МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ

МИРГОРОДСЬКИЙ ХУДОЖНЬО-ПРОМИСЛОВИЙ КОЛЕДЖ

ІМЕНІ М. В. ГОГОЛЯ

ПОЛТАВСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО ТЕХНІЧНОГО УНІВЕРСИТЕТУ

ІМЕНІ ЮРІЯ КОНДРАТЮКА

**Контроль і ревізія**

*Конспект лекцій для підготовки молодших спеціалістів спеціальності 5.03050801 «Фінанси і кредит» з напряму 0305 «Економіка та підприємництво»*

м. Миргород 2015 р.

Конспект лекцій з дисципліни **«**Контроль і ревізія**»** складений відповідно до освітньо-професійної програми підготовки молодшого спеціаліста і програми навчальної дисципліни спеціальності: 5.03050801 «Фінанси і кредит».

Укладач: \_\_\_\_\_\_\_\_Н.О. Овчаренко, викладач\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(підпис) (ініціали, прізвище., посада, кваліфікаційна категорія (вчений ступінь), педагогічне (вчене) звання)

**Розділ 1. Господарський контроль в Україні: сутність, стан, перспективи**

**Тема 1. Господарський контроль: його сутність та необхідність**

*План*

1. Господарський контроль: поняття, завдання, функції та процес здійснення.
2. Предмет та об'єкти господарського контролю.
3. Методологія господарського контролю.
4. Етапи розвитку господарського контролю. Наука про господарський контроль, її характеристика. СР
5. **Господарський контроль: поняття, завдання, функції та процес здійснення.**

Сутність фінансово-господарського контролю як однієї з функцій управління визначається системою спостереження і перевірки процесу функціонування та фактичного стану підприємства як об’єкта контролю з метою визначення обґрунтованості і ефективності управлінських рішень та результатів їх наслідків, виявлення відхилень від установлених критеріїв, усунення негативних ситуацій і попередження недоліків у фінансово-господарській діяльності. У сучасних умовах фінансово-господарський контроль зосереджує увагу на процесах, що пов’язані зі становленням і розвитком ринкової економіки.

***Контроль***– це систематичне спостереження і перевірка процесу функціонування відповідного об’єкту з метою виявлення його відхилень від заданих параметрів.

***Господарський контроль*** – це процес спостереження і перевірки господарської діяльності підприємств, який здійснюється відповідними суб’єктами управління і контролю, з метою виявлення відхилень від встановлених параметрів цієї діяльності, законності, достовірності та ефективності здійснення операцій, усунення та попередження негативних явищ і тенденцій.

Відіграючи важливу роль в управлінні господарською діяльністю, контроль виконує ряд функцій.

**Інформаційна (сигнальна)** функція полягає в тому, що отримані під час контролю результати (інформація) є підставою для прийняття відповідним суб’єктом рішень і проведення коригуючих дій, завдяки яким забезпечується нормальне функціонування об’єкту, що контролюється.

**Профілактична (виховна)** функціяполягає у попередженні можливості здійснення зловживань, виявлення різного роду порушення дисципліни і законності.

В процесі контролю виявляються не тільки недоліки, але й позитивні аспекти діяльності. Останні як провідний досвід стають надбанням інших суб’єктів, в чому проявляється **інструктивна (мобілізуюча)** функція контролю, яка полягає у застосуванні суб’єктами контролю набутих наукових знань, вивчених прогресивних прийомів і способів вивчення.

Організація і здійснення контролю – це певний циклічний процес, який умовно можна поділити на наступні стадії:

1. Організаційно-підготовча;
2. Технологічна;
3. Результативна.

Сутність процесу контролю можна відобразити наступними характеристиками: змістовною, організаційною, технологічною. Змістовна характеристика покликана відповісти на питання: що робиться в процесі контролю? Організаційна – ким і в якому порядку здійснюється контроль? Технологічна – як здійснюється контроль?

На сучасному етапі реформування економіки України, господарський контроль зосереджено на виконанні таких завдань:

– контроль за достовірністю даних бухгалтерського обліку та звітності;

– попередження порушень;

– виявлення та мобілізація резервів;

– виявлення недостач, розтрат, крадіжок та інших порушень;

– вивчення причин та умов, що породжують безгосподарність, марнотратство;

– виявлення відповідності господарювання нормативам, положенням;

– виявлення та визначення суми збитку, нанесеного порушеннями.

1. **Предмет та об'єкти господарського контролю.**

**Предметом** фінансово-господарського контролю є виробнича й фінансово-господарська діяльність суб'єктів господарювання

**На стадії виробництва** предметом контролю є процеси праці як доцільної діяльності людини: власне праця, предмети й засоби праці, додержання порядку оприбуткування, збереження, використання засобів виробництва,

**На стадії, розподілу**контроль охоплює як відшкодування спожитих засобів вироб ництва, так і розподіл та перерозподіл заново створеного продукту.

**На стадії обміну**предметом контролю є операції щодо збуту продукції (обсяг, якість, ціни, розрахунки).

**На стадії споживання**(завершальному циклі) контролю підлягає виробниче й осо бисте споживання, пов'язане з відтворенням і розширенням виробничих фондів і задоволенням суспільних потреб.

Отже, **предметом фінансово-господарського контролю**є процеси виробництва, розподілу, обміну і споживання суспільне необхідного продукту, а також власність як матеріальна основа всіх цих стадій матеріального виробництва.

**Об’єкт контролю** – це те, що підлягає вивченню або перевірці. І через це автори, які називають підприємство об’єктом контролю, припускаються теоретичної і практичної помилки

Контролюється не підприємство, а його діяльність щодо ефективного використання майна. Оскільки до негативного впливу різних факторів схильні всі явища та процеси, то в кожній ланці економічної діяльності вони можуть негативно впливати на ефективність виробництва. Через це об’єктами контролю в економіці є не господарюючі ланки, а явища і факти господарського життя.

У більш конкретному значенні до об'єктів, які характеризують зміст окремих сторін предмета фінансово-господарського контролю, належать:

— необоротні активи (основні засоби, нематеріальні активи, капітальні інвестиції, дебіторська заборгованість);

— запаси;

— кошти, розрахунки та інші активи;

— власний капітал та забезпечення зобов'язань;

— довгострокові й поточні зобов'язання;

— доходи й результати діяльності;

— витрати за елементами й витрати діяльності тощо.

1. **Методологія господарського контролю.**

**Методологія контролю –**це вчення про метод наукового дослідження, тобто знання всієї сукупності способів і прийомів теоретичного пізнання господарських явищ з точки зору їх законності, доцільності і достовірності.

Вчення про метод наукового дослідження, тобто знання всієї сукупності прийомів і засобів теоретичного пізнання господарських явищ і процесів – зі своєї сторони називають **методологією науки контролю**.

Загальні основи методології

Загальні методи пізнання

Принципи пізнання

Методологічні підходи

Емпірико-теоретичні методи пізнання

Логіко-теоретичні методи пізнання

Діалектич-

ний метод;

Метод наукової абстракції

Єдність теорії та практики; Визначе-ність; Конкрет-ність; Пізнаваль-ність; Причинність; Розвиток; Об’єктивність

Формаційний підхід; Системний підхід; Технологіч-ний підхід; Цивілізацій-ний підіхід

Спостере-ження; Експери-мент; Вимірю-вання; Опис

Прогности-чні; Соціо-логічні методи ана-логії; Ста-тистичні методи; Ана-ліз і синтез; Системний аналіз; Математичні методи

Рис 1.1.  Методологічні підходи пізнання господарських явищ

**Методика контролю** представляє собою сукупність технічних прийомів, інструментів і способів найбільш доцільного збору і обробки даних про ці явища.

**Метод господарського контролю** – це сукупність способів і прийомів перевірки законності, достовірності та доцільності операцій господарюючого суб’єкта шляхом документального дослідження, визначення реального стану, порівняння та оцінки результатів перевірки.

До спеціальних методів дослідження в господарському контролі можна віднести *інвентаризацію, аналіз господарської діяльності, перевірку, обстеження, ревізію, аудит*.

**Інвентаризація** – це перевірка наявності та стану об’єкта контролю, яка здійснюється шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації та порівняння отриманих даних.

**Аналіз господарської діяльності** дозволяє за зведеними матеріалами і звітами оцінити діяльність підприємства за певний проміжок часу з метою виявлення невикористаних резервів підвищення якості продукції та зниження її собівартості.

**Перевірка** – це вивчення окремих питань діяльності підприємства або дій апарату управління на підставі заяв, сигналів, скарг або відповідно до плану роботи контролюючого суб’єкта.

**Обстеження** – це ознайомлення на місці з діяльністю окремих ділянок підприємства з метою виявлення позитивних і негативних сторін їх роботи.

**Ревізія** – це метод господарського контролю діяльності підприємства і його підрозділів за певний період часу з метою встановлення законності, доцільності та ефективності здійснених господарських операцій, забезпечення збереженості майна, правильності і достовірності обліку і звітності.

**Аудит** – це підприємницька діяльність, що полягає у виконанні комплексу заходів, необхідних для формування та висловлення думки аудитора про достовірність фінансової звітності суб'єкта господарювання.

**Тема 2. Класифікація господарського контролю. Суб’єкти контролю в Україні**

*План*

1. Підходи до класифікації господарського контролю. Етапи контролю господарських процесів. Прийоми фактичного контролю.
2. Суб'єкти контролю в Україні. Суб'єкти зовнішнього контролю та їх характеристика.
3. Внутрішній господарський контроль: функції, значення та суб'єкти.
4. Контроль в умовах комерційної таємниці. СР
5. **Підходи до класифікації господарського контролю. Етапи контролю господарських процесів. Прийоми фактичного контролю.**

**Класифікація господарського контролю**:

1. За повнотою охоплення підприємств, що контролюються: повний, частковий, наскрізний
2. За повнотою вивчення господарських процесів: суцільний, вибірковий, комбінований
3. За періодичністю проведення: перманентний (функціональний), періодичний
4. За способом сприйняття господарських процесів: з участю суб’єкта контролю, автоматичний (без участі контролера)
5. За методом здійснення: перевірка, обстеження, інвентаризація, ревізія, аудит, економічний аналіз
6. За статусом здійснення: державний, відомчий, контроль власника, аудиторська діяльність
7. По відношенню до господарюючого суб’єкта: зовнішній; внутрішній
8. По відношенню до обов’язків суб’єкта господарювання: обов’язків, статутний
9. За етапами контролю господарських процесів: поточний, попередній, наступний
10. Залежно від об’єкту контролю: документальний, фактичний

Процес контролю складається із декількох етапів.

**На першому етапі** формуються цілі, обираються методи і форми контролю, розробляється програма і визначаються параметри функціонування і розвитку організації, безпосередні виконавці контролю, строки його здійснення, форма звітності.

**На другому етапі**вибирають основні контрольні об'єкти, здійснюють збір облікових даних, матеріалів спостережень і замірів; проводять обробку одержаної інформації, розраховують необхідні показники, проводять групування даних, складають аналітичні таблиці, графіки та діаграми, які дозволяють зробити об'єктивну оцінку діяльності організації.

**Третій етап**полягає в одержання інформації про досягнуті результати і співставлення їх з відповідними нормативами, що дозволяє визначити відхилення від стандартів.

**Четвертий етап**включає корегування діяльності організації, модифікацію цілей, перегляд планів, перерозподіл завдань, удосконалення технології виробництва і управління.

По параметрам, які оцінювалися в процесі контролю можуть бути одержані результати трьох видів:

**позитивні,**коли фактичні параметри вище запланованих. В цьому випадку корегуючи дії направляють на посилення заходів, які привели до такого результату (наприклад, збільшуються винагороди праці, розширюються виробничі потужності тощо);

**негативні,**коли фактичні результати виявилися гіршими за планові. Визначені в процесі аналізу фактори дозволяють обґрунтувати заходи по виправленню існуючого положення (наприклад, посилення керівництва, підвищення рівня кваліфікації працівників, а в деяких випадках навіть перегляд стандартів і нормативів);

**нейтральні**, коли організація функціонує у відповідності з планом і ніяких корегуючих дій непотрібно, але це не означає припинення процесу оцінки, тому що баланс між стандартами і фактичними показниками може бути порушеним в кожний момент.

Правильність здійснення багатьох господарських операцій не завжди можна перевірити за допомогою прийомів документального контролю. Часто виникає потреба у перевірці фактичної наявності об'єктів контролю. Цього досягають використанням таких прийомів, як:

- лабораторний аналіз, мета якого - уточнити характеристики об'єкта контролю і отримати на підставі цього якісно нову інформацію;

- перевірка операцій у натуральних показниках. Мета - підтвердити здійснення операцій з придбання активів, правдивість складання звітів та введення об'єктів в експлуатацію після закінчення їх будівництва або капітального ремонту, наявність активів, прийнятих на відповідальне зберігання;

- контрольне придбання - дає змогу визначити правильність і законність відпуску товарів покупцям, розрахунків з ними в умовах безпосереднього здійснення таких господарських операцій;

- контрольне обмірювання виконаних будівельних, монтажних і ремонтних робіт, яке проводять безпосередньо на об'єкті і яке дає змогу визначити фактичний обсяг і вартість виконаних робіт, перевірити правильність їх відображення в актах приймання робіт і нарядах, а також правильність списання матеріалів на проведення цих робіт;

- контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво, який здійснюють тоді, коли потрібно визначити фактичні витрати сировини або матеріалів на виробництві, вихід напівфабрикатів, готової продукції, кількість відходів, а також для перевірки чинних або таких, що були чинними раніше на підприємстві, норм витрат сировини і матеріалів, технологічного процесу, продуктивності обладнання тощо;

- контрольне приймання продукції за якістю і кількістю проводять при визначенні достовірності відомостей відділу технічного контролю щодо кількості і якості продукції;

- дослідження операцій на місці - проводять, коли потрібно перевірити вихід з ремонту об'єктів основних засобів, готовність об'єктів капітального ремонту, зношення основних засобів, порядок зберігання, приймання та відпуску матеріальних цінностей, організацію виробництва, технологічних процесів та праці на будівельних майданчиках і у виробництві;

- отримання письмових пояснень, тобто письмових документів конкретної особи, складених на підтвердження певного факту наявності об'єкта контролю.

1. **Суб'єкти контролю в Україні. Суб'єкти зовнішнього контролю та їх характеристика.**

Відповідно до чинного законодавства в Україні вищим органом державного фінансового контролю України є **Рахункова палата.**

Рахункова палата є вищим органом державного фінансового контролю України, утворюється Верховною Радою України, підпорядкована і підзвітна їй. Вона від імені Верховної Ради України здійснює зовнішній фінансовий контроль підконтрольних об'єктів, функціонально і організаційно незалежна від стороннього впливу, що є гарантією виконання покладених на неї завдань. Координаційна діяльність Рахункової палати здійснюється через Координаційну раду, яка є структурним підрозділом Рахункової палати.

|  |
| --- |
|  |

До основних **функцій Рахункової палати** належать:

* контроль за доходами та видатками Державного бюджету України;
* визначення ефективності використання коштів Державного бюджету України органами державної виконавчої влади всіх рівнів, бюджетними та іншими установами (включаючи установи, які знаходяться за кордоном);
* оперативний контроль за виконанням Державного бюджету України у поточному році;
* комплексна ревізія і тематичні перевірки окремих розділів і статей Державного бюджету України, позабюджетних фондів;
* контроль ефективності управлінських дій щодо державних коштів, незалежно від того, відображені вони у Державному бюджеті України на відповідний рік чи ні;
* контроль фінансово-господарської діяльності державних підприємств і підприємств, де є значна або переважна частка державного майна;
* контроль за ефективністю діяльності Національного банку України;
* контроль стану державного боргу України з розробкою відповідних пропозицій щодо його скорочення;
* експертиза проектів законів, в тому числі проекту закону України про Державний бюджет України на відповідний рік, діючих законів України, постанов Верховної Ради України, постанов і розпоряджень Кабінету Міністрів України, міжнародних договорів України, програм та документів, зміст яких відноситься до сфери фінансових питань;
* аналіз порушень і відхилень в бюджетному процесі, підготовка пропозицій щодо ліквідації порушень, удосконалення бюджетного, фінансового, податкового і митного законодавства, підвищення рівня доходів до бюджетів усіх рівнів та покращення стану платіжної дисципліни;
* методологічне та нормативне забезпечення діяльності органів державного фінансового контролю,перевірка і аналіз результатів їх діяльності, надання допомоги з питань змісту контролю;
* координація взаємодії суб'єктів державного фінансового контролю та безпосередня взаємодія з правоохоронними органами;
* розробка стандартів проведення контрольно-ревізійних заходів і експертно-аналітичної діяльності та їх уніфікація;
* створення та ведення єдиної електронної інформаційної бази державного фінансового контролю;
* співробітництво з контрольними органами іноземних держав та міжнародними організаціями, укладення з ними відповідних угод;
* надання консультативних послуг органам державного фінансового контролю з питань, що належать до їх компетенції.

До повноважень **Верховної Ради України** у сфері державного фінансового контролю, які здійснюються нею безпосередньо, належать:

* здійснення парламентського контролю у сфері державного фінансового контролю відповідно до Конституції Україн);
* контроль за дотриманням бюджетного законодавства на кожній стадії бюджетного процесу та використанням коштів резервного фонду;
* контроль за дотриманням бюджетного законодавства щодо стану виконання Державного бюджету України, у тому числі розпорядниками бюджетних коштів.

До повноважень Верховної Ради України у сфері державного зовнішнього фінансового контролю, які здійснюються через Рахункову палату, належать:

* надання відповідних доручень Рахунковій палаті з питань державного фінансового контролю, що належать до її компетенції;
* заслуховування звітів та прийняття відповідних рішень на підставі цих звітів, спрямованих на вдосконалення бюджетного процесу і його складових.

До повноважень Верховної Ради України у сфері державного фінансового контролю, які здійснюються через Комітет з питань бюджету, належать:

* контроль за формуванням Державного бюджету України відповідно до Основних напрямів бюджетної політики на наступний рік;
* контроль відповідності проектів законів, поданих на розгляд Верховної Ради України, бюджетному законодавству.

До повноважень Верховної Ради України у сфері державного фінансового контролю, які здійснюються через спеціально створювані тимчасові контрольні, ревізійні та слідчі комісії Верховної Ради України, належить проведення депутатського розслідування та вивчення питання порушення фінансового законодавства, в тому числі бюджетного законодавства.

Рішення Верховної Ради України з питань державного фінансового контролю є обов'язковими як для суб'єктів державного фінансового контролю, так і підконтрольних об'єктів згідно з законодавством.

1. **Внутрішній господарський контроль: функції, значення та суб'єкти.**

**Державна фінансова інспекція України** є центральним органом державної виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України, головним органом суб'єктів внутрішнього державного фінансового контролю.

Правову основу діяльності Державної фінансової інспекції України складають Конституція України, Закон України "Про державний фінансовий контроль", спеціальний закон про службу, законодавчі акти, акти Президента України та Кабінету Міністрів України.

Державна фінансова інспекція України утримується за рахунок Державного бюджету України в обсягах, необхідних для належного її функціонування та правового захисту працівників служби згідно з законодавством.

До функцій Державної фінансової інспекції України у сфері державного фінансового контролю належать:

* координація, організація і перевірка стану діяльності суб'єктів внутрішнього державного фінансового контролю;
* контроль за законністю, ефективністю і цільовим використанням бюджетних коштів кожним розпорядником і їх одержувачем;
* здійснення заходів внутрішнього державного фінансового контролю в системі державної виконавчої влади за власними планами та дорученнями Президента України, Кабінету Міністрів України, Міністра фінансів України, а також контрольних заходів щодо об'єктів згідно з законом за дорученням Верховної Ради України, Рахункової палати та правоохоронних органів у випадках, визначених Конституцією України та законодавчими актами;
* у випадках виявлення фінансових порушень вжиття заходів щодо їх усунення, а у випадках фінансових порушень з ознаками діянь, які передбачають кримінальну відповідальність - передача відповідних матеріалів за належністю для прийняття рішень згідно з законодавством;
* інформування відповідних суб'єктів виконавчої влади та Рахункової палати про факти виявлених порушень;
* накладення адміністративних та фінансових стягнень, а також прийняття рішень про відшкодування до бюджету донарахованих платежів, відрахувань, фінансових санкцій та пені, незаконно отриманих або витрачених бюджетних коштів у випадках, передбачених законодавством;
* здійснення контрольних заходів щодо усунення виявлених фінансових правопорушень, причин та умов, що їх породжують;
* звернення в інтересах держави до суду;
* розробка стандартів внутрішнього державного фінансового контролю в системі органів державної виконавчої влади;
* координація діяльності суб'єктів внутрішнього державного фінансового контролю в системі органів державної виконавчої влади, перевірка та аналіз результатів їх роботи, навчання працівників цих служб.

**Міністерство фінансів України** є центральним органом державної виконавчої влади,головним органом суб'єктів державного фінансового контролю, які мають специфічні функції внутрішнього державного фінансового контролю, та суб'єктів, які здійснюють внутрішній контроль, підпорядкованих Кабінету Міністрів України.

Правова основа діяльності Міністерства фінансів України складається з Конституції України, Закону України "Про державний фінансовий контроль", інших законодавчих актів, актів Президента України та Кабінету Міністрів України.

До основних функцій Міністерства фінансів України у сфері державного фінансового контролю належать:

* координація, організація, нагляд і перевірка стану діяльності суб'єктів державного фінансового контролю, які мають специфічні функції внутрішнього державного фінансового контролю, та суб'єктів, які здійснюють внутрішній контроль;
* участь у розробленні прогнозних показників економічного і соціального розвитку України на поточний рік та на перспективу;
* аналіз сучасної економічної та фінансової ситуації в Україні, а також перспектив її розвитку;
* у межах своєї компетенції удосконалення методів фінансового і бюджетного планування, фінансування, а також звітності та системи контролю за витрачанням бюджетних коштів;
* забезпечення впровадження єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку та звітності (за виключенням банківських і кредитних установ);
* координація діяльності центральних органів виконавчої влади щодо забезпечення своєчасного і повного надходження податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів всіх рівнів;
* контроль відповідності кошторисів центральних та місцевих органів виконавчої влади видаткам, що встановлені у Державному бюджеті України, на утримання цих органів;
* контроль за дотриманням вимог, визначених відповідними нормативно-правовими актами, щодо складання звіту про виконання бюджетів усіх рівнів;
* контроль у міністерствах, інших центральних та місцевих органах виконавчої влади, органах місцевого самоврядування, в установах банків та інших фінансово-кредитних установах виконання кошторисів та руху бюджетних коштів;
* контроль за забезпеченням інтересів держави у процесі управління державними корпоративними правами згідно з законодавством;
* інші контрольні повноваження, встановлені законодавством.

**Державне казначейство України** є центральним органом державної виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України. Воно складається з Центрального апарату Державного казначейства України, Головних управлінь Державного казначейства України в Автономної Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, управлінь Державного казначейства у районах, містах і районах у містах з районним поділом.

Державне казначейство України утримується за рахунок Державного бюджету України в обсягах, необхідних для виконання покладених на нього завдань.

До основних функцій Державного казначейства України у сфері державного фінансового контролю належать:

* забезпечення казначейського обслуговування Державного бюджету України;
* забезпечення обліку та складання звітності всіх надходжень Державного бюджету України та кошторисів бюджетних установ;
* здійснення попереднього та поточного контролю за цільовим спрямуванням бюджетних коштів, взятих на облік органами Державного казначейства України;
* контроль за відповідністю кошторисів розпорядників бюджетних коштів розпису Державного бюджету України;
* контролювання та припинення необгрунтованого зростання заборгованостей бюджетних установ;
* забезпечення складання та зведення звітності щодо виконання Державного бюджету України;
* організація та здійснення внутрішнього фінансового контролю.

Контрольні функції інших суб'єктів державного фінансового контролю, які мають специфічні функції внутрішнього фінансового контролю, та суб'єктів, які здійснюють внутрішній (відомчий) контроль, визначаються спеціальними законами.

**Тема 3. Державна контрольно-ревізійна служба та її функції в господарському контролі**

*План*

1. Державна контрольно-ревізійна служба: права, обов'язки, структура. Права та обов'язки посадових осіб КРУ.
2. Взаємодія ДКРС з іншими контролюючими та правоохоронними органами.
3. Структура органів Державної податкової служби та їх права. СР
4. **Державна контрольно-ревізійна служба: права, обов'язки, структура. Права та обов'язки посадових осіб КРУ.**

**Державна фінансова інспекція України** (Держфінінспекція України) утворена 23 квітня 2011 року з Головного контрольно-ревізійного управління України та є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України, входить до системи органів виконавчої влади і забезпечує реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю.

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

Держфінінспекція України відповідно до покладених на неї **завдань:**

1) здійснює державний фінансовий контроль за:

– використанням і збереженням державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяттям зобов'язань, ефективним використанням коштів і майна, станом і достовірністю бухгалтерського обліку і фінансової звітності у міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, фондах загальнообов'язкового державного соціального страхування, бюджетних установах і суб'єктах господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах, в установах та організаціях, які отримують (отримували у періоді, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів, державних фондів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно, за дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів;

– дотриманням законодавства про державні закупівлі;

– діяльністю суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені законодавством до підконтрольних установ, за рішенням суду, винесеним на підставі подання прокурора або слідчого для забезпечення розслідування кримінальної справи;

2) здійснює контроль за:

– виконанням функцій з управління об'єктами державної власності;

– цільовим використанням коштів державного і місцевих бюджетів;

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

 – складанням бюджетної звітності, паспортів бюджетних програм та звітів про їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі), кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету;

– станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту у розпорядників бюджетних коштів;

– усуненням виявлених недоліків і порушень;

3) забезпечує участь представників Держфінінспекції України в ревізійних комісіях господарських організацій, у яких корпоративні права держави перевищують 50 відсотків статутного капіталу;

4) вживає в установленому порядку заходів до усунення виявлених під час здійснення державного фінансового контролю порушень законодавства та притягнення до відповідальності винних осіб, а саме:

– вимагає від керівників та інших службових осіб підконтрольних установ усунення виявлених порушень законодавства;

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

– проводить аналіз стану додержання фінансової дисципліни та про його результати повідомляє органи виконавчої влади, інші державні органи та органи місцевого самоврядування;

– готує і подає до відповідних державних органів пропозиції щодо усунення та запобігання причинам і умовам, які призвели до допущення недоліків і порушень;

– здійснює контроль за виконанням вимог і пропозицій, поданих Держфінінспекцією України та її територіальними органами міністерствам, іншим центральним органам виконавчої влади та органам місцевого самоврядування за результатами державного фінансового контролю, та інформує про це Кабінет Міністрів України і Мінфін України;

– застосовує заходи впливу за порушення бюджетного законодавства, накладає стягнення, санкції до осіб, винних у порушенні законодавства;

– передає правоохоронним органам матеріали ревізій у разі встановлення порушень законодавства, що передбачають кримінальну відповідальність або містять ознаки корупційних діянь; інформує правоохоронні органи про факти інших виявлених порушень законодавства;

5) подає щомісяця Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України та Мінфіну України звіти про узагальнені результати контролю за дотриманням бюджетного законодавства;

6) забезпечує погодження призначення на посади та звільнення з посад керівників контрольно-ревізійних підрозділів у структурі міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів;

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

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

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

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

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

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

Держфінінспекція України з метою організації своєї діяльності:

1) забезпечує в межах повноважень здійснення заходів щодо запобігання корупції і контроль за їх здійсненням в апараті Держфінінспекції України, її територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління;

2) здійснює в установленому порядку добір кадрів в апарат Держфінінспекції України та на керівні посади в її територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління, формує в установленому порядку кадровий резерв на відповідні посади, організовує роботу з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації державних службовців та працівників апарату Держфінінспекції України та її територіальних органів;

3) контролює діяльність територіальних органів Держфінінспекції України;

4) організовує планово-фінансову роботу в апараті Держфінінспекції України, її територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління, здійснює контроль за використанням фінансових і матеріальних ресурсів, забезпечує організацію та вдосконалення бухгалтерського обліку;

5) організовує розгляд звернень громадян з питань, пов'язаних із діяльністю Держфінінспекції України, її територіальних органів, підприємств, установ, організацій, що належать до сфери її управління;

6) забезпечує у межах своїх повноважень виконання завдань мобілізаційної підготовки та мобілізаційної готовності держави;

7) організовує ведення діловодства та архіву в апараті Держфінінспекції України відповідно до встановлених правил;

8) забезпечує в межах своїх повноважень реалізацію державної політики стосовно державної таємниці, здійснення контролю за її збереженням у Держфінінспекції України, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери її управління.

Держфінінспекція України здійснює свої повноваження безпосередньо та через територіальні органи в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, районах, містах або міжрайонні, об’єднані в районах та містах територіальні органи, головних інспекторів у районах та містах.

Держфінінспекцію України очолює Голова, якого призначає на посаду за поданням Прем'єр-міністра України, внесеним на підставі пропозицій Міністра, та звільняє з посади Президент України.

**Структура** державної фінансової інспекції складається з Головної фінансової інспекції України, державних фінансових інспекцій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі, об’єднаних державних фінансових інспекцій у районах, містах і районах у містах, в об’єднаннях – сектора державних фінансових інспекцій.

Голову ДФІ призначає і звільняє з посади Президент України в установленому законодавством порядку.

1. **Взаємодія ДКРС з іншими контролюючими та правоохоронними органами.**

Законом України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" (ст.14) визначено взаємовідносини державної контрольно-ревізійної служби з правоохоронними органами, де зазначено, що працівники правоохоронних органів зобов'язані сприяти службовим особам державної контрольно-ревізійної служби у виконанні їх обов'язків. У разі недопущення працівників державної контрольно-ревізійної служби на територію підприємства, установи, організації, відмови у наданні документів для ревізії та будь-якої іншої протиправної дії органи міліції на прохання цих осіб зобов'язані негайно вжити відповідних заходів для припинення такої протидії, забезпечити нормальне проведення ревізії, охорону працівників контрольно-ревізійної служби, документів та матеріалів, що перевіряються, а також вжити заходів для притягнення винних осіб до встановленої законом відповідальності.

Відповідно до Законів України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні", "Про прокуратуру", "Про міліцію", "Про Службу безпеки України" та з метою підвищення ефективності спільної роботи Головним контрольно-ревізійним управлінням України, Міністерством внутрішніх справ України, Службою безпеки України та Генеральною прокуратурою України затверджено "Порядок взаємодії між органами державної контрольно-ревізійної служби та органами прокуратури, внутрішніх справ і Служби безпеки України".

Даний Порядок спрямований на забезпечення ефективної взаємодії між органами державної контрольно-ревізійної служби та органами прокуратури, внутрішніх справ і Служби безпеки України (далі - правоохоронні органи) з питань розгляду звернень правоохоронних органів, призначення, організації та проведення ревізій за ними, передачі їм матеріалів ревізій за власною ініціативою органів ДКРС, зворотного інформування про результати розгляду переданих матеріалів, виділення спеціалістів органів ДКРС, інших питань, що мають місце при виконанні органами ДКРС та правоохоронними органами покладених на них завдань.

Порядок розроблений з урахуванням положень Кримінально-процесуального кодексу України, законів України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні", "Про прокуратуру", "Про міліцію", "Про Службу безпеки України", "Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю", "Про оперативно-розшукову діяльність", Порядку проведення інспектування державною контрольно-ревізійною службою, та інших нормативно-правових актів.

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

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

Рішення щодо включення ревізії об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу до плану контрольно-ревізійної роботи приймається керівником ГоловКРУ, контрольно-ревізійного управління в Автономній Республіці Крим, областях, мм. Києві та Севастополі.

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

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

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

Відповідно до наказу "Про вдосконалення інформування правоохоронних органів" з метою запровадження єдиних вимог до листів, які направляються до правоохоронних органів разом з матеріалами контрольних заходів або якими інформується про виявлені порушення, враховуючи вимоги Закону "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні", Порядку проведення інспектування державною контрольно-ревізійною службою і Порядку взаємодії між органами державної контрольно-ревізійної служби та органами прокуратури, внутрішніх справ і Служби безпеки України, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, Генеральної прокуратури України, встановлено, що при передачі матеріалів контрольних заходів або інформуванні про виявлені порушення лист до правоохоронного органу повинен містити таку інформацію:

* Коли, ким, на якій підставі та за який період проводився контрольний захід.
* Установлені факти основних порушень законодавства (назва, дата, номер, стаття чи пункт нормативно-правового акта), розмір матеріальної шкоди (збитків) та посадові (службові) особи, внаслідок дій або бездіяльності яких допущено порушення законодавства і завдано матеріальну шкоду (збитки).
* Які заходи для усунення порушень законодавства та відшкодування матеріальної шкоди (збитків) вжито органами ДКРС і керівництвом об'єкта контролю під час проведення контрольного заходу та після його завершення (направлені вимоги щодо усунення виявлених порушень законодавства та стан їх виконання, інформування про виявлені порушення органів управління об'єкта контролю, органів державної влади та місцевого самоврядування тощо):
* заходи щодо притягнення до адміністративної, дисциплінарної та матеріальної відповідальності винних у допущенні порушень працівників об'єкта контролю;
* заходи для забезпечення звернень до суду щодо усунення виявлених контрольним заходом порушень законодавства (пред'явлення позовів органом ДКРС або об'єктом контролю та органом його управління до винних осіб), стягнення за судовими рішеннями коштів у дохід держави;
* заходи впливу за порушення бюджетного законодавства (зменшення бюджетних асигнувань, призупинення бюджетних асигнувань, зупинення операцій з бюджетними коштами, безспірне вилучення коштів із місцевих бюджетів, витрачених на видатки, які повинні були провадитися з іншого бюджету).

**Розділ 2. Організація і планування контрольно-ревізійної роботи**

**Тема 4. Організація контролю і проведення ревізії**

*План*

1. Поняття ревізії та її значення. Функції, принципи та класифікація ревізій.
2. Планування ревізійної роботи. Підготовка до проведення ревізії.
3. Організація проведення ревізії на підприємстві. Планування ревізійного процесу і порядок ревізійних дій.
4. Тактичні прийоми отримання пояснень. СР
5. **Поняття ревізії та її значення. Функції, принципи та класифікація ревізій.**

**Ревізія** *-* це метод господарського контролю за діяльністю підприємств, в процесі якого встановлюється законність, достовірність та економічна доцільність здійснених господарських операцій, перевіряється стан бухгалтерського обліку, його відповідність обліковій політиці та звітним даним.

**Предметом ревізії** є документально відображена в системі обліку господарська діяльність підприємства, що вивчається шляхом застосування спеціальних прийомів з позиції її законності, достовірності та доцільності. До предмету ревізії належать процеси і явища, пов'язані з господарською діяльністю підприємства і відображені документально, а межі їх перевірки визначаються програмою ревізії.

**Об'єкт ревізії** передбачає основні та найсуттєвіші елементи того, що конкретно охоплює ревізія в кожній галузі економіки.

**Суб’єкти ревізії** *–* зовнішні та внутрішні органи контролю.

**Задачі ревізії:**

* контроль за витрачанням коштів і матеріальних цінностей та їх збереженням;
* перевірка дотримання чинних законодавчих та нормативних документів;
* встановлення достовірності інформації, що відображена в первінних та звідних документах, облікових регістрах і звітності;
* визначення правильності кореспонденції рахунків, на яких відображені господарські операції;
* проведення зустрічних перевірок на підприємствах-контрагентах;
* перевірка розрахункових і кредитних операцій;
* перевірка ефективності використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
* перевірка обгрунтованості і законності витрат на виробництво;
* перевірка дотримання методики оцінки майна при реалізації та приватизації;
* перевірка правильності проведення індексації;
* перевірка виконання вказівок по усуненню недоліків, виявлених попередніми ревізіями;
* розробка заходів по урегулюванню виявлених недоліків та попередженню виникнення відхилень, зловживань, тощо.

Отже, **метою ревізії**є перевірка на відповідність господарських операцій на всіх стадіях; виявлення фактів господарських і фінансових порушень, розкрадань, безгосподарності і марнотратства, встановлення причин і умов, що сприяють порушенням, встановлення винних осіб, застосування заходів щодо відшкодування нанесеної шкоди, внесення пропозицій щодо усунення недоліків і порушень, прийняття заходів щодо притягнення до відповідальності винних осіб.

Функції ревізії представляють собою конкретний прояв її завдань та цілей в боротьбі з господарськими порушеннями та зловживаннями (рис.5.1.)

Функції

ревізії

Розробка та впровадження в практику наукових способів та прийомів ревізії

Перевірка законності, доцільності та достовірності операцій

Профілактика порушень

Контроль за виконанням

Виявлення причин та умов, які сприяють порушенням

Виявлення та відшкодування порушень

Розробка заходів щодо усунення обставин, які сприяють порушенням

Рис.5.1. Функції ревізії

**Принципи ревізії:**

1. Принцип раптовості
2. Принцип активності
3. Принцип безперервності
4. Принцип послідовності
5. Принцип гласності
6. Принцип оцінки фактів, виявлених ревізією
7. Принцип ревізійної незалежності

Класифікація ревізії наведена в таблиці 5.1

Таблиця 5.1

Класифікація ревізії

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Ревізії | |
| 1 | По відношенню до підприємтва, яке ревізується | Внутрішні |
| Зовнішні |
| 2 | За колом питань, що необхідно вивчити | Комплексі |
| Некомплексні |
| 3 | По відношенню до обов'язків суб'єктів контролю | Статутні |
| Обов'язкові |
| 4 | За відомчою належністю | Відомчі |
| Позавідомчі |
| Змішані |
| 5 | За порядком проведення | Первинні |
| Повторні |
| Додаткові |
| 6 | За способом проведення | Суцільні |
| Вибіркові |
| Комбіновані |
| 7 | За глибиною перевірки | Централізовані |
| Наскрізні |
| Ненаскрізні |
| 8 | За кількістю учасників | Колективні |
| Індивідуальні |
| 9 | За обсягом перевірки | Тематичні |
| Часткові |
| Повні |
| 10 | За порядком призначення | Планові |
| Позапланові |

1. **Планування ревізійної роботи. Підготовка до проведення ревізії.**

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

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

Поряд із цим слід також розрізняти контрольно-ревізійний процес та організацію контрольно-ревізійної діяльності.

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

**Організація контрольно-ревізійної діяльності** – це комплекс заходів, спрямованих на здійснення економічного контролю безпосередньо в підвідомчих або інших підприємствах.

До складових частин контрольно-ревізійної діяльності входять: суб'єкти; учасники; об'єкти; контрольно-ревізійні дії та операції; засоби та способи їх здійснення; результати контрольно-ревізійних дій.

**Суб'єкти контрольно-ревізійної діяльності** – це контролер, ревізор, аудитор тощо, які незалежно від виду професійної діяльності мають певні повноваження на здійснення контролю господарюючого суб'єкту.

**Учасники ревізії** – це окремі особи або їх групи, які в тій чи іншій мірі беруть участь у здійсненні контрольно-ревізійного процесу.

**Контрольно-ревізійні дії** – це акти поведінки суб'єкта контрольно-ревізійної діяльності, направлені на виконання програми ревізії.

**Ревізійні операції** – сукупність взаємопов'язаних контрольно-ревізійних дій, спрямованих на досягнення цілей ревізії.

**Засоби контрольно-ревізійної діяльності** – це інформаційно-законодавча база, яка забезпечує досягнення необхідного результату контрольно-ревізійної діяльності.

**Способи контрольно-ревізійної діяльності** – це конкретні шляхи досягнення наміченого результату ревізії за допомогою наявних засобів, обумовлених завданнями контрольно-ревізійної діяльності. Вони можуть бути гласні та негласні, базуватись на наукових, професійних знаннях.

Систему засобів називають контрольно-ревізійною технікою, а систему способів – контрольно-ревізійною тактикою.

**Результат контрольно-ревізійних дій** – це висновок ревізора, складений на підставі застосування суб'єктами контрольно-ревізійної діяльності комплексу способів і засобів ревізії.

Максимальний ефект в контрольно-ревізійній діяльності можна досягти при належній організації і проведенні процедур, пов'язаних з контрольно-ревізійним процесом. Цей процес контролю включає ряд послідовних етапів (стадій) організації і проведення ревізій.

Проте по суті контрольно-ревізійний процес включає два тісно пов'язані між собою етапи: в контрольно-ревізійному органі і безпосередньо на підприємстві. В контрольно-ревізійному органі цей етап процесу контролю включає такі стадії:

* планування проведення ревізій та їх індивідуалізацію;
* накопичення нормативно законодавчої інформації стосовно ревізій;
* комплектування ревізійної групи, підготовку ревізора до проведення ревізій на конкретному підприємстві та вивчення змісту акту попередньої ревізії;
* складання програми та планування ревізії і їх затвердження.

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

Організаційна стадія включає вибір об'єкта ревізії та її організаційно-методичну підготовку.

Організаційно-методична підготовка ревізії чи перевірки починається з вивчення об'єкту, що перевіряється.

Дослідна стадія контрольно-ревізійного процесу здійснюється ревізійною бригадою чи окремим ревізором безпосередньо на об'єкті контролю. Складається ця стадія з двох етапів – переддослідного і дослідного.

Переддослідний етап включає процедури організаційного характеру на об'єкті контролю, які спрямовані на створення необхідних умов для якісного проведення ревізії чи перевірки.

Дослідний етап – це виконання конкретних контрольно-ревізійних процедур з перевірки виробничої і фінансово-господарської діяльності безпосередньо на підприємстві, у тому числі і з використанням обчислювальної техніки.

Узагальнення результатів контролю полягає в систематизації виявлених недоліків та порушень в діяльності підконтрольного підприємства.

**Планування ревізії** є першим і найбільш важливим етапом організації контрольно-ревізійної діяльності, тому що від цього здебільшого залежить раціональне використання контрольно-ревізійного апарату, правильна організація ревізій та їх ефективність.

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 рішення 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.

При складанні плану роботи враховується така періодичність:

1) для 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 на 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 цими органами.

У планах контрольно-ревізійної діяльності необхідно також передбачити періодичні перевірки виконання рішень, пропозицій, вимог, прийнятих за результатами проведених ревізій.

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.

При цьому під час планування контрольно-ревізійні органи повинні дотримуватися ряду **принципів**, до яких відносяться:

комплексність планування - це взаємозв'язок та узгодженість всіх етапів планування;

безперервність планування – це встановлення поєднання завдань групі ревізорів та ув'язка етапів планування по термінах та суміжних господарюючих суб'єктах.

оптимальність планування — це варіантність планування для різноманітного вибору оптимального варіанту загального плану та програми ревізії на підставі критеріїв, визначених ревізійною організацією.

За видами планів в ревізії розрізняють:

1. перспективний план – складається, як правило, на п'ять років і включає заходи з введення більш досконалих форм і методів економічного контролю, удосконалення діючих і розробка нових нормативно-довідникових матеріалів і методичних рекомендацій з питань проведення контрольно-ревізійної роботи, з підготовки і підвищення кваліфікації кадрів контрольно-ревізійного апарату;
2. річний план – складають всі установи, що мають підвідомчі підприємства, в листопаді або грудні поточного року на наступний календарний рік. Його складає керівник контрольно-ревізійного управління (відділу) чи уповноважена ним особа;
3. квартальний план – складається за 10-12 днів до початку нового кварталу. Його підписує начальник відділу контрольно-ревізійної служби, затверджує керівник відомства. На відміну від річних, в квартальних планах охоплюється ширше коло показників – зазначаються період, за який проводиться ревізія, обсяг і тривалість ревізії, особи, відповідальні за проведення ревізії;
4. на підставі квартального плану, керівник ревізійної служби складає індивідуальні місячні або квартальні плани ревізій для кожного контролера. Вони складаються в одному примірнику, підписуються тільки керівником ревізійного органу та вручаються виконавцям не пізніше, ніж за 10 днів до початку місяця, або кварталу, щоб виконавці мали час для підготовки до ревізії.
5. **Організація проведення ревізії на підприємстві. Планування ревізійного процесу і порядок ревізійних дій.**

Послідовна зміна контрольно-ревізійних процедур, яка здійснюється згідно з планом (програмою) на певному об'єкті контролю і направлена на досягнення намічених цілей називається **контрольно-ревізійним процесом.**

**Організація ревізії** *–* це комплекс взаємопов'язаних етапів здійснення господарського контролю безпосередньо на конкретному об'єкті та за його межами.

**Тривалість ревізії** *-* це кількість днів, що відводяться на ревізію із зазначенням термінів її початку та завершення (але не більше 30 днів). Затрати часу на проведення ревізії визначають залежно від обсягу ревізії, кількості і кваліфікації ревізорів. Важливо передбачити, щоб ревізії проводилися на кожному підприємстві в якомога коротший термін, як правило, не більше місяця. Триваліші ревізії негативно впливають на роботу підприємств, де вона проводиться.

**Обсяг ревізії** *-* це трудомісткість контрольно-ревізійних дій, яка вимірюється товарооборотом, виробництвом, кількістю підприємств, кількістю справ (папок) документів тощо.

**Ревізуємий період** *-* це період діяльності підприємства від закінчення попередньої ревізії до початку поточної. Кожна наступна ревізія повинна охоплювати період, починаючи з моменту завершення попередньої.

**Суб'єктом контрольно-ревізійної діяльності**виступає контролер, ревізор, аудитор тощо, які незалежно від виду професійної діяльності мають певні повноваження на здійснення коніролю господарюючого суб'єкту.

**Учасники ревізії**- це окремі особи або їх групи, які в тій чи іншій мірі беруть участь у здійсненні контрольно-ревізійного процесу.

Складовою системи контрольно-ревізійної діяльності є форма контрольно-ревізійної діяльності. Розрізняють дві групи таких форм:

► внутрішню - порядок організації ревізійної діяльності, який базується на послідовності контрольно-ревізійного процесу і застосування відповідних процедур;

► зовнішню - засоби зовнішнього прояву контрольно-ревізійної діяльності у вигляді зібрання документів інших підприємств, проведення зустрічних перевірок тощо.

Наукова організація праці ревізора є безперервним процесом, в який вносяться обгрунтовані зміни, викликані постійним удосконаленням способів, прийомів і техніки проведення ревізії. Вона визначається наступними **основними елементами:**

► ретельною підготовкою до ревізії, раціональним та розумним використанням часу, відведеного ревізорам на підготовку ;

►наявністю раніше розроблених макетів актів, порівняльних відомостей, запитів, розписок, пояснень та інших матеріалів ревізійного оформлення.

►наявністю систематизованого переліку діючого законодавства, норм природного убутку та виходу продукції, необхідного інструктивного матеріалу.

►розумним поєднанням кооперації та розподілу праці при виконанні різних контрольно-ревізійних дій;

► раціональною організацією, удосконаленням прийомів та техніки виконання окремих ревізійних дій.

Підготовку до майбутньої ревізії ревізори здійснюють, в основному, в два етапи.

Таблиця 5.2

Етапи підготовки до ревізії

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Етап | Характеристика | Дії ревізорів |
| Перший | Накопичення матеріалів по конкретному об’єкту з моменту, коли ревізору страли відомі об’єкти ревізії | Накопичує матеріали про діяльність об’єктів, ознайомлюється і вивчає бухгалтерську та статистичну звітність, описує й аналізує, робить виписки з розпоряджень і постанов, що надійшли від вищестоящих організацій тощо. Ревізор заводить робочий зошит на кожен об’єкт, в який заносить всі дані, що його цікавлять |
| Другий | Починяється з моменту отримання наказу на проведення ревізії на конкретному об’єкті | Продовжує поповнювати свої записи в робочому зошиті, вивчає матеріали, які характеризують діяльність підприємства. Далі ревізор складає план проведення ревізії |

Рекомендується наступний порядок підготовки до проведення ревізії:

1. Знаючи ревізуємі одиниці поточного року, ревізор на кожне підприємство заводить робочий зошит, в який заносить дані, необхідні для проведенні ревізії.

2. Збір та накопичення матеріалів по всіх закріплених за ревізором підприємствах на майбутній рік.

3. Вивчаючи ці матеріали, контролер ще до виїзду на ревізію буде знати "слабкі місця" підприємства, галузі чи ділянки роботи, які потребують негайного ретельного вивчення, щоб надати підприємству, що ревізується, оперативну або інструктивну допомогу.

4. Наступний етап підготовки до ревізії починається з моменту отримання ревізором наказу на її проведення на конкретному підприємстві.

Другий етап підготовки до ревізії полягає в наступному:

1. Ревізор продовжує поповнювати свої записи в робочому зошиті на підставі ретельного вивчення матеріалів, що характеризують діяльність підприємства, відвідує організації, що обслуговують підприємство: відділи банків, органи прокуратури, міліції тощо.

2. Складання програми ревізії.

3. Складання вступної частини акту ревізії та заготівля макетів описів, відомостей та інших документів, необхідних для узагальнення матеріалів ревізії.

4. Отримання спеціального розпорядження (наказу, постанови) на право проведення ревізії.

5. Виїзд на ревізію.

**Організація проведення ревізії на підприємстві**

На підставі наказу керівника відомства про призначення ревізії ревізору видається посвідчення на відрядження.

Керівник підприємства має право перевірити законність дій перевіряючих за наступним алгоритмом (рис.5.1.)

Якщо прийшли контролери необхідно

Перевірити особисті службові посвідчення

Перевірити посвідчення на перевірку

З’ясувати характер перевірки

З‘ясувати підстави для перевірки: чи було завчасне письмове узгодження термінів планової перевірки

Зафіксувати перевірки у журналі реєстрації перевірок з підписами перевіряючих

Здійснити контроль за термінами проведення перевірки та складом перевіряючи згідно з посвідченням еревірку

При будь-яких сумнівах телефонувати до органу, звідки прийшли перевіряючи

Рис.5.2. Алгоритм дій керівника підприємства

**Планування ревізійного процесу**- складний етап контрольно-ревізійної роботи, який є одним із засобів наукової організації ревізорської праці.

**Мета планування**проведення ревізії - полягає у визначенні її стратегії та тактики, складанні загального плану ревізійної перевірки, розробки ревізійної програми.

Організація ревізійного процесу зображено на рис.5.3

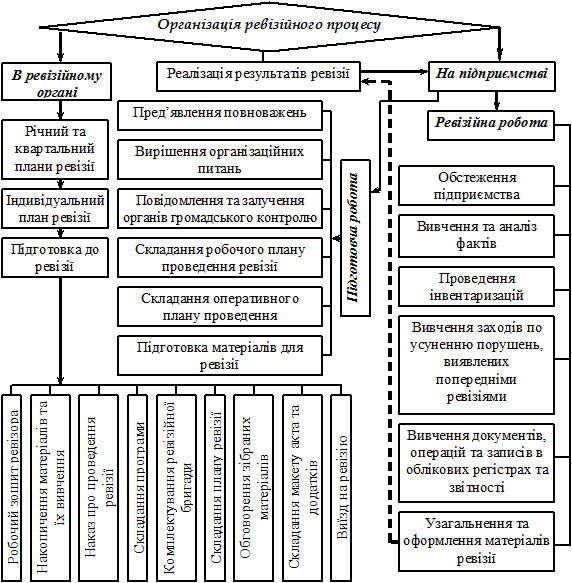


Рис.5.3. Організація ревізійного процесу

**Тема 5. Особливості організації та проведення інвентаризації**

*План*

1. Поняття, завдання, об'єкти та суб'єкти інвентаризації.
2. Методика проведення інвентаризації активів та зобов'язань.
3. Визначення, регулювання та відображення результатів інвентаризації.
4. Матеріали інвентаризаційної діяльності як об'єкт ревізійного дослідження. СР
5. **Поняття, завдання, об'єкти та суб'єкти інвентаризації.**

Під **інвентаризацією** розуміють перевірку фактичної наявності та стану об'єкту контролю, яка здійснюється шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації та порівняння отриманих даних з даними бухгалтерського обліку.

Інвентаризації притаманний комплекс наступних господарсько-правових ознак: наявність розпорядчого документу, здійснення дій колегіальним органом, виявлення кількісних і якісних характеристик об'єкту, реєстрація та оцінка фактів, нормативно-правове регулювання, бухгалтерська обробка документів, узагальнення та реалізація результатів, прийняття рішень.

Основними **завданнями** інвентаризації є:

* виявлення фактичної наявності основних засобів, нематеріальних активів, товарно-виробничих запасів, коштів, цінних паперів та інших грошових документів, а також обсягів незавершеного виробництва в натурі;
* встановлення лишку або недостачі запасів і коштів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;
* виявлення запасів, які частково втратили свою первісну якість, застарілих фасонів і моделей, а також матеріальних цінностей та нематеріальних активів, що не використовуються;
* перевірка доіримання умов та порядку зберігання матеріальних та грошових цінностей, а також правил утримання та експлуатації основних засобів;
* перевірка реальної вартості зарахованих на баланс основних засобів, нематеріальних активів, запасів, цінних паперів і фінансових вкладень; сумм грошей у касах, на поточному, валютному та інших рахунках в банківських установах; грошей у дорозі, дебіторської і кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, однорідних елементів об'єкта майна та резервів наступних витрат і платежів.

**Об'єктом інвентаризації**є сукупність зобов'язань господарюючого суб'єкта за своїм функціональним призначенням та економічним змістом.

**Суб'єктами інвентаризації**є носії прав та зобов'язань - державні інститути, структури та підрозділи, що відповідно до законодавства мають право контролювати діяльність, а також власники та керівники підприємств. Суб'єкт інвентаризаційного процесу делегує свої повноваження інвентаризаційній комісії, яка стосовно суб'єкта є виконавчим або колективним органом.

Проведення інвентаризації **є обов'язковим:**

* при передачі майна державного підприємства в оренду, приватизації майна державного підприємства, перетворенні державного підприємства на акціонерне товариство, а також в інших випадках, передбачених законодавством;
* перед складанням річної .бухгалтерської звітності. Інвентаризація будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів основних засобів може проводитись один раз на три роки, а бібліотечних фондів - один раз на п'ять років;
* при зміні матеріально відповідальних осіб (на наступний день приймання - передачі справ);
* при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів);
* за наказом (розпорядженням) судово-слідчих органів;
* у разі техногенних аварій, пожежі чи стихійного лиха (на день після закінчення явищ);
* при передачі підприємств та їх структурних підрозділів (на дату передачі). Інвентаризація може не проводитися у разі передачі підприємств та їх структурних підрозділів в межах органу, до сфери управління якого входять ці підприємства;
* у разі ліквідації підприємства.

**Принципи**, що формують підґрунтя інвентаризаційної роботи:

1. раптовість;
2. співставленість;
3. плановість;
4. своєчасність;
5. точність;
6. об'єктивність;
7. безперервність;
8. повнота охоплення об'єктів;
9. ефективність;
10. оперативність;
11. економічність;
12. гласність;
13. юридичного значення результатів інвентаризації;
14. оцінки результатів;
15. дотримання матеріальної відповідальності;
16. обов'язковість;
17. доцільність;
18. виховний вплив;
19. документальне відображення результатів.
20. **Методика проведення інвентаризації активів та зобов'язань.**

Відповідальність за організацію інвентаризації згідно із законодавством покладається на керівника підприємства, до обов'язків якого входить: створення необхідних умов для її проведення у стислі терміни, визначення об'єктів, кількості і термінів проведення інвентаризації.

Проведення інвентаризації активів і зобов'язань складається з декількох стадій (таблиця 6.1.)

Таблиця 5.1

Стадії інвентаризації

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Організаційна стадія | | |
| Вибір об’єктів інвентаризації  Підбір і комплектування інвентаризаційної комісії  Видача розпорядження на проведення інвентаризації  Інструктаж членів інвентаризаційної комісії | | |
| Активи | Зобов’язання | |
| Підготовча стадія | | |
| Пред’явлення повноважень на проведення інвентаризації  Огляд місця зберігання об’єктів інвентаризації  Отримання і перевірка останнього звіту та документів про рух запасів  Отримання від МВО розписки  Перевірка вагового господарства  Підготовка запасів до вивчення їх фактичної наявності | | Пред’явлення повноважень на проведення інвентаризації  Перевірка облікових регістрів і своєчасності відображення в них розрахункових документів  Визначення кількості контрагентів  Складання опису за даними бухгалтерського обліку |
| Технологічна (основна) стадія | | |
| Перевірка наявності і стану об’єктів інвентаризації  Оцінка стану об’єктів інвентаризації  Підготовка робочої документації (складання інвентаризаційних описів) | Надсилання контрагентові запиту з метою взаємозвірки  Збір та аналіз інформації, отриманої від контрагентів | |
| Результативна стадія | | |
| Складання порівняльних відомостей  Проведення розрахунків по зарахуванню пересортиць  Проведення розрахунків по списанню природного убутку  Відображення в порівняльній відомості даних на списання природньогоубутку  Визначення кінцевих результатів інвентаризації  Прийняття рішення за результатами інвентаризації | Вирішення спірних питань  Складання протоколу за результатами попередньої процедури  Складання інвентаризаційних описів  Передача документації суб’єкту, що призначив інвентаризацію  Прийняття остаточних рішень | |
| Відображення результатів інвентаризації на рахунках бухгалтерського обліку | | |

Процес здійснення будь-якої інвентаризації розпочинається з підготовки та видачі наказу на її проведення, що є внутрішнім документом і регламентує порядок проведення та об'єкти інвентаризації, строки проведення інвентаризації та оформлення необхідної документації.

До початку проведення інвентаризації матеріально відповідальні особи в присутності комісії складають звіт про останні проведені операції, відображають їх у регістрах обліку і разом з описом документів під розписку здають до бухгалтерії.

Інвентаризаційна комісія перевіряє пред'явлені матеріально відповідальною особою виправдовуючі документи з формальної та арифметичної сторін. Зазвичай перевірку документів здійснює голова інвентаризаційної комісії, працівник обліку чи контролюючих органів.

**Арифметична перевірка** здійснюється для визначення правильності арифметичних розрахунків натуральних показників руху майна за документами (підрахунок загальних результатів, кількості виданих та отриманих коштів тощо).

**Формальна перевірка** полягає у встановленні правильності заповнення, реквізитів документів і проставлення натуральних та грошових вимірників (касові та банківські документи), наявності підписів осіб, відповідальних за здійснення операцій.

В ході перевірки інвентаризаційна комісія повинна впевнитись в дійсності підписів осіб, що склали документ, відсутності підчищень, необумовлених чи неправильно зроблених виправлень тощо. Записи в документах повинні бути здійснені від руки чорнилами чи за допомогою друкарських машинок та інших засобів механізації, чітко і зрозуміло. Не можна брати до уваги документи, заповнені простим олівцем, з помарками, підчищеннями та необумовленими виправленнями. Неясність і неповнота опису змісту господарської операції також є підставою для того, щоб не прийняти -документ у виправдання дій матеріально відповідальної особи.

Перевірка по суті полягає у встановленні законності відображених в документі господарських операцій та їх доцільності. Матеріально відповідальні особи повинні приймати документи тільки правильно складені і що не викликають підозри зі сторони їх законності і доцільності, а такожточності арифметичних підрахунків.

Найбільш часто фальсифікація облікових даних наявності майна в підзвіті матеріально відповідальної особи здійснюється за допомогою підробок у виправдовуючих документах таким чином:

1. Інвентаризаційній комісії пред'являються безтоварні (безгрошові) документи, що відображають рух майна, яке в дійсності на склад не надходило чи не видавалось.

2. Частина документів не пред'являється інвентаризаційній комісії.

3. Фактичне перевищення обсягу здійсненої господарської операції в порівнянні з дозволеними за документом.

4. Підробка в документі кількісних та якісних показників здійсненої господарської операції.

Інвентаризація повинна проводитись в присутності всіх членів комісії та матеріально відповідальних осіб. В приміщення, де проводиться інвентаризація, сторонні особи не допускаються. Інвентаризаційна комісія **зобов'язана:**

* припинити операції щодо руху майна на складі;
* опломбувати всі місця зберігання запасів, де є окремі чи додаткові входи та виходи (склади, підвали, підсобні приміщення);
* отримати та перевірити звіти матеріально відповідальних осіб з доданими до них виправдовуючими документами. Для цього матеріально відповідальній особі пропонується рознести в книгу (картки) складського обліку всі прибуткові та видаткові документи, з виведенням залишків на момент інвентаризації;
* взяти у матеріально відповідальних осіб розписку;
* організувати необхідну підготовку майна до інвентаризації;
* перевірити правильність ваговимірювальних приладів.

Інвентаризація повинна проводитись так, щоб все майно було відображене в інвентаризаційних описах та щоб виключалася можливість пред'явлення одних і тих же цінностей повторно.

З метою контролю за проведенням інвентаризації бажано вести перелік інвентаризаційних описів .

1. Основні засоби.
2. Нематеріальні активи.
3. Незавершене будівництво.
4. Запаси
5. Незавершене виробництво.
6. Готівка в касі.
7. Рахунки в банках.
8. Векселі
9. Дебіторська і кредиторська заборгованість.
10. Фінансові інвестиції.
11. Статутний капітал
12. Додаткови й капітал.
13. Резерви майбутніх витрат і платежів.
14. Бланки суворого обліку.
15. **Визначення, регулювання та відображення результатів інвентаризації.**

Послідовність визначення, регулювання та відображення результатів інвентаризаційного процесу зображена на рис.6.1.

Відображення виявлених помилок в обліку (бухгалтерії)

Підготовчий етап визначення результатів інвентаризації

Складання порівняльної відомості (співставлення даних обліку та інвентаризаційних описів)

Визначення бухгалтерією різниці між обліковими та фактичними даними

Регулювання одержаного результату

Зарахування пересортування активів та відображення в обліку (комісія, бухгалтерія)

Розрахунок та відображення в обліку природних втрат (бухгалтерія)

Остаточний результат інвентаризації (рішення комісії, керівництва підприємства)

Відображення в обліку результату

Оприбуткування лишків

Списання втрат за рахунок підприємства

Віднесення недостач на винних осіб

Рис.5.1. Визначення результатів інвентаризації

Результати проведеної інвентаризації можна визначити лише за порівняльними відомостями, які складаються в бухгалтерії.

Записи у порівняльних відомостях повинні відповідати наступним умовам:

а) фактичні залишки запасів, одержані шляхом інвентаризації, порівнюються із залишками за даними бухгалтерського обліку, визначеними на дату проведення інвентаризації;

б) всі обороти по руху майна, які мали місце на день проведення інвентаризації, повинні бути проведені по рахунках бухгалтерського обліку.

В порівняльних відомостях відображаються підсумкові результати, які представляють собою розбіжності між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів.

Порівняння облікових і фактичних залишків дає можливість встановити результати інвентаризації. Ці результати можуть бути, як правило, трьох видів:

1. фактичні залишки дорівнюють обліковим залишкам – позитивний результат інвентаризації.
2. перевищення облікових залишків над фактичними, тобто недостача*;*
3. перевищення фактичних залишків над обліковими - лишкизапасів.

Різновидом інвентаризаційних різниць може бути пересортування.

*Пересортування* - цс результат взаємної заміни подібних запасів допущений через порушення технологічного та організаційного порядку, що не відображений в обліку.

Основні причини пересортування:

1. Занедбаність аналітичного обліку в місцях зберігання
2. Неправильні записи в регістрах аналітичного та синтетичного обліку
3. Не задокументована заміна одних найменувань та якісних характеристик запасів іншими
4. Створення не облікованих лишків одних видів запасів і вилучення інших
5. Несвоєчасне документальне оформлення руху запасів на підприємстві
6. Некомпетентність матеріально відповідальних осіб з питань визначення кількості, якості та комплексності товарів тощо
7. Свідоме здійснення матеріально відповідальними особами пересортування запасів з метою їх приховування та розкрадання.

Законодавством про порядок проведення інвентаризації передбачено, що взаємозалік лишків і недостач в результаті пересортування допускається тільки за наступних умов:

1) якщо пересортування допущено за однойменними запасами або за однією групою, що мають зовнішню схожість або однакову упаковку (тару), за умови, що відпуск проводився без розпакування;

2) якщо пересортування допущено в однієї і тієї ж матеріально відповідальної особи;

3) якщо пересортування допущено за один і той же міжінвентаризаційний період.

За відсутності однієї із цих умов проводити зарахування пересортування майна заборонено.

Результати зарахування пересортування можуть бути різними.

1. Недостача запасів повністю перекривається лишками більш цінних активів. В такому випадку матеріальна шкода підприємству не завдана
2. Недостача запасів повністю перекривається їх лишками, але меншої вартості. Матеріальна шкода складає різницю у вартості зарахованих запасів
3. Недостача запасів не повністю перекривається лишками більш цінних активів. Матерільна шкода дорівнюватиме вартості не перекритих лишками запасів
4. Недостача запасів не повністю перекривається лишками запасів меншої вартості. Матеріальна шкода складатиметься з вартості не перекритих запасів і сумарної різниці зарахованих запасів

Найбільш поширеною причиною виникнення недостач є природний убуток. *Природний убуток* - це втрати, які виникають при постачанні, реалізації та зберіганні запасів, зумовлені їх фізико-хімічними властивостями.

При списанні недостач запасів, що утворилися за рахунок природного убутку, необхідно враховувати умови, за яких здійснюється списання, та дотримуватися певних правил.

**Тема 6. Способи перевірки документів**

*План*

1. Методика ревізії і способи вивчення фактів, відображених в бухгалтерському обліку.
2. Ревізійний огляд документів. Прийоми документального контролю.
3. Вибірковий контроль якості первинних документів, законності господарських операцій.
4. Техніка вилучення документів в процесі ревізії. СР
5. **Методика ревізії і способи вивчення фактів, відображених в бухгалтерському обліку.**

**Методика**- це сукупність правил здійснення конкретного дослідження, набір інструментів, предметів, що використовуються за конкретних обставин.

**Методика ревізії**- це сукупність способів і прийомів, що дають можливість провести ревізію системно та в найбільш доцільній послідовності, тобто це система способів, прийомів і правил, призначена для вивчення фактичного стану господарської діяльності підприємств.

**Загальна методика ревізії**грунтується на застосуванні єдиних правил, підходів, прийомів при вивченні діяльності підприємств всіх галузей економічної діяльності, містить обов'язкові для всіх об'єктів ревізії способи, прийоми, техніку і тактику.

**Часткова методика ревізії**шляхом узагальнення практики виявлення однорідних порушень, включаючи способи їх здійснення, розробляє особливості ревізії більш вузьких об'єктів.

Загальними правилами побудови методики ревізії є:

* аналіз та порівняння інформації про діяльність підприємства за період, що ревізується;
* об'єктивність і повнота дослідження фактів діяльності підприємства за період, що ревізується;
* побудова логічних взаємозв'язків, які передбачають ревізійну оцінку дій відповідно до правил проведення ревізії;
* визначення негативних матеріальних наслідків дій розпорядник майна для власників і держави.

**Зіставлення** *-* виявлення спільної і відмінної інформації, що відображена в документах.

**Вимірювання**- це визначення числового значення окремих величин, що фігурують в документах і операціях.

**Спостереження**- це систематичне, цілеспрямоване сприйняття дій посадових і матеріально відповідальних осіб підприємства, що ревізується.

**Експеримент**- це спосіб вивчення інформації, відображеної в бухгалтерському обліку, завдяки якому ревізор активно впливає на неї шляхом створення спеціальних умов, необхідних для виявлення відповідних об'єктивних даних.

**Абстрагування**- це процес відокремлення думок від несуттєвих властивостей, інформації документа, що досліджується, і одночасно виділення однієї або декількох сторін об'єкта, які цікавлять ревізора.

**Математичне модечювання**в ревізії - це логічне описання ревізійних дій на підставі знань методики ревізії.

1. **Ревізійний огляд документів. Прийоми документального контролю.**

**Огляд** - це безпосереднє вивчення компетентною людиною (не тільки ревізором, але й іншим працівником підприємства, наприклад, матеріально відповідальною особою) визначених об'єктів обліку, що виконують ті чи інші конкретні функції (наприклад, грошові кошти, в тому числі іноземна валюта, цінні папери, товарно-матеріальні цінності тощо), а також, якщо це вимагалося, фіксацію важливої інформації про особливості розглянутих об'єктів.

Засобом відображення явищ об'єктивної дійсності, тобто здійснених операцій, зберігання та передачі інформації є документ. **Бухгалтерський документ**- це письмове свідоцтво (доказ) факту здійснення господарської операції або права на її здійснення.

Перевіряючи первинні документи будь-якого підрозділу підприємстваревізор повинен з'ясувати:

* чи заповнюються первинні документи на бланках типових форм;
* чи не використовується для записів в первинних документах простий олівець;
* чи прокреслюються вільні рядки в первинних документах;
* чи затверджений перелік осіб, які мають право підпису первинних документів;
* чи пронумеровані бланки суворої звітності і чи організовано їх облік;
* чи підлягають первинні документи, які надходять до бухгалтерії, обов'язковій перевірці (за формою та змістом);
* кому доручені приймання і перевірка первинних документів;
* чи не приймаються до виконання і оформлення первинні документи, які суперечать законодавству;
* чи мають первинні документи, що пройшли обробку, відмітку, яка виключає можливість їх повторного використання;
* чи погашаються документи (касові і по нарахуванню заробітної плати) штампом "Отримано" або "Оплачено";
* чи немає в первинних документах і облікових регістрах підчисток і необговорених виправлень;
* чи правильно здійснюється виправлення помилок в первинних документах;
* чи регламентовано графіком рух первинних документів;
* чи надана виписка з графіку документообігу кожному виконавцю;
* чи забезпечено збереження документів на підприємстві.

При огляді документу ревізору необхідно встановити:

* походження документу, час, місце та способи його складання;
* достовірність документу;
* автора (розробника) документу та його зв'язок зі встановленим фактом;
* джерело та сферу ознайомлення автора (розробника) документу;
* дотримання вимог закону та відомчих правил при складанні документу;
* наявність інших даних, що підтверджують його достовірність, точність та повноту.

В процесі ревізії розглядається та вивчається велика кількість різних документів, кожна однорідна сукупність яких має свої особливості і потребує специфічних прийомів їх вивчення. З цією метою розробляється класифікація документів (табл.6.1).

Таблиця 6.1.

Класифікація документів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Документи, які досліджує ревізор | | |
| 1 | За методом фіксації операцій | Текстові |
| Аудіо-відео |
| Графічні |
| Схематичні |
| 2 | За змістом інформації | Містить доступну для вивчення інформацію |
| Не підлягаються вивченню |
| 3 | За етапами відображення інформації | Первинні |
| Вторинні |
| Наступні |
| 4 | За способом порівняння | Ідентифіковані |
| Не ідентифіковані |
| 5 | За способом пред’явлення документів для ревізії | Пред’явлені адміністрацією |
| Пред’явлені зацікавленими особами |
| 6 | За джерелом відображення операцій | Оригінальніи |
| Копії |
| Дублікати |
| Виписки |
| 7 | За способом відображення інформації | Відкриті |
| Кодовані |
| 8 | За місцем створення | Внутрішні |
| Зовнішні |
| 9 | За типом укладання | Офіційні |
| Неофіційні |
| 10 | За органами (особами), які створили документ | В межах компетенції відповідного органу (особи) |
| Документи, видані понад повноваженнями відповідного органу (особи) |
| 11 | За змістом відображення операції, фактів та подій | Грошові |
| Матеріальні |
| Розрахункові |
| Планові |
| Нормативні |
| Бухгалтерського оформлення |
| Адміністративно-управлінські |

Всі документи, з якими працює ревізор, можна класифікувати на доброякісні та недоброякісні.

*Доброякісний документ* - це первинний документ, що відповідає діючим законам, вимогам та положенням про документи і записи в бухгалтерському обліку.

*Недоброякісним* вважається документ, що не відповідає вимогам і відображає здійснену операцію у спотвореному вигляді. Недоброякісні документи є фальсифікованими.

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

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

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

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

Таблиця 6.2.

Ознаки та способи виявлення підчисток, травлень, дописок

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № з/п | Вид підробки | Поняття підробки | Основні ознаки підробки | Спосіб виявлення підробки |
| 1 | Підчистка | Підчистка – це механічне знищення тексту документів шляхом стирання (гумкою) або вирізання гострим предметом (лезом, ножем, голкою) | Порушення структури верхнього шару паперу; зменшення товщини паперу в сісці підчистки; наявність в місці підробки залишків фарбника та фрагментів знищеного тексту; розплив чорнильних штрихів на місці підчистки; пошкодження захисних сіток, знаків, штрихів, що знаходиться поблизу | Безпосередній огляд документу як неозброєним оком, так і за допомогою оптичних приладів |
| 2 | Травлення | Травлення – це знищення фрагментів тексту безпосередньо хімічним способом | Матові плями на папері жовтуватого (бурого) відтінку локалізовані ділянки білого паперу; зміна відтінку кольорового паперу та захисної сітки; зміна кольору і розплив інших штрихів; залишки штрихів першопочаткового тексту, зміна сусідніх ліній | Огляд документів |
| 3 | Дописка | Дописки- це вставки, приписки, переробки, які вносять з метою зміни початкового обсягу чи змісту операції | Звужені або збільшені проміжк між словами, буквами, цифрами в порівнянні з іншим текстом; при підняті або занижені закінчення слова чи рядка | Виявлення незвичайного розміщення тексту |

*Інтелектуальна підробка* - це складання і видача документа, правильно оформленого з формального боку, але такого, що заздалегідь містить неправдиві дані.

*Безтоварні* - це документи, якими оформлено рух виробничих засобів в той час, як в дійсності вони'не надходили, витрачені на інші цілі або взагалі залишились без руху.

*Безгрошові* - це оформлені операції з руху грошових коштів, які в дійсності не відбулись.

Підроблені документи можуть бути дійсними і недійсними. *Недійсним* називають документ, що втратив свою силу на момент надання (наприклад, чек на отримання грошей або довіреність, строк дії яких минув).

*Посадова підробка -* це внесення посадовою особою до офіційних документів (з корисливою метою або з інших мотивів) заздалегідь неправдивих даних, підчисток або позначення іншою датою, складання та видача неправдивих документів або внесення до облікових регістрів заздалегідь неправдивих запибів.

*Підробка, що здійснюється приватними особами* - це підробка посвідчення або іншого документа, що видається державою або підприємством, на підставі якого надаються будь-які права або скасовуються обов'язки.

1. **Вибірковий контроль якості первинних документів, законності господарських операцій.**

Прийоми документального контролю застосовують до бухгалтерських документів, записів в облікових регістрах, даних звітів і балансів, до статистичних та оперативних матеріалів.

Об'єктом документального контролю є інформація, що характеризує здійснені господарські операції.

Таблиця 6.3

Прийоми перевірки документів

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Прийоми перевірки документів | | |
| 1 | Окремого документу | Формальна перевірка |
| Арифметична перевірка |
| Нормативно-правова перевірка |
| Експертна перевірка |
| Економічна перевірка |
| Логічна перевірка |
| 2 | Декількох документів, які відображають одну і ту ж або взаємопов’язані операції | Зустрічніа перевірка |
| Взаємний контроль |
| Аналітична перевірка звітності та балансів |
| 3 | Що відображають рух однорідних цінностей | Контрольне порівння |
| Відновлення кількісно-сумового обліку |
| Зворотне обчислення |
| Хронологічна перевірка руху цінностей |

Способи виявлення підробок в документах різноманітні, тому що неможливо передбачити всі види зловживань з документами. Є ряд формальних ознак, які не свідчать самі по собі про зловживання але, разом з тим, повинні привертати увагу ревізора до документа і бути сигналом для перевірки операції, яка оформлена цим документом. До таких ознак відносять:

1. Відсутність при виконавчому документі розпорядження, що дає підставу для оформлення цього документа.

2. Відсутність при розпорядчому документі виконавчого документа.

3. Складання документа з порушенням встановленої форми.

4. Незаповнення всіх необхідних реквізитів в документі (номеру, дати,найменування підприємства тощо).

5. Взаємна невідповідність окремих реквізитів документа.

6. Недооформлення документа, наприклад, відсутність в ньому підписівпосадових осіб.

7. Оформлення документу зайвими реквізитами: наявність на документі резолюцій та надписів про дозвіл в такій кількості, яка не вимагається при звичайному оформленні документа.

8. Відсутність необхідних додатків до документів: первинних документів - при зведеній відомості; підстав для розрахунку - при відповідній розрахунковій відомості тощо.

9. Сумарна невідповідність основного документу і додатків до нього.

10. Розбіжності в змісті декількох примірників одного і того ж документу.

11. Підписання документа особами, що не мають на це права.

12. Підробка підписів, наявність різного роду підчисток, не обумовлених виправлень тексту тощо.

Перевірку документів необхідно проводити в комплексі, поєднуючи різноманітні способи їх дослідження. Це скорочує час, підвищує якість та ефективність ревізії.

Документи можна досліджувати наступними способами:

1. *Хронологічним -* перевірка документів за всіма розділами і операціями без попереднього їх групування чи систематизації операцій. В цьому випадку ревізор досліджує документи за датами складання.

2. *Систематизованим,* який полягає в перевірці документів за кожним розділом окремо (наприклад, касові операції, операції по рахунках в банку тощо). Систематизована перевірка господарських операцій вимагає розгляду документів, регістрів та записів як за принципом однорідності господарських операцій, що перевіряються, так і за принципом їх комплексності та взаємозв'язку.

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

4. *Вибірковим,* який полягає в тому, що ревізор за певною схемою відбирає частину документів для їх вивчення.

**Вибіркова перевірка**є найбільш важливим способом сучасної техніки ревізії. Така перевірка передбачає не тільки контроль якості первинних документів, але й встановлення доцільності і законності відображених в них господарських операцій.

Серед переваг вибіркового способу перевірки первинних документів виділяють:

►оперативність та економічність (вимагає менших затрат часу в порівнянні з суцільним і, як наслідок, є значно дешевший);

►деталізоване вивчення первинних документів і відображених в них господарських операцій (при вибірковому способі вивчається менша кількість документів, а тому за рахунок економії часу, що надається для перевірки документів, є можливість досконало розібратись в усіх господарських операціях);

►об'єктивність;

►підвищення рівня точності у відображенні виявлених фактів і якості одержаних результатів внаслідок залучення найбільш кваліфікованого персоналу (при застосуванні статистичних методів відбору);

►застосування в умовах, що виключають можливість суцільного спостереження;

►економне витрачання досліджуваного продукту у випадках, коли неможливе його повторне використання (при застосуванні прийомів фактичного контролю);

►можливість значного розширення програми ревізії.

Поняття вибірки в ревізії розглядається в широкому та вузькому значеннях.

*В* **широкому розумінні**ревізійна вибірка є способом проведення ревізійної перевірки, при якому ревізор вивчає документи і операції, що складають менше 100% їх сукупності і відібрані з використанням спеціальних методів відбору, застосування яких дозволяє отримати достатньо інформації для формування думки ревізора і розповсюдження її на всю сукупність документів і операцій, що підлягали перевірці *У* **вузькому розумінні**ревізійна вибірка - це підмножина з певної кількості елементів сукупності, що перевіряється, відібраних випадковим способом для того, щоб на підставі їх вивчення зробити висновок про всю сукупність, що перевіряється. Ревізійну вибірку часто називають вибірковою сукупністю.

**Сукупність, що перевіряється (генеральна сукупність)**- сукупність всіх елементів бухгалтерського обліку або об'єктів ревізії, з яких здійснюється відбір і що перевіряються на даній ділянці.

**Етапи проведення вибіркової перевірки:**

1. Прийняття рішення про проведення вибіркової перевірки.
2. Планування вибіркової перевірки.
3. Вивчення елементів вибірки із застосуванням відповідних прийомів і способів перевірки.
4. Аналіз результатів вибіркового дослідження.
5. Екстраполяція результатів вибірки на генеральну сукупність.

**Розділ 3. Контроль і ревізія грошових коштів та банківських операцій**

**Тема 7.** **Контроль і ревізія грошових коштів**

*План*

1. Завдання, джерела ревізії.
2. Контроль фактичної наявності касової готівки і дотримання умов її збереження.
3. Документальний контроль касових операцій.
4. Особливості перевірки грошових документів. СР

1. **Завдання, джерела ревізії.**

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

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

Обєктами ревізії операцій зз коштами є: збереження коштів і цінних паперів; касові і банківські операції; первинна документація і бухгалтерський облік операцій коштами. Важливим обєкто є також нестача коштів і збитки, їх обгрунтованність та встановлення відповідальних за них осіб.

**Джерелами інформації** при ревізії готівкових операцій є:

* первинні касові документи (прибуткові та видаткові касові ордери);
* касова книга;
* книги обліку прибуткових та видаткових касових ордерів;
* журнал-ордер та відомість за бухгалтерським рахунком 30 «Каса»;
* журнал-ордер та відомість за рахунком 31 «Розрахунковий рахунок»;
* чекова книжка одержання грошей з обслуговуючого відділу банку;
* наявні гроші;
* книги, відомості обліку інших грошових засобів;
* відомості обліку цінних паперів;
* відомості обліку бланків суворої звітності;
* відомості обліку цінних паперів на за балансовому рахунку 06 «Гарантії та забезпечення отримані»;
* товарно-касова книга;
* журнал реєстратора розрахункових операцій (РРО);
* головна книга;
* бухгалтерський баланс.

**Основні задачі контролю каси:**

* Перевірка відповідності фактично наявних коштів даним бухгалтерського обліку;
* Перегляд додержання умов зберігання грошей в касі та під час їх доставки в банк і з банку;
* Виявлення правильності документального оформлення та законності операцій;
* Аналіз повноти та своєчасності оприбуткування грошей в касу;
* Контроль додержання ліміту залишку грошей в касі;
* Дослідження стану обліку грошових засобів і ведення касових операцій;
* Перевірка додержання терміну проведення бухгалтерських інвентаризацій каси;
* Виявлення доцільності застосування товарно-касових книг та правильності використання РРО.

1. **Контроль фактичної наявності касової готівки і дотримання умов її збереження.**

Загальні положення з контролю за обігом грошових засобів та цінностей в касі сформульовані в Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого Постановою Національного банку України від 15.12.2004 року № 637. В системі внутрішньогосподарського контролю раптова інвентаризація каси проводиться у термін, встановлений керівником підприємства, але не менше одного разу на квартал. На підприємствах, де це передбачено їх статутом, ревізії каси проводяться ревізійними комісіями.

Одразу після представлення керівництву підприємства ревізор-бухгалтер приступає до інвентаризації каси:

* Разом з головним бухгалтером, або його заступником, або іншою призначеною керівником особою, ревізор зупиняє всі касові операції;
* Опечатує сейфи та інші місця зберігання грошей;
* Ревізор відбирає книги обліку прибуткових та видаткових касових ордерів;
* Відбирає касову книгу;
* Перевіряє наявність наказу керівника ревізованого підприємства про призначення на посаду касира;
* Перевіряє наявність договору про повну матеріальну відповідальність касира.
* Ревізор проставляє свій підпис проти останнього прибуткового та останнього видаткового касових ордерів в книзі їх реєстрації і проставляє їх номери в акті ревізії;
* Опечатує сам або відсилає інших членів ревізійної бригади в підвідомчі каси та опечатує їх.

Контрольні процедури з перевірки облікової суми залишку грошей в касі, на цій стадії перевірки виконується наступна робота:

* Касир підбирає всі прибуткові та видаткові касові ордери, систематизує їх у звіті;
* Ревізор перевіряє ці первинні документи, ревізує їх своїм підписом;
* Звіт касира перевіряє присутній при ревізії головний бухгалтер підприємства (або заступник) та проставляє свій підпис;
* Після цього звіт касира перевіряє ревізор.
* Касовий звіт з доданими до нього первинними документами передається бухгалтеру, який:

Аналогічні дії проводяться в книгах аналітичного обліку бланку суворої звітності. Складені при цьому звіти про їх рух також передаються в бухгалтерію для визначення відповідних залишків на момент перевірки;

* Залишок за звітом касира звіряється з залишком за даними бухгалтерського обліку.

Перелічення касової наявності:

1. Відкриваємо сейф і звертаємося до касира з проханням покласти всю наявність із сейфа на стіл. Приступаємо до перерахування. Його робить касир, а присутні стежать за правильністю та записують кількість грошей покупюрно.
2. Вказуємо в акті всю наявність та суму за частково оплаченою відомістю і визначаємо фактичний залишок. Зіставляємо його з залишком за обліковими даними і виявляємо відхилення: надлишок або нестача.
3. Звертаємося до касира з проханням покласти всю наявність в сейф.
4. У разі відхилення ревізор звертається до касира з проханням скласти письмове пояснення про причини надлишку чи нестачі.

Під час ревізії каси слід обстежити умови зберігання касової наявності та відобразити в акті порушення їх забезпечення.

Звертається увага на таке:

1. Як обладнано касове приміщення (чи ізольоване воно від бухгалтерії та інших відділів);
2. Чи є вікно для видачі грошей;
3. Повинні бути броньовані або оббиті залізом двері з внутрішніми замками;
4. Чи є другі двері – грати;
5. Каса повинна бути обладнана сигналізацією та здаватися під охорону;
6. Рекомендується мати бетонні підлогу та стелю касового приміщення;
7. Чи є металеві шафи, сейфи; чи жорстко вони закріплені та які вони мають замки (не можна використовувати навісні замки);
8. Чи достатньо ємностей для зберігання грошей;
9. В кінці кожного дня касове приміщення повинно опечатуватися та здаватися під охорону;
10. Де зберігаються ключі-дублери (потрібно зберігати в опечатаних пакетах в сейфі керівника;
11. Як забезпечено збереження грошей під час транспортування їх з банка в касу та здачі в банк.
12. Щомісяця (або не рідше, ніж один раз в квартал) повинна проводитись на підприємстві інвентаризація каси. Про це свідчать акти, які зберігаються в окремій папці. Необхідно звернути увагу на склад інвентаризаційної комісії, наявність фактів порушень, відхилень;
13. Чи проводиться перелік грошей при одержанні їх в банку. Про це свідчить упаковка грошей. Якщо процедура провадилася, то касир розкривав банківські упаковки, а після переліку знову запаковував, зробивши відповідні позначки про суму грошей, дату та підпис.
14. **Документальний контроль касових операцій.**

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

Під час здійснення операцій двері до каси мають бути замкнуті з внутрішнього боку. Доступ до приміщення каси особам, які не мають відношення до її роботи, забороняється. Уся готівка на підприємствах має зберігатися, як правило, у вогнетривких металевих шафах, а в окремих випадках – у комбінованих і звичайних металевих шафах, які після закінчення роботи каси замикаються ключем і опечатуються сургучною печаткою касира. Ключі від металевих шаф і печатки зберігаються у касира. Дублікати ключів в опечатаних касиром пакетах або скриньках зберігаються у керівника підприємства.

Ревізія касових операцій проводиться суцільним порядком. Починають ревізію касових операцій з першого числа місяця, в якому проводилась попередня перевірка.

Переходячи від одного місця до другого перевіряють послідовність залишків і підраховують послідовність сальдо за касовою книгою із дня в день.

Перевіряють правильність ведення касової книги. Вона повинна бути прошнурована, аркуші мають бути пронумеровані і опечатані сургучною або мастичною печаткою. Загальна кількість аркушів поставляється на останній сторінці і засвідчується підписами керівника і головного бухгалтера підприємства.

Слід перевірити також, чи ведуться касові книги в підрозділах підприємства, які здійснюють касові операції з готівкою і розташовані окремо від нього.

Записи в касовій книзі робляться в двох екземплярах через копіювальний папір. Другий екземпляр має бути відривним і здається в бухгалтерію, як звіт. Підчистки в касовій книзі забороняються. Виправлення допускаються лише за підписами касира і головного бухгалтера.

Ретельному обстеженню підлягають чекові книжки. В них не повинно бути передчасного заповнення підписів розпорядників кредитів, відбитку печатки підприємства.

Відповідно Постанови Правління Національного банку України від 06.06.2013 року № 210 «Про встановлення граничної суми розрахунків готівкою» встановлено такі обмеження щодо готівкових розрахунків протягом дня:

- для підприємств (підприємців) між собою протягом одного дня в розмірі 10 000 гривень;

- для фізичної особи з підприємством (підприємцем) протягом одного дня за товари (роботи, послуги) у розмірі 150 000 гривень;

- для фізичних осіб між собою за договорами купівлі-продажу, які підлягають нотаріальному посвідченню, у розмірі 150 000 гривень.

У разі виявлення факту здійснення розрахунків понад установлену суму перевіряючий застосовує такі заходи:

* Кошти в розмірі перевищення зазначеної суми розрахунково додають до фактичних залишків готівки у касі того дня, коли було здійснено операцію;
* Одержана сума порівнюється із затвердженим лімітом каси;
* До суми перевищення ліміту застосовується відповідна фінансова санкція.

Ліміти залишку готівки в касі встановлюються усім підприємствам, які мають рахунки в установах банків і здійснюють касові операції з готівкою.

При затвердження ліміту враховується режим і специфіка роботи підприємства, його віддаленість від установи банку, розміри касових оборотів, строки і порядок здавання касової виручки. Ліміти встановлюються на рік протягом кварталу, поки не встановлено ліміт на поточний рік продовжує діяти попередній.

Для перевірки додержання ліміту слід зіставити його з залишком готівки в касі на кінець робочого дня.

1. Усю готівку понад встановлений ліміт підприємство зобов’язане здавати в банк.
2. У разі, якщо ліміт залишку готівки в касі не встановлено, уся наявна готівка на кінець дня має бути здана до установи банку.
3. У разі перевищення встановленого ліміту залишку готівки в касі на підприємство накладається стягнення в двократному розмірі сум виявленої готівки

Перевірка додержання порядку застосування РРО та книги РРО. Насамперед перевіряють:

1. Чи додержується установлена форма і зміст розрахункових документів – касові чеки, товарні чеки, розрахункові квитанції, проїзні документи і т.п.
2. Чи видаються покупцям чеки (контрольна закупка).
3. Правильність заповнення чека.
4. Зрівняння поточного звіту РРО з фактично наявною виручкою.
5. Де встановлено РРО і чи є біля нього повідомлення : «Касир зобов’язаний вручити покупцеві чек».
6. Чи зареєстровано РРО
7. Чи є РРО у кожному відділі за видами торгівлі.
8. Наявність на робочому місці касира: журналу РРО, ключів від РРО, реєстраційного посвідчення на РРО, акта опломбування РРО, цілісність пломб.
9. Чи ведеться журнал РРО
10. Наявність контрольної стрічки в РРО.
11. Наявність договору на гарантійне і післягарантійне обслуговування.
12. Наявність цінників
13. Законність видачі грошей покупцеві за повернений товар
14. Правильність оформлення повернення грошей покупцеві (чек і акт, дані про покупця)
15. Правильність ведення книги РРО, її реєстрація
16. Обґрунтованість використання розрахункових квитанцій. Розрахункові квитанції видаються у разі зіпсування РРО та його ремонту, відключення електроенергії.

**Тема 8. Контроль і ревізія банківських операцій**

*План*

1. Оцінка стану бухгалтерського обліку операцій на рахунках в банках.
2. Порядок здійснення ревізії банківських операцій
3. Перевірка достовірності даних звіту про рух грошових коштів. СР
4. **Оцінка стану бухгалтерського обліку операцій на рахунках в банках.**

**Завдання ревізій операцій на рахунках в банку:**

1) перевірка своєчасності, законності, достовірності операцій, відображених на рахунках в банку після надходження і списання грошових коштів;

2) контроль за використанням грошових коштів суворо за цільовим призначенням;

3) контроль за своєчасністю надходження і перерахування коштів по розрахунках з постачальниками і підрядниками, покупцями і замовниками, бюджетом, банками по позиках, з робітниками й службовцями із розрахунків по заробітній платі;

4) контроль за дотриманням правил та форм розрахунків із покупцями та замовниками;

5) контроль за законністю і правильністю операцій з іншими грошовими коштами.

**Джерела ревізії операцій на рахунках в банку:**

* виписки банку по відповідних рахунках з додатками, що є підставою для проведення прибутково-видаткових операцій,
* копії платіжних доручень, вимог-доручень, заяв на виставлення акредитива, книжки грошових та розрахункових чеків і т. д.,
* книги аналітичного обліку інших грошових коштів,
* облікові регістри по рахунку 31 «Рахунки в банках», 33 «Інші кошти», Головна книга, Баланс.

Всі операції по руху коштів на рахунку в банках здійснюються на підставі розрахункових документів (платіжні доручення, платіжні вимоги-доручення, розрахункові чеки, акредитиви, векселі), форми яких затверджені НБУ. Документи, що надходять до банку, дійсні лише при наявності підписів, ідентичних підписам у банківській картці. Якщо документ неправильно заповнений, не містить потрібного реквізиту, містить виправлення, то банк не має права приймати цей документ до виконання. Банк реєструє всі здійснені операції по руху коштів на рахунку у виписці з рахунку, до якої додаються підтверджуючі документи. Загальновстановленої форми виписки немає (кожен банк вибирає зручну для нього форму), але вона повинна містити: дату, номери рахунків дебітора та кредитора, коди операцій, суми. Виписки банк повинен подавати підприєм­ству у міру руху коштів на рахунку. При отриманні виписки бухгалтер робить її котировку, тобто нумерує, перевіряє наявність первинних документів та від­повідність суми у виписці сумам, зазначеним в цих документах, проставляє кореспонденцію рахунків. При опрацюванні виписки бухгалтер повинен зна­ти, що банк, зберігаючи кошти підприємства на рахунку, вважає себе його боржником. Тобто в банку на суму коштів, що зберігається на рахунку, вини­кає кредиторська заборгованість. Тому залишок коштів та їх надходження банк записує по кредиту (збільшення кредиторської заборгованості), а списання, видачу коштів — по дебету. Тому у виписці за дебетом відображається списан­ня коштів з рахунку і відповідно за кредитом їх надходження на рахунок. На полях перевіреної виписки проставляються коди кореспондуючих ра­хунків. Дані з виписок банку переносяться в реєстри, потім в Голо­вну книгу та у форми фінансової звітності.

Облік операцій на рахунках в банку ведеться на рахунку 31 „Ра­хунки в банках". По дебету рахунку 31 відображається надходження грошових коштів, а по кредиту — їх використання. Рахунок 31 „Рахун­ки в банку" має субрахунки: 311 „Поточні рахунки в національній валюті";

312 „Поточні рахунки в іноземній валюті" ; 313 "Інші рахунки в банку в національній валюті" ; 314 „Інші рахунки в банку в іноземній валюті".

1. **Порядок здійснення ревізії банківських операцій**

Починаючи перевірку банківських операцій, ревізор спочатку з’ясовує, які рахунки відкрито підприємству чи організації в установах банку.

Ревізія здійснюється суцільним способом і розпочинається з перевірки дотримання порядку відкриття рахунків у банках і дослідження виписок за весь період, що підлягає ревізії, та прикладених до них документів підприємств-клієнтів. Насамперед визначають законність і обґрунтованість операцій і правильність віднесення затрат на відповідні рахунки. Особливу увагу ревізор звертає на правильність оприбуткування в касу грошей, одержаних із банка за чеками. Тому необхідно встановити відповідність номерів і сум використаних чеків корінцям книжок, а в разі виявлення анульованих чи зіпсованих чеків з’ясувати, чи є відмітка про це  корінцях.

Усі операції, відображені на розрахунковому рахунку, ревізор повинен зустрічно перевірити за відповідними журналами-ордерами, відомостями і документами кореспондуючого рахунка.

Ретельно перевіряють факти невідповідності дат одержання і оприбуткування грошей, недотримання порядкової нумерації ордерів, непогашення прикладених до них документів спеціальним штампом.

Виписка має бути завірена штампом і печаткою банку, підписами бухгалтера і контролера, а виправлення у ній підписує і скріплює гербовою печаткою головний бухгалтер або його заступник.

Якщо банківські операції не виправдані документами, слід встановити причину цього, а в банку – підставу операції.

При оплаті платіжних вимог безготівковим способом або за товарно-транспортними накладними слід переконатися в тому, що оплата здійснена за одержані товари або за ті, що перебувають в дорозі.

Звірка оборотів виписок з обліковими регістрами є обов’язковою, оскільки можливі випадки умисного зменшення або збільшення на одну й ту ж суму оборотів з дебету і кредиту рахунка.

За результатами ревізії складають проміжний акт, в якому вказуються пропозиції та заходи щодо попередження виникнення зловживань у майбутньому.

Основна маса коштів зберігається на рахунках у відділеннях банків і використовується головним чином для безготівкових розрахунків із різними підприємствами та організаціями.

Банківські операції систематично контролюються як посадовими особами господарств так і  контролюючими органами. Для підвищення ефективності перевірки важливо так організувати її, щоб існувала певна послідовність процедур.

Перевіряючи банківські операції, слід використати виписки банків і додані до них документи. Для цього зіставляють дати на виписках у хронологічному порядку та залишки коштів на кінець і на початок наступного дня.

Особливо відповідально при здійсненні  перевірок   слід  віднестись до  вивчення реальності, законності  та  економічної доцільності здійснюваних операцій.

Надходження коштів на поточний рахунок у банку звіряють із записами по взаємопов’язаних документах і бухгалтерських рахунках, зарахування виручки від заготівельних організацій та інших покупців звіряють з даними по рахунках.

36 “Розрахунки з покупцями і замовниками

37 “Розрахунки з різними дебіторами”

63 “Розрахунки з постачальниками і підрядниками”

68 “Розрахунки за іншими операціям”

301 “Каса”

При перерахуванні з поточного рахунка коштів за придбані матеріали потрібно вибірково перевірити їх оприбуткування, а також правильність заповнення постачальником у платіжних документах усіх необхідних реквізитів: дати і номера договору, номера транспортних документів, квитанцій відділень зв’язку тощо, уточнити, чи відповідає дата договору даті, вказаній у платіжних документах, а також звернути увагу на чіткість формулювання призначення платежу. У результаті такої перевірки можуть бути виявлені факти посилання на вигадані документи з метою приховування незаконних дій. У цьому випадку проводять зустрічні перевірки по місцю знаходження постачальника, направляють письмові запити у відповідні підприємства, організації, беруть пояснення від посадових осіб і т. п.

Велику увагу при ревізії банківських операцій слід  звернути на операції, по яких списують кошти без відображення їх на розрахункових рахунках. Наприклад, при виявленні фактів списання з рахунків у банку коштів на дебет матеріальних рахунків треба суцільно перевірити всі первинні документи і повноту оприбуткування вказаних у них цінностей, а також обґрунтованість даних операцій. Іноді на ці рахунки списують штрафи, неустойки та інші непродуктивні витрати. Необхідно також виявити випадки, коли оплачені платіжні документи за матеріальні цінності бухгалтери записують у дебет рахунків по обліку виробництва (23) і витрат діяльності (91, 92, 93, 94, 95, 97, 99)  приховуючи таким чином рух цінностей через склад.

Однією з складових частин ревізії операцій за розрахунковим рахунком підприємства є перевірка відповідності нормативним документам порядку проведення та обліку операцій за валютним рахунком.

Організація обліку і контролю коштів на валютному рахунку підприємства, а також інших операцій  в іноземній валюті має свої особливості. Вони відображаються в бухгалтерському обліку в національній грошовій одиниці України на підставі попереднього перерахунку іноземної валюти за курсом НБУ, що діє на дату здійснення операції.

Одночасно облікові записи за цими операціями проводяться в валюті розрахунків і платежів. Облік операцій ведуть на рахунку 31 “Рахунки в банку” зокрема, субрахунках  312 “Поточні рахунки в іноземній валюті”

314 “Інші рахунки в банку в іноземній валюті”

Усі операції по валютних рахунках, що пов’язані з зовнішньоекономічною діяльністю, та розрахунки між підприємствами на внутрішньому ринку здійснюються лише в національній валюті.

Усі операції за валютним рахунком реєструються на підставі банківських виписок і документів ,що додаються. У банківській виписці обов’язково слід зазначати  валютні суми. Основним документом на придбання валютних коштів і перерахування грошей з валютного рахунку є “Заява”.

Для запису операцій за валютними рахунками у гривнах здійснюються перерахунки іноземної валюти за курсом НБУ, що діє на дату виписки розрахунково-грошових документів.

Банк видає виписки підприємствам і по валюті й в українських гривнах.

Облік операцій за валютним рахунком проводиться у відомості аналітичного обліку за кожним видом валют.

Курсова різниця, що виникає на поточних  валютних операціях та від переоцінки залишку коштів  підприємств на валютних рахунках при перерахуванні однакової кількості іноземної валюти на різні дати внаслідок зміни курсу іноземної валюти до гривни є підсумковою.

Перерахунки готівки та платіжних документів у розрахунках з юридичними і фізичними особами,  також решти цільового фінансування і бюджету в іноземній валюті здійснюється на дату проведення операцій в іноземній валюті, а також на дату складання бухгалтерської звітності.

Згідно з існуючим валютним законодавством підприємство має право на придбання валюти на внутрішньому ринку УМВБ за порядком і на цілі, що встановлені національним банком, через уповноважені банки.

Такими цілями можуть бути: витрати на відрядження, операції з виконання зобов’язань по договорам контрактам і т.д.

Відповідно до існуючих норм  підприємства, що купили валюту, повинні її перерахувати протягом 5-ти робочих днів з моменту зарахування сум на валютні рахунки. В разі порушення цих термінів, придбана валюта продається уповноваженим банком на валютному ринку, а курсова різниця перераховується в бюджет. У випадку існування від’ємної курсової різниці, вона  повинна відобразитись як зменшення фінансового результату.

Перевірка всіх інших рахунків, які відкрити в банківських установах здійснюються  за аналогічною методикою.

Всі факти порушень, виявлені при ревізії банківських операцій слід відобразити в акті ревізії.

**Розділ 4. Контроль і ревізія розрахункових операцій**

**Тема 9. Контроль і ревізія розрахунків**

План

1. Контроль розрахунків з підзвітними особами.
2. Контроль розрахунків з постачальниками.
3. Контроль розрахунків з покупцями і замовниками.
4. Контроль розрахунків з іншими дебіторами і кредиторами.
5. Контроль розрахунків з бюджетом. СР
6. **Контроль розрахунків з підзвітними особами.**

Ревізуючи операції розрахунків за субрахунком 372 „Розрахунки з підзвітними особами”, необхідно перевірити:

1. список підзвітних осіб;
2. дотримання діючого порядку видачі підзвітних сум на операційні та адміністративно-господарчі видатки, службові відрядження;
3. своєчасність здачі авансових звітів про використання підзвітних сум і виконання завдань по службових відрядженнях;
4. законність і доцільність проведених витрат та правильність оформлених виправдувальних документів та арифметичних підрахунків у них;
5. правильність бухгалтерської кореспонденції рахунків щодо отримання і використання підзвітних сум;
6. своєчасність повернення невикористаних підзвітних сум.

Підставою для перевірки розрахунків із підзвітними особами є накази, розпорядження по ревізійному об'єкту, які мають безпосереднє відношення до цих операцій, авансові звіти та додатки до них, записи в регістрах аналітичного і синтетичного обліку за рахунком 372 „Розрахунки з підзвітними особами”, звіти касира та ін.

Ревізія розрахунків із підзвітними особами проводиться суцільним способом. її необхідно розпочинати з перевірки дотримання встановленого порядку видачі готівки в підзвіт. За даними аналітичного обліку субрахунку 372 необхідно встановити, чи не було випадків видачі авансів понад встановленого обсягу, а також видачі їх до повного розрахунку за раніше отриманими авансами, передачі авансів однією підзвітною особою іншій, прихованого авансування на особисті потреби тощо. Своєчасність здачі авансових звітів перевіряється шляхом зіставлення дати закінчення роботи з датою здачі звіту.

Перевіряючи авансові звіти використання підзвітних сум на операційні і адміністративно-господарські витрати, насамперед слід з'ясувати, чи не можна оплатити такі витрати безготівковим способом та визначити законність і доцільність витрат. Разом з тим необхідно уважно вивчити документи, прикладені до авансових звітів на підтвердження проведених витрат, на оплату готівкою вантажно-розвантажувальних робіт та послуг, придбання матеріальних цінностей і т.п. При виникненні сумнівів щодо їх достовірності доцільно провести зустрічну звірку.

Значну частину розрахунків із підзвітними особами складають операції з відшкодування витрат на службові відрядження. Грошові кошти на службові відрядження видаються в попередньо розрахованих нормах оплати вартості проїзду, норми оплати добових та проживання.

1. **Контроль розрахунків з постачальниками.**

При ревізії розрахункових операцій за рахунком 63 „Розрахунки з постачальниками та підрядниками”, де ведеться облік розрахунків з постачальниками та підрядниками за одержані товарно-матеріальні цінності, виконані роботи і надані послуги, необхідно вивчити законність і правильність відображення цих операцій за субрахунками: 631 „Розрахунки з вітчизняними постачальниками”, 632 „Розрахунки з іноземними постачальниками”.

Безпосередньому вивченню підлягають:

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

Ревізію розрахункових операцій доцільно проводити у взаємозв'язку з іншими об'єктами, які пов'язані з розрахунковими відносинами. Так, наприклад, рекомендується здійснювати ревізію розрахунків з постачальниками у зв'язку з надходженням і оприбуткуванням матеріальних цінностей, а також списанню грошових коштів банку. При ревізії розрахункових операцій доцільно максимально використати метод зустрічних перевірок, що дасть змогу якісніше провести перевірку.

1. **Контроль розрахунків з покупцями і замовниками.**

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

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

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

1. **Контроль розрахунків з іншими дебіторами і кредиторами.**

Перевірка розрахунків з іншими дебіторами і кредиторами про­водиться по окремих субрахунках до рахунку 76 «Розрахунки з різ­ними дебіторами і кредиторами» (з орендодавцями і орендонаймачами, квартиронаймачами у відомчих будинках і гуртожитках, з ба­тьками по сплаті за утримання дітей у дошкільних закладах і т. п.).

Основні напрями контролю — це перевірка:

1) реальності заборгованості, виходячи з даних аналітичного і синтетичного обліку;

2) повноти і своєчасності нарахувань плати за вищевказані по­туги протягом ревізованого періоду;

3) обґрунтованості перерахунків, надання пільг, списання за­боргованості минулих періодів;

4) своєчасності та повноти погашення заборгованості в розрізі дебіторів.

У процесі контролю стану розрахунків з квартиронаймачами ефективними є застосування прийомів зустрічної перевірки даних відомості обліку розрахунків з мешканцями квартир і гуртожитків і касових звітів. Стосовно боржників вибірково перевіряються дані квитанцій про оплату послуг, наявних у них. Особлива увага звер­тається на дотримання діючих тарифів за послуги при нарахуванні плати за звітний місяць, обґрунтованості перерахунків за минулі періоди, коригуючи записи бухгалтерії щодо виправлення допуще­них помилок в обліку, первинні документи, які надають право на пільгові тарифи оплати, використання під оренду приміщень дер­жавних підприємств.

**Розділ 5. Контроль і ревізія основних засобів та нематеріальних активів**

**Тема 10. Контроль і ревізія господарських операцій з основними засобами**

*План*

1. Перевірка правильності документування господарських операцій з основними засобами.
2. Контроль операцій по джерелах надходжень і видах вибуття основних засобів.
3. Контроль правильності нарахування амортизації основних засобів.
4. Контроль витрат на ремонт основних фондів. СР
5. **Перевірка правильності документування господарських операцій з основними засобами.**

Підприємства повинні оформляти господарські операції, пов’язані з надходженням основних засобів, їх внутрішнім переміщенням та вибуттям з використанням типових форм первинної облікової документації.

Перевірку господарських операцій з основними засобами рекомендується проводити суцільним порядком, аналізуючи при цьому кожний первинний документ. Слід з’ясувати, чи за усіма операціями із зарахування окремих об’єктів до складу основних засобів, введення об’єктів основних засобів в експлуатацію, оформлення внутрішнього переміщення основних засобів з одного підприємства до іншого складено Акти за формою ОЗ-1.

Вивчаючи акти, слід простежити правильність їх складання стосовно: найменування об’єкта, докладної його характеристики, короткої технічної характеристики, первісної вартості об’єкта, джерела придбання, суми зносу, присвоєного підприємством інвентарного номера, зазначення місця використання, наявності підпису керівника підприємства та членів комісії.

Бухгалтерський баланс – головна книга – Журнал 4 «Облік необоротних активів і фінансових інвестицій» - оборотна відомість руху основних засобів – Картка обліку руху основних засобів (форма ОЗ-8) – Інвентарна картка обліку основних засобів (форма ОЗ-6) – Первинні документи (ОЗ-1,2,3,4).

Необхідно з’ясувати, чи звіряються і з якою метою періодичністю інвентарні списки із записами в інвентарних картках основних засобів за формою ОЗ-6. Такі звіряння підприємства повинні проводити не менше двох разів на рік.

Перевірити чи ведеться аналітичний облік кожного окремого об’єкта основних засобів. Об’єкти основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосування і приладдям до нього, або конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання самостійних функцій, або відокремлений комплекс конструктивно з’єднаних предметів одного чи різного призначення, які являють собою єдине ціле для виконання визначених функцій, робіт.

При перевірці правильності ведення аналітичного обліку слід мати на увазі, що окремі частини об’єкта основних засобів можуть визнаватися для обліку, як самостійні об’єкти. Це має місце у разі, коли один об’єкт основних засобів складається з частин, які мають різний термін корисного використання (експлуатації).

Усі відхилення, порушення правильності документування та ведення аналітичного обліку повинні бути проаналізовані з точки зору їх впливу на загальний стан обліку та на достовірність звітної інформації. Впливові факти порушень, помилок, відхилень від вимог чинного законодавства слід зафіксувати у відповідному розділі Акта ревізії.

1. **Контроль операцій по джерелах надходжень і видах вибуття основних засобів.**

Насамперед, необхідно з’ясувати за якою формою (журнально-ордерною, комп’ютерною) організовано облік. Слід також встановити також, коли і ким проводилася остання ревізія. Необхідно запросити матеріали останньої перевірки, ретельно вивчити її результати та їх відбиття в обліку.

Далі слід з’ясувати, в який спосіб основні засоби надійшли на підприємство:

* Як внески засновників до статутного фонду;
* Безоплатно від інших підприємств;
* Шляхом придбання у постачальників основних засобів за плату;
* В обмін на інший неподібний об’єкт основних засобів або на інший актив;
* В обмін на подібний актив.

Від способу надходження залежить відображення основних засобів в бухгалтерському обліку. Виходячи з цього роблять перевірку. Використовують загальноприйняті бухгалтерські проводки, з якими ревізор звіряє записи в обліку ревізованого підприємства, джерела інформації, на основі яких зроблено бухгалтерські записи та відповідні контрольні процедури.

В процесі перевірки ретельна увага звертається на засоби, що надійшли в результаті обміну (його вартість).

Подальша перевірка бухгалтерського обліку операцій з основними засобами стосується додаткових витрат на покращення стану об’єктів. Перевіряючий з’ясовує, з якою метою зроблено додаткові витрати та чи призвели вони до продовження терміну корисної служби об’єкта основних засобів, до підвищення його продуктивності. Якщо покращення стану об’єктів було проведено саме в таких цілях і це підтверджується отриманням додаткової економічної вигоди протягом більше одного звітного періоду, то такі витрати підприємство включає до балансової вартості основних засобів. В протилежному випадку, коли зазначені витрати не відповідають переліченим вимогам, вони повинні бути визнані поточними витратами за період, в якому вони були понесені.

Перевіряють правильність відображення в обліку операцій, пов’язаних з вибуттям основних засобів, насамперед причини вибуття. Ними можуть бути реалізація основних засобів, ліквідація основних засобів, безоплатна передача основних засобів, передача основних засобів, як внесок до статутного фонду іншого підприємства, надзвичайна подія. Слід звернути увагу, за якою оцінкою ведеться облік таких об’єктів (за нижчою).

Перевіряють правильність розрахунку фінансового результату від списання основних засобів. Фінансовий результат розраховується як різниця між балансовою вартістю об’єкта та очікуваною чистою сумою надходження від його продажу або ліквідації.

Наостанку звіряють дані бухгалтерського обліку з даними Звіту про фінансові результати, де прибуток або збиток від вибуття основних засобів відображається у складі інших доходів або витрат звичайної діяльності чи як прибуток 9збиток) від надзвичайних подій.

1. **Контроль правильності нарахування амортизації основних засобів.**

Перевірку розпочинають, виходячи з того, що знос розглядається діючими чинниками як сума амортизації об’єкта основних засобів, накопичена з початку терміну їх корисного використання.

Амортизація – це системний розподіл вартості активу протягом строку його корисного використання.

Строк корисного використання активу або строк корисної експлуатації основних засобів – це період, протягом якого підприємство передбачає використовувати відповідний об’єкт.

Необхідно врахувати, що земля має необмежений строк використання. То ж вона не є об’єктом амортизації. Не підлягають амортизації також інші основні засоби, які мають необмежений строк використання. Усі інші основні засоби перевіряються з урахуванням того, що:

* Нарахування амортизації повинно починатися на підприємстві з місяця, наступного за місяцем, у якому об’єкт основних засобів визнано активом;
* Якщо метод амортизації змінено, то амортизація повинна нараховуватись з місяця, наступного за місяцем зміни;
* Нарахування амортизації припиняється з місяця, наступного за місяцем вибуття об’єкта основних засобів;
* На період модернізації, реконструкції, переобладнання, консервації об’єкта основних засобів нарахування його амортизації тимчасово припиняється.

В процесі перевірки орієнтуються на використання підприємством одного з наступних методів амортизації:

1. Метод рівномірного (прямолінійного) списання;

Ар=(Вп – Вл) : Се (10.1)

Ар – річна сума амортизаційних відрахувань; Вп – первісна вартість активу; Вл – ліквідаційна вартість активу; Се – строк корисної експлуатації активу.

1. Виробничий метод (метод нарахування зносу пропорційно обсягу виконаних робіт);

На = (Вп – Вл) : Ов (10.2)

На – виробнича ставка (норма) амортизації; Вп – первісна вартість основних засобів; Вл – ліквідаційна вартість основних засобів; Ов – розрахунковий обсяг виробництва.

Ам = На∙Ом (10.3)

Ам – сума амортизації за місяць; На – норма амортизації; Ом – обсяг виробництва за місяць.

1. Метод прискореного списання (кумулятивний метод, метод залишку, що зменшується).

Кумулятивний метод:

Ар = (Вп – Вл) ∙Кк (10.4)

Ар – річна сума амортизації, Кк – кумулятивний коефіцієнт

Кк = Рс:Рц, (10.5)

Рс – кількість років, що залишилися до кінця очікуваного терміну використання об’єкта основних засобів; Рц – сума кількості років його корисного використання.

Метод залишку:

Ар=Вз∙Нр (10.6)

Вз – залишкова вартість об’єкта на початок звітного року або первісна вартість на дату початку нарахування амортизації; Нр – річна норма амортиції.

Метод прискореного зменшення залишкової вартості:

Ар=Вз∙Нр∙2 (10.7)

На=1-(Вл:Вп)1/n

Обраний метод амортизації обумовлюється в Наказі про облікову політику підприємства. Визначившись з методом амортизації, ревізор перевіряє правильність розрахунків та списання вартості об’єкта основних засобів. Перевіривши правильність нарахування амортизації, досліджують чи ведеться аналітичний облік зносу за видами основних засобів. Наостанок простежують правильність записів з нарахування зносу основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку.

**Тема 11.** **Контроль і ревізія нематеріальних активів**

*План*

1. Перевірка правильності документування операцій з нематеріальними активами.
2. Перевірка правильності визнання та оцінки нематеріальних активів.
3. Перевірка правильності визначення амортизації нематеріальних активів. СР
4. **Перевірка правильності документування операцій з нематеріальними активами.**

Згідно П(с)БО 8 нематеріальним активом є немонетарний актив, який не має матеріальної форми, може бути ідентифікований, тобто розглядатися відокремлено від підприємства, утримується підприємством з метою використання більше одного року або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи для надання в оренду.

Оцінка доцільності придбання окремого виду нематеріальних активів робиться виходячи з можливості його ідентифікації. За П(с)БО 8 ідентифікований актив – це придбаний актив, оцінка якого на дату придбання може бути достовірно визначена, а в майбутньому при його використанні очікується утримання економічних вигод у вигляді прямого або непрямого надходження грошових коштів та їх еквівалентів.

Передусім виясняють, які саме види нематеріальних активів є на підприємстві. Ймовірна наявність нематеріальних активів за такими групами:

* Права користування природними ресурсами;
* Права користування майном;
* Права на знаки для товарів та послуг;
* Права на об’єкти промислової власності;
* Авторські та суміжні з ними права;
* Незавершені капітальні інвестиції в нематеріальні активи;
* Інші нематеріальні активи.

Визначившись з наявними на підприємстві нематеріальними активами та ідентифікувавши їх, перевіряють правильність документування нематеріальних активів, використання типових форм первинних документів для обліку основних засобів.

Перевіряють наявність актів, які засвідчують наявність кожного окремого об’єкта нематеріальних активів. Обов’язково перевіряють правильність складання актів та їх оформлення за загальними вимогами щодо типу документів.

Окрім того, перевіряють наявність додатків до актів. Вони повинні складатися з документів, в яких наведена характеристика об’єкта нематеріальних активів та порядок його використання.

1. **Перевірка правильності визнання та оцінки нематеріальних активів.**

В першу чергу слід з’ясувати, чи додержано на підприємстві вимоги П(с)БО 8, згідно з якими придбаний нематеріальний актив може бути відображений в балансі у тому разі, коли він відповідає вимогам визнання його активу, а саме:

* Існує ймовірність отримання підприємством економічних вигод у майбутньому;
* Вартість активу може бути достовірно визначена.

Крім того, слід перевірити законність прийняття нематеріального активу на баланс підприємства. Необхідно з’ясувати:

* Чи має підприємство намір, технічну спроможність і ресурси для доведення нематеріального активу до стану придатності для реалізації або використання;
* Чи має підприємство можливість одержання майбутніх економічних вигод від його реалізації або використання;
* Чи має підприємство інформацію для достовірного визначення витрат, пов’язаних із його розробкою.

Далі необхідно з’ясувати, чи не відображалися на рахунках бухгалтерського обліку нематеріальних активів наступні витрати: на дослідження, на підготовку кадрів, на рекламу та просування продукції на ринку, на створення, реорганізацію та переміщення підприємства або його частини, на підвищення ділової репутації підприємства, вартість видань, на створення торгових марок (товарних знаків).

Підприємство повинне оприбутковувати нематеріальні активи за їх первинною вартістю, до неї включають: вартість придбання без одержаних торгових знижок, мито, непрямі податки, які не підлягають компенсації, інші витрати, які безпосередньо пов’язані з придбанням нематеріального активу і доведенням його до стану придатності для використання за призначенням.

У разі придбання нематеріальних активів в результаті обміну на подібний об’єкт перевіряють, як визначена первісна вартість кожного активу. Вона повинна визначатися як залишкова вартість.

При перевірці правильності визначення первісної вартості нематеріального активу, придбаного в обмін на неподібний об’єкт, слід зауважити, що вона повинна дорівнювати справедливій вартості переданого нематеріального активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів або їх еквівалентів, яку було передано (одержано) під час обміну.

Безоплатно одержані нематеріальні активи повинні бути оприбутковані за їх справедливою вартістю на дату одержання.

Якщо нематеріальні активи оплачено однією сумою, то з’ясовують правильність первісної вартості кожного об’єкта. Вона повинна бути визначена розподілом сплаченої суми пропорційно справедливій вартості кожного об’єкта, що оприбутковується.

Первісна вартість об’єкта створеного підприємством складається з прямих витрат на оплату праці, прямих матеріальних витрат, з інших витрат, які безпосередньо пов’язані зі створенням цього нематеріального активу та доведенням його до стану придатності для використання. До них включають оплату реєстрації юридичного права, амортизацію патентів, ліцензій. Слід перевірити правильність нарахування заробітної плати, правильність формування матеріальних витрат, їх документальне підтвердження.

**Розділ 6. Контроль і ревізія матеріальних запасів**

**Тема 12.** **Контроль і ревізія матеріальних запасів**

*План*

1. Контроль стану складського господарства і дот­римання умов збереження матеріальних запасів.
2. Контроль операцій з надходження і витрачання матеріальних запасів.
3. Ревізія операцій з малоцінними швидкозношуваними пред­метами (МШП).
4. Контроль проведення інвентаризацій матеріальних запасів. СР
5. **Контроль стану складського господарства і дот­римання умов збереження матеріальних запасів.**

 Ревізія виробничих запасів починається з перевірки складських приміщень і місць тимчасового зберігання, так як від умов зберігання залежить  їх збереженість.

Основна відповідальність за організацію та забезпечення контролю за зберіганням і збереженням матеріальних ресурсів покладається на внутрігосподарський контроль. Його здійснюють керівники підприємств, спеціалісти, керівники виробничих підрозділів, обліково-економічна служба, матеріально відповідальні особи. Перевірку умов зберігання і збереження матеріальних ресурсів  у процесі зовнішніх ревізій проводять  в основному під час інвентаризації, а при поточному контролі – у процесі тематичних перевірок.

В ході перевірки складських приміщень дається оцінка умовам зберігання продукції та виробничих запасів, а також дотримання порядку приймання і видачі товарно-матеріальних цінностей.

Перевіряючи  стан і організацію складського господарства встановлюють: забезпеченість приміщеннями, їх технічний стан, наявність вагових приладів, тари та іншого обладнання, дотримання правил складування і зберігання товарно-матеріальних цінностей (підтримання відповідного температурного режиму, вологості, правильність закладання тривале зберігання тощо), забезпечення засобами протипожежної безпеки, організація сторожової охорони, закріплення  майна за матеріально відповідальними особами. Однією із форм такого контролю є паспортизація умов зберігання матеріалів, сировини і продукції. У паспортах  відповідь на Поточний контроль за зберіганням цінностей  здійснюють перш за все матеріально відповідальні особи. Наприклад, завідуючий нафтоскладом повинен регулярно по кожному резервуару окремо перевіряти відповідність фізико-хімічних характеристик нафтопродуктів вимогам стандартів чи технічним умовам, виявляти наявність води, механічних домішок, з тим щоб запобігти заправці  машин неякісним паливом і мастильними матеріалами; забезпечувати належне приймання та відпуск палива.

Важливим питанням перевірки є добір матеріально відповідальних осіб. Ревізор  знайомиться з особовими справами  їх, зважаючи на те, що на ці посади не можуть бути призначені особи, які раніше мали судимість за розкрадання матеріальних цінностей,  прийнятим в господарстві порядком призначення працівників на ці посади (на основі наказів). Під час ревізії  виясняють також чи з усіма матеріально відповідальними особами укладені договори про повну матеріальну відповідальність згідно  чинного законодавства, чи ознайомлені  вони з порядком ведення складського господарства та складського обліку.

При перевірці складського обліку з’ясовують, чи мають комірники, завідуючі складами інструкції про порядок приймання, зберігання та відпуску матеріальних цінностей, зразки підписів посадових осіб, уповноважених підписувати документи на видачу матеріалів із складів,  чи своєчасно оформляються первинні документи, чи не допускаються випадки видачі матеріальних цінностей без оформлення накладних, доручень, чи своєчасно проводяться записи в книгу складського обліку, чи виводяться залишки після кожного запису, чи  вчасно складаються і здаються звіти про рух матеріальних цінностей, чи здійснюють контроль працівники бухгалтерії за відповідністю даних  складського та бухгалтерського обліку.

Збереженість  виробничих запасів  залежить від умов зберігання, організації складського  господарства та обліку на складах. Це питання  перевіряється  при зовнішніх ревізіях  і внутрішньогосподарському контролі.

1. **Контроль операцій з надходження і витрачання матеріальних запасів.**

Перевірка операцій з надходження матеріальних запасів починається з ознайомлення ревізора з особливостями організації забезпечення матеріальними ресурсами, технологіями оперативного та бухгалтерського обліку операцій з їхнього надходження, використання і витрачання в разі застосування комп’ютерної техніки.

Джерела інформації, які використовуються при здійсненні ревізії:

первинні документи: господарські угоди на матеріально-технічне забезпечення, специфікації, прибуткові накладні, вимоги, лімітно-видаткові карти (відомості), рахунки-фактури, акти приймання матеріалів, квитанції тощо, звіти матеріально відповідальних осіб, реєстри прибуткових документів;

облікові регістри: книга реєстрації доручень на отримання матеріальних цінностей, журнал реєстрації вантажів, картки складського обліку, відомість 5.1 аналітичного обліку запасів, оборотні відомості за аналітичними рахунками в розрізі матеріально відповідальних осіб та відповідних синтетичних рахунків, журнали № 3, 5 і 5А, Книга головних рахунків з рахунків 20 «Виробничі запаси», 22 «Малоцінні та швидкозношувані предмети», 25 «Напівфабрикати» і 23 «Виробництво».

Основні напрями та послідовність контролю:

1. Загальна оцінка рівня забезпечення матеріальними ресурсами виробничої програми.

2. Перевірка стану оперативного обліку та контролю у відділах постачання за виконанням угод постачальниками матеріальних ресурсів.

3. Вибіркова перевірка наявності та відповідності даних первинних документів на оприбуткування бухгалтерським записам   
в облікових регістрах (журнали № 3, 5, 5А, машинограми за дебетом рахунків матеріальних ресурсів).

4. Перевірка відповідності підсумків записів за дебетом субрахунків до рахунків 20, 22, 25 за місяць у відомості 5.1 даним   
у журналах № 3, 5, 5А чи машинограмах.

5. Перевірка узгодженості записів синтетичного та аналітичного обліку в розрізі матеріально відповідальних осіб.

6. Перевірка повноти оприбуткування матеріальних запасів.

Послідовність і основні напрями контролю операцій з витрачання матеріальних запасів.

1. Перевірка відповідності загального підсумку вибуття та залишків матеріалів на початок місяця в усіх структурних підрозділах (матеріально відповідальних особах) кредитовим оборотам та залишкам на кінець місяця за рахунками матеріальних цінностей (у розрізі субрахунків 201—209) у Книзі головних рахунків.

2. Перевірка операцій з відпуску запасів у виробництво охоплює:   
а) перевірку документації таких операцій (у межах установлених лімітів за нормами, понад норми, при заміні матеріалів);  
б) контроль обґрунтованості встановлених норм витрат на виробництво.

3. Перевірка операцій з витрачання виробничих запасів на   
інші цілі:

а) невиробничі потреби підприємства;

б) при реалізації матеріалів іншим підприємствам, відпуску в рахунок виплати заробітної плати працівникам, безкоштовної передачі окремим організаціям чи фізичним особам.

4. Перевірка правильності оцінки виробничих запасів при   
їхньому списанні з кредиту рахунків обліку матеріальних цінностей у дебет рахунків 23, 24, 91, 92, 93, 94.

5. Перевірка правильності відображення операцій зі списан-  
ня виробничих запасів в обліку.

Основні порушення: списання виробничих запасів на витрати виробництва при нестачах, псуванні та втратах від безгосподарності, фактично використаних на капітальний ремонт чи капітальне будівництво, невиробниче споживання; відсутність   
первинних документів чи їхня фальсифікація, необґрунтовані виправлення за минулі звітні періоди.

1. **Ревізія операцій з малоцінними швидкозношуваними пред­метами (МШП).**

Під час контролю операцій з малоцінними швидкозношуваними предметами (МШП) ревізор керується П(С)БО 9 «Запаси», затвердженим наказом МФУ від 20 жовтня 1999 р. № 242, і П(С)БО 7 «Основні засоби», затвердженим наказом МФУ від 27 квітня 2000 р. № 92.

Ревізія починається з вивчення організації і поставлення бухгалтерського обліку МШП у бухгалтерії та у структурних підрозділах підприємства.

Послідовність і напрями контролю:

1. При вивченні організації і поставлення обліку особлива увага звертається на закріплення МШП у місцях їхнього зберігання чи використання за конкретними відповідальними службовими особами, наявність маркування (жетони, штампи), правильність документального оформлення операцій при експлуатації МШП та їхнього оперативного обліку.
2. Перевіряючи операції з оприбуткування МШП, треба визначити правильність їхнього віднесення до складу групи мате-  
   ріальних запасів та до складу групи необоротних активів згідно з критеріями, установленими з урахуванням функціонального призначення та терміну використання таких матеріальних активів (предмети, що використовуються протягом не більш одного року або нормального операційного циклу, належать до малоцінних   
   та швидкозношуваних предметів, а в протилежному випадку — до малоцінних необоротних матеріальних активів).
3. Контроль стану запасів МШП. Рівень забезпеченості виробничого процесу МШП вивчається за допомогою методичних прийомів аналізу запасів з номенклатури груп на складі та в експлуатації станом на перше число за кварталами року на підставі даних оборотних відомостей з рахунків 22, 112, карток чи книг оператив­ного обліку в місцях експлуатації (цехах, відділах, бригадах).
4. Перевірка операцій з видачі та списання спеціального одягу та спеціального взуття працівникам підприємства:   
   а) нормативна перевірка правомірності безкоштовного забезпечення працівників підприємства спецодягом;  
   б) дотримання нормативів видачі з номенклатури видів спеціального одягу на одного працівника та термінів їхнього використання.
5. Перевірка правильності нарахування зносу малоцінних необоротних матеріальних активів та включення його у виробничі витрати.
6. Перевірка операцій зі списання МШП (К-т 22). Детально перевіряється оформлення актів на списання та оприбуткування матеріалів від ліквідації. Вони мають бути складені за встановленою формою, за обов’язковою участю в комісії відповідних фахів­ців і затверджені керівником підприємства.
7. Контроль правильності відображення в обліку здійснюється методом перевірки кореспонденції бухгалтерських рахунків на підставі змісту відображеної господарської операції в первинних документах.
8. Контроль правильності відображення залишків МШП у податковому обліку. Дані про залишки МШП на початок і кінець звітного кварталу відображаються в податковій звітності про податок на прибуток (відомість про балансову вартість виробничих запасів і малоцінних предметів). Їхній приріст або убування зменшує або збільшує валові витрати звітного періоду, отже, і впливає на обсяг бази оподаткування. Тому в разі виявлення розбіжностей треба визначити їхні причини, скласти додаток до акта перевірки, де узагальнити дані про виявлені порушення та рівень їхнього впливу на оподаткування податком на прибуток.

**Розділ 7. Контроль і ревізія використання трудових ресурсів та фонду оплати праці**

**Тема 13. Контроль і ревізія використання трудових ресурсів та фонду оплати праці**

*План*

1. Завдання, джерела інформації, методичні прийоми і послідовність процедури контролю.
2. Методика перевірки документування, нормування та нарахування заробітної плати.
3. Контроль обліку особового складу.
4. Методика перевірки операцій з оплати праці та пов’язаних з нею розрахунків. СР
5. **Завдання, джерела інформації, методичні прийоми і послідовність процедури контролю.**

Під час контролю вивчають і досліджують форму і систему організації оплати праці, тому що в умовах ринкової економіки система оплати праці залежить не тільки від результатів роботи працівників підприємства, але й від ефективності діяльності його виробничих підрозділів.

У системі контролю важливою його формою є ревізія операцій з оплати праці. Завданням ревізії є активізація господарського механізму, яка націлена на раціональне використання трудових ресурсів та правильне визначення розподільчих функцій за розмірами трудових витрат.

**Обєкти** контролю і ревізії:

* Трудові ресурси, їх регулювання і використання;
* Системи оплати праці і преміювання та їх застосування;
* Стан трудової дисципліни і дотримання трудового законодавства;
* Розрахунки щодо оплати праці;
* Первинна документація щодо обліку праці та зоробітної плати;
* Бухгалтерський облік праці та її оплати.

**Джерела інформації**:

* Трудове законодавство;
* Законодавчі акти про підприємництво і підприємства;
* Нормативно-законодавча інформація щодо праці і заробітної плати;
* Нормативно-довідкова інформація щодо обліку праці і заробітної плати;
* Первинна документація щодо обліку правил її складання;
* Регістри бухгалтерського обліку і звітність

**Методичні прийоми** контролю:

* Економічний аналіз;
* Аналітичні і статистичні розрахунки;
* Економіко-математичні методи;
* Інформаційне моделювання;
* Нормативно-правове регулювання;
* Експертизи різних видів;
* Камеральтні перевірки;
* Дослідження документів.

1. **Методика перевірки документування, нормування та нарахування заробітної плати.**

Незалежно від діючих на підприємстві форм і систем оплати праці, у першу чергу, необхідно перевірити облік особового складу, що ведеться в відділі кадрів підприємства.

У зв’язку з цим перевіряють рух особового складу, що оформляється первинними документами: наказом або розпорядженням по підприємству про прийом на роботу (П-1), переведенням (П-5), звільненням (П-8), наданням відпустки (П-6).  
Під час контролю перевіряються особові картки, які ведуться на кожного працівника, де зазначають необхідні анкетні дані і фіксуються всі зміни, що відбуваються в його роботі. Поряд з цим перевіряють правильність присвоєння кожному працівникові табельного номера, причому кожному виробничому підрозділу відводиться своя серія номерів.

Потім перевіряють правильність ведення оперативного обліку використання робочого часу, який може вестись або в цілому по підприємству, або по кожному виробничому підрозділу в спеціальному табелі обліку використання робочого часу (П-12 або П-13 ). На підставі цього табеля в розрізі кожного місяця і кожного працівника перевіряють підрахунки і правильність відображення загального календарного фонду робочого часу, кількість неявок на роботу з різних причин, фактично відпрацьований час та розрахунки із заробітної плати.

Методика контролю нарахування заробітної плати залежить від діючих форм і систем оплати праці.

Розрахунок оплати праці робітників відрядників і визначення об’єму виконання робіт перевіряють на підставі первинних документів обліку виробітку. Для перевірки операцій, пов’язаних з виробітком продукції, заробітною платою, використовуються затверджені у встановленому порядку форми облікової документації, що залежать від характеру виробництва, системи організації й оплати праці та інших особливостей підприємства.  
При здійсненні контролю на підприємстві або його підрозділах з дрібносерійним і індивідуальним виробництвом, при проведенні разових ремонтних робіт використовуються нагромаджувальні або разові наряди (П-40, П-41). Якщо виробничий процес носить серійний характер, то контроль операцій, пов’язаних із виробітком, доцільно здійснювати на підставі маршрутних карт, які виписуються на партію деталей і супроводжують її по всьому технологічному процесу їх обробки. Це дозволяє використовувати маршрутні карти як єдиний документ для контролю виробітку і нарахування заробітної плати.

При акордній системі оплати праці контроль здійснюють на підставі документів і обліку виконаних робіт та даних нарахування заробітної плати на підставі нарядів (П-40, П-45), які виписуються на окремі виробничі процеси і видаються бригаді або робітникові на початку роботи.

У комплексних бригадах правильність нарахування заробітної плати перевіряють шляхом множення комплексної відрядної розцінки на об’єм робіт, виконаних бригадою.  
При ревізії підсобних, допоміжних виробництв, обслуговуючих господарствах для перевірки виконаних робіт використовуються відомості виробітку продукції (П-17), відомості виходу продукції (КС-22), дорожні листи (N-4) та інші документи.  
Перевірка нарахування заробітної плати працівникам за тарифами здійснюється шляхом множення годинної тарифної ставки на кількість годин зміни.

Крім оплати праці за виготовлену продукцію, виконані роботи, надані послуги, відпрацьований час, перевіряють нарахування інших видів виплат за нормами, передбаченими діючим законодавством, а саме:

– за роботу в святкові і вихідні дні, де оплата здійснюється у подвійному розмірі;

– за роботу в нічний час, що оплачується у підвищеному розмірі, встановленому тарифною угодою і колективним договором, але не нижче 20 %;

– за часи простоїв не з вини працівника, що оплачується згідно з розрахунками не нижче 2/3 тарифної ставки (окладу).

На підприємстві перевіряють також правильність деяких видів виплат, розрахунок яких проводиться виходячи з середньої заробітної плати працівника. Види нарахувань, що включаються до середньої заробітної плати, порядок її обчислення регулюються діючою в даний час Постановою КМУ “Порядок обчислення середньої заробітної плати” від 8.02.95 р. № 100 з доповненнями.

Контроль розрахунків з персоналом щодо оплати праці залежить від чисельності працівників і порядку оформлення операцій за нарахуванням заробітної плати і форми розрахунків. Так, наприклад, нарахування заробітної плати залежно від чисельності працівників може оформлюватись або розрахунково-платіжною відомістю, або окремо розрахунково-платіжною і платіжною відомостями. При ревізії перевіряють також правильність нарахування і оплати днів відпустки, що здійснюється з урахуванням середнього заробітку за 12 попередні календарних місяців. Цей середньомісячний заробіток ділиться на середньомісячну кількість робочих днів (25,2) і дає в результаті середньоденний заробіток працівника. Одержаний середньоденний заробіток множиться на кількість днів відпустки і визначається сума оплати чергової відпустки. Ці розрахунки відпускних працівникам перевіряють на підставі застосування методів аналітичної перевірки.

1. **Контроль обліку особового складу.**

Незалежно від діючих на підприємстві форм і систем оплати праці, у першу чергу, необхідно перевірити облік особового складу, що ведеться у відділі кадрів підприємства.

У зв'язку з цим перевіряють рух особового складу, що оформляється наказом (розпорядженням) по підприємству про прийом на роботу, переведення, звільнення, надання відпустки.

Під час ревізії перевіряються особові картки, які ведуться на кожного працівника, де зазначають необхідні анкетні дані і фіксуються всі зміни, що відбуваються в його роботі. Поряд з цим перевіряють правильність присвоєння кожному працівникові табельного номера, причому кожному виробничому підрозділу відводиться своя серія номерів. Потім перевіряють правильність ведення оперативного обліку використання робочого часу, який може вестись або в цілому по підприємству, або по кожному виробничому підрозділу в спеціальному табелі обліку використання робочого часу. На його підставі в розрізі кожного місяця і кожного працівника перевіряють правильність відображення загального календарного фонду робочого часу, кількість неявок на роботу з різних причин, фактично відпрацьований час та розрахунки із заробітної плати. Система табелювання особового складу і використання робочого часу в першу чергу, повинна контролюватися в період поточної діяльності підприємства від-повідними працівниками.

Більшість працівників підприємства оформлюється на роботу на підставі договорів. Укладається трудовий договір, як правило, шляхом оформлення наказу чи розпорядження власника про прийняття працівника на роботу. Тому ревізору слід перевірити, чи є такі накази про зарахування всіх робітників і службовців до штату підприємства.

Згідно з чинним законодавством України для деяких категорійпрацівників підставою для прийняття на роботу або зарахування на певну посаду є контракт. Перелік посад, на які працівники зараховуються (наймаються) за контрактом, на підприємствах, де контрактна форма трудового договору дозволена законодавством, визначається колективним договором. Цей перелік повинен бути оформлений як додаток до колективного договору. Під час ревізії треба перевірити, чи з усіма такими особами укладено контракт.

**Розділ 8. Контроль і ревізія собівартості продукції та її реалізації**

**Тема** **14.** **Контроль і ревізія собівартості продукції та її реалізації**

*План*

1. Ревізія основних безпосередніх витрат на виробництво.
2. Перевірка накладних витрат на виробництво.
3. Перевірка правильності визначення собівартості продукції, робіт (послуг). СР
4. **Ревізія основних безпосередніх витрат на виробництво.**

**Основні напрями ревізії:**

Перевірка матеріальних витрат на виробництво. Здійснюючи контроль матеріальних витрат, треба визначити обґрунтованість включення їх до виробничих витрат:

а) за номенклатурою матеріальних ресурсів, виходячи з аналізу напрямів цільового використання за призначенням безпосередньо на виробничий процес відповідно до технології;  
б) за оцінкою вартості матеріальних витрат (сировини, комплектуючих, напівфабрикатів, палива, електроенергії і т. п.). в) правомірність включення витрат на тару;

г) важливо встановити, чи **виключена** вартість зворотних відходів сировини, матеріалів, обґрунтованість їх оцінки, подальше їх використання.  
2. Важливе місце в структурі витрат на виробництво займають витрати на оплату праці.

3. Тісно пов’язані із витратами на оплату праці витрати на обов’язкове державне соціальне страхування працівників (збір у Пенсійний фонд, Фонд соціального страхування, Фонд зайнятості населення).

4. Перевірка інших безпосередніх витрат.

При здійсненні контролю застосовують такі методичні прийоми і способи: візуальна перевірка оформлення і достовірності первинних документів та аналіз їх змісту щодо виду витрат на конкретний об’єкт та договорів з організаціями-виконавцями послуг, робіт, плановими калькуляціями; нормативна перевірка дотримання встановлених норм відшкодування витрат на відрядження; техніко-економічні розрахунки обсягів витрат; перевірка правильності кореспонденції бухгалтерських рахунків на підставі аналізу змісту первинних документів.

1. **Перевірка накладних витрат на виробництво.**

**Основні напрями контролю:**

1) вивчення та оцінка виконання кошторисів загальновиробничих і загальногосподарських витрат (за рік, у розрізі кварталів, окремих статей витрат) методом аналізу даних аналітичного обліку з рахунків 24, 25, 26;

2) перевірка обґрунтованості включення витрат до складу загальновиробничих і загальногосподарських і конкретних статей витрат:  
а) по оплаті праці апарату управління;

б) по відрахуваннях на обов’язкове державне соціальне страхування, у спеціальні позабюджетні державні фонди, нарахуваннях податків у бюджет, установлених чинним законодавством;  
в) по нарахуванню, амортизації основних фондів;

г) на поточний і капітальний ремонт основних фондів (в обсязі не більше ніж 5% від балансової вартості на початок звітного року);  
д) на послуги зв’язку, комунальні послуги (опалення, каналізація, водопостачання і т. п.);

3) перевірка правильності визначення загального обсягу місячних витрат;  
4) перевірка правильності розподілу накладних витрат на об’­єкти основного виробництва, невиробничого споживання.

Таким чином, контроль віднесення витрат на виробництво в частині загальновиробничих і загальногосподарських витрат здійснюється методом нормативної перевірки щодо правомірності включення до складу таких витрат на підставі вивчення первинних документів про такі витрати. Витрати, які безпосередньо не пов’язані зі здійсненням основної виробничої діяльності підприємства, належать до витрат невиробничого призначення, обліковуються на рахунку 29 «Невиробничі господарства». Джерелом їх фінансування є прибуток підприємства, що залишається після оподаткування, або спеціальні фонди, які утворюються за рахунок такої частини прибутку.

Важливе місце в контролі займає візуальна перевірка наявності і достовірності первинних документів про витрати:

* на поточний і капітальний ремонт основних фондів як власних, так і орендованих чи зданих в оренду іншим підприємствам, організаціям;
* на відрядження працівників за кордон;
* на послуги, які надаються на підставі господарських договорів (комунальні послуги — водопостачання, каналізація, опалення; послуги зв’язку; електроенергія).

При підозрі на фальсифікацію первинних документів, їх недостовірність проводиться детальне їх вивчення методом зустрічної перевірки цієї документації на підприємствах чи в організаціях, які надали такі послуги.

**Тема 15. Контроль і ревізія виконання виробничої програми і реалізації продукції**

*План*

1. Контроль виконання виробничої програми з випуску готової продукції.
2. Контроль обсягів реалізації готової продукції, виконаних робіт (послуг).
3. Особливості контролю реалізації продукції на експорт.
4. Перевірка фактичної собівартості реалізованої продукції, робіт (послуг). СР
5. **Контроль виконання виробничої програми з випуску готової продукції.**

**Основні напрями контролю.**

1. Контроль правомірності здійснення підприємницької діяльності в частині виду виробничої діяльності з асортименту випуску продукції, надання послуг чи виконання робіт.

2. Контроль обґрунтованості програми випуску починається з аналізу залишків готової продукції за вартістю і номенклатурою готової продукції.

3. Оцінка фактичного виконання виробничої програми та ви­вчення ритмічності випуску готової продукції (по днях, місяцях, кварталах року) проводиться методами аналізу даних про виконання графіків випуску готової продукції.

4. Перевірка комплектності випуску та якості готової продукції, обґрунтованості включення до складу готової продукції, виконаних робіт (послуг).

5. Перевірка повноти оприбуткування зданої на склад готової продукції.

6. Перевірка відповідності фактичних запасів готової продукції даним обліку здійснюється методом вибіркової інвентаризації залишків на складах готової продукції з номенклатури, вибраної ревізором.

7. Перевірка стану контролю за достовірністю оперативного обліку і збереженням готової продукції у виробничих цехах і центральному складі з боку бухгалтерії підприємства.

**Основні порушення**, установлені працівниками Державної контрольно-ревізійної служби, що впливають на оподаткування прибутку підприємств:

а) наявність неоприбуткованої готової продукції або її нестача;

б) недостовірність даних податкової декларації про залишок готової продукції на початок і кінець звітного періоду;

в) порушення чинного законодавства про підприємництво щодо реєстрації як платників податків, номенклатури випуску продукції чи надання послуг (робіт), установлених стандартів з якості.

1. **Контроль обсягів реалізації готової продукції, виконаних робіт (послуг).**

Ревізія починається з вивчення даних звітності по реалізації (ф. 2), особливостей організації облікового процесу на підприємстві.

**Послідовність і напрями контролю.**

1. Загальна оцінка виконання плану реалізації підприємством та в розрізі договорів з покупцями по звітних періодах року (методи аналізу даних про виконання договорів з покупцями).

2. Перевірка виконання графіка відвантаження готової продук­ції покупцям-замовникам:

а) перевірка організації обліку у відділах збуту за відвантаженням продукції покупцям (обстеження наявності систематизованих переліків асортименту поставок по замовниках і термінах відвантаження, відміток про фактичне вико­нання (дата).

б) перевірка своєчасності відвантаження готової продукції методом порівняння даних про випуск продукції та її відвантаження по датах місяця, ураховуючи обсяги залишків на складі, візуальної перевірки документів (розпоряджень, товарно-транспортних накладних).

3. Перевірка своєчасності здачі первинних документів про відвантаження продукції покупцям до бухгалтерії (метод порівняння дати звіту і дати відвантаження).

4. Перевірка своєчасності і правильності оформлення платіжних документів для розрахунків з покупцями (рахунків-фактур, платіжних доручень-вимог фінансовим відділом, бухгалтерією).

5. Перевірка дотримання методики бухгалтерського та податкового обліку, достовірності даних про розрахунки з покупцями та обсяги реалізації продукції:

а) перенесення залишків з рахунку 62 «Розрахунки з покупцями-замовниками» з минулого місяця на початок поточного місяця у відомості № 16, відповідність їх даних Книзі головних рахунків;

б) обґрунтованість бухгалтерських записів поточного ревізованого місяця у відомості № 16 (візуальна перевірка наявності, достовірності первинних документів і порівняння даних з них у розрізі покупців).

в) правильність ведення податкового обліку по ПДВ, валових доходів по операціях з реалізації продукції (робіт, послуг).

6. Перевірка достовірності звітності (ф. 2) про фінансові результати, податкової звітності з обсягів реалізації продукції (аналіз і порівняння даних поточного обліку в журналі-ордері № 11, Книзі головних рахунків, ураховуючи дані про виявлені порушення при узагальненні матеріалів ревізії стосовно визначення обсягів реалізації).

**Основні порушення**, які були встановлені при проведенні ревізії:

1) реалізація продукції нижче договірних цін;

2) арифметичні помилки в рахунках-фактурах, при визначенні ПДВ та загальної суми до сплати;

3) відвантаження продукції покупцям при наявності в них попередньої значної заборгованості;

4) порушення договорів по термінах або обсягах поставки, асортименту, якості продукції, виконаних роботах чи послугах;

5) фальсифікація обсягів реалізації при готівкових розрахунках з покупцями;

6) заниження обсягів валових доходів щодо реалізації продукції робіт (послуг) у податковому обліку;

7) порушення методики бухгалтерського, оперативного і податкового обліку реалізації продукції, валових доходів, особливо при бартерних операціях, що зумовлює заниження оподаткування податком на прибуток і ПДВ.

1. **Особливості контролю реалізації продукції на експорт.**

При наявності обсягів реалізації продукції на експорт **основними напрямами ревізії** є:

1) контроль правомірності здійснення зовнішньоекономічної діяльності (метод нормативної перевірки на дотримання Закону України про зовнішньоекономічну діяльність та візуальної перевірки наявності і достовірності договорів з покупцями-нерези­дентами України, ліцензій, квот залежно від номенклатури продукції, що експортується);

2) перевірка обґрунтованості цін (метод аналізу діючих цін на зовнішньому ринку та порівняння з передбаченими в договорах і при їх виконанні, з’ясування, чи ціни не є нижчими за встановлені державою мінімальні);

3) перевірка виконання обсягів реалізації продукції по експорту (методом аналізу виконання договорів з покупцями-нерези­дентами України з даних журналу-ордеру № 11 і відомості № 16, оперативного обліку виконання договорів);

4) контроль повноти і своєчасності надходження коштів від покупців-нерезидентів за експортовану ними продукцію, виконані роботи чи послуги (метод порівняння і нормативної перевірки даних по датах та обсягах відвантаження та оплати рахунків покупцями, додержання нормативного терміну оплати не пізніше 90 днів від моменту проходження вантажу через митницю).

**Основні порушення**, які виявлені при ревізіях:

а) реалізація на експорт з порушенням квот по демпінгових цінах;

б) фальсифікація обсягів реалізації за номенклатурою матеріальних цінностей;

в) несвоєчасне і неповне надходження коштів або відсутність оплати рахунків-фактур покупцями-нерезидентами.

**Розділ 9. Контроль і ревізія власного капіталу**

**Тема 16. Контроль і ревізія власного капіталу**

*План*

1. Контроль руху пайового та статутного капіталу.
2. Контроль статутного капіталу в Товариствах з обмеженою відповідальністю та акціонерних товариствах.
3. Методика контролю розрахунків з учасниками. СР
4. **Контроль руху пайового та статутного капіталу.**

Основним компонентом власного капіталу є статутний капітал. Тому ревізію цього розділу слід починати з перевірки правильності формування й вилучення (зменшення) статутного капіталу.

За кредитом рахунка 40 "Статутний капітал" відображається збільшення статутного капіталу, за дебетом — його зменшення. Причому сальдо на цьому рахунку має відповідати розмірові статутного капіталу, який зафіксовано в установчих документах підприємства.

Аналітичний облік статутного капіталу ведеться за видами капі талу за кожним засновником, учасником, акціонером тощо. Власний капітал засновників або учасників поділяється на реєстрований і нереєстрований. До першого відносять статутний і пайовий капітал, до другого — додатковий, резервний, страховий капі тал та нерозподілений прибуток (непокритий збиток). Ревізор перевіряє, чи дотримуються на підприємстві статутних положень, чи правильно формується майно підприємства за рахунок інвестування його діяльності, як здійснюється розподіл цього майна, виробленої продукції й одержаного прибутку, чи раціонально використовуються додаткові грошові внески або майно учасників (засновників) на розвиток підприємства (в окремих випадках на покриття збитків), сума статутного (пайового) капіталу обов'язково реєструється в державному реєстрі. Ревізор з'ясовує, чи відповідає сума статутного (пайового) капіталу розміру, зафіксованому в реєстрі.

Ревізор з'ясовує також, чи вносить учасник до моменту реєстрації ТОВ не менше 30% внеску, передбаченого установчими документа ми. В окремих випадках додатковий капітал спрямовується на збільшення статутного, пайового та резервного капіталу, іноді — на покриття збитків. На рахунку 44 "Нерозподілені прибутки (непокриті збитки)" обліковуються нерозподілені прибутки (непокриті збитки) поточного та минулих років і використаний у поточному році прибуток. За кредитом його відображується збільшення прибутку, за дебетом — використання прибутку. Списання збитків відбувається за рахунок нерозподіленого прибутку, резервного, пайового або додаткового капіталу.

У звіті про власний капітал відображають дані про збільшення або зменшення власного капіталу внаслідок переоцінки основних засобів відповідно до чинних положень (стандартів). Крім того, у статтях розділу "Розподіл прибутку" відображуються дані, які показують розподіл прибутку між учасниками (власниками) підприємства або спрямування прибутку до статутного капіталу, резервного капіталу і т. ін.

Розділ "Внески учасників" вміщує дані про збільшення статутного капіталу підприємства та зміни неоплаченого капіталу внаслідок збільшення або зменшення дебіторської заборгованості учасників за внесками до статутного капіталу підприємства. Ревізор перевіряє правильність оформлення звіту про власний капі тал. Для забезпечення порівняльного аналізу інформації підприємства до річного звіту зобов'язані додавати звіт про власний капітал за попередній рік. Особливу увагу ревізору слід звернути на заповнення розділу "Вилучення капіталу", де наводяться дані про зменшення власного капі талу підприємства внас лідок виходу його учасника, викупу чи анулювання викуплених акцій акціонерним товариством, зменшення номінальної вартості акцій тощо.

У підсумковій статті "Разом змін у капіталі" ревізор з'ясовує, чи правильно підво диться підсумок змін у складі власного капіталу за звітний період, що визначається як сума скоригованого залишку власного капіталу на початок року та всіх змін протягом звітного року внаслідок переоцінки активів, використання чистого прибутку, вилучення капіталу та інших змін.

**2. Контроль статутного капіталу в Товариствах з обмеженою відповідальністю та акціонерних товариствах.**

[Організації](http://ua-referat.com/%D0%9E%D1%80%D0%B3%D0%B0%D0%BD%D1%96%D0%B7%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F), що здійснюють виробничу та іншу комерційну діяльність і виступають у вигляді господарських товариств і товариств, виробничих кооперативів, державних і муніципальних унітарних підприємств, [характеризує](http://ua-referat.com/%D0%A5%D0%B0%D1%80%D0%B0%D0%BA%D1%82%D0%B5%D1%80) і об'єднує одна важлива умова їх утворення і функціонування - наявність статутного [капіталу](http://ua-referat.com/%D0%9A%D0%B0%D0%BF%D1%96%D1%82%D0%B0%D0%BB)(фонду).

[Господарські](http://ua-referat.com/%D0%93%D0%BE%D1%81%D0%BF%D0%BE%D0%B4%D0%B0%D1%80) товариства, товариства з обмеженою та додатковою відповідальністю, акціонерні товариства як [комерційні організації](http://ua-referat.com/%D0%9A%D0%BE%D0%BC%D0%B5%D1%80%D1%86%D1%96%D0%B9%D0%BD%D1%96_%D0%BE%D1%80%D0%B3%D0%B0%D0%BD%D1%96%D0%B7%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%97) мають [статутний капітал](http://ua-referat.com/%D0%A1%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%83%D1%82%D0%BD%D0%B8%D0%B9_%D0%9A%D0%B0%D0%BF%D1%96%D1%82%D0%B0%D0%BB), поділений на частки (вклади) засновників (учасників).

Залежно від виду та [форми власності](http://ua-referat.com/%D0%A4%D0%BE%D1%80%D0%BC%D0%B8_%D0%B2%D0%BB%D0%B0%D1%81%D0%BD%D0%BE%D1%81%D1%82%D1%96), до яких належить [організація](http://ua-referat.com/%D0%9E%D1%80%D0%B3%D0%B0%D0%BD%D1%96%D0%B7%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F), статутний [капітал](http://ua-referat.com/%D0%9A%D0%B0%D0%BF%D1%96%D1%82%D0%B0%D0%BB) виступає у вигляді:

складеного капіталу - в повному товаристві і в товаристві на вірі;

пайового фонду - у виробничих кооперативах;

статутного фонду - в унітарних державних і муніципальних підприємствах;

статутного капіталу - в акціонерних [товариствах](http://ua-referat.com/%D0%A2%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%80%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%BE), товариствах з обмеженою та додатковою відповідальністю.

[Статутний капітал](http://ua-referat.com/%D0%A1%D1%82%D0%B0%D1%82%D1%83%D1%82%D0%BD%D0%B8%D0%B9_%D0%9A%D0%B0%D0%BF%D1%96%D1%82%D0%B0%D0%BB) необхідний організації для її реєстрації у [відповідному](http://ua-referat.com/%D0%92%D1%96%D0%B4%D0%BF%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D1%8C) органі як юридичної особи і як джерело фінансування її виробничої (статутний) діяльності.

Для [розуміння](http://ua-referat.com/%D0%A0%D0%BE%D0%B7%D1%83%D0%BC%D1%96%D0%BD%D0%BD%D1%8F) [характеру](http://ua-referat.com/%D0%A5%D0%B0%D1%80%D0%B0%D0%BA%D1%82%D0%B5%D1%80) операцій, здійснюваних по статутному капіталу, розглянемо правову основу його утворення і зміни в [організаціях](http://ua-referat.com/%D0%9E%D1%80%D0%B3%D0%B0%D0%BD%D1%96%D0%B7%D0%B0%D1%86%D1%96%D1%8F). Правову основу статутного капіталу складають юридичні процедури, що визначають:

розмір капіталу;

[склад](http://ua-referat.com/%D0%A1%D0%BA%D0%BB%D0%B0%D0%B4) капіталу;

[терміни](http://ua-referat.com/%D0%A2%D0%B5%D1%80%D0%BC%D1%96%D0%BD%D0%B8) та порядок внесення вкладів у статутний [капітал](http://ua-referat.com/%D0%9A%D0%B0%D0%BF%D1%96%D1%82%D0%B0%D0%BB) учасниками;

оцінку вкладів при їх внесок та вилучення;

порядок зміни часток учасників;

[відповідальність](http://ua-referat.com/%D0%92%D1%96%D0%B4%D0%BF%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D1%96%D1%81%D1%82%D1%8C) учасників за порушення зобов'язань по внесенню внесків.

Зміна статутного капіталу в організаціях різних організаційно-правових форм власності пов'язане з процедурою перезатвердження його розмірів та перереєстрацію установчих документів в органах державної реєстрації. Рішення про зміну розмірів статутного капіталу приймається в порядку, встановленому законодавством для організацій [відповідних](http://ua-referat.com/%D0%92%D1%96%D0%B4%D0%BF%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D1%8C) форм власності.

Статутний капітал може бути змінений за своїми розмірами [відповідно](http://ua-referat.com/%D0%92%D1%96%D0%B4%D0%BF%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D1%8C) до законодавства у порядку, встановленому в установчих документах організації, у бік збільшення або зменшення. Збільшення розмірів статутного капіталу організацій всіх організаційно-правових форм може проводитися в наступних випадках і за рахунок:

залучення додаткових грошових і [матеріальних](http://ua-referat.com/%D0%9C%D0%B0%D1%82%D0%B5%D1%80%D1%96%D0%B0%D0%BB%D0%B8) ресурсів від учасників при збільшенні розмірів їх часток або додатковому прийомі учасників, а також з боку, в разі [здійснення](http://ua-referat.com/%D0%97%D0%B4%D1%96%D0%B9%D1%81%D0%BD%D0%B5%D0%BD%D0%BD%D1%8F) акціонерними [товариствами](http://ua-referat.com/%D0%A2%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%80%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%BE) додаткової емісії акцій;

розподілу чистого прибутку на збільшення статутного капіталу;

напрямки дивідендів на збільшення статутного капіталу;   
спрямування коштів додаткового капіталу (емісійного доходу, дооцінки майна, вартості безоплатно отриманого майна, [курсових](http://ua-referat.com/%D0%9A%D1%83%D1%80%D1%81%D0%BE%D0%B2%D0%B0) різниць за вкладами учасників, виражених в іноземних валютах, та ін) на збільшення статутного капіталу;   
коштів спеціальних фондів, утворених раніше за рахунок чистого прибутку;

коштів резервного капіталу, утвореного раніше за рахунок чистого прибутку;

отримання дотацій та майна від державних або муніципальних органів (коштів цільового фінансування).

Зменшення статутного капіталу може проводитися в наступних випадках:

виходу учасників зі складу організації або викупу акцій акціонерним [товариством](http://ua-referat.com/%D0%A2%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%80%D0%B8%D1%81%D1%82%D0%B2%D0%BE) з подальшим їх анулюванням;

при доведенні розміру статутного капіталу до розмірів вартості чистих активів, як правило, шляхом погашення за рахунок нього отриманих організацією збитків;

вилучення державним або муніципальним органом частини майна унітарного підприємства;

покриття майном організації заборгованості перед кредиторами;

напрями капіталу на створення або збільшення розмірів резервного капіталу або спеціальних фондів;

покриття збитків за рахунок зниження розмірів внесків (паїв) або номінальної вартості акцій.

Облік та узагальнення інформації про утворення, зміни розмірів та стан статутного капіталу (складеного капіталу, пайового, статутного фонду) організації ведеться на рахунку 80 "Статутний капітал".

Сальдо за рахунком 80 "Статутний капітал" повинно [відповідати](http://ua-referat.com/%D0%92%D1%96%D0%B4%D0%BF%D0%BE%D0%B2%D1%96%D0%B4%D1%8C) розміру статутного капіталу, зафіксованому в установчих документах організації. Записи по рахунку 80 "Статутний капітал" виробляються при формуванні статутного капіталу, а також у випадках збільшення та зменшення капіталу лише після внесення відповідних змін до установчих документів організації.

Після державної реєстрації організації її статутний капітал в сумі внесків засновників (учасників), передбачених установчими документами, відображається по [кредиту](http://ua-referat.com/%D0%9A%D1%80%D0%B5%D0%B4%D0%B8%D1%82) рахунку 80 "Статутний капітал" в кореспонденції з рахунком 75 "[Розрахунки](http://ua-referat.com/%D0%A0%D0%BE%D0%B7%D1%80%D0%B0%D1%85%D1%83%D0%BD%D0%BA%D0%B8) з засновниками". Фактичне надходження внесків засновників проводиться за [кредитом](http://ua-referat.com/%D0%9A%D1%80%D0%B5%D0%B4%D0%B8%D1%82) рахунка 75 "Розрахунки з засновниками" в кореспонденції з рахунками з обліку грошових коштів та інших цінностей.

Аналітичний облік за рахунком 80 "Статутний капітал" організується таким чином, щоб забезпечувати формування інформації по засновникам організації, стадіям формування капіталу і видам акцій.

**Тема 17. Контроль і ревізія фінансових результатів**

*План*

1. Перевірка правильності визначення балансового прибутку підприємства.
2. Перевірка операцій по використанню прибутку.
3. Контроль операцій по спеціальних цільових фондах підприємства.
4. Контроль фінансового стану підприємства. СР
5. **Перевірка правильності визначення балансового прибутку підприємства.**

**Кінцевий фінансовий результат діяльності підприємства** – це балансовий прибуток або збиток, які є алгебраїчною сумою результатів від реалізації продукції, робіт і послуг, іншої реалізації, доходів і витрат від позареалізаційних операцій тощо.

Фінансові результати діяльності підприємства характеризують також показники виручки (валового доходу) від реалізації продукції, товарів, надання послуг.

**Виручка від реалізації продукції** характеризує завершення виробничого циклу на підприємстві, повернення авансованих у виробницт-во коштів підприємства і початок нового етапу в обігу коштів. Шляхом вирахування з виручки від реалізації продукції суми непрямих податків і витрат на виробництво реалізованої продукції визначається чистий результат (прибуток чи збиток) від реалізації.

Показники фінансових результатів характеризують абсолютну ефективність господарювання на підприємстві. Разом з абсолютною оцінкою розраховують також відносні показники ефективності господарювання – показники рентабельності. Відношення балансового прибутку до середньої вартості основних засобів і оборотних коштів виз­начає загальну рентабельність підприємства.

В умовах ринкової економіки основу економічного розвитку підприємства становить прибуток. Зростання прибутку створює фінансову основу для самофінансування діяльності підприємства, здійснення розширеного відтворення і задоволення зростаючих соціальних і матеріальних потреб трудових колективів. За рахунок прибутку виконуються також зобов’язання підприємства перед бюджетом, банками та іншими контрагентами. Тому при ревізії прибутку вивчають фактори як його формування, так і розподілу.

**Ревізія фінансових результатів складається з кількох етапів:**

1) визначення прибутку від реалізації товарної продукції (робіт, послуг). Прибуток від реалізації продукції та іншої реалізації виз­начається як різниця між виручкою від реалізації без податку на додану вартість і витратами на виробництво, на управління підприємством та реалізацію продукції. У собівартість продукції при визначенні прибутку включають матеріальні витрати; амортизацію основних засобів; витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, інші операційні витрати, пов'язані з виробництвом продукції;

2) визначення суми балансового прибутку. Балансовий прибуток – це сума прибутку від реалізації продукції та іншої реалізації й доходів від позареалізаційних операцій, зменшена на суму витрат по цих операціях. До складу доходів (витрат) від позареалізаційних операцій включають доходи, отримані від участі у спільних підприємствах; від здавання майна в оренду; дивіденди по акціях, облігаціях та інших цінних паперах, які належать підприємству; суми, одержані у вигляді економічних санкцій і відшкодування збитків; інші витрати і доходи від операцій, що безпосередньо не пов’язані з виробництвом і реалізацією продукції. При цьому суми, внесені до бюджету у вигляді санкцій відповідно до законодавства, відносяться за рахунок прибутку, що залишився у розпорядженні підприємства. До зазначених санкцій належить перерахування до бюджету прибутку, одержаного внаслідок порушення державної дисципліни цін, недодержання стандартів і технічних умов, а також суми фінансових санкцій, утриманих податковими службами, суми пені за несвоєчасну сплату платежів до бюджету та інші види санкцій;

3) визначення величини податку на прибуток, що належить сплаті до бюджету. При перевірці правильності розрахунку суми подат­ку на прибуток ревізор керується чинними нормативними документами з питань оподаткування, а також переліком пільг, які надаються суб’єктам підприємницької діяльності при обчисленні податків.

Об’єктом оподаткування є прибуток, який визначається зменшенням валового доходу звітного періоду на суму валових витрат та суму амортизації.

Валовий дохід – загальна сума доходів платника податку від всіх видів діяльності.

Валові витрати виробництва і обігу платника податку – це ком­пенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбані або виготовлені для подальшого використання їх у власній господарській діяльності.

Амортизація основних фондів і нематеріальних активів – поступове віднесення витрат на відновлення їх вартості, спрямоване на зменшення прибутку у межах норм амортизаційних відрахувань, встановлених податковим законодавством;

4) визначення і розподіл чистого прибутку, що залишився у розпорядженні підприємства; чистий прибуток підприємства визначається ревізором як різниця між балансовим прибутком, який оподатковується, і величиною податків з урахуванням пільг. Напрями використання чистого прибутку визначаються підприємством самостійно. Державний вплив на вибір напрямів використання чистого прибутку здійснюється через податки, податкові пільги, а також економічні санкції. У випадках, передбачених законодавчими актами або статутом підприємства, частина чистого прибутку передається у власність членів трудового колективу підприємства. Розмір цього прибутку і порядок його розподілу визначаються радою (правлінням) підприємства. Сума прибутку, що належить члену колективу, утворює його внесок до фондів підприємства.

1. **Перевірка операцій по використанню прибутку.**

Розвиток ринкових відносин супроводжується суттєвим розширенням прав підприємств у використанні прибутку.

**Балансовий прибуток**використовується на такі цілі: першочергово — на платежі в бюджет з податку на прибуток та економічні санкції за порушення чинного законодавства стосовно всіх видів оподаткування, а залишок — на відрахування в так звані фонди економічного стимулювання (виробничого і соціального розвитку, матеріального стимулювання працівників), резервні фонди та інші спеціальні фонди. Протягом року використання прибутку відображається по дебету рахунку 81 «Використання прибутку».

Як **джерела інформації**для контролю використовуються жур­нали-ордери №№ 12, 15 чи машинограми, які їх замінюють по рахунку 81 «Використання прибутку», дані аналітичного обліку по рахунку 81.

Цільове ефективне використання прибутку має важливий вплив на фінансовий стан підприємства, створюючи джерела розвитку виробництва. Усе це зумовлює значимість об’єкта контролю. При здійсненні перевірки операції з використання прибутку контролюються ревізорами під основним кутом зору (зв’язку), а саме: впливу їх на обсяги оподатковуваних оборотів як бази для нарахування різних платежів у бюджет для даного підприємства чи інших фізичних та юридичних осіб, на користь яких здійснюється виділення коштів, джерелами яких є прибуток підприємства.

**Основні напрями контролю.**

1. Контроль обґрунтованості використання прибутку на платежі в бюджет здійснюється методом нормативної перевірки обсягів податку на прибуток по звітних періодах року за даними декларації на прибуток, розрахунків до податкової звітності і   
журналу-ордеру № 15.

2. Особливістю перевірки акціонерних товариств і спільних підприємств є те, що важливе значення приділяється правомірності розподілу прибутків між засновниками та акціонерами у вигляді дивідендів.

3. Контроль правомірності розподілу прибутку, що залишається після розрахунків з бюджетом, проводиться за методом нормативної перевірки застосування нормативів відрахувань у різні спеціальні фонди (розвитку підприємства, резервний страховий фонд і т. п.), виходячи з установчих документів на заснування підприємства, затверджених фінансових планів.

4. Контроль правильності відображення в обліку при кінцевому розподілі прибутку за звітний рік здійснюється методами аналізу кореспонденції рахунків по кредиту рахунку 81 у журналі-ордері № 15, де проводиться фактичне списання використаного прибутку звітного року та неперекритих витрат, джерелом фінансування яких є прибуток (у разі його недостатності).

5. При наявності на балансі підприємства структурних підрозділів невиробничого призначення (дитсадків, клубів, профілакторіїв, медпунктів, жилих будинків) треба перевірити, чи списуються щоквартально, особливо за звітний рік, їх витрати за раху­нок прибутку на дебет рахунку 81.

1. **Контроль операцій по спеціальних цільових фондах підприємства.**

Здійснюючи контроль, ревізор повинен керуватися Законом України «Про підприємництво», статутом та установчими документами про заснування підприємства, діючими нормативними актами з методики бухгалтерського обліку операцій по спеціальних цільових фондах. До таких фондів належать: статутний фонд, фонди економічного стимулювання (фонд розвитку, фонд матеріального стимулювання і соціального розвитку), резервні фонди.

**Джерела інформації для контролю:**

* кошториси по фондах економічного стимулювання, фінансовий план, розрахунки про нарахування у фонди, первинні документи, облікові реєстри на витрати з фондів, поточного синтетичного і аналітичного обліку по рахунках 85 «Статутний фонд», 88 «Фонди спеціального призначення», 87 «Фонди економічного стимулювання», 89 «Резерви» (журнали-ордери №№ 12, 13, Книга головних рахунків);
* звітність (баланс, звіт про фінансово-майновий стан підприємства).

Одним з основних є статутний фонд. На підприємствах недержавних форм власності він формується за рахунок внесків власників, засновників підприємства у формі грошових коштів, майна, нематеріальних активів та ін. Розміри внесків засновників визначаються в документах на заснування підприємства.

**Послідовність і основні напрями контролю.**

1. Після ознайомлення з особливостями виробничо-госпо­дарської діяльності, засновницькими, або установчими, документами, балансом підприємства і Книгою головних рахунків з рахунку 85 «Статутний фонд» та 75 «Розрахунки із засновниками» ревізор здійснює контроль повноти надходжень внесків засновників методом порівняння даних аналітичного обліку з рахунків 75 і 85 про суми внесків з первинними документами про їх оплату (прибутковими касовими ордерами, виписками банку з поточного рахунку, актами на приймання матеріальних цінностей у рахунок внесків).

2. Для перевірки своєчасності розрахунків з внесків до статутного фонду порівнюють фактичні внески по датах у розрізі засновників з установленими в документах на заснування підприємства.

3. У спільних підприємствах перевірці підлягає повнота, своєчасність і достовірність внесків іноземних засновників у конвертованій валюті, виходячи із засновницьких документів.

4. Варто звернути увагу на внески у вигляді нематеріальних активів (майнові права, торгові знаки, гудвілли, ноу-хау, права на користування природними ресурсами, землею, інтелектуальну власність).

5. Перевірка обґрунтованості змін величини статутного фонду здійснюється на підставі аналізу даних обліку по кредиту рахунку 85 та візуального контролю про наявність змін у засновницьких документах, документі про перереєстрацію статутного фонду при новому додатковому випуску акцій, підвищенні їх номінальної вартості або зменшенні (при викупі акцій у власників акцій) чи зниженні їх номінальної вартості.

6. Одночасно здійснюється контроль кореспонденції рахунків стосовно правильності ведення обліку операцій по статутному фонду, а також методики ведення облікових реєстрів з аналітичного обліку по рахунках 75, 85.

7. Особливість контролю на підприємствах державної форми власності зумовлена тим, що на рахунку 85 «Статутний фонд» відображається вартість основних і оборотних фондів, єдиним власником яких є держава.

Як основні напрями контролютреба відзначити:

а) перевірку обґрунтованості збільшення статутного фонду в частині основних і оборотних фондів у результаті їх переоцінки, введення в експлуатацію нових об’єктів основних фондів;

б) перевірку обґрунтованості зменшення статутного фонду в частині основних і оборотних фондів при списанні недоамортизованих об’єктів основних фондів, їх ліквідації (аварії, стихійне лихо), реалізації нижче залишкової вартості, нижче діючих ринкових цін окремих об’єктів чи законсервованого комплексу устат­кування цехів, будівель.

в) перевірка правильності відображення в обліку операцій щодо статутного фонду здійснюється методом аналізу кореспонденції рахунків і первинних документів, які є підставою для бухгалтерських записів. Крім цього, перевіряється дотримання методики аналітичного обліку статутного фонду і відповідність звітності про величину статутного фонду в балансі, журналі-ордері № 13 (де ведеться аналітичний облік), Книзі головних рахунків.

**Розділ 10. Контроль і ревізія зовов’язань**

**Тема 18. Контроль і ревізія зовов’язань**

*План*

1. Завдання, джерела, нормативні акти ревізії.
2. Контроль і ревізія розрахунків з органами страхування.
3. Перевірка розрахунків за податками і платежами.
4. Контроль розрахунків за позиками. СР
5. **Завдання, джерела, нормативні акти ревізії.**

Стан договірної і розрахункової дисципліни напряму занять від раціональної і дієвої організації контролю за станом розрахунків. Тому у контрольній діяльності ревізія розрахунково – кредитних операцій посідає одне з  центральних місць.

**Основними завданнями** контролю розрахункових операцій є перевірка:

* доцільності і реальності виникнення заборгованості;
* своєчасності і правильності складання договорів та їх виконання, дотримання розрахункової дисципліни, виявлення причин та осіб винних у допущенні заборгованостей;
* своєчасності і правильності платежів у бюджет та позабюджетні фонди;
* повноти оприбуткування товарів і приймання виконаних робіт від постачальників і підрядників;
* виявлення фактів порушення платіжної дисципліни, договірних зобов’язань
* стан обліку і внутрішнього контролю розрахунків при проведенні ревізії.

Здійснюючи ревізію слід встановити суму матеріального збитку у вигляді фінансових санкцій сплачених підприємством, а також винних осіб. Крім того, важливим завданням є перевірка розрахунків по відшкодуванню завданих збитків, а також своєчасність і законність пред’явлення претензій до винних осіб.

Для більшої ефективності контролю розрахункових операцій слід дотримуватись певної послідовності перевірки по кожній групі розрахунків: наявності, своєчасність і правильність укладання договорів, виконання договірних зобов’язань, аналіз динаміки заборгованості та виявлення простроченої і безнадійної заборгованості. Крім цього, слід провести зустрічні перевірки на предмет підтвердження заборгованостей, для чого, слід порівняти заборгованості в балансі на рахунках  63, 64, 65, 68, і т. д., у головній книзі, і виявлені  суми повинні відповідати записам регістрів бухгалтерського обліку та даним первинних документів, а останні – договірним умовам і нормативним актам. Окремо слід виділити безнадійну заборгованість і згрупувати всі заборгованості по строкам її виникнення, Це сприятиме кращій організації заходів щодо погашення заборгованості. Обов’язково слід проаналізувати заборгованість і встановити достовірність її і обґрунтованість списання. Тут можуть виявитись факти безпідставного списання простроченої заборгованості на витрати.

Джерелами даних для ревізії розрахункових операцій є: дані  різних рахунків,  Головної книги, регістрів синтетичного і аналітичного обліку, первинних документів, договорів та нормативних документів. Крім того, можна використати дані бухгалтерської та  податкової звітності і нормативної бази з питань оподаткування, правові акти цивільно-процесуального характеру.

1. **Контроль і ревізія розрахунків з органами страхування.**

**Метою ревізії** розрахунків з соціального страхування є контроль за правильністю повнотою, та своєчасністю здійснених відрахувань на соціальне страхування.

**Нормативні документи:** Постанова правління  пенсійного фонду України від 27.09.2010  N 21-5 «Про затвердження  Інструкції про порядок нарахування і сплати єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» Зареєстровано в Міністерствіюстиції України27 жовтня 2010 р.за N 994/18289Закону України [“Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування”](https://ukr/2464-17/) від 8 липня 2010 р. N 2464-VI; Порядок розрахунку середньої заробітної палати №1266.

Усі особи, які використовують працю найманих працівників (юридичні та фізичні), є платниками єдиного соціального внеску (далі — ЄСВ). При цьому для різних категорій платників, а також для різних виплат діють різні ставки ЄСВ, установлені Законом від 08.07.10 р. N 2464-VI (далі — Закон N 2464).

Повноту і правильність відрахувань ЄСВ встановлюють на основі даних виробничих звітів, розрахунково- платіжних відомостей, зведеної відомості  нарахування оплати праці по об‘єктах обліку, звітів про працю, інших документів,  рахунку 651 та інших рахунків, Головної книги. Всі ці документи звіряють між собою, встановлюють розбіжності  і причини таких розбіжностей.

Нормативи відрахувань та їх розподіл з часом змінюються. За вказаними нормативами та нарахованими сумами оплати праці проводять арифметичні підрахунки, після чого порівнюють результат з сумою по кредиту відповідних субрахунків  рахунку 65 “Розрахунки за страхуванням”.

Перевірці підлягають витрати за рахунок відрахувань на соціальне страхування у зв‘язку з тимчасовою втратою працездатності.

Під час перевірки правильності нарахування допомоги в зв’язку з тимчасовою втратою працездатності слід встановити реальність визначення середньої заробітної плати і страхового стажу, а також визначення суми допомоги. При цьому слід скористатись  особовими справами, розрахунками, даними розрахунково-платіжних відомостей, а також  документами, які засвідчують право на одержання соціальної допомоги: лікарняні листки, медичні довідки, копії свідоцтв про народження дитини, довідки, посвідчення, акти про нещасні випадки, пов’язані з виробництвом.

Доцільно провести зустрічні перевірки у лікувальні установи району з метою встановлення  фактів перебування за лікарняними листами. По наслідку такої перевірки слід оформити відповідну довідку. Отримані дані необхідно звірити з даними табелів робочого часу, з метою визначення наявних відхилень та випадків коли лікарняні  не відмічались і нараховувалась оплата праці.

Допомога з тимчасової непрацездатності  працівника підприємства (застрахованої особи) розраховується виходячи з його середньої заробітної плати, яка визначається за правилами, установленими Порядком, затвердженим постановою КМУ від 26.09.01 р. N 1266 (далі — Порядок N1266). Згідно із цими правилами для розрахунку суми допомоги необхідно визначити:

1) розрахунковий період, за який обчислюється середня зарплата;

2) перелік виплат, на підставі яких розраховується така зарплата;

3) середньоденну (середньогодинну) зарплату;

4) кількість днів непрацездатності, що підлягають оплаті.

Розрахунковий період

Розрахунковим є період за останнім місцем роботи перед настанням страхового випадку, протягом якого застрахована особа працювала і за неї сплачувалися страхові внески. Такими періодами є:

6 календарних місяців (з 1-го до 1-го числа) перед місяцем захворювання;

фактично відпрацьовані календарні місяці, за які сплачені страхові внески, — для осіб, які відпрацювали  менше шести місяців;

час, фактично відпрацьований перед настанням страхового випадку, — для осіб, які відпрацювали менше  одного календарного місяця;

12 календарних місяців поспіль (з 1-го до 1-го числа), що передують місяцю захворювання для осіб,  робота яких має сезонний характер.

Завважимо, що з розрахункового періоду виключаються місяці, у яких застрахована особа повний місяць  не працювала з поважних причин (тимчасова непрацездатність, відпустка по вагітності та пологах і відпустка для  догляду за дитиною до 3 років або до 6 років за медичним висновком — п. 4 Порядку N 1266).

Для того щоб отримати допомогу з тимчасової непрацездатності за рахунок коштів ФСС з ТВП, підприємству слід подати до Фонду заявку-розрахунок. Розглянемо питання, що виникають у бухгалтера у зв’язку із цим.

У заявці слід указувати ту суму, яка відображена в листку непрацездатності, тобто нараховану (грязну) суму допомоги з тимчасової непрацездатності. Цю суму Фонд перерахує на окремий рахунок підприємства і цю ж суму підприємство видасть працівникові.

ЄСВ за виплатами, які були нараховані, але не виплачені працівникові, повинен бути сплачений до 20-го числа місяця, що настає за звітним, а ПДФО – протягом 30 днів після закінчення звітного місяця. Тому рекомендуємо утримувати ЄСВ і ПДФО із зарплати, працівника.

1. **Перевірка розрахунків за податками і платежами.**

Основним завданням ревізії є перевірка правильності проведення відповідних розрахунків платежів в бюджет і державні цільові фонди та своєчасності їх перерахування відповідно до чинного законодавства.

Проведення ревізій розрахунків за податками і платежами регламентується Податковим Кодексом.   Проведення ревізії  таких розрахунків  потребує досить значного підготовчого процесу. Необхідно перед початком ревізії вивчити Статут ревізуємого підприємства, рух грошей на його рахунках, мати інформацію про інвесторів, засновників, пайовиків і т.д. Крім того, необхідно мати всю інформацію про сплату в  періоді, що перевіряється кожного виду податків та зборів, строки цих сплат, а  також обов’язково терміни подачі звітності по кожному податку та збору.

Коли у підприємства була недоїмка за платежами в бюджет, слід мати повну інформацію про неї. Всі ці дані можна отримати, використовуючи базу даних податкової служби.

Перевірка розпочинається з ознайомлення з господарством, вивчаються всі виробничі потужності і проводиться огляд всіх складів.

В зв‘язку з тим, що податкове законодавство досить складне і кількість податків досить значна, необхідно з’ясувати, хто з ревізорів який податок чи платіж буде перевіряти. Це дасть змогу уникнути  зайвої роботи, бо кожен ревізор підготує необхідну для перевірки нормативну базу і намітить собі план перевірки.

Спочатку слід встановити, який спосіб оподаткування використовувало ревізуєме підприємство і які податки при цьому сплачувало. У зв‘язку з цим, необхідно перевірити правильність складання необхідної податкової звітності та декларацій, а також своєчасність їх подачі в податкову інспекцію. При цьому встановлюється своєчасність перерахунку коштів.

Сільськогосподарські підприємства, які сплачують єдиний фіксований сільськогосподарський податок повинні подавати розрахунки  із зазначенням, як земельної площі так і грошової оцінки балу землі. Ревізор повинен лише звірити ці дані з даними про земельну площу(їх можна отримати в земельних відділах держадміністрацій) та використавши точну оцінку одиниці площі( ці дані є в податковій інспекції) встановлюють належну до сплати суму фіксованого податку. Основними порушеннями при цьому можуть бути:

несвоєчасне представлення в податкову інспекцію розрахунків фіксованого податку;

невірні дані про земельну площу та грошову оцінку одиниці площі;

порушення в розрахунках;

несвоєчасна сплата податку.

При встановленні фактів якихось порушень нарахування та сплати фіксованого сільськогосподарського податку, винні  особи повинні надати пояснення з приводу порушень.

Ретельно перевірити на підставі первинних документів кожну статтю валових доходів та валових витрат за даними податкового обліку. Ревізор перевіряє правильність обліку валового прибутку, а відтак тієї його частини, яка безпосередньо оподатковується. Тому зіставляють на ідентичність балансові дані про прибуток з його обліку у Головній книзі, журналах-ордерах, на рахунку 79 “Фінансові результати” і за Звітом про фінансові результати. Перевіряючи фактичний прибуток, необхідно впевнитись в обґрунтованості бухгалтерських записів з дебету і кредиту рахунків 70 “Доходи від реалізації”, 71 “Інший операційний дохід” та інших рахунків доходів,  в законності витрат, що включаються в собівартість та інших. Слід звернути увагу на те, чи  в повній мірі  операції зафіксовані в обліку  з  знайшли своє відображення в податкових деклараціях. Основні порушення , як правило стосуються неправомірного віднесення сум до валових доходів та валових витрат. Всі факти безпідставного завищення  валових витрат і відповідно заниження оподатковуваного прибутку повинні бути висвітлені в акті ревізії.

Крім того слід перевірити  своєчасність представлення податкових декларацій та перерахування належних до сплати сум в бюджет.

При обчисленні податку на додану вартість (ПДВ) важливе значення має правильне визначення сум оподатковуваного обороту. Джерелами перевірки ПДВ є:

податкові накладні і книги продажу та придбання;

товарно-транспортні накладні;

приймальні квитанції;

рахунки-фактури;

платіжні документи;

виписки банку, а також Ж-О 6 с.-г., 3Ас.-г., 3Вс.-г., 1 с.-г. та аналітичні  дані рахунків 36 ”Розрахунки з покупцями  і замовниками”, 701 “Доходи від реалізації”, 63 “Розрахунки з постачальниками і підрядчиками” і інших.

Об’єктом оподаткування є операції платників податку з:

продажу товарів (робіт і послуг) на митній території України;

ввезення (пересилання) товарів на митну територію України і одержання послуг;

вивезення (пересилання) товарів за межі митної території України і надання послуг(виконання робіт) для їх споживання за межами митної території України.

Платник податку має подати покупцю податкову накладну, яка складається в момент виникнення податкових зобов’язань. Перевіряючий аналізує правильність оформлення податкових накладних і книги обліку придбання товарів (робіт, послуг) та книги обліку продажу. Перевіряючи  ПДВ необхідно встановити правильність відображення оборотів  на рахунку 64 “Розрахунки з бюджетом” по аналітичному рахунку ПДВ.

Ревізор особливо ретельно повинен перевірити віднесення сум в дебет цього рахунка. Крім того, слід перевірити правильність віднесення на рахунок відповідних джерел фінансування сум податку, сплачених за придбану сировину та інші виробничі запаси, які використовуються  для потреб невиробничого характеру. Слід перевірити книги придбання та продажу і відмітити ті суми, які безпідставно відносились на зменшення оподатковуваного обороту (Відсутність податкових накладних) в дебет аналітичного рахунку ПДВ.При перевірці також встановлюють наскільки операції з продажу і придбання знайшли своє відображення в регістрах бухгалтерського обліку.

Особливо уважно слід перевірити обґрунтованість застосування пільг по податку на додану вартість .Факти свідчать що, саме тут найбільше порушень.

Перевірку розрахунків за податками слід проводити особливо ретельно, адже ухилення від сплати податків на нинішньому етапі один з головних джерел  збагачення. Ця сфера досить криміналізована, а тому навіть невинні на перший погляд помилки в нарахуванні податків можуть свідчити про досить суттєві зловживання. Тому при встановленні фактів значних сум, які приховані від оподаткування, слід передавати такі матеріали до правоохоронних органів.

**Перелік навчально-методичної літератури:**

1 Основна література

1. Максімова В.Ф. Контроль і ревізія: Навчальний посібник / В. Ф. Максімова. - Одеса: Одеський держ. економічний ун-т, 2003. – 334 с.
2. Дікань Л. В. Контроль і ревізія: Навчальний посібник 2-е вид., перероб. і доп./ Л. В. Дікань – Харків: Вид. ХНЕУ, 2006. – 394 с.

1.3. Бутинець Ф.Ф., Виговська Н.Г., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Б 90 Контроль і ревізія: Підручник для студентів спеціальності "Облік і аудит" вищих навчаль них закладів. / За редакцією проф. Ф.Ф. Бутинця. - 3-є вид., доп. і перероб. - Житомир: ПП «Рута», 2002. - 544 с.

2 Додаткова література

1. Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні», прийнятий Верховною Радою України 26.01.93 // Голос України.- 1993.-№ 39.
2. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність», прийнятий Верховною Радою від 16.07.99 № 996.
3. **Вітвицька Н. С., Кузьмінська О. Е.** Контроль і ревізія: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. — К.: КНЕУ, 2000. — 166 с.
4. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія: Підручник. - 4-е вид., стер. - К.: Знання-Прес. - 2002.- 253 с.
5. Мурашко В. М., Сторожук Т. М., Мурашко О. В. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності: Навч. посіб./За заг. ред. П.В. Мельника.- К.: ЦУЛ, 2003.- 311 с.

# 2.6. Стрєльніков Р.М., Свірідова Т.В. Контроль і ревізія: практикум Навчальний посіб ник. - К.: ЦУЛ, 2007. - 336 с.