю.

**Система** фінансового контролю представляє собою сукупність таких елементів: об’єктів, суб’єктів, підконтрольних суб’єктів, предмет контролю, контрольні заходи (табл. 1.1).

*Таблиця 1.1*

**Складові системи фінансового контролю на фінансовому ринку**

|  |  |
| --- | --- |
| Елемент | Зміст |
| Об’єкт | Комплекс господарських процесів та грошових відносин сфери матеріального виробництва та невиробничої сфери; фінансові ресурси суб’єкта господарювання та управлінські рішення керівництва суб’єкта господарювання з питань фінансово-господарської діяльності. |
| Суб’єкт | - Органи державної та місцевої влади, які уповноважені здійснювати фінансовий контроль;  - суб’єкти господарювання (незалежні аудитори, служби внутрішньогосподарського контролю, громадські контролери). |
| Підконтрольні суб’єкти | Суб’єкти господарювання (підприємства. Установи, організації) |
| Предмет | - Фінансові показники господарської діяльності;  - бюджетні показники бюджетного процесу;  - податки, збори та платежі, які надходять до бюджету та цільових фондів. |
| Контрольні заходи | Дії суб’єкта контролю з метою встановлення відповідності фактичних результатів діяльності підконтрольного суб’єкта, які стали предметом контролю, нормативним. |

Суб’єкти фінансового контролю здійснюють контрольні заходи з **метою** зміцнення фінансової дисципліни, забезпечення економії матеріальних, трудових і грошових ре­сурсів, а також повного, своєчасного та доцільного формування і використання грошових коштів у суспільстві для досягнення ефективного результату.

Досягнення поставлених цілей вимагає реалізації певних завдань, які можна об’єднати у три групи (рис. 1.1).

**Завдання фінансового контролю**

Попередження вчинення фінансових правопорушень суб’єктом господарювання та неефективного управління фінансовими ресурсами

Сприяння усуненню недоліків у процесі фінансово-господарської діяльності та організація відповідних заходів

Визначення результатів і якості роботи підприємства (організації, установи)

Рис. 1.1.Основні завдання фінансового контролю

Мета та завдання фінансового контролю визначають його функції, в основі яких знаходиться процес вивчення певного об’єкта (табл.1.2).

*Таблиця 1.2*

**Функції фінансового контролю**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № з/п | Функції | Характеристика |
| 1 | Нормативна | визначає правове забезпечення здійснення фінансового контролю та необхідність його зміни |
| 2 | Управлінська | визначає організацію управління системи фінансового контролю |
| 3 | Аналітична | проведення аналізу фінансового-господарської діяльності і управлінських рішень та розробка пропозицій по усуненню виявлених недоліків |
| 4 | Координаційна | єдність дій органів фінансового контролю |
| 5 | Профілактична, превентивна | проведення роз’яснювальної та консультаційної роботи органами фінансового контролю з метою попередження фінансових правопорушень та неефективного управління фінансовими ресурсами |
| 6 | Мобілізуюча | в результаті фінансового контролю фінансові ресурси мобілізуються |
| 7. | Прогнозувальна | формування прогнозів (планів) та порівняння з реальними показниками |

Засобами досягнення цілей та вирішення конкретних завдань фінансового контрою (контрольних заходів) є методи, які являють собою певні способи та прийоми.

### Під формою фінансового контролю варто розуміти засоби організації та вираження контрольних заходів. До форм фінансового контролю можна віднести: перевірку, ревізію, інспектування, аудит, а також аутсорсинг, моніторинг, пруденційний нагляд.

Фінансовий контроль лише тоді виконує призначену йому роль, якщо ґрунтуватиметься на певних **принципах**. До їх числа належать:

*Таблиця 1.3*

**Принципи фінансового контролю**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № з/п | Назва принципу | Характеристика |
| 1 | Принцип незалежності | встановлює недопустимість будь-якого силового, матеріального чи морального впливу на суб’єкт контролю. |
| 2 | Принцип законності | забезпечує дотримання усіма органами фінансового контролю норм та правил, встановлених законодавством та охорону інтересів суспільства і громадян. Органи фінансового контролю та їх посадові особи при виконанні своїх обов’язків повинні дотримуватись Конституції і законів України. |
| 3 | Принцип гласності | встановлює відкритість діяльності органів фінансового контролю. Результати державного контролю повинні бути доступні кожному громадянину, як правило їх доводять через засоби масової інформації; про результати внутрішнього контролю повідомляють колектив, чия діяльність перевірялась, та посадові органи вищого управління. Оприлюднення результатів контролю і прийнятих у зв’язку з ним рішень мобілізує на вилучення виявлених негативних факторів і забезпечення успішного виконання покладених на них обов’язків, виховує їх у дусі дотримання чинних законів і положень. |
| 4 | Принцип системності | забезпечує наявність системи органів фінансового контролю. При проведенні контрольних заходів повинні розглядатися всі сторони об’єкта контролю і вся система його взаємозв’язків по вертикалі та горизонталі структури управління. |
| 5 | Принцип об’єктивності | визначає правильне, повне та об’єктивне аргументування результатів контролю на основі зіставлення змісту перевірених фактів із законами, основними положеннями, інструкціями і розпорядженнями керівних органів, що регулюють перевірочну діяльність і дії посадових осіб при її виконанні. |
| 6 | Принцип ефективності | проявляється у своєчасності і повноті виявлення відхилень від певних норм, їх причин і відповідальних осіб, а також оперативності у виправленні допущених негативних результатів і забезпеченні відшкодування завданої матеріальної шкоди. |

**2. Класифікація фінансового контролю**

Дотепер учені не дійшли спільної думки щодо питання класифікації видів фінансового контролю.

В окремих наукових колах формами фінансового контролю вважають попередній, поточний та наступний контроль, однак, на нашу думку, це види фінансового контролю за класифікаційною ознакою «час проведення контрольних заходів». Залежно від критерію класифікації можна виділити ще низку видів фінансового контролю (табл. 1.4).

*Таблиця 1.4*

**Класифікація видів фінансового контролю**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № з/п | Критерій класифікації | Вид фінансового контролю |
| 1 | Час проведення контрольних заходів (дій) | * попередній (превентивний); * поточний; * наступний (ретроспективний) |
| 2 | Регламент здійснення контрольних заходів | * обов’язковий; * ініціативний |
| 3 | Суб’єкти контрольних дій | * державний: урядовий [54], парламентський [55]; * муніципальний; * недержавний - суб’єктів господарювання (незалежний аудиторський, внутрішній контроль фірми громадський контроль) |
| 4 | Об’єкти контрольних заходів | * бюджетний; * податковий; * кредитний; * валютний; * страховий; * інші |
| 5 | Обсяг контрольних заходів | * комплексний; * вибірковий; * тематичний |
| 6 | Залежно від взаємовідносин суб’єкта та об’єкта | * внутрішній; * зовнішній |
| 7. | Залежно від характеру контрольного заходу | * плановий; * позаплановий |

В основу класифікації фінансового контролю покладено декілька чин­ників:

*1. За часом проведення*: попередній, по­точний і подальший.

В умовах переходу до ринкових відносин все важливішу роль відіграє ***попередній*** (превентивний) контроль. Перехід до ринку не сумісний зі збит­ками і втратами, які є наслідком економічних і фінансових прорахунків, без­господарності, порушення законності. Для їхньої мінімізації необхідна чітка і відлагоджена система превентивного фінансового контролю, який є найефек­тивнішою формою, оскільки дає змогу запобігти виникненню вад, перевитрат і втрат фінансових ресурсів, порушенню законодавства. На стадії фінансо­вого прогнозування і планування превентивний контроль слугує передумо­вою для прийняття оптимальних управлінських рішень.

***Поточний*** фінансовий контроль є органічною часткою процесу опера­тивного фінансового управління і регулювання фінансово-господарської дія­льності підприємств, організацій, установ, галузей економіки. Поточний фі­нансовий контроль проводиться в короткі проміжки часу - в процесі здійс­нення фінансово-господарських операцій. Спираючись на дані первинних документів оперативного і бухгалтерського обліку та інвентаризацій, поточ­ний контроль дає змогу регулювати фінансові ситуації, що швидко зміню­ються, попереджувати збитки і втрати.

***Наступний*** (ретроспективний) фінансовий контроль характеризується поглибленим вивченням фінансової діяльності за попередній період, дає змогу виявити вади попереднього й поточного контролю. Ретроспективний фінансовий контроль здійснюється після виконання фінансових операцій за певні минулі проміжки часу завдяки вивченню даних обліку й звітності, пла­нової нормативної документації. Контролю підлягають і фактичні справи, дійсна наявність грошових засобів і матеріальних цінностей.

Наступний фінансовий контроль допомагає масштабно оцінити пози­тивні та негативні сторони фінансової діяльності підприємств, установ, пев­них, галузей та економіки в цілому. Він дає змогу всебічно аналізувати нако­пичений досвід, об'єктивно відображати причини порушень і недоліків, роз­робляти заходи щодо їх усунення.

Отже, попередній (превентивний), поточний і наступний (ретроспекти­вний) фінансовий контроль взаємно пов'язані й доповнюють один одного. Попередній контроль забезпечує перевірку проектів бюджетів, фінансових планів, кошторисів тощо. Поточний контроль допомагає своєчасно виявити вади й порушення в процесі фінансово-господарської діяльності та своєчасно їх усунути. Наступний контроль виявляє вади, які не були виявлені попере­днім і поточним контролем.

*2. За регламентом здійснення контрольних заходів* фінансовий контроль поділяється на обов’язковий та ініціативний.

***Обов’язковий*** фінансовий контроль здійснюється: в силу вимог норма­тивних актів; за рішенням компетентних органів держави.

***Ініціативний*** фінансовий контроль здійснюється на підставі власних рішень господарюючих суб’єктів.

Лише застосування усіх зазначених форм фінансового контролю в їх єдності та взаємозв'язку робить фінансовий контроль систематичним, підви­щує його ефективність.

*3. За суб’єктами*, що здійснюють фінансовий контроль, його можна переділити на державний, муніципальний, незалеж­ний аудиторський контроль, громадський і контроль власника.

***Державний*** контроль в Україні згідно з чинним законодавством здійс­нюють різноманітні органи державної влади України та підвідомчі їм організації.

***Муніципальний*** фінансовий контроль здійснюють місцеві Ради народних депутатів та їх комісії, місцеві державні адміністрації та виконавчі ор­гани відповідних рад (їхніх фінансові управління).

***Незалежний аудиторський контроль*** здійснюють аудитори (ау­диторські фірми) за договорами з державними та приватними підприємст­вами перевіряючи достовірність звітних даних, балансів і водно­час надаючи консультаційні послуги з питань обліку, фінансів. Такий кон­троль призна­чено здебільшого для об’єктів приватного сектора економіки.

***Громадський*** фінансовий контроль здійснюється в особі всеукраїнських громадських об'єднань, їх структурних підрозділів, метою діяльності яких є організація громадського контролю. Громадянський фінансовий контроль необхідний для реалізації громадянами України своїх конституційних прав і свобод у здійсненні громадського контролю за діяльністю органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій, їх посадових осіб, суб'єктів господарювання незалежно від організаційно-правових форм та форм власності.

***Контроль власника*** можна переділити на: ***галузевий*** (це контроль мі­ністерств, державних комітетів підпорядкованих їм за галузевістю підпри­ємств, установ та організацій, наприклад, щодо виконання планових завдань із виробничої та фінансово-господарської діяльності) і ***внутрішньогосподар­ський***(здійснюваний власниками підприємств, його бухгалтерською служ­бою).

*4. Залежно від об’єкта контрольних заходів*: бюджетний, податковий, кредитний, валютний, страховий, інші.

*5. Залежно від обсягу контрольних дій*: комплексний, вибі­рковий, тематичний. ***Комплексному контролю*** підлягають усі аспекти діяльно­сті підконтрольного об'єкта. ***Тематичний -*** зосереджується лише на окремих аспектах діяльності підконтрольного суб’єкта. При ***вибірко­вому*** контролі перевіряються або всі документи певних періодів протягом року, або частина документів, але за весь звітний період.

*6. Залежно від взаємовідносин суб’єкта та об’єкта*, фінансовий контроль можна поділити на **зовнішній** (тобто контроль спеціально уповноважених дер­жа­вних органів, що є вищими стосовно до об’єкта, що перевіряється, або не­за­лежних від нього органів контролю) та **внутрішній** (контроль у межах однієї організації або галузі силами їхніх структурних підрозділів, бухгалтерів).

*7. Залежно від характеру контрольного заходу* фінансовий контроль поділяється на: плановий та позаплановий. Проведення першого, на відміну від другого виду фінансового контролю передбачається у плані контрольних заходів суб’єкта контролю.

*8. Залежно від цільової спрямованості контрольних дій* можна виріз­нити такі види фінансового контролю, як стратегічний і тактичний.

***Стратегічний*** фінансовий контроль спрямовується на вирішення пи­тання стратегії розвитку підприємства, організації, установи, галузі госпо­дарства у майбутньому, а ***тактичний*** — вирішує поточні питання їхньої фі­нансової діяльності.

*9. Залежності від місця здійснення* фінансового контролю його можна розподілити на такі види, як ***контроль на місцях***, коли суб'єкт виконує конт­рольні дії безпосередньо на підконтрольному об'єкті; ***дистанційний конт­роль,*** коли суб'єкт контролює віддалений від нього об'єкт за допомогою ін­формації, яка передається за допомогою засобів зв'язку.

**3. Суб’єкти фінансового контролю.**

Ефективність фінансового контролю у вирішальній мірі залежить від правильної його організації та розподілу ролей, компетенції суб'єктів фінансового контролю. В цій справі уже існує значний досвід. Він переконує, що система органів, які здійснюють фінансовий контроль, аби діяти ефек­тивно, не може будуватись довільно, аби як. Вона неминуче зумовлюється об'єктивними причинами і суспільними традиціями.

Фінансовий контроль є логічним продовженням і завершенням держав­ного управління фінансами. Тому в країнах з розвинутими громадянським суспільством і ринковою економікою не придумують довільно яку б то не було систему органів фінансового контролю – вона все одне виявилася б нежиттєздатною – а застосовують до завдань фінансового контролю систему органів державного управління фінансами, яка уже склалася в країні давно. Ця система лише доповнюється окремими специфічними елементами і в за­гальних рисах має наступний вигляд: загальнодержавний та місцевий фінансовий кон­троль; відомчий фінансовий контроль; аудит.

Функції державного фінансового контролю, як правило, розподіля­ються в них між вищими органами державної влади одночасно із закладами управління фінансовою та кредитно-грошовою системою. Конкретні форми розподілу зумовлюються особливостями політичної сис­теми держави. При цьому обов'язково враховується принцип розподілу та врівноваження влад.

Державний фінансовий контроль здійснюється органами законодавчої (представницької) і виконавчої влади України. До системи органів держав­ного фінансового контролю входять: Верховна Рада України, Міністерство фінансів, Рахункова палата, органи Державної контрольно-ревізійної служби, Державного казначейства, Державної податкової служби, Державної митної служби та інші. Однак, якщо Рахункова палата і ДКРС є спеціальними органами державного фінансового контролю, тобто контроль є основним і єдиним завданням цих органів, то Державна податкова служба, Державне казначейство, внутрівідомчі контрольно-ревізійні підроз­діли виконують контрольні функції паралельно з іншими покладеними на них завданнями; вони зобов'язані контролювати лише окремі напрямки руху державних коштів.

**Верховна Рада України** здійснює контроль за дотриманням бюджет­ного законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу.

**Рахункова палата України** в межах покладених на неї повноважень: здійснює постійний контроль за виконанням державного бюджету в межах та обсягах, визначених Конституцією України та Законом України «Про Рахункову Палату» – перевіряє використання за призначенням органами виконавчої влади коштів загальноде­ржавних цільових фондів та коштів позабюджетних фондів; контролює утворення, обслуговування і погашення внутрішнього і зовнішнього держав­них боргів України та інше.

Основним органом державного фінансового контролю по лінії вико­навчої влади є **Міністерство фінансів України**. Воно здійснює контроль за виконанням державного бюджету, за дотриманням Правил складання проек­тів бюджетів в Україні,, за використанням бюджетних асигнувань та лімітів бюджетних асигнувань розпорядниками бюджетних коштів, а також коорди­нує діяльність з контролю за додержанням надходжень та використанням державних коштів.

З метою організації контролю за правильністю складання і виконання бюджетів, зведених фінансових планів галузей народного господарства, управлінь та відділів державних адміністрацій, виконкомів місцевих рад, фі­нансових планів підприємств, організацій та установ, а також контролю за фінансовою діяльністю, станом збереження і використання матеріальних цінностей, грошових коштів, достовірності обліку і звітності в міністерствах, відомствах, інших органах державної виконавчої влади, на підприємствах, в організаціях та установах в Україні функціонує **Державна контрольно-реві­зійна служба**.

Для здійснення державного фінансового контролю за дотриманням по­даткового законодавства створені органи державного податкового контролю. Відповідно до чинного законодавства повноваженнями органів податкового контролю наділена **Державна податкова адміністрація України**, створена відповідно до Закону України № 509-ХІІ від 4.12.1990 року «Про Державну податкову службу в Україні». Державна податкова адміністрація України здійснює контроль за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів податків, зборів інших обов'язкових платежів, установлених законодавством.

**Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку** здійснює контроль за діяльністю суб'єктів ринку цінних паперів: емітентів, інвесто­рів, фінансових посередників, фондових бірж – відповідно до діючого у цій сфері законодавства.

**Митні органи України** відповідно до положення Митного кодексу України мають повноваження в галузі державного контролю, пов'язані з пе­реміщенням товарів через митний кордон України.

Державний фінансовий контроль здійснюється також і низкою інших державних органів: Національним банком України, Фондом державного майна, Департаментом антимонопольної політики і підтримки підприємниц­тва, Державною комісією з цінних паперів та фондового ринку тощо.

Розглянемо підпорядкованість наведених органів одне одному та осно­вні їх функції (табл. 1.5).

*Таблиця 1.5.*

***Основні функції та підпорядкованість органів державного фінансового контролю в Україні***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Назва суб'єкта контролю** | **Підпорядко­ваність** | **Основні функції** |
| Рахункова палата | ВРУ | Контроль за використання коштів держбюджету |
| Державна подат­кова адміністрація | Президенту | * Облік платників, податків та інших обов'язкових платежів до бюджетів і держфондів. * Контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати податків та інших обов'язкових платежів. * Контроль за достовірністю податкового обліку і звітності. |
| Державна контро­льно-ревізійна служба | Мінфіну | * Контроль за витрачанням бюджетних коштів усіх рівнів і коштів позабюджетних фондів. * Контроль за збереженням держмайна у бюджет­них установах. * Контроль за достовірністю бухгалтерського об­ліку і звітності у бюджетних установах. |
| Державне казна­чейство | Мінфіну | * Організація виконання державного бюджету України і здійснення контролю за цим. * Управління коштами держбюджету та коштами державних позабюджетних фондів. * Ведення обліку касового виконання держбю­джету. |
| Антимонопольний комітет | КМУ | * Здійснення контролю за дотриманням антимонопо­льного законодавства. * Захист законних інтересів підприємств і спожива­чів шляхом застосування заходів щодо припинення порушень антимонопольного законодавства. |
| Управління Пен­сійного фонду | КМУ | * + Збір і акумуляція внесків для пенсійного забезпе­чення і допомоги.   + Забезпечення фінансування витрат Пенсійного фо­нду. |
| Управління Фон­дів соціального страхування | КМУ | * + Збір і акумуляція внесків для соціального забезпе­чення і допомоги.   + Забезпечення фінансування витрат Фондів соціаль­ного страхування. |
| Державна інспек­ція з контролю за цінами | КМУ | Контроль за дотриманням порядку затвердження і за­стосування цін і тарифів у всіх галузях народного гос­подарства. |

У цілому функції органів державного фінансового контролю полягають у забезпеченні раціонального застосування державою економічних методів регулювання суспільних процесів, які в умовах існування різних форм і видів власності, вільного підприємництва, економічної самостійності виробників,

поширення ринкових відносин на всі сфери суспільного життя є найбільш виправданими, динамічними і ефективними.

Необхідною умовою підвищення ефективності державного фінансового контролю є скоординована і упорядкована діяльність зазначених органів у здійсненні контрольних функцій, уникнення дублювання за тими напрям­ками контролю, які входять до компетенції кількох органів. Відокремлені дії кожного не відтворюють цілісного стану справ чи то окремого підприємства, чи то галузі в цілому, і, як наслідок, не забезпечують ужиття повного пере­ліку відповідних заходів на виконання управлінських рішень для подальшого розвитку економічних відносин.

Для цього необхідно рішучіше втілювати в життя поставлені Міністер­ством фінансів завдання щодо тіснішої координації своїх дій контролюю­чими органами як у проведенні ревізій і перевірок, так і максимальній їх реа­лізації у частині відшкодування й компенсації збитків, завданих державі.

***Муніципальний фінансовий контроль*** здійснюють органи місцевого самоврядування. Сфера його застосування досить широка - від затвердження місцевого бюджету, його виконання і затвердження звіту про його виконання до конкретних питань дотримання фінансової дисципліни, що належать до компетенції органів місцевого самоврядування.

***Громадський (суспільний) фінансовий контроль*** здійснюють громадські організації (партії, рухи, профспілкові організації тощо). Об'єкт контролю залежить від завдань, які перед ним стоять.

Серед основних суб’єктів громадянського контролю, які повинні представляти інтереси суспільства, можна назвати:

1. Парламентські структури;

2. Політичні партії та громадські об’єднання;

3. Засоби масової інформації;

4. Судові інстанції різноманітного рівня;

5. Незалежні аналітичні центри й установи та інші неурядові інституції.

Суспільство має активно залучатися до здійснення громадянського контролю. Громадський контроль - це організаційно оформлена діяльність громадян України з контролю за відповідністю діяльності об'єктів громадського контролю нормам Конституції України, законів України, інших актів законодавства та за дотриманням ними державної дисципліни.

***Аудиторський фінансовий контроль*** є незалежним професійним і здійснюється аудиторами (фізичними особами) та аудиторськими фірмами. Такий контроль може бути як ініціативним, так і обов’язковим. Цих суб’єктів, як правило, залучають власники підприємств (установ, організацій).

Система внутрішнього контролю визначається внутрішніми правилами та процедурами контролю, які запроваджуються власником підприємства (установи, організації) для досягнення поставленої мети – забезпечення (в межах можливого) стабільного і ефективного функціонування підприємства, дотримання внутрішньої господарської політики, збереження та раціонального використання активів підприємства, запобігання та викриття фальсифікацій і помилок, достовірності бухгалтерських записів та своєчасної підготовки фінансової інформації.

**4. Методи фінансового контролю**

Важливою ознакою класифікації фінансового контролю є його метод. До методів фінансового контролю належать конкретні способи (прийоми), що застосовуються при здійсненні контрольних функцій. Метод дослідження об'єкта контролю залежить від характеру об'єкта і певних його елементів.

Методи фінансового контролю можна згрупувати таким чином: загальнонаукові методи (аналіз, синтез, дедукція, індукція і т.п.), методи впливу (штрафні санкції, система заохочення і т.п.) та емпіричні методи (за допомогою яких здійснюється контрольні процедури). Останні, в свою чергу, представлені:

* документальними способами і прийомами: арифметична і нормативна перевірка, юридична оцінка документів, спосіб оберненого підрахунку, аналітичного і економічного контролю, хронологічний і систематизований, метод логічного контролю та інші;
* фактичними способами і прийомами: спостереження, інвентаризація, експертна оцінка, контрольна закупка, запити про підконтрольного суб’єкта, метод достовірних тверджень та інші.

### Крім того, виділяють специфічні методи суміжних економічних наук, які також можна віднести до методів фінансового контролю, зокрема прийоми економічного аналізу, економіко-математичні методи, методи теорії ймовірності та математичної статистики – розрахунково-аналітичні методи.

Метою ***метода «юридична оцінка документально оформлених операцій»*** є визначити відповідність відображених у докумен­тах операцій діючому законодавству та їх економічну цілесообразність.

Господарська операція вважається правомірною:

1. якщо її зміст не протирічить діючим законам і виданим на їх основі підзаконним актам;
2. якщо її вид передбачений статутом суб’єкта підприємницької діяльно­сті;
3. у випадку, коли підприємство володіє ліцензією на її здійснення (якщо таке передбачено законодавством).

Економічна цілесообразність господарської операції визначається її направленістю на виконання задач, які стоять перед перевіряємим суб’єктом.

***Метод зустрічних перевірок*** потребує звірення записів у книгах і рахунках бухгалтерського обліку перевіряємої організації або установи з даними обліку організації, або установи, яка надає сировину, матеріали чи продукцію організації, тобто з контрагентом. Більш широко даний метод застосовується при перевірці виконання робіт або послуг, що для ор­ганізації здійснюють інші юридичні чи приватні особи.

При використання ***методу нормативної (формальної) перевірки*** встановлюється пра­вильність оформлення первинних документів, а саме:

* заповнення усіх необхідних реквізитів;
* наявність не обумовлених виправлень. Підчисток, дописок тексту та цифр;
* достовірність підписей посадових та матеріально відповідальних осіб.

***Метод арифметичної перевірки документа*** використовується з ме­тою перевірки правильності таксування і підрахунків у документах, тобто перевіряється множення, наприклад, ціна за одиницю на кількість одиниць та додавання, наприклад, по всім найменуванням.

***Метод логічного контролю*** являє собою спосіб вивчення об’єктивної можливості документально оформлених господарських операцій шляхом різ­номанітних співставлень взаємопов’язаних показників. Таке розкриття логіч­них зв’язків між фінансовими та виробничими показниками дозволяє опера­тивно виявити порушення законодавства України.

При використанні ***суцільного методу*** перевіряються усі документи та записи у регістрах бухгалтерського та податкового обліку. Окремі ділянки господарської діяльності належить перевіряти виключно ме­тодом суцільного спостереження, це зокрема: операції, пов’язані з рухом гро­шових коштів у касі, у підзвітних осіб та на рахунках в банках, вексельні операції, операції з цінними паперами та інш.

***Вибірковий метод*** застосовується для вивчення тих явищ, які підпо­рядковані достатньо визначеним ймовірним закономірностям. По суті, цей метод один з різновидів несуцільного спостереження, при якому характерис­тика усієї сукупності одиниць (генеральної сукупності) дається за результа­тами обстеження деякої їх частини (вибіркової сукупності), відібраної у ви­падковому порядку, за правилами наукової теорії вибірки. Головне, що від­різняє вибірковий метод, – це репрезентативний характер його результатів, який дозволяє отримувати достовірні показники.

При застосуванні ***несуцільного методу*** перевіряються найбільш масові господарські операції (або за усі місяці перевіряються най­масовіші операції, або перевіряються усі документи за декілька місяців), тим самим усувається навмисність та односторонність зі сторони перевіряючих у відборі первинних документів та облікових записів.

***Метод оберненого підрахунку*** ефективний при перевірці достовірності даних платника податків про приріст запасів, покупку товарів, матеріалів, сировини, полуфабрикатів на складах, у незавершеному виробництві та за­лишках готової продукції. Він заключається у попередній експертній оцінці матеріальних витрат з метою подальшого визначення (оберненим підрахун­ком) величини обґрунтованих списань запасів на виробництво окремих видів продукції, які до часу перевірки більшою частиною або повністю є у наявно­сті на складах підприємства-виробника або у його покупців.

За звичай використанню цього метода передує вмотивована експертна оцінка спеціалістів про дійсні витрати сировини та матеріалів на виготов­лення даної продукції.

***Метод оцінки законності і обґрунтованості господарських операцій за даними кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку*** передбачає сти­кування записів у облікових регістрах з виправдними документами, а також даних облікових регістрів з показниками звітності. Тут особа увага приділя­ється:

* не вірній кореспонденції рахунків;
* не відповідності записей у облікових регістрах первинним докумен­там у частині об’єму здійснених операцій;
* відсутність бухгалтерських записей по окремим первинним докумен­там;
* складання облікових записей, особливо сторніровочних та виправле­них, не підтверджених виправдними документами;
* наявність записей в облікових регістрах по підробленим докумен­там;
* необгрунтоване згортання сальдо активно-пасивних рахунків;
* невідповідність звітних показників записам у Головній книзі та ін­ших облікових регістрах.

***Метод порівняння*** являє собою співставлення об’єкта контролю з ме­тою визначення подібності або відмінності між ними. Цей засіб має універса­льне значення для усіх форм контролю. За допомогою порівняння визнача­ється співставлення даних податкового обліку та податкової звітності, пов’язання даних бухгалтерського обліку та податкового обліку, фінансової та по­даткової звітності. Вирізняють одномірний спосіб порівняння та багатомір­ний. При одномірному порівняльному аналізі співставлення робляться по од­ному або кільком показникам одного об’єкта або декількох об’єктів контролю по одному показнику. За допомогою багатомірного порівняльного аналізу даних проводиться співставлення результатів діяльності декількох підпри­ємств.

Охарактеризуймо методи *фактичного контролю*:

***Метод інвентаризації матеріальних цінностей і наявності грошо­вих ресурсів*** використовується для перевірки відповідності даних бухгалтер­ського обліку фактичній наявності грошових і матеріальних цінностей, і в разі виявлення розходжень, вжиття заходів до ліквідації відхилень - лишки оприбутковуються, нестачі відшкодовуються. Причому інвентаризація наяв­ності грошових коштів проводиться обов’язково методом раптової переві­рки наявності грошових коштів у касі підприємства, організації або уста­нови.

***Метод експертної оцінки*** являє собою спосіб фактичного контролю, який основується на проведенні кваліфікованими спеціалістами експертизи дійсних об’ємів та якості виконаних послуг, обґрунтованості нормативів виходу готової продукції, особливо акцизної, правильності встановлення кодів товарів, виходу продукції при давальницькій схемі переробки сировини та інш.

***Метод візуального спостереження***включає обстеження на місці зна­ходження об’єкта контролю. До цього методу також відносять метод контро­льних закупок.

Використання всієї сукупності видів, форм і методів контролю має над­звичайно велике значення для ефективного функціонування системи фінансового контролю в цілому. Так, застосування всіх видів фінансового контролю є важливим з погляду запобігання втрати контролю за діяльністю певних секторів економіки та утворення неконтрольованих сегментів у фінансовій сфері, а також з погляду попередження паралелізму та дублю­вання при здійсненні контролю.

**Тема 2: Правове регулювання фінансового ко­нтролю в Україні**

1. Загальна характеристика законодавчо-нормативних актів, які регулюють здійснення фінансового контролю в Україні.

2. Стандарти фінансового контролю.

**1. Загальна характеристика законодавчо-нормативних актів, які регулюють здійснення фінансового контролю в Україні.**

У теперішній час між органами державного фінансового контролю ча­сто виникає плутанина повноважень, за результатами перевірок не завжди приймають необхідні рішення, правоохоронні органи держави дуже слабо реагують на виявлені фінансові правопорушення. Натомість запровадження аудиту у державному секторі економіки України є прогресивним кроком з огляду на розвиток ринкових відносин, удосконалення управлінських функ­цій держави та прийняття європейських стандартів. Проте такий захід потре­бував реформування усієї системи державного контролю і, передусім, її зако­нодавчого урегулювання:

**1.** Внесення відповідних змін до Бюджетного і Господарського кодексів України, Закону «Про аудиторську діяльність», інших документів.

**2.** Прийняття Закону України «Про фінансовий контроль в Україні».

**3.** Затвердження стандартів державного фінансового контролю.

**4.** Затвердження методик аудиту у державному секторі економіки; роз­робка методичних вказівок, робочих документів тощо.

На жаль, реформування фінансового контролю в Україні відбувається непослідовно і несистемно. На практиці розробка методичних вказівок випереджає у часі прийняття законів, що негативно позначається на функціонування дієвої системи контролю зі сторони держави, відбувається порушення інтересів громадськості (табл. 2.1).

*Таблиця 2.1*

***Нормативно-правове регулювання фінансового контролю***

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Нормативно-правовий акт** | | | |
| **Дата прийняття** | **№** | **Нормативний документ** | **Найменування** |
| **1** | **2** | **3** | **4** |
| 07.12.1984 р. | 8070-Х | Кодекс України | Про адміністративні правопору­шення |
| 21.06.2001 р. | 2542-ІІІ | Кодекс України | Бюджетний кодекс |
| 15.12.2005 р. | 3202-IV | Закон України | Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо запобігання фінансовим правопору­шенням, забезпечення ефективного використання бюджетних коштів, державного і комунального майна |
| 28.12.2007 р. | 877-V | Закон України | Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності |
| 04.12.1990 р. | 510-XII | Закон України | Про державну податкову службу в Україні |
| 14.09.2006 р. | 140- V | Закон України | Про аудиторську діяльність |
| 10.08.2004 р. | 1017 | Постанова Кабі­нету Міністрів України | Порядок проведення органами державної контро­льно-ревізійної служби державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм |
| 31.12.2004 р. | 1777 | Постанова Кабі­нету Міністрів України | Порядок проведення органами державної контро­льно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності бюджетних установ |
| 25.03.2006 р. | 361 | Постанова Кабі­нету Міністрів України | Порядок проведення органами державної контро­льно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб’єктів господарювання |
| 20.04.2006 р. | 550 | Постанова Кабі­нету Міністрів України | [Про затвердження Порядку проведення інспекту­вання державною контрольно-ревізійною службою](http://dkrs.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=39962&cat_id=32567) |
| 24.09.2005 р. | 961 | Постанова Кабі­нету Міністрів України | Про здійснення міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади внутрішнього фінансового контролю |
| 12.05.2007 р. | 698 | Постанова Кабі­нету Міністрів України | [Про затвердження Порядку проведення органами державної контрольно-ревізійної служби держав­ного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів](http://www.dkrs.gov.ua/kru/control/uk/publish/article?art_id=39778&cat_id=32567) |
| 24.07.2003 р. | 1156 | Постанова Кабі­нету Міністрів України | Про затвердження стратегії розвитку системи державного фінансового контролю, що здійснюється органами виконавчої влади |
| 24.05.2005р. | 158 | Розпорядження Кабінету Мініст­рів України | Концепція розвитку державного внутрішнього фі­нансового контролю |
| 23.07.1998 р. | 817\98 | Указ Президента України | Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності |
| 19.08.2000 р. | 1074/  2000 | Указ Президента України | Про заходи щодо підвищення ефективності контролю за використанням бюджетних коштів |
| 09.08.2002 р. | 168 | Наказ  ГоловКРУ | Стандарти державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна |
| 13.03.2007 р. | 50 | Наказ  ГоловКРУ | Методичні рекомендації з організації та проведення державного аудиту виконання місцевих бюджетів |
| 15.12.2005 р. | 444 | Наказ  ГоловКРУ | Методичні рекомендації щодо проведення орга­нами державної контрольно-ревізійної служби ау­диту ефективності виконання бюджетної програми |
| 04.08.2008 р. | 300 | Наказ  ГоловКРУ | Про затвердження методики проведення органами державної контрольно-ревізійної служби державного фінансового аудиту діяльності суб’єктів господарювання |
| 31.03.2006 р. | 324 | Протокол Методологічної ради ГоловКРУ | Методичні рекомендації з організації проведення державного фінансового аудиту діяльності суб’єктів господарювання |
| 07.10.2008 р. | 417 | Протокол Методологічної ради ГоловКРУ | Про затвердження Термінологічної бази системи внутрішнього контролю та аудиту Державного казначейства України |

Розглянемо сферу поширення основних нормативно-правових актів, які регулюють здій­снення фінансового контролю в Україні.

***Бюджетним кодексом*** ***України*** визначено, що на всіх стадіях бюдже­тного процесу здійснюється фінансовий контроль і оцінка ефективності ви­користання бюджетних коштів Рахунковою палатою та ГоловКРУ (відпові­дно до його повноважень, визначених законом). Однак механізм здійснення контролю в ньому не розкрито, а його зміст не визначено. Передбачали, що ці питання будуть деталізовані в Законі України «Про державний фінансовий контроль в Україні» (який дотепер ще не прийнято).

***Указ Президента України «Про деякі заходи з дерегулювання підпри­ємницької діяльності»*** створено з метою зменшення втручання контролюю­чих органів у фінансово-господарську діяльність підприємств України. В Указі наводиться визначення понять «планова» та «позапланова» виїзні пере­вірки, охарактеризовано обставини за яких дозволяється проведення таких перевірок; зазначено перелік контролюючих органів, які мають право прово­дити планові та позапланові перевірки. Нововведенням указу стало запрова­дження норми про те, що нормативно-правові акти контролюючих органів, які регламентують порядок проведення перевірок суб'єктів підприємницької діяльності, погоджуються з Державним комітетом України з питань регуля­торної політики та підприємництва.

Прийнятим28.12.2007р. ***Законом України «Про основні засади дер­жавного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності»***зроблено спробу узагальнити порядокпроведення контролю, який здійснюється держа­вними органами. У Законі встановлено принципи та вимоги здійснення дер­жавного контролю, наведено перелік умов – для проведення планових заходів з державного нагляду та підстав – для позапланових. Крім того, у законі за­значено: документи, якими оформлюються контрольні заходи; права, обов'я­зки та відповідальність посадових осіб, які здійснюють державний нагляд і суб'єктів господарювання.

По суті сьогодні фінансовий контроль в цілому, і зокрема, державний контроль є звичайним набором мініс­терств, відомств і установ, які виконують неузгоджені, роз'єднані і невпоряд­ковані контрольні функції. Ці функції, статус і сфери контрольної діяльності визначають різні закони, укази Президента України, постанови уряду та інші нормативно-правові акти, які найчастіше не лише не забезпечують системно­сті державного фінансового контролю, а навпаки, призводять до дублювання і паралелізму в його здійсненні. Усе це свідчить про те, що назріла гостра не­обхідність навести лад у цій важливій сфері державного управління. Першим позитивним кроком на цьому шляху має стати прийняття Закону про фінан­совий контроль в Україні, який повинен визначити основні напрямки роз­витку структури, форми та рівня взаємодії з державними контрольними орга­нами, питання кадрів, матеріально-технічного та інформаційного забезпе­чення контрольних органів.

**2. Стандарти фінансового контролю.**

Нормативним актом, який закріплює основні положення відносно проведення державного фінансового контролю в Україні, є **Стандарти** державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна.

Стандарти державного фінансового контролю були затверджені з ме­тою приведення контрольно-ревiзiйної роботи в мiнiстерствах, інших цен­тральних органах виконавчої влади до єдиних норм i правил. Вони покликані створити дієвий механізм протидії правопорушенням i зловживанням у сфері використання бюджетних коштів, державного i комунального майна.

На сьогодні прийнято дев'ять стандартів державного фінансового конт­ролю.

**1. Стандарт «Термiни, якi вживаються в Стандартах державного фінансового контролю»** містить понятійний апарат, який використовується у стандартах (табл. 2.2).

*Таблиця 2.2.*

***Визначення термінів, наведених у стандарті***

|  |  |
| --- | --- |
| **Термін** | **Визначення** |
| *суб'єкт гос­подарювання* | юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми та форми власності, їх відокремлені підрозділи, які не мають статусу юридичної особи, фізичні особи - громадяни України, іноземці та особи без грома­дянства, які є суб'єктами підприємницької діяльності, а також постійні представництва нерезидентів, через які повністю або частково здійсню­ється підприємницька діяльність, якщо такі суб'єкти беруть участь у фо­рмуванні, розподілі, володінні, використанні та відчуженні активів, що належать державі, а також використовують кошти, що залишаються у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів чи державних ці­льових фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України, за винятком розташованих на території України іноземних дип­ломатичних представництв, консульських установ, представництв міжна­родних організацій, а також представництв нерезидентів, які не провадять підприємницької діяльності; |
| *суб'єкт дер­жавного фі­нансового ко­нтролю* | міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, їх територіальні органи, які наділені повноваженнями на здійснення фінансового конт­ролю, їх самостійні контрольно-ревізійні підрозділи або інші їхні підроз­діли (особи), які наділені такими повноваженнями; |
| *контрольний захід* | це сукупність способів і методичних прийомів фінансового контролю (ревізія, перевірка, оцінка, розслідування та вивчення), які застосову­ються суб'єктами державного фінансового контролю в межах повнова­жень, визначених Конституцією України та іншими актами законодав­ства, що регулюють їх діяльність, і спрямовані на повний комплекс (сис­тему) або окремі процеси (етапи) фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, пов'язаної з використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна; |
| *ініціатор ко­нтрольного заходу* | Верховна Рада України, Президент України, Кабінет Міністрів України, інші органи державної влади щодо контрольного заходу, який здійсню­ється міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади; кері­вник міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади щодо контрольного заходу, який здійснюється самостійним контрольно-реві­зійним підрозділом або іншим їх підрозділом (особою); |
| *тема контро­льного заходу* | це визначений суб'єктом державного фінансового контролю зміст кон­кретного контрольного заходу; |
| *спільні конт­рольні заходи* | це контрольні заходи, які здійснюються одночасно декількома суб'єктами державного фінансового контролю і мають спільні або взаємопов'язані теми контрольних заходів. |

**2. У стандарті 2 «Планування державного фінансового контролю»** наведено основну мету та зміст планів, які повинні складатись до початку здійснення контрольних заходів з контролю за використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна.

Розглянемо виписки із другого стандарту, норми якого є обов’язковими для суб'єктів державного фінансового контролю при розробці порядків пла­нування власних контрольних заходів. У стандарті наведено:

|  |
| --- |
| 1) визначення поняття «планування»  Під *плануванням* слід розуміти послідовний процес, який включає в себе систему дій, спрямованих на якісне формування, розгляд, погодження та затвердження планів контро­льних заходів. Кожен суб'єкт державного фінансового контролю самостійно розробляє і затверджує порядок планування контрольних заходів. |
| 2) мета планування  *Метою* планування контрольних заходів суб’єктами державного фінансового контролю є:  - забезпечення оптимальної концентрації трудових, фінансових та матеріальних ре­сурсів суб’єктів державного фінансового контролю при реалізації визначених напрямів контролю;  - усунення паралелізму та дублювання в роботі суб’єктів державного фінансового контролю шляхом забезпечення належного виконання вимог законодавства щодо держав­ної регуляторної політики. |
| 3) Основні вимоги до планів контрольних заходів:  - *зміст планів контрольних заходів* суб’єктів державного фінансового контролю: тема контрольного заходу (її включення повинно мати обґрунтування); назва суб'єкта гос­подарювання, який підлягає контролю, та місце його розташування; термін закінчення ко­нтрольного заходу; період, який підлягає контролю; перелік суб’єктів державного фінан­сового контролю, які будуть спільно проводити контрольні заходи (за їх погодженням).  - *строки планування*. Суб’єкти державного фінансового контролю формують плани основних напрямів контрольних заходів терміном на рік. На основі цих планів суб’єкти державного фінансового контролю складають піврічні плани контрольних заходів.  - *взаємодія щодо планування між суб’єктами державного фінансового контролю*. Останні за відповідними запитами надають один одному за погодженням з ініціаторами контрольних заходів власні плани контрольних заходів, пропозиції щодо проведення спі­льних контрольних заходів, інформацію про терміни проведення останніх контрольних заходів щодо конкретних суб’єктів господарювання та іншу інформацію, що стосується питань формування планів контрольних заходів.  - *умови при яких суб’єктів господарювання не включають до планів контрольних заходів:* якщотермін проведення попередніх контрольних заходів цими ж суб’єктами з тих самих питань менший одного року (365 календарних днів); якщо вже здійснено конт­рольні заходи іншими суб’єктами державного фінансового контролю або контрольними органами з тих самих питань та за період, який підлягає контролю.  - *порядок затвердження контрольних заходів.* Затвердження планів контрольних заходів здійснюється керівником міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади у порядку, визначеному законодавством.  - *порядок внесення змін до планів.* Внесення змін до планів контрольних заходів проводиться у порядку їх затвердження. Про зміни, внесені до планів контрольних захо­дів, повідомляються інші суб’єкти державного фінансового контролю, які проводять спі­льні контрольні заходи. |

**3. Стандарт «Органiзацiя та виконання контрольних заходiв»** роз­криває інформацію щодо порядку організації та виконання контрольних за­ходів суб'єктами державного фінансового контролю. Норми цього Стандарту застосовуються суб’єктами державного фінансового контролю на таких ета­пах організації та виконання контрольних заходів: підготовка до проведення контрольних заходів; оформлення офіційних розпорядчих документів, що надають право службовим особам суб’єктів державного фінансового конт­ролю здійснювати контрольні заходи; ознайомлення з цими документами ке­рівників суб’єктів господарювання; безпосереднє проведення контрольних заходів.

Умовно стандарт можна поділити на такі розділи:

1) Внутрішні нормативно-правові акти з організації та виконання суб’єктами державного фінансового контролю контрольних заходів.

Кожним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади самостійно розробляються внутрішні нормативно-правові акти з організації та виконання суб’єктами державного фінансового контролю контрольних за­ходів, які затверджуються керівником відповідного міністерства, іншого цен­трального органу виконавчої влади.

2) Терміни, що вживаються в цьому Стандарті (рис. 2.1).

**Планові контрольні заходи**

контрольні заходи, що включені до відповідних планів контрольних заходів суб’єктів державного фінансового контролю

**Позапланові контрольні заходи**

контрольні заходи, що не включені до відповідних планів суб’єктів державного фінансового контролю і здійснюються в межах їх компетенції та повноважень за дорученнями ініціаторів контрольних заходів і зверненнями органів державної влади (в тому числі правоохоронних органів) та органів місцевого самоврядування, суб'єктів господарювання і громадян.

*Рис. 2.1. Терміни, що вживаються в стандарті.*

3) Організація виконання контрольних заходів проводиться у 2 етапи.

*1-й етап.* Документальна підготовка службових осіб суб’єкта держав­ного фінансового контролю включає:

- вивчення нормативно-правової бази, що регламентує діяльність су­б'єкта господарювання, збір інформації у відповідних фінансових органах та органах Державного казначейства України про обсяги і напрями бюджетного фінансування тощо;

- складання програми контрольного заходу, яка забезпечує повне роз­криття теми контролю, та її затвердження у встановленому суб’єктом держа­вного фінансового контролю порядку;

- у встановлених законодавством випадках та у відповідності до визна­ченого порядку – інформування керівництва суб’єкта господарювання про намір проведення контрольних заходів.

Форма офіційних розпорядчих документів на проведення контрольних заходів розробляється і затверджується кожним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади самостійно з дотриманням вимог цього Стандарту.

Офіційні розпорядчі документи на проведення контрольних заходів по­винні бути складені на паперових носіях та містити такі обов'язкові рекві­зити:

|  |
| --- |
| * назву міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади; |
| * назву документа (посвідчення, розпорядження, доручення тощо); |
| * дату і номер; |
| * посаду, прізвище, ім’я і по батькові службової особи суб’єкта державного фінансо­вого контролю, уповноваженої на проведення контрольного заходу; |
| * підставу для проведення контрольного заходу; |
| * тему контрольного заходу; |
| * зазначення суб’єкта господарювання, де проводитиметься контрольний захід; |
| * період діяльності суб’єкта господарювання, який охоплюється контролем; |
| * термін початку і закінчення контрольного заходу; |
| * посаду, прізвище, ім’я і по батькові та підпис керівника міністерства, іншого цент­рального органу виконавчої влади або уповноваженої особи, що видала офіційний розпорядчий документ. |

*2-й етап.* Виконання контрольних заходів.

*Обов’язки службових осіб суб’єктів державного фінансового конт­ролю:*

* пред'являти керівництву суб’єкта господарювання свої особові по­свідчення та належним чином оформлені на їх ім'я офіційні розпорядчі доку­менти на проведення контрольних заходів. У разі неможливості в день, ви­значений початком проведення контрольних заходів, ознайомити керівниц­тво суб’єкта господарювання з офіційними розпорядчими документами на проведення контрольних заходів, службові особи невідкладно інформують про це керівника суб’єкта державного фінансового контролю, який приймає відповідне рішення.
* проводити контрольні заходи у встановлені офіційними розпоряд­чими документами терміни (не більше 30 робочих днів) та в сукупності спо­собів і методичних прийомів фінансового контролю, що повністю забезпе­чують розкриття теми контрольних заходів. Однак термін за рішенням керів­ника міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади або упов­новаженої особи, що видала офіційний розпорядчий документ, може зміню­ватися, про що інформується керівництво суб’єкта господарювання та офор­млюється розпорядчий документ.
* подавати керівнику та посадовим особам, відповідальним за фінан­сову діяльність суб'єкта господарювання, на ознайомлення і підпис резуль­тати контрольного заходу, оформлені за встановленою формою.

*Службові особи суб’єктів державного фінансового контролю мають право* - брати пояснення в посадових осіб суб'єкта господарювання за встано­вленими контрольними заходами фактами фінансово-господарської діяльно­сті.

**4. «Документування результатів та формування матерiалiв кон­трольних заходів, порядок їх опрацювання i використання»** – включає пе­релік видів документації, яка складається під час проведення державного фі­нансового контролю, принципи на яких така документація має засновуватись та порядок використання матеріалів контрольних заходів.

Стандартом визначено:

*1) мету документування результатів та оформлення матеріалів кон­трольних заходів*, зокрема, – надання власникові та іншим визначеним зако­нодавством користувачам, у тому числі ініціаторам контрольних заходів, суттєвої, повної і достовірної інформації про результати контрольних заходів, які проводилися у певного суб’єкта господарювання.

*2) Терміни, що вживаються в цьому Стандарті:*

Документування результатів контрольного заходу – формування масиву документально зафіксованої інформації констатувального та аналітичного характеру про організаційно-правову та фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання, де проводились контрольні заходи, який повинен забезпечувати розкриття теми контрольного заходу.

Матеріали контрольного заходу – це сформована група документів, складених за результатами контрольного заходу, та інформація про вжиті за його підсумками заходи суб’єктом господарювання, у якого вони проводи­лися, та/або відповідним міністерством, іншим центральним органом виконавчої влади.

Матеріали контрольного заходу являють собою повну або часткову сукупність офіційної, додаткової та супровідної, яка має офіційний характер, документації, складеної за результатами контрольного заходу.

*3) Порядок документування результатів та оформлення матеріалів контрольних заходів.*

Документування результатів контрольних заходів за змістом і формою складається з робочих, офіційних, додаткових та супровідних документів (рис. 2.2).

**Документація, яка оформлюються за результатами контрольних заходів**

**Робоча**

складається відповідно до теми контрольного заходу та являє собою допоміжні неофіційні записи, в яких службова особа, що здійснює контрольний захід, фіксує отриману в його процесі інформацію. Робоча документація може бути оформлена у вигляді простих записів, таблиць з групуванням цифрових чи інших даних та їх аналізом тощо. Після завершення контрольного заходу знищується.

**Офіційна**

є основною частиною матеріалів контрольних заходів і являє собою обов’язкові для складання документи: акти, довідки та протоколи. Офіційну документацію умовно ділять на 2 частини:

* вступну, в якій повністю або частково зазначаються такі дані: підстава для здійснення контрольного заходу; тема контрольного заходу; назва суб'єкта господарювання, на якому здійснювався контрольний захід, місце його розташування та загальні відомості про нього; дати початку і закінчення контрольного заходу; період, який підлягав дослідженню в ході контрольного заходу; перелік посадових осіб, що його здійснювали;
* констатувальну, в якій зазначається зміст, характер та результати контрольного заходу. Констатувальна частина може бути розділена на тематичні розділи за окремими напрямами чи процесами контрольного заходу.

**Додаткова**

є невід’ємною частиною матеріалів контрольних заходів і являє собою оформлену як додатки (частіше всього у вигляді зведених реєстрів, розрахунків, пояснень тощо) інформацію, що підтверджує підсумки дослідження за окремими напрямами або процесами контрольного заходу, які зафіксовані в офіційній документації.

**Супровідна**

може мати характер:

* офіційної (листування з органами державної влади та органами місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання і громадянами з питань, які стосуються результатів контрольного заходу, інші офіційні документи, оформлені після закінчення контрольного заходу);
* неофіційної (внутрішні документи суб’єктів державного фінансового контролю стосовно розгляду або оцінки результатів контрольних заходів).

*Рис. 2.2. Документація, яка оформлюються за результатами контрольних заходів*

При складанні офіційної та супровідної документації слід дотримува­тись таких принципів викладення інформації:

* об’єктивність і обґрунтованість;
* лаконічність, чіткість, вичерпність і системність;
* ясність і доступність;
* недопущення викладення інформації, яка не стосується діяльності суб’єкта господарювання, у якого проводиться контрольний захід, або інформації, одержаної не за результатами контрольних заходів, у тому числі з матеріалів правоохоронних органів.

Офіційна та супровідна документація повинна мати наступні обов’язкові реквізити: назва міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади; назва виду документа; дата; номер; місце складання; текст; позначки про наявність додатків; підпис (підписи) уповноважених осіб.

*4) Опрацювання та використання матеріалів контрольних заходів.*

За умови проведення контрольного заходу службовими особами кон­кретного суб’єкта державного фінансового контролю або із залученням спеціалістів підприємств, установ і організацій (учасників контрольного за­ходу) основними правилами опрацювання матеріалів контрольних заходів є:

|  |
| --- |
| 1. Службова особа, яка очолює контрольний захід (керівник контрольного заходу), по­винна детально ознайомитися з матеріалами контрольних заходів, підготовленими кожним учасником контрольного заходу, та розглянути їх на предмет змісту і форми до­кументування результатів контрольних заходів та дотримання основних принципів вик­ладення інформації. |
| 1. За результатами розгляду керівник контрольного заходу оцінює повноту та якість розкриття теми контрольного заходу та приймає відповідне рішення щодо достатності або необхідності доопрацювання матеріалів контрольних заходів. |
| 1. Про прийняте рішення керівник контрольного заходу обов'язково повідомляє його учасника (учасників) і в разі необхідності ставить вимоги (в усній або письмовій формі) щодо доопрацювання матеріалів контрольного заходу. Учасник контрольного заходу по­винен доопрацювати матеріали контрольного заходу та у встановлений керівником термін подати їх для узагальнення. |

**5. У стандарті «Здiйснення контрольних заходів в умовах елек­тронного зберігання i обробки iнформацiї, яка підлягає дослідженню»** висвітлено загальні засади проведення контрольних заходів у суб'єктів гос­подарювання котрі використовують у своїй діяльності (у веденні бухгалтер­ського обліку та складанні фінансової звітності) ЕОМ, зокрема:

1) *Права службових осіб суб’єктів державного фінансового контролю:*

* користуватися ЕОМ, що застосовуються суб'єктами господарювання в процесі здійснення фінансово-господарської діяльності та службовими пор­тативними засобами електронного зберігання і обробки інформації;
* залучати до здійснення контрольних заходів своїх чи сторонніх спеціалістів з інформаційних технологій.

2) *Службові особи суб’єктів державного фінансового контролю* під час здійснення контрольних заходів *зобов’язані:*

|  |
| --- |
| * брати дозвіл у керівника суб'єкта господарювання на переніс інформації, яка зна­ходиться в електронному вигляді у суб'єкта господарювання на портативні засоби електронного зберігання і обробки інформації або на інші власні носії електронної інформації службової особи суб’єкта державного фінансового контролю; |
| * перед початком проведення контрольного заходу впевнитись у достовірності і ці­лісності інформації, що міститься в засобах електронного зберігання і обробки інформа­ції суб’єкта господарювання, яка підлягатиме опрацюванню; |
| * мати необхідні знання і досвід роботи з електронною обчислювальною техні­кою, електронними інформаційними ресурсами та програмним забезпеченням і дотриму­ватися встановлених технічних правил користування; |
| * повідомити керівника суб'єкта господарювання про залучення до здійснення кон­трольних заходів своїх чи сторонніх спеціалістів з інформаційних технологій; |
| * дотримуватись оперативності та економічності використання обчислювальної техніки та електронних інформаційних ресурсів обробки даних; |
| * переносити необхідну для оформлення офіційної та додаткової документації за ре­зультатами контрольних заходів з електронних джерел інформації на паперові. |

3) Не допускається технічне втручання у функціонування засобів елек­тронного зберігання і обробки інформації суб'єкта господарювання, зокрема встановлення службовою особою суб’єкта державного фінансового контролю індивідуальних засобів захисту (паролів, кодів тощо) на інформацію, що є власністю суб'єкта господарювання, за винятком інформації, яка з відома ке­рівника суб'єкта господарювання чи уповноважених ним осіб скопійована для проведення контрольного заходу, а також створена службовою особою в ході цих заходів.

4) *Службові особи суб'єкта господарювання*, на якому проводиться ко­нтрольний захід, *зобов'язані:*

* + забезпечити посадових осіб суб’єктів державного фінансового конт­ролю доступом до своїх засобів електронного зберігання і обробки інфо­рмації, а також гарантувати отримання повної і достовірної інформації, що в них міститься.
  + завірити підписом службової особи та підписами керівника і інших відповідальних осіб суб'єкта господарювання інформацію, яка перенесена з електронних джерел на паперові носії (необхідну суб’єкту фінансового конт­ролю).

**6. Стандарт «Оцiнка стану внутрішнього фінансового контролю»** розкриває основні цілі оцінки стану внутрішнього фінансового контролю та критерії такої оцінки.

На початку у Стандарті розкривається визначення поняття «внутрішній фінансовий контроль», як системи організації і здійснення контрольних захо­дів, спрямованих на власну фінансово-господарську діяльність суб’єкта гос­подарювання, діяльність інших суб’єктів господарювання, що перебувають в його власності або належать до сфери його управління, які б забезпечували цільове та ефективне використання бюджетних коштів, державного і комуна­льного майна.

Далі законодавець зазначає, що оцінка ефективності внутрішнього фінансового контролю є обов’язковим питанням, яке досліджується під час проведення контрольних заходів суб’єктами державного фінансового кон­тролю в межах наданих повноважень.

*Метою* такої оцінки є дослідження рівня досягнення суб'єктом госпо­дарювання таких цілей:

* усі рішення керівництва приймаються в межах власних повнова­жень та вимог законодавства, налагоджено контроль за їх виконанням;
* усі фінансово-господарські операції здійснюються за погодженням керівництва та достовірно і у повному обсязі фіксуються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності;
* доступ до грошових коштів і матеріальних цінностей можливий лише за погодженням керівництва;
* відслідковується відповідність між даними бухгалтерського обліку і фактичною наявністю активів, забезпечується їх належне збереження.

*Основні критерії* оцінки ефективності внутрішнього фінансового кон­тролю зображено рис. 2.3.

наявність контрольного підрозділу в структурі суб’єкта господарювання або відповідної посади в штатному розписі, внутрішніх нормативних документів, які регулюють здійснення внутрішнього фінансового контролю, закріплення відповідальних за його здійснення осіб та визначення для них кола обов’язків, які повинні передбачати повноту і комплексність контрольних заходів.

дієвість внутрішнього фінансового контролю, в тому числі в плані недопущення, вчасного виявлення і виправлення відхилень від встановлених правових норм або перешкоджання виникненню таких відхилень, визначення резервів для підвищення ефективності функціонування досліджуваних процесів діяльності.

ефективність механізму інформування керівництва суб'єкта господарювання про результати внутрішнього фінансового контролю, надання практичних рекомендацій щодо вдосконалення досліджених процесів діяльності та своєчасність адекватного зворотного реагування.

стан практичного впровадження результатів внутрішнього фінансового контролю.

*Рис. 2.3. Основні критерії оцінки стану внутрішнього фінансового контролю.*

У Стандарті обумовлено, що за *підсумками* дослідження стану внутрі­шнього фінансового контролю визначається рівень ефективності та дієвості функціонуючої системи внутрішнього фінансового контролю щодо попере­дження та недопущення в подальшому правопорушень, про що інформується керівництво суб'єкта господарювання та ініціатора контроль­них заходів.

**7. У стандарті «Попередження правопорушень з боку суб’єктів держав­ного фінансового контролю та їх посадових осiб»** наведений пере­лік основних правопорушень зі сторони контролюючих суб'єктів та заходів щодо їх попередження зі сторони керівників таких контролюючих органів.

Виділяють наступні заходи щодо попередження суб’єктами державного фінансового контролю та їх службовими особами порушень вимог законо­давства з питань державного фінансового контролю, прав та законних інтересів суб'єктів господарювання і громадян, які зобов'язані забезпечити керівники суб’єктів державного фінансового контролю:

|  |
| --- |
| * ознайомлення підлеглих з нормативно-правовими актами, які передбачають відповідальність працівників за неправомірні дії або бездіяльність; |
| * періодичне проведення з підлеглими навчань та атестацій з питань дотримання ви­мог законодавства про державний фінансовий контроль, про дотримання прав та за­конних інтересів суб'єктів господарювання і громадян; |
| * нагляд за виконанням службових обов'язків підлеглими; |
| * недопущення проведення контрольних заходів у суб'єктів господарювання тими самими службовими особами суб’єкта державного фінансового контролю, які проводили попередні контрольні заходи, або особами, які мають близькі родинні зв'язки з працівниками суб'єкта господарювання чи працювали там на керівних посадах; |
| * участь у проведенні контрольних заходів у суб'єктів господарювання, як пра­вило, не менше ніж двох посадових осіб суб’єкта державного фінансового контролю. |

Основні попереджуванні правопорушення повинні бути забезпечені внутрішніми нормативно-правовими актами Міністерств, інших центральних органів виконавчої влади наведені у рис. 2.4.

**Основні правопорушення**

службове підроблення

службова недбалість

зловживання владою або службовим становищем

перевищення влади або службових повноважень

одержання, давання та провокація хабара

розголошення державної та/або службової таємниці або інформації, що не підлягає розголошенню

використання свого службового становища з корисливою метою, а також дії, які відповідно до законодавства вважаються корупційними

упередженість або прихильність до будь-якого суб'єкта господарювання чи конкретної особи

безпідставна відмова фізичним та юридичним особам в інформації, надання якої передбачено законодавством, умисне затримування її, надання недостовірної інформації, необґрунтоване обмеження доступу до такої інформації

*Рис. 2.4. Основні правопорушення, які необхідно попереджувати.*

**8. Стандарт 8 «Оприлюднення результатів державного фінансового кон­тролю»** містить форми оприлюднення результатів контрольних заходів і обмеження щодо них.

У Стандарті наведено:

1) визначення поняття *«результати державного фінансового кон­тролю»,* як результатів діяльності суб’єктів державного фінансового кон­тролю з виконання ними завдань щодо забезпечення цільового та ефектив­ного використання бюджетних коштів, державного і комунального майна.

2) Обов’язкове оприлюднення результатів державного фінансового контролю покладено на Міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, які самостійно розробляють порядок такого оприлюднення.

3) Форми оприлюднення інформації про результати державного фінансового контролю, а саме:

* випуск і поширення інформаційних та довідкових збірників, бюлете­нів (спеціальних бюлетенів), журналів, оглядів, прес-релізів, експрес-інформації;
* опублікування нормативно-правових актів в офіційних виданнях та ба­зах законодавства;
* проведення прес-конференцій, брифінгів, організація інтерв’ю з керівниками суб’єктів державного фінансового контролю для вітчизняних і зарубіжних засобів масової інформації;
* публікації виступів керівників або інших відповідальних працівників суб’єктів державного фінансового контролю у засобах масової інформації;
* проведення тематичних теле- і радіопередач з питань діяльності суб’єктів державного фінансового контролю;
* функціонування власних веб-сторінок в Інтернеті;
* інші форми поширення офіційної інформації, що не суперечать законо­давству.

4) Обмеження щодо оприлюднення інформації про результати держав­ного фінансового контролю. Службові особи суб’єктів державного фінансо­вого контролю зобов’язані дотримуватись установлених вимог законодавства щодо збереження державної таємниці, конфіденційної, таємної, службової інформації та іншої інформації, обмеження щодо розголошення якої установ­лені суб'єктом господарювання в межах, визначених законодавством, а також установлених термінів її нерозголошення.

**9. «Взаємодія з правоохоронними органами»** – цей стандарт визначає порядок взаємодії з правоохоронними органами в частині планування, організації та проведення контрольних заходів, документування, передачі та розгляду їх результатів, а також механізму зворотного інформування.

Умовно дев’ятий стандарт можна поділити на такі розділи:

*1-й розділ «Терміни, що вживаються у Стандарті»:*

правоохоронні органи – органи прокуратури, Міністерства внутрішніх справ, Служби безпеки України, підрозділи податкової міліції органів державної податкової служби;

звернення правоохоронних органів – оформлені згідно з вимогами чинного законодавства та компетенцією відповідного правоохоронного ор­гану письмові документи: листи, постанови слідчих або прокурорів, винесені в ході розслідування кримінальних справ.

*2-й розділ «Взаємодія з власної ініціативи суб'єктів державного фінансового контролю з правоохоронними органами».*

Суб'єкти державного фінансового контролю у разі виявлення кон­трольними заходами, що проводяться не за ініціативою правоохоронних органів, порушень чинного законодавства щодо використання бюджетних коштів, державного чи комунального майна, за які передбачена кримінальна відповідальність, забезпечують, у межах своєї компетенції, усунення суб'єктами господарювання виявлених порушень, а у разі неможливості їх усунення в повному обсязі - передають матеріали до правоохоронних органів.

*3-й розділ «Основні засади планування, організації та проведення кон­трольних заходів за зверненнями правоохоронних органів».*

Правовими підставами звернення правоохоронних органів до суб'єктів державного фінансового контролю щодо здійснення контрольних заходів є норми законодавчих актів, які регулюють діяльність відповідного правоохо­ронного органу.

Звернення правоохоронного органу щодо проведення контрольних заходів повинно містити:

|  |
| --- |
| * повну назву суб'єкта господарювання та його місцезнаходження; |
| * відомості, що свідчать про фінансові порушення на суб'єкті господарювання; |
| * перелік конкретних питань, за якими належить проводити контрольні заходи; |
| * період, за який слід перевірити діяльність суб'єкта господарювання з визначених пи­тань; |
| * інформацію про одержання суб'єктом господарювання бюджетних коштів, викори­стання державного чи комунального майна. |

Суб'єкти державного фінансового контролю приймають до виконання звернення правоохоронних органів щодо проведення контрольних заходів на суб'єктах господарювання у відповідності до питань програми контрольних заходів, письмово узгодженої з відповідним правоохоронним органом.

Звернення правоохоронних органів щодо проведення контрольних заходів, за рішеннями суб'єктів державного фінансового контролю включа­ються до їх планів роботи з повідомленням про це ініціаторів контрольних заходів.

При наданні прокурором, слідчим постанови, винесеної в ході розслідування кримінальної справи, або письмових відомостей про значні фінансові порушення, нецільове використання бюджетних коштів, недостачу державного і комунального майна – звернення приймаються до виконання у позаплановому порядку незалежно від кількості раніше проведених у суб'єктів господарювання контрольних заходів.

Про термін початку таких заходів суб'єкт державного фінансового кон­тролю письмово повідомляє правоохоронний орган.

У разі отримання від правоохоронного органу звернень стосовно про­ведення контрольних заходів з питань, що не належать до компетенції суб'єктів державного фінансового контролю, керівником суб'єкта державного фінансового контролю **протягом 10 днів з дня отримання такого звернення дається обґрунтована письмова відповідь про неможливість проведення кон­трольних заходів**.

*4-й розділ «Документування результатів контрольних заходів, прове­дених за зверненнями правоохоронних органів».*

Посадові особи суб'єктів державного фінансового контролю здійснюють документування контрольних заходів відповідно до положень Стандарту 4.

Контрольні заходи проводяться за оригіналами або належним чином оформленими копіями первинних бухгалтерських документів, даними обліку і звітності, документами розпорядчого характеру та іншими документами.

Офіційна і додаткова документація за результатами контрольних заходів складається на підставі наданих суб'єктом господарювання або ви­лучених у цього суб'єкта правоохоронним органом документів. Офіційна документація підписується керівником та посадовими особами, відповідальними за фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарю­вання на дату її складання та/або протягом періоду, за який проводився кон­трольний захід.

Відмова керівника та посадових осіб суб'єкта господарювання від оз­найомлення і підписання офіційної документації в день її представлення засвідчується актом про це за підписами суб'єктів контролю. Водночас офіційна документація направляється рекомендованим листом керівнику суб'єкта господарювання для ознайомлення за місцезнаходженням суб'єкта господарювання.

У разі надходження від суб'єкта господарювання письмових зауважень (заперечень) до офіційної документації **протягом 5 робочих днів після її під­писання, суб'єкт державного фінансового контролю повинен розглянути такі зауваження (заперечення) протягом 15 робочих днів та надати письмовий ви­сновок щодо їх обґрунтованості**.

У разі відсутності на суб'єкті господарювання осіб, які повинні підпи­сати офіційну документацію або надати письмові пояснення, суб'єкт держа­вного фінансового контролю письмово інформує про це правоохоронний ор­ган.

Посадова особа суб'єкта державного фінансового контролю в ході проведення контрольного заходу може використовувати інформацію пра­воохоронного органу, яка має безпосереднє відношення до фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання. Документування такої інформації проводиться лише за результатами вивчення фактично наданих документів суб'єкта господарювання.

У разі залучення посадових осіб суб'єктів державного фінансового контролю до участі в перевірках, що проводяться правоохоронними орга­нами, результати таких контрольних заходів оформляються довідкою, яка складається на чистому аркуші та підписується спеціалістом із зазначенням посади та назви органу, у якому він працює.

*5-й розділ «Передача матеріалів контрольних заходів до правоохорон­них органів та інформування про вжиті заходи».*

Матеріали контрольних заходів (офіційна і додаткова документація) згідно з описом передаються до правоохоронного органу із супровідним листом суб'єкта державного фінансового контролю протягом 7 робочих днів після підписання офіційної документації або складання акта про відмову від ознайомлення і підписання, а за наявності зауважень (заперечень) суб'єкта господарювання, який підлягав контролю, – не пізніше 20 робочих днів з дня їх отримання суб'єктом державного фінансового контролю.

Правоохоронний орган розглядає матеріали контрольного заходу, які були передані суб'єктом державного фінансового контролю, та в міру прий­няття рішень надсилає інформацію про результати їх розгляду.

*6-й розділ «Взаємовідносини правоохоронних органів з посадовими осо­бами суб'єктів державного фінансового контролю».*

При здійсненні контрольних заходів суб'єкти державного фінансового контролю в межах своєї компетенції мають право отримувати від правоохо­ронних органів необхідну допомогу та інформацію, що сприяє прискоренню виконання та забезпеченню належної якості здійснення цих заходів посадо­вими особами суб'єктів державного фінансового контролю.

**Тема 3: Організація фінансового контролю органами Ко­нтрольно-ревізійної служби України**

1. Структура та функції Контрольно-ревізійної служби України.

2. Обов'язки, права та відповідальність ревізорів.

3. Планування контрольно-ревізійної роботи.

4. Інспектування: сутність, етапи.

5. Організація і методика проведення державного фінансового аудиту орга­нами ДКРС України.

1. Порядок проведення перевірок ДКРС України по зверненню правоохорон­них органів.
2. **Структура та функції Контрольно-ревізійної служби України.**

Структура державної контрольно-ревізійної служби (надалі ДКРС) в Україні регламентується Законом України № 2939 ХІІ від 26.01.1993 р. «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні», її можна зобразити за до­помогою схеми (рис. 3.1.)

****

*Рис. 3.1. Структура державної контрольно-ревізійної служби України*

Особлива роль при здійсненні державного фінансового контролю від­водиться Головному Контрольно-ревізійному управлінню, що має

територіальні та місцеві органи. ГоловКРУ України у своїй діяльності керу­ється Конституцією та законами України, указами Президента України, Ка­бінету Міністрів України, спеціальним директивним наказом Міністра фінан­сів України та вище згаданим Положенням.

Відповідно до чинного законодавства Державна контрольно-ревізійна служба виконує такі функції:

- контроль за цільовим та ефективним використанням коштів держав­ного і місцевих бюджетів, позабюджетних фондів та державних валютних кредитів;

- цільовим використанням і своєчасним поверненням кредитів, отрима­них суб'єктами господарської діяльності під [гарант](http://click01.begun.ru/click.jsp?url=4vrJyALKKf2acYAp9MbvK4Pa7aoX--qzsFcWxL*F0jFAGWPKJFlBW46NlWmhe7wgcy7hXuS7QryJH9TCxQDi3z2T1NMtZcKM36QSSTd-1oRd*N6ZQUrkU8JVSOw*HgTTPABkGG6YLPlNWzno1Lm2WOC63pTIanu4v8zrX8OEK9dcx78MBJbUHoaMFfeF8fsk9Xvs6dFLSV4rvsE1TIwsljPn9FeQku4gjO75tAwhAivh*MwkAQ9RRx-GhTrh03KLcJwyjz6ng*6Ejuel3fdKoVWsnMWecKpP2S0u5nxc7uebpHagwU1*9RptqoAB6H0qTbrnhcBuCWF1NB7VAtglz5PzltCsDe3imJkiD*y2Q2zixJTBzvW2AHv9V3yEx1oMXJN8zXWSAFS6KcAZ5c0CC5BMGhEg7lWLE19ok4k9eRmeLSuGvg*rE-dCBavwHwDSaVHOsfYyKxJcud7A0hlwD9cVIBjyrCpiCE9W5GsRzRzitty47KMOtaHgMNF4Mx9tQy1ztMaXxB8)ію Кабінету Міністрів України, та відшкодуванням суб'єктами господарської діяльності коштів державного бюджету, витрачених на виконання гарантійних зобов'язань;

- контроль за виконанням громадських замовлень та державного обо­ронного замовлення, авансованих за рахунок коштів державного бюджету України;

- контроль за цільовим та ефективним використанням коштів, які спря­мовуються на виконання делегованих державних повноважень бюджетами самоврядування;

- контроль за порядком ведення бухгалтерського обліку та достовірні­стю звітності про виконання державного бюджету України та бюджетів са­моврядування, а також кошторисів доходів та видатків бюджетних установ;

- розробка пропозицій за результатами ревізій і контроль за їх виконан­ням. Слід зазначити, що робота органів Державної контрольно-ревізійної служби нині, в основному, зосереджується на контролі за цільовим і ефекти­вним використанням бюджетних коштів та їх збереженням, максимальним відшкодуванням збитків винними особами, мобілізацією до бюджету плате­жів та інших надходжень, що були приховані в обліку та звітності, а також на перевірках разом із правоохоронними органами діяльності підприємств і різ­них господарських організацій недержавної форми власності.

1. **Обов'язки, права та відповідальність ревізорів.**

Якість та ефективність контрольно-ревізійної роботи залежить значною мірою від правильного підбору і кваліфікації ревізорів, які у своїй роботі по­винні керуватись Законом України «Про контрольно-ревізійну службу в Україні».

***Ревізор*** – це посадова особа, що уповноважена відповідним органом управління (органом державної контрольно-ревізійної служби) виконувати контрольні функції щодо проведення ревізії (перевірки) фінансово-господар­ської діяльності підприємства незалежно від форми власності.

Основною службового *функцією* ревізора є проведення ревізій і перевірок. Ревізор повинен суворо керуватись чинним законодавством, а та­кож відповідними інструкціями та нормативними актами. Крім того, ревізори згідно Закону мають певні обов'язки (рис. 3.2).

правдиво, точно і об'єктивно висвітлювати виявлені ревізією факти порушень, зловживань із зазначенням конкретних осіб, розміру заподіяної шкоди та причин;

у разі встановлення фактів нестач, втрат, що вимагають невідкладних заходів до винуватця, ревізор за узгодженням з керівником ревізуючого органу повинен поставити питання про притягнення його до відповідальності;

знати діюче законодавство, постанови уряду, накази і розпорядження відповідних органів, інструктивні та інші нормативно-довідкові матеріали, які мають відношення до діяльності підприємства, що ревізуються, та суворо ними керуватись у своїй практичній контрольно-ревізійної роботі;

володіти методикою організації і проведення ревізії на підприємстві;

Ревізор *зобов'язаний:*

перевірити виконання рішень за результатами попередньої ревізії і відобразити в акті повноту і своєчасність їх виконання.

*Рис. 3.2. Обов*'*язки ревізора.*

За результатами ревізії ревізором складаються висновки і пропозиції, які спрямовані на виправлення існуючого становища.

В процесі проведення ревізії ревізор має *право*:

|  |
| --- |
| 1) ревізувати і перевіряти на підприємствах і в установах грошові та бухгалтерські доку­менти, кошториси та інші документи, що підтверджують надходження та витрачання коштів, матеріальних цінностей, проводити перевірки фактичної наявності цінностей та грошових сум, цінних паперів, матеріалів, готової продукції і т.д.; |
| 2) безперешкодного доступу на склали, у сховища, виробничі та інші приміщення для їх обстеження і з'ясування питань, пов'язаних з ревізією. Припиняти на поточних та інших рахунках в банку розрахункові операції у випадках, коли керівництво об'єкта перевірки перешкоджає працівнику контрольно-ревізійної служби виконувати свої обов'язки; |
| 3) залучати кваліфікованих спеціалістів для проведення експертизи, контрольних запусків сировини у виробництво, обміру; |
| 4) вимагати від керівника об'єкта, що ревізується, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків; у необхідних ви­падках опечатувати касу, касові приміщення, склади, архіви, а у разі виявлення зловжи­вань - вилучати необхідні документи на строк до закінчення ревізії (залишати у справах акт вилучення таких документів); |
| 5) одержувати від НБУ, його установ, комерційних банків та інших кредитних установ необхідні відомості, копії документів, довідок про банківські операції і залишки коштів на рахунках, а від підприємств і організацій, в т.ч. недержавних форм власності - довідки і копії документів про операції та розрахунки з підприємствами, що ревізуються; |
| 6) одержувати від службових та матеріально відповідальних осіб, яких перевіряють, письмові пояснення з питань, які виникають в ході ревізії; |
| 7) стягувати в дохід держави кошти, одержані підприємством за незаконними угодами без передбачених законом підстав та з порушеннями чинного законодавства; |
| 8) накладати у випадках, передбачених законодавством, на керівників та інших службових осіб підприємства адміністративні штрафи; |
| 9) застосовувати до підприємства фінансові санкції, передбачені пунктом 7 статті 11 За­кону України «Про державну податкову службу в Україні”. |

Володіючи такими широкими правами, ревізори не мають адміністра­тивних прав, права давати під час ревізії обов’язкові розпорядження праців­никам підприємств, що ревізуються. Але можуть у процесі ревізії звертати увагу керівників підприємств, що перевіряються, на необхідність усунення виявлених порушень нормативно-законодавчих актів та відшкодування запо­діяних збитків.

У своїй роботі ревізор зобов'язаний суворо додержуватись Конституції України, законів України, прав та інтересів громадян, підприємств, установ. За невиконання або неналежне виконання своїх обов'язків він притягується до дисциплінарної та кримінальної відповідальності відповідно до чинного законодавства. Працівники Державної контрольно-ревізійної служби України повинні забезпечити дотримання комерційної та службової таємниці.

Скарги на дії службових осіб в районах, містах та службових осіб кон­трольно-ревізійних управлінь розглядаються і рішення за ними приймаються начальниками цих управлінь, скарги на дії службових осіб Головного кон­трольно-ревізійного управління та начальників контрольно-ревізійних управлінь областей розглядаються начальником Головного контрольно-ревізійного управління.

Скарги розглядаються і рішення за ними приймаються не пізніше як в місячний термін з моменту їх надходження. В разі незгоди скарги розгляда­ються через суд.

**3. Планування контрольно-ревізійної роботи**

Правильний підбір об'єктів і своєчасність проведення на них ревізій значною мірою впливають на ефективність роботи контролюючих органів. Для досягнення мети ревізій у контрольно-ревізійному відділі здійснюється планування роботи на півріччя, а з питань ревізії бюджетів місцевих Рад на­родних депутатів протягом року щоквартально.

Нормативне планування базується на ст.2 та ст.11 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні», відповідно до яких органи державної ревізійної служби проводять ревізії та перевірки за своєю ініціативою не частіше **одного разу в 2 роки**. Як правило, між черговими ревізіями чи перевірками має пройти не менше **ніж 3 місяці**.

Теми і об'єкти для ревізій (перевірок) включаються в плани кон­трольно-ревізійної роботи відповідно до річного плану основних питань економічної і контрольної роботи Головного контрольно-ревізійного управління України, на підставі рішень і вказівок обласного контрольно-ревізійного управління, вивчення звітних та інших даних про хід виконання державних та місцевих бюджетів, даних про стан справ щодо забезпечення збереження коштів і матеріальних цінностей, узагальнення матеріалів раніше проведених ревізій, на підставі скарг, заяв, звернень про фінансові пору­шення та зловживання, що надійшли від громадян, правоохоронних органів і органів місцевої влади.

Складаючи плани роботи, необхідно керуватися такою **періодичністю проведення ревізій**:

1) роботи сільських, селищних і міських Рад народних депутатів по ви­конанню бюджетів, кошторисів установ, що утримуються на їх бюджетах, комплексно проводяться не рідше 1 разу в рік.

2) виконання кошторисів бюджетних установ, що обслуговуються централізованими бухгалтеріями, а також ведуть самостійний облік – не рідше 1 разу в два роки. Ці ревізії проводяться працівниками місцевих фінансових органів, контрольно-ревізійних відділів у районах, містах спільно Із працівниками відповідних відділів місцевих органів державної влади.

До планів роботи обов'язково долучаються:

1. Централізовані завдання та інші доручення доведені КРУ вищого рангу. При цьому планувати термін проведення ревізій чи перевірки за централізованим завданням треба таким чином, щоб мати не менше як 15 ка­лендарних днів для узагальнення і реалізації матеріалів ревізії і перевірок.

2. Доручення і завдання правоохоронних органів і податкових адміністрацій, які підписані, переважно, першими особами органів Прокура­тури, МВС, СБУ, ДПА, їх структурних підрозділів та погоджені з кон­трольно-ревізійним управлінням.

Перевага у черговості виконання ревізій надається за зверненнями саме цим органам.

З метою недопущення скарг керівників підприємств про порушення принципів черговості і періодичності проведення ревізій і перевірок на од­ному підприємстві у контрольно-ревізійному відділі ведеться облік і аналіз кількості проведених ревізій і перевірок пооб'єктно. Не планується прове­дення дріб'язкових, короткотривалих перевірок, а лише повних ревізій і перевірок фінансово-господарської діяльності.

У планах контрольно-ревізійної роботи необхідно також передбачити періодичні перевірки виконання рішень, пропозицій, вимог, прийнятих за ре­зультатами проведених ревізій. У плані контрольно-ревізійної роботи міс­титься наступна інформація (рис. 3.3)

Крім перерахованих реквізитів, в плані передбачені ще такі *розділи*:

* ревізії і перевірки щодо виконання кошторисів бюджетної установи;
* ревізії і перевірки підприємств і організацій;
* перевірка виконання наказів і рішень, що прийняті за результатами раніше проведених ревізій і перевірок;
* організаційна робота.

тема ревізії (перевірки)

назва об'єкта, його відомча підпорядкованість

підставу для включення в план (пункт, номер і дату листа КРУ або конкретного правоохоронного органу, податкової адміністрації)

ревізійний період (місяць і рік попередньої ревізії)

термін виконання (зазначено місяць, коли буде проводитись ревізія щодо виконання централізованих завдань ГоловКРУ, КРУ і т.д. і до якого числа місяця повинна бути надіслана відповідь за матеріалами ревізії)

виконавці (планові затрати часу в робочих днях по кожному виконавцю)

планові затрати часу (тривалість ревізії в робочих днях, як правило, не більше 30 робочих днів – для планових ревізій та 15 робочих днів – для позапланових ревізій)

**Структура плану контрольно-ревізійної роботи**

*Рис. 3.3. Структура плану контрольно-ревізійної роботи.*

Зміни у план роботи контрольно-ревізійного відділу вносяться посадо­вими особами обласного контрольно-ревізійного управління на підставі обґрунтованого подання начальника контрольно-ревізійного відділу за місяць до закінчення поточного півріччя. У змінах вказується номер пункту плану, назва об'єкта, тема і тривалість ревізій, терміни проведення чи об'єкти яких підлягають зміні, та на що буде використано вивільнені людино-дні.

**4. Інспектування: сутність, етапи.**

В українському законодавстві слово «ревізія» замінено на «інспекту­вання та державний фінансовий аудит».

***Інспектування*** – це документальна і фактична перевірка 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.

Згідно з методикою проведення інспектування (ревізії) економічної та соціальної діяльності ревізійний процес складається з 5 етапів:

1. організація і підготовка до проведення комплексної ревізії;
2. проведення ревізії;
3. оформлення результатів ревізії;
4. прийняття рішення за результатами проведеної ревізії;
5. організація контролю за виконанням рішень за матеріалами ревізії.

На ***першому етапі:*** відповідно до строків, передбачених планом про­ведення ревізії керівник контрольно-ревізійного органу за 3-5 днів до по­чатку ревізії зобов'язаний видати наказ про її проведення.

Начальник контрольно-ревізійного відділу на цьому етапі повинен пра­вильно визначити тему ревізії, ревізійний період, тривалість ревізії, створити ревізійну групу, призначити її керівника, розглянути і затвердити програму ревізії, запропонувати ревізорам ознайомитись з відповідними нормативними документами, розглянути необхідність залучення галузевих спеціалістів, а також забезпечити ревізора необхідними бланками актів, довідок і т.д.

Програма складається у двох екземплярах та затверджується керівни­ком та його заступником. Один екземпляр програми ревізії видається керів­нику об'єкта контролю чи його заступнику під розписку на екземплярі органа служби для ознайомлення. Якщо керівник підприємства або його заступник відмовляються від підписання, але не заперечують проти проведення ревізії, про це робиться відповідний запис у вступній частині акта ревізії.

Орган служби, який проводить планову виїзну ревізію, повідомляє об'єкт контролю про дати її початку та закінчення не пізніше ніж за 10 днів до її початку.

Якщо до часу призначення ревізії в контрольно-ревізійному відділі є матеріали про факти порушень на об'єкті перевірки (недостачі, крадіжки і т.д.), то вони також передаються керівнику групи. Склад ревізійної групи встановлюється залежно від тривалості періоду ревізії та самої програми. Підготовка ревізії починається із ознайомлення з діяльністю об'єкта, що підлягає ревізії. На цьому етапі ознайомлюються із діяльністю об'єкта перевірки, вивчають відповідні нормативно-інструктивні матеріали, склада­ють робочі плани.

Тривалість підготовки до ревізії – **не більше 2 днів**. Перший день присвячується ознайомленню з особливостями виробничої і фінансово-господарської діяльності підприємства. Другий день необхідний для вив­чення нормативних документів та проведення інструктажу.

***Другим етапом*** проведення ревізії є організаційна робота на об'єкті. Починається ревізія з моменту прибуття ревізійної групи на підприємство і пред'явлення керівником групи своїх повноважень на проведення ревізії. Службові особи контрольно-ревізійної служби зобов'язані пред'явити керів­нику підприємства, що ревізується, розпорядження (наказ) на проведення ре­візії, програму ревізії, службове посвідчення і поставити свої підписи в жур­налі реєстрації перевірок підприємства.

Посвідчення на перевірку повинно містити: посаду, прізвище, ім'я, по батькові, об'єкт чи мету перевірки, термін її проведення. Посвідченню про реєстрацію в спеціальному журналі Держцінінспекції надається відповідний порядковий номер.

Журнал реєстрації затверджено законодавством та передбачає на­ступне:

|  |
| --- |
| * ведення журналу здійснюється суб'єктами підприємницької діяльності на добровільних засадах; |
| * журнал ведеться суб'єктами підприємницької діяльності всіх форм власності з метою недопущення несанкціонованих перевірок; |
| * у випадку наявності у суб'єктів підприємницької діяльності територіально відокремлених філій, представництв та інших підрозділів в кожному з них ведеться окре­мий журнал; |
| * журнал не підлягає вилученню, крім випадків, передбачених законодавством; |
| * журнал прошивається суб'єктом підприємницької діяльності і завіряється печаткою та підписом директора або власника (для юридичних осіб), або лише підписом (для фізичних осіб) суб'єкта підприємницької діяльності; |
| * представник контролюючого органу перед початком повинен обов'язково зробити за­пис у журналі, заповнюючи всі передбачені графи, і поставити свій підпис. |

Відмова особи, що здійснює перевірку, від підпису в Журналі є підставою для недопущення його керівником підприємства до проведення перевірки.

Керівник ревізійної групи на місці здійснює організаційну роботу, яка полягає в уточненні і конкретизації завдань, передбачених програмою ревізії. На цьому етапі начальник контрольно-ревізійного відділу в разі необхідності повинен подати ревізорам додаткову методичну допомогу з питань ревізії, а також контролювати виконавську і трудову дисципліну підлеглих.

Після пред'явлення повноважень керівник ревізійної бригади відразу організовує проведення інвентаризації касової готівки, бланків суворого об­ліку та інших грошових документів.

Якщо з будь-якої причини касира немає на місці, то ревізор зобов'язаний опломбувати касу до появи касира та з'ясувати причини його відсутності. Результати інвентаризації касової готівки оформляються проміжним актом.

Після цього вирішуються організаційні питання з керівником підприємства, що ревізується: виділення приміщення для роботи бригади ревізорів, його обладнання (наявність столів, незгораючого сейфу, справність замків і можливість опломбування приміщення), побутові питання. Потім здійснюється знайомство з підприємством, технологічним процесом вироб­ництва, встановлюються ділові зв'язки з колективом підприємства, тобто ревізор інформує апарат управління про мету контрольно-ревізійної роботи.

Обстеження підприємства, що ревізується, і його підрозділів прово­диться разом з керівником, спеціалістами та головним бухгалтером. При цьому ревізор перевіряє, чи усунені керівництвом недоліки в роботі, відмічені попередньою ревізією. Тут же ревізор знайомиться з веденням обліку і звітності, фіксує існуючі у посадових та матеріально відповідальних осіб документи, складає їх опис. Це робиться з метою попередження можливої заміни і підробки документів. Матеріали обстеження використо­вуються для складання робочого плану або сітьового графіка ревізії.

Наступним кроком ревізора є вивчення установчих документів підприємства. Потім відділ кадрів готує ревізорам список керівників та спеціалістів кожного структурного підрозділу і матеріально відповідальних осіб.

Після ознайомлення з підприємством ревізори уточнюють план ревізії, складають план проведення інвентаризації активів і доручають бухгалтерії підготувати необхідні облікові дані для порівняння з результатами інвентаризації.

На підставі плану інвентаризації керівник підприємства видає наказ на її проведення. Конкретні види запасів, що підлягають інвентаризації за місцями їх зберігання, визначаються ревізором, який виходить із конкретних завдань ревізії.

Якщо під час підготовки до ревізії або на її початку буде встановлено, що на підприємстві відсутній належний бухгалтерський облік, що робить не­можливим якісне проведення ревізії, то ревізори подають керівництву кон­троль-ревізійного підрозділу доповідну записку, на підставі якої контрольно-ревізійна служба пред'являє письмові вимоги керівництву об'єкта контролю щодо приведення обліку у відповідність до чинного законодавства, із зазна­ченням конкретних строків виконання цієї роботи (не більше **двох місяців**).У таких випадках ревізію слід почати після поновлення обліку.

***Третій етап***«Оформлення результатів ревізії». Результати ревізії оформлюються актом, який складається на паперовому носії, на державній мові та повинен мати наскрізну нумерацію сторінок.

Розрізняють два види актів: проміжні та загальні.

За проміжними актами оформляються результати інвентаризації кош­тів, товарно-матеріальних цінностей, розрахунків із дебіторами й кредито­рами, результати контрольного запуску сировини у виробництво, їх склада­ють і тоді, коли виявлене порушення чи зловживання може бути приховане, або коли на підставі виявлених фактів треба вжити термінових заходів, щоб усунути порушення чи притягти до відповідальності винних у здійсненні зловживань осіб.

Проміжні акти підписуються ревізорами, які проводять ревізію, та по­садовими особами, які безпосередньо відповідають за ту ділянку, де здійсню­ється перевірка. Проміжні акти складаються також і за результатами ревізії кас. Такі акти підписуються ревізором, головним (старшим) бухгалте­ром і матеріально відповідальними особами (касиром).

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

На першому титульному аркуші акта ревізії, оформленому на бланку органа служби зазначається:

* назва документа (акт);
* дата та номер;
* місце складання (назва міста, села, селища) та номер екземпляра.

Умовно акт ревізії складається з двох частин (рис. 3.4).

підстави для проведення ревізії

тема ревізії

повна назва обєкта контролю та його місцезнаходження

відомості про організаційно-правову форму та форму власності

**1.**

Вступна частина

дати початку та закінчення ревізії

період, який належить ревізії

перелік посадових осіб служби та залучених осіб, які здійснювали перевірку;

перелік посадових осіб, які віідповідали за фінансово-господарську діяльність обєкта контролю у період, який підлягає ревізії.

інформація про результати ревізії у розрізі кожного питання програми з зазначенням за який період, яким способом та за якими документами перевірені ці питання, а також заключення про наявність або відсутність порушень законодавства

**2.**

Констатуюча частина

*Рис. 3.4. Структура акта ревізії.*

Констатуючу частину акта ревізії можна поділити на наступні розділи:

*1) Виробнича-фінансова діяльність (виконання кошторисів).*

У цій частині наводиться перелік основних показників виробничої про­грами протягом одного-двох років і їх виконання, аналізуються фінансові ре­зультати або виконання кошторисів, розрахунки з бюджетом, дебіторами, кредиторами, підзвітними особами, відображається правильність виплати го­тівкою з каси і обґрунтованість безготівкових розрахунків, дотримання норм використання сировини, матеріальних цінностей, їх збереження тощо.

У цій частині акта у логічній послідовності відповідно до програми ре­візії і з дотриманням суворої об'єктивності чітко, стисло й лаконічно опи­су­ються усі перевірені за наявними на підприємстві, в установі чи організації документами факти порушень або зловживань. При цьому не можна запису­вати до акта (довідки) різних висновків, пропозицій та не підтверджених до­кументами даних про фінансово-господарську діяльність об'єкта, що ревізується. Забороняється також вносити до акта (довідки) дані слідчих матеріалів та посилатися на свідчення посадових осіб, які вони дали слідчим органам.

Не можна в актах (довідках) давати кваліфікаційної оцінки щодо дій окремих посадових осіб, при складанні цих документів необхідно також уни­кати таких висловлювань, як «привласнив», «розікрав кошти, товарно-матеріальні цінності», «сфабрикував», «злочинець», «шахрай», «недбалість», «зловживання», «злочин» тощо. Ці висловлювання є прерогативою слідчих і судових органів.

У цій частині загального акта можуть бути виділені окремі розділи за­лежно від галузевої специфіки діяльності об'єкта, що ревізується. Такими розділами можуть бути: ревізія каси і касових операцій, ревізія операцій за рахунками у банках та інших коштів, ревізія кредитних операцій, ревізія ос­новних засобів, ревізія розрахунків з оплати праці й соціального страхування, ревізія збереження і руху матеріальних цінностей, ревізія операцій з форму­вання й використання прибутку, ревізія достовірності обліку і звітності.

*2) Бухгалтерський облік і звітність.*

У цій частині аналізується стан бухгалтерського обліку й достовірність наданих звітів.

У тому разі, якщо під час проведення ревізії стає зрозуміло, що матеріали ревізії передаватимуться до слідчих органів, то незалежно від того, проводитиметься чи не проводитиметься слідство за наслідками ревізії, при складанні загального акта у ньому необхідно зазначити кожний факт, кожний епізод зафіксованих порушень чи зловживань.

До загального акта додаються проміжні акти, описи та відомості. Пояс­нення додаються лише до першого примірника загального акта, що залишається в особи, яка проводить ревізію.

Акт ревізії складається в трьох екземплярах:

* перший – для органа служби;
* другий – для об'єкта контролю;
* третій – для передання правозахисним органам в окремих, визначе­них законом, випадкам.

Загальний акт підписується особами, які брали участь у проведенні ревізії, а також керівником та головним бухгалтером об'єкта, що ревізується. Два примірники акта ревізії надаються керівнику перевіреного підприємства з його підписом на першому примірнику акта в строк не пізніше 5 робочих днів після завершення ревізії.

Об'єкт контролю у строк не пізніше 3 робочих днів після отримання акта ревізії має повернути підписані екземпляри органу служби. Якщо ж ви­никають які-небудь неузгодження, керівник і головний бухгалтер підписують акт із відповідним застереженням, даючи його ревізорові, або ж надсилають керівникові організації, яка проводить ревізію та у строк не пізніше 5 робочих днів після повернення органу акта, подає йому у письмовому вигляді вмотивовані заперечення і пояснення з приводу усіх зазначених у акті хиб і пору­шень.

Якщо керівником, головним бухгалтером підприємства, установи чи організації за актом ревізії або перевірки було подано письмові заперечення, то контролер-ревізор (керівник ревізійної бригади) має зробити за ними письмові висновки у строк не пізніше **15 робочих днів** після отримання запе­речень.

***Четвертий етап*** «Прийняття рішення за результатами проведеної ревізії».

Після підписання акта ревізії відповідно до п.7 ст.10 Закону України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» ревізор у 15-денний термін готує проект обов'язкових вимог щодо усунення виявлених порушень законодавства з питань збереження і використання державної власності та фінансів. Матеріали кожної ревізії (перевірки) протягом 15 днів після її за­ве­ршення розглядаються й приймаються від ревізорів керівниками кон­трольно-ревізійних управлінь або їх заступниками, начальниками відділів цих управ­лінь, начальниками відділів у районах та містах або їхніми заступ­никами.

З метою підготовки наказу або іншого рішення за наслідками ревізії, спрощення підготовки звітів про контрольно-ревізійну роботу та для здійс­нення контролю за виправленням порушень на момент закінчення ревізії (пе­ревірки) треба скласти узагальнюючу цифрову довідку (розшифру­вання зби­тків і донарахувань).

У деяких випадках матеріали ревізій (перевірок) виносяться на обгово­рення в колективах перевірених підприємств, організацій, установ та опри­люднюються у засобах масової інформації.

У разі виявлення ревізією прихованих і занижених платежів до бюд­жету готується рішення за встановленим зразком щодо їх стягнення із засто­суванням фінансових санкцій. Це рішення передається для виконання до відповідної податкової інспекції. Надалі ревізор має відстежувати процес повного й своєчасного відшкодування завданих державі збитків.

Якщо на об'єкті, що ревізується, не забезпечується усунення виявлених порушень, керівник, який призначив ревізію (перевірку), надсилає керівництву цього об'єкта пропозиції щодо повного відшкодування виявле­них збитків і подає пропозиції, як запобігти порушенням або зловживанням Не пізніше ніж через один місяць після закінчення ревізії підприємство, ус­танова або організація подають до контрольно-ревізійного відділу довідку про усунення виявлених порушень.

При виявленні серйозних порушень фінансової дисципліни, розкрадань коштів і матеріальних цінностей та інших зловживань матеріали ревізій (перевірок) передаються до слідчих органів і одночасно порушується пи­тання про усунення із займаних посад винних у зловживаннях осіб. А у тому разі, якщо за фактами зловживань не може бути порушено кримінальної справи, на винних у здійсненні таких зловживань накладається адміністративне стягнення.

Застосування фінансових санкцій здійснюється незалежно від причин, через які сталося заниження суми податку, платежу, внеску до податкових декларацій, розрахунків. Для застосування фінансових санкцій не має зна­чення і наявність наміру в діях відповідних працівників. Стягнення оформ­ляються відповідним документом – рішенням за підписом начальника (за­ступника начальника) КРУ.

Рішення у п'яти примірниках складаються контрольно-ревізійними підрозділами, які здійснювали ревізію чи перевірку. Із суми, що підлягає ви­лученню до бюджету, 15% перераховуються на позабюджетний рахунок кон­трольно-ревізійного управління, про що зазначається у прийнятому рішенні. Контрольно-ревізійні відділи здійснюють систематичний контроль за вико­нанням платниками прийнятих рішень.

Суми платежів за прийнятими рішеннями КРУ перераховуються підприємствами, установами, організаціями та іншими суб'єктами підприємницької діяльності у **триденний термін** із дня отримання рішення.

На ***п'ятому етапі*** «Організація контролю за виконанням рішень за матеріалами ревізії» проводиться організація контролю за виконанням рішень за результатами комплексної ревізії.

Ефективність комплексної ревізії залежить не тільки від якості прове­дення, але і від самої організації контролю за виконанням рішень, прийнятих за ЇЇ результатами.

В практичній роботі використовують різні способи контролю за вико­нанням рішень за результатами комплексної ревізії, зокрема:

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

• повторно перевіряють достовірність одержаної інформації про усу­нення недоліків.

**5. Організація і методика проведення державного фінан­сового аудиту органами ДКРС України.**

Сутність **державного фінансового аудиту** полягає у перевірці та ана­лізі діяльності державних чи комунальних підприємств, а саме:

* фактичного стану справ щодо законного та ефективного викорис­тання коштів і майна, інших активів держави;
* правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансо­вої звітності;
* функціонування системи внутрішнього контролю суб'єктів господарю­вання державного сектору економіки, а також інших суб'єктів го­сподарювання, що отримують (отримували в період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (ви­користовували у період, який перевіряється) державне чи комунальне майно.

При здійсненні державного фінансового аудиту оцінюється рівень управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта перевірки (рис. 3.5).

***Питання, які розглядаються при проведенні оцінки рівня управління фінансово-господарської діяльності суб'єкта***

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

*Рис. 3.5. Питання, які розглядаються при проведенні оцінки рівня управління фінансово-господарської діяльності суб'єкта*

Проведення аудиту, як і інспектування, затверджується планом та про­водиться відповідно до нього. На казенних та державних підприємствах ау­дит проводиться щороку.

За десять днів до початку аудиту орган служби надсилає суб'єкту пере­вірки повідомлення, в якому зазначається строк про­ведення аудиту (не більше 90 днів) та перелік відповідальних осіб.

Аналогічно з інспектуванням, посадова особа служби, яка прибула для проведення аудиту, зобов'язана пред'явити направлення на проведення ау­диту, програму аудиту та розписатись у журналі об­ліку роботи державних аудиторів.

Процес державного фінансового аудиту складається з чотирьох етапів:

1. На *першому етапі* проводиться 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, зокрема 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.

За результатами опрацювання вказаної інформації складається план ау­диту, який повинен включати:

|  |
| --- |
| * + стислу характеристику суб'єкта, фінансово-господарська діяльність якого підлягає аудиту; |
| * + обґрунтування попередньо виявлених недоліків і проблем, які впли­нули або можуть негативно вплинути на рівень управління фінансово-госпо­дарською діяльністю; |
| * + обсяг аудиту - напрями чи питання діяльності, які передбачається перевірити; фактори, які можуть впливати на хід аудиту та його результати; |
| * + склад фахівців, що залучаються в процесі проведення аудиту; |
| * + графік проведення аудиту. |

2. Під час *другого етапу* складається програма проведення аудиту, яка повинна урахувати раніше складений план. У програмі аудиту зазначається:

* + - інформація, зібрана на першому етапі, але вже уточнена та конкрети­зована;
    - аналіз недоліків і проблем, які вплинули або можуть негативно впли­нути на рівень управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання;
    - перелік ризикових операцій фінансово-господарської діяльності су­б'єкта господарювання, які передбачається перевірити, методи перевірки та процедура їх застосування;
    - відповідальні особи;
    - графік проведення аудиту.

3. Під час *третього етапу* перевіряються ризикові операції фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання та підтверджується або спростовується інформація стосовно недоліків і проблем в управлінні такою діяльністю.

При проведенні аудиту 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. Крім того перевіряється фактична наявність та стан активів.

4. На *четвертому етапі* фінансового аудитуготуються висновки за результатами оцінки рівня управління фінансово-господарською діяльністю суб'єкта господарювання, які оформлюються у вигляді звіту. Виділяють дві загальні групи факторів, які впливають на таку діяльність (рис. 3.6).

Аудиторський звіт включає висновки стосовно дотримання законодав­ства і забезпечення ефективності фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання та обґрунтовані рекомендації щодо її удосконалення. Він розглядається за участю посадових осіб суб'єкта госпо­дарювання. Їх заува­ження і пропозиції враховуються або відображаються у протоколі розбіжно­стей, який додається до звіту.

Після прийняття консенсусу щодо виявлених під час аудиту порушень, –орган служби надає суб'єкту господарювання рекомендації щодо їх усу­нення. А керівник суб'єкта перевірки в свою чергу зобов'язаний інформу­вати орган державної контрольно-ревізійної служби про стан врахування ре­комендацій.

зовнішній

внутрішній

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

прийняття рішень або бездіяльність посадових осіб суб'єкта господарювання, передусім щодо організації системи внутрішнього контролю

*Рис. 3.6.* Фактори управління, які впливають на фінансово-господарську діяль­ність суб*'єкта господарювання*

1. **Порядок проведення перевірок ДКРС України по зверненню правоохоронних органів.**

Особа, що проводить дізнання (слідчий, прокурор і суд) має право по справах, що знаходяться у неї в судочинстві, згідно Законів України «Про прокуратуру», «Про службу безпеки України», «Про міліцію» та «Організа­ційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю», вимагати від відповідних органів проведення ревізій. Встановивши необхідність прове­дення ревізії, відповідний правоохоронний орган направляє керівнику кон­трольно-ревізійного органу лист з постановою про призначення ревізії. Зміст постанови визначається особливостями і специфікою тієї чи іншої справи, але, незважаючи на це, в ній необхідно зазначається:

|  |
| --- |
| * коротко суть справи без деталей і епізодів, дострокове розголошення яких не є необхідністю і може негативно вплинути на розслідування кримінальної справи; |
| * вид ревізії (тематична, комплексна) та її обсяг, тобто, чи всі господарські опера­ції повинні бути перевірені, чи деякі з них, що аналогічні фактам, за якими відкрито кримінальну справу; при цьому необхідно враховувати, що на вимогу слідства ревізія проводиться суцільним способом з перевіркою всіх документів та реєстрів бухгалтерсь­кого обліку, що цікавлять слідство; |
| * за який період потрібно обревізувати діяльність підприємства, організації або установи і кому з посадових і матеріально відповідальних осіб необхідно бути присут­німи або брати в ній участь; |
| * які спеціалісти (інженери, технологи, нормувальники та інші), крім ревізорів, по­винні бути включеними до складу ревізійної групи; |
| * конкретні питання, на які ревізор повинен дати відповідь; |
| * де необхідно провести інвентаризації і зустрічні перевірки; |
| * інші конкретні завдання перевіряючим залежно від особливостей справи; |
| * приблизний строк закінчення ревізії, з ким з оперативних працівників або слід­чих необхідно підтримувати зв’язок під час ревізії і вирішувати питання, що потре­бують втручання слідчих органів. |

Отримавши постанову від правоохоронного органу керівник ревізійної групи перш ніж почати ревізію повинен:

* 1. ознайомитись із матеріалами, на підставі яких правоохоронні органи поставили питання про необхідність її проведення;
  2. з’ясувати, в якому стані знаходиться бухгал­терський облік на підпри­ємстві чи іншому об’єкті, на якому необхідно про­вести ревізію;
  3. визначитись із персональним складом ревізорів і залучених спеціаліс­тів, які будуть брати участь у ревізії, виходячи із питань поставле­них правоохоронними органами; скласти план проведення ревізії;
  4. обговорити його з членами ревізійної групи і працівниками правоохо­ронних органів;
  5. уз­годити дії, які їм необхідно буде провести сумісно, та здійснити інші заходи, що сприятимуть якісному проведенню ревізії.

При проведенні ревізії перевіряючі повинні керуватись діючим законо­давст­вом та нормативними актами міністерств і відомств України та визна­ченими міжнародними нормативними актами.

Результати ревізії оформляються *спеціальним* актом, що разом з іншими матеріалами є додатковим джерелом до справи. На відміну від зага­льних вимог щодо оформлення акта ревізії, в акт ревізії, що проводиться на вимогу слідства, повинні бути включені виявлені недостачі, а також дії поса­дових осіб, що суперечать законодавству, інструкціям, положенням, наказам і нанесли матеріальну шкоду, порушили нормальну діяльність підприємства, організації чи установи або законні права та інтереси громадян.

В акт ревізії по зверненню правоохоронних органів не включають:

* + - незначні порушення, відносно яких під час ревізії прийняті необ­хідні міри щодо їх усунення, а також статистичні дані про роботу підприємс­тва, що є у відповідній звітності;
    - не перевірені до кінця факти по­рушень і зловживань, які ніби мали місце, але не підтверджуються відповідними документами або обґрунтовані лише на заявах та поясненнях посадових осіб;
    - дані з матеріалів слідства і посилання на зізнання матеріально відповідальних та посадових осіб.

Захаращення акта такими матеріалами знижує його мобілізуюче зна­чення, ускладнює розуміння головного, викликає зайву роботу з переперевірки фактів друго­рядного значення, або тих, що зовсім не відносяться до справи в процесі слідства. У той же час ініціатора проведення ревізії потрібно інформувати і про нестачі в малих розмірах і порушеннях, які можна вважати незначними. Питання про включення чи не включення до акта цих відомостей необхідно вирішувати разом з ініціатором ревізії.

Складання акта ревізії, що проводиться за завданням слідства, як пра­вило, відрізняється від схеми, передбаченої відомчими інструкціями щодо прове­дення ревізій і перевірок, за винятком загального розділу.

Далі в акті викладаються результати перевірки за питаннями, які зазначені в постанові слідчого органу про призначення документальної ревізії.

Акт ревізії повинен бути складений належним чином, із дотриманням при цьому суворої об’єктивності при описуванні виявлених фактів.

Без відповідного дозволу ревізори не можуть розголошувати даних поперед­нього слідства і дізнання. За розголошення цих даних винні притягаються до відповідальності згідно з діючим законодавством.

Керівник і головний бухгалтер, як і інші особи, діяльність яких розкри­вається в акті, не мають права відмовитись від підписання акта. А при наяв­ності заперечень вони роблять відповідні записи та у встановлені строки по­дають зауваження.

У випадках відмови посадових і матеріально відповідальних осіб від підписання акта ревізії ревізор повинен скласти відповідну довідку на ім’я посадової особи, що призначила ревізію.

Акт ревізії складається в трьох примірниках, а на вимогу слідчих органів – в більшій кількості. Один примірник з них під розписку вручається керівнику підприємства після оформлення акта відповідними підписами перевіряючих та присутніх при ревізії посадових та матеріально відповідальних осіб.

Якщо виявлене порушення чи зловживання може бути приховане, або за ви­явленими фактами необхідно вжити термінові заходи щодо ліквідації пору­шень або притягнення до відповідальності винних у зловживаннях до закінчення ревізії, в таких випадках складається окремий проміжний акт і вимагаються від посадових осіб необхідні пояснення за виявленими фактами.

Проміжні акти підписуються ревізорами, посадовими та матеріально відпові­дальними особами, що безпосередньо несуть відповідальність за допущені порушення.

Внесені в акт ревізії дані про нестачі та інші суттєві порушення дію­чого законодавства повинні бути підтвердженні відповідними докумен­тами, що додаються до акта ревізії. До них *належать:* в оригіналах договори, кон­тракти, коносаменти, митні декларації, комерційні рахунки, сертифікати яко­сті та походження товарів, накладні, розписки, чеки, касові ордери, платіжні відомості, документи з нарахування заробітної плати, виписки рахунків ба­нку та платіжні документи, інші бухгалтерські, виробничі та статистичні до­кументи, на які є посилання в акті ревізії, проміжні акти, інвентаризаційні описи, порівняльні відомості, підписки матеріально відповідальних осіб, про­токоли та інші матеріали інвентаризації, виписки з них, офіційні довідки під­приємств, висновки експертиз та лабораторні аналізи, пояснення посадових та матеріально відповідальних осіб, висновки ревізорів на пояснення посадо­вих та матеріально відповідальних осіб у разі спростування ними наведених в акті ревізії фактів. До акта ревізії також до­даються документи, що підтвер­джують прийняття мір щодо забезпечення явки посадових та матеріально відповідальних осіб для участі в перевірці та причини їх відсутності.

Матеріали ревізії (перевірки), ініційованої правоохоронним органом, передаються йому в строк не пізніше 20-денного терміну після її завершення та складання акта. Основний та проміжний акти з усіма додатками переда­ються в перших примірниках.

Передача матеріалів ревізії (перевірки) проводиться офіційно або через канцелярію правоохоронного органу з обов’язковою відміткою дати і вхідного номера на другому примірнику супровідного листа (заяви) органу державної контрольно-ревізійної служби або рекомендованим поштовим відправленням.

До матеріалів ревізії відносять офіційні документи, наведені у рис. 3.7.

**Документи, які включають до матеріалів ревізії**

супроводжувальний лист (у якому викладено суть порушень, зловживань, які закони порушені, розмір заподіяних збитків, названі посадові особи, відповідальні за фінансово-господарську діяльність та матеріально відповідальні особи)

акт ревізії (перший примірник)

оригінали документів або їх копії, які підтверджують факти виявлених зловживань

пояснення осіб, діяльність яких перевірена, а також інших осіб, які мають значення для перевірки обставин скоєння зловживань

висновки ревізуючих за поясненнями службових осіб при наявності їх заперечень за актом

*Рис. 3.7. Документи, які включають до матеріалів ревізії.*

Усі додатки до супровідного листа (заяви) перераховуються в описі. Матеріали ревізії (перевірки), які передаються правоохоронним органам, ну­меруються по аркушах. В описі вказуються:

* + - * порядковий номер;
      * повна назва документа;
      * його дата і номер;
      * кількість аркушів та їх загальна кількість цифрами і прописом.

Опис підписується службовою особою органу державної контрольно-ревізійної служби, та ставиться дата його складання.

За статтею 97 Кримінально-процесуального кодексу України прокурор, слідчий, орган дізнання зобов’язані приймати заяви органів державної конт­рольно-ревізійної служби про виявлені правопорушення та інші зловжи­вання. За цією заявою правоохоронний орган зобов’язаний не пізніше *три­денного строку* прийняти одне з таких рішень:

* + - * 1. порушити кримінальну справу;
        2. відмовити в порушенні кримінальної справи;
        3. направити заяву за належністю.

Якщо необхідно перевірити заяву до порушення кримінальної справи, така перевірка здійснюється слідчим або органом дізнання в строк не більше 10 днів шляхом отримання пояснень від службових осіб чи окремих громадян або вимагання необхідних документів.

При відсутності підстав до порушення кримінальної справи за матеріа­лами ревізії (перевірки) прокурор, слідчий, орган дізнання або суддя своєю постановою, а суд ухвалою, відмовляють у порушенні кримінальної справи, про що повідомляють орган державної контрольно-ревізійної служби.

Контрольно-ревізійні підрозділи повинні щоквартально проводити взаємозвірки з правоохоронними органами за переданими їм матеріалами ревізій (перевірок).

**Тема 4: Особливості фінансового контролю у системі Дер­жавного казначейства України**

1. Загальні положення діяльності Державного казначейства України.

2. Організація проведення фінансового контролю органами Державного каз­начейства України.

1. Сутність внутрішньо-казначейського фінансового контролю.

**1. Загальні положення діяльності Державного казначейс­тва України.**

Указом Президента України від 27 квітня 1995 р. № 335 створено під­розділ Міністерства фінансів, який спеціально займається виконанням Дер­жавного бюджету України, – Державне казначейство України. Правовий ста­тус та *структуру* (рис. 4.1) казначейства визначено Положенням про Державне казначейство, за­твердженим постановою Кабінету Міністрів України від 21 грудня 2005 р. № 1232 (перша постанова від 31 липня 1995 р. № 590).

Державне казначейство України

управління Державного казначейства в АРК

управління Державного казначейства в областях

управління Державного казначейства в містах Київі та Севастополі

Відділення Державного казначейства у районах, містах і районах у містах

*Рис. 4.1. Структура органів Державного казначейства України.*

*Основна мета* діяльності Державного казначейства України - забезпе­чити виконання державного бюджету шляхом обліку надходжень, податків, зборів та інших обов'язкових платежів та проведення видатків державного бюджету через оплату рахунків об'єктів господарської діяльності, які вико­нали роботи, надали послуги відповідним розпорядникам коштів.

Відповідно до завдань, покладених на Державне казначейство України, воно виконує наступні *функції*:

* здійснює касове виконання державного бюджету та бюджетів само­врядування за доходами та видатками;
* організовує управління наявними коштами державного бюджету, дер­жавних позабюджетних фондів і бюджетів самоврядування у межах вида­тків, установлених на відповідний період;
* здійснює контроль за цільовим спрямуванням бюджетних коштів на стадії проведення платежу на підставі підтверджуючих документів, наданих розпорядниками бюджетних коштів;
* проводить облік касового виконання та складання звітності про стан виконання державного бюджету та бюджетів самоврядування;
* здійснює облік, обслуговування та погашення зовнішнього і внутріш­нього боргів держави відповідно до чинного законодавства;
* здійснює розмежування загальнодержавних податків, зборів та ін­ших обов'язкових платежів між державним бюджетом та бюджетами Авто­номної Республіки Крим, областей, міст Києва і Севастополя, проводить вза­єморозрахунки між ними. Роз­межування з бюджетами нижчого рівня здійснюються за умови укладання угод між орга­нами Держказначейства та відповідними Радами;
* відповідно до укладених угод відкриває та обслуговує рахунки розпо­рядників бюджетних коштів в органах Держказначейства;
* отримує звіти про виконання кошторисів доходів і видатків від розпо­рядників бюджетних коштів, здійснює звірку даних обліку органів Де­ржказначейства з даними обліку розпорядників;
* здійснює у безспірному порядку стягнення належних державному бю­джетові коштів по взаєморозрахунках між бюджетами;
* організовує та здійснює внутрішньосистемний контроль і аудит;
* інші.

Діяльність Державного казначейства фінансується за рахунок держав­ного бюджету України. Державне казначейство України та його територіальні органи є юридичними особами, мають самостійні баланси, ра­хунки в установах банків.

Державне казначейство у своїй діяльності взаємодіє з органами законодавчої і виконавчої влади, національним і комерційними банками України, іншими учасниками бюджетного процесу та фінансовими інституціями. Воно виступає з'єднувальним ланцюгом у бюд­жетному процесі між органами виконавчої влади та установами банківської системи.

**2. Організація проведення фінансового контролю органами Державного казначейства України.**

До функцій Державного казначейства належить здійснення контролю, головною *метою* якого є – забезпечення інтересів держави і суспільства щодо надходжень доходів і витрачання державних коштів, тобто зменшення кількості та обсягів порушень бюджетного законодавства, а саме викори­стання бюджет­них коштів не за призначенням. Державне казначейство України контролює дотримання Єдиних правил обліку та звітності по бю­джетах усіх рівнів та кошторисах доходів та видатків, спрямування коштів за цільовим призначен­ням на стадії здійснення операцій з виконання бюджету на підставі документів розпорядників коштів, поданих до оплати.

*Предметом* перевірок органів Державного казначейства України вис­тупають такі вартісні показ­ники, як доходи, прибуток, рентабельність, собівартість, витрати виробниц­тва. Сферою фінансового контролю, який здійснює казначейство, являються практично всі операції, як грошові, так і не грошові (бартерні) (рис. 4.3).

дотримання вимог економічних законів (оптимальності пропорцій розподілу і перерозподілу національного доходу)

складання і виконання бюджетного плану (бюджетний контроль)

законності і доцільності їх здійснення операцій

**Питання, які охоплює фінансовий контроль Державного казначейства** України

ефективності використання трудових, матеріальних і фінансових ресурсів підприємств і організацій, бюджетних установ

достовірності та повноти відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

податкових взаємовідносин

*Рис. 4.3. Питання, які розглядаються при здійсненні фінансового контролю ор­ганами Державного казначейства України.*

Державне казначейство здійснює контроль за виконанням бюджету на усіх етапах використання коштів, тобто на етапі прийняття зобов'язань, попе­редньої перевірки та оплати рахунків розпорядників бюджетних коштів та одержувачів.

***На етапі*** «***прийняття зобов'язання»*** встановлюються призначення (і відповідно, резервування) частини бюджетних асигнувань для покриття кон­кретних витрат відповідно до затвердженого бюджету. Як правило, зобов'я­зання має форму угоди з постачальниками послуг і товарів. Реєстрація на етапі зобов'язання необхідна з двох основних причин:

1. для контролю фактичної наявності бюджетних коштів для взяття но­вих зобов'язань;
2. для відстеження нових зобов'язань та їх наслідків для прогнозу від­току наявних коштів з єдиного рахунку.

***На етапі «попередньої перевірки»*** казначейство перевіряє і підтвер­джує вико­нання всіх вимог щодо сплати конкретних видатків (наприклад, то­вар дос­тавлений або послуги отримані відповідно до угоди, надійшов термін сплати процентів або погашення позики). Реєстрація на цьому етапі дає мож­ливість відстежити взяті, але ще не сплачені зобов'язання, і володіти даними щодо суми ресурсів, необхідних для цієї оплати.

Далі проводиться ***оплата прийнятих раніше зобов'язань***, в результаті скорочується обсяг зобов'язань держави. При цьому перевіряється:

* законність підстав (наявність підтвердних документів, нормативно-правових актів тощо) для здійснення платежів;
* відповідність платежів вимогам обліку та контролю за зобов'язан­нями. Суми, що належать перерахуванню, звіряються з коштори­сом доходів і видатків установи, із за­лишками невикористаних асигнувань за кодами бюджетної класифікації;
* правильність оформлення розрахунко­вих документів. Розрахункові документи, які підтверджують необхідність оплати рахунків, до проведення оплати залишаються в органі Державного казначейства і повер­таються роз­поряднику коштів після здійснення оплати. На документах, що передбачають довгострокову дію і часткову оплату (договори, трудові угоди тощо), в обов'язковому порядку на останній сторінці проставляються суми кожної окремої оплати і дата її проведення.

Операції казначейства з метою контролю за виконанням бюджету мо­жуть здійснюватись у різних формах. Казначейство встановлює та контролює дотримання загальних фінансових лімітів на етапах зобов'язань. Після цього на етапі оплати контролюється кожний конкретний платіж.

У процесі кон­тролю за державними видатками можна виділити три фази, що відповідають етапам використання коштів:

1) *Попередній контроль* здійснюється на стадії прийняття зобов'язань, особливо на стадії схвалення та дозволу на витрачання державних коштів. При прийнятті зобов'язань, слід відокремлювати два їх види (рис. 4.4).

**Види зобов'язань**

***поточні зобов'язання*** - тобто ті, які будуть виконані та потребують повної сплати в поточному році

***перехідні зобов'язання*** - тобто ті, сплата по яких буде здійснюватися за рахунок асигнувань майбутніх періодів протягом кількох років

*Рис. 4.4. Види зобов'язань.*

Попередній контроль передує здійсненню операцій надходження та ви­трачання коштів і є найважливішим етапом роботи органів Дер­жавного каз­начейства, – його проведення надає можливість запобігти порушенню зако­нів, нецільовому викори­станню коштів. У випадку виявлення спроб нецільового використання коштів органи казначейства оформляють відмови в оплаті рахунків розпорядників та одержувачів бюджетних коштів.

2) *Фінансовий контроль на стадії проведення операцій перед здійсненням платежу* включає дозвіл та підтвердження вимог на оплату. Цей контроль здійснюється Державним казначейством України постійно. Для правильної класифікації видатків їх перевіряють на відповідність бюджетним призначенням та виділеним асигнуванням, за­твердженим Законом України "Про Державний бюджет України на відповідний рік". Перед здійсненням будь-якого платежу органи Державного казначейства перевіряють наступне:

а) наявність бюджетних призначень на зазначені цілі і виділених з бюджету асигнування;

б) факт надання послуг, отримання товарів тощо;

в) відповідність класифікації видатків кодам бюджетної класифікації;

г) правильність заповнення документів та зазначення реквізитів.

3) *Контроль після здійснення видатків, проведення операцій (аудит)* дає змогу впевнитись у законності здійснених операцій, використанні коштів за цільовим призначенням. У процесі здійснення цього контролю виявля­ються позитивні і негативні аспекти виконання бюджету. Контроль здійснюється шляхом перевірок і ревізій безпосередньо на місцях, в устано­вах, організаціях.

Особливість фінансового контролю, що здійснюється органами Дер­жавного казначейства, полягає в тому, що вони є єдиними виконавцями фінансових функцій при виконанні державного бюджету і не здійснюють перевірок вибірково, а тільки на регулярній основі. Таким чином, забезпечується суворий контроль за правильністю фінансових операцій, їх бухгалтерським обліком, що є гарантією чіткого виконання рішень виконавчої влади. Такий вичерпний контроль здійснюється паралельно з ве­денням операцій протягом року і тому є ефективнішим, ніж контроль за ре­зультатами.

1. **Сутність внутрішньо-казначейського фінансового кон­тролю.**

Виходячи з покла­дених на Державне казначейство України функцій, а також з входженням його органів до системи електронних платежів і на цій основі виконання функцій як банківської, так і фінансової установи, доцільним стало створення системи внутрішнього контролю за виконанням органами Держказначейства усіх законодавчих та нормативних актів щодо касового виконання держав­ного та місцевих бюджетів.

Практична реалізація цієї системи базується на створенні в органах Державного казначейства підрозділів внутрішнього кон­тролю. Цю функцію на рівні Державного казначейства виконує управління внутрішнього кон­тролю, а у регіональних управліннях Державного казначей­ства – відділи внутрівідомчого контролю.

Під ***системою внутрішнього казначейського контролю*** слід розуміти сукупність процедур, які забезпечують достовірність та повноту інформації, яка передається керівництву Державного казначейства про дотримання поло­жень нормативних актів при здійсненні операцій щодо виконання бюджетів.  
Сучасні підходи щодо організації внутрішнього контролю в органах Держав­ного казначейства на етапі їх становлення та розвитку як фінансово-банків­ської структури, організаційно зумовлюють розподіл внутрішнього контролю власне на службу внутрішнього аудиту та систему бухгалтерського і адмініс­тративного (операційного) контролю.

**Бухгалтерський контроль** – це сукупність процедур, що дають змогу забезпе­чити збереження активів бюджетів та достовірність звітності, що складається на основі даних, отриманих від підрозділів, які відповідають за проведення ряду конкретних операцій (рис. 4.5).

ефективність системи документообороту

заходи щодо забезпечення безпомилкового відображення операцій відповідно до їх економічної суті

наявність нормативних документів, які передбачають здійснення процедур, що забезпечують бухгалтерський контроль

*Рис. 4.5. Операції, які включає внутрішній бухгалтерський контроль органів Держка­значейства України*

Шляхом проведення бухгалтерського контролю перевіряючі впевню­ються в тому, що:

* операції проведені тільки з дозволу керівництва;
* операції відображені та оцінені згідно з вимогами бюджетної та облі­кової політики;
* система аналітичного обліку дає змогу деталізовано відстежувати ви­кори­стання ресурсів та рух активів бюджетів;
* доступ до активів можливий тільки з дозволу керівництва органу Дер­жав­ного казначейства.

**Адміністративний контроль** – це сукупність процедур, згідно яких керівництво органу Державного казначейства делегує свої повноваження, зо­крема:

|  |
| --- |
| * + ефективність, продуктивність та безпека процедур обробки інформа­ції; |
| * + наявність процедур, які чітко розмежовують завдання та відповідаль­ність служб і працівників органу Державного казначейства; |
| * + збереження цінностей та активів; |
| * + безпека працівників органу Державного казначейства. |

Елементи, які належать до системи адміністративного контролю зо­бражені на рис. 4.6.

Адміністративний контроль передбачає розподіл повноважень між працівниками органу Державного казначейства таким чином, щоб жоден працівник або обмежена група працівників не змогли зосередити у своїх ру­ках усі необхідні для здійснення повної операції повноваження (прийом, оп­лата, зберігання).

організаційна структура Державного казначейства

принципи та практика у сфері трудових ресурсів

методи закріплення повноважень та обов'язків

**Складові системи адміністративного контролю**

методи контролю, що застосовуються керівництвом для проведення моніторингу результатів роботи, включаючи внутрішній аудит

принципи бухгалтерського обліку та процедури контролю

система бухгалтерського обліку

*Рис. 4.6. Складові системи адміністративного контролю.*

Для цього операційний цикл будь-якої операції розбивають на такі етапи:

1. дозвіл на операцію;
2. облік;
3. здійснення платежів;
4. контроль/аудит операцій.

Організація внутрішнього контролю в органах Державного казначей­ства аналогічна комерційним банкам.

**Внутрішній аудит** – це сукупність процедур, які засновані на аналізі інформаційної системи та її потоків, у тому числі системи бухгалтерського обліку та різних видів контролю, на вивченні оперативної фінансової інфор­мації, а у перспективі дослідженні доцільності та ефективності операцій щодо запозичення коштів.

Служби внутрішнього ау­диту у Державному казначействі України створені з метою належної оцінки і вдосконалення сис­теми внутрішнього ко­нтролю та відповідно їх наділили наступними функціями:

* забезпечення достовірності та повноти інформації, якою оперують ор­гани Державного казначейства;
* перевірка ефективності та достовірності бухгалтерського обліку вико­нання державного та місцевих бюджетів;
* додержання внутрішніх та зовнішніх нормативних та законодавчих ак­тів у процесі виконання органами Держказначейства державного та місце­вих бюджетів та забезпечення чіткого виконання розпоряджень органів влади щодо управління та використання бюджетних коштів;
* оптимальне використання бюджетних коштів (реалізація ідеї виді­лення і оплата рахунків тільки тим розпорядникам, які зареєстрували свої фі­нансові зобов'язання в органах Державного казначейства:
* координація відносин Державного казначейства з органами Голо­вного кон­трольно-ревізійного управління, що здійснюють зовнішній конт­роль за їх ро­ботою;
* залагодження конфлікту інтересів, що може виникнути між орга­нами Дер­жавного казначейства та розпорядниками коштів в процесі вико­нання дер­жавного та місцевих бюджетів;
* підтримання позитивного іміджу органів Держказначейства тощо.

Результатом діяльності внутрішнього аудиту мають бути конструктивні пропозиції щодо вдосконалення системи внутрішнього контролю з урахуван­ням ризиків, які загрожують нормальній роботі органів Держказначейства.

Найважливіше завдання внутрішнього контролю – визначити, оцінити і мінімізувати ризики органу Держказначейства. Створення ефективної сис­теми внутрішнього фінансового контролю досягається шляхом оптимізації взаємовідносин та обміну інформацією між внутрішнім контролем, зовніш­німи та внутрішніми аудиторами Державного казначейства.

**Тема 5: Порядок здійснення фінансового контролю Рахунковою палатою України**

* 1. Основні положення діяльності Рахункової палати України.
  2. Права та обов’язки посадових осіб Рахункової палати, які уповнова­жені здійснювати перевірки (ревізії).
  3. Методика проведення перевірок (ревізій) органами Рахункової па­лати.

**1.Основні положення діяльності Рахункової палати Укра­їни.**

Значну частину видатків Державного бюджету України складають ви­датки на соціальні послуги, які надаються стаціонарними закладами та уста­новами на місцевому рівні. У зв’язку з цим особливої ваги набуває питання впровадження системи контролю за законністю та ефективністю витрачання таких коштів. Як і в більшості інших країн, в Україні фінансовий контроль, у тому числі – і у сфері соціальних послуг – покладається на органи внутріш­нього фінансового контролю (контрольно-ревізійну службу, яка входить до системи органів виконавчої влади) та незалежний орган зовнішнього фінансового контролю – Рахункову палату.

Рахункова палата є постійно діючим органом контролю, який утворюється Верховною Радою України, підпорядкований і підзвітний їй.

Повноваження Рахункової палати поширюються на Верховну Раду України, органи виконавчої влади, в тому числі їх апарати, Національний банк України, Антимонопольний комітет України, Фонд державного майна України та інші державні органи і установи, створені згідно з законодавством України.

Розглянемо, якими *повноваженнями* наділена Рахункова палата:

|  |
| --- |
| * + - здійснювати експертно-аналітичні, інформаційні та інші види діяльності, що забез­печують контроль за використанням коштів загальнодержавних цільових фондів, коштів позабюджетних фондів, за цільовим використанням фінансово-кредитних і валют­них ресурсів під час здійснення загальнодержавних програм; |
| * + - проводити фінансові перевірки, ревізії в апараті Верховної Ради України, органах виконавчої влади, Національному банку України, Фонді державного майна України, інших підзвітних Верховній Раді України органах, а також на підприємствах і в організаціях незалежно від форм власності в межах, визначених статтею Законом; |
| * + - перевіряти в органах і на об'єктах грошові документи, бухгалтерські книги, звіти, плани, кошториси витрат та іншу документацію щодо фінансово-господарської діяльності, а також здійснювати перевірку касових операцій з готівкою та цінними паперами, матеріальних цінностей, їх обліку, зберігання і витрачання; |
| * + - отримувати від керівників установ та організацій, що перевіряються, всю необхідну документацію та іншу інформацію про фінансово-господарську діяльність; |
| * + - отримувати від Національного банку України, уповноважених банків та інших кре­дитних установ необхідні відомості про здійснювані ними операції та стан рахунків установ та організацій, що перевіряються, від інших підприємств і організацій - довідки, копії документів по операціях і рахунках цих підприємств та організацій; |
| * + - організовувати і проводити оперативний контроль за використанням коштів Дер­жавного бюджету України за звітний період; |
| * + - проводити комплексні ревізії і тематичні перевірки по окремих розділах і статтях Державного бюджету України, у тому числі бюджетів загальнодержавних цільових фондів; |
| * + - проводити експертизу проектів Державного бюджету України, а також проектів законів та інших нормативних актів, міжнародних договорів України, загальнодержавних програм та інших документів, що стосуються питань державного бюджету і фінансів України; |
| * + - здійснювати аналіз і дослідження порушень і відхилень бюджетного процесу, підготовку і внесення до Верховної Ради України пропозицій щодо їх усунення, а також удосконалення бюджетного законодавства в цілому; |
| * + - готувати і подавати висновки до Верховної Ради України та її комітетів щодо вико­нання Державного бюджету України, у тому числі доходів і видатків загальнодер­жавних цільових фондів, фінансування загальнодержавних програм за звітний рік; |
| * + - направляти матеріали перевірок, ревізій та обслідувань Кабінету Міністрів України, відповідним центральним органам виконавчої влади, Національному банку України, Фонду державного майна України, підприємствам, установам і організаціям для розгляду і вжиття необхідних заходів; |
| * + - порушувати перед Верховною Радою України, Президентом України, а також орга­нами виконавчої влади клопотання про притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у порушенні вимог чинного законодавства України, внаслідок чого завдано матеріальної шкоди державі; |
| * + - залучати до проведення перевірок, ревізій та обслідувань на договірних засадах кваліфікованих спеціалістів і фахівців-експертів з інших установ і організацій, а також працівників інших державних контрольних, податкових і правоохоронних органів з опла­тою їх праці в необхідних випадках за рахунок власних коштів; |
| * + - у разі виявлення під час перевірок, ревізій та обслідувань фактів привласнення гро­шей і матеріальних цінностей, інших зловживань передавати матеріали перевірок, ревізій та обслідувань до правоохоронних органів з інформуванням про це Верховної Ради України. |

Відповідно до покладених завдань Рахункова палата України виконує наведені у рис. 5.1 функції.

здійснює контроль за виконанням Державного бюджету України, витрачанням коштів цільових фондів

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

здійснює контрольні функції щодо фінансування загальнодержавних програм економічного, науково-технічного, соціального і національно-культурного розвитку, охорони довкілля та інших програм, що затверджуються ВРУ

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

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

*Рис. 5.1. Основні функції Рахункової палати України.*

**2. Права та обов’язки посадових осіб Рахункової палати, які здійснюють перевірки (ревізії).**

Особою, яка здійснює перевірку (ревізію) від імені Рахункової палати України може бути:

* посадова особа Рахункової палати;
* особа, залучена Рахунковою палатою до проведення перевірки чи реві­зії як спеціаліст або експерт з інших установ і організацій, у тому числі контрольних, податкових чи правоохоронних органів.

Уповноважені на здійснення перевірки (ревізії) особи мають *право*:

* 1. отримувати та ознайомлюватися з усією без винятку інформацією та документацією, що регулюють адміністративну, розпорядчу та фінансово-го­сподарську діяльність об'єкта перевірки у тій її частині, яка стосується вико­ристання коштів Державного бюджету України;
  2. отримувати від посадових осіб об'єкта, на якому проводяться переві­рка (ревізія) необхідні довідки, інформацію, статистичні дані, бухгалтерсько-фінансові звіти, іншу документацію;
  3. безпосередньо входити та проводити обстеження приміщень держав­них органів, підприємств, організацій, архівів, сховищ, виробничих і допоміжних приміщень банків, фінансово-кредитних установ та інших об'єк­тів;
  4. проводити в присутності керівника підрозділу обстеження або огляд документів, матеріалів, предметів, іншого майна
  5. проводити інвентаризацію фактичної наявності цінностей (основних фондів, грошових сум, цінних паперів, сировини, матеріалів, готової продук­ції, устаткування тощо);
  6. одержувати від Національного банку України та його установ, комер­ційних банків та інших кредитних установ і фінансових організацій не­обхідні документальні підтвердження банківських операцій і стану рахунків об'єкта перевірки (ревізії), а від інших підприємств і організацій незалежно від форм власності - довідки і копії документів про операції та розрахунки з об'єктом перевірки, ревізії;
  7. вимагати і отримувати від посадових та матеріально відповідальних осіб перевірки (ревізії) усні та письмові пояснення з питань, які стосуються предмета перевірки, ревізії;
  8. ставити перед керівником, іншими посадовими особами об'єкта пере­вірки (ревізії) вимоги щодо невідкладного усунення виявлених пору­шень, які потребують негайного реагування, окремо зазначати про це в акті перевірки, ревізії;
  9. у разі потреби дослідити питання, які вимагають спеціальних знань, ставити перед керівництвом Рахункової палати питання щодо залучення до перевірки, ревізії на будь-якій її стадії спеціалістів чи експертів.

Такі особи згідно законодавства мають окремі *зобов'язання,* а саме:

|  |
| --- |
| * + - суворо дотримуватися вимог Конституції України, Закону України "Про Рахун­кову палату", інших актів чинного законодавства; |
| * + - проводити перевірку, ревізію відповідно до затвердженої програми та плану про­ведення названого заходу; |
| * + - суворо дотримуватися принципів законності, повноти, об'єктивності, достовірності та доказовості результатів перевірки чи ревізії; |
| * + - не втручатися в оперативну діяльність об'єкта перевірки (ревізії), не оприлюдню­вати свої висновки до їхнього завершення, відповідного оформлення результатів довідкою чи актом та розгляду колегією Рахункової палати; |
| * + - усі без винятку виявлені під час перевірки, ревізії факти порушень, обставини та причини їх скоєння детально відображати у довідці (акті) перевірки (ревізії) з наведенням відповідних документів, письмових та усних пояснень посадових осіб та інших обґрунтувань виявлених фактів; долучати документи, пояснення та інші обґрунтування до довідок (актів) перевірок, ревізій; |
| * + - в усіх випадках виявлення підробок, зловживань та інших правопорушень отриму­вати від посадових та матеріально відповідальних осіб об'єкта перевірки (ревізії) детальні письмові пояснення щодо обставин, мотивів, причин та умов учинення пору­шень, долучати їх до матеріалів перевірки, ревізії; |
| * + - на будь-якій стадії перевірки, ревізії приймати від посадових, матеріально відповідальних та інших осіб об'єкта перевірки, ревізії подані за їх ініціативою усні та письмові заяви, зауваження, пояснення щодо предмета перевірки, ревізії та при потребі проводити перевірку порушених у зазначених зверненнях питань; |
| * + - за результатами перевірки складати довідку або акт, а за результатами ревізії - акт у трьох примірниках, з яким ознайомлювати в усіх випадках керівників та інших поса­дових осіб об'єкта перевірки під розписку. Один примірник довідки, акта залишати керівнику, а за його відсутності - іншій відповідальній особі об'єкта перевірки під розпи­ску; |
| * + - у разі відмови від підписання керівником або іншою відповідальною посадовою особою довідки (акта) перевірки чи акта ревізії робити в названих документах спеціальний запис про це з обов'язковим зазначенням дати, часу, обставин звернення до керівника чи іншої посадової особи з пропозицією ознайомитися і підписати довідку чи акт, а також дати, часу і обставин отримання відмови чи періоду, протягом якого не отримано відповіді від посадової особи; |
| * + - у разі незгоди керівника чи іншої посадової особи об'єкта перевірки з фактами, викладеними у довідці чи акті, запропонувати подати протягом п'яти робочих днів письмові зауваження, які протягом п'яти робочих днів перевірити і з результатами перевірки та висновками ознайомити посадових осіб, які подали зауваження. Зауваження та результати їх перевірки і висновки додати до довідки чи акта як невід'ємну їх частину; |
| * + - у всіх випадках відмови посадових осіб об'єкта перевірки, ревізії допустити перевіряльників до проведення перевірки, ревізії, на сам об'єкт перевірки чи його складові частини, надати їм необхідну інформацію, документацію чи можливість провести огляд, обстеження, у разі невиконання або неналежного виконання інших законних вимог посадової особи, уповноваженої проводити перевірку, ревізію, складати акт про відмову виконувати законні вимоги із зазначенням дати, часу, місця, даних посадової особи, яка припустилася протиправних дій. Невідкладно доповідати про це керівникові департаменту Рахункової палати або посадовій особі, що його заміщає, вжити заходів, передбачених чинним законодавством щодо усунення перешкод для здійснення перевірки та ревізії. |

У разі невиконання або неналежного виконання обов'язків, передбаче­них Законом України «Про Рахункову палату», іншими актами чинного зако­нодавства, необ'єктивного, упередженого, недбалого, поверхового прове­дення перевірки (ревізії), викладення в довідці перевірки чи акті ревізії недостовірних або недоведених фактів та обґрунтувань їх скоєння посадова особа, яка проводила перевірку, ревізію притягується до відповідальності на підставі, у межах та у спосіб, що передбачені чинним законодавством.

1. **Методика проведення перевірок (ревізій) органами Раху­нкової палати.**

Рахункова палата (РП) здійснює зовнішній контроль у формі перевірки, ревізії (згідно Стандарту РП №28-6 від 27.12.2004р. «Порядок підготовки і проведення перевірок та оформлення їх результатів» ревізія та перевірка одне й те саме).

Стандартом РП № 28-6 визначено поняття *«перевірки»*, під яким розу­міють встановлення та аналіз фактів у процесі виконання Державного бю­джету України та їх оцінка з точки зору законності, ефективності та доціль­ності.

*Метою* здійснення перевірок РП є встановлення стану справ щодо ви­користання коштів Державного бюджету України, загальнодержавних цільо­вих фондів, валютних та кредитно-фінансових ресурсів, інших державних коштів пов'язаних з Державним бюджетом України та його оцінка з точки зору законності, ефективності та доцільності, а також оцінка стану внутріш­нього контролю об'єкта перевірки, надання пропозицій щодо усунення пору­шень чинного законодавства України.

Перевірки Рахунковою палатою проводяться планово (на підставі річних та поточних планів роботи органів РП) та позапланово.

Позапланово контрольні заходи можуть проводитись за рішенням Колегії Рахункової палати у таких випадках:

* на підставі постанов або протокольних доручень Верховної Ради України;
* звернень комітетів Верховної Ради України;
* запитів народних депутатів України, по яких Верховна Рада приймає рішення.

Умовно порядок проведення перевірок Рахунковою палатою України можна по­ділити на такі етапи:

*1-й етап: Підготовка до проведення перевірки, включає в себе заходи по складанню програми перевірки.*

Як планові, так і позапланові перевірки проводиться відповідно до про­грами. Проект програми розробляється у департаменті або іншому структур­ному підрозділі Рахункової палати під керівництвом члена Рахункової па­лати, відповідального за проведення перевірки. Програми перевірок розроб­ляються на основі попереднього вивчення об'єктів та предмета перевірки, за питаннями, наведеними у рис. 5.2.

**Питання за якими попередньо досліджується об'єкт та предмет перевірки**

*Рис. 5.2. Основні питання за якими попередньо досліджується об'єкт та предмет пе­ревірки.*

Під час попереднього вивчення об'єктів та предмета перевірки прово­диться аналіз:

|  |
| --- |
| 1) нормативно-правових актів, що стосуються предмета перевірки; |
| 2) даних щодо бюджетних призначень та фактичних витрат з Державного бюджету України, що стосуються об'єктів та предмета перевірки; |
| 3) фінансової та статистичної звітності, що складаються об'єктом перевірки; |
| 4) структури об'єкта перевірки; |
| 5) виконання об'єктом перевірки бюджетних програм та інших повноважень у частині, що стосується використання державних коштів; |
| 6) матеріалів попередніх перевірок, проведених Рахунковою палатою з питань, які перевіряються, а також результатів перевірок, що проводилися іншими контрольними ор­ганами; |
| 7) матеріалів засобів масової інформації. |

За результатами проведеного попереднього вивчення об'єктів та пред­мета перевірки до програми перевірки включають остаточні відомості щодо:

* мети перевірки;
* предмету перевірки;
* переліку конкретних питань, які будуть перевірятися та обумовлю­ють обсяг перевірки;
* об'єкта перевірки;
* термінів проведення перевірки та складання акта та звіту за її резуль­татами;
* планових трудовитрат;
* складу контрольної групи суб'єкта перевірки.

При необхідності програма перевірки може бути змінена у порядку її затвердження.

Якщо метою перевірки передбачено визначення ефективності викори­стання коштів, у програмі перевірки передбачаються критерії оцінки ефективності використання державних коштів.

Ефективність, як економічна категорія, може визначатися за допомо­гою таких елементів:

1) продуктивність – це співвідношення між випуском продукції, надан­ням послуг та іншими результатами діяльності розпорядника або одержувача коштів Державного бюджету України та використаними на їх виробництво матеріальними, фінансовими та трудовими ресурсами;

2) результативність – ступінь відповідності фактичних результатів діяльності розпорядника або одержувача бюджетних коштів запланованим результатам;

3) економність – досягнення розпорядником або отримувачем бюджет­них коштів запланованих результатів за рахунок використання найменшого обсягу бюджетних коштів або досягнення найкращого результату за рахунок використання заданого обсягу бюджетних коштів.

Крім зазначених елементів при оцінці ефективності можуть бути вико­ристані й інші нормативно встановлені та обґрунтовані внутрішніми докуме­нтами об'єкта контролю.

*2-й етап: Порядок проведення перевірки.*

Перевірка здійснюється на основі доручення, яке підписується членом Рахункової палати, відповідальним за її проведення та містить інформацію наведену у рис. 5.3.

**Інформація, яка міститься у дорученні на перевірку**

мета перевірки

предмет перевірки

термін проведення перевірки

склад контрольної групи суб'єкта перевірки

*Рис. 5.3. Інформація, яка міститься у дорученні на перевірку.*

З метою виявлення порушень та недоліків у процедурах управління бюджетними коштами, забезпечення їх усунення, аналізу причин і умов та­ких порушень при проведенні перевірки посадовими особами РП застосову­ються такі підходи:

* + - аналіз методів організації роботи об'єкта перевірки;
    - аналіз результатів роботи об'єкта перевірки;
    - аналіз конкретних фактів та ситуацій, виявлених на об'єкті перевірки;
    - аналіз усіх наявних даних;
    - огляд документів.

У разі створення перешкод посадовою особою об'єкта перевірки в роботі суб'єкта перевірки, керівник контрольної групи суб'єкта перевірки складає протокол про адміністративне правопорушення і негайно доповідає про це члену Рахункової палати, відповідальному за проведення перевірки.

Протокол про адміністративне правопорушення направляється до суду за підписом Голови Рахункової палати або його заступників.

У ході перевірки суб'єкт перевірки здійснює збір доказів (достатніх та достовірних) для обґрунтування висновків зроблених за результатами перевірки відповідно до поставленої мети перевірки та критеріїв оцінки ефективності використання бюджетних коштів.

Залежно від змісту, докази можуть бути:

1. матеріальними – у формі фотографій, схем, карт, графіків тощо;
2. документальними – на паперових носіях або в електронному вигляді, які можуть бути як внутрішніми, отриманими на об'єкті перевірки, так і зовнішніми, отриманими за його межами

Усікопії та витяги з документів, інших матеріалів, які стосуються предмета перевірки, отримані членами контрольної групи суб'єкта перевірки, повинні бути засвідчені підписом та печаткою уповноваженої посадової особи об'єкта перевірки.

*Суб'єкт перевірки має право* отримувати на будь-якій стадії перевірки від уповноважених та інших осіб об'єкта перевірки: заяви, зауваження, пояс­нення щодо предмета перевірки; поясненняпро обставини, мотиви, причини та умови скоєння порушень, які долучаються доакта перевірки.

Перевіряючі в разі потреби проводять огляд документів, предметів, іншого майна та за його результатами складають акт**,** який долучається до акта перевірки та у якому зазначається:

|  |
| --- |
| * дата та місце складання акта; |
| * прізвище та посада перевіряючого; |
| * прізвище та посада особи, в присутності якої проведено огляд; |
| * предмет огляду; |
| * факти та дані, які були з'ясовані в результаті огляду; |
| * підпис особи, що брала участь у огляді; |
| * підпис перевіряючого. |

Робота суб'єкта перевірки повинна бути зафіксована в робочих доку­ментах. Суб'єкт перевірки веде робочі документи лише на основі отриманої в ході перевірки інформації. Робочі документи ведуться у довільній формі та зберігаються разом із матеріалами перевірки.

*3-й етап: Оформлення результатів перевірки.*

За результатами перевірки складається ***акт***, який містить дані наведені у рис. 5.4.

підстава перевірки

мета перевірки

предмет перевірки

об'єкт перевірки

період, за який проводилася перевірка

склад контрольної групи суб'єкта перевірки

фактичний стан справ, виявлений на об'єкті, з наведенням доказів

*Рис. 5.4. Відомості, які містить акт перевірки.*

В акті відображаються результати перевірки всіх питань, передбачених програмою перевірки, всі факти порушень чинного законодавства та перелік виявлених недоліків, інформація про документи та інші матеріали, на яких ґрунтуються викладені факти, прізвища та посади осіб, причетних до вчине­ного порушення, завданих збитків та їх пояснення.

Результат перевірки викладається об'єктивно, достовірно, обґрунтовано, ясно та наводиться вичерпний опис виявлених фактів і даних.

Акт перевірки складається у 3-х примірниках та підписується уповно­важеними посадовими особами об'єкта перевірка, а також усіма членами контрольної групи суб'єкта перевірки. Керівник контрольної групи суб'єкта перевірки підписує кожну сторінку акта та несе персональну відповідальність за об'єктивність та обґрунтованість акта перевірки. Інші члени контрольної групи суб'єкта перевірки несуть відповідальність у частині виконаного ними обсягу робіт.

Один примірник акта перевірки передається для підпису уповноваженій посадовій особі об'єкта перевірки.

У разі незгоди уповноваженої особи об'єкта перевірки з фактами, вик­ладеними в акті, він не пізніше 5 робочих днів повинен подати керівникові контрольної групи суб'єкта перевірки аргументовані письмові зауваження, які розглядаються останнім протягом п'яти робочих днів після їх отримання. Результати розгляду цих зауважень викладаються окремою довідкою і підписуються керівником контрольної групи суб'єкта перевірки. Зауваження і довідка про результати їх розгляду додаються до акта перевірки.

У разі відмови уповноваженої посадової особи від підписання акта пе­ревірки, цей факт фіксується в акті перевірки та засвідчується підписом кері­вника контрольної групи суб'єкта перевірки.

*4-й етап: Звітування про результати перевірки.*

Відповідальний за проведення перевірки викладає у ***Звіті***, який розглядається Колегією Рахункової палати, оцінку результатів перевірки.

Звіт повинен містити:

|  |
| --- |
| * стислий опис виявлених фактів та оцінку відповідності їх чинному законодавству України; |
| * критерії оцінки ефективності використання бюджетних коштів та оцінку виявле­них фактів відповідно до цих критеріїв; |
| * оцінку ефективності управлінських рішень, стану внутрішнього контролю, бюджет­ного планування, обсяг, характеристику та кваліфікацію бюджетних правопору­шень і неефективного використання бюджетних коштів; |
| * причини, що призвели до порушень та недоліків; |
| * потенційні проблеми; |
| * висновки та пропозиції. |

Перед розглядом на засіданні Колегії Рахункової палати проект Звіту обговорюється з уповноваженою посадовою особою об'єкта перевірки. Уповноважена посадова особа об'єкта перевірки в строк не пізніше 3-х робо­чих днів подає аргументовані пояснення стосовно зазначеного проекту Звіту. За необхідності, їм надається відповідна оцінка у Звіті.

Підготовка проекту Звіту за результатами перевірки здійснюється у відповідності та в терміни, передбачені програмою проведення перевірки, і проходить чотири етапи (рис. 5.5).

**Етапи підготовки проекту Звіту за результатами перевірки**

члени контрольної групи суб'єкта перевірки формують попередній проект Звіту, який розглядається членом Рахункової палати, відповідальним за проведення перевірки;

**1.**

за необхідності, члени контрольної групи суб'єкта перевірки доопрацьовують проект Звіту з урахуванням зауважень члена Рахункової палати, відповідального за проведення перевірки;

**2.**

за результатами розгляду та опрацювання членом Рахункової палати, відповідальним за проведення перевірки, його обговорення з уповноваженою особою об'єкта перевірки, готується та підписується остаточний варіант проекту Звіту, який подається на розгляд Першому заступнику або заступнику Голови Рахункової палати (відповідно до розподілу обов'язків між ними) для підготовки висновку щодо відповідності змісту Звіту затвердженій програмі перевірки;

**3.**

після розгляду проекту Звіту заступниками Голови Рахункової палати та Експертною радою проект Звіту подається на розгляд і затвердження Колегії Рахункової палати.

**4.**

*Рис. 5.5. Етапи підготовки проекту Звіту за результатами перевірки*

Вимоги до Звіту за результатами перевірки:

1. звіт повинен бути повним, точним, об'єктивним, переконливим та зрозумілим;
2. звіт повинен містити достатній обсяг матеріалів та доказів, необхідних для обґрунтування результатів перевірки;
3. у звіті не повинно бути перебільшення та надмірного підкреслення ви­явлених недоліків і порушень;
4. звіт повинен містити перелік конкретних пропозицій щодо поліпшення роботи об'єкта перевірки.

Висновок за результатами розгляду Звіту після затвердження його Колегією Рахункової палати направляється об'єкту перевірки. Про результати розгляду та вжиті об'єктом перевірки заходи останній інформує Рахункову палату.

За рішенням Колегії Рахункової палати про результати розгляду Звіту інформується Верховна Рада України та/або її комітети, та за необхідності Президент України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, інші центральні органи виконавчої влади.

У разі виявлення під час перевірки фактів нецільового використання бюджетних коштів, інших правопорушень за скоєння яких передбачена кримінальна чи адміністративна відповідальність, за рішенням Колегії Рахункової палати матеріали перевірки передаються до Генеральної прокура­тури України, інших правоохоронних органів або до суду у визначеному за­конодавством порядку.

*5-й етап: Оприлюднення результатів перевірок,* яке відбувається через:

|  |
| --- |
| * доповіді та виступи у Верховній Раді України, її комітетах, Кабінеті Міністрів Укра­їни; участь у парламентських слуханнях та Днях Уряду; |
| * публікацію Звіту або його частин; |
| * випуск і поширення інформаційних та довідкових збірників, бюлетенів (спеціальних бюлетенів); |
| * проведення прес-конференцій, брифінгів, інтерв'ю; |
| * публікації та висвітлення виступів членів Рахункової палати або інших відповідальних працівників Рахункової палати у засобах масової інформації; |
| * проведення тематичних теле- та радіопередач з питань діяльності Рахункової па­лати; |
| * через веб-сторінку в Інтернеті; |
| * повідомлення у засобах масової інформації про результати розгляду Колегією Рахункової палати матеріалів перевірок. |

*6-й етап: Перевірка виконання об'єктом контролю пропозицій Рахун­кової палати, висунутих за результатами проведених контрольних заходів* проводиться з певною метою (рис. 5.6).

**Мета перевірки виконання пропозицій за результатами контролю**

стимулювання усунення виявлених недоліків, підвищення дієвості звітів про результати перевірок

сприяння ВРУ, КМУ, іншим державним органам у розгляді та вжитті заходів, які забезпечують підвищення ефективності використання державних фінансових ресурсів

визначення ефективності контрольної діяльності РП

аналізу повноти та ефективності впливу пропозицій Рахункової палати на роботу об'єкта перевірки

*Рис. 5.6. Мета перевірки виконання пропозицій за результатами контролю.*

Перевірка в порядку контролю проводиться, зокрема, в таких формах:

* отримання поточної інформації про хід виконання об'єктами перевірки рекомендацій, направлених їм за результатами перевірки;
* проведення спеціальної перевірки результатів виконання рекомендацій, яка здійснюється на основі отриманих від об'єкта перевірки відповідних документів, а також шляхом перевірки окремих рекомендацій безпосередньо на об'єкті перевірки. Такі контрольні перевірки проводяться не раніше, ніж через 6 місяців, та не пізніше, ніж через 1 рік після направ­лення рекомендацій;
* проведення на об'єкті перевірки повторної перевірки за повною про­грамою. Основою такої перевірки є перевірка рекомендацій та вивчення усієї діяльності об'єкта перевірки в період, який пройшов від дня попередньої перевірки. Їх періодичність повинна складати не більше одного разу на 2 роки.

Оцінка результатів заходів, вжитих об'єктами перевірок, відповідно до рекомендацій Рахункової палати за результатами перевірок, може мати якісні характеристики, або ж вимірюватися кількісними показниками підвищення ефективності використання державних коштів, які, за своєю сутністю, є ефектом від проведеної перевірки.

Такий ефект може полягати в підвищенні результативності та економності використання державних фінансових ресурсів, поліпшенні якості роботи державних органів, удосконаленні управління бюджетними коштами тощо.

**Тема 6: Фінансовий контроль органів митної служби України**

1. Структура митної служби України. Функції митних орга­нів.

2. Права, обов'язки та вiдповiдальнiсть членів контрольно-ревізійних підрозділів митних органів.

3. Внутрішній фінансовий контроль у митній службі України.

4. Порядок проведення фінансового контролю митними органами Укра­їни.

1. **Структура митної служби України. Функції ми­тних органів.**

Митним кодексом України регламентовано поняття митної служби та її структура (рис. 6.1).

**Державна митна служба України**

**Регіональні митниці**

**Митниці**

**Митні пости**

*Рис. 6.1. Структура митної служби України.*

*Державна митна служба України* є центральним органом виконавчої влади, який забезпечує проведення в життя державної митної політики, орга­нізовує функціонування митної системи, здійснює керівництво дорученою йому сферою управління, несе відповідальність за її стан і розвиток. Держ­митслужба здійснює свої повноваження безпосередньо та через регіональні митниці, митниці, спеціалізовані митні управління та організації.

*Регіональна митниця* є державною установою, що входить в єдину систему органів Державної митної служби України і у встановленому по­рядку безпосередньо здійснює митну справу. Створення, реорганізація та ліквідація регіональних митниць, зона діяльності, місця дислокації, компетенція регіональних митниць, здійснюється Державною митною служ­бою України.

Регіональна митниця, у відповідності до покладених на неї завдань, ви­конує такі основні ***функції***:

1. контролює дотримання суб'єктами підприємницької діяльності та гро­мадянами порядку переміщення товарів та інших предметів через митний кордон України;
2. здійснює митний контроль та оформлення товарів та інших предме­тів, що переміщуються через митний кордон України;
3. вносить до Державної митної служби України пропозиції щодо змін та удосконалення чинного митного законодавства;
4. забезпечує взаємодію митних органів з іншими правоохоронними ор­ганами та контрольними службами в регіоні, в межах наданих Державною митною службою України повноважень;
5. здійснює взаємодію з іншими митними установами України та мит­ними службами суміжних держав, в межах наданих Державною митною службою України повноважень;
6. нараховує та справляє митні платежі, податки, своєчасно перерахо­вує отримані кошти до бюджету та Державної митної служби України;
7. проводить силами підрозділів митної варти оперативні заходи;
8. приймає участь у ревізіях та проводить перевірки окремих аспектів фінансово-господарської діяльності підпорядкованих митних установ, вживає заходи за їх результатами;
9. взаємодіє з місцевими органами державної влади і управління в ме­жах наданих Державною митною службою України повноважень;

*Митниця* є державним органом, який здійснює захист економічних інтересів України, забезпечує виконання законодавства з митних питань, а також справляння мита, податку на додану вартість, акцизного збору, інших митних платежів та зборів. Митниця підпорядкована регіональній митниці та Державній митній службі України.

Відповідно до покладених на неї завдань митниця виконує певні функ­ції (рис. 6.2)

*Митний пост* є структурним підрозділом регіональної митниці, який безпосередньо здійснює митний контроль та оформлення товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон України.

Як видно із завдань та функцій митних органів, Митна служба України є головним фінансовим контролером у митній справі, який з метою здійс­нення контрольних заходів має у своїй структурі контрольно-ревізійні під­розділи.

контролює дотримання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності та громадянами встановленого порядку переміщення товарів та інших предметів через митний кордон України

здійснює в зоні своєї діяльності митний контроль та оформлення товарів та інших предметів

забезпечує функції валютного контролю та контролю за термінами повернення в Україну імпортної частини бартерних угод (бартерний контроль)

взаємодіє з іншими правоохоронними та контрольними службами в зоні своєї діяльності

контролює діяльність митних брокерів, митних ліцензійних складів та магазинів безмитної торгівлі в зоні своєї діяльності.

здійснює облік фінансово-господарської діяльності та забезпечує подання бухгалтерської звітності у терміни, встановлені Державною митною службою України

бере участь у ревізіях та проводить перевірки окремих аспектів фінансово-господарської діяльності, вживає заходів за результатами ревізій та перевірок

*Рис. 6.2. Основні функції митниць.*

**2. Права, обов'язки та вiдповiдальнiсть членiв контро­льно-ревізійних підрозділів митних органів.**

Контрольно-ревізійні підрозділи є складовими компонентами митних органів України. Члени зазначених підрозділів мають право:

|  |
| --- |
| * контролювати на об'єктi контролю результати виконання кошторисів, грошовi, фiнансовi, бухгалтерськi та iншi документи та перевіряти наявність коштів i цінностей; |
| * вилучати документи до закінчення контрольного заходу, залишаючи в справi об'єкта контролю акт про вилу­чення або реєстри вилучених документів, копії вилучених документів (в разi виявлення підробок документів та інших зловживань);- |
| * контролювати правильність списання палива, інших матеріальних цінностей, а також розрахунків за спожиту тепло- та електроенергію, повноту оприбуткування гро­шових i матеріальних цінностей, вимагати вiд керівника об'єкта контролю здійснення кон­трольних обмiрiв виконаних робiт; |
| * вимагати вiд керівника об'єкта контролю проведення iнвентаризацiї основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, перевірки наявних коштів i розрахунків, у разi потреби - опечатувати каси й касовi приміщення, склади, комори, сховища, архіви тощо; |
| * вимагати вiд керівника об'єкта контролю, щоб матерiально вiдповiдальнi особи обов'язково брали участь у проведенні iнвентаризацiї, перевірки довірених їм цінностей, у контрольних обмірах виконаних робіт, в інших аналогічних діях, спрямова­них на перевірку стану збереження грошо­вих коштів i матеріальних цінностей та на перевірку дiяльностi матерiально вiдповiдальних осiб, i засвідчували своїми підписами результати iнвентаризацiї, перевірки; |
| * безперешкодного доступу в примiщення всіх пiдроздiлiв об'єкта контролю, у зони митного контролю в пунктах пропуску через державний кордон України, приміщення складів митних органів для їх обстеження та з'ясування питань, пов'язаних з проведенням контрольного заходу; |
| * отримувати вiд посадових осіб об'єкта контролю письмові пояс­нення з пи­тань, що виникають у ходi проведення контрольного заходу; |
| * вимагати вiд керiвникiв та вiдповiдальних посадових осіб об'єкта контролю усу­нення встановлених порушень i виявлених недолiкiв. |

Члени контрольно-ревізійних підрозділів, згідно законодавства Укра­їни, мають окремі обов'язки (рис. 6.3)

**Обов'язки членів контрольно-ревізійних підрозділів**

дотримувати вимог нормативно-правових актiв

проводити контрольний захiд вiдповiдно до програми та робочого плану його проведення

дотримувати повноти, об'єктивностi пiд час проведення контрольного заходу, достовiрностi та доказовостi його результатiв

надати керiвниковi об'єкта контролю за один робочий день до закiнчення контрольного заходу один примiрник офiцiйного документа для ознайомлення, пiдписання й прийняття рiшення про усунення виявлених по­рушень i недолiкiв

на будь-якiй стадiї ревiзiй (перевiрки) приймати вiд посадових осiб об'єкта контролю детальнi письмовi пояснення обставин, мотивiв, причин i умов учинення порушень, долучати цi пояснення до матерiалiв контрольного заходу

*Рис. 6.3. Обов'язки членів контрольно-ревізійних підрозділів*

За неналежне виконання своїх обов'язків члени контрольно-ревізійних підрозділів несуть відповідальність, зокрема відповідальність передбачено за:

1. вiдповiднiсть фактів, зазначених в офiцiйнiй документації, реаль­ному станові справ;
2. зловживання владою чи службовим становищем або перевищення такої влади чи службових повноважень;
3. використання свого службового становища з корисливою метою, а та­кож за дії (бездiяльнiсть), що вiдповiдно до законодавства вважаються корупційними;
4. упереджене або прихильне ставлення до конкретної посадової особи об'єкта контролю, якщо це призвело до певних правових наслiдкiв (викрив­лення iнформацiї про реальний стан справ, приховування отриманої iнформацiї про факти правопорушень тощо).

Керівники контрольно-ревізійних підрозділів митних органів з метою попередження правопорушень у своїх лавах повинні знайомити своїх підлег­лих з їх правами і обов'язками та попереджувати останніх про відповідаль­ність, яку вони несуть при неналежному виконанні своїх зобов'язань.

**3. Внутрішній фінансовий контроль у митній службі України.**

Внутрішній фінансовий контроль митні органи проводять відповідно до Інструкції з підготовки, проведення контрольних заходів з питань фінан­сово-господарської діяльності та реалізації їх матеріалів у митній службі України, затвердженої Наказом Держмитслужби України від 11.05.2004р. №326.

Згідно зазначеної інструкції, внутрішній фінансовий контроль у митних органах здійснюється з *метою*:

1. проведення аналізу фінансово-господарської дiяльностi, а саме:

* цільового й економного використання бюджетних коштів;
* економного використання фінансових i матеріальних ресурсів;
* збереження державного майна;
* виконання планових зав­дань;
* достовiрностi даних бухгалтерського обліку й фінансової звiтностi та правильності ведення останніх;

2. забезпечення усунення порушень фінансової дисципліни, відшкодування заподіяних збитків;

3. ужиття заходів до запобігання фінансовим порушенням.

Перед фінансовим контролем для виконання ним поставленої мети ставляться окремі завдання (рис. 6.4)

**Завдання внутрішнього фінансового контрою у митній службі**

встановлення дотримання порядку закупiвлi товарiв (робiт, послуг) за державнi кошти

дослідження дотримання фiнансово-бюджетної, кошторисної дисциплiни; збере­ження й цiльового використання бюджетних коштiв i коштiв державних цiльових фондiв

перевірка виконання заходiв, спрямованих на усунення недолiкiв, вияв­лених попередньою ревiзiєю чи перевiркою

перевірки правильностi ведення бухгалтерського облiку та фiнансової звiтностi; своєчасностi й повноти вiдображення в облiку фiнансових, кредит­них i розрахункових операцiй, а також законностi їх здiйснення; виконання зобов'язань перед бюджетами й кредиторами

аналіз ефективностi використання матерiальних i фiнансових ресурсiв; своєчасностi документального оформлення господарських операцiй; а також з'ясування причин ненормованих витрат i втрат

*Рис. 6.4. Основні завдання внутрішнього фінансового контролю у митній справі.*

Внутрiшнiй фінансовий контроль здійснюється контрольно-ревiзiйним пiдроздiлом у формі ревiзiй, перевірок (тематичних, вибіркових) фінансово-господарської дiяльностi. Він носить системний плановий характер.

Проекти планів проведення контрольних заходів складаються на пів­річчя та подаються до затвердження керівнику митних органів у строки не пізніше: 25 грудня – для плану на I пiврiччя наступного року та 25 травня – на II пiврiччя поточного року.

Контрольно-ревiзiйний пiдроздiл регіональної митниці, митниці, спецiалiзованої митної установи надсилає проект плану прове­дення контро­льних заходів на погодження до контрольно-ревiзiйного пiдроздiлу Держми­тслужби України у строки до 15 грудня та 15 травня – на I пiврiччя наступ­ного року та на II пiврiччя поточного року відповідно. Після цього проект подається на затвердження керівникові митного органу, а вже потім надсила­ється на погодження регіональному Голов­КРУ, який протягом 3 робочих днів має повернути затверджені копії до контрольно-ревiзiйного пiдроздiлу Дер­жмитслужби України та об'єктам контролю.

План проведення контрольного заходу містять відомості щодо:

* теми такого заходу;
* назви об'єкта контролю й місця його розташування;
* строку проведення контрольного заходу;
* періоду, за який перевірятиметься об'єкт контролю;
* переліку суб’єктів державного фінансового контролю (за їх зго­дою), якi братимуть участь у проведенні контрольних заходів.

Контрольні заходи на одному й тому ж об'єкті контролю та по одним і тим самим питанням повинні проводитись з періодичністю не частіше одного разу на рік та не рідше одного разу на три роки.

Фінансовий контроль, який проводять контрольно-ревізійні підрозділи митних органів, може бути й позаплановими, у цьому випадку він прово­диться або за окремим дорученням керівника митного органу або за звернен­нями державних органів (у тому числi правоохоронних). Про рішення щодо проведення такого позапланового контрольного заходу контрольно-ревiзiйний пiдроздiл митного органу інформує територіальний орган Голов­КРУ за 10 днів до його початку.

Прийнявши рішення про проведення планового або позапланового контрольного заходу митний орган видає наказом, у якому зазначається:

|  |
| --- |
| * посади, прізвища, імена й по батькові членів комiсiї з проведення кон­трольного заходу (далi – комісія); |
| * назва об'єкта контролю; |
| * підстава для проведення контрольного заходу; |
| * період, за який перевірятиметься дiяльнiсть об'єкта контролю; |
| * строк проведення контрольного заходу (не може перевищувати 30 ро­бочих днiв, в окремих випадках він може бути продовжений ще на 15 днів); |
| * строк, у який керiвник контрольно-ревiзiйного пiдроздiлу повинен доповісти керівництву про результати контрольного заходу. |

Перш ніж перейти безпосередньо до проведення контрольних заходів контрольно-ревізійні підрозділи митних органів вивчають наявні у них мате­ріали, які стосуються фінансово-господарської дiяльностi об'єкта кон­тролю та складають програму таких перевірок. Така програма затверджується на­казом митного органу про проведення кон­троль­ного заходу.

Копія наказу та програму проведення плано­вого контрольного заходу надсилається одночасно об’єктові контролю та до регіональних митниць, митниць, спецiалiзованих митних установ i органiзацiй, посадові особи яких залученi до проведення контрольного заходу.

Контрольно-ревiзiйні пiдроздiли при формуванні складу комiсiй та проведенні контрольних заходів з метою попередження порушень вимог за­конодавства і прав посадових осіб об'єкта контролю з боку посадових осіб, що здійснюють перевірки здійснюють наступні заходи (рис. 6.5).

**Заходи, які здійснюють контрольно-ревізійні підрозділи з метою попередження порушень з боку посадових осіб**

ознайомлення членiв комiсiї з нормативно-правовими актами, що встановлюють вiдповiдальнiсть за неправомiрнi дiї або бездiяльнiсть

недопущення залучення до проведення контрольного заходу поса­дових осiб, що мають родиннi зв'язки з посадовими особами об'єкта кон­тролю

нагляд за виконанням посадових обов'язкiв членами комiсiї

участь у його проведеннi контрольного заходу не менше нiж трьох членiв комiсiї

*Рис. 6.5. Заходи, які здійснюють контрольно-ревізійні підрозділи з метою попе­редження порушень з боку посадових осіб*

На пiдставi програми проведення контрольного заходу голо­вою комiсiї складається робочий план його проведення.

На початку проведення контрольного заходу голова комiсiї представляє її членів (які повинні пред'явити свої посвідчення посадових осіб митної служби України) керівному складу об'єкта контролю, та ознайомлює зi змістом наказу про проведення контрольного заходу.

Проведення контрольного заходу може бути призупинено за умови від­сутності на об’єкті контролю належного бухгалтерського обліку. У такому випадку голова комісії контрольно-ревізійного підрозділу висуває у письмо­вому вигляді керівнику об'єкта контролю вимоги щодо поновлення обліку у зазначені ним строки.

Контрольно-ревізійний підрозділ митної служби на об'єкті контролю перевіряє:

* дотримання посадовими особами об'єкта контролю положень норма­тивно-правових актів, що регулюють питання використання бюджетних коштів i державного майна, ведення бухгалтерського обліку тощо;
* правильність відображення (проведення) обліку операцій з готівкою та матеріальними цінностями;
* про­ведення зустрічних перевірок у встановленому законодавством по­рядку на підприємствах постачальників при здiйсненнi заходів, узгодже­них з органами державного фінансового контролю;
* правильність застосування норм витрат матерiалiв;
* зберігання готівки й матеріальних цінностей, а також їх iнвентаризацiї;
* правильність віднесення витрат на видатки, правильності розрахунків з бюджетом тощо.

Результати контрольних заходів, які проводять контрольно-ревізійні митних органів оформлюються у вигляді матеріалів, які у мають декілька ос­новних видів (аналогічно з КРС України) (табл. 6.1).

*Таблиця 6.1.*

***Види та склад матеріалів контрольних заходів***

|  |  |
| --- | --- |
| **Найменування матеріалів** | **Зміст (склад)** |
| Робочі матеріали | * тема контрольного заходу; * результати досліджень, проведених посадовою особою, що здійснює контрольний Захід.   Вони використовуються при складанні офiцiйної документації. |
| Офiцiйна документація | **1**. заголовок, який повинен містити: назву виду документа, дату, номер, місце складення, позначки про наявність додатків, підпис (підписи) уповноважених осіб.  **2**. вступна частина, у якiй зазначаються:   * + пiдстава для проведення контроль­ного заходу;   + прiзвище, iм'я та по батьковi, посада, мiсце роботи посадової особи, що його проводить;   + тема контрольного заходу;   + назва об'єкта кон­тролю;   + мiсце розташування об'єкта контролю та загальнi вiдомостi про нього;   + дати початку й закiнчення контрольного заходу;   + перiод, за який перевірявся об'єкт контролю;   + перелік посадових осіб, що здійснювали керівництво об'єктом контролю протягом цього періоду.  1. констатувальна частина, у якiй зазначаються змiст, характер i ре­зультати контрольного заходу та яка може бути подiлена на тематичнi роздiли за ок­ремими напрямами чи етапами контрольного заходу. |
| Додаткова документація | Зведенi реєстри, розрахунки, пояс­нення тощо |
| Супровiдна до­кументацiя | В залежності від характеру виділяють:  **1**. *офiцiйну супровідну документацію*, яка містить:  листування з органами державної влади та мiсцевого са­мовряду­вання, суб'єктами господарювання й громадянами з питань, що сто­суються результатiв контрольного заходу;  iншi офiцiйнi документи, оформленi пiсля закiнчення контроль­ного заходу  **2**. *неофiцiйну* *супровідну документацію* - внутрiшнi документи стосовно розгляду або оцiнки результатiв проведення контрольного заходу.  Однак незалежно від характеру супровідна документація повинна містити: назву виду документа, дату, номер, мiсце складення, по­значки про наявнiсть додаткiв, пiдпис (пiдписи) уповноважених осiб. |

Незалежно від виду документації результатів контрольних заходів при їх складанні слід дотримуватись таких принципів:

* об’єктивності й обґрунтованості;
* лаконiчностi, чiткостi, вичерпностi й системності;
* ясності й доступності;
* недопущення викладення iнформацiї, яка безпосередньо не стосується фінансово-господарської дiяльностi об'єкта контролю, або iнформацiї, одержаної не в ході контрольного заходу, у тому числi з матерiалiв правоохоронних органів;
* недопущення включення різного роду припущень i не підтверджених документами даних про фінансово-господарську дiяльнiсть об'єкта контролю;
* недопущення надання правової або морально-етичної оцінки діям посадових осіб об'єкта контролю.

Результати ревізії митних гранів оформлюються за аналогією з орга­нами КРС України (рис. 6.6).

Акт, якщо виявлно порушення

Довідка, якщо порушення не виявлено

*Рис. 6.6. Документи, які оформлюються за результатами ревізії.*

Такі офiцiйні документи складається у двох примiрниках: перший –залишається у контрольно-ревiзiйному пiдроздiлi, другий примiрник – у керiвника об'єкта контролю.

У випадку якщо контрольний захід проводиться контрольно-ревiзiйним пiдроздiлом регіональної митниці, митниці, спецiалiзованої митної установи чи органiзацiї, – акт або довідка складається в трьох примирниках. Третій примірник офiцiйного документа надсилається в тижневий строк після закінчення контрольного заходу до контрольно-ревiзiйного пiдроздiлу Дер­жмитслужби України.

Керiвник об'єкта контролю, який має зауваження щодо описаних в акті порушень при підписанні його робить відповідний запис та протягом 5 на­ступних робочих днiв подає на iм'я голови комiсiї письмовi зауваження або заперечення. Голова комісії у свою чергу голова комісії у строк, що не пере­вищує 15 робочих днiв надає висновок по результа­там розгляду поданих зауважень.

У випадку вiдмови керiвника, головного бухгалтера об'єкта кон­тролю вiд підписання офiцiйного документа го­лова комiсiї складає «Акт про відмову вiд підписання офiцiйного доку­мента» за підписами не менше ніж 3 членів комiсiї i вчиняє про це запис в офiцiйному документi. Після цього голова комiсiї має право здійснити належнi заходи щодо реалiзацiї матерiалiв контрольного заходу.

Керівник об'єкта контролю у разi вiдсутностi заперечень або за­уважень до офiцiйного документа за результатами контрольного заходу зобов'язаний протягом 7 робочих днів з дня підписання офiцiйного доку­мента:

* провести розгляд результатів проведення контрольного заходу;
* розро­бити план заходів щодо усунення ви­явлених порушень i недолiкiв iз зазна­ченням конкретних строків їх усу­нення та притягнути в межах своєї компетенції до вiдповiдальностi підлеглих, винних у скоєні порушень. Копію плану протягом 20 днів з дня підписання надсилають до контрольно-ревiзiйного пiдроздiлу мит­ного ор­гану, наказом якого було призначене проведення контрольного за­ходу.

Iнформацiю про стан виконання усунення виявлених порушень i недолiкiв об'єкти контролю надсилають щомісячно до 25-го числа мiсяця, на­ступного після Місяця проведення перевірки, до контрольно-ревiзiйного пiдроздiлу митного органу, який призначив контрольний захід.

За результатами проведеного контрольного заходу на окремому об'єкті контролю формується Справа, яка має наступну структуру:

|  |
| --- |
| 1. Опис справи |
| 2. Розшифровка результатів контрольного заходу. |
| 3. Листування об'єкта контролю з питань виконання обов'язкових заходів для усунення виявлених порушень та недоліків; наказ про заходи стосовно усунення виявлених пору­шень та недоліків. |
| 4. Копії документів (квитанцій) об'єкта контролю про відшкодування збитків і незаконних витрат. |
| 5. Доповідні, службові записки з питань контрольного заходу; листування з іншими орга­нами державної влади, правоохоронними та контрольними органами. |
| 6. Копія наказу про проведення контрольного заходу. |
| 7. Копії доручень керівництва Держмитслужби України, звернень правоохоронних органів, органів державної влади, суб'єктів державного фінансового контролю щодо необхідності проведення контрольного заходу. |
| 8. Робочий план контрольного заходу. |
| 9. Зауваження або заперечення керівника (колишнього керівника), головного бухгалтера об'єкта контролю до офіційного документа. |
| 10. Висновок голови комісії до зауваження або заперечення. |
| 11. Примірник офіційного документа. |
| 12. Акти, довідки членів комісії з окремих питань контрольного заходу. |
| 13. Матеріали зустрічних перевірок. |
| 14. Матеріали інвентаризацій товарно-матеріальних цінностей і каси. |
| 15. Інші довідкові матеріали (статистичні, звітні дані тощо). |

При виявленні порушень законодавства, що завдали збитків Держбюд­жету України, матеріали (рис. 6.7) контрольних заходів за рішенням керівника митного органу передаються до правоохоронних органів.

**Зміст матеріалів контрольних заходів, які відправляються до правоохоронних органів**

супровiдний лист про те, коли, ким i за який перiод проводився кон­трольний захiд

iнформацiя про суть виявлених порушень i зловживань

перелiк нормативно-правових актiв, положення яких порушено

вiдомостi про розмiр завданих збиткiв

оригiнали або належним чином завiренi копiї акта ревiзiї/перевiрки, документiв, що пiдтверджують факти виявлених зло­вживань

пояснення посадових осiб об'єктiв контролю

висновки комiсiї за зауваженнями або запереченнями (за наявностi) посадових осiб об'єктiв кон­тролю за актом ревiзiї/перевiрки

перелiк документiв, що додаються до супровiдного листа

*Рис. 6.7. Зміст матеріалів контрольних заходів, які відправляються до правоохоронних органів.*

Наступними діями контрольно-ревізійного підрозділу митних органів є:

* контроль за усуненням порушень та відшкодуванням збитків, вияв­лених у ході контрольних заходів;
* підготовка оглядових та iнформацiйних листів за наслідками кон­трольних заходів щодо обміну досвідом у роботi;
* супроводження матерiалiв контрольних заходів при направленні їх до правоохоронних органів.

За результатами проведеного фінансового контролю органами Голов­КРУ, Державною податковою адмiнiстрацiєю та іншими контрольними орга­нами, що мають на це вiдповiднi повнова­ження керiвник об'єкта контролю в тижневий строк після закінчення контрольного заходу повинен надіслати до контрольно-ревiзiйного пiдроздiлу Держмитслужби України копiю акта та­кою перевірки (ревізії).

Контрольно-ревiзiйнi пiдроздiли митних органів за результатами про­ведених контрольних заходів щоквартально складають звiт за формою 11-ревiзiя та пояснювальну записку в порядку, установленому наказом Голов­КРУ вiд 11.03.2003 № 55 «Про затвердження форми звiту про контрольно-ревiзiйну роботу № 11-ревiзiя та Iнструкцiї щодо її заповнення», які подають ГоловКРУ - до 5-го числа мiсяця, що настає за звiтним періодом.

1. **Порядок проведення фінансового контролю митними ор­ганами України.**

Згідно Указу Президента України № 817/98 від 23.07.1998 р. митні ор­гани наділені правом здійснювати перевірки стосовно сплати ввізного мита, акцизного збору та податку на додану вартість, які справляються при ввезенні (пересиланні) товарів на митну територію України в момент перетинання митного кордону.

При наявності підстав керівник органу митної служби видає наказ щодо проведення перевірки достовірності заявлених у декларації відомостей. Така перевірка відбувається після представлення декларантом митної декла­рації.

При цьому посадова особа органу митної служби України здійснює пе­ревірку:

|  |
| --- |
| * правильності класифiкацiї та кодування товарів (робіт, послуг); |
| * правильності визначення країни походження товарів та інших предметів (згідно з поданими документами); |
| * надходження коштів суб'єкта господарської дiяльностi на розподільчий рахунок митного органу; |
| * правильності застосування валютного курсу; |
| * наявності підстав для надання пільг, а також правильності їх застосування; |
| * правильності визначення митної вартості, шляхом перевірки цін за одиницю за­значених товарів (робіт, послуг), які повинні бути не нижче «звичайних» та кількості то­варів (робіт, послуг); |
| * правильності нарахування податків i зборів; |
| * правомірності надання відстрочень та розстрочень у сплатi податків i зборів; |
| * відповідності фактично наявних товарів заявленим в декларації, шляхом прове­дення митного огляду, зокрема, якщо документів, поданих декларантом, недостатньо для прийняття рішення про повноту та/або достовiрнiсть відомостей, що перевіряються, чи перевірка вiдповiдностi товарів та інших предметів критеріям ризику потребує проведення митного огляду; |

За результатами такої перевірки митний орган складає акт, який пови­нен містити наступні відомості:

**1**. Назву документа, дату складання та номер.

**2**. Номер та дату наказу митного органу про призначення проведення камеральної перевірки.

**3**. Посади, прізвища, імена, по батькові посадових осіб митного органу, уповноважених на проведення камеральної перевірки, та голови комісії.

**4**. Підставу для визначення податкового зобов’язання: посилання на пп. «в» пп. 4.2.2 ст. 4 Закону «Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. №2181.

**5**. Номер та дату оформлення вантажних митних декларацій, які перевірялись та за якими здійснюється коригування суми податкового зо­бов’язання.

**6**. Інформацію про арифметичні або методологічні помилки (посилання на норми міжнародних договорів, законодавчих та нормативно-правових актів України, вимоги яких було порушено).

**7**. Суми податків та зборів, які підлягають донарахуванню або повер­ненню (в розрізі видів податків і зборів (обов’язкових платежів). У разі вста­новлення за результатами перевірки фактів завищення та/або заниження по­даткового зобов’язання неприпустимим є врахування суми переплати при визначенні суми донарахування.

Акт камеральної перевірки не пізніше наступного робочого дня від дати складання надається для ознайомлення та підписання посадовим особам суб’єкта зовнішньоекономічної діяльності, камеральну перевірку якого перевіряв митний орган, в один із зазначених способів:

* через канцелярію (загальний відділ) із зазначенням на копії супровідного листа номера та дати реєстрації в журналі вхідної кореспонденції підприємства та підписом посадової особи канцелярії (за­гального відділу), яка зареєструвала його;
* рекомендованим поштовим відправленням з повідомленням про вру­чення.

Зауваження або заперечення до акта перевірки в письмовій формі по­дають митному органу у строк не пізніше 5 робочих днів з дня вручення (надходження) акта перевірки.

Правильність обґрунтування фактів, викладених у запереченнях або за­уваженнях до підписаного акта камеральної перевірки, посадові особи мит­ного органу повинні ретельно перевірити та в строк не пізніше 15 робочих днів з дня їх отримання дати письмовий висновок, який підписує керівник митного органу.

Митні органи України наділені повноваженнями здійснювати фінансо­вий контроль у вигляді невиїзних документальних перевірок. Законодавством не передбачено можливість самостійного проведення такими органами виїз­них перевірок, лише у складі інших контролюючих структур, зокрема органів податкової служби.

**Тема 7: Організація і методика проведення фінансового контролю органами Пенсійного фонду України та Фондами соціального страху­вання**

1. Функції Пенсійного фонду України.
2. Порядок здійснення фінансового контролю Пенсійним фондом.
3. Фонди соціального страхування в Україні: права, завдання та обов’язки.
4. Методика проведення фінансового контролю фондами соціального страхування:
   1. 4.1. Фондом соціального страхування у зв’язку з тимчасової втрати пра­цездатності.
   2. 4.2. Фондом соціального страхування на випадок безробіття.
   3. 4.3. Фондом соціального страхування від нещасних випадків на вироб­ництві та професійних захворювань.
   4. 5. Фінансові санкції за порушення норм «соціального» законодавства.
5. **Функції Пенсійного фонду України.**

Пенсійний фонд України є центральним органом виконавчої влади, що здійснює керівництво та управління солідарною системою загально­обов’язкового державного пенсійного страхування.

Пенсійний фонд України у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, актами Президента України, Кабінету Міністрів України.

Статус та повноваження Пенсійного фонду України визначені Законом України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» та Поло­женням про Пенсійний фонд України, затвердженим Указом Президента України від 24.10.2007 року № 1261.

***Основними завданнями Пенсійного фонду України є:***

* участь у формуванні та реалізації державної політики у сфері пенсійного забезпечення та соціального страхування;
* забезпечення збирання та акумулювання коштів, призначених для пенсійного забезпечення, повного і своєчасного фінансування витрат на вип­лату пенсій, допомоги на поховання та інших соціальних виплат, що здійснюються з коштів Пенсійного фонду України;
* ефективне використання коштів Пенсійного фонду України, здійснення в межах своєї компетенції контрольних функцій, удосконалення методів фінансового планування, звітності та системи контролю за витрачан­ням коштів Пенсійного фонду України.

***Пенсійний фонд України відповідно до покладених на нього завдань:***

|  |
| --- |
| **1)** бере у межах своєї компетенції участь у розробленні прогнозних показників економічного і соціального розвитку України та проекту Державного бюджету України; |
| **2)** планує доходи та видатки Пенсійного фонду України, розробляє проект бюджету Пенсійного фонду України та подає його в установленому порядку на затвердження Кабінету Міністрів України, складає звіт про виконання бюджету Пенсійного фонду України; |
| **3)** розробляє і в установленому порядку подає пропозиції щодо встановлення або зміни ставок страхових внесків на загально­обов’язкове державне пенсійне страхування та збору на обов’язкове державне пенсійне страхування (далі – страхових внесків); |
| **4)** організовує, координує та контролює роботу органів Пенсійного фонду України щодо: |
| * забезпечення додержання підприємствами, установами, організаціями та громадя­нами законодавства про пенсійне забезпечення; |
| * повного та своєчасного обліку платників збору на обов’язкове державне пенсійне страхування; |
| * забезпечення збирання та акумулювання страхових внесків, інших надходжень до бюджету Пенсійного фонду України відповідно до законодавства; |
| * стягнення у передбаченому законодавством порядку своєчасно не сплачених сум збору на обов’язкове державне пенсійне страхування; |
| * забезпечення повного та своєчасного фінансування витрат на виплату пенсій, до­помоги на поховання та інших соціальних виплат, що здійснюються за рахунок коштів Пенсійного фонду України; |
| * проведення перевірок правильності сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування, призначення та виплати пенсій, інших виплат, що фінансуються за рахунок коштів Пенсійного фонду України; |
| * обліку коштів Пенсійного фонду України, ведення статистичної та бухгалтерської звітності; |
| **5)** здійснює в межах своїх повноважень контроль за цільовим використанням коштів Пенсійного фонду України; |
| **6)** здійснює відповідно до законодавства функції з управління майном, що перебуває в державній власності; |
| **7)** здійснює інші функції, що випливають з покладених на нього завдань. |

Згідно Закону України від 21.05.1999 року № 700-XIV «Про здійснення контролю за сплатою збору на обов'язкове державне пенсійне страхування та збору на обов'язкове соціальне страхування»Пенсійний фонд України є єди­ним уповноваженим органом, на якого покладено зобов'язання здійснювати фінансовий контроль за сплатою та цільовим використанням збору на обов'язкове державне пенсійне страхування.

1. **Порядок здійснення фінансового контролю Пенсійним фондом.**

Під час здійснення фінансового контролю органи Пенсійного фонду України керуються наступними законодавчо-нормативними актами:

* 1. Законом України «Про порядок погашення зобов’язань платників по­датків перед бюджетами та державними цільовими фондами»;
  2. Законом України «Про здійснення контролю за сплатою збору на обов’язкове державне пенсійне страхування та збору на обов’язкове соціа­льне страхування»;
  3. Указом Президента України «Про деякі заходи з дерегулювання під­приємницької діяльності»;
  4. Інструкцією про порядок обчислення і сплати підприємствами, уста­новами, організаціями та громадянами збору на обов’язкове державне пенсійне страхування, інших платежів, а також обліку їх надходження до Пе­нсійного фонду України, затвердженої постановою Правління Пенсійного фонду України від 19.10.2001 р. №16-6.
  5. Постановою Правління Пенсійного фонду України від 21.03.2003р. № 6-5 «Про затвердження порядку оформлення результатів документальних перевірок»

Перевірка фінансово-господарської діяльності платників збору на обов’язкове державне пенсійне страхування щодо сплати та цільового вико­ристання збору на обов’язкове державне пенсійне страхування може бути плановою, позаплановою або зустрічною.

Плановою документальною перевіркою вважається перевірка фінансово-господарської діяльності платника, яка передбачена в плані ро­боти органу Пенсійного фонду України і проводиться за місцем знаходжен­ням такого платника чи розміщення об’єкта власності, стосовно якого прово­диться така перевірка. Планова перевірка проводиться за сукупними показ­никами фінансово-господарської діяльності платника за письмовим рішенням керівника відповідного органу Пенсійного фонду України не частіше одного разу на календарний рік у межах компетенції органу Пенсійного фонду України.

Позаплановою документальною перевіркою вважається перевірка, яка не передбачена в планах роботи органу Пенсійного фонду України і прово­диться за наявності хоча б однієї з обставин, наведених у рис. 7.1.

**Обставини за яких проводяться позапланові перевірки Пенсійним фондом України**

платником не подано в установлений строк документів обов’язкової звітності

за наслідками зустрічних перевірок виявлено факти, які свідчать про порушення платником норм законодавства

виявлено недостовірність даних, заявлених у документах обов’язкової звітності

платник подав у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами органу Пенсійного фонду України під час проведення планової чи позапланової документальної перевірки

у разі виникнення потреби в перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником, якщо платник не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов’язковий письмовий запит органу Пенсійного фонду України протягом трьох робочих днів від дня отримання запиту

*Рис. 7.1. Обставини за яких проводяться позапланові перевірки Пенсійним фондом України*

Позапланова перевірка може здійснюватися й на підставі рішення Кабінету Міністрів України.

Зустрічна перевірка – позапланова документальна перевірка фінансово-господарської діяльності платника з питань сплати та цільового викори­стання збору на обов’язкове державне пенсійне страхування разом з іншими платниками.

Під час здійснення планових та позапланових контрольних заходів ор­ганами Пенсійного фонду України перевірці підлягають фінансово-бухгал­терські документи, звіти, плани, кошториси та інші документи платників щодо правильності обчислення та сплати збору на обов’язкове державне пен­сійне страхування, а також цільового використання його коштів.

Перевірка даних проводиться помісячно. При перевірці даних щодо правильності нарахування збору на обов’язкове державне пенсійне страху­вання та визначення зобов’язання платника за період до 01.01.2002 р. звіряються дані, зазначені у звіті за формою 4-ПФ, з даними бухгалтерського обліку, а після 01.01.2002 р. – дані Розрахунку зобов’язання зі сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування з даними бухгалтерського обліку.

За результатами контрольних заходів складається акт довільної форми у двох примірниках, який підписується особами, що проводили перевірку, керівником і головним бухгалтером платника, а за їх відсутності – особами, що їх заміщають, або фізичною особою, яка використовує працю найманих працівників. За наявності зауважень з боку платника його керівник і голо­вний бухгалтер підписують акт із зауваженнями, що подаються до органу Пенсійного фонду України в письмовій формі.

Один примірник акта передається під розписку керівникові або голо­вному бухгалтерові платника (фізичній особі, яка використовує працю най­маних працівників), а другий – залишається в органі Пенсійного фонду України.

У разі відмови платника (посадової особи) від підпису, що підтверджує вручення йому акта перевірки, робиться відповідний запис в акті та один примірник акта перевірки надсилається платнику поштою з повідомленням про вручення. До примірника акта, що зберігається в органі Пенсійного фонду України, додаються документи, що підтверджують факт поштового відправлення та вручення акта адресату.

Акт документальної перевірки в день його підписання реєструється у спеціальному журналі так само як і акт відмови від його підписання.

Акт документальної перевірки повинен бути складений на паперовому носії державною мовою і мати наскрізну нумерацію сторінок. Титульний ар­куш акта документальної перевірки друкується на бланку органу Пенсійного фонду України.

Акт документальної перевірки органів Пенсійного фонду України складається з трьох частин та інформативних додатків (у разі необхідності).

*1. Вступна частина* акта документальної перевірки повинна містити:

|  |
| --- |
| * дату підписання акта перевірки (число, місяць, рік підписання акта); |
| * номер акта перевірки (порядковий номер книги реєстрації актів); |
| * повну назву платника відповідно до установчих документів; |
| * підстави для проведення документальної перевірки; |
| * назву виду документальної перевірки (планова, позапланова чи зустрічна); |
| * дату та номери посвідчень на документальну перевірку; |
| * посади осіб, назва органу Пенсійного фонду України, прізвища, імена, по батькові осіб, які брали участь у проведенні перевірки; |
| * період, за який проводиться перевірка; |
| * термін проведення перевірки; |
| * перелік нормативно-правових актів, відповідно до яких проведено перевірку; |
| * довідкові дані, а саме: номер реєстрації та дата взяття на облік органом Пенсійного фонду України, спосіб оподаткування (загальний порядок чи спрощена сис­тема), місцезнаходження платника, код за ЄДРПОУ, номер поточного рахунка, назва банку, код банку, середньооблікова чисельність працівників, форма власності платника; |
| * інформацію про попередню документальну перевірку із зазначенням дати та но­мера акта перевірки, періоду перевірки (планова чи позапланова, установлені порушення та вжиті заходи щодо усунення виявлених недоліків); |
| * дані про наявність пільг (наявність або відсутність працюючих інвалідів); |
| * інформацію про документи і матеріали, які використані під час проведення перевірки. |

1. *Описова частина* акта документальної перевірки містить системати­зований виклад виявлених у ході перевірки фактів порушень (у разі їх вияв­лення) норм законодавства щодо сплати та цільового використання збору на обов’язкове державне пенсійне страхування, тобто зазначаються всі суттєві обставини фінансово-господарської діяльності платника, які мають відношення до фактів виявлених порушень законодавства (рис. 7.2).

**Викладки, які роблять перевіряючі в акті за кожним фактом виявлених порушень**

висвітляються показники, які відображаються платником у Розрахунку зобов’язання зі сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування, та фактичні показники, виявлені в ході перевірки на підставі первинних документів бухгалтерського обліку платника в розрізі періодів

зміст порушення з посиланням на нормативно-правові акти, що порушені платником, із зазначенням періоду, у якому дане порушення здійснено

зазначається первинний документ, на підставі якого вчинено записи в бухгалтерському обліку (навести кореспонденцію рахунків операцій), та інші докази, що достовірно підтверджують наявність факту порушення

зазначається перелік документів, що не були надані в ході здійснення перевірки

у разі відмови платника (посадових осіб) надати перевіряльникам письмові пояснення щодо причини ненадання документів, факт відмови відобразити в акті

*Рис. 7.2. Викладки, які роблять перевіряючі в акті за кожним фактом виявлених пору­шень*

Якщо документальною перевіркою не встановлено порушень за окре­мими показниками, в описовій частині акта робиться відповідний запис «До­кументальною перевіркою порушень показників Розрахунків зобов’язань зі сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування (вказати яких) не виявлено».

*3. Висновок.* У цій частині акта документальної перевірки відображається узагальнений опис виявлених перевіркою порушень законо­давства.

Виявлені порушення законодавства щодо сплати та цільового викори­стання збору на обов’язкове державне пенсійне страхування відображаються у розрізі показників з розбивкою за роками в межах періоду, що перевіряється.

У кінці акта зазначається кількість складених примірників та відмітка про вручення одного примірника платнику (посадовим особам).

*Інформативні додатки* до акта документальної перевірки виступають у вигляді:

* розрахунків донарахованих сум зобов’язань зі сплати збору на обов’язкове державне пенсійне страхування у розрізі відповідних періодів;
* пояснень платника (посадових осіб) щодо виявлених порушень, надані у ході перевірки;
* інших матеріалів, що підтверджують наявність фактів порушень;
* матеріалів зустрічних перевірок (акти, довідки, пояснювальні за­писки, розрахунки та інші документи).

Усі додатки підписуються посадовими особами органу Пенсійного фонду України, які здійснили перевірку, та посадовими особами платника або фізичною особою, яка використовує працю найманих працівників.

За наявності в акті перевірки донарахованих сум платнику разом з ак­том перевірки вручається *Повідомлення*.

1. **Фонди соціального страхування в Україні: права, за­вдання та обв’язки.**

Право контролюючого органу відповідно до чинного законодавства України проводити перевірку платника податків щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування податків і зборів та погашення податко­вих зобов’язань та/або податкового боргу, закріплено в Законі України «Про порядок погашення зобов’язань платників податків перед бюджетами та дер­жавними цільовими фондами» від 21 грудня 2000 р. № 2181-III*,* та відповідним чинним законодавством України про Фонди соціального страху­вання.

Закон № 2181 встановлює, що ***органи фондів загальнообов’язкового державного соціального страхування*** (стосовно внесків на загально­обов’язкове державне соціальне страхування, у межах компетенції цих органів, встановленої законом) ***є контролюючими органами***.

До органів, які здійснюють контроль за своєчасністю та повнотою сплати внесків на соціальне страхування відносять:

* + Фонд соціального страхування у зв’язку з тимчасовою втратою праце­здатності;
  + Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття;
  + Фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань.

**Фонд соціального страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності (ФССТВП).**

Згідно зі ст. 28 Закону України «Про загальнообов’язкове державне со­ціальне страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності та ви­тратами, зумовленими народженням та похованням» від 18.01.2001 року № 2240-III Фонд має права наведені у рис. 7.3.

**Права ФССТВП**

здійснювати перевірку обґрунтованості видачі та продовження листків непрацездатності застрахованим особам;

одержувати безоплатно від державних органів, підприємств, установ, організацій (у тому числі від державних податкових органів, банківських, інших фінансово-кредитних установ) та громадян – суб’єктів підприємницької діяльності відомості щодо сплати страхових внесків та використання страхових коштів;

здійснювати перевірку правильності нарахування і повноти сплати страхових внесків та використання страхових коштів на підприємствах, в установах, організаціях незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, у фізичних осіб, які використовують працю найманих працівників;

надання правової допомоги страхувальникам та застрахованим особам з питань оплати листків непрацездатності, виплат при народженні дитини, догляду за нею. на поховання, санаторно-курортного лікування та оздоровлення

порушувати відповідно до законодавства питання про притягнення посадових осіб до відповідальності за порушення законодавства у сфері загальнообов’язкового державного соціального страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням, вимагати надання інформації про вжиті заходи.

накладати фінансові санкції та адміністративні штрафи, передбачені цим Законом та іншими актами законодавства;

*Рис. 7.3. Права Фонду соціального страхування у зв’язку з тимчасовою втратою праце­здатності.*

До *функцій* органів Фонду відносять наступні:

|  |
| --- |
| * збір і акумуляція страхових внесків та інших коштів, призначених для фінансування матеріального забезпечення та соціальних послуг, що надаються Фондом. |
| * матеріальне забезпечення (надання допомоги) застрахованих осіб у зв'язку з настан­ням страхового випадку: тимчасової втрати працездатності, вагітності та пологів, наро­дження дитини, догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку, смерті застрахо­ваної особи, а також членів сім'ї, які перебували на її утриманні. |
| * контроль за обґрунтованістю видачі та продовження листків непрацездатності закла­дами охорони здоров'я і санаторно-курортними закладами незалежно від форм влас­ності |
| * здійснення організаційно-управлінських заходів по виконанню завдань, покладених на відділення Фонду та його робочі органи; |
| * забезпечення в межах асигнувань, встановлених на ці цілі бюджетом Фонду, оздоровчих захо­дів (укладання у встановленому порядку договорів на придбання путівок на санаторно-курортне лікування, оплата путівок на санаторно-курортне лікування застрахованим особам та членам їх сімей, студентам - до санаторіїв-профілакторіїв, за наявності медичних показань, та до дитячих оздоровчих закладів) |
| * часткове фінансування санаторіїв-профілакторіїв підприємств, установ та організацій, на­дання соціальних послуг у позашкільній роботі з дітьми (утримання дитячо-юнацьких спортивних шкіл, дитячих оздоровчих таборів і позашкільне обслуговування) в порядку, визна­ченому правлінням Фонду |
| * контроль за надходженням та використанням коштів Фонду |
| * підвищення кваліфікації працівників, які забезпечують діяльність Фонду |

Відділення Фонду та його робочі органи *зобов'язані*:

* + забезпечувати фінансування та надання соціальних виплат та по­слуг відповідно до Закону України про загальнообов'язкове державне соціа­льне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витра­тами, зумовленими народженням та похованням;
  + провадити реєстрацію страхувальників як платників страхових вне­сків у встановлені строки та в порядку, визначеному правлінням Фонду;
  + здійснювати контроль за правильним нарахуванням, своєчасною та повною сплатою страхувальником страхових внесків, а також обґрунтова­ністю проведених ним витрат страхових коштів, за достовірністю поданих страхувальниками та застрахованими особами відомостей;
  + стягувати надміру виплачені кошти з юридичних і фізичних осіб у встановленому законом порядку;
  + вести облік і звітність по страхових коштах;
  + публікувати в засобах масової інформації відомості про бюджет на поточний рік та його виконання за минулий рік;
  + надавати безоплатно застрахованим особам і страхувальникам кон­сультації з питань застосування законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездат­ності та витратами, зумовленими народженням та похованням;
  + інформувати застрахованих осіб про призначення (відмову) і роз­мір матеріального забезпечення, порядок виплати, види та умови надання ма­теріального забезпечення і соціальних послуг, а також про порядок оскар­ження рішень у разі відмови в наданні матеріального забезпечення І соціаль­них послуг;
  + співпрацювати з органами фондів з інших видів загальнообов'язко­вого державного соціального страхування в реалізації захо­дів, пов'язаних з наданням матеріального забезпечення та соціальних послуг.

**Фонд соціального страхування на випадок безробіття.**

Згідно зі ст. 34 Закону України «Про загальнообов’язкове державне со­ціальнестрахування на випадок безробіття» від 2.03.2000 р. № 1533-III Фо­нду соціального страхування на випадок безробіття надано *право*:

* застосовувати фінансові санкції, передбачені законом, у разі пору­шення порядку сплати страхувальниками страхових внесків;
* стягувати з посадових осіб та страхувальників передбачені законом штрафи та застосовувати інші фінансові санкції.

Фонд соціального страхування наділений *обов’язками,* наведеними у рис. 7.4.

**Обв’язки Фонду соціального страхування на випадок безробіття**

забезпечувати збір страхових внесків

виплачувати забезпечення та надавати соціальні послуги

вживати заходів щодо раціонального використання коштів і забезпечення фінансової стабільності Фонду

контролювати правильність нарахування, своєчасність сплати страхових внесків, а також витрат за страхуванням на випадок безробіття, правильність призначення роботодавцем та виплати застрахованим особам допомоги з часткового безробіття

щорічно складати звіт про результати своєї діяльності та подавати його КМУ

інформувати застрахованих осіб про результати своєї роботи через засоби масової інформації.

*Рис. 7.4. Обв’язки Фонду соціального страхування на випадок безробіття.*

До *завдань* Фонду безробіття відносять:

|  |
| --- |
| * забезпечувати збір страхових внесків; |
| * виплачувати забезпечення та надавати соціальні послуги, передбачені Законом; |
| * вживати заходів щодо раціонального використання коштів і забезпечення фінансової стабільності Фонду; |
| * контролювати правильність нарахування, своєчасність сплати страхових внесків, а також витрат за страхуванням на випадок безробіття, передбачених цим Законом та іншими нормативно-правовими актами з питань страхування на випадок безробіття, правильність призначення роботодавцем та виплати застрахованим особам допомоги з ча­сткового безробіття; |
| * щорічно складати звіт про результати своєї діяльності та подавати його Кабінету Міністрів України; |
| * інформувати застрахованих осіб про результати своєї роботи через засоби масової інформації. |

**Фонд соціального страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності.**

Органи Фонду соціального страхування від нещасних випадків мають *право*:

1. застосовувати фінансові санкції;
2. порушувати в установленому законом порядку питання про притяг­нення до відповідальності осіб, винних у порушенні законодавства про загальнообов’язкове державне соціальне страхування від нещасних випадків;
3. у разі виявлення порушень порядку нарахування, обчислення, сплати страхових внесків та нецільового використання коштів на загально­обов’язкове державне соціальне страхування від нещасних випадків зверта­тися в установленому законом порядку до органів прокуратури, внутрішніх справ, служби безпеки та податкової міліції;
4. здійснювати інші функції, передбачені законодавством.

Обов'язки Фонду наведені у рис. 7.5.

**Основні обов'язки Фонду соціального страхування від нещасних випадків**

вести реєстр страхувальників

письмово повідомляти страхувальнику умовний клас професійного ризику його підприємства - групу галузей (підгалузей) економіки або видів діяльності, що мають визначений для цієї групи рівень виробничого травматизму та професійної захворюваності

укладати угоди з лікувально-профілактичними закладами та окремими лікарями на обслуговування потерпілих на виробництві

вивчати та використовувати досвід управління охороною праці та страхування від нещасного випадку в зарубіжних країнах

співпрацювати з фондами з інших видів соціального страхування у фінансуванні заходів, пов'язаних з матеріальним забезпеченням та наданням соціальних послуг застрахованим, у кожному конкретному випадку спільно приймаючи рішення щодо того, хто з них братиме участь у фінансуванні цих заходів

*Рис. 7.5. Основні обов'язки Фонду соціального страхування від нещасних випадків*

Фонди соціального страхування наділені правом здійснювати контроль за своєчасністю та повнотою сплати внесків на соціальне страхування.

Розглянемо порядок проведення таких контрольних заходів зазначе­ними фондами.

* 1. **4.1. Методика проведення фінансового контролю Фондом соціального страхування у зв’язку** **з тимчасової втрати праце­здатності.**

Фонд соціального страхування у зв’язку з тимчасовою втратою праце­здатності (ФССТВП) під час здійснення перевірок (ревізій) керується насту­пними нормативно-правовими актами:

1. Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне стра­хування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням» від 18 січня 2001 року № 2240-III;
2. Законом України «Про розмір внесків на деякі види загальнообов'язкового державного соціального страхування»;
3. Інструкція про порядок надходження, обліку та витрачання коштів Фонду, затверджена Постановою правління Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності від 26 червня 2001 р. № 16;
4. Інструкція про порядок проведення ревізій та перевірок з коштів Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, затверджена Постановою правління Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності від 19 вересня 2001 р. № 38

*Метою* здійснення перевірок та ревізій Фондом є:

* сприяння поліпшенню фінансового стану ФССТВП, своєчасному і по­вному надходженню до Фонду коштів;
* забезпечення ефек­тивного контролю за використанням коштів ФССТВП;
* відшкодування збитків, заподіяних бюджету Фонду.

*Періодичність* перевірок ФССТВП залежить від кількості працюючих (рис. 7.6).

**300 чоловік**

Чисельність працюючих

Чисельність працюючих

щорічно

не рідше одного разу на 3 роки

*Рис. 7.6. Періодичність перевірок ФССТВП.*

У випадку відсутності порушень по кош­тах Фонду, що встановлено попередньою ревізією або якщо незначні пору­шення були виправлені в ході ревізії, наступна ревізія такого страхувальника проводиться через рік.

*Тривалість* проведення ревізії (перевірки) встановлюється з урахуван­ням обсягу робіт, які належить виконати під час її проведення та виду конт­рольних заходів (планові чи позапланові) (рис. 7.7).

Планова

Позапланова

**Тривалість (робочих днів)**

**Подовження (робочих днів)**

*Рис. 7.7. Терміни проведення контрольних заходів органами ФССТВП.*

* 1. Крім планових та позапланових перевірок органи Фонду мають право здійснювати камеральні перевірки, за результа­тами яких може складатися довідка. В довідці, що підписується працівником органу Фонду, який здійснив камеральну перевірку, фіксуються виявлені недоліки та порушення.
  2. Ревізія (перевірка) проводиться згідно з планом-графіком роботи ор­гану Фонду. Формування планів-графіків проведення планових перевірок страхувальників органом Фонду здійснюється щоквартально.
  3. До 20 числа останнього місяця поточного кварталу план-графік перевірок на наступний квартал погоджується органом Фонду з відповідним органом державної податкової служби міського, районного або обласного рівня в частині проведення одночасної перевірки.
  4. Позаплановою ревізією вважається ревізія, яка не передбачена в пла­нах роботи органу Фонду і проводиться за наявності однієї або декількох з на­ступних обставин:

|  |
| --- |
| * + за наслідками зустрічних перевірок виявлено факти, які свідчать про по­рушення страхувальником норм законодавства; |
| * + страхувальником не подано в установлений строк документи обов'язкової звітності; |
| * + внаслідок камеральної перевірки виявлено недостовірність даних у заявле­них до­кументах обов'язкової звітності; |
| * + страхувальник подав листа з проханням провести ревізію. Також ревізія може про­водитись, якщо страхувальник звернувся по довідку щодо відсутності у нього заборгованості по коштах Фонду, а керівником органу Фонду приймається рішення про недостатність для видачі довідки камеральної перевірки; |
| * + отримано заяву від страхувальника на отримання коштів для відшкодування ви­трат з бюджету Фонду, а камеральною перевіркою виявлені факти, що можуть свідчить про порушення цим страхувальником порядку витрачання коштів Фонду (середньоден­ний розмір допомоги по тимчасовій непрацездатності або вагітності та пологах переви­щує середньоденну заробітну плату застрахованих осіб; загальна сума витрат, що здійс­нюється за рахунок коштів Фонду значно перевищує суму нарахованих страхових внес­ків тощо); |
| * + страхувальник подав у встановленому порядку скаргу про порушення за­конодав­ства посадовими особами органу Фонду під час проведення планової чи позапланової ревізії; |
| * + у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини із страхувальником, і якщо страхувальник не дає пояснення та документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу Фонду протягом трьох робочих днів від дня отримання запиту; |
| * + проводиться реорганізація (ліквідація) підприємства, порушено справу про банк­рутство суб'єкта господарювання, припинення його діяльності на тривалий час тощо; |
| * + у разі надходження доручення щодо проведення ревізій у страхувальників від ор­ганів прокуратури, МВС, Служби безпеки України з питань, які віднесені до компете­нції Фонду. |

* 1. На проведення кожної ревізії ревізору видається доручення на право проведення ревізії (перевірки). Право на проведення планової ревізії (перевірки) надається лише у тому разі, коли не пізніше ніж за 10 календар­них днів до дня проведення зазначеної перевірки надіслано повідомлення страхувальнику із зазначенням дати її проведення. В окремих випадках ревізія може бути проведена без додаткового попередження страхувальника за взаємною згодою сторін.
  2. Перевіряючий зобов'язаний пред'явити керівнику підприємства (уста­нови, організації), яке буде ревізуватись, посвідчення на право прове­дення ревізії чи перевірки та на його прохання проставити підписи в журналі реєст­рації ревізій (перевірок) підприємства (установи, організації).
  3. У разі, якщо страхувальник відмовляється від проведення планової або поза­планової перевірки за наявності підстав для її проведення ревізорами (пере­віряючими) складається акт про відмову від допуску до перевірки в довільній формі, який підписується не менш як двома службовими особами
  4. Працівникам органу Фонду на об'єкті, що ревізується (перевіряється), надається місце для роботи, можливість користуватися зв'язком та копіюва­льною технікою.
  5. При проведенні ревізій і перевірок працівники робочих органів Фо­нду зобов'язані забезпечувати дотримання службової і комерційної таємниць.
  6. Якщо в ході підготовки до ревізії (перевірки) або на початку ревізії (пе­ревірки) буде встановлено, що на підприємстві, в установі чи в організації відсутній належний бухгалтерський облік, що унеможливлює якісне прове­дення ревізії (перевірки), то керівник контрольно-ревізійної групи (ревізор) пред'являє письмові вимоги керівнику об'єкта контролю щодо приведення обліку у відповідність до чинного законодавства з визначенням конкретних строків виконання цієї роботи і призупиняє ревізію.
  7. Під час здійснення ревізій органи Фонду *перевіряють*:
  + здійснення заходів по усуненню недоліків та порушень, виявлених попередніми ревізіями та перевірками;
  + повнота нарахування та своєчасність перерахування страхових внес­ків;
  + наявність та причини виникнення заборгованості по коштах до Фо­нду;
  + нарахування пені за несвоєчасну сплату внесків до Фонду та сплата фінансових і штрафних санкцій;
  + надходження часткової вартості за путівки;
  + правильність використання коштів Фонду на виплату установле­них видів допомог по соціальному страхуванню;
  + використання путівок на санаторно-курортне лікування, оздоров­лення пра­цюючих та членів їх сімей та правильність ведення їх обліку;
  + дотримання діючих положень щодо оздоровлення та позашкіль­ного обслу­говування дітей;
  + правильність складання звітності по коштах соціального страху­вання та своєчасність її представлення в органи Фонду;
  + правомірність надходжень і використання коштів соцстраху, які на­дійшли від робочих органів Фонду;
  + фінансування та витрати коштів Фонду по санаторіях-профілакто­ріях;
  + виконання кошторису по коштах Фонду (у страхувальників з чисель­ністю працюючих 300 чоловік і більше).
  1. По результатах ревізії або перевірки складається акт, у якому зазнача­ються відомості наведені у рис. 7.8.

**Відомості, які зазначаються у акті перевірки (ревізії) ФССТВП**

період за який проведено ревізію (перевірку)

порушення, які виявлені в нарахуванні і сплаті страхових внесків та пені

порушення, які виявлені в обчисленні і виплаті допомоги

відображаються суми додатково нарахованих страхових внесків і пені

суми витрат, які не приймаються до заліку в рахунок страхових внесків чи належать до виплати застрахованим особам додатково

*Рис. 7.8. Відомості, які зазначаються у акті перевірки (ревізії) ФССТВП.*

* 1. При складанні акта ревізії службові особи дотримуються вимог щодо об'єктивності, чіткості та точності у викладі фактів порушень, виявлених під час ревізії. Акт ревізії має відповідати вимогам ділової мови та офіційно-ділового стилю. При викладі фактів порушень в акті ревізії зазначаються нормативні документи, вимоги яких порушено.
  2. Порушення, виявлені у масовому порядку, відображаються у довід­ках, що додаються до акта ревізії, а в акті приводяться узагальнені дані та зміст цих порушень з посиланням на додатки та копії документів, які підтве­рджують виявлене порушення (наприклад, копії наказів, заяв працівників, протоколів засідань комісії із соціального страхування, відомостей, по яких працівники отримують додаткові блага в грошовому чи натуральному ви­гляді, графіків роботи і таке інше). Довідки підписуються перевіряючими та завідуючим фінансовим відділом (головним бухгалтером) організації, яка перевіряється. При необхідності підтвердження фактів пору­шень, виявлених під час ревізії на вимогу перевіряючого страхувальником надаються ксерокопії документів.
  3. Акт ревізії або перевірки підписується ревізором, який її проводив, ке­рівником, головним бухгалтером та головою комісії (уповноваженим) із соціального страхування перевіряємої організації. У разі відмови ними підписувати акт ревізором складається акт в довільній формі про відмову по­садових осіб від підписання акта, який разом з актом про проведення ревізії або перевірки офіційно надсилається керівництву об'єкта контролю до відома.
  4. Акт ревізії (перевірки) складається в двох примірниках, один з яких вручається керівнику підприємства, установи, організації, яка перевірялася, другий - залишається в органі Фонду, що проводив ревізію (перевірку).
  5. При наявності заперечень або зауважень до акта ревізії (перевірки) кері­вник, головний бухгалтер чи інші особи, які підписують акт, в день його передачі роблять про це застереження перед своїми підписами із зазначенням дати і не пізніше ніж через п'ять календарних днів з дня підписання із заува­женнями подають (надсилають поштою) до нього письмові пояснення чи за­перечення.
  6. Якщо протягом зазначеного терміну пояснення чи зауваження сто­совно акта не надійшли або поштове відправлення здійснене з порушенням зазначеного терміну, то акт ревізії вважається уз­годженим. У виняткових ви­падках, за письмовим зверненням керівника об'єкта контролю, термін по­дання пояснення чи зауваження може бути про­довжений керівником, за до­рученням якого проводилася ревізія.
  7. Акт ревізії (перевірки), в якому зазначені порушення по коштах Фонду передається ор­ганами Фонду на розгляд у виконавчу дирекцію відділення Фонду протягом 10 днів з дня його підписання. Керівник Виконавчої дирекції відділення Фонду зобов'язаний не пізніше 20 календар­них днів з наступного дня після закінчення ревізії з урахуванням заперечень або зауважень за їх наявності щодо правомірності дій перевіряючих розгля­нути їх та прийняти мотивоване рішення, яке вручається заявнику під розпи­ску або надсилається об'єкту перевірки поштою з повідомленням про вру­чення.
  8. За матеріалами акта ревізії протягом 20 календарних днів керівники ви­конавчої дирекції Фонду або його відділень, їх заступники приймають рі­шення про застосування фінансових та штрафних санкцій до страхуваль­ника. У рішенні вказуються суми фінансових санкцій, які належить зарахувати до бюджету Фонду, шляхом відображення у звіті страхувальника по коштах Фонду (за формою Ф4-ФСС з ТВП).
  9. В рішенні, яке надсилається страхувальнику, зазначаються строки для можливого оскарження нарахованого зобов'язання (штрафних санкцій і пені за їх наявності) по коштах Фонду.
  10. Страхувальник у визначені строки інформує в письмовій формі ро­бо­чий орган Фонду про усунення недоліків, виявлених ревізією, а також щодо виконання рішення по накладанню штрафних і фінансових санкцій.
  11. **4.2. Методика проведення фінансового контролю Фондом соціального страхування на випадок безробіття.**

Порядок перевірки регламентує Закон України «Про загальнообов’язкове державне соціальнестрахування на випадок безробіття» від 2 березня 2000 р. № 1533-III та Інструкція «Про порядок обчислення і сплати внесків на загальнообов’язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття та обліку їх надходження до Фонду загально­обов’язкового державного соціального страхування України на випадок без­робіття», затверджена наказом Міністерства праці та соціальної політики України  № 339 від 18.12.2000 року.

Зокрема п. 7 Інструкції № 339 передбачає, що контроль за правильним нарахуванням, своєчасним і повним перерахуванням та надходженням стра­хових внесків здійснюється центрами зайнятості шляхом проведення ***плано­вих*** перевірок.

***Позапланові*** перевірки здійснюються у разі реорганізації, зміни місцезнаходження або ліквідації підприємства, установи, організації, а також в інших випадках, передбачених законодавством.

Фондом безробіття також перевіряються бухгалтерські документи про нарахований заробіток та інші виплати, повнота нарахування страхових внесків, платіжних документів про перерахування сум страхових внесків на рахунок Фонду, розрахункових документів, касових документів.

Перевірці підлягають документи за поточний і минулі роки без засто­сування строку давності. Тобто можуть затребувати документи за всі періоди існування підприємства.

Інструкція № 339 вказує на те, що підприємство зобов’язане беззапе­речно подавати посадовим чи уповноваженим особам центру зайнятості, які проводять перевірку, необхідні документи, але зазначимо, що тільки ті, які стосуються фонду оплати праці та інших виплат, нарахування страхових внесків, та платіжні документи з перерахування страхових внесків до Фонду.

За необхідності керівники і відповідальні службові особи під час пере­вірки надають письмові пояснення з питань, що перевіряються, виконують вимоги осіб, які проводять перевірку щодо усунення виявлених порушень.

Акт перевірки складається у двох примірниках і підписується особами:

* які проводили перевірку;
* керівником і головним бухгалтером страхувальника.

Один примірник акта передається під розписку керівникові або голов­ному бухгалтеру страхувальника, інший залишається в центрі зайнятості, який проводив перевірку.

В акті *зазначається*:

|  |
| --- |
| * дата та місце складання акта; |
| * номер акта; |
| * назва підприємства, що перевіряється; |
| * назва Центру зайнятості і дата видачі посвідчення на підставі якого здійсню­ється перевірка; |
| * посада, прізвище та ініціали перевіряю чого; |
| * назва виду перевірки (планова, позапланова); |
| * період який підлягає перевірці; |
| * прізвище та ініціали керівника та головного бухгалтера підприємства, що переві­ряється; |
| * період за який проведено перевірку; |
| * відомості про попередню перевірку (дата та номер акту, які виявлені пору­шення); |
| * заходи, які вжиті для усунення порушень; |
| * довідкові дані про платника (адреса, телефон, код за ЕДРПОУ, система оподат­кування; |
| * документи, які були використані під час проведення перевірки; |
| * порушення які виявлено при нарахуванні та сплаті страхових внесків. |

За наявності заперечень чи зауважень щодо змісту акта керівник або головний бухгалтер потрібно підписати акт і викласти свої зауваження у письмовій формі.

* 1. **4.3. Методика проведення фінансового контролю Фондом соціального страхування від нещасних випадків на виробниц­тві та професійних захворювань.**

Під час здійснення перевірок Фонд соціального страхування від нещас­них випадків на виробництві та професійних захворювань (далі ФССНВ, Фонд) керується наступними нормативно-правовими актами:

1. Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціальне стра­хування від нещасного випадку на виробництві та професійного захво­рювання, які спричинили втрату працездатності» від 23.09.1999 року № 1105-ХІУ;
2. Законом України «Про страхові тарифи на загальнообов'язкове держа­вне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності» від 22.02.2001 року № 2272-III;
3. Постановою Кабінету Міністрів України від 13.09.2000 року № 1423 «Про затвердження Порядку визначення страхових тарифів для підприємств, установ та організацій на загальнообов'язкове державне соціальне страху­вання від нещасного випадку на виробництві та професійного захворю­вання»;
4. Інструкцією про порядок перерахування, обліку та витрачання страхо­вих коштів Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України, затвердженою постано­вою правління Фонду соціального страхування від нещасних випадків на ви­робництві та професійних захворювань України від 20.04.2001 року № 12;
5. Порядком здійснення контролю за правильністю нарахування, своєча­сністю і повнотою сплати страхувальниками страхових внесків на за­гальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату праце­здатності, інших платежів до Фонду та цільовим використанням коштів, за­твердженим Постанова правління Фонду соціального страхування від нещас­них випадків на виробництві та професійних захворювань України від 17.10.2003 року № 68.

Відповідно Законом України «Про загальнообов'язкове державне соціа­льне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного за­хворювання, які спричинили втрату працездатності» робочі органи виконав­чої дирекції Фонду мають право проводити в порядку, визначеному законо­давством України, планові та позапланові виїзні перевірки фінансово-госпо­дарської діяльності страхувальників щодо нарахування, своєчасності і пов­ноти сплати та цільового використання коштів на страхування від нещасного випадку.

*Планові перевірки* проводяться відповідно до затверджених планів-гра­фіки проведення таких перевірок.

При складанні планів – графіків перевірок враховуються такі критерії відбору страхувальників для перевірок:

|  |
| --- |
| * періодичність перевірки - не частіше одного разу на рік; |
| * значні зміни сум нарахувань та перерахувань страхових внесків; |
| * значні суми несплачених платежів, строк сплати яких не настав; |
| * значні витрати по страхуванню від нещасного випадку; |
| * виявлені недостовірності даних, заявлених у Розрахункових відомостях про нараху­вання і перерахування страхових внесків та витрачання коштів Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України (далі - Розрахункова відомість) тощо. |
| * наявність суми недоїмки за платежами, відображеної у Розрахунковій відомості. |

При проведенні планової виїзної перевірки страхувальника йому не пі­зніше, ніж за 10 календарних днів до дня проведення перевірки направля­ється повідомлення робочого органу виконавчої ди­рекції Фонду із зазначенням дати її проведення.

В окремих випадках може бути проведена перевірка без завчасного по­передження страхувальника за взаємною згодою сторін.

*Позаплановою перевіркою* вважається перевірка страхувальника, що не передбачена в планах-графіках перевірок робочого органу виконавчої дирекції Фонду і проводиться за наявності однієї з підстав, наведених у рис. 7.9.

**Підстави для проведення позапланових перевірок ФССНВ**

за наслідками зустрічних перевірок виявлено факти, які свідчать про порушення страхувальником норм законодавства про страхування від нещасного випадку

страхувальником не подано в установлений строк Розрахункову відомість

виявлено недостовірність даних, заявлених у Розрахунковій відомості

страхувальник подав у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства про страхування від нещасного випадку посадовими особами робочого органу виконавчої дирекції Фонду під час проведення планової чи позапланової перевірки

у разі зміни виду діяльності страхувальника

при використанні страхових коштів не за призначенням

страхувальник подав заяву на отримання коштів для відшкодування витрат шляхом перерахування коштів на його рахунок або подав листа з проханням провести перевірку, а також у разі реорганізації, зміни місця знаходження, ліквідації, при знятті з обліку страхувальника або початку процедури банкрутства тощо

у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини зі страхувальником, і якщо страхувальник не дає пояснення та документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит робочого органу виконавчої дирекції Фонду протягом трьох робочих днів від дня отримання запиту

*Рис. 7.9. Підстави для проведення позапланової перевірки ФССНВ.*

При проведенні перевірок працівники робочих органів виконавчої ди­рекції Фонду зобов'язані забезпечувати дотримання службової і комерційної таємниці, яка їм стала відома під час перевірки.

Термін проведення перевірок залежить від кількості від штатної чисельності найманих працівників у страхувальника (табл. 7.1).

*Таблиця 7.1.*

*Залежність між тривалістю перевірок ФССНВ та штатною чисель­ністю працівників.*

|  |  |
| --- | --- |
| **Штатна чисельність працівників, най­маних працівників** | **Тривалість перевірки ФССНВ, робочих годин** |
| від 1 до 50 | 8-24 |
| від 51 до 100 | 24-42 |
| від 101 до 500 | 42-80 |
| від 501 до 1000 | 80-120 |
| від 1000 | 120-200 |

Перевірці підлягають документи за період з моменту проведення останньої перевірки. Якщо перевірка не проводилась, а також у разі необхідності перевіряються документи, як за поточний, так і за минулі роки, починаючи з 1 квітня 2001 року.

Перед тим, як приступити до початку перевірки ревізор вивчає попередній акт перевірки та звертає увагу на усунення раніше встановлених порушень і зауважень, зафіксованих у ньому.

На початку перевірки ревізор знайомиться з штатним розписом, поло­женнями, інструкціями, наказами, розпорядженнями, колективним догово­ром та іншими рішеннями з питань організації оплати праці, виплати заробітної плати, премій, матеріальної допомоги та інших винагород.

Перевірка правильності нарахування страхових внесків до Фонду про­водиться суцільним методом шляхом аналізу первинних бухгалтерських документів, звірки їх з записами в регістрах бухгалтерського обліку.

Разом з тим перевіряються:

|  |
| --- |
| * правильність даних щодо основного виду діяльності для перевірки правильності встановлення страхового тарифу. Якщо під час перевірки з'ясувалося, що страхувальни­ком сплачувались внески не за основним видом діяльності, то йому доводиться правиль­ний страховий тариф і проводиться відповідне нарахування (зі знаком "+", "-") страхових внесків за новим встановленим тарифом. В разі виявлення вини страхувальника за вста­новлення невірного страхового тарифу, до посадових осіб страхувальника застосовується адміністративне стягнення згідно з законодавством; |
| * повнота нарахування та своєчасність перерахування страхових внесків; |
| * наявність та причини виникнення недоїмки та несплачених платежів за страхо­вими внесками, строк сплати яких не настав та іншими платежами до Фонду; |
| * нарахування пені за несвоєчасну сплату страхових внесків до Фонду та сплата штрафних санкцій, передбачених законодавством; |
| * правильність визначення та цільове використання коштів Фонду на проведення відповідних страхових виплат в зв'язку із нещасним випадком на виробництві або професійним захворюванням; |
| * правильність складання Розрахункових відомостей та своєчасність їх подання до робочих органів виконавчої дирекції Фонду; |
| * правомірність надходження на рахунки страхувальника і використання страхуваль­ником коштів Фонду, які надійшли від робочих органів виконавчої дирекції Фонду. |

Якщо страхувальник проводить свою діяльність у кількох галузях економіки, підприємство відноситься до тієї з них, що має найбільшу питому вагу в загальному обсязі робіт (послуг).

Основним видом діяльності для підприємства є вид діяльності, який за підсумками минулого року має найбільшу питому вагу в загальному обсязі робіт (послуг).

Вид діяльності, заявлений страхувальником як основний, перевіряється на підставі даних бухгалтерської звітності та звіряється з даними розділу 2 державних статистичних спостережень за формою № 1-підприємництво за відповідний минулий рік, що надаються страхувальником. Крім того цей звіт використовують при проведенні перевірки правильності та повноти нараху­вання страхових внесків.

Перевірці підлягають первинні документи наведені у рис. 7.10.

**Документи, які підлягають перевірці**

бухгалтерські документи про нарахування заробітної плати та інших виплат

особові рахунки (картки) працюючих

зведена відомість нарахування заробітної плати

розрахунки повноти нарахування страхових внесків

платіжні доручення про перерахування внесків та інших платежів на рахунок робочого органу виконавчої дирекції Фонду

виписки банківських установ про рух коштів на розрахункових рахунках страхувальника

Розрахункові відомості за період, що підлягає перевірці

розрахунки по касі

відомості видачі в рахунок заробітної плати товарів (продукції)

інші

*Рис. 7.10. Документи, які підлягають перевірці ФССНВ.*

При перевірці фізичної особи, яка використовує найману працю, перевіряють податкові розрахунки за формами 8-ДР, 1-ДФ, декларацію про доходи за звітний податковий період (для визначення виду діяльності за кодом КВЕД).

Під час проведення документальної перевірки загального фонду оплати праці, всіх видів виплат премій, винагород, допомоги та часткової виплати заробітної плати натурою, надання послуг, на які нараховуються страхові внески, доцільно використати статистичну звітність "Звіт з праці", який складається щомісячно та в якому відображені в загальній сумі всі виплати, проведені платником в звітному періоді.

За результатами перевірки складається *акт* у трьох примірниках і підписується особами, які проводили перевірку, та керівником і головним бухгалтером страхувальника. Один з примірників акта передається під розписку керівникові або головному бухгалтеру страхуваль­ника.

До акта перевірки додаються належні додатки, які підписуються працівником, який здійснював перевірку та головним бухгалтером.

Акт повинен мати нумерацію сторінок, в ньому не допускаються по­марки, підчистки та інші виправлення.

За наявності заперечень чи зауважень до змісту акта з боку страхуваль­ника його керівник і головний бухгалтер підписують акт із зауваженнями. Зауваження викладаються у письмовій формі та подаються до розгляду у встановленому порядку робочому органу виконавчої дирекції Фонду.

У разі відмови керівника та (або) головного бухгалтера страхувальника, що перевіряється, підписати акт, робиться в присутності двох свідків відповідний запис на останній сторінці акта особою, яка здійснює перевірку.

Якщо вказана особа відмовляється від одержання акта, про це також робиться відповідний запис на останній сторінці акта особою, яка здійснює перевірку, і акт не пізніше наступного дня направляється робочим органом виконавчої дирекції Фонду страхувальнику по пошті листом з повідомленням про одержання.

В акті зазначається:

* період за який проведено перевірку;
* виявлені порушення в нарахуванні та сплаті страхових внесків і пені, при визначенні страхового тарифу, при обчисленні та виплаті допомоги в зв'язку з тимчасовою непрацездатністю з посиланням на закони та інші но­рмативно-правові акти, вимоги яких порушено страхувальником;
* суми додатково нарахованих страхових внесків і пені та суми страхо­вих витрат, які приймаються до зарахування в рахунок страхових внесків.

Суми донарахованих страхових внесків, пені та штрафів сплачуються до Фонду страхувальниками у десятиденний термін з дня складання акта перевірки окремим платіжним дорученням, в рядку призначення платежу вказується дата перевірки, номер акта і період.

Акт перевірки страхувальника має бути зареєстрований у спеціальному журналі обліку перевірок у робочому органі виконавчої дирекції Фонду. Журнал має бути пронумерований, прошнурований, підписаний керівником робочого органу виконавчої дирекції Фонду і скріплений печаткою робочого органу виконавчої дирекції Фонду із зображенням Державного Герба України.

**5. Фінансові санкції за порушення норм «пенсійного» та «соціального» законодавства.**

Фінансові та штрафні санкції застосовуються занесвоєчасність сплати та неповну сплату страхових внесків, а також за порушення порядку викори­стання страхових коштів. Фізична особа, яка не має статусу підприємця та використовує найману працю, додатково несе відповідальність за ухилення від взяття на облік як платника страхових внесків

Розглянемо, яку відповідальність несуть платники страхових внесків за порушення норм законодавства про пенсійне забезпечення (табл.. 7.2).

*Таблиця 7.2.*

***Відповідальність передбачена за порушення законодавства про пен­сійне страхування***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ з/п** | **Вид порушення** | **Відповідальність** |
| **Штрафи згідно п. 3 ст. 9 Постанови №21-1** | | |
| 1. | Ухилення від реєстрації або несвоєчасної реєстрації | **у розмірі 10 відсотків** суми страхових внесків, які підлягають сплаті за період ухилення від реєстрації або несвоєчасної реєстрації, але не менше десяти не­оподатковуваних мінімумів доходів громадян. |
| 2. | Не сплата або несвоєчасна сплата страхових внесків | залежно від строку затримки платежу в розмірі:   * до 30 календарних днів включно, - 10% своєчасно не спла­чених зазначених сум; * до 90 календарних днів включно, - 20 % зазначених сум; * понад 90 календарних днів, - 50 % зазначених сум. |
| 3. | Приховування (заниження) страхувальником суми заро­бітної плати (виплат, до­ходу), на які нараховуються страхові внески | **у розмірі всієї суми прихованої (заниженої) заробіт­ної плати** (виплат, доходу), а в разі повторного протя­гом року такого порушення - штраф **у триразовому розмірі** суми прихованої (заниженої) заробітної плати (виплат, доходу) |
| 4. | Донарахування органом Пе­нсійного фонду або страху­вальником сум своєчасно не обчислених та не сплачених страхових внесків | **у розмірі 5%** зазначених сум за кожний повний або неповний місяць, за який донараховане ці суми |
| 5. | Неподання, несвоєчасне по­дання, подання не за встано­вленою формою або подання недостовірних відомостей, що використовуються в сис­темі персоніфікованого об­ліку та іншої звітності | **у розмірі 10 %** суми страхових внесків, які були спла­чені або підлягали сплаті за відповідний звітний пе­ріод, за кожний повний або неповний місяць затримки подання відомостей, звітності, але не менше **10 неопо­датковуваних мінімумів доходів громадян**, а в разі повторного протягом року такого порушення - **у роз­мірі 20 %** зазначених сум та не менше **20 неоподатко­вуваних мінімумів доходів громадян.** |
| 6. | Наведення в установленому порядку обліку сум заробітної плати (виплат, доходу), на які нараховуються страхові внески, відсутність первинних докуме­нтів про обчислення та сплату страхових внесків | **у розмірі** **20 неоподатковуваних мінімумів доходів** громадян, а в разі повторного протягом року такого порушення - у розмірі **40 неоподатковуваних міні­мумів доходів** громадян. |
| 7. | Несплата, неповна або несвоє­часна сплата авансових плате­жів із страхових внесків | **у розмірі 10 %** сум несплачених або своєчасно не сплачених авансових платежів. |
| **Пеня згідно п. 1 ст. 10 Постанови №21-1** | | |
| 8. | На суми простроченої заборго­ваності зі сплати страхових внесків (недоїмки) та своєчасно не сплачені (не перераховані) фінансові санкції | **в розмірі 0,1%** суми недоплати за кожний день про­строчення платежу. |

Законодавством, яке регулює повноту та порядок сплати внесків на со­ціальне страхування у зв’язку з тимчасовою втратою працездатності, безро­біттям і від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань передбачена відповідальність застрахованих осіб за порушення норм такого законодавства (табл.. 7.3).

*Таблиця 7.3.*

***Відповідальність передбачена за порушення законодавства про соці­альне страхування***

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **№ з/п** | **Назва фонду** | **Вид порушення** | **Відповідальність** |
| 1. | ФСС з тимчасо­вої втрати пра­цездатності | несвоєчасна сплата страхових внесків | п. 1 ст. 30 Закону № 2240: штраф у розмірі **50%** суми належних до сплати страхових внесків |
|  |  | порушення порядку витрачання страхових коштів накладається |
|  |  | неповна сплату страхо­вих внесків | штраф **у розмірі прихованої (заниженої) суми** заробітної плати, на яку відповідно до цього Закону нараховуються страхові внески, а в разі повторного порушення – **у трьох кратному розмірі** зазначеної суми. |
| 2. | ФСС на випадок безробіття | несвоєчасність сплати та неповна сплата стра­хових внесків | п. 1 ст. 38 Закону № 1533: штраф накладається **у розмірі прихованої суми** виплат, на які відповідно до цього Закону нараховуються страхові внески, а в разі повторного порушення – **у трьохкрат­ному розмірі** прихованої суми витрат. |
| 3 | ФСС від нещас­ного випадку | за прострочення сплати страхового внеску | ст. 52 Закону № 1105 пеня згідно з зако­ном |

У разі несвоєчасної або неповної сплати страхових внесків страхуваль­никами, останні сплачують суму донарахованих контролюючим органом страхових внесків (недоїмки), штраф та пеню.

Пеня обчислюється, виходячи з 120 % облікової ставки Національного банку України, що діяла на момент сплати, нарахованої на повну суму недоїмки за весь її термін.

Крім того, статтею 165-5 Кодексу України про адміністративні право­порушення передбачено, що за невчасну або неповну сплату страхових внес­ків на керівника або головного бухгалтера накладається штрафвід восьми до п’ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а при повтор­ному вчиненні порушення протягом року – від десяти до двадцяти неоподат­ковуваних мінімумів доходів громадян.

**Тема 8: Податкова служба, Національний банк, Антимо­нопольний комітет, Державна комісія з регулювання ринків фінансових послуг – органи, які здійснюють фінансовий конт­роль в Україні**

1. Фінансовий контроль податкових органів України.
2. Організація фінансового контролю Національним банком України.
3. Методика проведення контрольних заходів Антимонопольним комі­тетом України.
4. Порядок проведення перевірок Державною комісією з регулю­вання ринків фінансових послуг.
5. **Фінансовий контроль податкових органів України.**

Органи державної податкової служби керуються у своїй діяльності **Законом України «Про державну податкову службу в Україні» від 4.12.1990 р. № 509-XII, яким передбачено** підстави та порядок проведення органами

державної податкової служби перевірок своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів).

Відповідно до Закону органами державної податкової служби здійснюють планові та позапланові виїзні перевірки.

***Плановою виїзною перевіркою*** вважається перевірка платника податків щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати ним податків та зборів (обов'язкових платежів), яка передбачена у плані роботи органу державної податкової служби і проводиться за місцезнаходженням такого платника податків чи за місцем розташування об'єкта права власності. Платнику податків не пізніше ніж за десять днів до дня проведення зазначеної перевірки надсилають письмове повідомлення із зазначенням дати початку та закінчення її проведення.

Планова виїзна перевірка проводиться за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності платника податків за письмовим рішенням керівника відповідного органу державної податкової служби *не частіше одного разу на календарний рік.*

***Позаплановою виїзною перевіркою*** вважається перевірка, яка не передбачена в планах роботи органу державної податкової служби і проводиться за наявності хоча б однієї з таких обставин:

|  |
| --- |
| * за наслідками перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про порушення платником податків законів України про оподаткування, валютного законодавства, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту; |
| * платником податків не подано в установлений строк податкову декларацію або розрахунки, якщо їх подання передбачено законом; |
| * виявлено недостовірність даних, що містяться у податковій декларації, поданій платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту; |
| * платник податків подав у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами органу державної податкової служби під час проведення планової чи позапланової виїзної перевірки, в якій вимагає повного або часткового скасування результатів відповідної перевірки; |
| * у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту; |
| * проводиться реорганізація (ліквідація) підприємства; |
| * стосовно платника податків (посадової особи платника податків) у порядку, встановленому законом, податковою міліцією заведено оперативно-розшукову справу, у зв'язку з чим є потреба у проведенні позапланової виїзної перевірки фінансово-господарської діяльності такого платника податків; |
| * у разі, коли вищестоящий орган державної податкової служби в порядку контролю за достовірністю висновків нижчестоящого органу державної податкової служби здійснив перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або висновків акта перевірки, складеного нижчестоящим контролюючим органом, та виявив їх невідповідність вимогам законів, що призвело до ненадходження до бюджетів сум податків та зборів (обов'язкових платежів). |
| * платником подано декларацію з від'ємним значенням з податку на додану вартість, яке становить більше 100 тис. гривень. |

Позаплановими перевірками вважаються також перевірки в межах повноважень податкових органів, визначених законами України "Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг", "Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів", а в інших випадках - за рішенням суду.

***Позапланова виїзна перевірка може здійснюватися лише на підставі рішення суду.*** Орган державної податкової служби, який ініціює проведення позапланової виїзної перевірки, подає до суду письмове обґрунтування підстав такої перевірки та дати її початку і закінчення, склад осіб, які будуть проводити таку перевірку, документи, які свідчать про виникнення підстав для проведення такої перевірки, інформацію про вид та кількість перевірок, проведених органами державної податкової служби щодо суб'єкта господарської діяльності та наслідки таких перевірок за попередні три роки, а також на вимогу суду - інші відомості.

Позапланова виїзна перевірка здійснюється на підставі виникнення зазначених обставин за рішенням керівника податкового органу, яке оформляється наказом.

Відповідно до Постанови КМУ №502 від 21.05.2009р. встановлено обмеження щодо проведення позапланових перевірок суб'єктів господарювання (до 31.12.2010р.), крім перевірок, що проводяться за зверненнями фізичних і юридичних осіб про порушення суб'єктом господарювання вимог законодавства або за поданням суб'єктом господарювання до відповідного органу письмової заяви про проведення перевірки за його бажанням.

**Тривалість планової виїзної перевірки** не повинна перевищувати 30 робочих днів, а щодо суб'єктів малого підприємництва - 20 робочих днів. Подовження термінів проведення планової виїзної перевірки можливе можливе на термін не більш як 15 робочих днів, а стосовно суб'єктів малого підприємництва - 10 робочих днів.

**Тривалість позапланової виїзної перевірки** не повинна перевищувати 15 робочих днів, а щодо суб'єктів малого підприємництва - 10 робочих днів. Подовження термінів проведення позапланової виїзної перевірки можливе на термін не більш як 10 робочих днів.

Проведення планової або позапланової виїзної перевірки може бути зупинено на термін не більше 30 робочих днів за рішенням керівника податкового органу, яке оформляється наказом, з подальшим її поновленням на невикористаний строк.

Під час перевірки органи податкової служби перевіряють документи, які підтверджують нарахування та сплату суб’єктом господарювання податків (зборів, обов’язкових платежів). До документів, що підтверджують нарахування податків відносять: розрахунково-платіжні відомості (для перевірки ПДФО), податкові накладні, реєстри податкових накладних (для перевірки ПДВ), видаткові і прибуткові накладні, акти виконаних робіт, відомість нарахування амортизаційних нарахувань та інші (для перевірки податку на прибуток) і т.д. Про сплату податків свідчать: платіжні доручення, квитанції, виписки банку.

За результатами проведених перевірок органи податкової служби складають акт (при виявленні порушень законодавства) або довідку.

1. **Організація фінансового контролю Національним бан­ком України.**

Згідно Закону України «Про банки і банківську діяльність» від 07.12.2000р. № 2121-III Національний банк України (НБУ) наділений повно­важеннями здійснювати інспекційні перевірки банків та інших осіб, які охоп­люються наглядовою діяльністю НБУ. До таких осіб відносять:

* + власника істотної участі у банку, якщо НБУ вважає, що він не відпові­дає вимогам, встановленим цим Законом щодо істотної участі, або не­гативно впливає на фінансову безпеку і стабільність банку;
  + особу, що придбала істотну участь у банку без письмового дозволу НБУ;
  + особу, щодо якої є достовірна інформація про здійснення нею банків­ської діяльності без банківської ліцензії.

У своїй діяльності НБУ керується такими законодавчо-нормативними актами:

1. Законом України «Про банки та банківську діяльність»;

2. Законом України «Про Національний банк України»;

3. Постановою Правління НБУ «Про затвердження Положення про планування та порядок проведення інспекційних перевірок».

*Метою* інспекційних перевірок НБУ є: визначення ризиків, притаман­них банку, рівня безпеки і стабільності його операцій, достовірності звітності банку і дотримання банком законодавства України.

Інспекційні перевірки банків можуть бути як плановими, так і поза плановими.

Планові - здійснюються відповідно до плану інспекційних перевірок, не раніше ніж через один рік після закінчення попередньої перевірки. Про проведення таких перевірок НБУ зобов'язаний повідомляти банк не пізніше ніж за 10 днів до їх печатка.

Позапланова перевірка здійснюється при наявності основних підстав, наведених у рис. 8.2.

виявлення під час здійснення безвиїзного нагляду суттєвого погіршення фінансового стану банку або фактів проведення банком (його підрозділами) ризикових операцій, що загрожують інтересам вкладників або інших кредиторів банку, чи фактів подання НБУ недостовірної звітності

зміна власника (власників) істотної участі у банку або голови спостережної ради та/або голови правління

набуття банком статусу спеціалізованого

звернення банку щодо відкриття філій або інших власних підрозділів

отримання ліцензій чи дозволів, передбачених законодавством

*Рис. 8.2. Основні підстави для проведення позапланової перевірки НБУ.*

Рішення про проведення позапланової перевірки банку за наявності обґрунтованих підстав оформляється у формі розпорядження та підписується Головою Національного банку або уповноваженою ним особою. Таке розпо­рядження повинно містити:

1. назву об'єкта перевірки;
2. підставу для проведення перевірки;
3. строки проведення перевірки (дати початку і закінчення);
4. період інспектування;
5. перелік питань, що підлягають перевірці;
6. склад інспекційної групи.

Комплексним інспекційним перевіркам підлягають банки, які здійсню­ють банківську діяльність на підставі банківської ліцензії, на раніше ніж че­рез 12 місяців з дня отримання ним банківської ліцензії. Всі інші - підлягають перевіркам з окремих питань.

Для здійснення інспекційної перевірки інспектору або інспекційній групі видається посвідчення на право проведення цієї перевірки. Посвідчення містить інформацію аналогічну викладеній у розпорядженні.

У разі внесення змін до посвідчення оформляється додаток до посвід­чення з відповідною інформацією, який є невід'ємною частиною посвідчення на право проведення перевірки та засвідчується підписом особи, якій надано право на підписання цього посвідчення.

Перед початком проведення інспекційних перевірок *НБУ складає плани (річні та квартальні) таких контрольних заходів*.

Служба банківського нагляду НБУ для складання планів інспекційних перевірок аналізує інформацію, наведену у рис. 8.3.

**Інформація, яка аналізується для складання планів**

щодо безвиїзного нагляду

про попередні перевірки з урахуванням питань, які були перевірені під час інспекційної перевірки, про зміст виявлених порушень і результати проведеної роботи щодо їх усунення

про виконання банками розроблених заходів фінансового оздоровлення з урахуванням вимог і пропозицій НБУ

інформацію інших підрозділів НБУ щодо діяльності банку

результати перевірок діяльності банків, які здійснювалися державними контрольними та правоохоронними органами, зовнішніми аудиторами

звернення, скарги вкладників, кредиторів та інших юридичних і фізичних осіб;

рішення Правління НБУ, завдання та вказівки банку

*Рис. 8.3. Інформація, яка аналізується для складання планів інспекційних перевірок.*

Про виконання плану інспекційних перевірок, що проведені відділом банківського нагляду за квартал, територіальні управління надсилають звіти не пізніше п'ятого числа першого місяця кварталу, наступного за звітним.

До звіту додається наступна інформація:

|  |
| --- |
| * позитивні та негативні тенденції, що виявлені під час інспекційних перевірок у бан­ківській системі регіону; |
| * питання, які висвітлюються під час перевірки, зокрема: зміни капіталу та вико­нання заходів щодо капіталізації; стан загальних активів, а також кредитного портфеля; загальний фінансовий стан банку; достовірність звітності; зауваження, пропозиції, рі­шення загальних зборів акціонерів, (учасників) банку щодо поліпшення його діяльності; |
| * інформація про виконання банками розроблених заходів щодо усунення порушень, виявлених під час попередніх інспекційних перевірок, з урахуванням вимог і пропозицій НБУ; |
| * найпоширеніші недоліки, що виявлені під час інспекційних перевірок; |
| * основні недоліки за матеріалами, що подані Координаційному комітету по боротьбі з корупцією і організованою злочинністю при Президентові України щодо дотримання банками вимог чинного законодавства України, а також матеріалами, що передані до пра­воохоронних органів; |
| * пропозиції щодо поліпшення діяльності банківських установ регіону; |
| * тривалість робочого часу, що витрачається на позапланові перевірки; |
| * тривалість робочого часу, що витрачається спеціалістами банківського нагляду на перевірки банків I та II групи. |

*Порядок проведення інспекційних перевірок.*

Виїзна інспекційна перевірка складається з 3-х етапів.

1. ***Підготовка до проведення інспектування*** триває від 1-го до 20-ти робочих днів залежно від виду перевірки та величини банку та здійснюється шляхом аналізу:
   * результатів безвиїзного нагляду, які подаються інспекційним підрозді­лам не пізніше ніж за 15 робочих днів до його початку ( а при поза­плановій перевірці – терміново). Такі матеріали мають містити зазначені у рис. 8.4 дані (на дату інспектування та протягом періоду інспектування).

стан банку, тенденції, що були в банку протягом періоду інспектування, та резуль­тати аналізу зазначених даних

заходи впливу до банку, які були застосовані НБУ протягом періоду інспектування, та за­ходи, вжиті банком, щодо усунення пору­шень і недоліків у роботі

**Відомості, які містять матеріали складені за результатами безвиїзного нагляду**

показники економічних нормативів

опис проблем, що є в банку, із зазначенням їх причин

звітність банку, що є в розпорядженні підрозділу безвиїз­ного нагляду

сфери діяльності банку, що потребують особливої уваги під час виїзного інспектування

*Рис. 8.4. Відомості, які містять матеріали складені за результатами безвиїзного на­гляду.*

* + інформації від інших структурних підрозділів НБУ про діяльність ба­нку та матеріалів банку.

Запит до банку щодо подання потрібних для процесу підготовки до інспектування матеріалів надсилається разом з офіційним повідомленням про проведення інспектування не пізніше ніж за 10 днів до його початку, яке містить:

* вид інспектування;
* підстави для призначення інспектування;
* дати початку та закінчення інспектування;
* період інспектування;
* запит щодо надання потрібної для процесу підготовки до інспектування інформації;
* інформацію про керівника інспекційної групи та контактний теле­фон;
* пропозиції щодо попередньої зустрічі з керівниками банку;
* іншу важливу інформацію.

Результати процесу підготовки до інспектування оформляються як звіт про підготовку до інспектування, який обов'язково має містити інформацію про: стан банку, тенденції у банку протягом періоду інспектування, обсяги інспектування, питання інспектування, необхідний на перевірку час, графік проведення інспектування.

Протягом тижня до початку інспектування проводиться попередня зу­стріч з керівниками банку, на якій обговорюються обсяги та методи, а також різні організаційні питання щодо майбутнього інспектування.

**2.** ***Процес інспектування*** проводиться відповідно до затвердженого плану, який складається з урахуванням результатів процесу підготовки та розробленим графіком інспектування.

**3.** ***Оформлення результатів інспектування.***

Під час проведення комплексної інспекційної перевірки або за резуль­татами інспекційної перевірки з окремих напрямів діяльності чи операцій ба­нку в 3-х примірниках складаються **довідки** про перевірку, які засвідчуються підписами інспекторів відповідальних за перевірку в цілому або за перевірку відповідного напряму діяльності банку.

Два примірники кожної з довідок надаються голові правління банку (керівнику його філії) під його підпис на третьому примірнику, який зберіга­ється в інспектора або керівника інспекційної групи. Керівник банку зобов'язаний не пізніше третього робочого дня з дати отримання довідок по­вернути один підписаний ним примірник інспектору.

У разі наявності заперечень щодо фактів та висновків, викладених у довідці, керівник банку повертає підписаний примірник довідки з позначкою «із запереченнями» з одночасним наданням у письмовій формі обґрунтованих заперечень з поясненнями та документальним підтвердженням.

За потреби для перевірки інформації, викладеної в запереченнях щодо довідки, строк інспекційної перевірки може бути подовжений на 15 кален­дарних днів або може бути призначена позапланова перевірка.

У разі неповернення банком в установлений строк підписаного примірника довідки, наданої для ознайомлення та підписання, або відмови від її підписання довідка вважається такою, що не має заперечень з боку банку.

За результатами комплексного інспектування банку на підставі довідок про перевірку окремих напрямів діяльності складається **звіт** про інспекту­вання зазначеної форми.

Звіт про інспектування складається у двох примірниках. Один примірник звіту залишається в НБУ (територіальному управлінні), другий - надається раді та правлінню банку разом із супровідним інформаційним лис­том, який має містити загальний висновок про результати проведеної інспекційної перевірки.

Звіт про інспектування надається банку протягом 3-х робочих днів після його погодження заступником Голови НБУ, який згідно з розподілом функціональних обов'язків здійснює керівництво службою банківського на­гляду НБУ.

В разі виявлення порушення законодавства України підрозділ інспекту­вання передає підрозділу безвиїзного нагляду для застосування адекватних заходів впливу обґрунтовані пропозиції щодо застосування заходів впливу разом з документами, що підтверджують факт порушення законодавства   
або здійснення ризикових операцій.

1. **Методика проведення контрольних заходів Антимоно­польним комітетом України.**

Антимонопольний комітет України згідно законодавства наділений повноваженнями здійснювати перевірки з питань дотримання антимонополь­ного законодавства органами державної влади, органами місцевого самовря­дування, органами адміністративно-господарського управління та контролю, суб'єктами господарювання.

Антимонопольний комітет при здійсненні перевірок керується:

1. Конституцією України;

2. За­коном України «Про Антимонопольний комітет України2;

3. Законом України «Про обмеження монополізму та недопущення недобросовісної конкуренції у підприємницькій діяльності»;

4. Законом України «Про захист від недобросовісної конкуренції»;

5. Розпорядженням Антимонопольного комітету «Про Положення про порядок проведення перевірок дотримання антимонопольного законодав­ства»;

6. Постановою КМУ «Порядок координації проведення планових виїз­них перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності контролюючими органами».

Перевірки, які проводить Антимонопольний комітет можуть бути як плановими, так і позаплановими.

*Планова виїзна перевірка* проводиться за наказом Голови Антимоно­польного комітету України чи голови територіального відділення не частіше одного разу на календарний рік у межах компетенції Комітету (відділення) та в разі повідомлення про їх проведення не пізніше ніж за 10 днів до початку.

Підставою для проведення планових перевірок є план-графік перевірок, затверджений Головою Комітету, відділення.

*Позаплановою виїзною перевіркою* вважається перевірка, яка не пере­дбачена в планах роботи Антимонопольного комітету України, відділення і може проводитися у будь-який час без попереднього письмового повідомлення незалежно від кількості раніше проведених на цьому об'єкті перевірок за наявності хоча б однієї з таких обставин:

* за дорученням Верховної Ради України, Президента України, Кабінету Міністрів України.
* безпосередньо виявлено службовцями Комітету, відділення ознаки порушення антимонопольного законодавства.
* надійшла заява, скарга фізичної чи юридичної особи про пору­шення антимонопольного законодавства об'єктом перевірки.
* виявлено недостовірність даних, заявлених об'єктом перевірки в до­кументах, поданих на обов'язковий запит органу Антимонопольного комітету.
* об'єкт перевірки подав у встановленому порядку скаргу про пору­шення законодавства посадовими особами органу Комітету під час прове­дення планової чи позапланової виїзної перевірки дотримання антимоно­польного законодавства.
* виникла потреба в перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з об'єктом перевірки, якщо він не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий запит органу Антимоно­польного комітету протягом трьох робочих днів від дня отримання запиту щодо дотримання антимонопольного законодавства.
* на особисте прохання об'єкта перевірки.
* за дорученням чи на запит органів державної влади, на прохання правоохоронних органів у разі порушення кримінальної справи.
* потреба взяти участь у планово-виїзних перевірках, що прово­дяться відповідними контролюючими органами.
* наявності даних про ознаки порушення антимонопольного законо­давства (рис. 8.5).

зловживання монопольним становищем

**Ознаки порушення антимонопольного законодавства**

антиконкурентних узгоджених дій

дискримінації суб'єктів господарювання органами державної влади, органами місцевого самоврядування та адміністративно-господарського управління та контролю

недобросовісної конкуренції

здійснення економічної концентрації без згоди органу Комітету, якщо законодавством передбачена необхідність її одержання

ухилення від виконання рішень Антимонопольного комітету України

Рис. 8.5. Ознаки порушення антимонопольного законодавства.

Формування щорічних проектів планів-графіків проведення планових виїзних перевірок дотримання антимонопольного законодавства об'єктами перевірки здійснюється Комітетом і його територіальними відділеннями у такому порядку:

1. Члени Комітету, начальники управлінь досліджень і розслідувань надають щорічно до 1 жовтня Управлінню з питань взаємодії з державними органами та регіональної координації (Управління) пропозиції щодо переліку органів державної влади, органів місцевого самоврядування, органів адміністративно-господарського управління та контролю, а також окремим списком перелік ринків товарів, що підлягають перевірці в наступному році (далі – перелік).

2. Управління узагальнює надані пропозиції і до 5 жовтня подає їх на затвердження Голові Комітету.

3. Перший заступник Голови Комітету або уповноважена особа на основі затвердженого Головою Комітету переліку до 15 жовтня готують і по­дають до Управління перелік суб'єктів господарювання - монопольних утво­рень, що підлягають перевірці в наступному році, який використовується з метою складання до 5 грудня плану-графіка перевірок з питань дотримання антимонопольного законодавства в наступному році:

* органами державної влади, органами місцевого самоврядування, орга­нами адміністративно-господарського управління та контролю;
* суб'єктами господарювання.

При проведенні спільних перевірок з іншими органами виконавчої влади порядок їх організації та проведення може уточнюватися.

*Основними завданнями перевірок є:*

***По-перше,*** здійснення державного контролю за дотриманням антимо­нопольного законодавства.

***По-друге,*** своєчасне попередження та виявлення можливих порушень антимонопольного законодавства, зокрема:

* зловживань монопольним становищем;
* антиконкурентних узгоджених дій між суб'єктами господарювання;
* дискримінації суб'єктів господарювання органами державної влади, органами місцевого самоврядування, органами адміністративно-господарсь­кого управління та контролю;
* недобросовісної конкуренції;
* здійснення економічної концентрації без згоди на це органів Антимо­нопольного комітету України, якщо законодавством передбачено по­требу одержання такої згоди.

***По-третє,*** оцінка діяльності об'єктів перевірки щодо дотримання ан­тимонопольного законодавства.

***В четвертих,*** аналіз рішень органів державної влади, органів місцевого самоврядування, органів адміністративно-господарського управління та контролю на відповідність антимонопольному законодавству.

***По-п*'*яте,*** усунення причин та умов, що сприяли вчиненню правопо­рушення - порушення антимонопольного законодавства.

Для проведення перевірки за наказом Голови Комітету, голови відділення утворюється Комісія з перевірки дотримання антимонопольного законодавства об'єктом перевірки у складі не менше двох фахівців.

У кожному конкретному випадку строки проведення перевірок та склад Комісії з перевірки визначаються з урахуванням об'єкта перевірки та очікуваного обсягу роботи, необхідного для виконання поставленого зав­дання.

Для проведення перевірки необхідні документи, наведені у рис. 8.6.

Наказ (розпорядження) про проведення перевірки та створення Комісії

План проведення перевірки

Доручення Голови Комітету, членів Комітету, голови відділення про делегування відповідних повноважень щодо проведення перевірки

*Рис. 8.6. Документи, які необхідні для проведення перевірки.*

Перед проведенням перевірки структурні підрозділи Комітету, відді­лення здійснюють попередній аналіз відповідного ринку товарів, вивчають законодавчі та нормативні акти, що регулюють діяльність об'єкта перевірки, при потребі готують та направляють в установленому порядку запити про надання інформації щодо діяльності суб'єкта господарювання та попере­днього аналізу отриманої інформації.

На основі підготовчої роботи розробляється *план* (програма) перевірки, у якому визначаються:

* період перевірки;
* мета перевірки;
* визначення завдань перевірки;
* визначення кола обставин, які потрібно з'ясувати в ході перевірки;
* уточнення завдання та строків перевірки.

*Доручення* Голови Комітету, членів Комітету, голови відділення має містити в собі вказівку на делегування голові та членам Комісії на час прове­дення перевірки конкретного об'єкта перевірки визначених актами за­коно­давства повноважень, а саме:

|  |
| --- |
| * + безперешкодно входити на підприємства, в установи, організації за служ­бовим посвідченням і мати доступ до документів та інших матеріалів, потрібних для проведення перевірки; |
| * + вимагати усних або письмових пояснень посадових осіб і громадян; |
| * + вимагати для перевірки дотримання антимонопольного законодавства належні документи та іншу інформацію у зв'язку з реалізацією своїх повно­важень; |
| * + залучати за погодженням з відповідними центральними та місцевими ор­ганами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування, підприємствами й об'єднаннями їхніх спеціалістів, депутатів місцевих рад для проведення перевірки. |

У перший день перевірки голова Комісії повідомляє про мету і термін перевірки, надає керівникові об'єкта перевірки (у разі відсутності керівника - особі, що його заміщує) документи про склад Комісії, повноваження її чле­нів; перелік питань, які слід з'ясувати при проведенні перевірки; а також про­понує керівникові створити належні умови для забезпечення роботи Комісії.

Перевірці Антимонопольним комітетом підлягають документи, зазна­чені у рис. 8.7.

**Документи, які підлягають перевірці Антимонопольним комітетом**

Розпорядження (рішення) підконтрольних об’єктів, накази, протоколи нарад і засідань комісій з питань демонополізації економіки, розвитку конкуренції та антимонопольного регулювання.

Відомості щодо структури об'єкта перевірки із зазначенням прізвищ, імен, по батькові керівників структурних підрозділів, їхніх посад, номерів службових телефонів.

Вхідна та вихідна документація, враховуючи тексти факсів і телефонограм, матеріали діловодства всіх підрозділів об'єкта перевірки.

Переліки всіх підприємств, організацій, кредитно-фінансових установ та інших юридичних осіб в Україні і поза її межами, в яких суб'єкт господарювання володіє частками (акціями, паями) та тих, які засновані підконтрольним підприємством.

Переліки акціонерів споживачів та постачальників суб'єкта господарювання.

Відомості про основні види діяльності суб'єкта господарювання з даними щодо обсягів виробленої та реалізованої продукції (робіт, послуг) із конкретним розшифруванням цих видів та їх часток на відповідному товарному ринку, а також відомості щодо асортименту виробленої продукції за попередні один - два роки.

Відомості про собівартість виробленої продукції (робіт, послуг) та їх відпускну вартість.

Бухгалтерські документи, в тому числі матеріали бухгалтерської звітності

Угоди, підписані суб'єктами господарювання як постачальниками або споживачами продукції (робіт, послуг), у тому числі зовнішньоторговельні і щодо спільної діяльності та ті, що передбачають отримання (надання) суб'єктом господарювання виняткових прав.

*Рис. 8.7. Основний перелік документів, які підлягають перевірці Антимонопольним ко­мітетом.*

Комісія, у разі потреби, отримує належним чином завірені копії (ксеро­копії) документів (виписки з документів), довідки, а також письмові пояс­нення, завірені підписом керівника, його заступника або керівників відповід­них служб об'єкта перевірки.

Результати перевірки члени Комісії оформляють довідкою, що має міс­тити в собі аналіз, висновки та пропозиції з усіх питань, які перевірялися.

Голова Комісії підсумовує подані матеріали та складає акт перевірки в трьох примірниках за встановленою формою.

Один примірник акта подається Голові Комітету, другий – вручається керівнику об'єкта перевірки під розписку на першому примірнику акта в три­денний термін після закінчення перевірки, третій – залишається у структур­ному підрозділі Комітету, територіального відділення. Керівник об'єкта перевірки може протягом 5 календарних днів з дня отримання акта надати свої зауваження до цього акта, на які члени комісії в 15-денний термін пови­нні дати письмовий висновок.

При відмові керівника об'єкта перевірки від підписання акта про ре­зультати перевірки службові особи, що здійснили перевірку, засвідчують це відповідним актом та своїми підписами.

При формуванні акту перевірки перевіряючи повинні дотримуватись таких принципів:

* + результати перевірки викладаються в акті на підставі перевірених да­них і фактів, що випливають із наявних оригіналів документів об'єкта перевірки;
  + об'єктивність і вичерпність опису виявлених фактів і даних;

*В акті перевірки зазначаються:* які операції та документи перевірені, за який період і яким способом (вибірковим чи суцільним), результати перевірки з усіх питань, передбачених планом проведення перевірки; об'єктивна оцінка діяльності об'єкта перевірки щодо дотримання антимоно­польного законодавства; пропозиції щодо порушення справи тощо.

У тих випадках, коли потрібно вжити термінових заходів щодо усу­нення виявлених порушень антимонопольного законодавства, у період перевірки, не чекаючи на її закінчення, складається проміжний акт (який враховується при складанні загального акту), від посадових осіб вимагаються пояснення. Ці матеріали негайно подаються керівництву Комітету, голові територіального відділення, у разі потреби готується повідомлення право­охоронним органам.

За встановленими результатами перевірки Голова Комісії протягом трьох робочих днів після її завершення доповідає посадовій особі Комітету, відділення, що видала наказ (розпорядження) про проведення перевірки та створення Комісії з наданням акта та інших матеріалів Комісії, а в разі необхідності також вносить подання про початок розгляду справи. У випадку виявлення порушень антимонопольного законодавства Голова Комітету направляє матеріали у відповідний структурний підрозділ для розгляду та вжиття заходів відповідно до законодавства (рис. 8.8).

Унесення пропозицій та рекомендацій державним органам, суб'єктам господарювання щодо проведення заходів, спрямованих на запобігання порушень антимонопольного законодавства, розвиток підприємництва та конкуренції.

Унесення пропозицій та рекомендацій державним органам щодо розробки проектів актів законодавства, які регулюють питання розвитку конкуренції, антимонопольної політики та демонополізації економіки.

Надіслання правоохоронним органам матеріалів про порушення, що містять ознаки злочину.

Розглядання питання щодо початку розгляду справи про порушення антимонопольного законодавства.

*Рис. 8.8. Заходи, які вживаються при виявленні порушень антимонопольного законодав­ства.*

Начальники управлінь досліджень і розслідувань, голови територіальних відділень разом із звітністю за останній місяць кварталу по­дають до Головного управління конкурентної політики за встановленою формою результати перевірок дотримання антимонопольного законодавства об'єктами перевірки, останнє до 25 числа наступного за звітним кварталом місяця узагальнює результати проведених перевірок і надає Голові Комітету підсумкові довідки.

1. **Порядок проведення перевірок Державною комісією з регулювання ринків фінансових послуг України**

Згідно Указу Президента України «Про Положення про Державну ко­місію з регулювання ринків фінансових послуг України» від 4.04.2003р. № 292/2003 Державна комісія з регулювання ринків фінансових послуг України (далі – Комісія) уповноважена здійснювати державне регулювання та нагляд за наданням фінансових послуг і додержанням законодавства в цій сфері. Відповідно до цього однією з функцій Комісії є - проведення виїзних (інспе­кції) та не виїзних перевірок фінансових установ України.

Підчас виконання покладених на комісію функцій вона користується наступними законодавчо-нормативними актами України:

1. [Указом Президента України «Про заходи щодо розвитку системи протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, і фінансуванню тероризму»](http://www.dfp.gov.ua/217.html?&tx_ttnews%5btt_news%5d=4515&tx_ttnews%5bbackPid%5d=65&cHash=278e8b829e);

2. [Указом Президента України «Про додаткові заходи щодо боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом»](http://www.dfp.gov.ua/217.html?&tx_ttnews%5btt_news%5d=4514&tx_ttnews%5bbackPid%5d=65&cHash=00e224eb5d);

3. [Законом України «Про недержавне пенсійне забезпечення»](http://www.dfp.gov.ua/217.html?&tx_ttnews%5btt_news%5d=4491&tx_ttnews%5bbackPid%5d=65&cHash=b48481767d);

4. [Законом України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страху­вання»](http://www.dfp.gov.ua/217.html?&tx_ttnews%5btt_news%5d=4526&tx_ttnews%5bbackPid%5d=65&cHash=725c8d41d3);

5. [Законом України «Про науково-технічну інформацію»](http://www.dfp.gov.ua/217.html?&tx_ttnews%5btt_news%5d=4521&tx_ttnews%5bbackPid%5d=65&cHash=2ac5ebd990);

6. [Законом України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю»](http://www.dfp.gov.ua/217.html?&tx_ttnews%5btt_news%5d=3836&tx_ttnews%5bbackPid%5d=65&cHash=b7bead01cd);

7. [Законом України «Про іпотечне кредитування, операції з консолідованим іпотечним боргом та іпотечні сертифікати»](http://www.dfp.gov.ua/217.html?&tx_ttnews%5btt_news%5d=3837&tx_ttnews%5bbackPid%5d=65&cHash=62cda2a44b);

8. [Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження По­рядку реєстрації фінансових операцій суб'єктами первинного фінансового моніторингу»](http://www.dfp.gov.ua/217.html?&tx_ttnews%5btt_news%5d=4511&tx_ttnews%5bbackPid%5d=65&cHash=ac93873fef);

9. [Указом Президента України «Про Положення про Державну комісію з регулювання ринків фінансових послуг України»](http://www.dfp.gov.ua/217.html?&tx_ttnews%5btt_news%5d=4516&tx_ttnews%5bbackPid%5d=65&cHash=407f657853);

10. [Законом України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг»](http://www.dfp.gov.ua/217.html?&tx_ttnews%5bpointer%5d=1&tx_ttnews%5btt_news%5d=4528&tx_ttnews%5bbackPid%5d=65&cHash=7693c1cee6);

11. Інші.

Держфінпослуг має право здійснювати планові (зафіксовані в плані Комісії, проводяться не частіше 1 разу на рік та про їх проведення повідом­ляється за 10 днів до початку) та позапланові перевірки.

*Підготовка та проведення безвиїзної перевірки.*

Безвиїзні перевірки можуть проводитися:

* згідно з планом перевірок Держфінпослуг;
* за рішенням Голови Держфінпослуг з власної ініціативи (позапла­нова);
* за поданням заступників Голови Держфінпослуг, директора відповід­ного департаменту чи голови територіального управління Держфінпослуг (позапланова).

З метою отримання необхідної інформації уповноважений комісії над­силає до суб’єкта нагляду відповідний запит з вимогою надати необхідну інформацію. У випадку відмови на запит або відсутності відповіді особа, що надіслала запит складає акт про це. Якщо відмова суб’єкта нагляду вмотиво­вана, він має письмово викласти такі причини.

За результатом безвиїзної перевірки на паперовому носії державною мовою складається акт перевірки у 2-х примірниках за формою, установле­ною Держфінпослуг.

В акті перевірки чітко викладаються факти виявлених порушень зако­нодавства з посиланням на документи, що підтверджують наявність зазначе­них фактів, а також зазначаються норми нормативно-правового акта, які по­рушено суб'єктом нагляду. Такі документи або їх копії додаються до акта пе­ревірки.

Акт підписується особою, яка здійснила перевірку та керівником суб’єкта нагляду.

У разі неявки керівника суб'єкта нагляду в установлений строк або його відмови підписати акт перевірки про це робиться відмітка на обох примірниках акта, один з яких надсилається рекомендованим листом з повідомленням про вручення на адресу суб'єкта нагляду.

*Підготовка до проведення інспекції.*

Інспекції можуть проводитися згідно з планом перевірок Держфінпос­луг або за наявності певних підстав (рис. 8.9).

за наслідками перевірок одних суб'єктів нагляду виявлено факти, які свідчать про порушення іншим суб'єктом нагляду норм законодавства у сфері фінансових послуг

суб'єктом нагляду не подано в установлений термін або протягом установленого строку документи обов'язкової звітності та (або) іншої інформації, яка надається до Держфінпослуг

виявлено недостовірність інформації у документах обов'язкової звітності та (або) інших документах, які надаються до Держфінпослуг

виявлено за результатами безвиїзної перевірки факт порушення чинного законодавства у сфері фінансових послуг

подано заяву (скаргу, повідомлення) про порушення суб'єктом нагляду норм законодавства у сфері фінансових послуг

необхідность перевірки виконання суб'єктом нагляду заходів впливу Держфінпослуг, які застосовувалися до цього суб'єкта нагляду

рішення, накази, ухвали суду, постанови слідчих про проведення перевірки суб'єкта нагляду

звернення або запиту народного депутата України

здійснення реорганізації або ліквідації суб'єкта нагляду

*Рис. 8.9. Підстави для проведення позапланової інспекції Держфінпослуг.*

Керівнику інспекційної групи видається посвідчення на проведення інспекції на строк не більше ніж на 30 календарних днів (подовження мож­ливе при наявності обґрунтованого письмового звернення директора департаменту), у якому зазначається повний склад інспекційної групи.

Керівник та члени інспекційної групи при проведенні інспекції мають *право*:

* безперешкодно входити за службовим посвідченням до приміщень, у яких розташований суб'єкт нагляду;
* вимагати для інспекції необхідні документи та іншу інформацію для проведення інспекції;

вилучати на строк до 3-х робочих днів документи, які підтверджують факти порушення вимог чинного законодавства. Такі вилучення оформлю­ються протоколом, у якому зазначаються дата його складання, прізвище та посада особи, яка провела вилучення, повний перелік вилучених документів та дату, коли ці документи мають бути повернені;

* брати письмові пояснення у керівників суб'єкта нагляду та (або) його працівників.

Крім прав на керівників покладаються певні обов’язки:

|  |
| --- |
| * + повідомити керівника суб'єкта нагляду про права, обов'язки та повноваження інспек­ційної групи, причину та мету інспекції, про права, обов'язки та відповідальність суб'єкта нагляду, установити перелік необхідних документів та строки або терміни їх на­дання, узгодити інші організаційні питання щодо проведення інспекції; |
| * + у разі відмови представника суб'єкта нагляду надати документи чи належним чи­ном засвідчені копії документів (витяги з документів) на усний запит членів інспекційної групи підготувати та надати представнику суб'єкта нагляду письмовий запит із зазначен­ням строку надання необхідної інформації, а в разі відмови в отриманні письмового за­питу надати його особі, на яку покладені обов'язки з реєстрації вхідної кореспонденції суб'єкта нагляду, або направити запит на адресу суб'єкта нагляду рекомендованим листом з повідомленням про вручення. |
| * + не допускати дій та вчинків, які можуть негативно вплинути на ділову репутацію Держфінпослуг; |
| * + дотримуватися вимог законодавства України. |

Керівник та члени інспекційної групи під час проведення інспекції не­суть відповідальність згідно з чинним законодавством.

Під час проведення інспекції інспекційна група детально вивчає, аналізує та оцінює всі необхідні документи, які стосуються діяльності суб'єкта нагляду та перевіряє наявну інформацію про можливі порушення законодавства, особливо у сфері фінансових послуг.

За результатами інспекції інспекційна група складає акт інспекції у двох примірниках за встановленою Держфінпослуг формою, на паперовому носії, державною мовою та зі скрізною нумерацією. Такий акт має містити систематизований виклад виявлених у ході інспекції фактів порушень зако­нодавства з посиланням на документи, що підтверджують наявність зазначе­них фактів, а також зазначаються норми нормативно-правового акта, які по­рушено суб'єктом нагляду. Документи, які підтверджують порушення дода­ються до акта, а при їх відсутності - пояснення суб'єкта нагляду, що перевіряється.

Один примірник акта вручається під розписку в отриманні керівнику підприємства, який при наявності заперечень чи зауважень до акта протягом 5-ти днів після отримання надає їх у письмовій формі до Держфінпослуг.

А в разі відмови останнього від підпису, керівник інспекційної групи робить відмітку про це на обох екземплярах акта, один з яких протягом на­ступних 5-ти днів відправляє рекомендованим листом суб’єкту нагляду.

Керівник інспекційної групи складає також окремі акти за формою, ус­тановленою Держфінпослуг у випадках передбачених законодавством (рис. 8.10).

**Випадки, за яких складаються окремі акти**

відсутность суб'єкта нагляду за заявленим місцезнаходженням

ненадання суб'єктом нагляду документів, які вимагалися для інспекції (у тому числі з метою вилучення), незалежно від причин (втрата, відсутність документів, відсутність на роботі відповідної посадової особи суб'єкта нагляду, відмова в наданні тощо)

недопуск інспекційної групи до проведення інспекції

відмови від проведення інспекції

відмови прийняття вилучених документів

*Рис. 8.10. Випадки, за яких керівники інспекційних груп Держфінпослуг склада­ють окремі акти.*

Такі акти складаються у двох примірниках та у всіх випадках підписуються керівником та всіма членами інспекційної групи, а при відмо­вах та не наданні документів суб’єктами нагляду, – їх керівниками. В разі відмови останнього від підпису, дії керівника інспекційної групи такі самі, як і при відмові керівника суб’єкта нагляду від підписання акта перевірки.

Виправлення та підчистки в актах, як окремих, так і загальних не допу­скаються.

Після проведення перевірки керівник інспекційної групи (у разі прове­дення інспекції) або особа, що проводить безвиїзну перевірку, протягом 3-х робочих днів з дня підписання акта перевірки, реєструє його разом із всіма додатками (за наявності) у Держфінпослуг.

**Тема 9: Незалежний фінансовий контроль в Україні**

1. Аудиторська палата України: функції, задачі.
2. Сутність та необхідність незалежного аудита.
3. Міжнародні та національні стандарти аудиту.
4. **Порядок проведення незалежних аудиторських перевірок.**
5. **Методи перевірки фінансової звітності.**
6. **Аудиторська палата України: функції, задачі.**

Організацію незалежного аудиту очолює Аудиторська палата України (далі – АПУ), яка відповідно до законодавства є неурядовим органом.

*Метою* діяльності Аудиторської палати є створення системи незалеж­ного фінансово-господарського контролю у формі аудиту, який дає об'єкти­вну оцінку фінансового стану підприємств і підприємців, сприяє раціональ­ному господарюванню та своєчасно запобігає банкрутству власника, забезпе­чує достовірний контроль за доходами і видатками власників та одночасно оберігає інтереси держави.

АПУ здійснює сертифікацію суб'єктів, що мають намір займатися ау­диторською діяльністю, затверджує програми підготовки аудиторів, норми і стандарти аудиту, веде реєстр аудиторських фірм та аудиторів, які одноосо­бово надають аудиторські послуги. Затверджені АПУ норми і стандарти ау­диту є обов'язковими для дотримання підприємствами, установами та організаціями.

АПУ створюється і функціонує як незалежний, самостійний орган на засадах самоврядування. Вона є юридичною особою, веде відповідний облік та звітність.

Діяльність Аудиторської палати ґрунтується на принципах демократії і самоуправління, колегіальності і гласності за умови одночасного збереження комерційної таємниці, виборності органів управління засновниками, власної ініціативи, персональної відповідальності аудиторів.

АПУ формується шляхом делегування до її складу п'яти представників від професійної громадської організації аудиторів України, по одному пред­ставникові від Міністерства фінансів України, Головної державної податко­вої адміністрації України, Національного банку України, Державного Комі­тету статистики України та Міністерства юстиції України. При цьому поря­док делегування визначається, відповідно, з'їздом, правлінням, колегією або іншим керівним органом. Загальна кількість членів АПУ становить двадцять осіб.

АПУ створює на території України регіональні відділення, повнова­ження яких визначаються АПУ.

Ведення поточних справ АПУ здійснює Секретаріат, очолюваний заві­дувачем. Останній несе відповідальність за ефективне використання майна та коштів АПУ і створення сприятливих умов для виконання функціональних обов'язків її членами.

Термін повноважень членів АПУ не може перевищувати п'яти років, а членів АПУ першого скликання – відповідно, трьох років. Персональний склад АПУ підлягає щорічній ротації у кількості не менше трьох членів. Призначення нових членів АПУ замість вибулих здійснюється у встановле­ному порядку шляхом таємного анкетування аудиторів України. Всі рішення АПУ приймаються простою більшістю голосів за наявності двох третин її членів або шляхом письмового анкетування.

За рівності голосів перевага надається рішенню, за яке проголосував головуючий, котрий веде засідання АПУ і функції котрого виконують по черзі всі члени палати за алфавітним порядком їхніх прізвищ.

Члени АПУ виконують свої обов'язки на громадських засадах.  
Матеріальні витрати на сертифікацію покриваються за рахунок осіб, які пре­тендують на отримання сертифікатів у розмірах, визначених АПУ. Аудитори або їх колективи мають право об'єднатися у громадську організацію – Спілку аудиторів України, що може відкривати місцеві осе­редки за наявності не менше п'яти аудиторів, котрі є членами Спілки. Спілка аудиторів України має право делегувати своїх представників до АПУ і дост­роково їх відкликати, а також може вносити на розгляд АПУ проекти норм і стандартів аудиту.

Таким чином, основними *завданнями* АПУ є:

* організація через аудиторські фірми незалежного контролю суб'єк­тів підприємницької діяльності;
* надання методичної допомоги аудиторським фірмам (розробка і за­твердження нормативів, положень щодо сертифікації тощо);
* надання суб'єктам підприємницької діяльності методичної допомоги з питань обліку, аналізу, контролю;
* підготовка та підвищення кваліфікаційного рівня аудиторів тощо.

1. **Сутність та необхідність незалежного аудита**

Фінансово-господарський контроль діяльності підприємств при ринко­вих відносинах і різних формах власності наповнюється іншим змістом. Ви­никла нова форма фінансово-господарського контролю – аудиторський кон­троль.

В умовах ринку підприємства, кредитні установи, інші господарюючі об'єкти вступають у договірні відносини по використанню майна, коштів, проведенню комерційних операцій і інвестицій. Довірчість цих відносин по­винна підкріплюватися можливістю для всіх учасників угод одержувати й використати фінансову інформацію. Достовірність інформації підтверджу­ється незалежним аудитором.

Поява й розвиток аудита в сучасних умовах переходу до ринку обумов­лено наступним:

* відмиранням неефективного відомчого контролю;
* наявністю підприємств нових форм власності, для яких немає по­няття "вищестояща організація", що здійснює контроль за їхньою діяльністю;
* неможливістю загальнодержавних органів фінансового контролю охопити регулярними й глибокими перевірками всіх суб'єктів господарю­вання, що й покладається на аудиторські фірми.

Власники, і насамперед колективні власники – акціонери, пайовики, а також кредитори, не мають змоги самостійно переконатися в тім, що всі чис­ленні операції підприємства, найчастіше дуже складні, законні й правильно відбиті у звітності, тому що звичайно не мають доступу до облікових записів, ні відповідного досвіду, і тому мають потребу в послугах аудиторів.

Незалежне підтвердження інформації про результати діяльності під­приємств і дотримання ними законодавства необхідно державі для прийняття рішень у галузі економіки й оподатковування.

Аудиторські перевірки необхідні державним органом, судам, прокуро­рам і слідчим для підтвердження достовірності фінансової звітності, що їх цікавить.

Потреба в послугах аудитора виникла у зв'язку з певними обставинами (рис. 9.1).

**Обставини, які сприяли виникненню потреби в послугах аудиторів**

вирогідність необ'єктивної інформації з боку адміністрації у випадках конфлікту між нею й користувачами цієї інформації (власниками, інвесторами, кредиторами)

залежність наслідків ухвалених рішень (а вони можуть бути досить значні) від якості інформації

необхідність спеціальних знань для перевірки інформації

відсутність у користувачів інформації доступу для оцінки її якості

*Рис. 9.1. Обставини, які сприяли виникненню потреби в послугах аудиторів.*

Всі ці передумови привели до виникнення суспільної потреби в послу­гах незалежних експертів, що мають відповідну підготовку, кваліфікацію, досвід і дозвіл на право надання такого роду послуг.

*Основною метою аудиторської діяльності* є встановлення достовірності бухгалтерської (фінансової) звітності економічних суб'єктів і відповідності зроб­лених ними фінансових і господарських операцій нормативним актам, що діють в Україні. Основні показники (утримування, обсяг і форми) прийнятої в Україні бу­хгалтерської (фінансової) звітності економічних суб'єктів визначаються відповід­ним законом України, нормативними актами Верховної Ради України, а в частині бухгалтерської (фінансової) звітності банків і кредитних установ – нормативними актами Національного банку України.

Взагалі **аудит** – це процес, за допомогою якого компетентний незалеж­ний працівник накопичує й оцінює інформацію, що піддається кількісній оцінці та стосується специфічної господарської системи, щоб визначити й виразити у своєму висновку ступінь відповідності цієї інформації встановле­ним критеріям**.**

І в теорії, і на практиці аудит розглядають як:

а) *процес захисту інтересів власників,* більша частина яких не складає бухгалтерську звітність, але для яких є важливим, щоб вона не містила істот­них перекручувань, а тим більше зловживань з боку найнятої ними адмініст­рації;

б) *процес зменшення до прийнятного рівня інформаційного ризику* для інших користувачів такої звітності, яка публікується різними економічними суб'єктами (хоча повне усунення інформаційного ризику за допомогою ау­дита неможливо й така ціль (завдання), якщо вона буде однозначно постав­лена перед аудиторами законодавцем, просто нереальна).

Виходячи з визначення аудита – *основним завданням* аудиторської дія­льності є визначення достовірності звітності економічних суб'єктів.

1. **Міжнародні та національні стандарти аудиту**

Аудит як форма інтелектуальної діяльності має певні особливості орга­нізації і методики проведення. Міжнародні асоціації бухгалтерів і аудиторів узагальнили досвід організації і методики обліку та аудиту в країнах з різ­ними формами власності і господарювання у вигляді міжнародних норм ау­диту (МНА), які певною мірою виконують функції стандартів з обліку і ау­диту.

*Стандарти аудиту* – це загальні керівні матеріали для допомоги ауди­торам у виконанні їх обов'язків з аудиту фінансової звітності. У них подано професійні вимоги до якості (компетентність, незалежність, об'єктивність) аудитора та аудиторських висновків і доказів (свідчень).

*Метою* стандартів аудиту є встановлення загальних правил аудиторсь­кої діяльності щодо організації і методики проведення. У практиці аудиту в Україні в перехідний період до ринкової економіки необхідно користуватися міжнародними і національними стандартами, нормативними документами з організації і методології бухгалтерського обліку і фінансово-господарського контролю, які застосовуються у вітчизняній практиці.

Основні принципи і вимоги щодо розробки стандартів аудиту визначені міжнародними нормативами аудиту – 1 «Мета і основні принципи проведення аудиту» і 3 «Основні принципи регулювання аудиту». Останній унормовує принципи аудиторської професійної відповідальності, які необхідно застосо­вувати при виконанні будь-якого аудиту і враховувати при розробці конкрет­них стандартів аудиту.

До основних принципів норм аудиту відносять (рис. 9.2).

цілісність, об'єктивність і незалежність, конфіденційність, знання і компетентність

правила використання результатів робіт, виконаних іншими аудиторами

документальне оформлення, планування, одержання доказів аудитором

перевірка систем обліку і внутрішнього контролю

аналіз висновків аудитора і складання ним звіту

*Рис. 9.2. Основні принципи аудиту.*

Кожний стандарт має визначити певну частину або сторону аудиторсь­кої роботи, повинен бути коротким і лаконічним, але з достатньою повнотою описувати вимоги до регулювання об'єкта стандарту.

Міжнародні норми аудиту, розроблені і затверджені Міжнародною фе­дерацією бухгалтерів.

Подані МНА мають єдину внутрішню структуру, до якої входять такі рубрики: вступ; мета аудиту; відповідальність за фінансові звіти; обсяг ау­диту; етика; планування; робота, виконана іншими аудиторами; документа­ція; очевидність аудиту; висновок і звіт.

Стосовно МНА 1 «Мета і основні принципи проведення аудиту» роз­глянемо зміст кожної рубрики стандарту.

Вступ – розглядається загальна мета аудиту та основні принципи, які є визначальними для професійної значущості аудиту і застосовуються при ау­диті фінансової звітності.

Мета аудиту – встановити достовірність фінансової звітності.

Відповідальність за фінансові звіти – визначається відповідальність за достовірність фінансової звітності управлінського апарату об'єкта. Це стосу­ється точності й адекватності бухгалтерського обліку і внутрішнього конт­ролю принципам облікової політики, спрямованої на захист активів і пасивів суб'єкта господарювання.

Обсяг аудиту – інформація, необхідна для оцінки фінансової звітності. Для цього аудитору необхідно вивчити систему обліку і внутрішнього ау­диту, розібратися в оцінці ризиків контролю, що дасть змогу визначити типи потенційних помилок, фактори ризику, методи перевірки.

Етика – вказується на потребу додержання основних правил етики про­фесійного аудитора, визначених Міжнародною федерацією бухгалтерів. Зок­рема, аудитор має бути прямолінійним і чесним, об'єктивним і не піддаватися тиску інших, тобто бути повністю незалежним. Аудитор повинен додержу­вати правил конфіденційності, необхідної для надання професійних послуг. Правила етики також вимагають відповідності роботи аудитора технічним і професійним стандартам та нормативам бухгалтерського обліку і аудиту. Аудитор також має додержувати інструкцій клієнтів, якщо вони не супере­чать нормативно-правовим актам, що діють у країні.

Планування – зазначається потреба планування роботи аудитора, про­ведення контрольних тестів, які дадуть змогу йому якісно виконати замов­лення клієнта. Планування необхідне для отримання інформації про бізнес клієнта, вивчення системи обліку і внутрішнього контролю; оцінки ступеня ризику, в тому числі ризику матеріальних втрат; розрахунку необхідного часу і обсягу аудиторської роботи.

Робота, виконана іншими аудиторами – аудитор зобов'язаний переві­ряти ту частину роботи, яку доручив виконувати іншим фахівцям або ауди­торам, що підпорядковані йому. Якщо аудитор використовує результати ро­боти, виконаної іншими працівниками, то він повинен бути упевнений, що ця робота відповідає вимогам аудиту.

Документація – робота аудитора має документуватися ним самим, що необхідно для оцінки її якості, своєчасності та відповідності стандартам бух­галтерського обліку й аудиту.

Очевидність аудиту – для отримання показників ефективності бухгал­терського обліку і контролю господарських операцій вдаються до контроль­них тестів.

Висновок і звіт – висновок аудитора має бути обґрунтованим фінансо­вою звітністю, до якої висуваються такі вимоги:

* + відповідність фінансової інформації вимогам достовірної звітності;
  + адекватність звітності даним бухгалтерського обліку.

До звіту аудитора ставиться вимога висвітлення причин і наслідків ау­диторської перевірки фінансової звітності.

Отже, в МНА викладають основні напрями аудиту, зокрема плану­вання, контроль, і фіксацію результатів виконаної роботи. При цьому зазна­чається, що аудитор має вивчити систему обліку і оцінити її придатність для складання достовірної звітності. Отримані аудитором дані повинні бути до­стовірними і достатніми для обґрунтування висновків з питань, поставлених на дослідження аудиту. Аудитор може не виконувати частину роботи у випа­дку, якщо він впевнений, що внутрішній контроль (аудит) на підприємстві доброякісний. Так, аудитор може використати дані інвентаризації матеріа­льно-виробничих запасів, перевірених ревізорами фірми, якщо він впевне­ний в якісному її проведенні та відображенні результатів у системі обліку і звітності.

Аудиторська палата України з метою регламентування правил і по­рядку проведення аудиту та виконання аудиторських послуг розробляє і час­тково завершила складання національних стандартів аудиту. Ґрунтуються вони на законодавстві України про аудиторську діяльність і міжнародних но­рмах аудиту, а також професійній термінології, прийнятій у світовій прак­тиці.

Правові й організаційні основи аудиторської діяльності н Україні регламен­туються законодавством, а також нормативними актами про сертифікацію фахівців з аудиту і ліцензування їхньої діяльності. З поданого орієнтовного переліку національних норм аудиту, їх змісту і використання при проведенні аудиторських робіт видно, що вони мають певну відмінність від МНА, обу­мовлену законодавством України та чинними нормативно-правовими актами з питань бухгалтерського обліку і звітності, фінансово-господарського конт­ролю і аудиту. Значна частина національних норм аудиту затверджена до за­стосування Аудиторською палатою України, інші - на стадії завершення роз­робки і апробації. За структурою побудови вони відповідають МНА, що сприяє використанню зарубіжного досвіду в аудиторській діяльності.

Норми аудиту передбачають основні принципи виконання аудиторсь­ких робіт, але не є методиками чи інструкціями до застосування методичних прийомів та притаманних їм процедур аудиту. Норми аудиту не мають зако­нодавчого статусу, тому не є обов'язковими для застосування у практиці ау­диторської діяльності, хоч у міжнародному і вітчизняному аудиті цих норм здебільшого дотримуються. Разом з тим до норм аудиту розробляються кон­кретні методики, методичні рекомендації, які сприяють поглибленому дослі­дженню питань, поставлених на вирішення аудиту. Так, Аудиторська палата України, дотримуючись основних положень нормативу № 13 «Аудиторський висновок», затвердила методичні рекомендації до нього, які стосуються ви­мог до перевірки балансу та річної фінансової звітності суб'єкта підприємни­цької діяльності та складання аудиторського звіту і висновку аудитора. Ме­тодичними рекомендаціями розкривається зміст повноти перевірки первин­них документів аудитом, відображення їх у облікових регістрах; адекватність показників аналітичного і синтетичного бухгалтерського обліку, головної книги, балансу і фінансової звітності на певні звітні періоди, які правдиво ві­дображають фінансово-господарську діяльність суб'єкта підприємництва, по­вноту і своєчасність сплати державних і муніципальних податків, ліквідність і платоспроможність його, гарантії від банкрутства.

Отже, застосування міжнародних і національних норм аудиту (стандар­тів) сприяє поліпшенню якості контролю та активізації діяльності суб'єктів підприємництва та достовірності відображення її в бухгалтерському обліку і звітності.

1. **Порядок проведення незалежних аудиторських перевірок**

Кожна аудиторська перевірка складається з етапів і частин, які нази­ваються стадіями. Можна виділити такі стадії:

1) дослідницька, тобто вивчаються особливості підприємства, його організація, структура, продукція і послуги підприємства. Вивчаються пер­спективи розвитку підприємства. Вивчається система обліково-аналітичного процесу на підприємстві. Виробляється загальний підхід до проведення ау­диту, виділяються проблемні напрямки аудиту, оцінюється ступінь руху, складається попередній варіант програми аудиторської перевірки, визнача­ються обсяги робіт і призначення конкретних виконавців;

2) підготовчо-узгоджувальна стадія – узгоджується замовником програма перевірки, обсяг робіт, термін проведення, форма представлення ау­диту, також узгоджується з клієнтом рівень відповідальності аудиторської фірми, визначається вартість аудиторських послуг. Закріплюється всі ці домовленості договором (угодою). Після цього готується необхідна норма­тивно-правова база для перевірки;

3) основна стадія - проводиться аудит (аудиторські послуги) і нотується підсумкова аудиторська документація;

4) заключна стадія - обговорюється додаткова документація, що передається замовнику і надається аудиторський висновок.

**Порядок проведення аудиту можна поділити на 6 етапів (рис. 9.3).**

**1.**

Попереднє дослідження об’єкта: умови діяльності підприємства, визначення типу, структури підприємства і управління ним

Планування аудиту: планування і досліджуючий контроль аудиту, визначення і оцінка форми і методів обліку

**2.**

**3.**

Перевірка внутрішнього контролю підприємства

Аналітична перевірка фінансової інформації: реальність статей балансу, відповідність даних бухгалтерської звітності обліковим регістрам, відповідність прибутків і збитків фактичним результатам діяльності

**4.**

Огляд фінансової звітності: перевірка звітності в цілому і перевірка аудиторської роботи з метою визначення достовірності і об’єктивності інформації фінансової звітності, перевірка відповідності звітності обліковій практиці і діючому законодавству

**5.**

**6.**

Підготовка аудиторського звіту і висновку - узагальненя результатів перевірки

*Рис. 9.3. Етапи проведення аудиту.*

Перед тим, як приступити безпосередньо до проведення перевірки ау­дитор планує її проведення, а для цього він повинен скласти загальну уяву про стан справ на підприємстві. Аудитор планує роботу таким чином, щоб забезпечити:

а) одержання необхідної інформації про стан бухгалтерського обліку об'єкта, що перевіряється;

б) визначення змісту, часу проведення й обсягу контрольних процедур, що підлягають виконанню.

У плані аудиторської перевірки повинні бути відбиті :

* обсяг виконуваних робіт;
* терміни проведення і тривалість робіт;
* способи і прийоми, застосовувані аудитором.

При цьому аудитор може обговорити план аудиторської перевірки з керівництвом і персоналом об'єкта, що перевіряється, що дозволяє підвищити дієвість проведеного аудиту і скоординувати аудиторські процедури з діяльністю органів керування об'єкта, що перевіряється.

У зв'язку з тим, що аудиторська перевірка (на малому і середньому об`єкті) обмежена в середньому двома тижнями, та чітке планування і коор­динація дій усіх учасників перевірки в обов`язковому порядку підлягають письмової фіксації. У плані аудиторської перевірки необхідно передбачити схему перевірки за кожною ділянкою бухгалтерського обліку:

1. Що підлягає перевірці:

* наявність і оформлення первинних документів по ділянці обліку;
* відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку,
* оподатковування.

2. Задачі аудиту:

- перевірка правильності відображення в бухгалтерському й у податковому обліку господарських операцій,

- встановлення вірогідності фінансової звітності даним первинного обліку.

3. Виявлення помилок і розбіжностей між даними обліку й звітності.

4. Формулювання висновків і рекомендацій для висновку аудитору.

Після формування плану аудиторської перевірки й уточнення термінів і виконавців, починається власне аудиторська перевірка.

Спочатку перевіряється організація системи внутрішнього обліку – від результатів цієї перевірки залежить висновок про відсутність системи внутрішнього контролю, на підставі чого аудитором може бути видане не­гативний аудиторський висновок, що передбачено нормативними докумен­тами.

При перевірці ефективності системи внутрішнього контролю зважується тактична задача: чи досить здійснювати обмежену (вибіркову) перевірку, чи потрібна суцільна перевірка.

Аудиторська перевірка проводиться за формою і змістом.

При перевірці первинних документів за формою варто визначити дот­римання нормативно-правових актів у процесі відображення господарських операцій у первинних документах. При цьому перевіряється правильність оформлення документації, її повнота і комплектність.

При перевірці первинних документів по змісту здійснюється критичний аналіз змісту документів: відповідність характеру відображеної господарсь­кої операції, достатність інформаційного відображення, обґрунтованість, не­суперечливість.

При перевірці первинної документації і відображення господарських операцій у бухгалтерському обліку і звітності аудитор повинен виходити з наступних вимог:

|  |
| --- |
| * дотримання протягом звітного року прийнятої облікової політики відображення окре­мих господарських операцій і оцінки майна й зобов`язань; |
| * повнота відображення в обліку за звітний період усіх господарських операцій, здійснених у цьому періоді; |
| * правильність віднесення доходів і витрат до звітних періодів; |
| * розмежування в обліку поточних витрат на виробництво і довгострокові інвестиції (капітальні вкладення у оборотні активи); |
| * тотожність даних аналітичного обліку оборотам і залишкам по рахунках синтетич­ного обліку на перше число кожного місяця; |
| * правильність оцінки майна і господарських операцій; |
| * правильність і обґрунтованість створення фондів і резервів; |
| * правильність своєчасність сплати податків і зборів в бюджет. |

При документальній перевірці особлива увага приділяється правиль­ності оформлення всіх первинних документів, на підставі яких і здійсню­ються записи в регістрах бухгалтерського обліку (наявність усіх необхідних реквізитів).

Аудиторській перевірці підлягають усі ділянки бухгалтерського обліку організації, а також усі всі підрозділи, у яких формується адміністративно-господарська інформація (кадрові, планові, складські та інші служби).

По завершенні перевірки узагальнюються й аналізуються всі отримані результати, на підставі яких формується висновок аудитора.

Аудиторський висновок – це офіційний документ, засвідчений підпи­сом та печаткою аудитора, аудиторської фірми, який складається у встанов­леному порядку і містить в собі висновок стосовно достовірності звітності, повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності.

Виділяють п'ять видів аудиторських висновків.

1. *Безумовно позитивний висновок* складається, якщо виконано умови, наведені у рис. 9.4.

аудитор отримав необхідну інформацію та пояснення і вони є достатньою базою для відображення реального стану справ на підприємстві

**Умови за яких складається безумовно позитивний висновок**

дані достовірні за суттєвими питаннями

фінансова звітність відповідає прийнятій на підприємстві системі бухгалтерського обліку, що, у свою чергу, відповідає вимогам чинного законодавства України

фінансова звітність складена на підставі правильних облікових даних і позбавлена суттєвих відхилень від нормативних положень

фінансова звітність складена відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" і Положень (стандартів) бухгалтерського обліку

*Рис. 9.4. Умови за яких складається безумовно позитивний висновок.*

2. *Позитивний висновок з застереженням* (є фундаментальна непевність). У зв'я­зку з неможливістю перевірки окремих фактів аудитор не може висловити свою думку щодо вказаних моментів, але вони мають обмежений вплив на стан справ у цілому і не перекручують дійсний фінансовий стан. Аудитор вважає можливим підтвердити, що за винятком згаданих обмежень надана інформація свідчить про відповідність господарської діяльності чинному за­конодавству. Система обліку відповідає законодавчо-нормативним вимогам. Фінансова звітність складена на підставі достовірних даних і в цілому досто­вірно відображає фактичний фінансовий стан.

3. *Умовно-позитивний висновок* (є фундаментальна незгода). Основні причини фундаментальної непевності – значні обмеження в обсязі аудиторсь­кої роботи у зв'язку з тим, що аудитор не може одержати всю необхідну ін­формацію й пояснення (через незадовільний стан обліку) і не може виконати всі необхідні аудиторські процедури (через обмеження у часі перевірки, що диктуються клієнтом).

Причини незгоди такі:

* неприйнятність системи обліку або порядку проведення облікових операцій;
* фундаментальна незгода з повнотою відображення фактів у обліку і звітності;
* невідповідність порядку оформлення або здійснення господарських операцій чинному законодавству.

Непевність чи незгода вважаються фундаментальними у випадку, коли вплив факторів на фінансову інформацію настільки значний, що це може сут­тєво змінити дійсний стан справ.

Наявність фундаментальної незгоди може зумовити негативний ауди­торський висновок. Наявність фундаментальної непевності може стати при­чиною відмови від надання аудиторського висновку.

4. *Негативний висновок*. Аудитом встановлені порушення. Допущені порушення викривляють реальний стан справ у цілому (в основному). При­йнята система обліку не відповідає законодавчим і нормативним вимогам. Дані фінансової звітності не відповідають обліковим даним. Таким чином, дані бухгалтерського обліку і фінансової звітності не дають достовірного уявлення про дійсний фінансовий стан.

5*. Відмова від надання висновку.* У зв'язку з неможливістю перевірити факти аудитор не може висловити думку щодо вказаних моментів. Представ­лені моменти суттєво впливають на дійсний стан справ у цілому. У зв'язку з відсутністю достатніх аудиторських свідчень аудитор не може видати об'єк­тивний аудиторський висновок. Коли складається негативний висновок або дається відмова від надання висновку, то можуть наводитись аргументи, якими керувався аудитор під час підготовки таких видів висновків, які відрі­зняються від позитивного.

Відповідно до Нормативу № 26 «Аудиторський висновок», основними елементами аудиторського висновку є:

1. Заголовок.

2. Розділ, у якому йдеться про замовника аудиторського висновку.

3. Вступний розділ (посилання на підставу для надання послуг, на стандарти, що застосовував аудитор, номери сертифікатів задіяних у перевірці аудиторів, номер свідоцтва про внесення до Реєстру Аудиторської палати України тощо).

4. Посилання на відповідальність управлінського персоналу за фінансові звіти.

5. Посилання на відповідальність аудитора.

6. Висновок аудитора про перевірену звітність.

7. Адреса аудиторської фірми.

8. Дата аудиторського висновку.

9. Підпис аудиторського висновку.

10. Печатка аудиторської фірми.

Аудиторський висновок складається у довільній формі. Заголовок ау­диторського висновку містить запис про те, що аудиторську перевірку здійс­нює незалежний аудитор (аудитори), та назву фірми або аудитора, який про­водив аудит. Це є свідченням того, що під час аудиту не було жодних при­чин, які могли б призвести до порушення принципу незалежності перевірки. Незалежність міркувань аудитора – обов'язкова вимога об'єктивності ауди­торського дослідження. Якщо цю умову порушено, аудитор не має права ро­бити висновок про перевірену звітність, зібрана інформація не є достатньою і доказовою.

В аудиторському висновку має бути чітко визначено, кому він адресу­ється, та споживач інформації, яка наведена в аудиторському висновку. В ау­диторському висновку треба зазначити, що відповідальність за складання зві­тності покладається на керівництво підприємства, яке перевіряється, а також вказати на відповідальність аудитора за аудиторський висновок, який має бути обґрунтований за результатами проведеної перевірки.

Аудиторський висновок має містити зауваження про те, що перевірку було сплановано, підготовлено з достатньою впевненістю у тому, що звіт­ність не містить у собі суттєвих помилок. Під час аудиторської перевірки ау­дитор повинен оцінювати викривлення та невідповідності в облікових систе­мах підприємства, їх суттєвість, визначити чи можуть вони настільки змінити звітність, що це впливатиме на економічні рішення її користувачів.

Суттєвість залежить від абсолютного розміру позиції, або погрішності, оці­нюваної аудиторам з урахуванням конкретних обставин. Аудиторський ви­сновок повинен містити також відомості щодо:

* використання аудитором конкретних тестів під час перевірки інфор­мації, що підтверджує цифровий матеріал, покладений в основу поданої звіт­ності;
* методології обліку, яка використовувалася керівництвом під час підго­товки звітності та подання фінансових звітів у цілому;
* масштабу перевірки.

Аудитор повинен підготувати чіткий висновок про перевірену звіт­ність, забезпечити відповідність її у всіх суттєвих аспектах інструкціям про порядок складання звітності та принципам обліку, що діють в Україні.

Датою аудиторського висновку є день завершення аудиторської переві­рки. У цей день аудитор зобов'язаний доповісти про результати перевірки ке­рівництву підприємства, що перевіряється. Тільки після підписання керівни­цтвом звітів, що додаються до аудиторського висновку, і підтвердження їх своїм підписом він проставляє дату аудиторського висновку. Адреса ауди­торської фірми. В аудиторському висновку слід зазначити адресу (місцезна­ходження) аудиторської фірми або юридичну адресу, а також номер і свідоц­тво про включення в Реєстр Аудиторською палатою України.

Аудиторський висновок підписує від імені аудиторської фірми її дире­ктор або аудитор, який має на це відповідні повноваження.

Після підписання аудиторського висновку і вручення примірників кліє­нту аудитор повинен попередити його про відповідальність за несвоєчасне подання аудиторського висновку до відповідних органів у разі проведення обов'язкового аудиту.

**4. Методи перевірки фінансової звітності**

Однією з найважливіших перевіряючих процедур є оцінювання фінан­сової звітності підприємства. При цьому перевіряючий керується Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. №996-ХIV та такими нормативними документами:

• П(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»;

• П(С)БО 2 «Баланс»;

• П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати»;

• П(С)БО 4 «Звіт про рух грошових коштів»;

• П(С)БО 5 «Звіт про власний капітал»;

• П(С)БО 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах». Кон­тролер, керуючись нормативними актами, перевіряє правильність оцінки ста­тей балансу та фінансової звітності.

Насамперед він оцінює використання необоротних активів, зокре­ма ос­новних засобів як сукупності матеріальних активів, що підприє­мство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і послуг, або надання в оренду, що діють більше одного року як у сфері виробництва, так і в невиробничій сфері. До них належать також капітальні вкладення у багаторічні насадження, у поліпшення земель (іригаційні, меліоративні та інші роботи) і в орен­довані будівлі, споруди, об­ладнання.

Фінансові вкладення (внески до статутного капіталу, придбання цінних паперів, облігацій тощо) підприємства оцінюють у балансі за фактичними витратами. Величину таких витрат і їх фінансування контролер перевіряє за даними рахунків 102 «Капітальні витрати на поліпшення землі», 50 «Довгострокові позики», 501 «Довгострокові кредити банків», 53 «Довгострокові зобов'язання з оренди» тощо. Контролер перевіряє правильність відображення їх у балансі, інших формах фінансової звітності.

Використання нематеріальних активів контролюється за да­ними ра­хунка 12 «Нематеріальні активи». Перевіряючий з'ясовує, як ви­користову­ються підприємством права користування природними ресурсами, авторські та суміжні з ними права.

Запаси, зокрема сировину і матеріали, паливо, запасні частини відоб­ражають в обліку за фактичною собівартістю. Якщо на підприємствах для технологічних та експлуатаційних потреб, для вироблення енергії та опа­лення будівель створюються запаси газу (у газосховищах), то їх облік ве­деться на рахунку 203 «Паливо».

Розрахунки з дебіторами і кредиторами, постачальниками і покуп­цями у балансі та іншій фінансовій звітності показують у сумах, попередньо звірених і відображених відповідними актами звірок. Перевіряючий перевіряє їх достовірність за даними рахунка 36 «Розра­хунки з покупцями та замовниками», 37 «Розрахунки з різними де­біторами», 63 «Розрахунки з по­стачальниками та підрядниками», 374 «Розрахунки за претензіями» та ін.

Чистий прибуток (збиток) від реалізації продукції (робіт, по­слуг), товарів визначається як різниця між виручкою від реалізації в цінах продажу без податку на додану вартість, акцизного збору, інших вирахувань з доходу, собівартості реалізованої продукції, адмі­ністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат, фінан­сових витрат, втрат від участі в капіталі, по­датку на прибуток від звичайної діяльності, надзвичайних витрат та податку з надзвичай­ного прибутку.

Контролер перевіряє правильність відображення прибутку (збитку) у балансі й звіті про фінансові результати.

Отже, усі статті балансу мають бути підтверджені матеріалами інвентаризації, що проводиться щороку станом на 1 жовтня. Перевіряючий перевіряє правильність оформлення матеріалів інвентаризації та відображення на рахунках бухгалтерського обліку й у звітності.

За результатами такої перевірки перевіряючий може зробити висновки про достовірність балансу, реальність статей інших форм фінансової звітності.

Оцінка фінансової звітності та своєчасності її подання у керівні інстанції і відповідним державним органам (податковій адміні­страції, стати­стичним органам, установам банку) здійснюється на підставі чинного зако­нодавства. Перевіряючи звітність, перевіряючий визначає повноту і взаємозв'язок (ув'язку) між даними балансу, фінансової звітності. Якщо є відхилення між даними звітних форм фінансової звітності, керівництво підприємства вносить відповідні корективи.

Переконавшись у правильності й достовірності фінансової звітності, перевіряючий підтверджує правильність її складання.

Фінансові звіти вміщують статті, склад і зміст яких визначають­ся відповідними положеннями (стандартами). До річного бухгалтер­ського звіту обов'язково додається пояснювальна записка (примітки), в якій викладаються основні фактори, що вплинули у звітному році на підсумки діяльності підприємства, де крім фінансового стану ви­світлюється перспектива роз­витку підприємства. Звіт про фінансові результати показує результати фінансово-господарської діяльності за період з початку звітного року. Відмінною особливістю нової звітності є відсутність у ній планових показників або нормативів.

Бухгалтерська фінансова звітність є єдиною. Звіти підприємств і організацій усіх галузей господарювання складаються за єдиними критеріями, фінансові відносини – універсальні. Галузеві особливості відображають у статистичній звітності. Підприємства, що перебува­ють на госпрозрахунку, мають самостійний баланс і є юридичними особами, у тому числі й спільні підприємства.

Коефіцієнт оборотності активів показує, наскільки ефек­тивно викори­стовуються активи з погляду обсягу реалізації, тому що показує, скільки гри­вень реалізації припадає на кожну гривню, вкла­дену в активи підприємства; іншими словами, скільки разів за звітний період активи обернулися у процесі реалізації продукції. Чим ви­щий оборот, тим ефективніше використовуються активи.

Коефіцієнт визначається як відношення чистої реалізації до се­редньорічної вартості активів.

=

Розраховуючи рентабельність, слід визначити відношення прибутку до таких показників: рівня продажу, активів, власного капіталу. Для розрахунку цих показників використовують:

• чистий прибуток, який визначається як балансовий прибуток за вира­хуванням платежів до бюджету (ряд. 220 ф. № 2);

• чисту реалізацію, яка визначається як виручка від реалізації без ура­хування ПДВ, акцизного збору та інших вирахувань з доходу (ряд. 035 ф. № 2).

Показники рентабельності такі.

1. Рентабельність продажу (або коефіцієнт "прибуток / про­даж" (англ. Profit margin) — норма чистого прибутку). Він показує, який прибуток з однієї гривні продажу отримало підприємство.

=

2. Рентабельність активів (інша назва – коефіцієнт «прибу­ток/актив») характеризує, наскільки ефективно підприємство вико­ристовує свої активи для отримання прибутку, тобто показує, який прибуток приносить кожна гривня, вкладена в активи підприємства. Визначається як відношення чис­того прибутку до середньорічної вар­тості активів.

=

3. Рентабельність капіталу (Інша назва цього показника – коефіцієнт «прибуток / капітал») характеризує ефективність вико­ристання підприємством власного капіталу. Цей показник визна­чається як співвідношення чистого прибутку і середньорічної вар­тості власного капіталу.

=

4. Фондовіддача. Цей показник показує, наскільки ефективно підприємство використовує основні фонди. Збільшення цього віднос­ного по­казника свідчить про підвищення рівня використання основ­них фондів.

=

Фінансову звітність підприємств оцінюють за результатами розрахова­них показників.

**Тема 10: Організація внутрішньогосподарського контролю**

1. **Сутність внутрішньогосподарського контролю, його організація й необхідність.**
2. Стандарти професійної практики внутрішнього аудита.

**1.Сутність внутрішньогосподарського контролю, його організація й необ­хідність.**

Служба внутрішньогосподарського контролю створюється з *метою* забезпечення ефек­тивності діяльності апарата управління щодо захисту законних майнових ін­тересів підприємства, удосконалення системи бухгалтерського обліку й сприяння підвищенню ефективності роботи, зміцнення його фінансового стану. У своїй практичній роботі внутрішня служба керується чинним зако­нодавством України, положеннями, інструкціями, наказами Міністерства фі­нансів України, Державної податкової адміністрації України, уставом під­приємства, наказами, розпорядженнями керівника підприємств і Положенням про організації внутрішнього контролю на підприємстві.

Служба внутрішньогосподарського контролю є самостійним структурним підрозділом і підкоряється безпосередньо керівникові. На посаду керівника служби при­значається висококваліфікований фахівець, що має вищу економічну освіту, досвід бухгалтерської роботи, сертифікат аудитора. Керівник служби внутрішньогосподарського контролю призначається й звільняється з посади керівником підпри­ємства.

Обов'язки працівників служби регламентуються посадовими інструкці­ями, які розробляються керівником служби внутрішньогосподарського контролю, коректу­ються у випадку зміни окремих функцій або обсягу й затверджуються керів­ником підприємства.

Функції внутрішньогосподарського контролю визначаються керівництвом або власни­ком підприємства залежно від змісту й специфіки його діяльності, обсягів, показників, системи управління. Однак можна виділити ряд типових *функцій*, властивих внутрішньогосподарському контролю й відмінних від зовнішнього контролю, зок­рема:

|  |
| --- |
| * зменшення ризиків у проведенні операцій, пов'язаних з ефективним використан­ням ресурсів; |
| * вивчення стану бухгалтерського обліку й внутрішнього контролю, їх моніторинг і розробки рекомендацій щодо вдосконалення цих систем; |
| * дослідження бухгалтерської й оперативної інформації, включаючи експертизу засо­бів і способів, які будуть використані для визначення, оцінки, класифікації такої інфо­рмації, і складання на її основі звітності, а також спеціальне вивчення окремих статей зві­тності; |
| * перевірка виконання законів і інших нормативних актів, а також вимог облікової політики, інструкцій, рішень і вказівок керівництва або власників; |
| * оцінка ефективності механізму внутрішнього контролю, вивчення й оцінка контро­льних процедур у структурних підрозділах підприємства; |
| * перевірка наявності, стан й забезпечення збереження майна; |
| * робота над спеціальними проектами й контроль за окремими елементами струк­тури внутрішнього контролю; |
| * оцінка використовуваного підприємством програмного забезпечення; |
| * спеціальні службові розслідування окремих випадків, за завданням керівника; |
| * координація своєї діяльності по діям незалежних аудиторських фірм під час прове­дення зовнішнього аудита; |
| * складання й надання висновків і звітів при проведенні перевірки; |
| * розробка й подання пропозиції щодо усунення виявлених недоліків і пропозицій по підвищенню ефективності управління. |

*Завдання* служби внутрішньогосподарського контролю можуть різнитись залежно від специфіки роботи підприємства, від особливостей його організаційної струк­тури й від завдань, які ставить перед собою адміністрація в цей момент. Крім того, завдання, які повинні виконувати внутрішні контролери, визначають фун­кції внутрішнього контролю, а також професійно-кваліфікаційний склад цієї служби.

До основних завдань служби внутрішньогосподарського контролю відносять:

*По-перше,* перевірка достовірності бухгалтерської (фінансової) звіт­ності. Внутрішні контролери повинні перевіряти звітність підрозділів і всієї ор­ганізації в цілому. Складання висновку є одним з результатів контролю за ді­яльністю окремих структур, виявлення відповідності бухгалтерської звітності цих структур і всієї організації в цілому даним бухгалтерського обліку.

*По-друге,* здійснення фінансово-економічного аналізу діяльності під­приємства й розробка її фінансової стратегії. Це дає можливість підвищити ефективність роботи окремих підрозділів і організації в цілому, сприяє вико­нанню основної мети, поставленої перед внутрішнім аудитом.

*По-третє,* надання консультативних послуг щодо бухгалтерського обліку й оподатковування, а також у питаннях права.

*В четвертих,* впровадження ефективної достовірної й повної інфор­маційної системи управління для своєчасного виявлення й усунення недолі­ків.

У результаті перевірки, аналізу й консультування з боку служби внутрішньогосподарського контролю підприємство буде підготовлено до перевірки зовнішніми аудиторами, податковою інспекцією й іншими органами зовнішнього конт­ролю. Насамперед служба внутрішньогосподарського контролю повинна здійснювати **постійний контроль** за фінансово-господарською діяльністю окремих підрозді­лів.

Внутрішньогосподарський контроль може здійснюватись у формі аудиту, моніторингу, аутсорсингу.

Відповідно до міжнародного нормативу "Використання результатів ро­боти внутрішнього аудитора" внутрішній аудит здійснюється за напрямками, наведеними у рис. 10.1.

**Напрямки, за якими здійснюється внутрішній аудит**

аналіз системи обліку й внутрішнього контролю

вивчення бухгалтерської (фінансової) і операційної інформації (за окремими статтями витрат, залишків на бухгалтерських | рахунках і ін.)

вивчення економічності й ефективності управлінських рішень на різних рівнях господарювання

аналіз адекватності політики в сфері менеджменту

оцінка якості інформації

розробка проектів управлінських рішень

розробка фінансових прогнозів

проведення стратегічного аналізу

*Рис. 10.1. Напрямки, за якими здійснюється внутрішній аудит.*

*Виділяють такі принципи внутрішнього аудита* – цілісність, об'єктив­ність, конфіденційність, майстерність і компетентність.

Основними об'єктами внутрішнього аудиту є:

|  |
| --- |
| * стан і ведення бухгалтерського фінансового обліку; |
| * фінансова звітність, її вірогідність; |
| * стан необоротних активів і запасів; |
| * забезпеченість підприємства власними обіговими коштами; |
| * платоспроможність і фінансова стійкість; |
| * система управління підприємством; |
| * робота економічних і технічних служб підприємства; |
| * оподаткування: правильність визначення доходу, що підлягає оподатку­ванню, своєчасність і повнота сплати податків; |
| * планування, нормування і стимулювання; |
| * внутрішньогосподарський контроль; |
| * виробничо-господарська діяльність; |
| * достовірність проектно-кошторисної документації тощо. |

До основних процедур внутрішнього аудиту відносять наведені у рис. 10.2.

вивчення засновницьких документів

дослідження первинної документації, регістрів бухгалтерського фінансового (управлінського) обліку, фінансової звітності

зустрічна перевірка документів і господарських операцій, порівняння даних синтетичного і аналітичного обліку тощо

*Рис. 10.2. Основні процедури внутрішнього аудиту.*

Особливістю внутрішнього аудита є те, що він виконується під час здійснення й документального оформлення господарських операцій, що дає можливість вчасно виявити недоліки в роботі й вжити відповідних заходів щодо їх попередження.

Крім того, наявність служби внутрішнього аудита підвищує довіру з боку зовнішніх аудиторів до звітності клієнта, оскільки вони вже заздалегідь передбачають наявність високоефективної системи бухгалтерського обліку й контролю, здатної перешкоджати виникненню порушень.

Деякі види діяльності внутрішніх аудиторів називаються операційним аудитом. Операційний аудит (аудит результатів, або управлінський аудит) - це вивчення аудиторами операцій компаній з метою формулювання рекомен­дацій щодо економічного використання ресурсів, досягнення цілей.

Мета операційного аудиту – допомогти керівникам у виконанні їхніх обов'язків. Результатом цього може бути збільшення рентабельності компа­нії. Таким чином, внутрішні аудитори розглядають операційний аудит як складову внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудитор результати своєї роботи відображає у звіті, який дає йому можливість звернути увагу керівництва на відповідну проблему. Щоб досягти намічених цілей, звіт не варто розтягувати і перевантажувати зайвими подробицями. Він має бути чітким, точним, зрозумілим і своєчас­ним. Стандартної форми для звітів внутрішніх аудиторів немає і, ймовірно, ніколи не буде через багатогранність об'єктів перевірки, відмінності у здібно­стях та інтересах керівників.

У звіті внутрішнього аудитора, що надсилається аудиторському комі­тету, слід вказати, які рекомендації виконано, а які вважаються неефектив­ними через надмірні витрати. Тільки після отримання письмового звіту внут­рішня аудиторська перевірка вважається закінченою.

Іншою процедурою, характерною для подання звітності внутрішніх ау­диторів, є спільний з керівниками аналіз критикованих моментів і внесених рекомендацій до їх включення у кінцевий звіт внутрішнього аудитора.  
Основну увагу внутрішньому аудитору слід приділяти перевірці тих показ­ників фінансово-господарської діяльності підприємства, які можуть позити­вно вплинути на ефективність виробництва. Така перевірка має спрямовува­тися на попередження (профілактику) відхилень від нормативно-правових актів чи зловживань. Важливо також ретельно дослідити ті господарські опе­рації, які мають бути документально оформлені й своєчасно відображені в облікових регістрах та у фінансовій звітності.

Отже, внутрішній аудит контролює раціональне витрачення матеріаль­них, трудових і фінансових ресурсів, дотримання законності господарських операцій, виявлення допущених зловживань чи порушень. На промислових підприємствах внутрішній аудит одночасно здійснює технічний нагляд за ви­робничим процесом і якістю продукції.

Внутрішній аудит передбачає попередній контроль на стадії розгляду первинних документів, під час візування договорів, наказів, кошторисів. Поточний контроль здійснюється під час реєстрації господарських операцій та інвентаризації.

Наступний контроль проводиться на стадії узагальнення й аналізу облі­кової і звітної інформації.

Таким чином, внутрішній аудит є системним і суворо документальним, безперервним, універсальним (суцільним) заходом.

Орієнтовні основні методологічні положення щодо організації внутрі­шнього аудиту полягають у тому, що насамперед слід укомплектувати штат внутрішніх аудиторів, відтак оптимально розподілити контрольні функції, виробити методичні вказівки з питань внутрішнього аудиту.

На підприємстві мають складатися графіки здавання звітів матеріально відповідальними особами, а також графіки передачі документів на автомати­зовану обробку.

Не менш важливо розробити проекти планів проведення інвентаризацій грошових коштів, матеріальних цінностей, розрахунків. При цьому пріорите­тне значення надається розробці проекту плану проведення річної інвентари­зації всіх статей балансу (як правило, станом на 1 жовтня відповідного року).  
Представляємо організаційну модель внутрішнього аудиту (табл. 10.1).

*Таблиця 10.1.*

***Організаційна модель внутрішнього аудиту***

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Об'єкти внутрішнього**  **аудиту** | **Джерела інформації** | **Методичні прийоми і способи**  **аудиту** |
| Майнові ресурси (ос­новні засоби, МШП, сировина, матеріали, товари тощо) | Законодавчі акти | Суцільні перевірки |
|
| Касові, банківські операції (звіти ка­сира, виписки банку) | Нормативні документи з обліку і аудиту | Вибіркові перевірки при аудиторсь­кому тестуванні |
| Праця і заробітна плата | Первинні й зведені до­кументи | Інвентаризація |
|
| Розрахунки з постачальни­ками, покупцями та іншими дебіторами,  кредиторами | Регістри бухгалтерсь­кого обліку | Лабораторний аналіз і експертні перевірки |
| Власний капітал (статут­ний, пайовий,  резервний, додат­ковий тощо) | Баланси і фінансові звіти | Економіко-математичне моделювання |
| Витрати | Засновницькі доку­менти (статут, прото­коли зборів засновників, свідоцтво, ліцензія) | Методи порівняльного аналізу |
| Фінансові результати | Акти перевірок (до­відки, висновки) по­даткової адміністра­ції, банку, держав­них фондів тощо | Технологічний і хіміко-технологічний контроль  Прогнозування результатів діяльності  Перевірка якості товарів, складання рекламаційних актів  Оформлення результатів перевірки і їх реалі­зація (групувальні відо­мості, акти обстежень, аудиторські висновки) |

Внутрішньогосподарському контролю доцільно забезпечити співпрацю з юрисконсуль­том з питань дотримання законів, положень (стандартів) бухгалтерського об­ліку, Плану рахунків та Інструкції про його застосування, Інструкції з інвен­таризації, Положення про ведення касових операцій тощо.

Структура внутрішньогосподарського контролю підприємства включає три елементи: умови проведення контролю, систему бухгалтерського обліку і процедури контролю. Кожний елемент розуміють як наявність правил, процедур, методики і документації, розроблених для захисту своїх коштів, отримання надійної ін­формації з фінансів, підвищення ефективності роботи і дотримання відповід­них вимог. У поєднанні всі перераховані елементи структури внутрішнього контролю забезпечують підприємству зниження небажаного ризику ділової і фінансової діяльності, а також ризик помилок у бухгалтерському обліку. Внутрішньогосподарський контроль здійснюється або на основі рішення органів управління фі­рми, або відповідно до порядку, встановленого законодавством.

**2. Стандарти професійної практики внутрішнього аудита**

На основі міжнародних нормативів аудита інститут внутрішніх аудито­рів як міжнародна асоціація розробив для своїх членів стандарти професійної практики внутрішнього аудита. У цих стандартах загальноприйняті вимоги до аудиторської діяльності, скоректовані з урахуванням специфіки внутріш­нього аудита.

Стандарти професійної практики мають рекомендаційний характер, оскільки внутрішній аудит – це внутрішня справа підприємства, а в умовах ринкової економіки втручання в діяльність економічних суб'єктів обмежене.

Весь комплекс стандартів розділений на п'ять розділів, які містять певні основні концепції внутрішнього аудита та один загальний стандарт, що конк­ретизований у спеціальних стандартах. Так, перший розділ «Незалежність» містить загальний стандарт: внутрішні аудитори повинні бути незалежними від структурного підрозділу, що вони перевіряють. Вимоги до незалежності внутрішніх аудиторів розкриті в директивах із двох спеціальних стандартів – «Організаційний статус» (для ефективного виконання аудиторських завдань необхідний відповідний організаційний статус відділу внутрішнього аудита) і «Об'єктивність» (у процесі здійснення аудита внутрішніми аудиторами варто дотримуватися принципу об'єктивності).

Аналогічно побудовані й інші розділи стандартів професійної практики внутрішнього аудита: «Професійний досвід», «Сфера внутрішнього аудита», «Здійснення внутрішнього аудита», «Управління відділом внутрішнього ау­дита».

Вимоги до професійних здатностей внутрішніх аудиторів розглядають на двох рівнях: щодо відділу внутрішнього аудита (стандарти «Штат»; «Знання, звички, дисципліна»; «Нагляд за роботою») і щодо окремого внутрі­шнього аудитора (стандарти «Відповідність стандартам професійного пово­дження», «Знання, звички, дисципліна», «Взаємини аудиторів і надання інформації», «Продовження навчання», «Належна професійна ретельність»).

Важливими є директиви стандарту взаємини аудиторів і надання інфо­рмації, для внутрішніх аудиторів – це вміння спілкуватися й ефективно обмі­нюватися інформацією. Ця вимога найкраще відображає мету діяльності вну­трішніх аудиторів у міжнародній практиці – допомогти керівництву й праців­никам підприємства добре виконувати свої обов'язки. Крім того, від уміння внутрішніх аудиторів одержувати інформацію залежать продуктивність пе­ревірки, а чітке й зрозуміле подання результатів внутрішнього аудита сприяє впровадженню розроблених внутрішніми аудиторами відповідних рекомен­дацій.

*Сферу внутрішнього аудитові окреслюють п'ять стандартів:*

1. «Вірогідність і повнота інформації»;
2. «Погодженість із політикою, планами, процедурами, законами й нор­мативами»;
3. «Збереження активів»;
4. «Раціональність і ефективність використання ресурсів»;
5. «Досягнення цілей операційної діяльності й програм».

Внутрішні аудитори зобов'язані планувати кожну аудиторську переві­рку (стандарт «Планування аудита»); їм необхідно нагромаджувати, аналі­зувати, інтерпретувати й документально фіксувати отриману інформацію для підтвердження її результатів (стандарт «Перевірка й оцінка інформації»).  
Звітувати за результатами аудиторської перевірки (стандарт «Подання ре­зультатів») і контролювати реалізацію наданих рекомендацій (стандарт «Впровадження результатів внутрішнього аудитові»).

Специфіка стандартів професійної практики внутрішнього аудита скла­дається в наявності вимог щодо якості керівництва внутрішніми аудиторами, яким присвячений розділ: «Управління відділом внутрішнього аудита». Від­повідно положенням стандарту «Ціль, права й обов'язки» керівник відділу внутрішнього аудита зобов'язаний сформулювати положення про мету діяль­ності, обов'язки й відповідальність внутрішніх аудиторів. До обов'язків кері­вника відділу внутрішнього аудита належить документальне оформлення по­літики й процедур керування відділом (стандарт «Політика й процедури»), формування програми підбору й розвитку трудових ресурсів відділу внутрі­шнього аудита (стандарт «Управління й розвиток трудових ресурсів»). Ефек­тивність функціонування служби внутрішнього аудитові досягається через реалізацію спеціальної програми підтвердження якості проведення аудита.

**Тема 11: Зарубіжний досвід організації державного фінансового кон­тролю**

У розвинутих країнах ринкової економіки фінансовий контроль відповідно здійснюють: у державах парла­ментського типу - парламент, у пре­зидентсь­ких - виконавча влада. Спільні риси такого контролю зафіксовані в принципах Лімської декларації, прийнятої в 1997 році на Конгресі Міжнародної організації вищих контро­люючих органів. При цьому фінансовий контроль вважається частиною державного регулювання з метою виявлення відхилень від прийнятих положень і порушень принципів законності, ефективності та економії ресурсів. Здійснюється передусім у формі попереднього контролю для вжиття певних коригуючих заходів й не­допущення таких порушень у майбутньому і навіть отримання компенсації за заподіяні збитки.

Відповідно до вимог Лімської декларації вищий контролюючий орган пови­нен бути зовнішнім (не створе­ним усередині відповідних організацій), що забезпечує незалежність його дій і прийнятих рішень від сто­роннього впливу, тобто функціональну та організаційну незалежність на основі поло­жень Конституції. Відповідно незалежність членів цього контролюючого ор­гану також має бути гарантована Конституцією, передусім їх відкликання. Матеріальна основа такої незалежності – фінансова незалежність (забезпеченість відповідними ресурсами для виконання поставлених перед вищим органом фінансового контролю завдань). Перевірка вищим контро­люючим органом діяльності уряду (окремих підзвітних йому органів) не означає підпорядкування уряду, який повністю відповідає за свої дії неза­лежно від оцінок експертів цього органу. Для виконання своїх функцій ви­щий контролюючий орган має право доступу до потрібних документів, інформації. У разі виявлення недоліків, відхилень від законодавчо прийнятих рішень перевірені організації повинні інформувати його у встановлений термін про вжиті заходи. Вищий контролюючий орган може по­дати експерт­ний висновок (в т.ч. зауваження) щодо проектів законів та інших постанов з фінансових питань.

У більшості розвинутих країн світу, у тому числі у країнах Європейського Союзу, фінансовий контроль здійснює Рахункова палата, а також урядові контрольно-ревізійні служби.

Так, у *ФРН, Фінляндії* та в інших країнах ра­хункова палата контролює діяльність усіх федеральних підприємств, страхо­вих установ федерації, при­ватних підприємств із 50% часткою держави, решту організацій та відомств, якщо вони розпоряджа­ються державними коштами.

В *Австрії* Рахункова палата уповноважена здійснювати перевірки не лише державного господарства федерації, а й контролювати фінансову діяльність місцевих органів влади, благодійних фондів і закладами, управління якими здійснюється органами федерації.

Державна рахункова па­лата *Угорщини*, крім того, контролює діяльність  
податкового управління, державної митниці, управління гербових зборів і навіть господарську діяльність партій.

У *Великій Британії* функції державного фінансового контролю виконує Національна ревізійна рада.

У *Сполучених Штатах Америки* контроль у галузі фінансів здійсню­ють: Державне казначейство, Головне контрольно-фінансове управління Кон­гресу, Адміністративно-бюджетне управління при президентові, Управління з добору і розстановки кадрів, Президентська рада з боротьби із фінансовими зловживаннями в державних закладах, Рада честі й ефективності в уряді, інспектори Федеральної резервної системи, Федеральної корпорації зі стра­хування депозитів штатів та інші органи, не говорячи вже про податкову службу. До функцій цих органів належить про­ведення ревізій, перевірок, встановлення оцінки і складання оглядів про ви­конання федеральних про­грам. При цьому перевіряється законність, доцільність та ефективність здійснених витрат.

У *Франції* важливу роль в управлінні централізованими фінансовими ресур­сами крім уряду й Міністерства фінансів, промисловості і економіки ві­діграють також такі спеціалізовані державні утворення, як Національна кре­дитна рада, Банківська контрольна комісія, Комісія економічного і регіональ­ного розвитку країни. Крім зазначених відомств, у Франції використовуються структури контролю галузевого спрямування, зок­рема, такі, як Генеральна інспекція національної освіти, Генеральна інспекція національної політики тощо.

На приватних підприємствах контроль держави за їхньою діяльністю обмежується перевірками своєчасності й повноти відрахувань до бюджету, правильності ведення бухгалтерських рахунків (обліку), дотримання чинного законодавства з питань оплати праці найманих працівників, виконання дер­жавних контрактів і зобов'язань ( контроль за використанням бюджетних ко­штів). Решта питань, пов'язаних із забезпеченням ефективності діяльності приватних підприємств, підлягає внутрішньому контролю, який здійснюється самостійними підрозділами підприємств або аудиторами.

У більшості країн основними критеріями, за якими держава контролює ро­боту приватних і державних підприємств, є виконання обов'язкових відрахувань до державного (федерального) бюджету і реалізація урядових замовлень. У державному секторі економіки, крім того, предметом держав­ного контролю є оцінка ефективності роботи підприємств шляхом порівняння видатків і реалізації продукції, цільове витрачання державних коштів та використання державного майна.

Так, контроль за діяльністю державних підприємств у Франції, частка яких становить близько 20%, умовно поділяють на два основні різновиди:  
внутрішній контроль, який забезпечують фінансові контролери підприємств, адміністрацій, державні бух­галтери та Генеральна інспекція фінансів. Внутрішній контроль спрямований в основному на перевірку законності  
здійснених операцій та збереження державного майна від розкрадання. Усі операції, які здійснюються дер­жавними бухгалтерами Франції, підлягають низці перевірок, мета яких – забезпечити виконання затвердже­них бюджет­них операцій та додержання правил ведення державного бухгалтерського обліку. Зовнішній, який здійснює Рахункова палата та її регіональні підроз­діли. Рахункова палата здійснює, з одного боку, судовий нагляд за індивідуа­льними рахунками управління голов­них державних бухгалтерів і контроль адміністративного характеру за комплексом операцій державного обліку, з іншого. Таким чином, зовнішній контроль не обмежується вироб­ничо-госпо­дарським рівнем, а ви­ходить на державний, бо Рахункова палата має ієрархічну структуру підпорядкованості. Палата перевіряє й оцінює всі державні рахунки, які здійснюють бухгалтерії державних підприємств і адміністрацій, видає по­станови, в яких відзначаються не лише недоліки ро­боти державних об'єктів, а й рішення щодо відшкодування втрат, заподіяних державі. Доповіді за результатами перевірок, які робить Рахункова палата, щорічно подаються президентові республіки та друкуються в пресі.

Формування ринкових відносин в Україні супроводжується появою підприємств різних форм власності, зміною джерел формування фінансових ресурсів, принципів фінансування та кредитування, ціноутворення, складу фінансово-кредитної системи. За цих умов з’явилося багато нових напрямів фінансового контролю, яким не приділялося належної уваги при адміністративно-командній системі управління. Сформувалася ве­лика сфера діяльності для фінансового контролю, що потребує певної зміни та удоскона­лення наявної сис­теми контрольних органів. Найбільш прийнятною для України системою державного фінансового контролю є система, яка існує у Франції, з огляду на те, що структура цих органів і виконуваних ними функцій кон­тролю за використанням бюджетних коштів практично ідентична (табл. 11.1.).

*Таблиця 11.1*.

Порівняльна таблиця системи державного фінансового контролю України та Франції

|  |  |
| --- | --- |
| **Органи, що здійснюють державний фінансовий контроль в Україні** | **Органи, що здійснюють державний фінансовий контроль у Франції** |
| Міністерство фінансів | Міністерство фінансів, промисловості і економіки |
| Рахункова палата | Рахункова палата (діє з 1303 р) |
| Головне контрольно-ревізійне управ­ління | Генеральна інспекція фінансів (діє з 1816р.) |
| Державне казначейство | Казначейство (діє з 1887 р.) |
| Контрольно-ревізійні підрозділи галу­зевих міністерств та відомств | Фінансові контролери підприємств, адміністрацій, державні бухгалтери |

**Перелік рекомендованої літератури**

1. Закон України «Про Антимонопольний комітет України» від 26.11.1993 р. № 3659-XII із змінами та доповненнями.
2. Закон України «Про державне регулювання ринку цінних паперів в Україні» від 30.10.1996 р. № 448/96-ВР із змінами та доповненнями.
3. Закон України «Про аудиторську діяльність» від 22.04.1993 р. № 3125-XII із змінами та доповненнями.
4. Закон України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом» від 28.11.2002 р. № 249-IV із змінами та доповненнями.
5. Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» від 26.01.1993 р. № 2939-XII
6. Указ Президента України «Про Державний комітет фінансового моніторингу України» від 28.09.2004 р. № 1144 із змінами та доповненнями.
7. Декрет КМУ «Про систему валютного регулювання і валютного контролю» від 19.02.1993 р. № 15-93 із змінами та доповненнями.
8. Постанова КМУ «Про затвердження Положення про Державний комітет фінансового моніторингу України» від 31.01.2007 р. № 100 із змінами та доповненнями.
9. Розпорядження КМУ «Про схвалення Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю» від 24.05.2005 р. № 158-р
10. Наказ ДПАУ «Методичні вказівки щодо проведення перевірок фінансових установ» від 18.11.2004 р. № 658/ДСК із змінами та доповненнями.
11. Наказ Державного департаменту фінансового моніторингу «Про затвердження Вимог до організації фінансового моніторингу суб'єктами первинного фінансового моніторингу у сфері запобігання та протидії запровадженню в легальний обіг доходів, одержаних злочинним шляхом, та фінансуванню тероризму» від 24.04.2003 р. № 40 із змінами та доповненнями
12. Розпорядження Держфінпослуг «**Методичні рекомендації щодо формату аудиторського висновку за наслідками проведення аудиту річної фінансової звітності та спеціальної звітності недержавного пенсійного фонду та адміністратора недержавних пенсійних фондів» від** 27.12.2005 р. № 5203 із змінами та доповненнями.
13. Розпорядження Держфінпослуг «Про затвердження Порядку проведення перевірок з питань запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом» від 5.08.2003 р. № 26 із змінами та доповненнями.
14. Розпорядження Держфінпослуг «Про затвердження Положення про застосування Державною комісією з регулювання ринків фінансових послуг України заходів впливу» від 13.11.2003 р. № 125 із змінами та доповненнями.
15. Розпорядження Держфінпослуг «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо формату аудиторського висновку за наслідками проведення аудиту річної фінансової звітності та річних звітних даних кредитної спілки та об’єднаної кредитної спілки» від 27.12.2005 р. № 5202 із змінами та доповненнями.
16. Розпорядження Держфінпослуг «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо проведення внутрішнього аудиту фінансових установ» від 27.09.2005 р. № 4660 із змінами та доповненнями
17. Розпорядження Держфінпослуг «Про затвердження Положення про здійснення фінансового моніторингу фінансовими установами» від 05.08.2003 р. № 25 із змінами та доповненнями
18. Розпорядження Держфінпослуг «Типова програма перевірок кредитних спілок» від 17.06.2005 р. № 4184 із змінами та доповненнями.
19. Алисов Е. А. Финансовое право Украины: учебное пособие / Алисов Е. А. – Харьков : Эспада, 2000. – 288 с.
20. Андреев В . Д. Внутренний аудит : [учеб. пособие] / Андреев В. Д. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 464 с.
21. Анисимов А. А. Финансовый контроль в капиталистических странах / Анисимов А. А. – М. : Финансы, 1966. – 99 с.
22. Базась М. Ф. Методика та організація фінансового контролю: підруч. / М. Ф. Базась. – К.: МАУП, 2004. – 254 с.
23. Барановський О. І. Фінансова безпека в Україні (методологія оцінки та механізми забезпечення) : монографія / О. І. Барановський. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2004. – 759 с.
24. Басанцов І. В. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринку : дис. ... доктора економічних наук : 08.00.08 / Басанцов Ігор Володимирович. – Ірпінь, 2008. – 382 с.
25. Башкатова Т. А. Сущность и функции финансового контроля / в учебнике «Финансы», под ред. проф. Л. А.Дробозиной. – М. : ЮНИТИ, 2001. –385 с.
26. Білуха М. Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту / М. Т. Білуха. – К. : Вища школа, 1994. – 364 с.
27. Богомолов А. М. Внутренний аудит. Организация и методика проведения / А. М. Богомолов, Н. А. Голощапов. – М. : Экзамен, 2000. – 192 с.
28. Боди З. Финансы: учебник; пер. с англ. / Зви Боди, Роберт Мертон 2007. – 592 с.
29. Болдырев Б. Г. Финансы капиталистических стран: ученик / Болдырев Б. Р. – М. : Финансы и статистика, 1985. – 344 с.
30. Бурцев В. В. Організація государственного фінансового контролю в Российской Федерации: Теория и практика / В. В. Бурцев. – М. : ИТК “Дашков и К”, 2002. – С. 100–110.
31. Бутинець Ф.Ф, Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петрен­ко Д.7. Контроль і ревізія: Підручник / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. — 3-є вид., доп. і перероб. — Жито­мир: ПП "Рута", 2002. – 544 с.
32. Василик О. Д. Теорія фінансів: Підручник / Василик О. Д. – К. : НІОС, 2000. – 416 с.
33. Ващенко І. С. Державний фінансовий контроль та його вдосконалення у трансформаційній економіці України : дис. ... кандидата економічних наук : 08.04.01 / Ващенко Ірина Василівна. – К., 2005 – 183 с.
34. Внутрішній контроль господарської діяльності підприємства: Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів / За ред. к.е.н. проф. М. Д. Корінька.– Фастів: Поліфаст, 2006. – 440 с.
35. Вознесенский Э. А. Финансовый контроль в СССР / Вознесенский Э. А. – М. : Юрид. лит., 1973. – 134 с.
36. Воронова Л. К. Фінансове право: навчальний посібник для студентів юридичних вузів та факультетів / Воронова Л. К. – К. : Вентурі, 1998. – 384 с.
37. Грачева Е. Ю. Государственный финансовый контроль / Е. Ю. Грачева, Л. Я. Хорина. – М. : ТК Велби: проспект, Б.г. – 100 с.
38. Грачева Е. Ю. Налоговое право: вопросы и ответы: учебное пособие / Е. Ю. Грачева, Е. Д. Соколова– М. : Юриспруденция, 2001. – 128 с.
39. Грачёва Е. Ю. Проблемы правового регулирования государственного финансового контроля : автореф. ... д-ра юрид. наук / Е. Ю. Грачёва / Московская государственная юридическая академия. – М., 2000. – 38 с.
40. Грязнова А. Г. Финансы: учебник / А. Г. Грязновой, Е. В. Маркиной – М. : Финансы и статистика, 2006. – 504 с.
41. Давидов Г. М. Аудит: Навч. посіб. – 3-є вид., стер. / Давидов Г. М. – К. : Т-во "Знання", КОО, 2002. – 363 с.
42. Державний фінансовий контроль: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисципліни / Н.С. Вітвицька, І.Ю. Чумако­ва, М.М. Коцупатрий, М.Т. Федченко. — К.: КНЕУ, 2003. – 408 с.
43. Дікань Л. В. Внутрішній контроль / Л. В. Дікань, Н. В. Шульга. – Х. : ХНЕУ, 2005. – 60 с.
44. Дрозд І. К. Система фінансово-економічного контролю в Україні : дис. ... доктора.економічних наук : 08.06.04 / Дрозд Ірина Кузьмівна. – К., 2005. – 444 с.
45. Егорова С. К. Контроль и ревизия в бытовом обслуживании / Егорова С. К. – М. : Финансы и статистика, 1990. – 208 с.
46. Енциклопедичний словник бізнесмена: менеджмент, мар­кетинг, інформатика. — К.: Техніка, 1993. — 856 с.
47. Жила В.Г. Ревізія та аудит / Жила В.Г. – К. : МАУП, 1998. – 96 с.
48. Іващенко Л. А. Розвиток державного фінансового контролю в умовах ринкової економіки : дис. ... кандидата економічних наук : 08.04.01 / Іващенко Людмила Анатоліївна. – Дніпропетровськ, 2005. – 189 с.
49. Ирвин Д. Финансовьій контроль: пер. с англ. / Под ред. И.И. Елисеевой. – М.: Финансьі и статистика, 1998. – 256 с.
50. Калюга Є. В. Реформування економічного контролю в Україні (теорія і практика) : дис. …доктора екон. наук : 08.06.04 / Є. В. Калюга. – К. : Київський національний економічний університет, 2002. – 414 с.
51. Калюга Є. В. Фінансово-господарський контроль у системі управління: Монографія / Калюга Є. В. – К. : Ельга, Ніка-центр, 2002. – 320 с.
52. Кириленко О. П. Фінанси: навчальний посібник / Кириленко О. П. – Тернопіль: Економічна думка, 1998. – 163 с.
53. Кириленко О. П. Фінанси (Теорія та вітчизняна практика): навчальний посібник / Кириленко О. П. – Тернопіль : Економічна думка, 2000. – 243 с.
54. Козырин А. Н. Финансовый контроль // Финансовое право: Учебник / Под ред. проф. О. Н. Горбуновой. – М. : Юристь, 1996. – 168 с.
55. Контроль і ревізія : [Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів] / [Бутинець Ф. Ф., Виговська Н. Г., Малюга Н. М., Петренко Н. І.] ; за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – [3-е вид., доп. і перероб.] – Житомир: ПП “Рута”, 2002. – 544 с.
56. Контроль и ревизия в строительстве / [Зверенчук Л. Ф., Гуральник Я. И., Журко В. Ф. и др.] ; под ред. Л. Ф. Зверенчук. – М. : Финансы и статистика, 1989. – 304 с.
57. Крамаровский Л. М. Ревизия и контроль / Крамаровский Л. М. – М. : Финансы и статистика, 1982. – 232 с.
58. Ревізія і контроль у промисловому підприємстві : [Навч. посібник.] / [Крисюк В.І., Каленський М.М., Бугпко А.Д. и др.] ; Крисюк В.І. – К. : Вид-во Європ. ун-ту, 2002. – 126 с.
59. Ларионов А. С. Финансовый контроль исполнения расходной части территориальных бюджетов : дис. … кандидата экон. наук. : 08.00.10 / А. С. Ларионов. – Саратов: Саратовский государственный социально-экономический университет, 2001. – 219 с.
60. Малеин Н. С. Кредитно-расчетные правоотношения и финансовый контроль / Малеин Н. С. – М. : Наука, 1964. – 423 с.
61. Микитюк І. С. Система державного фінансового контролю в Україні : дис. ... кандидата економічних наук : 08.00.08 / Микитюк Ігор Сергійович. – К., 2009. – 217 с.
62. Нападовська Л. В. Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці / Нападовська Л. В. – Д. : Наука і освіта, 2000. – 223 с.
63. Немченко В. В. Практичний курс внутрішнього аудиту: підруч. / Немченко В. В, Хомутенко В. П., Хомутенко А. В. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 240 с.
64. Опарін В. М. Фінансова система України (теоретико-методологічні аспекти) : Монографія / В.М. Опарін. – К.: КНЕУ, 2005. – 240 с.
65. Понікаров В.Д. Контроль і ревізія. Теорія економічного контролю. Навч. посібник. – Харків: Вид. ХДЕУ, 1999. – 92 с.
66. Пушкар М.С. Гавришко Я.В., Романів Р.В. Історія обліку та контролю господарської діяльності. Навч. посібник. — Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 223 с.
67. Ревизия и контроль в промышленности: учебное пособие / Под ред. Белобжецкого И. А. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 294 с.
68. Родионова В. М. Финансовый контроль: Учебник / В. М. Родионова, В. И. Шлейников. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – 320 с.
69. Романів М.В. Державний фінансовий контроль і аудит. Навчально-методичний посібник. – К. : ТОВ НІОС, 1998. – 224 с.
70. Романів ЄМ., Хом'як Р.Л., Мороз А.С., Корягін М.В. Контроль і ревізія. — Львів: Інтелект-Захід, 2002. — 320 с.
71. Савченко Л. А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні : дис. ... доктора юридичних наук : 12.00.07 / Савченко Леся Анатоліївна. – Ірпінь, 2002. – 454 с.
72. Симоненко В. К. Основи єдиної системи державного фінансового контролю в Україні (макроекономічний аспект) / Симоненко В. К., Барановський О. І., Петренко П. С. – К. : Знання України, 2006. – 280 с.
73. Сомоев Р. Г. Задачи, формы и методы финансового контроля / в учебнике «Финансы, денежное обращение и кредит», под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской. – М. : Юрайт, 2001. – 543 с.
74. Сопко В. В. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу: Підручник / В. В. Сопко, В. П. Завгородній. – К. : КНЕУ, 2004. – 411 с.
75. Стефанюк І. Б. Державний фінансовий контроль підприємницької діяльності Україні : дис. ... кандидата економічних наук : 08.04.01 / Стефанюк Ігор Богданович. – К., 2002. – 220 с.
76. Сухарева Л.А., Петренко СЯ. Контроль и ревизия. Прак­тикум: Учебное пособие. – К.: Ника-Центр, Зльга, 2003. – 202 с.
77. Усач Б. Ф. Аудит: [Навч. посіб.] / Усач Б. Ф. – К. : Знання-Прес, 2002. – 133 с.
78. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: [Підручник] / Усач Б. Ф. – К. : Знання-Прес, 2002. – 253 с.
79. Фадейкина Н. В. Финансовый контроль в сфере государственного сектора экономики: Монография / Фадейкина Н. В., Воронов В. А. – Новосибирск : СИФБД, 2002. – 414 с.
80. Филиппова В. В. Аудит эффективности в системе государственного финансового контроля : дис. … канд. экон. наук : 08.00.12 / Филиппова В. В. – М. : Московский государственный университет им. М. В. Ломоносова, 2005. – 175 с.
81. Чередніченко А. П. Податковий контроль в умовах трансформаційної економіки України : дис. ... кандидата економічних наук : 08.04.01 / Чередніченко Алла Павлівна. – Одеса, 2005. – 218 с.
82. Чумаченко Н. Г. Социалистический контроль: методы и проблемы / Н. Г. Чумаченко Б. М. Биренберг А. А. Шпиг [и др.]. – К.: Наукова думка, 1985. – 252 с.
83. Шевчук В. О. Контроль господарських систем в суспільстві з перехідною економікою (Проблеми теорії, організації, методології) / В. О. Шевчук. – К. : Київський державний торгівельно-економічний університет, 1998. – 370 с.
84. Шохин С. О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации / Шохин С. О. – М. : Финансы и статистика, 1999. – 350 с.
85. Шохин С. О. Эффективность бюджетно-финансового контроля / С. О. Шохин. – М. : АО Издательская группа «Прогресс», 1995. – 162 с.
86. Шпиг А.А. Ревизия и контроль в торговле. — М.: Зкономика, 1982. - 232 с.
87. Эриашвили Н. Д. Финансовое право: учебник для вузов / Н. Д. Эриашвили. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, Закон и право, 2000. – 606 с.
88. Юрій СІ., Стояк В.І., Мац М.Й. Казначейська система: Підручник. — Тернопіль: Карт-бланш, 2002. — 590 с.
89. Юрій С. І. Казначейська система: Підручник / Юрій С. І., Стоян В. І., Мац М. Й. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 590 с.
90. Бариніна-Закірова М. В. Деякі проблеми нормативно-правового характеру у сфері державного фінансового контролю / М. В. Бариніна-Закірова // Фінанси України. – 2005. – № 1. – С. 145–154.
91. Басанцов І. В. Деякі аспекти теоретико-концептуальної основи державного фінансового контролю в Україні / І. В. Басанцов, О. І. Щербаков // Економіка розвитку. – 2006. – № 1(37). – С. 77-80.
92. Давидянц Д. Є. Теоретико-методологічні аспекти економічної ефективності: критерії, показники, оцінка / Д. Є. Давидянц, І. В. Басанцов // Вісник Сумського національного аграрного університету. – Вип. 5–6 (22–23), 2006. – С. 443–448. – (Серія «Економіка та менеджмент»).
93. Письменна Т. Новоутворенні форми державного фінансового контролю: організаційно-методичні засади реалізації у контрольно-ревізійній практиці / Т. Письменна // Наука молода. – 2008. – № 9. – С. 102–111.
94. Стефанюк І. Б. Фінансовий контроль: визначення поняття і системи / І. Б. Стефанюк // Економіка. Фінанси. Право. – 2001. – № 7. – С. 3–4.
95. Фещенко Л. Функціональна структура системи державного фінансового контролю в Україні / Л. Фещенко // Банківська справа. – 2001. – №1. – С. 12.
96. Футорангська Ю.М. Окремі аспекти державного регулювання у сфері внутрішнього фінансового контролю в Україні / Ю. М. Футорангська // Фінансовий контроль. – 2006. – № 2 (31). – С. 20–24.
97. Хомутенко В. П. Рахункова палата як орган парламентського фінансового контролю в Україні / В. П. Хомутенко, А. В. Хомутенко // Вісник соціально-економічних досліджень ОДЕУ. – № 35, 2009. – С. 466–471.
98. Хомутенко В. П. Стан урядового фінансового контролю в системі державного фінансового контролю / В. П. Хомутенко, А. В. Хомутенко // Науковий вісник – ОДЕУ. Всеукраїнська асоціація молодих науковців. – Науки: економіка, політологія, історія. – 2009. – № 9 (87). – С. 220–229.
99. Шевлоков В. З. Организационные основы создания государственного финансового контроля / Шевлоков В. З. // Аудит и финансовый анализ. – 2002. – №1. – С. 5–24.
100. Мумінова-Савіна Г. Г. Відмінні риси судово-бухгалтерської експертизи, що відрізняють її від ревізії, яку проводять за ініціативою правоохоронних органів і аудиту [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.readbookz.com/book/133/3694.html>.
101. Мумінова-Савіна Г. Г. Методи, методичні прийоми і процедури судово-бухгалтерської експертизи [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.readbookz.com/book/133/3703.html>.
102. Поролло Е. В., Казаков В. В. Налоговый контроль и налоговое администрирование в системе принципов эффективного и ответственного управления общественными финансами [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://sun.tsu.ru/mminfo/000063105/320/image/320-172.pdf>.
103. Ребреш Л. А. Вопросы оценки эффективности налогового контроля [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.lib.csu.ru/vch/8/2004_01/028.pdf>.
104. Теоретические и методологические основы оценки эффективности государственного финансового контролю [Электронный ресурс] / С. П. Опенышев / / Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации. – 2001. – №1(37). – Режим доступа: <http://www.budgetrf.ru/Publications/Schpalata/2001/bulletin/schpal1372001bull1-12.htm>.