ПОЛТАВСЬКА ДЕРЖАВНА АГРАРНА АКАДЕМІЯ УКРАЇНИ

Ю.О. РОМАНЧЕНКО

ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ В БЮДЖЕТНИХ ТА ФІНАНСОВИХ УСТАНОВАХ

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

ПОЛТАВА – 2012

Рецензенти:

Макаренко П.М. - доктор економічних наук, професор, член-кореспондент НААН України, завідувач кафедри економіки підприємства Полтавської державної аграрної академії;

Верига Ю.А. - кандидат економічних наук, професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку і аудиту Полтавського університету економіки та торгівлі;

Бабенко Л.В. – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і аудиту Академії митної служби України (м. Дніпропетровськ).

Розглянуто на засіданні кафедри організації обліку та аудиту, протокол № 2 від 03.09.2012 р.

Рекомендовано до друку науково-методичною радою напряму підготовки «Облік і аудит» факультету обліку та фінансів, протокол № 2 від 03.09.2012 р.

Романченко Ю. О.

Фінансовий контроль в бюджетних та фінансових установах : [навчальний посібник] / Ю. О. Романченко. – Полтава : ФОП Крюков, 2012. - 344 с.

У навчальному посібнику послідовно викладено теоретико-методологічні аспекти контрольно-ревізійної діяльності за участю Державної фінансової інспекції України; надано характеристику предмету, об’єкту, методів та принципів фінансового контролю; значну увагу приділено суб’єктам контролю в Україні; розкрито сутність інспектування, державного фінансового аудиту, перевірок державних закупівель, внутрішнього державного фінансового аудиту тощо. В посібнику розглянуто особливості контролю виконання кошторису доходів і видатків як основної мети діяльності бюджетних установ.

Враховано зміни в законодавстві станом на кінець 2012 р.

Рекомендовано навчальний посібник для вивчення студентами галузі знань 0305 «Економіка та підприємництво».

© Романченко Ю.О., 2012

ЗМІСТ

ВСТУП…… 6
ТИПОВА РОБОЧА ПРОГРАМА ДИСЦИПЛІНИ…….. 8

МОДУЛЬ 1
«ЗАГАЛЬНІ ОСНОВИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ»

Тема 1. СУТЬ, МЕТОД, КЛАСИФІКАЦІЯ ТА ОРГАНИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ…… 10
1. Сутність, мета, завдання та принципи фінансового контролю…. 10
2. Види та форми державного фінансового контролю……... 17
3. Предмет і метод державного фінансового контролю……. 22
4. Органи державного фінансового контролю, їх функції…… 27
Питання для обговорення та самоконтролю……..... 43
Тести…… 44
Тема 2. ІНСПЕКТУВАННЯ ДЕРЖАВНОЮ ФІНАНСОВОЮ ІНСПЕКЦІЄЮ УКРАЇНИ……. 49
1. Планування контрольно-ревізійної роботи державною фінансовою інспекцією України…….. 49
2. Організація та методика інспектування діяльності бюджетних установ…… ……... 51
3. «Дорожня карта» інспектра Державної фінансової інспекції…… 59
4. Особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу…….. 69
Питання для обговорення та самоконтролю……..... 71
Тести…… 71
Тема 3. ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ АУДИТ……76
1. Сутність та особливості державного аудиту……... 76
2. Аудит виконання бюджетних програм (аудит ефективності)……78
3. Державний фінансовий аудит виконання місцевого бюджету….. 82
Питання для обговорення та самоконтролю……..... 84
Тести…… 84
Тема 4. ДЕРЖАВНИЙ ВНУТРІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ……. 89
1. Суть та понятійна база державного внутрішнього фінансового контролю……. 89
2. Аналіз системи державного внутрішнього фінансового контролю……. 95
3. Напрями та основні етапи розвитку державного внутрішнього фінансового контролю……... 100
Питання для обговорення та самоконтролю……..... 103
Тести…… 103

МОДУЛЬ 2
«МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ ТА УЗАГАЛЬНЕННЯ ЙОГО РЕЗУЛЬТАТІВ»

Тема 5. ПЕРЕВІРКА ДЕРЖАВНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ……... 108
1. Порядок призначення та організація перевірок державних закупівель…… 108
2. Перевірка дотримання вимог законодавства у сфері державних закупівель…… 117
3. Оформлення та реалізація результатів перевірки державних закупівель…… 132
Питання для обговорення та самоконтролю……..... 133
Тести…… 134
ТЕМА 6. КОНТРОЛЬ СКЛАДАННЯ ТА ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ. ……. 139
1. Контроль дотримання чинного законодавства при складанні, затверджені, внесенні змін та виконання кошторису доходів і видатків. …….…… 139
2. Контроль касових та безготівкових операцій……... 149
3. Контроль оплати праці та дотримання штатної дисципліни……. 158
4. Контроль стану розрахункової дисципліни установи, виконання господарських угод. …….. 165
5. Контроль видатків на оплату за комунальних послуг……..... 173
6. Контроль повноти оприбуткування, збереження та використання придбаних (безкоштовно отриманих) необоротних активів та запасів…… 178
7. Контроль видатків на оплату транспортних послуг……..... 185
8. Контроль видатків на капітальне будівництво, ремонт та реконструкцію…….…..…. 189
Питання для обговорення та самоконтролю……..... 195
Тести…… 195
ТЕМА 7. УЗАГАЛЬНЕННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ КОНТРОЛЬНИХ ЗАХОДІВ…….. 200
1. Документування контрольних заходів та їх результатів…… 200
2. Вимоги до оформлення результатів контрольних заходів……. 203
3. Реалізація результатів контрольних заходів…… 208
Питання для обговорення та самоконтролю……..... 222
Тести…… 223

ТЕМАТИКА ІНДИВІДУАЛЬНИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАВДАНЬ СТУДЕНТІВ ТА МЕТОДИЧНІ ВКАЗІВКИ ДО ЇХ ВИКОНАННЯ..227
ПЕРЕЛІК ПИТАНЬ, ЩО ВИНОСЯТЬСЯ НА САМОСТІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТІВ……230
ГЛОСАРІЙ…….. 232
СПИСОК ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ ТА INTERNET-РЕСУРСІВ 243
ДОДАТКИ……248
Додаток А. Положення про Державнуі фінансову інспекцію України……248
Додаток Б. Бюджетний кодекс України…….. 258
Додаток В. Порядок проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами.. 270
Додаток Г. Стандарти внутрішнього аудиту…….. 287
Додаток Д. Кодекс етики внутрішнього аудиту……..307
Додаток Е. Інструкція з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ…… 312
Додаток Ж. Кодекс про адміністративні правопорушення …….. 334
Додаток З. Кримінальний кодекс України…….. 338
Додаток И. Господарський кодекс України…… 343

ВСТУП

«Доброе дело сделали,
когда для наблюдения за ними
(неисправными маклерами и бухгалтерами)
назначили лицо, которому поручили расследовать,
хорошо или дурно ведутся книги в этих учреждениях».

(Лука Пачоли,
«Трактат о счетах и записях», 1494 г.)

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

Входячи до складу Російської імперії Україна не мала власних органів фінансового контролю. Контрольні функції, як і на всій території Росії, виконувало згідно з Положенням про місцеві контрольні установи в імперії від 03.01.1866 р. Управління державного контролю, яке працювало при Міністерстві фінансів. У такому вигляді цей орган фінансового контролю проіснував до 1919 р.

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

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

З 1937 р. до 1956 р. фінансовий контроль в Україні здійснювало Контрольно-ревізійне управління Наркомату, пізніше Міністерство фінансів СРСР. У 1956 р. Контрольно-ревізійне управління було створене у складі Мінфіну України.

Після здобуття Україною незалежності виникла потреба у підвищенні ролі державного фінансового контролю, і у 1993 р. прийнято Закон України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні».

Указом Президента України від 27.08.2000 р. № 1031 «Про заходи щодо підвищення ефективності контрольно-ревізійної роботи» Головному контрольно-ревізійному управлінню України надано статус центрального органу виконавчої влади.

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

Навчальний посібник «Фінансовий контроль в бюджетних та фінансових установах» підготовлений відповідно до програми дисципліни «Фінансовий контроль в бюджетних та фінансових установах», яку включено до навчального плану підготовки фахівців освітньо-кваліфікаційного рівня «Магістр» зі спеціальності «Облік і аудит» (варіативна частина).

Метою даного курсу є вивчення теоретичних засад фінансового контролю у бюджетних установах, набуття навиків використання та застосування нормативно-правової бази, яка регулює контрольно-ревізійну діяльність, а також засвоєння методики і техніки проведення інспектування, державного аудиту та перевірок державних закупівель, що сприяє форсуванню необхідних знань у майбутніх фахівців.

Основними завданнями курсу є вивчення теоретичних засад фінансового контролю у бюджетних установах, набуття навиків використання та застосування нормативно-правової бази, яка регулює контрольно-ревізійну діяльність, а також засвоєння методики і техніки проведення інспектування, державного аудиту та перевірок державних закупівель, що сприяє форсуванню необхідних знань у майбутніх фахівців, а також формування комплексного наукового підходу до аналізу явищ економічної діяльності; поєднання теоретичних знань з практичними вміннями та навиками в обліково-аналітичній сфері, оволодіння практичними формами використання спеціальних економічних і бухгалтерських знань в контрольно-ревізійній діяльності стосовно бюджетних та фінансових установ.

Навчальний посібник складається зі вступу, навчальних матеріалів, потрібних для вивчення дисципліни в розрізі навчальних модулів, списку літературних джерел та Internet-ресурсів, які рекомендуються для самостійної роботи студентів та підготовки до аудиторних занять.

НАВЧАЛЬНА ПРОГРАМА ДИСЦИПЛІНИ

«ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ В БЮДЖЕТНИХ ТА ФІНАНСОВИХ УСТАНОВАХ»

Мета: вивчення організаційних аспектів фінансового контролю діяльності бюджетних установ в умовах реформування обліку та фінансової звітності; засвоєння порядку проведення інспектування, державного фінансового аудиту (в т.ч. внутрішнього), перевірок державних закупівель; набуття практичних навичок застосування методичних прийомів фінансового контролю.

Завдання: вивчення теоретичних засад фінансового контролю у бюджетних установах, набуття навиків використання та застосування нормативно-правової бази, яка регулює контрольно-ревізійну діяльність, а також засвоєння методики і техніки проведення інспектування, державного аудиту та перевірок державних закупівель, що сприяє форсуванню необхідних знань у майбутніх фахівців, а також формування комплексного наукового підходу до аналізу явищ економічної діяльності; поєднання теоретичних знань з практичними вміннями та навиками в обліково-аналітичній сфері, оволодіння практичними формами використання спеціальних економічних і бухгалтерських знань в контрольно-ревізійній діяльності стосовно бюджетних установ**.**

Предмет: контроль за рухом бюджетних коштів у процесі їх невиробничого споживання.

Зміст дисципліни розкривається в темах:

Тема 1. Суть, метод, класифікація та органи державного фінансового контролю
Тема 2. Інспектування державною фінансовою інспекцією україни
Тема 3. Державний фінансовий аудит
Тема 4. Державний внутрішній фінансовий контроль
Тема 5. Перевірка державних закупівель.
Тема 6. Контроль складання та виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ.
Тема 7. Узагальнення та реалізація результатів контрольних заходів.

МОДУЛЬ 1. «ЗАГАЛЬНІ ОСНОВИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ»

Тема 1. Суть, метод, класифікація та органи державного фінансового контролю

1. Сутність, мета, завдання та принципи фінансового контролю.
2. Види та форми державного фінансового контролю.
3. Предмет і метод державного фінансового контролю.
4. Органи державного фінансового контролю, їх функції.

Тема 2. Інспектування державною фінансовою інспекцією україни

1. Планування контрольно-ревізійної роботи державною фінансовою інспекцією України.
2. Організація та методика інспектування діяльності бюджетних установ.
3. Особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу.

Тема 3. Державний фінансовий аудит

1. Сутність та особливості державного аудиту.
2. Аудит виконання бюджетних програм (аудит ефективності).
3. Державний фінансовий аудит виконання місцевого бюджету.

Тема 4. Державний внутрішній фінансовий контроль

1. Суть та понятійна база державного внутрішнього фінансового контролю
2. Аналіз системи державного внутрішнього фінансового контролю
3. Напрями та основні етапи розвитку державного внутрішнього фінансового контролю

МОДУЛЬ 2
«МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ ТА УЗАГАЛЬНЕННЯ ЙОГО РЕЗУЛЬТАТІВ»

Тема 5. Перевірка державних закупівель

1. Порядок призначення та організація перевірок державних закупівель
2. Перевірка дотримання вимог законодавства у сфері державних закупівель
3. Оформлення та реалізація результатів перевірки державних закупівель

Тема 6. Контроль складання та виконання кошторису доходів і видатків бюджетних установ

1. Контроль дотримання чинного законодавства при складанні, затверджені, внесенні змін та виконання кошторису доходів і видатків.
2. Контроль касових та безготівкових операцій.
3. Контроль оплати праці та дотримання штатної дисципліни.
4. Контроль стану розрахункової дисципліни установи, виконання господарських угод.
5. Контроль видатків на оплату за комунальних послуг.
6. Контроль повноти оприбуткування, збереження та використання придбаних (безкоштовно отриманих) необоротних активів та запасів.
7. Контроль видатків на оплату транспортних послуг.
8. Контроль видатків на капітальне будівництво, ремонт та реконструкцію.

Тема 7. Узагальнення та реалізація результатів контрольних заходів.

1. Документування контрольних заходів та їх результатів.
2. Вимоги до оформлення результатів контрольних заходів.
3. Реалізація результатів контрольних заходів.

МОДУЛЬ 1
ЗАГАЛЬНІ ОСНОВИ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

Тема 1
СУТЬ, МЕТОД, КЛАСИФІКАЦІЯ ТА ОРГАНИ ДЕРЖАВНОГО ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ

1. Сутність, мета, завдання та принципи фінансового контролю.
2. Види та форми державного фінансового контролю.
3. Предмет і метод державного фінансового контролю.
4. Органи державного фінансового контролю, їх функції.

1. Сутність, мета, завдання та принципи фінансового контролю

Контроль є складовою управління суспільним відтворенням і держава не може нормально функціонувати і розвиватися без чітко організованої системи контролю. В умовах кризових явищ в економіці та дефіциту бюджетних коштів актуальним є контроль за їх використанням в установах і організаціях, які фінансуються з державного бюджету. Тому в комплексі проблем, які стосуються удосконалення системи державного управління в Україні, важлива роль відводиться організації контролю та підвищенню його дієвості і результативності.

Термін ***«контроль»*** (від французького controle – перевірка, від старофранцузького controle-role – список, що має дублікат для перевірки) часто вживається в розумінні англ. control - панування, наявність, влада. В українській мові слово «контроль» має значення перевірки, а також спостереження з метою перевірки (наприклад, контроль над звітністю, громадський контроль, державний контроль).

Таблиця 1.1

Визначення терміну «контроль» в літературних джерелах [20]

Джерело	Визначення поняття
Енциклопедичний словник бізнесмена: менеджмент, маркетинг, інформатика. К.: Техніка, 1993. – 856 с.	«Контроль – замір та аналіз результатів виконання стратегічних планів, планів маркетингу та прийняття заходів, які корегують їх» (с. 319)
Білуха Н.Т. Теорія фінансово-господарського	«... контроль – це система спостереження та перевірки відповідності процесу

Джерело	Визначення поняття
контролю та аудиту: Посібник. – К.: ПП «Влад та Влада», 1996. – 320 с.	функціонування об'єкту управління прийнятим управлінстьким рішенням, установлення результатів управлінського впливу на управляємий об'єкт виявленням відхилень, допущених в процесі цих рішень» (с. 6)
Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І., Контроль та ревізія. – Житомир:ЖИТИ,2000.-512с.	«Контроль – це систематичне спостереження та перевірка процесу функціонування відповідного об'єкту з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів» (с.10)
Павлюк В.В. Контроль та ревізія: Учбовий посібник. – Донецьк, «Кассиопея», 2000. – 135 с.	Контроль, як елемент управління, є складний процес, направлений на перевірку відповідності контролюємих об'єктів до вимог які ставляться та заданим параметрам» (с.5)
Райсберх Б.А., Лозовський Л.Ш. Сучасний економічний словник. – М.: ІНФА.М.: 1996. – 496 с.	«Контроль (з французької controle – перевірка) – складова частина управління економічними об'єктами та процесами, яка включає спостерігання за об'єктом з метою перевірки відповідності бажаному та необхідному стану, передбаченому законами, положеннями, інструкціями, іншими нормативними актами, а також програмами, планами договорами, проектами, угодами» (с. 161)
Усач Б.Ф. Контроль та ревізія. – К.: Инюре, 1998. – 352 с.	«Контроль (з французької controle – список, який ведеться в двух примірниках; повернення до раніше розглянутому питанню, його перевірка) визначає перевірку виконання тих чи інших господарських рішень з метою встановлення їх законності та економічної доцільності» (с.5).
Шевчук В.А. Контроль господарських систем у суспільстві з переходною економікою: Монографія. – К.: Київ. Гос. Торг. Екон. Ун-т. – 1998. – 371 с.	«... контроль має латинське походження, створене шляхом об'єднання слів: zola, яке значить бумагу із записами, документ, та contra – протиставлення, яке застосовується проти стверджень, які знаходяться у цьому документі.

Контроль у широкому розумінні є процесом, який повинен забезпечити відповідність функціонування керованого об'єкта прийнятим управлінським рішенням, і спрямований на успішне здійснення поставлених цілей.

Фінансовий контроль - комплексна і цілеспрямована фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю або їх

підрозділів чи представників, а також осіб, уповноважених здійснювати контроль, що базується на положеннях актів чинного законодавства. Він полягає у встановленні фактичного стану справ на підконтрольному об'єкті щодо його фінансово-господарської діяльності і спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів з метою ефективного соціально-економічного розвитку усіх суб'єктів фінансових правовідносин.

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

Деякі визначення провідних вчених, які розвивали фінансовий контроль за часів радянської системи, наведено в таблиці 1.2.

Таблиця 1.2

Визначення поняття «фінансовий контроль» в деяких літературних джерелах [55]

Джерело	Визначення поняття
Вознесенский Э.А. Финансовый контроль в СССР - М.: юр. лит. 1973. - 134 с.	«Финансовый контроль - это деятельность государственных и общественных органов, которая заключается в проверке обоснованности процессов формирования и использования централизованных и децентрализованных денежных фондов с целью получения плановых пропорций в расширенном производстве» (с. 43).
Белобжецкий И.А. Финансовый контроль и новый хозяйственный механизм. - М.: «Финансы и статистика», 1989.-256 с.	«Финансовый контроль представляет собой часть, подсистему в более общем образовании - социалистическом контроле... финансы выражают отношения экономического базиса,... ту часть производственных отношений, которая связана с планомерным формированием, распределением и использованием фондов денежных средств, предназначенных для... потребностей расширенного... воспроизводства... Следовательно, финансовый контроль - как составная часть управленческой деятельности - является надстроечной категорией. Объектом приложения финансового контроля является комплекс хозяйственных процессов и денежных отношений сферы материального производства и непроизводственной сферы» (с. 24).
Данилевский Ю.А., Мезенцева Т.М. Финансовый контроль	«Государственный финансовый контроль должен вести борьбу с теневой экономикой, проверять соблюдение режима экономии, правильности

Джерело	Визначення поняття
в отраслях народного хозяйства при различных формах собственности. - М.: «Финансы и статистика», 1992.- 136 с.	расходования и сохранность денежных средств, выделенных из общества на содержание учреждений и организаций...» (с. 3).
Наринский А. С., Гаджиев Н.Г. Контроль в условиях рыночной экономики. - М.: «Финансы и экономика», 1994.- 175 с.	«... государственный (финансовый) контроль обеспечивает интересы государства и общества, проверяет выполнение обязательств физических и юридических лиц перед государством и соблюдение законности» (с. 11).
Шохин О.А., Воронина Л.И. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России. Научно-методическое пособие. - М.: Финансы и статистика, 1997.	«Под финансовым контролем следует понимать многоаспектную межотраслевую систему надзора наделенных контрольными функциями государственных и общественных органов финансово-хозяйственной деятельности предприятий, учреждений и организаций с целью объективной оценки экономической эффективности этой деятельности, установление законности и целесообразности хозяйственных и финансовых операций и выявление резервов роста доходов государственного бюджета» (с. 14).

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

Основною метою державного фінансового контролю є:

– виявлення на підконтрольних об’єктах порушень принципів законності, ефективності, доцільності й економії при формуванні та використанні державних фінансових та матеріальних ресурсів, відхилень від прийнятих норм, стандартів на найбільш ранній стадії;

– попередження фінансових правопорушень;

– притягнення винних до відповідальності, забезпечення відшкодування заподіяних збитків;

– вжиття заходів щодо запобігання таким порушенням у майбутньому.

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

Мета й завдання державного фінансового контролю визначають і його ***основні функції***. Ці функції можна класифікувати по двох ознаках: по-перше, виходячи із соціального й загальнодержавного значення; по-друге, на базі змістовного значення функцій контролю.

Як фактор, що забезпечує нормальну дію соціальної системи, ця контрольна діяльність використовує правові засоби впливу на суспільні відносини через такі функції: виявлення відхилень, аналіз причин відхилень, корекція діяльності об'єкта контролю, превенція й правоохоронна.

Виявлення відхилень містить у собі широкий спектр діяльності. Це - установлення відхилень у виконанні законів у частині використання засобів державного бюджету; відхилення у формуванні дохідної частини й використанні видаткової частини бюджету; відхилення в сфері фінансової діяльності міністерств, відомств, підприємств і організацій.

Аналіз причин відхилень. Ця функція припускає дослідження фактів, що визначили те або інше відхилення, установлення персоналій, відповідальних за відхилення.

Функція корекції полягає в розробці пропозицій по усуненню виявлених відхилень у процесі формування й виконання бюджету, а також процесі фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій.

Функція превенції. Важливою передумовою розвитку й основою зміцнення ефективності контрольної діяльності є профілактична робота для попередження правопорушень. Ціль профілактики - виявлення причин і умов здійснення правопорушень і їхнє наступне усунення з метою недопущення нових протиправних дій, зниження їхнього рівня в суспільстві.

При всьому різноманітті суб'єктів контрольної діяльності вони всі деякою мірою проводять профілактичні заходи. Мета превенції

досягається: у процесі здійснення контрольної діяльності при виявленні правопорушень і винних осіб; при реалізації правових актів, прийнятих за результатами контролю, у яких сформульовані рекомендації з усунення умов, що сприяють правопорушенням; при проведенні контрольними органами конкретних профілактичних заходів.

Особливе місце в системі заходів профілактики займають правові акти контрольних органів. Сам факт винесення обґрунтованої й законної постанови в справі має важливе превентивне значення, причому не тільки для особи, визнаного винним, але й для всіх осіб, прямо або побічно залучених у процес контролю. Існує цілий ряд спеціальних правових актів профілактичного характеру, що виносяться суб'єктами контролю.

Першорядне значення в діяльності контрольних органів має конкретна профілактична робота: узагальнення результатів перевірок, виявлення й вивчення причин тих або інших недоліків і порушень, умов, які їх викликали, розробка й проведення в життя превентивних заходів організаційного й виховного характеру, надання рекомендацій і обов'язкових вказівок органам управління для вжиття відповідних заходів.

Таким чином, профілактика є найбільш перспективним видом контрольної діяльності, основне призначення якої попередити можливі правопорушення, визначити заходи щодо усунення умов, що сприяють здійсненню правопорушень, а у випадку виявлення неправомірного поводження пустити в хід відповідні правоохоронні засоби.

Функція правоохорони. Контрольна діяльність органів держави є значною мірою правоохоронною, хоча й не зводиться тільки до неї. Як засіб забезпечення законності ця функція спрямована на припинення неправомірних дій посадових осіб і громадян, винних у недоліках і порушеннях, і пов'язана із залученням до юридичної відповідальності, а також застосуванням до цих суб'єктів заходів державного або суспільного впливу.

Методологічно сутність фінансового контролю як поняття зводиться до процесу вивчення господарських операцій, порівняння їх з нормами, виявлення і фіксації відхилень від норм та вжиття заходів для усунення наслідків порушень і попередження їх в подальшому [20].

Контроль є однією з функції управління, тому йому властиві

загальні ***принципи*** управління, головними серед яких є:

– принцип плановості, що визначається природою організації управління;

– принцип безперервності означає, що всі об'єкти контролю (керована система) підлягають постійно здійснюваному суб'єктами контролю (керуючою системою) попередньому оперативному і періодичному наступному контролю в терміни, установлені виходячи з умов, характеру і властивостей їхньої діяльності. Це забезпечує постійне спостереження за ходом виконання планів і завдань, ужиття заходів по коректуванню діяльності в міру виявлення відхилень від регламентованих значень (умов);

– принцип законності обумовлений Конституцією, який передбачає, що держава, усі його органи (у тому числі і контрольні) діють на основі законності, забезпечують охорону інтересів суспільства і громадян;

– принцип об'єктивності визначає правильне, повне й об'єктивне пояснення результатів контролю на основі зіставлення змісту перевірених фактів із законами, основними положеннями, інструкціями і розпорядженнями керівних органів, що регулюють діяльність, яка перевіряється, і дії посадових осіб при її виконанні;

– принцип незалежності встановлює неприпустимість будь-якого силового, матеріального або морального впливу на суб'єкт контролю;

– принцип гласності випливає із сутності контролю, здійснюваного в інтересах держави. Результати контролю доводять до відома колективу, чия діяльність перевірялася, вищих органів управління, а також у необхідних випадках - до засобів масової інформації. Гласність результатів контролю і прийнятих по них рішень мобілізує на усунення виявлених негативних факторів і забезпечення успішного виконання покладених обов'язків, виховує у дусі дотримання діючих законів і положень;

– принцип науковості, полягає в застосуванні останніх досягнень, науки і техніки, передового досвіду в процесі здійснення контролю. Тому контрольний процес в сучасних умовах повинен здійснюватися високо кваліфікованими спеціалістами, які мають, як правило, професійну підготовку і спеціальний дозвіл (ліцензію) на проведення окремих видів контролю;

– принцип економічності, який передбачає здійснення контролю з найменшими затратами, оптимальною кількістю

працівників, які володіють спеціальними знаннями і навичками контрольної роботи;

– принцип раціональності, полягає у здійсненні контролю без певних труднощів і значних витрат. Умова і вартість одержання інформації повинні виправдовуватись тими перевагами, які одержить користувач від її використання. Зиск від одержання облікової інформації повинен, як правило, перевищувати затрати на її одержання;

– принцип повноти, який полягає у виявленні та детальному вивченні всіх фактів, що мають значення для контролю. Дотримання цього принципу дозволяє на підставі всіх виявлених суттєвих і несуттєвих фактів з'ясувати причини незадовільного стану підконтрольного об'єкта.

2. Види та форми державного фінансового контролю

Організаційні види контролю утворюються, розвиваються і вдосконалюються відповідно до потреб держави, зокрема її економіки.

Розрізняють такі види державного фінансового контролю, що класифікуються за такими ознаками: залежно від часу проведення, за інформаційним забезпеченням, залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта, за формами здійснення:

1. Залежно від часу проведення державний фінансовий контроль поділяється на:

– ***попередній контроль*** - контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю на етапі розгляду і прийняття управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими і матеріальними ресурсами іншими активами об'єктами державного фінансового контролю з метою упередження порушення фінансового, у тому числі бюджетного, законодавства об'єктами державного фінансового контролю;

– ***поточний контроль*** - контроль, який здійснюється суб'єктами держаного фінансового контролю під час реалізації управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими активами за оперативною інформацією з метою дотримання вимог законодавства та інших нормативно-правових актів України, на підставі яких виконуються управлінські рішення об'єктами

державного фінансового контролю;

– ***наступний (ретроспективний) контроль*** - контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю по закінченню реалізації управлінських рішень і здійснення операцій з фінансовими активами за результатами фінансово-господарської діяльності та/ або по закінченню деякого періоду часу (але не частіше, ніж це встановлено законодавством України) об'єктами державного фінансового контролю з метою виявлення фінансових недоліків і порушень, прийняття управлінських рішень щодо виправлення ситуації та притягнення до відповідальності винних осіб відповідно до законодавства.

2. За інформаційним забезпеченням фінансовий контроль поділяють на:

– ***документальний контроль*** дозволяє встановити суть і достовірність господарської операції за даними первинної документації, облікових регістрів і звітності, в яких вона знайшла відображення в бухгалтерському, оперативному і статистичному обліку;

– ***фактичний контроль*** полягає в установленні дійсного реального стану об'єкта лічбою, зважуванням, вимірюванням, л а борагорнилі аналізом та ін. До об'єктів фактичного контролю відносять: гроші готівкою в касі, основні засоби, матеріальні цінності, готову продукцію, незавершене виробництво.

3. Залежно від характеру взаємовідносин суб'єкта та об'єкта державного фінансового контролю державний фінансовий контроль поділяється на види:

– ***зовнішній контроль*** здійснюється визначеними Конституцією України та незалежними конституційними органами у межах наданих їм конституційних повноважень;

– ***внутрішній контроль*** здійснюється в межах виконавчої гілки державної влади.

4. За відношенням до власника фінансовий контроль поділяють:

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

– ***внутрішньогосподарський фінансовий контроль*** здійснюється власниками, апаратом управління підприємницьких структур відповідно до діючого законодавства стосовно діяльності цехів, бригад, дільниць, інших підрозділів підприємств. Основна відпові-

дальність за внутрішньогосподарський контроль лежить на службі головного бухгалтера.

5. За формами здійснення фінансового контролю розрізняють: ревізії; аудит; тематичні перевірки; камеральні перевірки; фінансові експертизи; службове розслідування; слідство.

Інтеграція в Євросоюз змінили напрям державної політики у сфері фінансового контролю за бюджетними коштами. Виникла потреба впровадження нових видів контролю використання кошті бюджету з урахуванням міжнародного досвіду, зокрема Стандарти з аудиту державних фінансів (далі – стандарти), прийняті Міжнародною організацією вищих органів фінансового контролю (INTOSAI).

Так, впроваджено такі нові види контролю:

– державного фінансового аудиту бюджетних установ,
– інспектування бюджетних;
– перевірка державних закупівель.

До вересня 2005 р. контроль бюджетних установ здійснювався у вигляді ревізій після закінчення бюджетного року (з 1 січня по 31 грудня). На сьогодні чітко розмежовано методику та техніку фіскального інспектування бюджетної установи шляхом проведення ревізії, що здійснюється для встановлення винних осіб і відшкодування збитків, та нефіскального контролю у вигляді державного фінансового аудиту.

Порівняльна характеристика фінансового аудиту, інспектування та перевірки державних закупівель наведено в табл. 1.3.

Таблиця 1.3

Особливості державного фінансового аудиту, інспектування та перевірок державних закупівель у бюджетних установах [26]

Основні завдання	Методи контролю	Відображення результатів
Державний фінансовий аудит		
Сприяння бюджетній установі у забезпеченні: правильності ведення бух. обліку; законності використання бюджетних коштів; державного і комунального майн; складанні достовірної фінансової звітності; організації дієвого внутрішнього фінансового контролю.	Камеральна перевірка. Моніторинг. Обстеження.	Аудиторський звіт. Надання рекомендацій
Інспектування		
Виявлення фактів порушення	Ревізія	Акт ревізії.

законодавства. Встановлення винних у їх допущенні посадових та матеріально-відповідальних осіб		Установлення вимог
Перевірка державних закупівель		
Створення конкурентного середовища у сфері державних закупівель, а також запобігання проявам корупції у цій сфері. Забезпечення прозорості процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти та досягнення оптимального і раціонального їх використання	Нагляд. Аналіз. Контроль.	Акт перевірки. Акт перевірки з окремих питань.

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

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

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

Залежно від відомчої підпорядкованості ревізії класифікуються на:

– ***відомчі ревізії*** - проводяться працівниками відомства на підпорядкованих підприємствах одного власника;

– ***позавідомчі ревізії*** - здійснюються органами державного, аудиторського контролю (системи державної фінансової інспекції,

Державної податкової адміністрації тощо).

За організаційними ознаками розрізняють ревізії:

– ***планові ревізії*** - здійснюються відповідно до заздалегідь розроблених і затверджених планів;

– ***позапланові ревізії*** - проводяться в строки, не передбачені затвердженим планом (у разі стихійного лиха, незадовільної, роботи підприємства чи взаємопов'язаних підприємств).

Аудит – це форма контролю, що є незалежною експертизою стану бухгалтерського обліку, фінансових звітів і балансів. Його мета полягає в підтвердженні достовірності показників балансу і фінансової звітності, а також перевірити, чи ведеться бухгалтерський облік згідно з чинними в державі нормативно-правовими положеннями.

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

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

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

Фінансова експертиза - форма державного фінансового контролю, яка передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових й економічних результатів діяльності, підготовку обґрунтованих висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертного

дослідження.

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

Слідство – це форма контролю, яка являє собою процесуальні дії, у ході яких установлюється провина відповідальних посадових, службових осіб у здійсненні тих чи інших порушень, пов'язаних з присвоєнням матеріальних цінностей, безгосподарністю, службовими зловживаннями. Слідство проводиться судово-слідчими правоохоронними органами і регулюється особливим процесуальним законодавством.

3. Предмет і метод державного фінансового контролю

Предмет державного фінансового контролю - це розпорядча та фінансово-господарська діяльність підконтрольних об'єктів у частині формування, володіння, використання та відчуження коштів та інших активів, що належать або мають належати державі, у тому числі за зобов'язаннями по податках, зборах (обов'язкових платежах) і відрахуваннях до бюджету та позабюджетних фондів.

Об'єктами державного фінансового контролю (підконтрольними об'єктами) є органи виконавчої влади всіх рівнів, підприємства, установи та організації, щодо фінансово-господарської діяльності яких здійснюються контрольні заходи суб'єктами державного фінансового контролю.

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

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

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

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

Загальнонаукові методичні прийоми фінансового контролю включають аналіз і синтез, індукцію і дедукцію, аналогію і моделювання, абстрагування і конкретизацію, системний аналіз, функціонально-вартісний аналіз. .

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

Специфічні методичні прийоми фінансового контролю класифікують за двома групами:

– методичні прийоми фактичного контролю;
– методичні прийоми документального контролю.

Методичні прийоми фактичного контролю.

Інвентаризація - це спосіб контролю фактичної наявності товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, стану розрахунків та його відповідності даним бухгалтерського обліку на одну й ту саму дату. У процесі ревізії виконують, як правило, часткові інвентаризації, передбачені в програмі ревізії, але при виявленні фактів зловживань, значних нестач матеріальних цінностей проводяться ще й позапланові повні інвентаризації.

Проведення інвентаризації регламентується:

– в бюджетних установах Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, розрахунків, яка затверджена наказом ГУДКУ № 90 від 30.10.1998 р.;

– на підприємствах, які отримують кошти з бюджетів усіх рівнів або використовують державне чи комунальне майно Інструкцією про інвентаризацію основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердженою наказом МФУ від № 69 від 11.08.1994 р.

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

Спостереження (обстеження) - прийоми фактичного контролю стану об’єктів, їх якісних характеристик. Наприклад, при контролі дотримання правил безпеки зберігання матеріальних цінностей, умов збереження, порядку видачі матеріальних цінностей

у структурні підрозділи підприємства тощо.

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

Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво застосовується для перевірки обсягів виходу готової продукції в переробній промисловості. При цій формі контролю в присутності ревізора та уповноваженого спеціаліста перевіряється весь технологічний процес, починаючи зі зважування сировини і допоміжних матеріалів, їх обробки і закінчуючи зважуванням готової продукції.

Методичні прийоми документального контролю.

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

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

Арифметична перевірка документів включає контроль проведених у документі обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюються при оформленні та обробці документів. Наприклад, арифметична перевірка застосовується при здійсненні контролю загальної суми до сплати по рахунках-фактурах постачальників матеріальних цінностей, обсягів витрат - по матеріальних звітах,

визначення залишків грошових коштів - за касовими звітами касирів тощо.

Експертна перевірка документів - це детальне поглиблене дослідження достовірності документа про господарську операцію за наявності ознак недоброякісних документів. До останніх належать такі, що складені з порушенням вимог чинних нормативних актів з бухгалтерського обліку щодо форми і заповнення реквізитів документа, застосовуваних способів внесення правомірних виправлень. Експертна перевірка документів доповнює формальну та арифметичну перевірки при виявленні в окремих реквізитах документа ознак підробки. Підроблені документи можуть визначатися сукупністю таких ознак: підчищення, дописування тексту, окремих цифр або букв, цифрових записів, закреслення, часткове чи повне видалення та виправлення написаного тексту. Наприклад, виправлення дати здійснення операції, ціни, кількості, вартості, підроблені підписи відповідальних службових осіб. Документи з ознаками підробки попередньо детально вивчаються для встановлення достовірності здійснених господарських операцій, які вони відображають, застосовуючи методи зустрічної перевірки документальних даних, взаємного контролю змісту різних документів, об'єктивної можливості виконання, здійснення.

Зустрічна перевірка документів - один з ефективних прийомів документального контролю достовірності відображення в документах господарських операцій. Суть такої перевірки полягає в дослідженні достовірності документів шляхом зіставлення їх і записів у облікових реєстрах, що належать до одних і тих самих або різних, але взаємопов'язаних господарських операцій ревізованого підприємства та організацій, з якими воно має виробничі (господарські) відносини. Наприклад, документи складаються, як правило, у 2-х, 3-х примірниках, один з яких передається іншим взаємопов'язаним організаціям (постачальник - покупець; клієнт, замовник – виконавець). Порівняння даних різних примірників одного й того ж документа дає можливість установити факти порушень, які завуальовані виправленнями в документах ревізованого підприємства окремих реквізитів чи складанням підставних документів, заміни ними дійсних документів.

Логічна перевірка документів як методичний прийом контролю застосовується при дослідженні достовірності господарських операцій, коли в ревізора виникають сумніви щодо обсягів у

кількісному та вартісному значеннях окремих показників. Суть методу полягає у порівнянні господарської операції, відображеної в документі, з різними взаємозв'язаними показниками інших господарських операцій на предмет того, чи існувала об'єктивна можливість її виникнення. Наприклад, зіставлення даних про обсяги перевезеного вантажу в дорожніх листках водія автомашини і накладних постачальника сировини чи матеріалів; обсяги випуску готової продукції з виробничою потужністю устаткування.

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

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

Аналітична (камеральна) перевірка звітності і балансів *– це* дослідження обґрунтованості показників звітності і балансів даними бухгалтерського аналітичного і синтетичного чи податкового обліку. Він застосовується в поєднанні з іншими методичними прийомами і

способами контролю та аналізу для дослідження фінансового стану підприємства, фінансових результатів діяльності та взаємовідносин по платежах до бюджету, цільових спеціальних державних фондів, розрахунків з банками по позичках, а також з іншими підприємствами та організаціями.

При проведенні ревізій контроль документів та облікових реєстрів здійснюється суцільним чи вибірковим способом. Суцільний спосіб більш ефективний, але має обмежене застосування через високу трудомісткість контрольного процесу. Він застосовується при ревізії грошових коштів по касових та банківських операціях підприємства, а також на тих ділянках діяльності ревізованих підприємств, де викрито зловживання і необхідно встановити повний обсяг матеріальних збитків, реальний оподаткований оборот за видами податків для визначення повноти нарахування податків до бюджету.

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

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

– усі господарські операції підприємства за останній місяць кожного кварталу за різні визначені періоди часу;

– частина операцій за ревізований період.

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

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

4. Органи державного фінансового контролю, їх функції

Ефективність фінансового контролю залежить від правильної його організації та розподілу ролей, компетенції органів, які здійснюють зовнішній або здійснюють функціїї внутрішнього державного фінансового контролю.

Законодавче поле, що регулюють діяльність контролюючих органів, їх завдання, функції, структуру, повноваження, права, обов'язки, відповідальність, служить підставою для формування органів державного фінансового контролю та встановлює взаємозв’язок між ними (рис. 1.1).

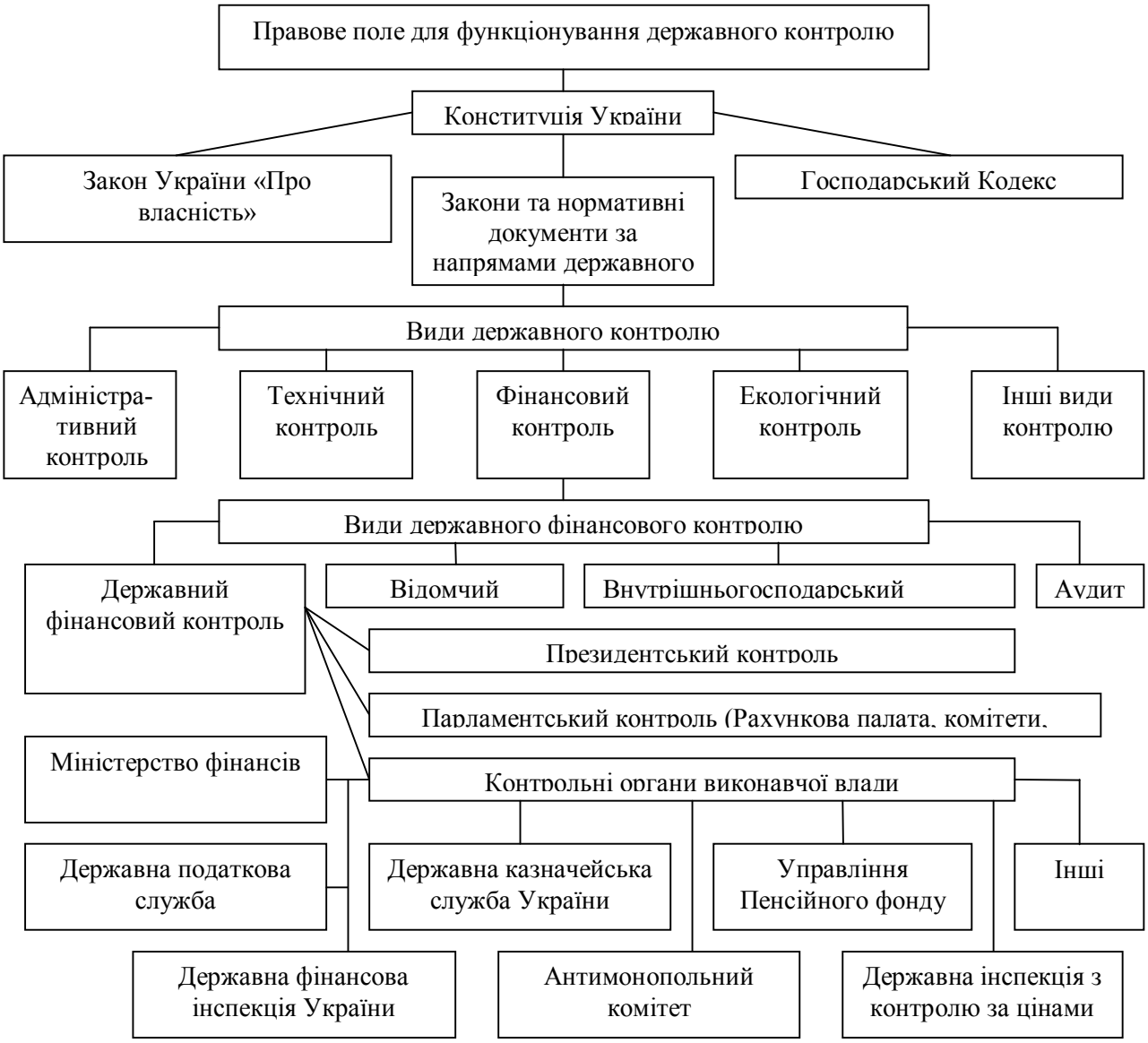

Рис. 1.1. Структурно-логічна модель державного фінансового контролю [20]

Як суб’єкти господарювання бюджетні установи підлягають державному, муніципальному, господарському і громадському контролю.

Органи фінансового контролю - це органи, що спеціально створюються для здійснення контрольних функцій, або органи виконавчої влади, на які поряд з їх основними завданнями покладено

здійснення контрольних функцій у відповідній галузі фінансової сфери.

Державний фінансовий контроль здійснюється органами законодавчої та виконавчої влади України. До системи органів державного фінансового контролю входять: Рахункова палата, Верховна Рада України, Міністерство фінансів, Державна фінансова інспекція, Державна казначейська служба, Державна податкова служба, Державна митна служба тощо.

Вищим органом державного фінансового контролю України відповідно до чинного законодавства є Рахункова палата.

Головним органом суб'єктів державного фінансового контролю, які здійснюють внутрішній фінансовий контроль, є Державна фінансова інспекція.

Однак, якщо Рахункова палата і Державна фінансова інспекція є спеціальними органами державного фінансового контролю, тобто контроль є основним і єдиним завданням цих органів, то, наприклад, Державна податкова служба чи Державна казначейська служба виконують контрольні функції паралельно з іншими покладеними на них завданнями; вони зобов'язані контролювати лише окремі напрямки руху державних коштів.

Органи внутрішнього (відомчого) державного фінансового контролю та суб'єкти, які виконують його функції.

Органи внутрішнього державного фінансового контролю функціонують з метою:

– забезпечення виконання головними розпорядниками бюджетних коштів бюджетних програм у межах бюджетних призначень, встановлених їм у законі про Державний бюджет України на відповідний рік;

– дотримання цілей та завдань виконання бюджетних програм та спрямування бюджетних коштів, визначених у паспортах бюджетних програм на відповідний рік;

– забезпечення ефективності та економності використання бюджетних коштів відповідальними виконавцями у системі головних розпорядників бюджетних коштів;

– забезпечення правильності та достовірності ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності головним розпорядником бюджетних коштів;

– виявлення фактів порушення фінансового законодавства (фінансових правопорушень), в тому числі бюджетного, під час

прийняття управлінських рішень та здійснення фінансових операцій з бюджетними коштами.

Державна фінансова інспекція України - головна інституція з контролю за збереженням у бюджетних установах матеріальних цінностей і раціональним використанням фінансових ресурсів, основними завданнями якої є реалізація державної політики у сфері державного фінансового контролю, а також внесення пропозицій щодо її формування.

Органи Державної фінансової інспекції України (далі – Держфінінспекція України) здійснюють незалежний державний фінансовий контроль від імені виконавчої гілки влади. До складу органів Державної фінансової інспекції України входять Держфінінспекція України та її територіальні органи – державні фінансові інспекції в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, районах, містах або міжрайонні, об'єднані в районах та містах державні фінансові інспекції, головні державні фінансові інспектори в районах та містах.

Нормативно-правовими актами, які регламентують діяльність органів Держфінінспекції України, є Указ Президента України від 23.04.2011 р. № 499/2011 «Про Положення про Державну фінансову інспекцію України» (додаток А), Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI (у редакції від 18.08.2012 р.) (додаток Б), наказ Міністерства фінансів України від 03.10.2011 р. № 1236 «Про затвердження положень про територіальні органи Державної фінансової інспекції України та їх підрозділи», зареєстрований в Міністерстві юстиції України 19.10.2011 р. за № 1212/19950 та інші.

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 загально-обов'язкового державного соціального страхування або використовують (використовували у періоді, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі - підконтрольні установи), за дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів;

– дотриманням законодавства про державні закупівлі;

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

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 Державної фінансової інспекції України в ревізійних комісіях господарських організацій, у яких корпоративні права держави перевищують 50 % 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 під контрольних 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 Державною фінансовою інспекцією 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 Державної фінансової інспекції, розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та в установленому порядку подає їх Міністру;

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

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

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

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

3) скликати наради, створювати комісії та робочі групи;

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

5) здійснювати державний фінансовий контроль шляхом проведення:

– інспектування у формі планових та позапланових ревізій певного комплексу чи окремих питань фінансово-господарської діяльності державних підприємств, установ та організацій;

– державного фінансового аудиту;

– перевірки державних закупівель;

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

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

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

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

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

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

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

13) проводити на підприємствах, в установах та організаціях зустрічні звірки з метою документального та фактичного підтвердження виду, обсягу і якості операцій та розрахунків для

з’ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підприємства, установи та організації, що контролюється;

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

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

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

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

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

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

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

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

Таким чином, державний фінансовий контроль реалізується Держфінінспекцією України через проведення інспектування, державного фінансового аудиту та перевірки державних закупівель (рис. 1.2).

На виконання Указу Президента України від 23.04.2011 р. № 499/2011 про «Положення про Державну фінансову інспекцію

України» розроблено Довідник типових професійно-кваліфікацій-них характеристик посад керівників та спеціалістів Державної фінансової інспекції України та державних фінансових інспекцій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі, який затверджено Наказом Держфінінспекції України від 17.08.2012 р. № 268.

Рис. 1.2. Різновиди державного фінансового контролю, що здійснює Державна фінансова інспекція України

Даний довідник є документом, що встановлює вимоги до змісту професійної діяльності, компетенції та кваліфікації державних службовців, які працюють у Державній фінансовій інспекції України та державних фінансових інспекціях в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі. Довідник служить основою при розробці положень про структурні підрозділи у частині, що стосується прав та обов’язків їх керівників, посадових інструкцій, які закріплюють обов’язки, права і відповідальність державних службовців

Держфінінспекції та її територіальних органів. Довідник сприяє обґрунтованому прийняттю рішень при доборі та розстановці кадрів, здійсненні контролю за правильністю їх використання, конкурсному підборі та проведенні атестації, формуванні дієвого кадрового резерву, організації стажування, розробці та вдосконаленні програм підготовки та підвищення кваліфікації державних службовців відповідно до змісту їх професійної діяльності. Довідник містить три розділи. У першому розділі наведено професійно-кваліфікаційні характеристики керівних посад працівників Державної фінансової інспекції України, у другому – професійно-кваліфікаційні характеристики керівних посад працівників Державних фінансових інспекцій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі, у третьому – посад, що мають наскрізний характер. Кожна професійно-кваліфікаційна характеристика складається з таких розділів: «Завдання, обов'язки та повноваження», «Має право», «Повинен знати» та «Кваліфікаційні вимоги».

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, інших законодавчих актів, актів Президента України та Кабінету Міністрів України.

Міністерство фінансів України очолює Міністр, якого призначає на посаду та звільняє з посади Президент України у встановленому законодавством порядку. У міністерстві утворюється Колегія у складі Міністра (Голова Колегії), заступника Міністра за посадою, інших керівних працівників Міністерства. Міністр фінансів подає Кабінетові Міністрів України пропозиції щодо призначення на посади та звільнення з посад керівників Головного управління Державної казначейської служби України, Державної фінансової інспекції 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.

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

Державне казначейство України очолює Голова Державної казначейської служби України, якого призначає на посаду та звільняє з посади Президент України за поданням Прем'єр-міністра України.

Аналогічно призначаються і звільняються заступники Голови Державного казначейства України. Головні управління Державного казначейства України в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі очолюють начальники, які призначаються на посаду і звільняються з посади Головою Державного казначейства України. Управління Державного казначейства України в районах, містах, районах у містах з районним поділом очолюють начальники, які призначаються на посаду і звільняються з посади Головою Державного казначейства України за поданням начальників відповідних територіальних управлінь.

Державна казначейська служба України утримується за рахунок Державного бюджету України в обсягах, необхідних для виконання покладених на нього завдань.

До основних функцій Державної казначейської служби **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 необґрунтованого 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 відповідними спеціальними законами.

Органи зовнішнього державного фінансового контролю.

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.

Правова основа організації та діяльності Рахункової палати визначається Конституцією України, законом, спеціальним законом про Рахункову палату, іншими актами законодавства України, які не суперечать нормам закону.

Голова Рахункової палати очолює Рахункову палату, призначається на посаду Верховною Радою України за поданням Голови Верховної Ради України терміном на 7 років з правом призначення на другий термін.

Колегію Рахункової палати, до складу якої входять Голова Рахункової палати, Перший заступник і заступник Голови, а також головні контролери - керівники департаментів Рахункової палати, Секретар Рахункової палати, обирає Верховна Рада України за квотою від депутатських фракцій. Членів Координаційної ради призначає Колегія Рахункової палати.

Кошти на утримання Рахункової палати виділяються безпосередньо з Державного бюджету України в обсязі, необхідному для виконання покладених на неї завдань, і визначаються окремим рядком.

Контрольні повноваження Рахункової палати розповсюджуються на Адміністрацію Президента України, Кабінет Міністрів України, Верховну Раду України та її апарат, Секретаріат Уповноваженого Верховної Ради України з прав людини, центральні органи державної виконавчої влади, Раду національної безпеки і оборони України, органи судової влади, Генеральну прокуратуру України, інші правоохоронні органи, Вищу раду юстиції України, Центральну виборчу комісію, Національний банк України, місцеві державні адміністрації та органи місцевого самоврядування, бюджетні установи, підприємства, установи і організації, де є частка державного майна, а також казенні підприємства. На підприємства, установи і організації, банки, фінансово-кредитні установи недержавних форм власності, а також на громадські об’єднання і недержавні фонди повноваження Рахункової палати розповсюджуються, якщо вони:

– отримують, перераховують і використовують кошти Державного бюджету;

– використовують державну власність або керують нею;

– мають надані законодавством України податкові, митні або інші пільги і переваги.

Рахункова палата має необмежений доступ до всіх документів, які відносяться до сфери управління фінансовими і матеріальними ресурсами, та має право запитувати у підконтрольного об'єкта будь-яку необхідну їй інформацію.

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.

Верховна Рада України, контрольні повноваження якої у сфері державного зовнішнього фінансового контролю реалізуються:

– безпосередньо Верховною Радою України;

– через Рахункову палату;

– через Комітет Верховної Ради України з питань бюджету;

– через спеціально створювані тимчасові контрольні, ревізійні та слідчі комісії Верховної Ради України.

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 України;

– 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 Держбюджету 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.

Питання для обговорення та самоконтролю:

1. Визначення фінансового контролю та державного фінансового контролю. Назвіть їх спільні та відмінні риси.
2. Мета та завдання фінансового контролю бюджетних установ.
3. Функції державного фінансового контролю.
4. Принципи контролю бюджетних установ.
5. Види фінансового контролю бюджетних установ.
6. Форми здійснення фінансового контролю бюджетних установ.
7. Сутність інспектування та державного аудиту. Охарактеризуйте та назвіть відмінні риси.
8. Особливості внутрішньогосподарського контролю та внутрішнього аудиту.
9. Методичні прийомі документального контролю.
10. Методичні прийомі фактичного контролю.
11. Інвентаризація: сутність та місце в методології контролю.
12. Назвіть основні функції Рахункової палати України.
13. Назвіть основні функції Верховної ради України.
14. Дайте характеристику та визначте правову основу діяльності

Державної фінансової інспекції України.

15. Назвіть функції Державної фінансової інспекції України, права та обов'язки її працівників.
16. Назвіть основні функції Міністерства фінансів України.
17. Назвіть основні функції Державної казначейської служби України.

Тести:

1. Фінансовий контроль – це:

а) комплексна і цілеспрямована фінансово-правова діяльність органів фінансового контролю або їх підрозділів чи представників, а також осіб, уповноважених здійснювати контроль, що базується на положеннях актів чинного законодавства;

б) форма документального контролю за фінансовою та господарською діяльністю підприємства, установи, організації;

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

г) один з ефективних прийомів документального контролю достовірності відображення в документах господарських операцій.

2. Залежно від часу проведення державний фінансовий контроль поділяється на:

а) зовнішній;

б) попередній;

в) документальний;

г) поточний;

д) наступний (ретроспективний);

е) фактичний.

3. За інформаційним забезпеченням фінансовий контроль поділяють на:

а) попередній;

б) документальний;

в) фактичний;

г) внутрішньовідомчий;

4. За характером взаємовідносин суб'єкта та об'єкта

державного фінансового контролю державний фінансовий контроль поділяється на види:

а) зовнішній;

б) попередній;

в) внутрішньовідомчий;

г) внутрішній.

5. За відношенням до власника контроль поділяють на:

а) внутрішньовідомчий;

б) зовнішній;

в) тематичний;

г) внутрішньогосподарський.

6. Форма документального контролю за фінансово-господарської діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку та звітності; спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань – це:

а) тематична перевірка;

б) службове розслідування;

в) камеральна перевірка;

в) ревізія.

7. Форма контролю окремих сторін чи тематичних питань фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій – це:

а) слідство;

б) тематична перевірка;

в) аудит;

г) ревізія.

8. Форма державного фінансового контролю, яка передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових й економічних результатів діяльності, підготовку обґрунтованих висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об’єкта експертного дослідження:

а) фінансова експертиза;

б) камеральна перевірка;

в) ревізія;

г) службове розслідування.

9. Основними принципами здійснення державного фінансового контролю є:

а) законність;

б) всебічність (всеосяжність);

в) превалювання сутності над формою;

г) плановість;

д) регулярність;

е) автономність.

10. Специфічні методичні прийоми фінансового контролю класифікуються за групами:

а) методичні прийоми загального контролю;

б) методичні прийоми фактичного контролю;

в) методичні прийоми документально контролю;

г) методичні прийоми бухгалтерського контролю.

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

а) контрольні заміри;

б) експертно-лабораторний аналіз;

в) інвентаризація;

г) контрольний запуск сировини і матеріалів.

12. Прийом документального контролю, який включає контроль проведених у документі обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюється при оформленні та обробці документів – це:

а) зустрічна перевірка документів;

б) експертна перевірка документів;

в) нормативно-правова перевірка документів;

г) арифметична перевірка документів.

13. Прийом документального контролю, який застосовується для контролю дотримання діючих форм документів, послідовності, повноти і правильності заповнення їх реквізитів, наявності відповідних підписів у документах – це:

а) нормативно-правова перевірка документів;

б) формальна перевірка документів;
в) зустрічна перевірка документів;
г) експертна перевірка документів.

14. Методичний прийом здійснення документального контролю, в ході якого визначається чи не суперечить зміст господарської операції, відображеної в документі, чинним законодавчим нормам, правилам, вимогам статутів та інших засновницьких документів:
а) техніко-економічні розрахунки;
б) формальна перевірка;
в) нормативно-правова перевірка;
г) аналітична перевірка звітності і балансів.

15. При проведенні ревізій контроль документів та облікових реєстрів здійснюється такими способами:
а) суцільним;
б) пооопераційним;
в) вибірковим;
г) разовим.

16. Чи застосовується суцільний контроль, якщо в процесі вибіркового контролю документації буде встановлено факти зловживань?
а) так;
б) ні.

17. Центральним органом виконавчої влади, що входить до системи органів виконавчої влади і забезпечує реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю є:
а) Верховна Рада України;
б) Державна фінансова інспекція України;
в) Служба безпеки України;
в) Міністерство фінансів України.

18. Держфінінспекція України здійснює державний фінансовий контроль шляхом проведення:
а) інспектування у формі планових та позапланових ревізій;
б) надання консультаційних послуг;

в) державного фінансового аудиту;
г) перевірки державних закупівель.

19. Держфінінспекція України подає Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України та Мінфіну України звіти про узагальнені результати контролю за дотриманням бюджетного законодавства:
а) щомісяця;
б) щокварталу;
в) щороку;
г) раз у 5 років.

20. Чи має право Держфінінспекція України накладати адміністративні стягнення в ході проведення державного фінансового контролю:
а) так, у випадках, передбачених законодавчими актами;
б) ні.

Тема 2
ІНСПЕКТУВАННЯ ДЕРЖАВНОЮ ФІНАНСОВОЮ ІНСПЕКЦІЄЮ УКРАЇНИ

1. Планування контрольно-ревізійної роботи державною фінансовою інспекцією України
2. Організація та методика інспектування діяльності установ та інших суб'єктів господарювання державного сектору економіки
3. «Дорожня карта» інспектора Державної фінансової інспекції
4. Особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу

1. Планування контрольно-ревізійної роботи державною фінансовою інспекцією України

З метою впорядкування проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування в міністерствах, інших органах виконавчої влади, в державних фондах, у бюджетних установах і у суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують державне чи комунальне майно (далі – підконтрольні установи) розроблено і затверджено Постановою КМУ № 955 від 08.08.2001 р. Порядок планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами (у редакції Постанови КМУ № 968 від 07.09.2011 р.)

Заходи з проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування здійснюються відповідно до:

– Плану основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів, який складається на календарний рік;

– планів контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів, які складаються на кожний квартал.

Держфінінспекція готує і за погодженням з Мінфіном подає до 1 грудня поточного року Кабінетові Міністрів України проект плану основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів, що містить перелік тем: інспектування певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської

діяльності підконтрольних установ; державний фінансовий аудит виконання державних (бюджетних) програм, діяльності бюджетних установ, суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також інших суб'єктів господарювання, які отримують (отримували в період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у період, який перевіряється) державне чи комунальне майно; перевірки державних закупівель; контроль за станом контрольно-ревізійної роботи у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади (далі – контрольні заходи), а також рік проведення попередніх контрольних заходів за кожною запланованою темою та терміни інформування Кабінету Міністрів України і Мінфіну.

До проекту Плану додається пояснювальна записка, в якій обґрунтовуються включені до нього питання.

План затверджується до 20 грудня поточного року.

Плани контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів розробляються на підставі плану основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів. Зазначені плани включають питання, вирішення яких належить до компетенції Держфінінспекції та її територіальних органів.

Строки підготовки та порядок затвердження планів контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів визначаються Держфінінспекцією.

Основними підставами для включення заходів з проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування до планів контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів є:

а) закони, акти та доручення Президента України, Кабінету Міністрів України, накази Мінфіну, які не потребують термінового виконання без включення до планів;

б) звернення правоохоронних органів, юридичних і фізичних осіб з приводу проведення ревізій та перевірок, які можливо виконати у плановому порядку;

в) пропозиції Рахункової палати, Мінфіну, Мінекономрозвитку, ДПС, Держмитслужби, Казначейства, прийняті Держфінінспекцією до виконання;

г) ініціатива, виявлена Держфінінспекцією та її територіальними органами з урахуванням таких критеріїв, як:

– економічна та соціальна важливість питань, які обов'язково включаються до програм і планів дій Кабінету Міністрів України на відповідний період;

– значний обсяг фінансових потоків, інших державних ресурсів, що спрямовувалися на виконання бюджетних програм, утримання державних органів;

– публічна інформація про факти порушень і зловживань у фінансовій сфері та неефективного управління державним майном;

– ймовірність виникнення фінансових порушень, у тому числі внаслідок відсутності (низького рівня) внутрішнього фінансового контролю, правової неврегульованості економічної діяльності;

– періодичність проведення ревізій та перевірок у бюджетних установах відповідно до закону;

ґ) ініціатива, виявлена підконтрольними установами та їх органами управління, прийнята Держфінінспекцією до виконання.

Внесення змін до планів контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів проводиться у порядку їх затвердження.

2. Організація та методика інспектування діяльності бюджетних установ

Процедуру проведення інспектування в міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, бюджетних установах і у суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують (отримували в період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у період, який перевіряється) державне чи комунальне майно, а на підставі рішення суду - в інших суб'єктів господарювання визначає Порядок проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами, затверджений постановою КМУ від 20.04.2006 р. № 550 (із змінами) (додаток В).

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

відповідальних осіб.

Фінансово-господарська діяльність об'єкта контролю - сукупність рішень, дій та операцій, які об'єкт контролю приймає та здійснює в частині володіння, використання та розпорядження фінансовими ресурсами, необоротними та іншими активами.

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

Контролюючий орган - це Державна фінансова інспекція, її територіальні органи в Автономній Республіці Крим, областях, м. Києві та м. Севастополі, районах, містах або міжрайонні, об'єднані в районах та містах територіальні органи, головні інспектори в районах та містах.

Інспектування може проводитися у вигляді:

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

– ***позапланової виїзної ревізії*** - ревізії, яка не передбачена в планах контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу і проводиться за наявності обставин, визначених чинним законодавством.

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

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

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

контролюючого органу чи його заступником.

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

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

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

Про проведення позапланової виїзної ревізії та зустрічної звірки не повідомляється.

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

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

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

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

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

позапланової виїзної ревізії за рішенням суду).

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

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

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

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

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

Ревізія проводиться шляхом:

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

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

Документальна і фактична перевірки проводяться щодо дотримання вимог законів та інших нормативно-правових актів.

У разі відмови керівників об'єкта контролю від проведення інвентаризації посадові особи контролюючого органу вживають заходів відповідно до Закону.

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

Для дослідження питань, передбачених програмою ревізії, посадові особи контролюючого органу мають право отримувати на об'єкті контролю перелік відомостей, що становлять комерційну таємницю.

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

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

Для з'ясування окремих обставин фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю посадові особи контролюючого органу можуть вимагати письмові пояснення від працівників об'єкта контролю, а також інформацію від інших осіб, які мали правові відносини з об'єктом контролю.

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

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

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

Копії акта вилучення та опису вилучених документів об’єкта контролю вручаються під розписку уповноваженій особі об’єкта контролю.

У разі вилучення документів об’єкта контролю у зв’язку з їх підробленням або виявленими зловживаннями контролюючий орган негайно повідомляє про це правоохоронні органи для прийняття рішення про вилучення таких документів. Якщо правоохоронними органами не прийнято відповідне рішення, зазначені документи в останній день ревізії повертаються об’єкту контролю.

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

Акт вилучення та опис вилучених документів, акт повернення (передачі) та опис повернутих (переданих) документів реєструються

контролюючим органом не пізніше наступного робочого дня після їх підписання в журналі реєстрації описів, форма якого встановлюється Держфінінспекцією.

Для підтвердження викладених в акті ревізії фактів порушень посадові особи контролюючого органу у разі потреби отримують від об'єкта контролю завірені копії документів, які засвідчують відповідні порушення, і долучають їх до матеріалів ревізії.

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

Планова виїзна ревізія може бути зупинена у разі необхідності проведення значної кількості зустрічних звірок, без завершення яких неможливе якісне проведення ревізії в межах встановленої законодавстом тривалості, а також за обґрунтованим зверненням об'єкта контролю і погодженням з керівником підрозділу контролюючого органу. При цьому ревізія повинна бути закінчена протягом 60 робочих днів.

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

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

Поновлення проведення ревізії можливе одразу після повідомлення про це об'єкта контролю.

Строк, на який зупинено ревізію, не включається до тривалості її проведення. В усіх випадках зупинення ревізії на строк понад 3 робочих дні складається акт із зазначенням фактів, виявлених на момент зупинення ревізії, який долучається до матеріалів ревізії. Акт підписується та вручається об'єкту контролю у тому ж порядку, що і акт ревізії.

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

За таких обставин ревізія не вважається проведеною і контролюючий орган має право вдруге організувати та провести ревізію об'єкта контролю, зокрема в плановому порядку, протягом того ж календарного року.

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

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

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

Контролюючий орган, який виявив відсутність бухгалтерського обліку окремих операцій, пред'являє письмову вимогу об'єкту контролю щодо приведення обліку у відповідність із законодавством та інформує орган управління об'єкта контролю. Факт відсутності належного бухгалтерського обліку окремих операцій об'єкта контролю фіксується в акті ревізії.

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

З метою документального підтвердження виду, обсягу операцій та розрахунків з об'єктом контролю - підконтрольною установою, з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку контролюючими органами можуть проводитися зустрічні звірки у суб'єктів господарювання, які мали правові відносини з об'єктом контролю - підконтрольною установою.

Зустрічна звірка – це метод документального підтвердження у суб'єктів господарювання, які мали правові відносини з підконтрольною установою, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх

реальності та повноти відображення в обліку підконтрольної бюджетної установи.

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

Зустрічна звірка проводиться шляхом документального і фактичного дослідження виду, обсягу операцій, проведених між суб'єктом господарювання та об'єктом контролю - підконтрольною установою. За результатами такої звірки складається у двох примірниках довідка, один примірник якої видається суб'єкту господарювання, що мав правові відносини з об'єктом контролю - підконтрольною установою, у тому ж порядку, що і акт ревізії. Другий примірник довідки долучається до матеріалів ревізії.

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

Стосовно осіб підконтрольної установи, які чинять перешкоди у проведенні зустрічної звірки і ревізії, вживають заходів для притягнення до адміністративної відповідальності.

3. «Дорожня карта» інспектора Державної фінансової інспекції

На засіданні Методологічної ради Держфінінспекції України 13.02.2012 р. було схвалено «Дорожню карту» інспектора з підготовки, проведення планової ревізії та реалізації її матеріалів. У ній почергового визначено головні дії інспектора на основних етапах ревізійного процесу, залежно від яких «дорожня карта» поділяється на 6 розділів:

1. Підготовка до проведення ревізії.
2. Проведення ревізії.
3. Документування результатів ревізії.
4. Підписання акта ревізії об'єктом контролю.
5. Реалізація матеріалів ревізії.
6. Формування ревізійної справи.

1. Підготовка до проведення ревізії

1.1. Аналіз ризиків та підстав, відповідно до яких заплановано проведення ревізії. →

1.2. Аналіз матеріалів контрольних заходів, проведених в попередніх періодах. Аналіз нормативної бази. →

1.3. Аналіз інформації про ймовірні порушення, отриманої від правоохоронних органів, громадян, юридичних осіб, зі засобів масової інформації. →

1.4. Аналіз доручень Верховної ради, Президента України, Уряду, правоохоронних органів. ↓

1.5. Аналіз інформації, отриманої від ДПС, у т.ч. щодо контрагентів об’єкта контролю (угода між ГоловКРУ і ДПА від 12.06.2003 р.). ↓

1.6. Направлення повідомлення про проведення планової ревізії за 10 календарних днів до її початку, а також інформування правоохоронного органі про початок проведення ревізії (п. 8 Порядку № 550)[2]. ↓

1.7. Складання програми та робочого плану, визначення складу ревізійної групи, підготовка направлень на проведення ревізії (пп. 7 та 11 Порядку № 5502. Типові програми ревізії (накази Держфінінспекції від 14.10.2011 р. № 14; від 06.02.2012 р. № 45)).

2. Проведення ревізії

2.1. Вручення керівництву об’єкта контролю в перший день ревізії направлень програми ревізії та здійснення

↓

2.2. Інформування керівництва органу Держфінінспекції про наявність фактів, які унеможливлюють чи перешкоджають проведенню ревізії (за наявності таких фактів), для прийняття рішень (п. 23 Порядку № 550).

↓

2.3. складання акта про не допуск, ненадання документів (за наявності таких фактів). Інформування органу управління. Складання адмінпротоколу за перешкоджання в проведенні ревізії (п. 23 Порядку № 550).

↓

2.4. Складання акта про відсутність бухгалтерського ліку (за наявності такого факту). Направлення вимоги об’єкту контролю щодо поновлення обліку у двомісячний термін. Інформування органі управління. Складання адмін.. протоколу за перешкоджання (в разі не поновлення обліку в установлений строк) (пп. 23, 24, 25 Порядку № 550).

↓

2.5. Звернення до суду у разі відмови у проведенні інвентаризації, а до ухвалення такого рішення опечатування в установленому порядку каси, складів. Складання адмінпротоколу про перешкоджання проведенню ревізії. (постанова КМУ від 26.07.2006 р. № 1028)[3].

↓

2.6. Перевірка діяльності об’єкта контролю відповідно до питань ревізії та робочого плану (розділи III, IV Методичних рекомендацій № 90[4].

2.7. Доручення до матеріалів ревізії копій документів, які свідчать про порушення, а за наявності передбачених законодавством обставин на підставі рішення суду – вилучення оригіналів зазначених документів до закінчення ревізії (пп. 10 п 6 (п. 6.10) Положення про ДФІ, її територіальні підрозділи[1], п. 21 Порядку № 550).

2.8. Здійснення (за необхідності) зустрічних звірок, контрольних обмірів, залучення спеціалістів та експертів, направлення запитів. Зупинення ревізії та складення акта про ці дії (у разі необхідності проведення зазначеної кількості зустрічних звірок та за наявності інших, передбачених законодавством, підстав) (пп. 13 п. 6 (п. 6.12) Положення про ДФІ, її територіальні підрозділи; пп. 16, 22 Порядку № 550).

2.9. Ініціювання питання щодо продовження термінів ревізії (за необхідності) на понад визначену законодавством тривалість – за рішенням суду на строк, що не перевищує 15 робочих днів (п. 9 Порядку № 550).

3. Документування результатів ревізії

3.1. Документування ревізії в розрізі кожного питання програми. Відображення способу проведення перевірки (суцільний, вибірковий). У випадку вибіркового способу відображення конкретного періоду чи операцій, щодо яких проводилася перевірка (розділ V Методичних рекомендацій № 90).

↓

3.2. Наведення висновку про наявність чи відсутність порушень із кожного питання; визначених винних осіб (пп. 3.4.2 розділу V Методичних рекомендацій № 90).

↓

3.3. Визначення наявності та суми збитків (пп. 3.4.2 розділу V Методичних рекомендацій № 90).

↓

3.4. Подання проекту акта на узгодження керівництву галузевого підрозділу не пізніше ніж 3 робочих дні до направлення акта об’єкту контролю на підписання. Оформлення першого та другого розділу Висновку щодо підготовки та розгляду матеріалів ревізії (пп. 1.1, 1.3 наказу ГоловКРУ від 18.01.2006 р. № 18).

↓

3.5. Подання витягів з проекту акта на узгодження юридичній службі не пізніше ніж на 3 робочих дні до направлення акта об’єкту контролю на підписання (наказ ГоловКРУ від 22.06.2010 р. № 211. Доповідна записка до наказу).

↓

3.6. У випадку встановлення збиті винесення цього питання на розгляд Робочої групи з розгляду спірних питань (лист ГоловКРУ від 17.08.2011 р. № 25-18/1128).

4. Підписання акта ревізії об’єктом контролю

4.1. Підписання, реєстрація акта ревізії та направлення протягом 5 робочих днів після закінчення ревізії його 1-го і 3-го примірників об’єкту контролю для підписання (п. 39 Порядку № 550).

↓

4.2. Направлення об’єкту контрою 2-го примірника акта ревізії не пізніше наступного робочого дня після надходження підписаних об’єктом контролю примірників акта (п. 41 Порядку № 550).

↓

4.3. Складання акта про відмову від підпису у разі ненадходження підписаних об’єктом контролю примірників акта протягом 3 робочих днів після їх отримання об’єктом контролю (п. 40 Порядку № 550)

↓

4.4. надання в установленому порядку об’єкту контролю висновку на заперечення (зауваження) у строк не пізніше ніж 15 робочих днів після їх отримання в установленому порядку (у разі їх надходження) (п. 43 Порядку № 550).

5. Реалізація матеріалів ревізії

5.1. Оформлення третього розділу Висновку щодо підготовки та розгляду матеріалів ревізії (п. 1.3. наказу ГоловКРУ від 18.01.2006 р. № 18).

↓

5.2. Складові протоколів про адміністративні правопорушення за ст. 164-2, 164-12, 164-14, 163-12, 166-6 КУпАП (ст. 38, 234-1 та 255 КУпАП)

↓

5.3. застосування фінансових санкцій: попередження; зупинення операцій; призупинення асигнувань; повернення коштів до відповідного бюджету; безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів (ст. 117 Бюджетного кодексу України, розділ VI Методичних рекомендацій № 90).

↓

5.4. Направлення об’єкту контролю письмових вимог щодо усунення виявлених ревізією порушень, ініціювання питання про відповідність займаній посаді винних у вчинені порушень осіб та пред’явлення цивільних позовів до винних осіб у строк не пізніше ніж 10 робочих днів після реєстрації акта, а у разі надходження заперечень (зауважень) – не пізніше ніж 3 робочих дні після направлення висновків на них (пп. 46, 49 Порядку № 550).

↓

5.5. Інформування органів управління про результати ревізії, ініціювання питань про відповідність займаній посаді винних осіб (у т. ч. керівників об’єктів контролю), пред’явлення цивільних позовів до винних осіб, а також надання пропозицій щодо внесення змін до актів законодавства у відповідній сфері та актів об’єкта контролю (його органу управління) – у строк не пізніше ніж 10 робочих днів після реєстрації акта, а у разі надходження заперечень (зауважень) – н пізніше ніж 3 робочі дні після направлення висновків на них (пп. 47, 49 Порядку № 550, пп. 1, 2 розпорядження КМУ від 19.01.2011 р. № 148-р, п. 2 постанови КМУ від 29.11.2006 р. № 1673).

5.6. Інформування ДПС України про результати ревізії у разі виявлення фактів, що свідчать про порушення податкового законодавства у строк не пізніше ніж 10 робочих днів після реєстрації акта, а у разі надходження заперечень (зауважень) – не пізніше ніж 3 робочих дні після направлення висновків на них (п. 47 Порядку № 550).

5.7. Інформування Держфінмоніторингу України про результати ревізії у разі виявлення порушень законодавства у сфері запобігання та протидії легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинними шляхом у строк не пізніше 10 робочих днів після реєстрації акта, а у разі надходження заперечень (зауважень) не пізніше ніж 3 робочі дні після направлення висновків на них (п. 47 Порядку № 550).

5.8. Інформування органів ліцензування про результати ревізії у разі виявлення порушень законодавства у сфері ліцензування у строк не пізніше ніж 10 робочих днів після реєстрації акта, а у разі надходження заперечень (зауважень) – не пізніше ніж 3 робочі дні після направлення висновків на них (п. 47 порядку № 550).

5.9. Інформування для реагування інших органів державної влади та органів місцевого самоврядування (за потреби) про результати ревізії у строк не пізніше ніж 10 робочих днів після реєстрації акта, а у разі надходження заперечень (зауважень) – не пізніше ніж 3 робочі дні після направлення висновків на них (п. 47 Порядку № 550).

5.10. Інформування правоохоронних органів про результати ревізії, якою виявлено порушення, за які не передбачена кримінальна відповідальність або які не містять ознак корупційних діянь, у строк не пізніше ніж 10 робочих днів після реєстрації акта, а у разі надходження заперечень (зауважень) – не пізніше ніж 3 робочі дні після направлення висновків на них (абз. 3 п. 48 Порядку № 550).

5.11. Передача матеріалів ревізії правоохоронним органам у разі, якщо ревізія проводилася за зверненням правоохоронного органу, та у випадках виявлення порушень, за які передбачено кримінальну відповідальність або які містять ознаки корупційних діянь, - у строк не пізніше ніж 10 робочих днів після реєстрації акта, а у разі надходження заперечень (зауважень) – не пізніше ніж 3 робочих дні після направлення висновків на них (абз. 1 п. 48 Порядку № 550, Лист Держфінінспекціїї України від 25.01.2012 р. № 25-18/110).

5.12. Направлення термінових донесень (для територіальних органів Держфінінспекції) за результатами ревізії (за наявності підстав) у п’ятнадцятиденний термін дня підписання акта ревізії, а у разі надходження заперечень (зауважень) – не пізніше двадцяти календарних днів від дня підписання акта ревізії (п. 5 Порядку, затвердженого наказом Держфінінспекції від 11.01.2012 р. № 11).

5.13. Здійснення постійного контролю письмових вимог органу Держфінінспекції України про усунення порушень (до повного усунення порушень). У разі невиконання протягом встановленого у вомозі строку:
Направлення об’єкту контролю нагадування щодо усунення порушень;
Інформування органу управління про невжиття об’єктом контролю заходів щодо усунення виявлених порушень;
Ініціювання перед юридичною службою органу Держфінінспекції питання про звернення до суду щодо спонукання до виконання вимог стосовно усунення порушень з питань збереження і використання активів (п. 50.52 Порядку № 550).

6. Формування ревізійної справи

6.1. Формування справи за матеріалами закінченої ревізії протягом 3 робочих днів після закінчення акта ревізії (п. 2 Порядку, затвердженого наказом ГоловКРУ від 11.01.2006 р. № 3).

↓

6.2. Оформлення четвертого розділу Висновку щодо підготовки та розгляду матеріалів ревізії (п. 1.3. наказу ГловКРУ від 18.01.2006 р. № 18)

↓

6.3. Заповнення інформаційної картки про результати ревізії протягом 6 робочих днів після завершення ревізії, а у разі надходження заперечень (зауважень) – протягом 3 робочих днів після надання висновків на них (п. 1.3 наказу ГловКРУ від 14.03.2006 р. № 93).

Примітки:

[1] – Положення про Державну фінансову інспекцію України, затверджене Указом Президента України від 23.04.2011 р. № 499/2011; Положення про державні фінансові інспекції в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 03.10.2011 р. № 1236.

[2] – Порядок проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами, затверджений постановою КМУ від 20.04.2006 р. № 550.

[3] – Порядок опечатування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами кас, касових приміщень, складачів та архівів, затверджений постановою КМУ від 26.07.2006 р. № 1028.

[4] – Методичні рекомендації щодо здійснення інспектування органами Державної фінансової інспекції України, затверджені наказом Державної фінансової інспекції України від 14.12.2011 р. № 90.

4. Особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу

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

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

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

– повну назву об'єкта контролю, дані про його місцезнаходження, організаційно-правову форму;

– інформацію про належність об'єкта контролю до підконтрольних установ;

– обґрунтування необхідності проведення ревізії;

– перелік питань, на які відповідно до компетенції органів контролюючих органів необхідно дати відповідь;

– зазначення періоду проведення ревізії об'єкта контролю.

Рішення щодо включення ревізії об'єкта контролю за зверненням правоохоронного органу до плану контрольно-ревізійної роботи приймається керівником Держфінінспекції, її територіального органу в Автономній Республіці Крим, областях, м. Києві та м. Севастополі. Про прийняте рішення інформується протягом 10 робочих днів після отримання звернення відповідний правоохоронний орган.

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

– постанови слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії та рішення суду про дозвіл на її проведення, в якому зазначаються підстави проведення, дати її початку та закінчення, а також номер, дата і підстави порушення

кримінальної справи, орган, що порушив кримінальну справу (для ревізії суб'єкта господарської діяльності, не віднесеного Законом до підконтрольних установ);

– постанови слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії, винесеної після порушення кримінальної справи проти посадових осіб об'єкта контролю - підконтрольної установи;

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

Звернення правоохоронного органу, що не належить до компетенції контролюючого органу, підлягає поверненню протягом 10 робочих днів правоохоронному органу для уточнення.

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

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

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

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

Питання для обговорення та самоконтролю:

1. Порядок планування контрольно-ревізійної роботи Державною фінансовою інспекцією та її територіальними органами
2. Дайте характеристику та визначте правову основу інспектування Державною фінансовою інспекцією.
3. Визначте сутність документальної та фактичної перевірок, зустрічної звірки.
4. Сутність ревізії бюджетних установ, її класифікація, етапи проведення.
5. Визначете підготовчий етап до проведення ревізії.
6. Розкрийте організаційно-методичні аспекти порядку проведення ревізії.
7. Документування результатів ревізії.
8. Порядок підписання акта ревізії об'єктом контролю.
9. Порядок реалізації матеріалів ревізії.
10. Порядок формування ревізійної справи.
11. Особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу.

Тести:

1. Плану основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів складається на:

а) 1 календарний рік;
б) 2 календарні роки;
в) 3 календарні роки;
г) 4 календарні роки.

2. Плани контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів складаються на:

а) кожний місяць;
б) кожний квартал;
в) кожні півроку;
г) не складаються.

3. Держфінінспекція готує і за погодженням з Мінфіном подає до Кабінетові Міністрів України проект плану основних напрямів контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів до:

а) 1 грудня поточного року;
б) 1 січня поточного року;
в) 1 лютого поточного року;
г) 1 березня поточного року.

4. План основних напрямків контрольно-ревізійної роботи Держфінінспекції та її територіальних органів затверджується до:
а) 20 лютого поточного року;
б) 20 січня поточного року;
в) 20 грудня поточного року;
г) 20 вересня поточного року.

5. У ході підготовки до ревізії посадовими особами контролюючого органу складається програма ревізії:
а) в одному примірнику;
б) в двох примірниках;
в) в трьох примірниках;
г) в чотирьох примірниках.

6. Планова виїзна ревізія розпочинається не раніше ніж:
а) через 1 календарний день після надіслання об’єкту контролю повідомлення;
б) через 5 календарних днів після надіслання об’єкту контролю повідомлення;
в) через 7 календарних днів після надіслання об’єкту контролю повідомлення;
г) через 10 календарних днів після надіслання об’єкту контролю повідомлення.

7. Інспектування полягає у:
а) документальній та фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності об’єкта контролю;
б) документальній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності об’єкта контролю;
в) фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності об’єкта контролю;
г) немає правильної відповіді.

8. Інспектування проводиться у формі:
а) аудиту;
б) службового розслідування;
в) тематичної перевірки;
г) ревізії.

9. Ревізії поділяються на:
а) поточні виїзні ревізії;
б) попередні виїзні ревізії;
в) планові виїзні ревізії;
г) позапланові виїзні ревізії.

10. Планова виїзна ревізія проводиться:
а) не частіше 1 разу на календарний рік;
б) не частіше 1 разу на півроку;
в) не частіше 1 разу на місяць;
г) не частіше 1 разу не 3 роки.

11. Право на проведення планової виїзної ревізії під контрольних установ надається лише у тому разі, коли їм надіслано письмове повідомлення із зазначенням дати початку та закінчення її проведення:
а) не пізніше ніж за 30 днів до дня проведення зазначеної ревізії;
б) не пізніше ніж за 20 днів до дня проведення зазначеної ревізії;
в) не пізніше ніж за 10 днів до дня проведення зазначеної ревізії;
г) не пізніше ніж за 3 дні до дня проведення зазначеної ревізії.

12. Позапланова виїзна ревізія може проводитися:
а) не частіше одного разу на місяць;
б) не частіше одного разу на квартал;
в) не частіше одного розу на півроку;
г) не частіше одного разу на рік.

13. Тривалість планової виїзної ревізії не повинна перевищувати:
а) 10 робочих днів;
б) 15 робочих днів;
в) 30 робочих днів;
г) 45 робочих днів.

14. Тривалість позапланової виїзної ревізії не повинна перевищувати:

а) 10 робочих днів;

б) 15 робочих днів;

в) 30 робочих днів;

г) 45 робочих днів.

15. Строк проведення ревізії понад визначену Законом тривалість продовжується за рішенням суду на строк, що не перевищує:

а) 5 робочих днів для планової та 5 робочих днів для позапланової виїзної ревізії;

б) 10 робочих днів для планової та 5 робочих днів для позапланової виїзної ревізії;

в) 15 робочих днів для планової та 10 робочих днів для позапланової виїзної ревізії;

г) 15 робочих днів для планової та 5 робочих днів для позапланової виїзної ревізії.

16. Результати ревізії оформляються:

а) актом ревізії;

б) ухвалою;

в) актом проведення інвентаризації;

г) постановою.

17. Акт ревізії містить:

а) вступну частину;

б) основну частину;

в) загальну частину;

г) констатуючу частину.

18. Акт ревізії підписується:

а) посадовою особою контролюючого органу;

б) керівником об’єкта контролю;

в) головним бухгалтером об’єкта контролю або особою, уповноваженою на ведення бухгалтерського обліку;

г) матеріально-відповідальною особою.

19. Акт ревізії складається:

а) в одному примірнику;
б) в двох примірниках;
в) в трьох примірниках;
г) в чотирьох примірниках.

20. Чи зобов’язані керівник, головний бухгалтер та інші визначені працівники об’єкта контролю ознайомитися з актом ревізії:
а) так;
б) ні.

Тема 3
ДЕРЖАВНИЙ ФІНАНСОВИЙ АУДИТ

1. Сутність та особливості державного аудиту.
2. Аудит виконання бюджетних програм (аудит ефективності).
3. Державний фінансовий аудит виконання місцевого бюджету.

1. Сутність та особливості державного аудиту

У світовій практиці широко використовується єдина загальноприйнята термінологія у сфері державного аудиту.

Основні положення й терміни, як правило, визначені у національних стандартах з аудиту на основі глосарію термінів INTOSAI.

Філософія та методологія аудиту ефективності діяльності пояснюється у стандартах державного аудиту INTOSAI (1992) та посібнику INTOSAI з аудиту ефективності діяльності (2004).

Стандартами INTOSAI визначено, що державний аудит складається з двох основних видів:

– фінансовий аудит відповідності/правильності (regularity audit);

– аудит ефективності діяльності (performance audit).

У практиці державного аудиту багатьох країн також виділяють два підходи: перший - аудит систем контролю, другий - аудит результатів. Кожний з цих аудитів має переваги та недоліки.

Переваги аудиту систем контролю можна пояснити тим, що збирання доказів/фактів зосереджено на внутрішній системі, масштаб роботи менший, аудиторська діяльність більш одноманітна. До недоліків відносять те, що аудиторські коментарі характеризують потенційні, а не фактичні впливи виявленого в системі.

Переваги аудиту результатів полягають у концентрації на результатах діяльності; формулюванні відповідей про те, що було, і те, чого не було досягнуто; наданні коментарів щодо якості тощо. Недоліком є більш широкий масштаб, тобто необхідність врахування крім внутрішніх ще й зовнішніх доказів/фактів.

Як випливає із загальноприйнятих стандартів INTOSAI:

– ***фінансовий аудит*** - це дослідження фінансової звітності, систем внутрішнього контролю та окремих трансакцій у

підконтрольних організаціях, його сутність полягає у встановленні порушень та розбіжностей між фактичними даними та законодавчими нормами. Він проводиться на щорічній регулярній основі у чітко визначеному колі підконтрольних організацій;

– ***аудит ефективності*** діяльності пов'язаний з аудитом економічності, ефективності та результативності адміністративної діяльності.

Аудит діяльності бюджетних установ реалізується із застосуванням різних методик. До основних методичних прийомів, належать: спостереження, анкетування, опитування, економічний аналіз, статистичні розрахунки, економіко-математичні методи, дослідження документів, аналітичне групування, систематизований виклад недоліків та документування результатів.

Безпосередньою основою впровадження аудиту діяльності бюджетних установ є нормативно-правові документи, в яких врегульовано методичне забезпечення. Тому на основі вивчення досвіду інших країн, розробок провідних аудиторів та за допомогою консультантів, з використанням міжнародних стандартів, зокрема стандартів Міжнародної організації вищих контролюючих органів, в Україні впродовж кількох років відбувалося напрацювання методичної бази аудиту діяльності бюджетних установ як нової форми контролю, яка використовується у багатьох європейських країнах.

Аудит ефективності - це форма контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають. Аудит ефективності здійснюється з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм. В основі аудиту ефективності діяльності лежить теорія «трьох Е» - основних елементів, які характеризують стан управління публічними ресурсами:

– економічність (economy) - ощадність, бережливість, ступінь мінімізації витрат з огляду на якість продукту («витрачати менше»);

– ефективність (efficiency) - продуктивність, ступінь корисності споживання ресурсів для створення продукту («витрачати добре»);

– результативність (effectiveness) - дієвість, успішність, рівень досягнення мети («витрачати мудро»).

Метою аудиту ефективності діяльності є удосконалення управління та звітності в установах та підприємствах державного сектору економіки через ефективні дослідження. При цьому для аудиту ефективності діяльності характерними є два підходи:

– орієнтація на результати (results-oriented approach);
– орієнтація на проблеми (problem-oriented approach).

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

Сутність фінансового аудиту полягає у встановленні порушень та розбіжностей між фактичними даними та законодавчими нормами. Він проводиться на щорічній регулярній основі стосовно чітко визначеного кола підконтрольних організацій.

Здійснюється аналіз показників балансу, звіту про виконання кошторису, іншої фінансової звітності підконтрольної організації (міністерства, відомства, установи або підприємства).

Перевіряється витрачання бюджетних коштів шляхом аналізу законності здійснених витрат, правильності ведення бухгалтерського обліку та складання звітності, оцінки надійності системи внутрішнього контролю і результативності внутрішнього аудиту.

За підсумками цієї роботи визначаються подальші напрями для перевірки окремих фінансово-господарських операцій. Цей підхід не потребує суцільного контролю усіх без винятку операцій з грошовими коштами, але дає високий ступінь гарантування законності операцій та їх правильного відображення у фінансовій звітності.

На відміну від фінансового аудиту аудит ефективності діяльності схожий на науково-дослідницький проект із пропозиціями щодо шляхів розв’язання суспільно важливих, у тому числі соціальних, проблем, причиною виникнення яких може бути як діяльність, так і бездіяльність органів влади.

2. Аудит виконання бюджетних програм (аудит ефективності)

Механізм здійснення Держфінінспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм (аудиту ефективності) визначено в Порядку проведення

Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм, затвердженого Постановою КМУ від 10.08.2004 р. № 1017 (у редакції від 07.09.2011 р. № 968), який поширюється на всіх юридичних осіб незалежно від організаційно-правової форми і форми власності та на суб'єктів підприємницької діяльності - фізичних осіб, які беруть участь у виконанні бюджетних програм (далі - учасники бюджетного процесу).

Бюджетна програма - сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій.

Відподно до Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 р. № 2456-VI ***паспорт бюджетної програми*** – це документ, що визначає мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет).

З метою вдосконалення проведення аудиту ефективності виконання бюджетних програм затверджені Методичні рекомендації щодо проведення органами державної контрольно-ревізійної служби аудиту ефективності виконання бюджетної програми, затверджені наказом ГоловКРУ України 15.12.2005 р. № 444.

Аудит виконання бюджетних програм (аудит ефективності) - це форма державного фінансового контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають. Аудит ефективності здійснюється з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм.

Основними завданнями аудиту ефективності є:

– оцінка виконання результативних показників бюджетних програм;

– оцінка ефективності виконання бюджетних програм;

– виявлення упущень і недоліків організаційного, нормативного та фінансового характеру, які перешкоджають своєчасній, повній і якісній реалізації запланованих цілей;

– визначення ступеня впливу виявлених упущень і недоліків на реалізацію запланованих цілей;

– розроблення пропозицій щодо шляхів (форм, засобів) підвищення ефективності використання бюджетних коштів.

Аудит ефективності проводиться шляхом аналізу:

– нормативно-правових актів, розрахунків та обґрунтувань, методичних документів, видань і публікацій щодо напряму діяльності в бюджетній програмі, стосовно якої проводиться аудит ефективності;

– результатів раніше здійснених контролюючими органами контрольних заходів;

– показників статистичної, фінансової та оперативної звітності;

– даних порівняння фактично досягнутих результативних показників виконання бюджетних програм із запланованими в динаміці за кілька років, а також з вітчизняним і зарубіжним досвідом за напрямом діяльності в бюджетній програмі, стосовно якої проводиться аудит ефективності, тощо;

– даних інтерв'ювання, анкетування, опитування громадян і збирання інформації від юридичних осіб.

Аудит ефективності проводиться Держфінінспекцією, її територіальними органами за планами, які складаються та затверджуються у визначеному законодавством порядку.

Перед початком аудиту ефективності головному розпоряднику бюджетних коштів надсилається повідомлення про його проведення.

Збирання необхідних даних може проводитися як за місцезнаходженням учасника бюджетного процесу, так і за письмовим зверненням до нього Держфінінспекції, її територіальних органів.

Для збирання даних за місцезнаходженням учасника бюджетного процесу посадовій особі Держфінінспекції, її територіальних органів видається посвідчення встановленого зразка, підписане керівником Держфінінспекції, її територіального органу або його заступником та скріплене печаткою.

Посадова особа Держфінінспекції, її територіальних органів зобов'язана пред'явити керівнику учасника бюджетного процесу посвідчення на право проведення аудиту ефективності та на його прохання розписатися в журналі відвідування учасника бюджетного процесу.

До проведення аудиту ефективності можуть залучатися в

установленому порядку працівники органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій.

Висновки щодо ефективності виконання бюджетних програм робляться за результативними показниками, визначеними в паспорті бюджетної програми.

У разі недостатності або відсутності чітко визначених результативних показників Держфінінспекцією, її територіальними органами разом з головним розпорядником бюджетних коштів та/або відповідальним виконавцем бюджетної програми визначаються найбільш важливі звітні дані про надані послуги, виконані роботи, реалізовані продукти або фінансові результати, які можуть характеризувати стан реалізації цілей бюджетної програми.

На основі зібраних даних висуваються гіпотези (припущення) щодо причин виникнення проблем, недосконалості певних позицій у виконанні бюджетних програм, які в подальшому підтверджуються чи спростовуються під час проведення аудиту ефективності.

На підставі підтверджених гіпотез (припущень) робляться висновки щодо причин недосягнення запланованих (максимальних) цілей. Висновки є основою для розроблення пропозицій щодо шляхів (форм, засобів) підвищення ефективності використання бюджетних коштів у процесі виконання бюджетних програм.

Результати роботи відображаються в аудиторському звіті, який складається у порядку та за формою, визначеними Держфінінспекцією. У звіті відображаються недосконалість певних позицій у виконанні бюджетних програм, їх вплив на реалізацію запланованих (максимальних) цілей та обґрунтовані пропозиції щодо шляхів (форм, засобів) підвищення ефективності використання бюджетних коштів у процесі виконання бюджетних програм.

Аудиторський звіт передається головному розпоряднику бюджетних коштів та/або відповідальному виконавцю бюджетної програми, а також у разі потреби Мінфіну для ознайомлення та надання зауважень і пропозицій.

Інформація щодо врахування зауважень та пропозицій вноситься до аудиторського звіту.

Аудиторський звіт надсилається Верховній Раді України, Адміністрації Президента України, Кабінету Міністрів України, Мінфіну, відповідним органам державної влади, які причетні до виконання бюджетних програм, головному розпоряднику бюджетних коштів, а також заінтересованим науковцям, закладам освіти,

підприємствам, установам та організаціям.

Публічність і прозорість діяльності Держфінінспекції, її територіальних органів забезпечується через налагодження зв'язків з громадськістю шляхом використання таких форм донесення інформації, як:

– випуск і поширення інформаційних та довідкових збірників, бюлетенів, оглядів, прес-релізів, експрес-інформації;

– проведення прес-конференцій, брифінгів для представників засобів масової інформації;

– проведення тематичних теле- і радіопередач;

– розміщення аудиторських звітів на веб-сторінках Держфінінспекції, її територіальних органів в мережі І№ter№et;

– інші форми, що не суперечать законодавству.

Держфінінспекція, її територіальний орган проводить моніторинг стану реалізації відображених ним в аудиторському звіті пропозицій.

Головний розпорядник бюджетних коштів та/або відповідальний виконавець бюджетної програми щокварталу інформує Держфінінспекцію, її територіальний орган про стан реалізації пропозицій.

Учасники бюджетного процесу за ненадання інформації або надання недостовірної та неповної інформації для проведення аудиту ефективності несуть відповідальність згідно з чинним законодавством.

3. Державний фінансовий аудит виконання місцевого бюджету

Державний фінансовий аудит виконання місцевого бюджету проводиться з метою перевірки та аналізу фактичного виконання місцевого бюджету, ефективності використання комунальних коштів, майна та інших активів, достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

З метою запровадження контролю за ефективним виконанням місцевих бюджетів було розроблено Порядок проведення Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів, затверджений Постановою КМУ від 12.05.2007 р. № 698 (у редакції від 07.09.2011 р. № 968).

Основними завданнями аудиту виконання місцевого бюджету є:

– проведення оцінки формування і рівня виконання місцевого бюджету;

– встановлення причин, що негативно впливають на виконання місцевого бюджету;

– визначення шляхів удосконалення управління комунальними коштами, майном та іншими активами, зокрема щодо можливості збільшення доходів, місцевого бюджету.

Аудит проводиться відповідно до плану контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу, що складається і затверджується в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Повідомлення про проведення аудиту надсилається не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку його проведення відповідній місцевій держадміністрації та/або органу місцевого самоврядування.

Для проведення аудиту контролюючий орган збирає від об'єкта контролю - органу державної влади та/або органу місцевого самоврядування, установи та організації відомості про фактори, що впливають на формування, і дані про виконання бюджету шляхом надіслання запиту або безпосередньо за місцезнаходженням об'єкта.

Для збирання даних за місцезнаходженням об'єкта контролю посадовій особі контролюючого органу видається направлення встановленого зразка, підписане керівником такого органу та скріплене печаткою, яке зазначена посадова особа зобов'язана пред'явити керівникові об'єкта контролю.

На основі зібраних даних встановлюються причини невиконання планованих показників доходів та/або видатків місцевого бюджету, що негативно впливає на ефективне використання комунальних коштів, майна та інших активів, а також можливість збільшення доходів місцевого бюджету.

За результатами проведеного аналізу розробляються пропозиції щодо удосконалення формування і виконання місцевого бюджету, управління комунальними коштами, майном та іншими активами.

За результатами аудиту складається звіт. Проект аудиторського звіту разом з протоколом узгодження надсилається в установленому порядку відповідній місцевій держадміністрації та/або органу місцевого самоврядування для ознайомлення і протягом трьох робочих днів після його надходження повертається контролюючому органу із зауваженнями і пропозиціями.

Після опрацювання зауважень і пропозицій контролюючий

орган надсилає аудиторський звіт разом з протоколом узгодження відповідній місцевій держадміністрації та/або органу місцевого самоврядування для підписання протоколу узгодження. У разі невиконання зазначених вимог контролюючий орган має право здійснити у встановленому порядку заходи щодо реалізації пропозицій аудиту.

Аудиторський звіт подається у встановленому порядку Мінфіну. Відповідний орган державної влади та/або орган місцевого самоврядування інформує щокварталу до 10 числа місяця наступного періоду контролюючий орган про стан реалізації пропозицій. Контролюючий орган проводить моніторинг реалізації пропозицій.

Питання для обговорення та самоконтролю:

1. Роль стандартів державного аудиту у реформуванні контрольно-ревізійної діяльності в Україні.
2. Визначте учасників бюджетного процесу в Україні.
3. Дайте характеристику поняттям: бюджетна програма, паспорт бюджетної програми, бюджетні кошти, розпорядники бюджетних коштів.
4. Визначте поняття: бюджетне асигнування та бюджетне зобов'язання.
5. Назвіть нормативні документи, які регламентують бюджетну та кошторисну дисципліну.
6. Сутність, завдання та методика проведення аудиту ефективності.
7. Методика проведення державного фінансового аудиту виконання бюджетних програм.
8. Сутність, завдання державного фінансового аудиту виконання місцевого бюджету.
9. Методика проведення державного фінансового аудиту виконання місцевих бюджетів.
10. Порядок відображення результатів державного фінансового аудиту в підсумкових документах.

Тести:

1. Різновид державного фінансового контролю, що полягає у перевірці та аналізі фактичного стану справ щодо законного та ефективного використання державних чи комунальних коштів і майна, інших активів держави, правильності ведення бухгалтерського

обліку і достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю – це:

а) ревізія;

б) державний фінансовий аудит;

в) незалежний аудит;

г) аудит ефективності.

2. Форма державного фінансового контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають – це:

а) незалежний аудит;

б) інспектування;

в) аудит ефективності;

г) ревізія.

3. Проведенню аудиту ефективності передує направлення головному розпоряднику бюджетних коштів за досліджуваною програмою повідомлення про проведення аудиту ефективності:

а) не пізніше ніж за 5 днів до початку проведення аудиту ефективності;

б) не пізніше ніж за 10 днів до початку проведення аудиту ефективності;

в) не пізніше ніж за 15 днів до початку проведення аудиту ефективності;

г) не пізніше ніж за 30 днів до початку проведення аудиту ефективності.

4. Чи зобов’язаний аудитор пред’явити керівнику учасника бюджетного процесу направлення на право проведення аудиту ефективності:

а) так;

б) ні.

5. Процес аудиту ефективності складається з таких основних етапів:

а) підготовка до аудиту;

б) організація аудиту;

в) проведення аудиту;

г) реалізація результатів аудиту.

6. Підготовка до аудиту полягає у:

а) зборі даних та їх узагальнення;

б) підготовці висновків та пропозицій;

в) попередньому зборі даних про досліджувану бюджетну систему;

г) розробці програми аудиту.

7. Проведення аудиту ефективності складається з таких стадій:

а) збір даних, їх узагальнення та аналіз з метою підтвердження або спростування висунутих гіпотез аудиту;

б) підготовка висновків та пропозицій, реалізація яких підвищила б рівень виконання бюджетної програми;

в) обговорення результатів з учасниками аудиту ефективності;

г) оприлюднення аудиторського звіту.

8. Припущення аудитора щодо причини виникнення та існування проблем, недосконалості певних позицій в організації виконання бюджетної програми - це:

а) планування аудиту;

б) завдання аудиту;

в) мета аудиту;

г) гіпотеза аудиту.

9. До основними завданнями аудиту виконання місцевих бюджетів не відносять:

а) проведення оцінки формування і рівня виконання місцевого бюджету;

б) встановлення причин, що негативно впливають на виконання місцевого бюджету;

в) оприлюднення інформації щодо формування і рівня використання місцевого бюджету;

г) визначення шляхів удосконалення управління комунальними коштами, майном та іншими активами, зокрема щодо можливості збільшення доходів, місцевого бюджету.

10. Аудиторська процедура, що здійснюється без виходу в бюджетну установу з метою виявлення та попереднього аналізу відхилень між плановими та фактичними показниками фінансової

звітності, неузгодженості між показниками, наведеними у різних формах звітності – це:

а) камеральна перевірка;

б) моніторинг;

в) обстеження;

г) замір.

11. Аудиторська процедура, яка полягає у безперервному відстеженні операцій на рахунках бюджетної установи, відкритих в органі Державного казначейства України, та показників її фінансової звітності з метою виявлення ознак, які можуть свідчити про можливість допущення фінансових порушень – це:

а) обстеження;

б) ревізія;

в) моніторинг;

г) камеральна перевірка.

12. Чи відображається кожна здійснена державним аудитором аудиторська процедура в Журналі обліку роботи державного аудитора:

а) так;

б) ні.

13. У разі виявлення недоліків, ознак порушень чи порушень складається:

а) довідка;

б) звіт;

в) акт;

г) протокол.

14. Керівництво бюджетної установи у разі незгоди з фактами, викладеними у довідці має право:

а) вимагати припинення аудиту;

б) направити відповідному органу Держфінівнспекції письмові зауваження (заперечення);

в) направити державному аудитору письмові зауваження (заперечення);

г) відмовитися від послуг аудитора.

15. Не є складовою частиною аудиторського звіту:
а) вступна частина;
б) облікова частина;
в) описова частина;
г) аудиторський висновок.

16. Аудиторський висновок може бути:
а) позитивним;
б) позитивним із застереженням;
в) негативним;
г) негативним із застереженням.

17. Аудиторський звіт складається:
а) в одному примірнику;
б) в двох примірниках;
в) в трьох примірниках;
г) в чотирьох примірниках.

18. Чи складається аудиторський звіт у разі дострокового припинення аудиту?
а) так;
б) ні.

19. Проект аудиторського звіту передається для обговорення керівництву бюджетної установи на термін:
а) до 2 робочих днів;
б) до 3 робочих днів;
в) до 4 робочих днів;
г) до 5 робочих днів.

20. Результати обговорення проекту звіту оформляються:
а) протоколом;
б) висновком;
в) ухвалою;
г) довідкою.

Тема 4
ДЕРЖАВНИЙ ВНУТРІШНІЙ ФІНАНСОВИЙ КОНТРОЛЬ

1. Суть та понятійна база державного внутрішнього фінансового контролю.
2. Аналіз системи державного внутрішнього фінансового контролю.
3. Напрями та основні етапи розвитку державного внутрішнього фінансового контролю.

1. Суть та понятійна база державного внутрішнього фінансового контролю

Понятійна база державного внутрішнього фінансового контролю, яка застосовується у законодавстві, науковій та практичній діяльності в Україні, не узгоджується з понятійною базою, визначеною документами ЄС. Зокрема, поняття «фінансове управління і контроль», визначене базовими документами ЄС, вживається в Україні як «внутрішньогосподарський (управлінський) контроль».

Поняттю «фінансовий контроль» найбільше відповідає широке за змістом поняття «фінансове управління». «Державний аудит» в Україні розуміється як різновид або форма державного фінансового контролю, проте поняття «внутрішній аудит» не має аналогів.

В Україні на законодавчому рівні не визначено сутність та процедури контролю в діяльності органів державного і комунального сектору.

Питання цілісності системи державного фінансового контролю частково врегульовано окремими законами та підзаконними нормативно-правовими актами, де визначено контрольні повноваження і процедури лише для деяких міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, однією з функцій яких є контроль за фінансово-господарською діяльністю інших органів державного і комунального сектору, що не належать до сфери їх управління.

Разом з тим у вітчизняному правовому полі існує невизначеність щодо трактування понять «зовнішній контроль» і «внутрішній контроль». Відповідно до базових документів

Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI), поняття «зовнішній контроль» передбачає виключно діяльність вищого органу фінансового контролю в системі державних органів з будь-якого контролю, який є зовнішнім стосовно системи органів виконавчої влади, оскільки зазначений орган не належить до такої системи. Інші органи державної влади, які здійснюють контрольні функції, згідно із зазначеними базовими документами належать до системи внутрішнього контролю.

Відповідно до Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року, схваленої КМУ від 14.05.2005 р. № 158 (у редакції розпорядження КМУ від 22.10.2008 р. № 1347-р), підвищення ефективності використання державних фінансів, яке має вирішальне значення для економічного розвитку України та суспільного добробуту, а також виконання завдань, передбачених планом дій Україна - ЄС, можливо досягти, зокрема, шляхом системного вдосконалення діяльності органів державного і комунального сектору, підвищення рівня культури державного управління.

До органів державного і комунального сектору належать:

– міністерства, інші центральні та місцеві органи виконавчої влади, органи місцевого самоврядування, інші розпорядники бюджетних коштів;

– державні і комунальні підприємства, установи та організації;

– акціонерні, холдингові компанії, інші суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких частка державної або комунальної власності перевищує 50 % чи становить величину, яка забезпечує державі або органам місцевого самоврядування право вирішального впливу на господарську діяльність цих суб'єктів;

– державні цільові фонди;

– інші підприємства, установи та організації, які отримують бюджетні кошти, кредити, залучені державою або під державні гарантії, чи міжнародну технічну допомогу, використовують кошти, що залишаються у їх розпорядженні у разі надання їм податкових пільг, державне чи комунальне майно (далі - державні фінанси)лише під час провадження ними діяльності з використання державних фінансів.

Внутрішній фінансовий контроль є важливим інструментом державного управління, що дає змогу досягти виконання зазначених завдань та зменшити кількість проблемних питань,

пов'язаних з діяльністю органів державного і комунального сектору.

Ефективний державний внутрішній фінансовий контроль сприяє державному управлінню в разі зміни середовища, потреб та пріоритетів суспільства і держави. У зв'язку з цим з метою вдосконалення системи державного управління, впровадження нових технологічних досягнень з урахуванням програмних змін необхідно постійно проводити оцінку державного внутрішнього фінансового контролю для приведення його у відповідність з потребами сьогодення.

Незважаючи на те, що системи державного внутрішнього фінансового контролю в різних країнах Європи мають певні відмінності, вони функціонують за єдиними (стандартними) організаційними підходами та понятійною базою, яка ґрунтується на вимогах ЄС до управління державними фінансами, що містяться в acquis commu№itaire (розділ 28), а також базових документах Міжнародної організації вищих органів контролю державних фінансів (INTOSAI). Застосування такої понятійної бази відповідає процесу адаптації законодавства України до законодавства ЄС.

Державний внутрішній фінансовий контроль повинен забезпечити належне (законне, економічне, ефективне, результативне та прозоре) управління державними фінансами і розглядається як сукупність трьох складових: внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та їх гармонізації.

Базовим принципом державного внутрішнього фінансового контролю є чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту.

Внутрішній аудит повинен визначати, яким чином здійснюється внутрішній контроль, включаючи способи попереднього контролю. Основою внутрішнього контролю (за термінологією ЄС - фінансове управління і контроль) є відповідальність керівника за управління та розвиток органу в цілому. До основних функцій керівника належить планування та організація діяльності, створення адекватної структури внутрішнього контролю, нагляд за реалізацією внутрішнього контролю та управління ризиками для досягнення впевненості в межах розумного в тому, що мета і цілі органу будуть досягнуті, а рішення, включаючи фінансові, виконуватимуться з урахуванням принципів

законності, економічності, ефективності, результатив-ності та прозорості. Керівник відповідає за всі дії і процеси в органі, в тому числі за внутрішній контроль, який не обмежується лише фінансовими аспектами діяльності органу. Крім того, обов'язком керівника є звітування про свої дії та результати діяльності очолюваного ним органу, у тому числі про функціонування внутрішнього контролю.

Внутрішній контроль - це інструмент управління, що дає змогу керівництву органів державного і комунального сектору перевірити стан виконання завдань органу. Метою цього процесу є забезпечення достатньої впевненості керівництва зазначених органів у досягненні належного рівня економії, ефективності і результативності відповідно до завдань органів; достовірності фінансової, статистичної і управлінської звітності; у виконанні встановлених законодавством та керівництвом норм і правил; належному захисті активів від втрат.

Отже, внутрішній контроль - це управлінський контроль, який допомагає керівництву в управлінні і виконанні завдань на постійній основі, тому внутрішній контроль не повинен розглядатися як окрема система органів державного і комунального сектору. Внутрішній контроль також повинен давати змогу викладати управлінське судження та виявляти ініціативу з метою підвищення ефективності і результативності діяльності, а також зниження витрат.

За створення та функціонування адекватної структури внутрішнього контролю відповідає керівництво органів державного і комунального сектору.

Структура внутрішнього контролю складається з таких елементів:

– середовище контролю. Керівництво, яке несе відповідальність за стан внутрішнього контролю, та працівники повинні створити таке середовище в органах державного і комунального сектору, яке забезпечує позитивне та сприятливе ставлення до внутрішнього контролю;

– оцінка ризиків. Для здійснення внутрішнього контролю повинна проводитися ідентифікація (визначення) і оцінка ризиків, з якими стикаються органи державного і комунального сектору і які мають як зовнішній, так і внутрішній характер. Керівництво органів державного і комунального секторів визначає тип реагування на певні ризики та заходи з управління ними;

– контролююча діяльність. Для здійснення належного управлінського процесу слід визначати правила, процедури, технічні прийоми та механізм виконання вказівок і доручень керівництва, а також забезпечити їх практичне застосування;

– інформація та інформаційний обмін. Інформація повинна

– реєструватися і надаватися керівництву та іншим користувачам органів державного і комунального сектору в такій формі і в такий час, щоб вона могла служити основою для належного виконання функцій внутрішнього контролю, внутрішнього аудиту та інших шляхом створення адекватної сучасним умовам інформаційно-комунікаційної інфраструктури в системі органів державного і комунального сектору;

– моніторинг. Повинна враховуватися потреба у постійному моніторингу діяльності для оцінки її результатів та вжиття відповідних заходів.

Навіть досконала організація внутрішнього контролю не може забезпечити абсолютну впевненість (надати стовідсоткову гарантію) у досягненні мети органами державного і комунального сектору. Завжди існує імовірність виникнення та впливу факторів, які не підлягають контролю керівництва органів державного і комунального сектору (наприклад помилкові судження чи неправомірні дії, вчинені з метою уникнення контролю). Внутрішній контроль забезпечує лише достатню гарантію (впевненість в межах розумного), оптимальне співвідношення витрат із здійснення внутрішнього контролю з вигодою, що він приносить, запобігає дублюванню або змішуванню функцій і не перешкоджає управлінню.

Контроль здійснюється у процесі діяльності органів державного і комунального сектору і поділяється на:

– попередній контроль, що передує прийняттю управлінського рішення чи здійсненню фінансово-господарської операції;

– поточний контроль, що здійснюється в процесі виконання управлінського рішення чи проведення фінансово-господарської операції;

– подальший контроль, що здійснюється після виконання управлінського рішення чи фінансово-господарської операції.

Внутрішній аудит - діяльність з надання незалежних та об’єктивних гарантій (забезпечення впевненості в межах розумного у досягненні органами державного і комунального сектору мети та функціонуванні системи управління у спосіб, який максимально

знижує ризик шахрайства, марнотратства, допущення помилок чи нерентабельності) і консультацій.

Метою внутрішнього аудиту є надання незалежних та об'єктивних рекомендацій і консультацій, спрямованих на удосконалення діяльності органів державного і комунального сектору, підвищення ефективності процесів управління, сприяння досягненню мети такими органами.

Внутрішній аудит може проводитися:

– централізовано - органами державної фінансової інспекції;

– децентралізовано - уповноваженим самостійним підрозділом, підпорядкованим безпосередньо керівництву органу державного чи комунального сектору, але функціонально незалежним від нього, в самому органі або в межах його системи управління.

Інспектування - подальший контроль за використанням і збереженням фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, станом і достовірністю бухгалтерського обліку та фінансової звітності органів державного і комунального сектору з метою виявлення недоліків і порушень.

Нагадаємо, що інспектування здійснюється у формі ревізій і перевірок та повинно забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових та матеріально відповідальних осіб.

Відмінністю інспектування від внутрішнього аудиту є фіскальна спрямованість - за його результатами керівництву органів державного і комунального сектору, контроль за діяльністю яких здійснювався, пред'являються вимоги, а не надаються рекомендації!

Інспектування є основою державного внутрішнього фінансового контролю. Такий контроль за діяльністю органів державного і комунального сектору спрямований переважно на виявлення правопорушень і притягнення винних в їх вчиненні осіб до відповідальності, а не на оцінку результатів, досягнутих в управлінні державними фінансами.

Потреба в інспектуванні на сьогодні зумовлена надзвичайно низьким рівнем фінансової дисципліни у бюджетній сфері та в державному секторі економіки, відсутністю системного внутрішнього контролю та децентралізованого внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору.

Проте проведення інспектування через значний проміжок

часу (інколи через 2-3 роки) після прийняття управлінського рішення та здійснення операцій з державними фінансами ускладнює, а в багатьох випадках унеможливлює усунення фінансових порушень та їх наслідків.

Централізоване інспектування здійснюється органами Державної фінансової інспекції, децентралізоване - підрозділами державної фінансової інспекції або іншими уповноваженими підрозділами (посадовими особами) міністерств, інших центральних органів виконавчої влади та їх органів у межах системи управління кожного з таких міністерств, органів.

2. Аналіз системи державного внутрішнього фінансового контролю

В ст. 26 Бюджетного кодексу України, передбачено етапи здійснення аудиту та фінансового контролю на всіх стадіях бюджетного процесу підрозділами внутрішнього фінансового контролю. Й розмежовано понятійний апарат «внутрішнього фінансового контролю» і «зовнішнього фінансового контролю» залежно від суб'єктів здійснення такого контролю.

Стосовно внутрішнього фінансового контролю – це відповідний підрозділ в структурі розпорядника бюджетних коштів, в бюджетній установі.

Стосовно зовнішнього фінансового контролю – це Рахункова палата або Державна фінансова інспекція згідно до її повноважень. Органи зовнішнього фінансового контролю при проведенні аудиту або інспектування в першу чергу визначають якість системи внутрішнього фінансового контролю в підконтрольних закладах.

На сьогодні система державного внутрішнього фінансового контролю в Україні лише частково враховує основні принципи систем державного внутрішнього фінансового контролю у країнах ЄС. Складовими зазначених систем у країнах ЄС є фінансове управління і контроль, внутрішній аудит та їх гармонізація на центральному рівні.

У сучасних моделях державного управління базовим елементом системи державного внутрішнього фінансового контролю є загальна відповідальність керівників органів державного і комунального сектору перед парламентом та громадськістю. Тому базовим

елементом зазначеної системи в країнах ЄС є фінансове управління і контроль як функція керівників, відповідальних за діяльність конкретного органу. Ці питання частково врегульовано ст. 26 Бюджетного кодексу України та ст. 8 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

У законодавчих актах не розкрито суть поняття внутрішнього контролю. Зазначене питання також не має належного наукового та методичного обґрунтування. Як наслідок, дієве функціонування внутрішнього контролю в органах державного і комунального сектору на даний час не забезпечено. Недостатнім є розуміння керівниками таких органів усіх рівнів їх персональної відповідальності за діяльність та досягнення мети очолюваних ними органів. Фактично у системі внутрішнього контролю повинні бути задіяні всі підрозділи органів державного і комунального сектору.

В органах державного і комунального сектору країн ЄС функціонують служби децентралізованого внутрішнього аудиту, що досліджують діяльність апарату органу та підпорядкованих і підзвітних йому органів і звітують про результати проведеного аудиту відповідному керівнику. Зазначені служби діють незалежно від інших підрозділів. Внутрішній аудитор незалежний у власних діях щодо проведення аудиту.

Сьогодні і Україні механізм утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та у бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади внутрішнього аудиту регламентовано Порядком утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, який затверджено Постановою КМУ від 28.09.2011 р. № 1001.

Так, міністрам, керівникам інших центральних органів виконавчої влади з 1 січня 2012 року необхідно:

1) утворити та забезпечити функціонування структурних підрозділів внутрішнього аудиту в межах граничної чисельності працівників міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, реорганізувавши контрольно-ревізійні підрозділи;

2) забезпечити проведення внутрішнього аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади;

3) забезпечити організаційну і функціональну незалежність структурних підрозділів внутрішнього аудиту;

4) вжити заходів до запобігання неправомірному втручанню третіх осіб у планування і проведення внутрішнього аудиту та підготовку звіту про його результати.

Основним завданням підрозділу внутрішнього аудиту є надання керівникові центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій щодо:

– функціонування системи внутрішнього контролю та її удосконалення;

– удосконалення системи управління;

– запобігання фактам незаконного, неефективного та нерезультативного використання бюджетних коштів;

– запобігання виникненню помилок чи інших недоліків у діяльності центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи.

Підрозділ внутрішнього аудиту установ бюджетної сфери відповідно до покладених на нього завдань:

1) проводить оцінку:

– ефективності функціонування системи внутрішнього контролю;

– ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних та річних планах;

– ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання;

– якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства;

– стану збереження активів та інформації;

– стану управління державним майном;

– правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності;

– ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи;

2) проводить за дорученням керівника центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи аналіз проектів наказів та інших документів, пов'язаних з використанням бюджетних коштів, для забезпечення їх цільового та ефективного використання;

3) планує, організовує та проводить внутрішні аудити, документує їх результати, готує аудиторські звіти, висновки та рекомендації, а також проводить моніторинг врахування рекомендацій;

4) взаємодіє з іншими структурними підрозділами центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи, іншими державними органами, підприємствами, їх об'єднаннями, установами та організаціями з питань проведення внутрішнього аудиту;

5) подає керівникові центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи аудиторські звіти і рекомендації для прийняття ним відповідних управлінських рішень;

6) звітує про результати діяльності відповідно;

7) виконує інші функції відповідно до його компетенції.

Строк проведення внутрішнього аудиту не повинен перевищувати 45 робочих днів.

Внутрішній аудит проводиться відповідно до стандартів, затверджених Мінфіном (додаток Г).

Працівники підрозділу внутрішнього аудиту установи зобов'язані:

1) дотримуватися вимог стандартів внутрішнього аудиту та інших нормативно-правових актів з відповідних питань;

2) не розголошувати інформацію, яка стала їм відома під час виконання покладених на підрозділ завдань, крім випадків, передбачених законодавством;

3) невідкладно інформувати керівника центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи про ознаки шахрайства, корупційних діянь або нецільового використання бюджетних коштів, марнотратства, зловживання службовим становищем та інших порушень фінансово-бюджетної

дисципліни, які призвели до втрат чи збитків, з наданням рекомендацій щодо вжиття необхідних заходів;

4) уникати та не допускати виникнення конфлікту інтересів відповідно до закону.

У разі виникнення обставин, які перешкоджають проведенню працівниками або керівником підрозділу внутрішнього аудиту їх обов'язків, втручання у їх діяльність посадових або інших осіб центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи, працівники підрозділу або керівник підрозділу письмово інформують про це Держфінінспекцію для дослідження нею зазначених обставин та здійснення заходів відповідно до законодавства.

Працівники підрозділу внутрішнього аудиту зобов'язані:

1) дотримуватися вимог стандартів внутрішнього аудиту та інших нормативно-правових актів з відповідних питань;

2) не розголошувати інформацію, яка стала їм відома під час виконання покладених на підрозділ завдань, крім випадків, передбачених законодавством;

3) невідкладно інформувати керівника центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи про ознаки шахрайства, корупційних діянь або нецільового використання бюджетних коштів, марнотратства, зловживання службовим становищем та інших порушень фінансово-бюджетної дисципліни, які призвели до втрат чи збитків, з наданням рекомендацій щодо вжиття необхідних заходів;

4) уникати та не допускати виникнення конфлікту інтересів відповідно до закону.

У разі виникнення обставин, які перешкоджають проведенню працівниками або керівником підрозділу внутрішнього аудиту їх обов'язків, втручання у їх діяльність посадових або інших осіб центрального органу виконавчої влади, його територіального органу та бюджетної установи, працівники підрозділу або керівник підрозділу письмово інформують про це Держфінінспекцію для дослідження нею зазначених обставин та здійснення заходів відповідно до законодавства.

У зв'язку з наявністю у вітчизняному законодавстві прогалин тривалий час залишалися поза державним фінансовим контролем окремі важливі для держави сфери діяльності. Це, зокрема, стосується формування і виконання дохідної частини бюджетів

усіх рівнів; діяльності таких органів державного і комунального сектору, як державні та комунальні підприємства, акціонерні, холдингові компанії, інші суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких більш як 50 % акцій (часток, паїв) належить державі та суб'єктам комунальної власності, інші підприємства, установи та організації, які використовують державне та комунальне майно; цільового використання коштів, що залишаються у розпорядженні суб'єктів підприємницької діяльності у разі надання їм податкових пільг; формування і використання коштів та майна державних цільових фондів.

Крім того, бюджетні кошти, які на момент перерахування з рахунків бюджетних установ за договорами цивільно-правового характеру втрачають статус бюджетних, переходять у розряд непідконтрольних для інспектування.

Держфінінспекція та підпорядковані їй територіальні органи здійснюють інспектування щодо використання коштів місцевих бюджетів. Органи місцевого самоврядування та місцеві органи виконавчої влади, незважаючи на надані повноваження, практично не здійснюють внутрішній аудит на відміну від країн ЄС, де органи місцевого самоврядування (муніципалітети) утворюють служби внутрішнього аудиту або наймають приватних аудиторів.

Система державного внутрішнього фінансового контролю в Україні не має достатнього наукового, інформаційно-технічного та кадрового забезпечення в частині впровадження в практику сучасного вітчизняного та зарубіжного досвіду, розроблення та реалізації новітніх інформаційно-програмних проектів, задоволення потреб у підготовці кадрів та підвищенні їх кваліфікації.

3. Напрями та основні етапи розвитку державного внутрішнього фінансового контролю

Створення сучасної системи державного внутрішнього фінансового контролю потребує врахування традицій країни у сфері державного управління, державного та адміністративно-територіального устрою і процесу його удосконалення, узгодження із загальними принципами та пріоритетами фінансової (зокрема в бюджетному процесі) і майнової політики, а також з процесом реформ, що проводяться у цій сфері.

Процес реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю потребує певного часу та зусиль усіх його учасників

Реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю з урахуванням досвіду країн - кандидатів у члени ЄС передбачається провести протягом тринадцяти років трьома етапами (І етап – до 2011 рік, ІІ етап – 2012-2016 роки, ІІІ етап – 2017 рік).

Так, розпорядженням КМУ № 1347 від 22.10.2008 р. затверджено План заходів щодо реалізації Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року.

На першому етапі (до 2011 року) передбачалося:

– проведення обговорень та консультацій за участю представників органів державної влади та громадськості для забезпечення належного сприйняття, розуміння та відповідального ставлення до подальшого розвитку системи державного внутрішнього фінансового контролю;

– розроблення Мінфіном за участю Рахункової палати, ГоловКРУ, інших центральних органів виконавчої влади, європейських експертів проектів відповідних законодавчих актів, їх схвалення Кабінетом Міністрів України та подання до Верховної Ради України;

– підготовка ГоловКРУ та Мінфіном за участю європейських експертів стандартів з внутрішнього аудиту та інструкцій з внутрішнього контролю, Кодексу етики внутрішнього аудитора (додаток Д);

– визначення ГоловКРУ разом з Мінфіном критеріїв розрахунку чисельності працівників служб внутрішнього аудиту; розроблення ГоловКРУ разом з Мінфіном та за участю європейських експертів методології управління ризиками, стратегії навчання і підвищення кваліфікації працівників служб внутрішнього аудиту;

– підготовче навчання працівників Мінфіну, ГоловКРУ, Державного казначейства, міністерств та інших центральних органів виконавчої влади з питань внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту з урахуванням міжнародного досвіду;

– реалізація в окремих міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади пілотних проектів із запровадження нової моделі системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту;

– розроблення ГоловКРУ разом з Мінфіном порядку звітування про внутрішній контроль та внутрішній аудит.

Під час здійснення заходів другого етапу (2012-2016 роки) передбачається:

– запровадження в органах державного і комунального сектору нової моделі системи внутрішнього контролю;

– проведення навчання керівників та працівників органів державного і комунального сектору з питань внутрішнього контролю з урахуванням міжнародного досвіду;

– утворення служб внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору з поступовою заміною інспектування на внутрішній аудит;

– проведення навчання працівників служб внутрішнього аудиту та підготовка викладачів (тренінги для тренерів) з внутрішнього аудиту з урахуванням міжнародного досвіду;

– подальше навчання та підвищення кваліфікації внутрішніх аудиторів за участю підготовлених викладачів (тренерів);

– запровадження сертифікації внутрішніх аудиторів з урахуванням міжнародного досвіду;

– запровадження щорічного звітування про функціонування системи внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту; удосконалення методології та розроблення посібника з питань внутрішнього аудиту;

– створення Мінфіном та Держфінінспекцією єдиної бази даних внутрішнього аудиту в органах державного і комунального сектору;

– утворення на базі підрозділу Держфінінспекції з питань гармонізації внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту окремого органу у складі Мінфіну;

– відокремлення від структури Держфінінспекції підрозділу, який здійснює інспектування, у тому числі за зверненнями правоохоронних органів і судів, та протидіє фінансовому шахрайству і корупції, утворення на його базі окремого державного органу, уповноваженого взаємодіяти з Комісією ЄС з питань боротьби з шахрайством (OLAF);

– підготовка пропозицій щодо здійснення у подальшому Держфінінспекцією централізованого внутрішнього аудиту;

– забезпечення відкритості і прозорості діяльності усіх

суб'єктів державного внутрішнього фінансового контролю, посилення їх взаємодії з громадськістю та засобами масової інформації.

Під час здійснення заходів третього етапу (2017 рік) буде забезпечено підбиття підсумків двох етапів реформування системи державного внутрішнього фінансового контролю, визначення пріоритетів її подальшого розвитку на центральному та місцевому рівні відповідно до тенденцій соціально-економічного розвитку країни.

Питання для самоконтролю:

1. Мета та основні завдання Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року.
2. Основні етапи реалізації Концепції розвитку державного внутрішнього фінансового контролю на період до 2017 року.
3. Розмежуйте поняття «внутрішній фінансовий контроль» і «зовнішній фінансовий контроль»
4. Визначте сутність внутрішнього фінансового контролю.
5. Визначте сутність внутрішнього аудиту бюджетних установ.
6. Порядок утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту в органах виконавчої влади та бюджетних установах.
7. Етика внутрішнього аудитора.
8. Мета і об'єктивна необхідність запровадження стандартів внутрішнього аудиту та їх загальна характеристика.
9. Характеристика загальних стандартів внутрішнього аудиту.
10. Характеристика стандартів діяльності з внутрішнього аудиту.
11. Характеристика стандартів звітування, моніторингу та зберігання справ, взаємодії з органами державної влади та оцінки якості за результатами внутрішнього аудиту.
12. Організаційно-методичні аспекти проведення внутрішнього аудиту в установах і організаціях бюджетної сфери.

Тести:

1. Здійснення внутрішнього контролю, проведення внутрішнього аудиту, провадження діяльності з їх гармонізації з метою забезпечення якісного управління ресурсами держави на основі принципів законності, економічності, ефективності,

результативності та прозорості – це:

а) державний внутрішній фінансовий контроль;

б) внутрішній аудит;

в) внутрішня ревізія;

г) внутрішня інвентаризація.

2. Неухильне дотримання вимог законодавства при здійсненні державного внутрішнього фінансового контролю суб'єктами такого контролю та органами держаного сектору – це:

а) принцип економності;

б) принцип прозорості;

в) принцип гласності;

г) принцип законності.

3. Звітування про результати здійснення державного внутрішнього фінансового контролю, вільний доступ до інформації із дотриманням режиму спеціальних обмежень, установлених законодавством, та оприлюднення звітів перед громадськістю та засобами масової інформації – це:

а) принцип прозорості;

б) принцип гласності;

в) принцип законності;

г) принцип ефективності.

4. Досягнення максимальних результатів від ресурсів, які використовувались у процесі здійснення державного внутрішнього фінансового контролю – це:

а) принцип ефективності;

б) принцип економічності;

в) принцип законності;

г) принцип прозорості.

5. За неналежне виконання/невиконання своїх обов'язків внутрішні аудитори несуть:

а) дисциплінарну відповідальність;

б) адміністративну відповідальність;

в) матеріальну відповідальність;

г) кримінальну відповідальність;

6. Державний внутрішній фінансовий контроль розглядається як сукупність складових:

а) внутрішнього контролю;

б) внутрішнього аудиту;

в) внутрішньої ревізії;

г) гармонізації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту.

7. Базовим принципом державного внутрішнього фінансового контролю є:

а) встановлення достовірності облікової інформації;

б) проведення внутрішнього аудиту;

в) визначення ефективності діяльності установи;

г) чітке розмежування внутрішнього контролю і внутрішнього аудиту.

8. За створення та функціонування адекватної структури внутрішнього контролю відповідає:

а) керівництво органів державного і комунального сектору;

б) внутрішній аудитор;

в) представник Державної фінансової інспекції;

г) незалежний інспектор.

9. До елементів структури внутрішнього контролю не відносять:

а) середовище контролю;

б) проведення аудиту;

в) оцінка ризиків;

г) моніторинг.

10.Контроль, що здійснюється у процесі діяльності органів державного і комунального сектору і поділяється на:

а) попередній, поточний, подальший;

б) поточний, подальший;

в) пооопераційний, подальший;

г) попередній, поточний, пооопераційний.

11. Внутрішній аудит може проводитись:

а) позамовно;

б) централізовано;

в) децентралізовано;
г) пооперaційно.

12. Чи дозволяється покладання керівником органу державного сектору на суб'єктів внутрішнього аудиту обов'язків, відмінних від діяльності із проведення внутрішнього аудиту?
а) так;
б) ні.

13. Подальший контроль за використанням і збереженням фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, станом і достовірністю бухгалтерського обліку та фінансової звітності органів державного і комунального сектору з метою виявлення недоліків і порушень:
а) інспектування;
б) внутрішній аудит;
в) ревізія;
г) спостереження.

14. Виконання функцій з координації та гармонізації внутрішнього контролю та внутрішнього аудиту покладено на:
а) Президента України;
б) Державну податкову службу;
в) Міністерство фінансів України;
г) Державну фінансову інспекцію України.

15. Централізовано внутрішній аудит проводять:
а) органи державної контрольно-ревізійної служби;
б) органи податкової служби;
в) упорядковані самостійні підрозділи;
г) керівництво установи.

16. Децентралізовано внутрішній аудит проводиться:
а) органами державної контрольно-ревізійної служби;
б) органами податкової служби;
в) керівництвом установи;
г) упорядкованими самостійні підрозділи;

17. За результатами проведеного внутрішнього аудиту органу державного сектору складається:

а) постанова;

б) довідка;

в) ухвала;

г) звіт.

18. Звіт за результатами проведеного внутрішнього аудиту:

а) примусовий характер;

б) наказовий характер;

в) рекомендаційний характер;

г) ознайомчий характер.

19. Звіт про діяльність із внутрішнього аудиту і оцінку ефективності функціонування внутрішнього контролю у системі органу державного сектору надається керівнику органу державного сектору:

а) щотижня;

б) щомісяця;

в) щокварталу;

г) щороку.

20. Звіт за результатами проведеного внутрішнього аудиту затверджується:

а) керівником підрозділу внутрішнього аудиту або внутрішнім аудитором;

б) головою центрального управління;

в) головним розпорядником грошових коштів;

г) Міністром фінансів.

МОДУЛЬ 2
МЕТОДИКА КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ БЮДЖЕТНОЇ УСТАНОВИ ТА УЗАГАЛЬНЕННЯ ЙОГО РЕЗУЛЬТАТІВ

Тема 5
ПЕРЕВІРКА ДЕРЖАВНИХ ЗАКУПІВЕЛЬ

1. Порядок призначення та організація перевірок державних закупівель
2. Перевірка дотримання вимог законодавства у сфері державних закупівель
3. Оформлення та реалізація результатів перевірки державних закупівель

1. Порядок призначення та організація перевірок державних закупівель

З метою створення конкурентного середовища у сфері державних закупівель, запобігання проявам корупції у цій сфері, розвиток добросовісної конкуренції, забезпечення раціонального та ефективного використання державних коштів прийнято Закон України «Про здійснення державних закупівель» від 01.06.2010 р. № 2289-VI (у редакції від 12.09.2012 р.)

Цей Закон застосовується до всіх замовників та закупівель товарів, робіт та послуг, які повністю або частково здійснюються за рахунок державних коштів, за умови, що вартість предмета закупівлі товару (товарів), послуги (послуг) дорівнює або перевищує 100 тис. грн. (у будівництві - 300 тис. грн.), а робіт - 1 млн. грн., крім закупівель за процедурою електронного реверсивного аукціону,

Державна закупівля - це придбання замовником товарів, робіт і послуг за державні кошти у порядку, встановленому законом України «Про здійснення державних закупівель».

Предмет закупівлі - товари, роботи чи послуги, які закуповуються замовником у межах єдиної процедури закупівлі, на участь в якій учасниками подаються пропозиції конкурсних торгів (кваліфікаційні, цінові пропозиції) або пропозиції на переговорах (у разі застосування процедури закупівлі в одного учасника), або заявки (у разі застосування процедури електронного реверсивного аукціону). Предмет закупівлі визначається замовником у порядку, встанов-

леному Уповноваженим органом. Для проведення процедури закупівлі має бути не менше двох пропозицій/заявок, крім випадків застосування замовником процедури закупівлі в одного учасника.

Основним завданням перевірок державних закупівель є контроль за забезпеченням правильності, ефективності і законності використання державних коштів при закупівлі товарів, робіт і послуг.

Об'єктами перевірки державних закупівель є управлінські рішення керівництва бюджетних установ, організацій та підприємств, планові документи, господарські договори, фінансово-господарські операції, дані бухгалтерського обліку, фінансової і статистичної звітності, тендерна документація та інші документи, що стосуються проведення процедур закупівель на всіх стадіях їх здійснення.

Базовим елементом перевірки державних закупівель є визначення та оцінка оптимального, раціонального використання державних коштів, їх впливу на результати фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю, показники його фінансової звітності. Така оцінка здійснюється на кожному етапі проведення процедур державних закупівель.

Державне регулювання та контроль у сфері закупівель здійснюють Уповноважений орган та інші органи відповідно до їх компетенції.

Органи, які уповноважені на здійснення контролю у сфері закупівель, не мають права втручатися у проведення процедур закупівель. Уповноваженим органом є Міністерство економічного розвитку і торгівлі України.

Уповноважений орган здійснює регулювання та координацію у сфері закупівель у межах повноважень, визначених Законом України «Про здійснення державних закупівель».

Державна казначейська служба України:

1) до здійснення оплати за договорами про закупівлю перевіряє наявність та відповідність укладеного договору про закупівлю звіту про результати проведення процедури закупівлі та річному плану закупівель, правильність їх оформлення відповідно до законодавства, а також наявність оголошення про проведення процедури закупівлі, повідомлення про акцепт пропозиції конкурсних торгів (цінової пропозиції, пропозиції за результатами застосування процедури закупівлі в одного учасника), відомостей про рамкову угоду, за якою укладено договір про закупівлю (у разі проведення закупівлі за рамковими угодами), оголошення про результати процедури

закупівлі, що були опубліковані в державному офіційному друкованому виданні з питань державних закупівель та відповідних міжнародних виданнях у випадках, передбачених Законом України «Про здійснення державних закупівель». Перевіркою правильності оформлення документів вважається перевірка дотримання замовником встановлених законодавством вимог до форми документа та правильності його заповнення відповідно до затверджених інструкцій стосовно заповнення таких форм (за їх наявності) або розміщені на веб-порталі Уповноваженого органу та на веб-сайті оператора електронного майданчика (у разі застосування процедури електронного реверсивного аукціону);

2) вживає заходів з недопущення здійснення платежів з рахунку замовника згідно з узятим фінансовим зобов'язанням за договором про закупівлю у випадках:

– відсутності необхідних документів або їх невідповідності встановленим законодавством вимогам щодо оформлення;

– відміни процедури закупівлі;

– набрання законної сили рішенням суду про визнання результатів процедури закупівлі недійсними;

– на період призупинення процедури закупівлі;

– у разі виявлення порушень вимог законодавства у сфері закупівель повідомляє про такі випадки Уповноважений орган та орган оскарження.

Банкам під час оплати за договорами про закупівлю замовником разом із платіжним дорученням надаються документи щодо державних закупівель відповідно до Закону України «Про банки і банківську діяльність». У разі їх невідповідності вимогам чинного законодавства платіжне доручення вважається оформленим неналежним чином.

Рахункова палата, Антимонопольний комітет України, Державна фінансова інспекція України, Державна служба статистики України здійснюють контроль у сфері державних закупівель у межах своїх повноважень, визначених Конституцією та законами України.

Процедуру проведення органами державної контрольно-ревізійної служби перевірки державних закупівель визначає Порядок проведення перевірок державних закупівель органами державної контрольно-ревізійної служби, затвердженого наказом ГоловКРУ від 26.06.2007 р. № 136.

Перевірка державних закупівель може здійснюватися у

плановому та позаплановому порядку.

Підготовка до виїзної перевірки здійснюється відповідно до вимог п. 7 Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами, затвердженого постановою КМУ від 20.04.2006 р. № 550 (у редакції від 07.09.2011 р. № 968).

Проведення позапланових перевірок державних закупівель здійснюється за рішенням керівника відповідного підрозділу Держфінінспекції за наявності однієї з таких підстав:

– доручення або рішення Кабінету Міністрів України, доручення Прем'єр-міністра України, звернення народного депутата України щодо проведення перевірки, що не можуть бути виконані в плановому порядку;

– у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, наданих у зверненні, якщо об'єкт контролю не надав пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий запит органу Держфінінспекції протягом трьох робочих днів від дня отримання запиту;

– звернення об'єкта контролю або органу його управління, яке взяте органом Держфінінспекції до виконання;

– скарги на дії або бездіяльність посадових осіб органів Держфінінспекції під час проведення службових розслідувань відносно цих осіб.

Для здійснення контролю за державними закупівлями органи Держфінінспекції на підставах, визначених нормативно-правовими актами, можуть: робити запити об'єктам контролю, брати участь у засіданнях комітету з конкурсних торгів на всіх стадіях державних закупівель під час здійснення контрольних заходів, бути присутніми як залучені спеціалісти (відповідно до ч. 4 абз. 25 ст. 18 Закону України «Про здійснення державних закупівель») під час розгляду скарг органом, уповноваженим на це законом, та проводити перевірки державних закупівель з питань, що розглядаються під час оскарження, отримувати документи та відповідну інформацію до початку та в процесі перевірки державних закупівель, у тому числі отримувати від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ і організацій, Національного банку України та його установ, банків, фінансових установ інформацію, що стосується діяльності та фінансового стану об'єкта контролю.

У встановлені законодавством строки керівник органу Держфінінспекції за результатами розгляду звернення суб'єкта права звернення, об'єкта контролю або його керівного органу приймає одне з таких рішень, про що повідомляє автора звернення:

– призначає перевірку державних закупівель щодо порушеного у зверненні питання (у тому числі порушені у зверненні питання можуть перевірятися під час проведення у плановому та позаплановому порядку інших контрольних заходів, що належать до компетенції органів Держфінінспекції);

– пересилає його за належністю відповідному органу;

– відмовляє у розгляді звернення в передбачених законом випадках;

– розглядає звернення по суті без призначення перевірки державних закупівель.

У зверненні мають бути зазначені повне найменування юридичної особи чи прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи, факт порушення законодавства, за можливості підтверджений документально. Звернення повинно бути підписане учасником із зазначенням дати, зворотної адреси та номера телефону. Орган Держфінінспекції для прийняття рішення про проведення перевірки державних закупівель має право запросити в суб'єкта права звернення необхідні додаткові документи.

Звернення, у якому не зазначена адреса та/або не підписане учасником, а також з якого неможливо встановити авторство, визнається анонімним і розгляду не підлягає.

Невиїзна перевірка державних закупівель призначається у разі, коли необхідний документальний аналіз питань, що перевіряються. Невиїзна перевірка державних закупівель за рішенням керівника органу Держфінінспекції може продовжитися виїзною перевіркою державних закупівель з виходом на об'єкт контролю.

Невиїзна перевірка державних закупівель розпочинається шляхом направлення до об'єкта контролю запиту на отримання документів або надання відповідної інформації.

Виїзна перевірка державних закупівель призначається у випадку, коли виникає потреба у фактичному та документальному аналізі питань, що перевіряються, а також якщо об'єкт контролю не надав достатніх пояснень та документальних підтверджень на письмовий запит органу Держфінінспекції протягом 3-х робочих днів з дня отримання запиту. Для проведення виїзної перевірки державних

закупівель посадовим особам органу Держфінінспекції та залученим спеціалістам видається направлення встановленого зразка із зазначенням строку перебування на об'єкті контролю.

Планова виїзна перевірка державних закупівель розпочинається не раніше ніж через 10 календарних днів після надсилання повідомлення об'єкту контролю.

Про проведення позапланової виїзної перевірки державних закупівель, невиїзної перевірки державних закупівель та зустрічної звірки повідомлення не направляється.

Орган Держфінінспекції повідомляє об'єкт контролю про дату початку планової виїзної перевірки державних закупівель одним із таких способів:

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

– через канцелярію (діловодну службу) з позначенням на копії повідомлення дати прийняття та підписом працівника канцелярії (загального відділу), який прийняв повідомлення;

– рекомендованим поштовим відправленням з повідомленням. При цьому на копії повідомлення, що залишається в органі Держфінінспекції, зазначаються реквізити поштового повідомлення, яке долучається до матеріалів перевірки державних закупівель.

Склад, кількість та строк перебування на об'єкті контролю посадових осіб органів Держфінінспекції, які направляються на виїзну перевірку державних закупівель, визначаються органом Держфінінспекції з урахуванням обсягу питань, що перевіряються. Строк перебування на об'єкті контролю під час такої перевірки продовжується за рішенням керівника органу Держфінінспекції у межах, установлених законодавством .

Загальний строк перебування на об'єкті контролю посадових осіб органу Держфінінспекції та залучених спеціалістів при здійсненні ними виїзної перевірки державних закупівель не може перевищувати 45 робочих днів.

До участі в перевірці державних закупівель за письмовим зверненням керівника органу Держфінінспекції можуть залучатися спеціалісти міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, їх територіальних органів, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, експерти.

При проведенні виїзної перевірки державних закупівель органом Держфінінспекції на кожну посадову особу органу Держфінінспекції

та залученого спеціаліста оформляються у 2-х примірниках направлення встановленого зразка із зазначенням строку їх перебування на об'єкті контролю. У разі продовження строку посадовим особам органу Держфінінспекції та залученим спеціалістам видаються нові направлення. При проведенні виїзної перевірки державних закупівель групою працівників органу Держфінінспекції керівник органу Держфінінспекції призначає її керівника.

Посадові особи органів Держфінінспекції у разі проведення виїзної перевірки державних закупівель зобов'язані розписатися в журналі реєстрації перевірок об'єкта контролю (за його наявності). Факт ненадання об'єктом контролю журналу фіксується в акті перевірки або акті перевірки з окремих питань.

Керівник об'єкта контролю, у якому проводиться виїзна перевірка, та керівник суб'єкта господарювання, де проводиться зустрічна звірка, зобов'язані забезпечити посадовим особам органів Держфінінспекції та залученим спеціалістам місце для роботи, створюють умови для зберігання документів та можливість користуватися зв'язком, комп'ютерною, розмножувальною та іншою технікою.

Під час проведення перевірок державних закупівель проводиться фактичний та документальний аналіз питань, що перевіряються.

Фактичний аналіз здійснюється під час проведення виїзної перевірки державних закупівель шляхом безпосереднього контролю відповідності проведення процедури державної закупівлі положенням чинного законодавства у сфері державних закупівель на об'єкті контролю, інвентаризації, обстеження та контрольного обміру закуплених (отриманих) об'єктом контролю товарно-матеріальних цінностей, робіт, послуг та інших дій відповідно до повноважень органу Держфінінспекції, при цьому об'єктом контролю забезпечується доступ на склади, у сховища, виробничі та інші приміщення, що належать об'єкту контролю.

У разі відмови об'єкта контролю у проведенні таких дій орган Держфінінспекції має право притягнути до адміністративної відповідальності в межах наданих повноважень звернутися до суду з метою спонукати до їх проведення, а до ухвалення судом відповідного рішення у присутності понятих та представників цього об'єкта контролю опечатувати каси, касові приміщення, склади та

архіви відповідно до процедур, передбачених Порядком опечатування органами державної контрольно-ревізійної служби кас, касових приміщень, складів та архівів, затвердженим постановою КМУ від 26.07.2006 р. № 1028.

Посадові особи органу Держфінінспекції мають право вимагати від керівників об'єкта контролю створення належних умов для проведення фактичного аналізу за участю матеріально відповідальних осіб об'єкта контролю або без них, а в разі аналізу обсягу виконаних робіт - також представників суб'єкта господарювання - виконавця робіт.

Документальний аналіз здійснюється шляхом запиту документів та під час виїзних перевірок державних закупівель. При проведенні цього аналізу перевіряється відповідність документів об'єкта контролю вимогам законодавства. У разі ведення документообігу з використанням електронних засобів зберігання й обробки інформації на вимогу посадової особи органу Держфін-інспекції керівник об'єкта контролю повинен забезпечити безперешкодний доступ до баз даних в електронному вигляді та, на вимогу посадової особи органу Держфінінспекції, оформити відповідні документи на паперовому носії.

Надання завірених копій документів об'єкта контролю посадовим особам органу Держфінінспекції щодо проведення процедур державних закупівель для підтвердження фактів, викладених в акті перевірки або акті перевірки з окремих питань, забезпечується головою комітету з конкурсних торгів, іншою уповноваженою ним особою або керівником чи заступником керівника об'єкта контролю.

З метою попередження порушень у сфері державних закупівель органи Держфінінспекції мають право аналізувати документи комітету з конкурсних торгів на будь-якій стадії їх складання та за результатами такого аналізу, у разі встановлення порушень, пред'являти вимоги щодо усунення виявлених порушень.

Надання копій бухгалтерських документів (у разі потреби) забезпечується головним бухгалтером або його заступником, або уповноваженою на це посадовою особою об'єкта контролю. Якщо у наданні завірених копій документів відмовлено, про це зазначається в акті перевірки або акті перевірки з окремих питань.

Відомості про результати перевірки державних закупівель на об'єкті контролю не підлягають розголошенню до їх повного

документування в акті перевірки або акті перевірки з окремих питань, крім випадків, передбачених законодавством.

Для належного проведення перевірки посадові особи органу Держфінінспекції мають право вимагати від службових і матеріально відповідальних осіб об'єкта контролю надання письмових пояснень, отримувати в об'єкта контролю відомості, що становлять комерційну таємницю. Якщо працівники об'єкта контролю відмовляються надавати письмові пояснення або відомості, цей факт фіксується в акті перевірки чи акті перевірки з окремих питань.

Посадові особи органу Держфінінспекції можуть вилучати оригінали документів за процедурою, передбаченою в законодавчому порядку.

Перевірка державних закупівель може бути призупинена за рішенням керівника органу Держфінінспекції на підставі письмового подання посадової особи органу Держфінінспекції, яка її проводить. У разі призупинення складається акт перевірки з окремих питань, який оформлюється у тому самому порядку, що й акт перевірки державних закупівель. Перевірка державних закупівель може призупинятися у таких випадках:

– якщо не відбулися всі стадії державної закупівлі;

– у разі потреби проведення зустрічних звірок (направлення запитів);

– під час оскарження процедур державних закупівель;

– у разі проведення перевірки декількох процедур державних закупівель в межах одного контрольного заходу, якщо не завершені всі стадії однієї з цих процедур державних закупівель.

Акт перевірки з окремих питань не складається у разі призупинення перевірки державних закупівель на строк, що не перевищує 3-х робочих днів.

У разі виявлення порушень у сфері державних закупівель керівнику об'єкта контролю направляються вимоги щодо їх усунення.

Поновлення проведення перевірки державних закупівель можливе за рішенням керівника органу Держфінінспекції. Поновлена перевірка державних закупівель може бути виїзною чи невиїзною незалежно від того, яким чином вона була розпочата.

Строк, на який зупинено перевірки державних закупівель, не включається до тривалості її проведення. У разі зупинення перевірки державних закупівель орган Держфінінспекції надсилає об'єкту контролю та органу, який ініціював проведення перевірки державних

закупівель, письмове повідомлення про дату зупинення перевірки державних закупівель.

У разі відсутності бухгалтерського обліку на об'єкті контролю, недопущення посадових осіб органів Держфінінспекції та залучених спеціалістів до проведення перевірки державних закупівель та ненадання або відсутності необхідних для перевірки документів, наявності інших об'єктивних і незалежних від органу Держфінінспекції обставин, що унеможливлюють або перешкоджають проведенню перевірки, посадовою особою органу Держфінінспекції складається відповідний акт із зазначенням таких фактів, який підписується та вручається об'єкту контролю у тому самому порядку, що й акт перевірки. За таких обставин перевірка державних закупівель не вважається проведеною і орган Держфінінспекції має право вдруге організувати та провести перевірку державних закупівель об'єкта контролю.

Про факти, що перешкоджають проведенню перевірки, орган ДКРС письмово інформує правоохоронні органи для вжиття заходів, передбачених законодавством. Перешкоджання посадовим особам органу Держфінінспекції у проведенні перевірки є підставою для притягнення керівника об'єкта контролю до відповідальності згідно із законодавством.

На підставі акта, складеного за викладеним фактом (фактами) в абзаці першому цього пункту, орган Держфінінспекції пред'являє письмові вимоги об'єкту контролю із зазначенням строків їх виконання та інформує орган управління об'єкта контролю.

З метою документального підтвердження виду, обсягу операцій та розрахунків з об'єктом контролю, з'ясування їх реальності і повноти відображення в обліку органи Держфінінспекції можуть проводити зустрічні звірки у суб'єктів господарювання, які мали правові відносини з об'єктом контролю.

2. Перевірка дотримання вимог законодавства у сфері державних закупівель

До основних питань перевірки державних закупівель включають:

1. Перевірка дотримання законодавства щодо створення тендерного комітету.

2. Перевірка річного плану закупівель та змін до нього на відповідність кошторису, державній програмі. Для підприємств - перевірка відповідності плану закупівель фінансовому плану на відповідний період.

3. Перевірка порядку визначення процедур закупівель згідно з чинним законодавством.

4. Перевірка дотримання вимог законодавства про державні закупівлі в частині прозорості їх здійснення.

5. Перевірка відповідності тендерної документації (кваліфікаційної документації) вимогам законодавства.

6. Перевірка відповідності тендерних пропозицій (цінових пропозицій) вимогам тендерної документації (запрошенням до участі в торгах) та законодавству.

7. Перевірка документів, що підтверджують видачу тендерної (кваліфікаційної) документації, та реєстру отриманих тендерних пропозицій.

8. Перевірка наявності, відповідності затвердженій формі та достовірності складання протоколів розкриття тендерних пропозицій.

9. Перевірка дотримання порядку розгляду та оцінки тендерних пропозицій, визначення переможця, акцепту тендерних пропозицій.

10. Перевірка порядку складання звіту про результати процедури закупівлі.

11. Перевірка правильності застосування процедури закупівлі в одного учасника або торгів з обмеженою участю.

12. Перевірка процедури укладання договорів на закупівлю товарів, робіт і послуг на предмет дотримання законодавства та відповідності умов укладених договорів вимогам тендерної документації, умовам тендерної пропозиції.

13. Перевірка виконання умов договорів, наявності підстав для перерахування коштів.

14. Аналіз закупівельних цін на товари, роботи і послуги.

15. Перевірка інших документів, що стосуються діяльності тендерного комітету та закупівель, які перевіряються.

Перевірка дотримання законодавства щодо створення тендерного комітету

Під час перевірки дотримання вимог законодавства щодо створення та функціонування тендерного комітету досліджуються: накази про створення тендерного комітету, зміни до наказів про

створення тендерного комітету, відповідні свідоцтва встановленого зразка про проходження навчання чи підвищення кваліфікації з питань організації та здійснення процедур закупівель (повторного навчання або підвищення кваліфікації), положення про тендерний комітет.

В обов'язковому порядку підлягає перевірці відповідність фактичної кількості членів тендерного комітету кількості, передбаченій чинним законодавством, наявність у голови, заступника (заступників) голови тендерного комету та секретаря свідоцтв про проходження навчання.

При перевірці необхідно звернути увагу на таке:

– склад тендерного комітету та положення про нього затверджуються замовником. До складу тендерного комітету не можуть входити посадові особи та представники учасників, їх близькі родичі, посадові особи об'єднань підприємств, їх представники і близькі родичі;

– керівництво роботою тендерного комітету здійснює його голова, який призначається рішенням замовника та є особою, що має право на підписання договорів про закупівлю. Голова тендерного комітету організовує його роботу і несе персональну відповідальність за виконання покладених на комітет функцій;

– голова тендерного комітету призначає свого (своїх) заступника (заступників), відповідального секретаря та визначає функції кожного члена тендерного комітету;

Зважаючи на те, що на сьогодні уповноваженим органом не розроблено типове положення про тендерний комітет, роз'ясненням Міністерства економіки України від 08.12.2008 р. № 3303-27/1150 рекомендовано замовникам передбачати у положенні про тендерний комітет створення кворуму для прийняття рішень тендерного комітету.

Листом-роз'ясненням Міністерства економіки України від 25.09.2008 р. № 75-27/962 було дозволено створення в організації кількох тендерних комітетів - тендерний комітет при головній організації та тендерні комітети у відокремлених підрозділах.

Тендерний комітет може створюватися у відокремлених підрозділах за дорученням головної організації. Голові структурного підрозділу може бути надано право від імені замовника підписати рішення про створення тендерного комітету на базі відповідного відокремленого структурного підрозділу, а також затвердити

положення про нього. Тендерний комітет структурного підрозділу здійснює свою діяльність від імені головної організації. При цьому тендерний комітет відокремленого підрозділу здійснює процедури закупівлі від імені підприємства - юридичної особи відповідно до Тимчасового положення, але в межах повноважень, визначених у положенні про тендерний комітет.

Враховуючи викладене, на базі структурних підрозділів тендерні комітети можуть створюватися та функціонувати аналогічно з відокремленими структурними підрозділами підприємств. Структурні та відокремлені структурні підрозділи підприємства, які не мають статусу юридичних осіб, не можуть від свого імені брати участь у процедурах закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти відповідно до норм законодавства. У цьому разі учасником може виступати саме юридична особа, яка бере участь у процедурах закупівлі через уповноважений належним чином підрозділ. Договір про закупівлю від імені юридичної особи-учасника підписують керівники філій та представництв на підставі довіреності, виданої відповідно до чинного законодавства.

Перевірка річного плану закупівель та змін до нього на його відповідність кошторису, державній програмі.

Під час перевірки цього питання досліджуються: річний план державних закупівель та зміни до нього; кошторис, зміни до кошторису, розрахунки до кошторису.

Під час перевірки вимог щодо затвердження та оприлюднення річного плану закупівель та змін до нього досліджуються: протоколи щодо вибору процедур закупівель; річний план державних закупівель та зміни до нього; розміщення річного плану закупівель та змін до нього в інформаційній системі в мережі Internet.

Річний план державних закупівель та зміни до нього оприлюднюються шляхом розміщення в мережі Internet (на власному веб-сайті або за його відсутності на веб-сайті головного розпорядника державних коштів) протягом десяти календарних днів з дати їх затвердження.

Під час перевірки необхідно звернути увагу:

– закупівлі здійснюються тільки відповідно до річного плану;

– не допускається поділ предмета закупівлі на частини з метою уникнення проведення процедур закупівель.

– не допускається безпідставне обрання Замовником інших процедур з метою уникнення проведення відкритих торгів;

– не допускається обрання і проведення процедур закупівель без їх затвердження у річному плані державних закупівель;

– в обов'язковому порядку здійснюється аналіз щодо обґрунтованості та доцільності закупівель товарів, робіт і послуг (з урахуванням діяльності об'єкта контролю планових показників, наявності відповідних запасів на складах тощо).

Перевірка порядку визначення процедур закупівель згідно з чинним законодавством України..

Під час перевірки цього питання досліджуються: річний план державних закупівель; протоколи щодо вибору процедур закупівель.

Перевірка порядку визначення процедур закупівель базується на:

– перевірці наявності протоколів щодо вибору процедур закупівель;

– зіставленні інформації в протоколах щодо вибору процедур закупівель з даними річного плану державних закупівель;

– перевірці правильності прийнятих рішень щодо вибору процедури закупівлі;

– перевірці дотримання порядку визначення предметів закупівлі відповідно до Державного класифікатора продукції та послуг ДК 016-97, затвердженого наказом Держстандарту України від 30.12.1997 р. № 822; Правил визначення вартості будівництва (ДБН Д. 1.1-1-2000), затверджених наказом Державного комітету будівництва, архітектури та житлової політики України від № 174 від 27.08.2000 р.; Державного класифікатора видів науково-технічної діяльності ДК 015-97, затвердженого наказом Державного комітету України стандартизації, метрології та сертифікації від 30.12.1997 р. № 822.

Особливу увагу звернути на таке: під час здійснення перевірки державних закупівель необхідно враховувати особливості відносин, що виникають у зв'язку із закупівлею товарів, робіт і послуг, та випадки (за окремим переліком), на які не поширюється дія законодавства у сфері державних закупівель.

Перевірка дотримання вимог законодавства про державні закупівлі в частині прозорості державних закупівель.

Підчас перевірки цього питання досліджуються: форма оголошення про заплановані торги та про їх результати; оголошення про заплановані закупівлі та їх результати, опубліковані у Віснику державних закупівель та у міжнародних виданнях; запрошення до

участі у процедурі закупівлі.

Перевірка дотримання вимог законодавства про державні закупівлі в частині прозорості державних закупівель базується:

1) у разі проведення відкритих торгів, торгів з обмеженою участю (після проведення попередньої кваліфікації):

– на перевірці наявності публікації оголошень (запрошень - у разі проведення торгів з обмеженою участю) про заплановані закупівлі та оголошень про їх результати (про попередню кваліфікацію);

– на дослідженні повноти та правильності відображення в оголошеннях необхідної інформації, передбаченої чинним законодавством;

2) у разі проведення процедур запиту цінових пропозицій (котирувань) та торгів з обмеженою участю:

– на перевірці запрошень до участі в процедурі закупівлі;

– на дослідженні повноти та правильності відображення в запрошеннях до участі в процедурі закупівлі необхідної інформації, передбаченої чинним законодавством.

Перевірка відповідності тендерної документації (кваліфікаційної документації) вимогам законодавства.

Під час перевірки цього питання досліджуються: тендерна документація, кваліфікаційна документація та зміни до них.

Перевірка правильності складання тендерної документації базується на:

– дослідженні повноти та правильності відображення інформації, передбаченої при складанні тендерної документації (наявність усіх розділів, визначених законодавством);

– перевірці наявності технічної специфікації до тендерної документації з викладенням детального опису товарів, робіт і послуг, що закуповуються; об’єктивних технічних та якісних характеристик; посилань на стандартні характеристики, вимоги, умовні позначення та термінологію товарів, робіт чи послуг, що закуповуються з використанням існуючих міжнародних або національних стандартів, норм та правил.

Необхідно врахувати те, що:

– тендерна документація не повинна містити вимог, що обмежують конкуренцію та призводять до дискримінації учасників;

– технічна специфікація до тендерної документації не повинна містити посилань на конкретні торговельну марку чи фірму, патент,

конструкцію або тип предмета закупівлі, джерело його походження або виробника.

Перевірка правильності складання кваліфікаційної документації базується на:

– дослідженні повноти та правильності відображення інформації, передбаченої при складанні кваліфікаційної документації;

– перевірці наявності технічної специфікації до кваліфікаційної документації з викладенням детального опису товарів, робіт і послуг, що закуповуються; об'єктивних технічних та якісних характеристик; посилань на стандартні характеристики, вимоги, умовні позначення та термінологію товарів, робіт чи послуг, що закуповуються, з використанням чинних міжнародних або національних стандартів, норм та правил.

Крім того, слід зважати на те, що:

– кваліфікаційна документація не повинна містити вимог, що обмежують конкуренцію та призводять до дискримінації учасників;

– технічна специфікація до кваліфікаційної документації не повинна містити посилань на конкретні торговельну марку чи фірму, патент, конструкцію або тип предмета закупівлі, джерело його походження або виробника. У разі коли таке посилання є необхідним, специфікація повинна містити вираз «або еквівалент»;

– замовник після завершення попередньої кваліфікації учасників повідомляє кожного учасника, що брав у ній участь, про результати її здійснення.

Перевірка відповідності тендерних пропозицій (цінових пропозицій) вимогам тендерної документації (запрошення до участі в торгах) та законодавству.

Під час перевірки цього питання досліджуються: тендерні пропозиції учасників (цінові пропозиції учасників); документи, подані у складі тендерної пропозиції учасників на підтвердження кваліфікаційних та інших вимог, передбачених тендерною документацією; тендерна документація.

Перевірка базується на зіставленні поданих учасниками тендерних пропозицій (цінових пропозицій) з вимогами тендерної документації (запрошення до участі в торгах) та законодавства в частині відповідності:

- терміну дії тендерних пропозицій учасників - терміну, визначеному тендерною документацією;

- документів, поданих учасниками на підтвердження їх

кваліфікаційних та інших вимог, передбачених тендерною документацією, - переліку кваліфікаційних та інших вимог, передбачених тендерною документацією.

До того ж слід зазначити, що документи, подані на підтвердження кваліфікаційних та інших вимог, передбачених тендерною документацією, мають бути чинними на дату розкриття або пізнішу дату.

З метою виявлення учасників - пов'язаних осіб в обов'язковому порядку дослідженню підлягають статутні документи, подані учасниками у складі їх тендерних пропозицій.

З метою аналізу можливості своєчасної та повної поставки товарів, виконання робіт та надання послуг доцільно звертати увагу на фінансовий стан учасників торгів.

Перевірка документів, що підтверджують видачу тендерної (кваліфікаційної) документації, та реєстру отриманих тендерних пропозицій

Під час перевірки цього питання досліджуються: реєстр отриманих тендерних пропозицій; документи, що підтверджують видачу тендерної документації (за наявності реєстр видачі тендерної документації), тендерні пропозиції учасників; документи, подані у складі тендерної пропозиції учасників на підтвердження кваліфікаційних та інших вимог, передбачених тендерною документацією; документи, що підтверджують оплату за тендерну документацію та витрати на її підготовку.

Перевірка документів, що підтверджують видачу тендерної (кваліфікаційної) документації, базується на перевірці порядку видачі тендерної документації (наявності звернень від учасників щодо надання тендерної документації, своєчасність її надання).

Перевірка реєстру отриманих тендерних пропозицій базується на:

– перевірці відповідності кількості зареєстрованих тендерних пропозицій учасників - кількості наявних тендерних пропозицій учасників;

– перевірці реєстрів отриманих тендерних пропозицій учасників на предмет своєчасної реєстрації учасників (до розкриття тендерних пропозицій);

– перевірці достовірності реєстрації тендерних пропозицій учасників (зіставлення дат відправлення учасниками та отримання замовниками від учасників тендерних пропозицій - з датами їх

реєстрації у реєстрі).

Перевірка наявності, порядку та достовірності складання протоколів розкриття тендерних пропозицій.

Під час перевірки цього питання досліджуються: протоколи розкриття тендерних пропозицій; тендерні пропозиції учасників торгів; тендерна документація; реєстр отриманих тендерних пропозицій учасників торгів.

Перевірка базується на:

– перевірці відповідності протоколу розкриття - затвердженій законодавством формі складання протоколу розкриття;

– перевірці протоколів розкриття тендерних пропозицій на відповідність даті, місцю та часу розкриття тендерних пропозицій, визначених у тендерній документації;

– зіставленні реєстрів отриманих тендерних пропозицій учасників з даними протоколу розкриття;

– зіставленні викладеної у протоколі розкриття інформації на предмет відповідності учасників кваліфікаційним вимогам, передбаченим тендерною (кваліфікаційною) документацією, та звірці з фактично наявними документами, що подані у складі тендерних пропозицій учасників на підтвердження кваліфікаційним вимогам.

Перевірка дотримання порядку розгляду та оцінки тендерних пропозицій, визначення переможця, акцепту тендерних пропозицій.

Під час перевірки цього питання досліджуються: протоколи оцінки та визначення переможця процедури закупівлі; тендерна документація; тендерні пропозиції учасників торгів; повідомлення про акцепт та про результати торгів.

Загальний строк проведення оцінки, порівняння та визначення переможця торгів не повинен перевищувати 30 робочих днів з дня розкриття тендерних пропозицій**.**

Перевірка дотримання порядку розгляду та оцінки тендерних пропозицій, визначення переможця, акцепту тендерних пропозицій базується:

1) у разі проведення відкритих торгів, двоступеневих торгів, торгів з обмеженою участю:

– на дотриманні загального строку здійснення оцінки тендерних пропозицій;

– на порівнянні критеріїв та методики оцінки, передбачених тендерною документацією, з даними протоколу оцінки, за яким визначено переможця торгів;

– на дослідженні протоколу оцінки на предмет допущення до оцінки учасників, які мали бути відхилені як такі, що не відповідають вимогам тендерної документації або встановленим кваліфікаційним вимогам;

– на відповідності питомої ваги цінового критерію вимогам чинного законодавства (не менше 70 %);

– на перевірці акцепту тієї тендерної пропозиції, яка була визначена кращою за результатами оцінки;

2) у разі проведення процедури запиту цінових пропозицій (котирувань):

– на перевірці відсутності кількох цінових пропозицій від одного і того самого учасника процедури закупівлі;

– на перевірці правильності визначення переможця торгів з урахуванням найменшої ціни та кваліфікаційних вимог, зазначених у запрошенні.

Урахувати те, що для оцінки тендерних пропозицій можуть залучатися відповідні експертні організації чи окремі експерти на договірних засадах між замовником та ними відповідно до положень цивільного законодавства. Рекомендації таких експертних організацій або експертів можуть бути використані під час визначення переможця процедури закупівлі. Взаємовідносини та порядок розрахунків між сторонами договору та учасниками визначаються в тендерній документації.

Крім того, замовник має право запросити від будь-якого учасника процедури закупівлі повторне підтвердження відповідності його кваліфікаційним вимогам, установленим у тендерній документації, чи звернутися за підтвердженням такої інформації до державних органів або відповідних експертних підприємств, установ, організацій, а також щодо перевірки ціни його тендерної пропозиції.

Один і той самий учасник не може подавати більше ніж одну цінову пропозицію при проведенні процедури закупівлі.

У разі встановлення арифметичних помилок, виявлених у поданій тендерній пропозиції під час проведення процедури оцінки, Замовник має право на їх виправлення, за умови отримання письмової згоди учасника, який подав цю тендерну пропозицію, на таке виправлення.

Замовник надсилає переможцю торгів протягом п’яти календарних днів з дня акцепту повідомлення про акцепт тендерної пропозиції, строк дії якої не закінчено, а також надсилає всім

учасникам процедур відкритих торгів, двоступеневих торгів і торгів з обмеженою участю письмове повідомлення про результати торгів із зазначенням назви та місцезнаходження учасника - переможця процедури закупівлі, тендерна пропозиція якого визнана найкращою за результатами оцінки.

Перевірка порядку складання звіту про результати процедури закупівлі.

Під час перевірки цього питання досліджуються: звіти про результати здійснення процедур закупівель товарів, робіт і послуг за державні кошти.

Перевірка дотримання складання звіту про результати процедури закупівлі базується на:

– перевірці відповідності звітів про результати торгів затвердженій законодавством формі їх складання;

– дослідженні повноти та правильності відображення інформації, передбаченої при складанні звіту про результати торгів.

Урахувати те, що причини скорочення строку подання тендерних пропозицій учасників торгів викладаються у звіті. Вони не повинні свідчити про наміри замовника послабити конкуренцію між учасниками.

Перевірка правильності застосування процедури закупівлі в одного учасника або торгів з обмеженою участю.

Під час перевірки цього питання досліджуються:

– у разі застосування процедури торгів з обмеженою участю: протокол (протоколи) засідання тендерного комітету щодо прийняття рішення про застосування процедури торгів з обмеженою участю; тендерна документація; експертні, нормативні, технічні та інші документи, що підтверджують наявність умов застосування процедури торгів з обмеженою участю; лист-звернення до уповноваженого органу; лист-погодження уповноваженого органу щодо застосування процедури закупівлі, запрошення учасникам;

– у разі застосування процедури закупівлі в одного учасника: протокол (протоколи) засідання тендерного комітету щодо прийняття рішення про застосування процедури закупівлі в одного учасника; договір про закупівлю із додатками; техніко-економічне обґрунтування застосування процедури закупівлі в одного учасника; експертні, нормативні, технічні та інші документи, що підтверджують наявність умов застосування процедури закупівлі в одного учасника; лист-звернення до уповноваженого органу; лист-погодження щодо

застосування процедури закупівлі, запрошення учасникам, протоколи переговорів.

Перевірка дотримання правильності застосування процедури закупівлі в одного учасника або торгів з обмеженою участю базується:

1) у разі застосування процедури торгів з обмеженою участю:

– на перевірці наявності протоколу щодо вибору процедури закупівлі;

– на перевірці наявності підтвердних документів (експертних, нормативних, технічних та інших документів, що підтверджують наявність умов застосування процедури торгів);

– на перевірці наявності погодження щодо застосування процедури торгів з обмеженою участю (у разі потреби погодження з урахуванням визначеної законодавством межі);

2) у разі застосування процедури закупівлі в одного учасника:

– на перевірці наявності протоколу щодо вибору процедури закупівлі;

– на перевірці наявності підтвердних документів (експертних, нормативних, технічних та інших документів, що підтверджують наявність умов застосування процедури закупівлі);

– на перевірці наявності погодження щодо застосування процедури закупівлі у одного учасника.

При дослідженні питання погодження процедур закупівель у одного учасника та з обмеженою участю необхідно звернути увагу на відповідність суми погодження із сумою укладеного за вказаними процедурами договору.

Урахувати наявність таких необхідних документів:

– засвідчених замовником копій договорів або інших документів, що підтверджують наявність в учасника авторських прав (у разі закупівлі, пов’язаної із захистом авторських прав);

– договору про закупівлю та звіту про проведення попередньої процедури закупівлі (у разі потреби здійснення додаткових поставок учасником);

– висновку розробника проекту щодо необхідності виконання додаткових будівельних робіт, не включених у початковий проект, але які стали через непередбачувані обставини необхідними для виконання проекту за умови, що договір буде укладено з учасником таких робіт, якщо роботи технічно чи економічно пов’язані з головним договором. При цьому загальна вартість договору на

додаткові роботи не повинна перевищувати 50 % вартості головного договору.

Перевірка процедури укладання договорів на закупівлю товарів, робіт і послуг на предмет відповідності законодавству про державні закупівлі та умов укладених договорів вимогам тендерної документації, умовам тендерної пропозиції

У разі проведення процедур відкритих, двоступеневих торгів та торгів з обмеженою участю з учасником, тендерну пропозицію якого було акцептовано, замовник укладає договір про закупівлю відповідно до вимог тендерної документації та умов акцептованої тендерної пропозиції **у** строк не раніше ніж через п'ять робочих днів з дня відправлення письмового повідомлення всім учасникам процедур відкритих торгів, двоступеневих торгів і торгів з обмеженою участю про їх результати, але не пізніше ніж через 21 робочий день з дня акцепту**.**

У разі проведення процедури запиту цінових пропозицій (котирувань) замовник укладає не раніше ніж через три робочих дні з дня відправлення всім учасникам письмового повідомлення про результати проведення процедури і не пізніше 14 робочих днів з дня визначення переможця**,** договір про закупівлю з тим учасником - переможцем процедури закупівлі, який подав пропозицію, що відповідає вимогам замовника та має найнижчу ціну.

Під час перевірки цього питання досліджуються:

– у разі проведення відкритих торгів, двоступеневих торгів, торгів з обмеженою участю - договори; акцептовані тендерні пропозиції; розділ «Істотні умови договору» тендерної документації;

– у разі проведення процедури запиту цінових пропозицій (котирувань) - договори; акцептовані цінові пропозиції; запити щодо цінових пропозицій.

Перевірка процедури укладання договорів на закупівлю товарів, робіт і послуг на предмет відповідності законодавству про державні закупівлі та умов укладених договорів вимогам тендерної документації, умовам тендерної пропозиції базується:

1) у разі проведення відкритих торгів, двоступеневих торгів, торгів з обмеженою участю:

– на перевірці дотримання термінів укладання договорів; на зіставленні умов укладених договорів істотним умовам договору, передбаченим тендерною документацією;

– на зіставленні умов укладених договорів умовам акцептованої

тендерної пропозиції;

2) у разі проведення процедури запиту цінових пропозицій (котирувань):

– на перевірці дотримання термінів укладання договорів;

– на зіставленні умов укладених договорів умовам, передбаченим запитами цінових пропозицій;

– на зіставленні умов укладених договорів умовам акцептованої тендерної пропозиції.

Перевірка виконання умов договорів, наявності підстав для перерахування коштів.

Під час перевірки цього питання досліджуються: договори; додаткові угоди до договорів; платіжні доручення; накладні; бухгалтерські регістри.

Перевірка базується на:

– зіставленні умов укладених договорів (у частині оплати) з фактично здійсненими перерахуваннями коштів;

– перевірці правильності і своєчасності виконання договірних зобов'язань постачальниками;

– перевірці достовірності і реальності дебіторської та кредиторської заборгованості;

– перевірці дотримання встановленого порядку списання дебіторської та кредиторської заборгованості.

Під час перевірки слід звернути увагу на відповідність істотних умов укладених договорів (ціна за одиницю, кількість/обсяг, загальна вартість) з розміром фактично сплаченої суми та поставленими товарно-матеріальними цінностями (виконаними роботами, наданими послугами). Водночас необхідно дослідити питання своєчасності оприбуткування товарно-матеріальних цінностей та відображення цих операцій у регістрах бухгалтерського обліку.

Аналіз закупівельних цін на товари, роботи і послуги.

Перевірка цього питання здійснюється з метою встановлення фактів придбання товарів, робіт і послуг за завищеними цінами (штучне завищення цін через наявність низки посередницьких структур; свідоме завищення постачальниками (у т. ч. виробниками чи їх офіційними дилерами, агентами, дистриб'юторами тощо) закупівельних цін порівняно з середньоринковими).

Необхідно звернути увагу, що порівняльний аналіз цін здійснюється переважно при перевірках процедур закупівель у одного учасника, торгів з обмеженою участю (без проведення

попередньої кваліфікації) та запиту цінових пропозицій. Водночас за наявності сумнівів стосовно закупівельних цін (припущення, що ціна невиправдано висока) дослідженню підлягають також і процедури відкритих торгів, двоступеневих торгів і торгів з обмеженою участю (у разі проведення попередньої кваліфікації). Ураховуючи наведене та з метою отримання даних для здійснення порівняльного аналізу, необхідно направити запити:

1) стосовно середньоринкових цін на внутрішньому ринку України: до Торгово-промислової палати України або її регіональних відділень; до Державного підприємства «Державний інформаційно-аналітичний центр моніторингу зовнішніх товарних ринків»; до Державної інспекції з контролю за цінами Міністерства економіки України; до Антимонопольного комітету України; до профільних міністерств та відомств (стосовно середніх цін по галузі);

2) стосовно відпускних цін виробників, їх офіційних представників - до вітчизняних та іноземних виробників придбаної продукції (або еквіваленту), а також їх офіційних представників на території України;

3) стосовно ціни, за якою продукція іноземного виробництва перетнула митний кордон України - до Державної митної служби України та її регіональних відділень (вантажні митні декларації, інвойси, контракти, сертифікати походження, товарно-транспортні накладні).

Крім того, під час перевірки зазначеного питання з метою встановлення походження продукції, джерел та ціни її придбання постачальниками необхідно направити запити до останніх або провести у них зустрічні звірки.

Порівняльний аналіз цін базується:

1) у разі застосування процедур закупівель у одного учасника, торгів з обмеженою участю (без проведення попередньої кваліфікації) та запиту цінових пропозицій - на зіставленні договірної ціни з даними стосовно цін, отриманими на письмові запити (на певні дати). Різниця в цінах розраховується на дату укладення договорів - з метою визначення можливих додаткових втрат державних коштів, а також надати поставок (які вже оплачені замовником) - з метою розрахунку фактично понесених втрат державних коштів. У випадку здійснення замовником авансових платежів - для розрахунку фактично понесених втрат використовуються дані про ціни на дати проведення попередньої оплати;

2) у разі проведення відкритих торгів, двоступеневих торгів, торгів з обмеженою участю (при проведенні попередньої кваліфікації) - порівняльний аналіз здійснюється аналогічно наведеному. При цьому, за потреби, можливим є здійснення розрахунку можливих додаткових втрат державних коштів не на дату укладення договору, а на дату розкриття тендерних пропозицій учасників.

Водночас у разі здійснення порівняльного аналізу на підставі отриманих даних стосовно відпускних цін виробників, їх офіційних представників, за можливості (за наявності відповідних документів), додатково слід враховувати прогнозовані чи фактичні витрати постачальників на транспортування продукції до замовника.

Перевірка інших документів, що стосуються діяльності тендерного комітету та закупівель, які перевіряються.

Під час перевірки інших документів, що стосуються діяльності тендерного комітету та закупівель, досліджуються: звернення учасників; скарги; рішення спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з питань координації закупівель товарів, робіт і послуг щодо таких закупівель тощо.

3. Оформлення та реалізація результатів перевірки державних закупівель

Результати перевірки державних закупівель, проведеної органами Держфінінспекції, викладаються в акті перевірки. У випадках призупинення перевірки - в акті перевірки з окремих питань.

Складання акта перевірки (акта перевірки з окремих питань), подання його на підпис та підписання, реалізація результатів перевірки державних закупівель проходять за процедурами, передбаченими пп. 35, 38-47, абз. 1 і 2 п. 48, пп. 49-52 Порядку проведення інспектування державною контрольно-ревізійною службою, затвердженого постановою КМУ від 20.04.2006 р. № 550.

Акт перевірки (акт перевірки з окремих питань) підписується головою комітету з конкурсних торгів, керівником, головним бухгалтером об’єкта контролю, а у разі їх відсутності - іншими уповноваженими на виконання їх функцій особами та посадовою особою органу Держфінінспекції. У разі проведення перевірки

посадовими особами органу Держфінінспекції і залученими спеціалістами у складі групи акт перевірки (акт перевірки з окремих питань) підписує керівник групи.

Результати перевірки державних закупівель, проведеної органами Держфінінспекції, можуть бути оскаржені об'єктом контролю, що перевірявся, в законодавчо встановленому порядку.

У разі, коли вищестоящий орган Держфінінспекції у порядку контролю за достовірністю висновків нижчестоящого органу Держфінінспекції, викладених в акті перевірки (акті перевірки з окремих питань), складених нижчестоящим органом Держфін-інспекції, виявляє їх невідповідність вимогам законів, стосовно посадових осіб проводиться службове розслідування й призначається перевірка державних закупівель.

За їх результатами акт перевірки (акт перевірки з окремих питань) може бути відкликано вищестоящим органом Держфін-інспекції.

Інформація про перевірки державних закупівель може передаватися органами Держфінінспекції іншим суб'єктам право-відносин у межах повноважень, передбачених законодавством.

За результатами перевірки державних закупівель посадовою особою, що здійснювала таку перевірку, на розгляд керівнику органу Держфінінспекції може вноситись пропозиція щодо проведення перевірки всього комплексу питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю шляхом інспектування або аудиту.

Питання для обговорення та самоконтролю:

1. Сутність, термінологія, правове регулювання та необхідність проведення державних закупівель товарів, робіт і послуг.
2. Основні завдання та об'єкти перевірки державних закупівель.
3. Функції органів, які уповноважені на здійснення контролю у сфері державних закупівель.
4. Організаційно-методичні основи проведення планових та позапланових перевірок державних закупівель.
5. Перевірка дотримання законодавства щодо створення тендерного комітету
6. Перевірка річного плану закупівель та змін до нього на його відповідність кошторису.
7. Перевірка порядку визначення процедур закупівель згідно з

чинним законодавством України та прозорості їх здійснення.

8. Перевірка відповідності тендерних пропозицій (цінових пропозицій) вимогам тендерної документації (запрошення до участі в торгах) та законодавству.
9. Перевірка порядку складання протоколів розкриття тендерних пропозицій, їх оцінки, визначення переможця, акцепту тендерних пропозицій.
10. Перевірка інших питань державних закупівель (виконання умов договорів, наявності підстав для перерахування коштів, аналіз закупівельних цін на товари, роботи і послуги тощо).
11. Оформлення та реалізація результатів перевірки державних закупівель.

Тести:

1. Дія Закону «Про держані закупівлі» не поширюються на випадки, якщо предметом закупівлі є:

а) товари, роботи і послуги, закупівля яких здійснюється замовниками, розташованими за межами України;

б) послуги з оренди нежитлових приміщень, які знаходяться у державній та комунальній власності, для розміщення бюджетних установ;

в) товари, роботи і послуги, закупівля яких здійснюється вищими навчальними закладами та науково-дослідними установами за рахунок власних надходжень;

г) товари, роботи і послуги, які повністю або частково здійснюються за рахунок державних коштів, за умови, що вартість предмета закупівлі товару (товарів), послуги послуг) дорівнює або перевищує 100 тисяч гривень (у будівництві - 300 тисяч гривень), а робіт - 1 млн. грн., крім закупівель за процедурою електронного реверсивного аукціону.

2. Контроль ц сфері заупівель мають право здійснювати:

а) Антимонопольний комітет України;

б) Державна фінансова інспекція України;

в) Державна казначейська служба України;

г) Державна служба статистики України;

д) Міністерство економічного розвитку і торгівлі України;

е) Пенсійний фонд України;

ж) Рахункова палата;
з) Фонд державного майна України;

3. Об'єктами перевірки державних закупівель є:
а) управлінські рішення керівництва бюджетних установ;
б) господарські договори;
в) дані бухгалтерського обліку;
г) дані фінансової та статистичної звітності;
д) тендерна документація та інші документи, що стосуються проведення процедур закупівель на всіх стадіях їх здійснення;
е) кошторисна документація, плани асигнувань та штатний розпис.

4. Визначте поради щодо недопущення порушення тендерного законодавства у разі, якщо через поділ на частини закупівель продуктів харчування на загальну суму 100 тис. грн., замість застосування процедури відкритих торгів із зменшенням ціни, установа провела низку процедур запиту цінових пропозицій:
а) з метою недопущення даного порушення слід оприбутковувати придбані продукти харчування невеликими партіями (вартість яких не перевищувала б 100 тис. грн.) різні календарні місяці;
б) з метою недопущення даного порушення не можна подрібнювати об’єкти закупівель на окремі частини, а слід проводити всі необхідні процедури щодо державних закупівель відповідно до тендерного законодавства;
в) з метою недопущення даного порушення доцільно внести зміни до кошторису в частині планування вид актів на придбання продуктів харчування;
г) .з метою недопущення даного порушення слід скласти доповідну записку про проведену господарську операцію та подати вищому розпоряднику коштів.

5. Прийняття замовником пропозиції конкурсних торгів або цінової пропозиції, яку визнано найбільш економічно вигідною за результатами оцінки (за результатами застосування процедури закупівлі в одного учасника), та надання згоди на взяття зобов'язань на оплату предмета закупівлі або його частини лота) - це:
а) акцепт цінової пропозиції;
б) забезпечення виконання договору про закупівлю;

в) оголошення про результати процедури закупівлі;
г) змова.

6. За результатами відкритих торгів за бюджетні кошти укладено договір та здійснено постачання товару на умовах передпоставки. Однак бюджетні кошти від замовника не надійшли, залишився борг перед постачальником. Підприємство-постачальник (переможець процедури закупівлі) просить здійсніти уступку вимоги іншій юридичній особі. Чи може постачальник укласти договір уступки вимоги, якщо установа-замовник не провели своєчасну виплату у зв'язку з відсутністю бюджетних коштів?

а) відповідно до п. 5 ч. 1. ст. 1 Закону договір про закупівлю - договір, який укладається між замовником і учасником за результатами процедури закупівлі та передбачає надання послуг, виконання робіт або набуття права власності на товари за державні кошти. Водночас згідно з п. 33 ч. 1 ст. 1 Закону учасник процедури закупівлі - будь-яка фізична або юридична особа, яка підтвердила намір взяти участь у процедурі закупівлі шляхом подачі пропозиції конкурсних торгів або заявки на участь в електронному реверсивному аукціоні, або цінової пропозиції, або пропозиції на переговорах у разі застосування процедури закупівлі в одного учасника. Таким чином відсутнє право здійснювати переуступку боргу іншій юридичній особі;

б) відповідно до п. 5 ч. 1. ст. 1 Закону договір про закупівлю - договір, який укладається між замовником і учасником за результатами процедури закупівлі та передбачає надання послуг, виконання робіт або набуття права власності на товари за державні кошти. Учасник процедури закупівлі – це розпорядники державних коштів, які здійснюють закупівлю. Існує право здійснювати переуступку боргу іншій юридичній особі.

7. Согласно ст. 1 п. 33 Закону учасником процедури закупівлі є будь-яка фізична або юридична особа, яка підтвердила намір взяти участь у процедурі закупівлі шляхом подачі пропозиції конкурсних торгів або заявки на участь в електронному реверсивному аукціоні, або цінової пропозиції, або пропозиції на переговорах у разі застосування процедури закупівлі в одного учасника. Чи має право брати участь в торгах філія підприємства, яка не має статутсу юридичної особи, назва якої зазначається як «назва юридичної

особи» «назва структурного підрозділу (філії)»?

а) так. Відповідно до ст. 64 Господарського кодексу України структурні підрозділи підприємства (філії) не мають статусу юридичної особи, а отже не можуть укладати господарські договори від свого імені, а також не можуть самостійно виступати учасниками процедури державних закупівель. Так, для участі у торгах учасник-структурний підрозділ підприємства (філія) має право приймати участь лише від імені юридичної особи;

б) ні. Відповідно до ст. 64 Господарського кодексу України структурні підрозділи підприємства (філії) не мають статусу юридичної особи, а отже не можуть укладати господарські договори від свого імені, а також не можуть ні самостійно виступати учасниками процедури державних закупівель, ні від імені юридичної особи.

8. Відповідно до ст. 27 Закону під час розкриття пропозицій конкурсних торгів перевіряється наявність чи відсутність усіх необхідних документів, передбачених документацією конкурсних торгів, а також оголошуються найменування та місцезнаходження кожного учасника, ціна кожної пропозиції конкурсних торгів або частини предмета закупівлі (лота). Зазначена інформація вноситься до протоколу розкриття пропозицій конкурсних торгів. Чи правомірними є дії Замовника, який під час процедури розкриття оголошує також назву обладнання, його марку, виробника?

а) законодавство не забороняє вчиняти такі дії;

б) вчинення подібних дій заборонено тендерним законодавством України;

в) відповідні дії вчиняються на розсуд голови тендерного комітету.

9. Виробник зняв з виробництва декілька позицій свого товару та змінив його назву, ціну тощо. У зв’язку цим постачальник не може відвантажити за договором тендеру визначені позиції товару, оскільки одні відсутні, а інші мають зміни і не відповідають специфікації в тендерному договорі. Які необхідно оформити документи для здійснення державної закупівлі без порушень?

а) необхідно укласти додаткову угоду і виключити зазначені позиції шляхом зменшення обсягу товару за ними на підставі п. 1 ч. 5 ст. 40 Закону. На позиції, що виключені, провести нову процедуру

закупівлі з урахуванням очікуваної вартості товару;

б) необхідно укласти додаткову угоду. Позиції, що виключені, замінити аналогічними товарами.

10. До складу Комітету з конкурсних торгів повинен бути затверджений у складі:

а) не менше 5 осіб. У разі якщо кількість службових (посадових) осіб у штатній чисельності працівників замовника є меншою, ніж 5 осіб, до складу комітету з конкурсних торгів мають входити всі службові(посадові) особи замовника;

б) не більше ніж 5 службових (посадових) осіб установи, організації;

в) не менше 10 осіб. У разі якщо кількість службових (посадових) осіб у штатній чисельності працівників замовника є меншою, ніж 10 осіб, до складу комітету з конкурсних торгів мають входити всі службові (посадові) особи замовника.

11. Акт перевірки державних закупівель підписує:

а) бухгалтер матеріального відділу установи;

б) бухгалтер-касир;

в) головним бухгалтером об'єкта контролю;

г) головою комітету з конкурсних торгів;

д) керівник об'єкта контролю;

е) особи, уповноважені на виконання функцій головбуха та керівника (у разі їх відсутності);

ж) посадова особа органу Держфінінспекції (керівник групи контролю).

12. Складання акта перевірки державних закупівель, подання його на підпис та підписання, реалізація результатів перевірки державних закупівель проходять за процедурами, передбаченими:

а) Порядком проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами, затвердженого постановою КМУ від 20.04.2006 р. № 550;

б) Законом України «Про здійснення державних закупівель» від 01.06.2010 р. № 2289-VI;

в) Порядком складання Протоколу про порушення бюджетного законодавства, затвердженого наказом Мінфіну від 15.11.2010 р. № 1370.

Тема 6
КОНТРОЛЬ СКЛАДАННЯ ТА ВИКОНАННЯ КОШТОРИСУ ДОХОДІВ І ВИДАТКІВ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ

1. Контроль дотримання чинного законодавства при складанні, затверджені, внесенні змін та виконання кошторису доходів і видатків.
2. Контроль касових та безготівкових операцій.
3. Контроль оплати праці та дотримання штатної дисципліни.
4. Контроль стану розрахункової дисципліни установи, виконання господарських угод.
5. Контроль видатків на оплату за комунальних послуг.
6. Контроль повноти оприбуткування, збереження та використання придбаних (безкоштовно отриманих) необоротних активів та запасів.
7. Контроль видатків на оплату транспортних послуг.
8. Контроль видатків на капітальне будівництво, ремонт та реконструкцію.

1. Контроль дотримання чинного законодавства при складанні, затверджені, внесенні змін та виконання кошторису доходів і видатків

Здійснюючи контроль дотримання чинного законодавства при складанні та затвердженні кошторисів доходів та видатків бюджетних установ контролери керуються Порядком складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ, затвердженим постановою КМУ № 228 від 28.02.2002 р.

Кошторис бюджетних установ як основний планово-фінансовий документ установи має такі складові частини:

- загальний фонд, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків на виконання бюджетною установою основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету;

- спеціальний фонд, який містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків на здійснення

відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій, або розподіл надання кредитів з бюджету згідно із законодавством за класифікацією кредитування бюджету.

У тижневий термін після опублікування закону про Державний бюджет України місцеві фінансові органи доводять до головних розпорядників лімітні довідки про бюджетні асигнування.

Лімітна довідка про бюджетні асигнування - документ, який містить затверджені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх помісячний розподіл, а також інші показники, що згідно із законодавством повинні бути визначені на основі нормативів, і видається відповідно Мінфіном, Міністерством фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органом, головним розпорядником.

Розпорядники свої витрати приводять у відповідність з бюджетними асигнуваннями та іншими показниками, що доведені лімітними довідками.

Головні розпорядники у двотижневий термін після одержання лімітних довідок подають Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам уточнені проекти зведених кошторисів, зведених планів асигнувань загального фонду бюджету, зведених планів надання кредитів із загального фонду бюджету, зведених планів спеціального фонду.

Уточнені проекти кошторисів та складені проекти планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів повинні відповідати певним лімітним довідкам.

Державна казначейська служба протягом 3-х робочих днів після затвердження зазначеного розпису доводить до головних розпорядників витяги з його складових частин, які є підставою для затвердження в установленому порядку:

- кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів і помісячних планів використання бюджетних коштів - усіма розпорядниками;
- планів використання бюджетних коштів - одержувачами.

Кошториси, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани

надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, помісячні плани використання бюджетних коштів та річні плани використання бюджетних коштів повинні бути затверджені протягом 30 календарних днів після затвердження розписів відповідних бюджетів.

Плани використання бюджетних коштів одержувачами затверджуються їх керівниками за погодженням з розпорядниками, через яких вони одержують бюджетні кошти.

Кошторис затверджується за загальним і спеціальним фондами на рік без розподілу за періодами в обсязі, який дорівнює сумі цих фондів.

Для здійснення контролю за відповідністю асигнувань, визначених у кошторисах, планах асигнувань загального фонду бюджету, планах надання кредитів із загального фонду бюджету, планах спеціального фонду, планах використання бюджетних коштів, помісячних планах використання бюджетних коштів розпорядників, асигнуванням, затвердженим розписами відповідних бюджетів, органи Державного казначейства проводять реєстрацію та ведуть облік зведених кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів, помісячних планів використання бюджетних коштів розпорядників вищого рівня у розрізі розпорядників нижчого рівня та одержувачів.

Органи Державної казначейської служби здійснюють контроль за відповідністю розподілу показників зведених кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду, планів використання бюджетних коштів (крім планів використання бюджетних коштів одержувачів), помісячних планів використання бюджетних коштів даним казначейського обліку.

При здійсненні контролю Держфінінспекцією за правильністю складання і виконання кошторисів установ перевірці підлягають такі основні документи:

При здійсненні контролю за правильністю складання і виконання кошторисів бюджетних установ перевірці підлягають такі основні документи:

– кошторис бюджетної установи, розрахунки до загального та спеціального фонду кошторису, план асигнувань загального фонду

бюджету, план спеціального фонду бюджету, лімітні довідки про бюджетні асигнування, довідки про внесення змін до кошторисів та плану асигнувань;

– картка аналітичного обліку готівкових операцій; картка аналітичного обліку касових видатків, картка аналітичного обліку фактичних видатків, картка аналітичного обліку отриманих асигнувань, книга обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань;

– Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (№ 2д, № 2м); звіти про виконання спеціального фонду кошторису - Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами (№ 4-1д, № 4-1м), Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ (№ 4-2д, № 4-2м), Звіті про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (№ 4-3д, № 4-3м), Звіті про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (№ 4-4д), Звіті про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій) (№ 4-3д, № 4-3м).

В ході ревізії цього питання необхідно з'ясувати наявність затвердженого у встановленому порядку кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету та плану спеціального фонду бюджету.

Пересвідчитись, чи затверджено кошторис уповноваженим на це органом, дослідити своєчасність його затвердження.

Перевірити відповідність суми надходжень, затвердженої в кошторисі за загальним фондом, даним лімітної довідки про бюджетні асигнування, доведеної розпорядником вищого рівня чи відповідним фінансовим органом.

Вивчити питання обґрунтованості обсягів надходжень до спеціального фонду кошторису. Для цього необхідно проаналізувати відповідні розрахунки до доходної частини спеціального фонду кошторису, які мають складатись бюджетною установою за кожним джерелом доходів.

За відсутності відповідних розрахунків чи недостатності в них даних необхідно запросити та перевірити інші документи, які б підтверджували заплановані в кошторисі обсяги надходжень до спеціального фонду.

При цьому, необхідно врахувати, що за основу цих розрахунків

повинні братись такі показники як: обсяг надання тих чи інших платних послуг, а також інші розрахункові показники (площа приміщень і вартість обладнання та іншого майна, що здаються в оренду, кількість місць у гуртожитках, кількість відвідувань музеїв, виставок тощо); розмір плати в розрахунку на одиницю показника, який повинен встановлюватися відповідно до законодавства; прогнозне надходження зборів (обов'язкових платежів) до спеціального фонду бюджету; прогнозний обсяг повернення коштів до бюджету, що мають цільове призначення.

Під час перевірки формування показників, на підставі яких визначаються надходження планового періоду, обов'язково необхідно врахувати рівень їх фактичного виконання за останній звітний рік, а також очікуваного виконання в планових періодах. Водночас, слід врахувати, що відповідні показники повинні наводитися в обсязі, зазначеному в розрахунку, і повністю відповідати показникам бухгалтерської звітності за відповідні періоди.

Дослідити обґрунтованість потреби бюджетної установи у передбачених кошторисом розмірах асигнувань в розрізі кожного коду економічної класифікації видатків (КЕКВ) за загальним та спеціальним фондами видаткової частини кошторису. Для цього необхідно перевірити чи підтверджені заплановані в кошторисі обсяги видатків розрахунками щодо потреби в асигнуваннях, які мають складатись бюджетною установою за відповідними КЕКВ. У разі відсутності таких розрахунків чи недостатності в них даних, необхідно запросити та проаналізувати інші документи, які б обґрунтовували відповідну потребу в асигнуваннях.

Під час перевірки розрахунків потрібно пересвідчитись чи обґрунтовані вони відповідними показниками діяльності бюджетної установи, а також необхідністю установи у здійсненні передбачених в кошторисі видатків. Дослідити чи враховано у видаткові частині кошторису об'єктивну потребу в коштах, виходячи з основних виробничих показників і контингентів, які встановлюються для установ (кількість класів, учнів у школах, ліжок у лікарнях, дітей у дошкільних закладах тощо), обсягу виконуваної роботи, штатної чисельності, необхідності погашення дебіторської і кредиторської заборгованості та реалізації окремих програм і намічених заходів щодо скорочення витрат у плановому періоді.

Перевірити чи забезпечено бюджетними асигнуваннями

першочергові видатки (видатки на оплату праці з нарахуваннями, комунальні послуги тощо).

Наприклад, під час перевірки обґрунтованості розрахунків асигнувань на оплату праці необхідно перевірити чи правильно визначено фонд оплати праці у відповідності до штатного розпису, чи враховано при цьому нові законодавчі акти, якими передбачається підвищення посадових окладів, ставок протягом року, чи в вірному розмірі розраховано суми утримання до державних фондів тощо. При перевірці розрахунків асигнувань на оплату комунальних послуг звертається увага на рівень споживання та асигнування минулого бюджетного року, наявність орендарів, які повинні відшкодовувати установі спожиті ними комунальні послуги, враховується підвищення цін та тарифів, наявність дебіторської та кредиторської заборгованості.

При цьому слід врахувати, що установою повинен забезпечуватись режим економії коштів і матеріальних цінностей та до кошторисів можуть включатися тільки видатки, передбачені законодавством, необхідність яких обумовлена характером діяльності установи. Видатки на придбання обладнання, капітальний ремонт приміщень тощо, які не є першочерговими, можуть передбачатися лише за умови забезпечення коштами невідкладних витрат та відсутності заборгованості.

Необхідно перевірити дотримання законодавства в ході внесення змін до кошторису. В першу чергу, пересвідчитися у наявності об’єктивної потреби щодо внесених бюджетною установою змін до кошторису в частині перерозподілу, збільшення або зменшення асигнувань; збільшення чи зменшення запланованих обсягів надходжень до спеціального фонду.

Дослідити чи внесено зміни до кошторису у всіх необхідних для цього випадках (за наявності об’єктивної потреби в цих змінах), перевірити своєчасність таких змін.

В ході ревізії цього питання, необхідно звернути увагу на те, що:

– установи мають право використовувати протягом поточного року залишки коштів на рахунках спеціального фонду на початок року для здійснення видатків, передбачених у кошторисах на поточний рік (шляхом внесення змін до спеціального фонду кошторису);

– зміни до спеціального фонду кошторису повинні вноситись у разі, коли загальний обсяг фактичних надходжень до цього фонду

разом з обсягом залишків коштів на його рахунках на початок року буде більший, ніж відповідні надходження, враховані у кошторисі на відповідний рік;

– в спеціальному фонді кошторису уточнений обсяг видатків або надання кредитів з бюджету повинен дорівнювати сумі уточненого обсягу доходів і залишків коштів на початок року;

– у разі коли фактичний обсяг власних надходжень бюджетних установ менший від планованих показників, врахованих у спеціальному фонді кошторису, розпорядники зобов'язані за два тижні до кінця бюджетного періоду внести зміни до спеціального фонду кошторису у частині зменшення надходжень і видатків з урахуванням очікуваного виконання спеціального фонду кошторису у відповідному бюджетному періоді.

Проаналізувати, чи у всіх випадах внесення змін до кошторису у встановленому порядку складено відповідні довідки, чи затверджені вони уповноваженими на це особами. При цьому слід мати на увазі, що довідки про внесення змін до кошторису затверджуються і виконуються у тому ж порядку, що й кошториси.

Для обліку внесених змін до кошторису в бюджетній установі має вестись Картка аналітичного обліку отриманих асигнувань.

Доцільно перевірити чи обсяги фактичних надходжень за загальним фондом кошторису та проведені бюджетною установою касові видатки не перевищують відповідні обсяги надходжень та асигнувань, що затверджені в кошторисі як за загальною сумою, так і по кожному КЕКВ. З'ясувати чи не має за окремими КЕКВ перевитрат коштів за рахунок асигнувань, затверджених в кошторисі за іншими КЕКВ, тобто чи не має фактів нецільового використання коштів.

Зауважимо, що із переходом на казначейське обслуговування виконання бюджетів наявність такого перевищення за загальною сумою є малоймовірною, оскільки відповідні операції контролюються органами казначейства на етапі фінансування та оплати рахунків. Водночас, більш поширенішими можуть бути випадки такого перевищення по окремих КЕКВ.

Для цього суми затверджених в кошторисі надходжень та асигнувань в загальній сумі та за кожним КЕКВ порівнюються із відповідними сумами фактичних надходжень та касових видатків, відображених у Звіті про надходження та використання коштів загального фонду.

Водночас, для з'ясування достовірності відповідних даних у зазначеному звіті щодо надходжень в розрізі КЕКВ необхідно звірити їх значення з даними карток аналітичного обліку отриманих асигнувань. При цьому, загальну суму надходжень доцільно порівняти із даними книги «Журнал головна» в частині сальдо по рахунку 70 «Доходи загального фонду», до його списання в кінці року на субрахунок 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом». Відповідні суми повинні бути однаковими.

Достовірність даних у Звіті про надходження та використання коштів загального фонду щодо касових видатків в розрізі КЕКВ необхідно перевірити шляхом порівняння їх значень з даними карток аналітичного обліку касових видатків та карток аналітичного обліку готівкових операцій.

Слід перевірити чи уточнено доходну частину спеціального фонду кошторису у разі, коли загальний обсяг фактичних надходжень до цього фонду разом з обсягом залишків коштів на його рахунках на початок року перевищував відповідні надходження, передбачені у кошторисі.

Дослідити правильність відображення у звітах про виконання спеціального фонду кошторису надходжень в розрізі кожного джерела доходів.

Для цього дані кошторису та довідок про внесення змін до нього в частині планових надходжень до спеціального фонду порівнюються з даними меморіального ордеру № 14 «Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ» в частині сальдо по рахунках 71 «Доходи спеціального фонду», 72 «Доходи від реалізації продукції, виробів і виконаних робіт», 74 «Інші доходи», з даними книги «Журнал головна» по відповідних рахунках до їх списання в кінці року на субрахунок 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом», а також з даними карток аналітичного обліку отриманих асигнувань, у випадку отримання бюджетною установою від вищестоящої установи доходів зі спеціального фонду.

З'ясувати чи обсяг касових видатків за спеціальним фондом не перевищує загальний обсяг затверджених в кошторисі надходжень з урахуванням залишків коштів на початок року, а також передбачений кошторисом обсяг видатків за цим фондом, як в загальній сумі, так і в розрізі КЕКВ.

Перевірити чи не здійснювалися перевитрати коштів

спеціального фонду з одних джерел надходжень за рахунок інших, тобто чи не допускались факти нецільового використання бюджетних коштів.

Для цього сума касових видатків, відображена у звітах про виконання спеціального фонду кошторису, порівнюються з сумою затверджених в кошторисі видатків в цілому та за кожним КЕКВ окремо, а також сумою фактичних надходжень до спеціального фонду.

Водночас, для з'ясування достовірності відповідних даних у зазначених звітах щодо касових видатків в розрізі КЕКВ необхідно звірити їх значення з даними карток аналітичного обліку касових видатків та карток аналітичного обліку готівкових операцій.

Перевірити правильність відображення у звітах про виконання кошторису за загальним та спеціальним фондами сум фактичних видатків в розрізі кожного КЕКВ.

Для цього необхідно порівняти дані Звіту про надходження та використання коштів загального фонду, відповідних звітів про виконання спеціального фонду кошторису з даними карток аналітичного обліку фактичних видатків, які ведуться в розрізі кодів економічної класифікації видатків за загальним і спеціальним фондом.

Водночас доцільно порівняти суми затверджених в кошторисі асигнувань та проведені касові видатки з сумою проведених фактичних видатків за відповідним кодом економічної класифікації.

При аналізі відхилення проведених бюджетною установою видатків контролеру необхідно мати на увазі:

1. *Якщо фактичні витрати перевищують кошторисні призначення* - це свідчить про невжиття з боку керівника установи необхідних заходів щодо приведення видатків у відповідність до бюджетних асигнувань (кошторисних призначень). У цьому випадку суму перевищення слід кваліфікувати як інші фінансові порушення. Однак в кожному окремому випадку таких відхилень слід з'ясувати причини і фактори, що вплинули на них. Тут можуть бути і такі, які не залежать від діяльності установи (наприклад, затвердження вищестоящою організацією кошторису в сумах, що не забезпечують реальної потреби установи у відповідних коштах; підвищення мінімального розміру заробітної плати; підвищення цін та тарифів тощо). Крім того, причиною перевищення фактичних видатків над кошторисними призначеннями може бути використання наявних на

початок звітного періоду товарно-матеріальних цінностей, резервів або дебіторської заборгованості.

2. *Якщо фактичні видатки менші за кошторисні призначення* - це може свідчити про економне та раціональне використання бюджетних коштів. Проте таке відхилення може також свідчити про планування зайвих асигнувань (наприклад, на медикаменти, харчування, придбання м'якого інвентарю і обмундирування тощо). Економія фактичних видатків може бути пов'язана також з невиконанням плану щодо розвитку чи утримання мережі, штатів та контингенту, непроведенням видатків, які негативно впливають на діяльність установи. Разом з тим у складі фактичних видатків все одно можуть бути видатки, без яких можна було обійтися (непершочергові), та такі, які суперечать вимогам законів, Указів Президента, постановам Уряду України, іншим документам нормативно-правового характеру. У такому випадку також доцільно проаналізувати зміни у розрахунках, що відбулися за звітний період, та обґрунтованість накопичення матеріальних запасів.

3. *Якщо фактичні видатки перевищують касові* - це вказує на погашення дебіторської заборгованості, що обліковувалась на початок звітного періоду, або про утворення (внаслідок отримання товарів, робіт, послуг без здійснення попередньої оплати) кредиторської заборгованості на кінець звітного періоду. Крім того, по статтях видатків на харчування, медикаменти, капітальний ремонт, придбання обладнання, м'якого інвентарю (інших видатків, пов'язаних безпосередньо з виробничими запасами), перевищення фактичних видатків над касовими може утворитися внаслідок списання у звітному періоді майна, яке було придбано раніше.

4. *Якщо фактичні видатки менші за касові* - це може свідчити про погашення кредиторської заборгованості, що обліковувалась на початок звітного періоду, або про утворення (внаслідок здійснення попередньої оплати) дебіторської заборгованості на кінець звітного періоду. В останньому випадку необхідно пересвідчитися в доцільності і законності таких авансових платежів (коли і кому перераховано кошти, чи немає серед одержувачів коштів фіктивних чи бездіяльних структур, чи дотримується установою обмеження попередньої оплати місячним терміном, встановлене наказом Міністерства фінансів України від 06.04.1998 р. № 83).

5. *Якщо касові видатки перевищують кошторисні призначення* - це вказує на порушення кошторисної дисципліни та/або

нецільове використання бюджетних коштів, або (як мінімум) зайве отримання чи відволікання бюджетних коштів. У таких випадках необхідно з'ясувати, за рахунок яких статей видатків проведено такі витрати, як це вплинуло на діяльність установи, якість обслуговування населення, підопічних, учнів тощо. Необхідно детально вивчити причини допущених перевитрат, одержати вичерпні пояснення посадових осіб, оскільки такі порушення можуть тягти за собою кримінальну відповідальність.

6. *Якщо касові видатки менші кошторисних призначень* – це може свідчити про завищення кошторисних призначень, а також про порушення фінансової дисципліни, оскільки в умовах недостатнього фінансування повинні, в першу чергу, проводитися видатки на соціальні потреби, розрахунки за енергоносії, як цього вимагають закони, Укази Президента та постанови Уряду України, інші документи нормативно-правового характеру.

2. Контроль касових та безготівкових операцій

Метою контролю грошових коштів у касі є виявлення фактів недостач і незаконного привласнення грошових коштів.

Під час контролю касових операцій предметом дослідження мають бути:

– первинні документи: прибуткові й видаткові касові ордери; квитанції на внесок готівки до банку або на оплату послуг інших організацій; корінці чекових книжок; розрахунково-платіжні (платіжні) відомості на виплату заробітної плати, відпускних, матеріальних допомог, компенсацій, відрядних, стипендій та інших виплат; трудові угоди на виконання й оплату певних робіт; акти інвентаризації готівки в касі; чеки, рахунки на придбання матеріальних цінностей готівкою та накладні на отримані цінності й надані послуги; договори про матеріальну відповідальність з особами, на яких покладено ведення операцій з готівкою;

– облікові реєстри: журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів, відомостей; касові книги; звіти касира; меморіальні ордери і відомості до них за рахунками обліку грошових коштів; обліковий реєстр з позабалансового рахунку 08 «Бланки суворого обліку»; книга «Журнал-головна»;

– звітні документи.

Основними завданнями контролю касових операцій є:

– забезпечення умов збереження готівки та інших цінностей м касі та в їх доставці з банку;

– дотримання правил документального оформлення операцій руху готівки;

– своєчасності та повноти оприбуткування готівки, отриманої і банку та від інших юридичних і фізичних осіб;

– використання готівки за цільовим призначенням;

– дотримання ліміту готівки в касі, умов видачі її на поточні потреби та на інші цілі;

– дотримання правил зберігання касових документів;

– стану обліку касових операцій, ведення касової книги, книги аналітичного обліку інших цінностей, які зберігаються у касі.

Усі готівкові кошти й цінні папери в бюджетних установах мають зберігатися у вогнетривких металевих шафах, які після закінчення роботи каси замикає й опечатує касир. Ключі від металевих шаф і печатки зберігаються також у нього. Касиру забороняється залишати ключі в домовлених місцях, передавати стороннім особам або виготовляти невраховані дублікати.

Щоб запобігти розкраданню та привласненню грошей, керівник установи, призначаючи нових осіб на роботу, пов’язану з веденням касових операцій, отриманням, видачею та зберіганням готівки, матеріальних цінностей, повинен звернутися до органів внутрішніх справ для отримання інформації про кандидатів на ці посади.

Перш ніж почати ревізію касових операцій, ревізор має уважно вивчити нормативні документи, що регламентують порядок ведення касових операцій, збереження готівки в касі, та ознайомитися зі списком осіб, які відповідають за порушення цього порядку.

Після прибуття в установу ревізійної групи (окремого ревізора) на їхню (його) вимогу керівником установи видається наказ про створення з числа її працівників інвентаризаційної комісії.

Найважливіша умова ревізії каси - раптовість її проведення. Для цього під час інвентаризації, з якої, власне, першого ж дня й починається ревізія, каса опечатується.

Касир оформляє грошовий звіт за поточний день (чи останні 2-3 дні). До нього додаються первинні касові документи за підписом касира та головного бухгалтера. Таким чином починається інвентаризація каси.

Наявні в касі кошти звіряються з їхнім залишком за касовою

книгою й іншими обліковими реєстрами. Зберігати у касі готівку, яка не належить цій установі, заборонено.

Перевіряючи касову книгу, ревізор з'ясовує, чи своєчасно касир провадить у ній записи за операціями, що існували на момент ревізії, чи пронумерована та прошнурована касова книга, чи скріплена вона сургучною печаткою за підписами керівника установи і головного бухгалтера.

За наявності в установі кількох структурних підрозділів інвентаризація готівки провадиться в кожній касі або у підзвітних осіб, які займаються збором виручки або виплатою заробітної плати.

Якщо на момент ревізії гроші знаходяться не лише в касі, а й у касирів-інкасаторів, то в цьому разі проводиться одночасна інвентаризація готівки і в цих осіб. За відсутності такої можливості всі місця зберігання готівки опечатуються, а перевірка провадиться послідовно.

Перевіряється наявність договорів касирів та інших осіб, на яких покладено ведення операцій з готівки, про повну матеріальну відповідальність. До початку інвентаризації кас п кожен касир повинен дати на ім'я керівника ревізійної групи розписку про здачу до бухгалтерії останнього звіту про надходження та витрату коштів на день проведення інвентаризації.

Усі документи, пред'явлені комісії, за якими немає звітів касира, мають бути завізовані членами комісії за підписом, датою та часом їх пред'явлення. Після цього касир у присутності членів комісії ронить записи в касовій книзі й складає останній касовий звіт, що разом із виправдними документами підлягає здачі до бухгалтерії. За наявності платіжних відомостей, за якими не повністю проведено виплати, повинен ставитися прочерк у графі «Розписка в одержанні» і до звіту має вноситися сума фактично проведених виплат, тобто відомості закриваються.

Після складання звіту касир пред'являє готівку й цінні папери і в присутності членів комісії перераховує гроші покупюрно, а цінні папери - за номінальною вартістю й номерами. Залишок пред'явленої готівки та цінних паперів звіряється комісією із залишками у касовій книзі й касовому звіті на момент інвентаризації. Результати інвентаризації записуються до акта інвентаризації.

Інвентаризація каси полягає у перевірці:

– фактичної наявності готівки в національній (гривні) та іноземній валютах;

– цінних паперів (акцій, облігацій, депозитних сертифікатів);

– грошових документів (векселів, лімітованих чекових книжок, акредитивів, талонів на пально-мастильні матеріали тощо);

– бланків суворого обліку (санаторно-курортні путівки, незаповнені бланки векселів, довіреності тощо).

У разі виявлення розбіжностей між фактичною наявністю та даними касової книги ревізор повинен отримати письмові пояснення від касира й головного бухгалтера про причини наявних відхилень.

Якщо виявлено недостачу готівки, ставиться питання про негайне її відшкодування до каси і на відшкодовану суму виписується прибутковий касовий ордер.

У разі виявлення лишків грошей або цінних паперів їх негайно оприбутковують по касі з подальшим з'ясуванням причин їх виникнення.

Після інвентаризації ревізор починає ревізію касових операцій, що має провадитися за суцільним методом перевірки касових документів і за надходженнями, і за видатками щодо правильності їх оформлення (наявність підписів про отримання, заповнення реквізитів, підписів керівника і головного бухгалтера, номера документа і дати здійснення операції, номера кореспондентського рахунку тощо) й законності здійснення.

Ревізію касових операцій доцільно починати з перевірки дотримання порядку ведення касових операцій.

Потрібно встановити коло посадових осіб, які мають право підписувати касові документи. Касові документи підписують: прибуткові - головний (старший) бухгалтер, видаткові - розпорядник бюджетних коштів чи особи, які ним на те уповноважені, головний (старший) бухгалтер і касир.

Ревізією касових операцій перевіряється рух готівки, здійснюється суцільний арифметичний підрахунок усіх сум і перевіряється залишок готівки на кінець кожного звітного періоду.

Під час перевірки касової дисципліни треба сконцентрувати увагу на виявленні випадків використання коштів не за цільовим призначенням (наприклад, на господарські потреби із сум, отриманих на виплату заробітної плати). Цільове призначення коштів, які установа отримує з казначейства (банку), зазначається нею при заповненні грошового чека встановленої форми і не повинно суперечити чинному законодавству України.

Практика ревізій має чимало прикладів неповного або

несвоєчасного оприбуткування в касу готівки, отриманої з банку та від інших юридичних і фізичних осіб. Тому треба звіряти записи у касовій книзі із записами у виписках з бюджетного (казначейських) рахунків.

Результативною може бути перевірка правильності реєстрації грошових чеків. Після щомісячного підрахунку кількості виписаних чеків та їх сум треба звірити ці дані з відповідними даними за касовими звітами, а в разі виявлення розбіжностей - з'ясувати їх причини.

Під час перевірки доцільно простежити, чи не передав керівник свого права першого підпису іншій особі, виявити факти видачі грошей за ордерами чи платіжними відомостями, підписаними лише головним бухгалтером.

Правильність ведення касової документації перевіряється шляхом перегляду і прибуткових, і видаткових документів. Звертається увага на правильність і повноту заповнення реквізитів у цих документах. Прибуткові і видаткові касові документи перевіряються суцільним методом. На всіх корінцях чеків, за якими було отримано гроші, з метою недопущення їх подвійного обліку ревізору треба робити відповідні позначки.

Під час проведення ревізії касових операцій обов'язково вивчаються матеріали попередніх ревізій, наявність актів раптових інвентаризацій кас, що повинні провадитися комісією бюджетної установи, акти передачі касової готівки на період відпустки касира та наявність наказу про це в установі.

Перевірка повноти і своєчасності оприбуткування готівки у касі провадиться зіставленням сум і дат прибуткових касових ордерів:

– на отримання готівки з банку із записами у касовій книзі, меморіальних ордерах № 1 - 3 та з корінцями чеків у чекових книжках за всіма відкритими у банках (органах казначейства) рахунками, зокрема за валютними, облік яких має вестися окремо, а також із відповідними записами у банківських виписках;

– на оприбуткування виручки із записами у касовій книзі, меморіальних ордерах № 1, 4 - 10, 13 - 15 та датами й сумами, проставленими у документах на реалізацію продукції за наявні гроші, основних фондів та інших матеріальних цінностей;

– на сплату комунальних послуг із записами у касовій книзі, меморіальних ордерах № 1, 4 - 8, 14 - 15 та документами про надходження коштів від платних послуг тощо.

Порушеннями правильності оформлення касових документів вважаються:

– відсутність підписів керівника або головного бухгалтера чи уповноважених ними осіб;

– відсутність доручення чи неправильно оформлене доручення у виплаті третій особі (на видатковому касовому ордері зазначаються найменування, номер, дата і місце видачі документа, що засвідчує особу - фактичного одержувача грошей);

– невідповідність суми касового видаткового ордера сумі, дозволеній керівником установи за заявою, незрозумілість підпису, відсутність позначки про погашення документів;

– наявність при касовому ордері фіктивних документів.

Фіктивний документ необхідно негайно вилучити, залишивши його копію чи розписку про вилучення. Документи, підписані особою, якій не надано таких повноважень, під час перевірки можуть бути підписані уповноваженими особами; при цьому треба перевірити дійсність видачі готівки та її законність. У разі відмови уповноважених осіб або касирів від підписання касових документів необхідно ретельно перевірити підстави для такої операції, оскільки відсутність підписів або наявність підписів не уповноважених на це осіб може свідчити про здійснення операцій, які суперечать чинному законодавству. Документи, в яких немає підпису касира, можуть бути ним підписані.

Випадки, коли на документі немає підпису одержувача грошей, або коли немає доручення, або коли є доручення, але воно оформлене з порушеннями, треба уважно вивчити.

Платіжні відомості на виплату зарплати, премій, стипендій тощо перевіряються у такому порядку:

– відповідність платіжних відомостей розрахунковим відомостям або карткам нарахування усіх видів оплати праці, стипендій тощо;

– правильність підсумків і наявність підсумків прописом;

– наявність на відомостях підписів уповноважених осіб та працівників, які склали і перевірили відомість;

– наявність підписів одержувачів грошей;

– правильність депонування сум і ведення їх обліку у книзі депонентів;

– встановлення випадків присвоєння невиплачених сум або

коштів, неоприбуткованих у касу;

– видача грошей особам, які не мали належним чином оформлених відносин з установою.

Одночасно перевіряється дотримання касової дисципліни щодо здійснення розрахунків через касу за операціями, які мають оплачуватися безготівково, та щодо відповідності залишку касової наявності на перше число місяця залишку за балансом.

Оскільки ревізії встановлюють випадки, коли по касі списано готівку за оплаченими раніше і зданими до архіву документами, то треба звіряти платіжні відомості з табелями обліку робочого часу та перевіряти позначки про погашення касових документів.

Нині в установах дедалі частіше провадиться придбання матеріальних цінностей на господарські потреби на ринку, тому необхідно уважно вивчити документи, що засвідчують факт закупівлі цінностей у приватних осіб, точність їх заповнення; за наявності ознак завищення цін чи недостовірності даних про закупівлю - отримати відповідну довідку в адміністрації ринку.

При здійсненні контролю операцій на реєстраційних рахунках, відкритих в органах казначейської служби, та на рахунках в установах банків, предметом дослідження мають бути:

– бухгалтерські облікові регістри: меморіальний ордер № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків), форма № 381 (бюджет) чи № 2 (авт), № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків), форма № 382 (бюджет) чи № 3 (авт) (дані співставляються з даними інших меморіальних ордерів, відомості до меморіальних ордерів, книга «Журнал-головна», Баланс);

– первинні документи, які додаються до облікових регістрів: казначейській (банківські) виписки, копії платіжних доручень, доручень-вимог, книжки грошових та розрахункових чеків тощо;

– Книги обліку асигнувань та прийнятих зобов’язань.

Це дослідження передбачає контроль за вказаними документами об’єкта контролю на предмет:

– достовірності та неперервності банківських операцій; наявності відповідних додатків, що засвідчують здійснення банківських операцій, відповідності оборотів та залишків по виписках банку даним аналітичного обліку;

– дотримання законодавства в ході списання коштів з рахунків, в тому числі цільове спрямування коштів, списаних з рахунків відповідно до затверджених асигнувань, а також наявності документів, які підтверджують відповідні операції;

– повноти зарахування коштів на рахунки;

– дотримання граничних сум витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп'ютерів;

– дотримання законодавства при здійсненні операцій по зарахуванню коштів на рахунки.

Ревізія банківських (казначейських) операцій проводиться по всіх відкритих установі банківських та казначейських рахунках, для чого на початку ревізії необхідно запросити офіційний перелік цих рахунків у керівництва підконтрольного об'єкта (при необхідності - в установах банків, Держказначейства).

Ревізія банківських операцій починається з перевірки наявності усіх казначейських (банківських) виписок за кожним особовим рахунком і відповідності зазначених в них записів даним бухгалтерського обліку, наявності всіх додатків до виписок, що засвідчують здійснення операції. Виписки перевіряються у хронологічному порядку і при цьому проводиться співставлення відповідності залишків з виписки на кінець дня до залишку зазначеному у виписці на початок дня.

Необхідно пересвідчитись у правильності відображення в меморіальних ордерах сум оборотів за дебетом та кредитом рахунків та відсутності розбіжностей між залишками коштів і сумами оборотів, наявності штампів і підписів працівників установи банку на документах.

У разі відсутності всіх казначейських (банківських) виписок, наявності у виписках підчисток чи виправлень, необхідно шляхом зустрічної звірки перевірити операції по копіям документів в установі держказначейства (банку). Так, відсутність виписки може свідчити про проведення фіктивних операцій, надходження коштів і перерахування їх в рахунок оплати за товар, який в подальшому не оприбутковується та привласнюється чи за послуги (роботи), які використовуються у приватних цілях.

Перевірити обґрунтованість проведення видаткових операцій, зокрема оприбуткування в касу готівки, виданої та списаної з рахунків установи, відповідність умовам договорів, укладених з

постачальниками та виконавцями робіт, сплаченої вартості отриманих послуг і товарно-матеріальних цінностей, своєчасність їх оприбуткування і відображення цих операцій в регістрах бухгалтерського обліку.

Перевірка проводиться методом співставлення операцій з надходження та списання коштів з рахунків з документами, які обґрунтовують проведення цих операцій (наприклад: при знятті готівки з рахунку проводиться співставлення з відповідними документами прикладеними до меморіального ордеру № 1, чековою книжкою, касовою книгою; при перерахуванні коштів за отримані матеріальні цінності співставляються документи прикладені до меморіальних ордерів № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами», форма № 408 (бюджет), № 6 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами», форма № 409 (бюджет) та № 7 «Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів», форма № 410 (бюджет), а саме товарно-транспортні накладні, рахунки тощо, договори, у разі необхідності - тендерна документація та інше).

Необхідно провести порівняння даних платіжних доручень про перерахування заробітної плати на інших виплат на карткові рахунки працівників з підсумковими даними платіжних відомостей на виплату зарплати та даними книги «Журнал-головна». При цьому, доцільно ініціювати направлення об’єктом контролю запиту до відділення банку, що обслуговує бюджетну установу, щодо надання платіжних відомостей на виплату заробітної плати.

Під час проведення ревізії цільового спрямування коштів, списаних з рахунків, відповідно до бюджетних асигнувань, співставленню підлягають дані бюджетних запитів та паспортів бюджетних програм із даними первинних документів по придбанню, переміщенню, використанню придбаних матеріальних цінностей (договори, накладні, довіреності тощо) на підставі яких проведено касові видатки.

Проаналізувати, чи не допускалось надання за рахунок бюджетних коштів позичок юридичним та фізичним особам, перерахування коштів на депозитні рахунки, їх спрямування на оплату витрат госпрозрахункової діяльності, здійснення безтоварних операцій тощо.

Також необхідно перевірити повноту перерахування до бюджету відсотків, нарахованих банком на залишки коштів установи.

Відповідно до вимог Порядків складання місячної та квартальної фінансової звітності установами та організаціями, які отримують кошти державного або місцевих бюджетів, (затверджуються наказами Державної казначейської служби України на кожен рік), нараховані відсотки відображаються тільки у «Баланс» та у Довідці про суми дебіторської та кредиторської заборгованості установи за операціями.

В Бюджетному кодексі України від 08.07.2010 р. № 2456-IV затверджено перелік груп власних надходжень бюджетних установ, вимоги щодо їх утворення та напрями використання. Відсотки, нараховані банком на залишки коштів бюджетних установ на рахунках, відкритих в установах банків, не відносяться ні до однієї з груп власних надходжень, тому повинні перераховуватись до державного бюджету. Оскільки суми нарахованих банком відсотків не є доходами бюджетної установи, вони не можуть відображатися у формах фінансової звітності про виконання кошторисів.

Для підтвердження достовірності здійснення окремих операцій потрібно провести зустрічні звірки, наприклад, на предмет підтвердження фактів поставки контрагентом товарів у асортименті, кількості та по ціні тотожній тій, що відображена по бухгалтерському обліку та первинних документах об'єкта контролю, або на предмет достовірності обсягів виконаних робіт, за які проведено оплату, тощо.

3. Контроль оплати праці та дотримання штатної дисципліни

При здійсненні контролю операцій з оплати праці предметом дослідження мають бути:

– Колективний договір;

– Положення про преміювання;

– штатний розпис, трудові книжки, накази, угоди, тарифікації тощо;

– бухгалтерські облікові регістри: меморіальний ордер № 5 «Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій», форма № 405 (бюджет), книга «Журнал-головна»«,

– первинні документи: табелі обліку робочого часу, особові рахунки, розрахунково-платіжні відомості, реєстри депонованої зарплати, листи тимчасової непрацездатності тощо;

– форми фінансової та статистичної звітності.

Це дослідження передбачає контроль за вказаними документами об'єкта контролю на предмет:

– дотримання порядку складання та затвердження штатного розпису;

– наявності фактів утримання понадштатних чи понаднормативних посад працівників;

– дотримання законодавства при встановленні посадових окладів і тарифних ставок, надбавок та доплат;

– наявності фактів оплати праці за невідпрацьований час;

– дотримання законодавства при нарахуванні та виплаті працівникам допомог, премій, інших заохочувальних та компенсаційних виплат;

– дотримання законодавства при нарахуванні та виплаті працівникам допомоги по тимчасовій непрацездатності, яка здійснюється за рахунок коштів установи;

– дотримання законодавства при нарахуванні та здійсненні виплат заробітної плати працівникам за час відпустки;

– дотримання законодавства при здійсненні операцій з оплати праці сумісників та за угодами цивільно-правового характеру;

– наявність фактів несвоєчасних виплат та простроченої заборгованості з оплати праці;

– дотримання законодавства при здійсненні операцій з депонованою заробітною платою;

– дотримання законодавства про індексацію грошових доходів населення чи винагород (у грошовій та/або матеріальній формі), одноразова грошова допомога у зв'язку з виходом на пенсію або, якщо це передбачено чинним законодавством, у відставку. В тому числі по КЕКВ 1111 включається заробітна плата за встановленими окладами, ставками або розцінками всіх штатних працівників; надбавка за вислугу років; доплата за ранг; оплата праці за трудовими договорами; надбавки та доплати обов'язкового характеру (оплата нічних змін, позаурочних годин, за наукову ступінь, за використання в роботі знання іноземних мов тощо); надбавки, що носять стимулюючий характер; премії (всі види преміальних виплат у грошовій та/або матеріальній формі); матеріальну допомогу, в тому числі у разі нещасного випадку, хвороби, оздоровлення та в інших випадках за рішенням адміністрації установи відповідно до чинного законодавства.

Величина оплати праці відображається без нарахувань на фонд оплати праці, які обліковуються за КЕКВ 1120.

Також необхідно перевірити законність виплат надбавок та доплат, а саме чи є наказ керівника про встановлення надбавки, доплати, чи були підстави для встановлення та чи не суперечить її розмір законодавству.

Так, надбавка за високі досягнення у праці, за виконання важливої роботи (на строк її виконання), за складність і напруженість у роботі для одного працівника не повинна перевищувати 50 відсотків посадового окладу (крім працівників національних закладів (установ).

Доплати працівникам можуть встановлюватись у розмірі до 50 відсотків посадового окладу (тарифної ставки) за виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників; за суміщення професій (посад); за розширення зони обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт. При цьому, такі доплати не можуть бути встановлені керівникам бюджетних установ, закладів та організацій, їх заступникам, керівникам структурних підрозділів цих установ, закладів та організацій, їх заступникам.

Особливу увагу при перевірці законності встановлення надбавок, доплат, виплати премій та матеріальної допомоги необхідно звернути на виплати керівникам та їх заступникам, так як такі виплати можуть здійснюватись лише за рішенням органу вищого рівня у межах наявних коштів на оплату праці.

Основним документом для визначення стажу роботи є трудова книжка та інші документи, які відповідно до законодавства підтверджують стаж роботи.

При перевірці законності здійснення заохочувальних та компенсаційних виплат треба встановити чи не завищено розмір матеріальної допомоги, яка може надаватись в сумі не більше ніж один посадовий оклад на рік, крім матеріальної допомоги на поховання; чи проведено преміювання працівників відповідно до затвердженого по установі Положення про преміювання та в межах коштів на оплату праці, чи не проводилась преміювання працівників у разі наявності у них у тому ж місяці дисциплінарних стягнень за порушення трудової дисципліни.

З метою з'ясування чи не допускалась виплата заробітної плати на «підставних» осіб (так звані «мертві душі») необхідно зіставити трудові книжки працівників, штатний розпис, тарифікаційні списки,

особисті картки, платіжні чи розрахунково-платіжні відомості.

Особливу увагу необхідно приділити питанню встановлення посадових окладів, надбавок та доплат.

Необхідно перевірити правильність оформлення первинних документів по нарахуванню заробітної плати, табелів обліку використання робочого часу; стан обліку і розрахунків по депонованих сумах. Дані табелів обліку робочого часу треба спіставити з наказами на відпустки, даними листків непрацездатності, особовими рахунками. Звернути увагу чи не допускались випадки нарахування заробітної плати працівникам під час перебування їх у відпустках, на лікарняних, на санаторно-курортному лікуванні.

Основний документ, яким визначаються умови, тривалість і порядок надання відпусток працівникам є Закон України «Про відпустки».

По особовим рахункам працівників перевірити правильність проведення обрахунку відпускних, вихідної допомоги, зарплати під час відряджень, при цьому увагу звернути на правильність визначення середньої заробітної плати, яка обчислюється відповідно до Порядку № 100, а також перевіряється правильність визначення тривалості надання відпустки.

Типовим порушенням при розрахунку середньої заробітної плати для нарахування відпускних є не проведення коригування заробітної плати на коефіцієнт підвищення посадових окладів, а також включення до розрахунку виплат разового характеру.

Слід звернути увагу на правомірність надання додаткових відпусток. Зокрема, відповідно до підрозділу 1.2 розділу 1 Правил охорони праці під час експлуатації електронно-обчислювальних машин, затверджених наказом Держнаглядохоронпраці від 10.02.1999 р. № 21, до електронно-обчислювальної машини (ЕОМ, ПЕОМ) відноситься електронно-обчислювальна машина або персональний комп’ютер з необов’язковими додатковими приладами, системними елементами (дисководи, пристрої для друку, сканери, модеми, блоки безперервного живлення та інші спеціальні периферійні пристрої), користувачем якого є працівник, який в процесі виконання дорученої роботи постійно або періодично використовує ЕОМ, або відеотермінал.

Працівники, які працюють на персональному комп’ютері і яким щорічна відпустка надається згідно з Законом України «Про

відпустки», мають право на основну відпустку тривалістю 24 календарних дні (ст. 6 Закону) і щорічну додаткову відпустку за особливий характер праці тривалістю до 4 календарних днів за роботу на комп'ютері (ст. 8 Закону). Тобто, щорічна відпустка для даної категорії працівників може бути максимальної тривалості 28 календарних днів.

Державним службовцям щорічна відпустка надається тривалістю 30 календарних днів згідно зі ст. 35 Закону України «Про державну службу» . Отже, щорічні додаткові відпустки, у тому числі за особливий характер праці, їм не надаються, оскільки вони вже включені до щорічної відпустки, тривалість якої чітко визначена цим Законом. Виключення становлять лише громадяни, які мають статус постраждалого внаслідок чорнобильської катастрофи, яким відповідно до Закону України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали від наслідків Чорнобильської катастрофи» надається право на додаткову відпустку із збереженням заробітної плати (І категорії - терміном 14 робочих днів на рік).

Державним службовцям, посадовим особам місцевого самоврядування, які мають стаж роботи в державних органах понад 10 років, надається додаткова оплачувана відпустка тривалістю до 15 календарних днів (5 календарних днів, а починаючи з 11 року ця відпустка збільшується на 2 календарні дні за кожних наступний рік).

Також необхідно перевірити правильність проведення індексації заробітної плати працівників, проведення якої регулюється Законом України «Про індексацію грошових доходів населення».

При перевірці правильність проведення виплат допомоги по тимчасовій непрацездатності, звертається увага чи не проводилась виплата допомоги за рахунок коштів установи більше п'яти днів, чи не проведена виплата заробітної плати за час перебування працівника на лікарняному, а також чи правильно обраховано середню заробітну плату. Зокрема, середня заробітна плата для визначення розміру відшкодування шкоди, заподіяної працівникові ушкодженням здоров'я, пов'язаним з виконанням ним трудових обов'язків, провадиться відповідно до Постанови КМУ «Про обчислення середньої заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) для розрахунку виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням» від 29.09.2001 р. № 1266.

Особливу увагу необхідно звернути на оплату праці осіб, які працюють за сумісництвом.

Так, відповідно до Постанови КМУ «Про роботу за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій» від 03.04.1993 р. № 245, сумісники повинні виконувати роботу за сумісництвом у вільний від основної роботи час, тривалість роботи за сумісництвом не може перевищувати чотирьох годин на день і повного робочого дня у вихідний день, загальна тривалість роботи за сумісництвом протягом місяця не повинна перевищувати половини місячної норми робочого часу. Згідно Постанови КМУ «Про роботу за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій» від 03.04.1993 р. № 245 та Положення про умови роботи за сумісництвом працівників державних підприємств, установ і організацій, затвердженого Наказом Міністерства праці України, Мінінстерства юстиції України та Міністерства фінансів України від 28.06.1993 р. № 43, керівники державних підприємств, установ і організацій, їхні заступники не мають права працювати за сумісництвом (за винятком наукової, викладацької, медичної і творчої діяльності). Це обмеження поширюється і на працівників, які займають вищезазначені посади на роботі за сумісництвом.

З метою встановлення фактів виплати заробітної плати за невідпрацьований робочий час, під час ревізії необхідно провести зустрічні звірки на підприємствах, установах, організаціях за основним місцем роботи сумісників, де встановити чи не було «накладок» робочого часу за основним місцем роботи і за сумісництвом, перебування у відрядженні, на відпочинку за путівкою, лікарняному, а також для виявлення вигаданих та підставних осіб, зарахованих на роботу за сумісництвом. Відповідно до ст. 102-1 Кодексу законів про працю України, сумісники одержують заробітну плату за фактично виконану роботу.

Також встановлюється реальність заборгованості по заробітній платі та інших соціальних виплатах, чи не створено її «штучно», наявність фактів несвоєчасних виплат та простроченої заборгованості з оплати праці.

При цьому перевіряється своєчасність виплати заробітної плати, відпускних та виплат сум при звільненні, строки для виплати яких визначені ст. 115 та 116 Кодексу законів про працю України.

Крім того, необхідно звернути увагу на наявність дебіторської заборгованості з заробітної плати, яка рахується на дату наступну після виплати заробітної плати. Наявність такої заборгованості свідчить про виплату заробітної плати наперед, тобто за

невідпрацьований робочий час (фактичне проведення скритого безвідсоткового кредитування працівників за рахунок бюджетних коштів), чим порушується ст. 94 Кодексу законів про працю України, якій зазначено, що заробітна плата - це винагорода, обчислена, як правило, у грошовому виразі, яку власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

При перевірці виплат заробітної плати за трудовими угодами звіряється обсяг виконаних робіт із показниками, зазначеними у договорі та в акті приймання робіт, а також проаналізувати, чи не здійснювалась оплата за трудовими угодами тих робіт, які відносяться до посадових обов'язків штатних працівників.

Необхідно перевірити правильність віднесення витрат за сутністю платежу до відповідного КЕКВ.

Компенсація моральної шкоди працівникам за рахунок коштів підприємств, що виплачується за рішенням суду, слід розглядати як поточні трансферти населенню, тому оплата вказаних видатків проводиться за КЕКВ 1343 «Інші поточні трансферти населенню».

Заробітна плата працівника за трудовим договором виплачується з фонду оплати праці установи чи організації і проводиться за кодом економічної класифікації видатків бюджету 1111 «Заробітна плата»; це стосується і позаштатних працівників, з якими укладено трудові договори.

Необхідно перевірити достовірність звітних даних по касових і фактичних видатках, повноту їх записів у картці обліку асигнувань і видатків, зіставити їх з даними меморіальних ордерів та книги «Журнал-головна».

По Реєстру депонованих сум форма № 441 (бюджет) обліку необхідно перевірити достовірність, повноту та правильність віднесення до реєстру сум своєчасно не отриманих сум заробітної плати та стипендій в установлений для виплати з каси установи термін та достовірність проведення їх виплат. При цьому дані Реєстру необхідно співставляти з відомостями на виплату заробітної плати, стипендій, видатковими касовими ордерами, платіжними дорученнями та бухгалтерськими довідками про списання заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув.

Необхідно також перевірити порядок нарахування і сплати єдиного соціального внеску (ЄСВ) та податку на доходи фізичних осіб (ПДФО). Особливу увагу слід звернути увагу на те, чи дотримуються вимоги чинних нормативних актів щодо відрахування

відсотків від фонду заробітної плати працюючих інвалідів, на правильність сплати обов'язкових платежів до державних цільових фондів для працюючих інвалідів.

4. Контроль стану розрахункової дисципліни установи, виконання господарських угод

При здійсненні ревізії стану розрахункової дисципліни та стану виконання господарських угод , предметом дослідження мають бути:

– бухгалтерські облікові регістри: меморіальний ордер № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» Форма № 408 (бюджет) та № 408-авт (бюджет), № 6 Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами» форма № 409 (бюджет) чи № 409-авт (бюджет) (дані зазначених ордерів співставляються з даними інших меморіальних ордерів, відомості до меморіальних ордерів, книга «Журнал- головна», Баланс);

– первинні документи, які додаються до облікових регістрів (рахунки, накладні, акти виконаних робіт, акти звірок взаємо-розрахунків тощо);

– укладені договори, контракти, угоди;

– книги обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань.

Це дослідження передбачає контроль за вказаними документами об'єкта контролю на предмет:

– дотримання строків та порядку проведення інвентаризації розрахунків;

– наявності простроченої дебіторської заборгованості (в межах терміну позовної давності) та стан нарахування можливих санкцій за несвоєчасне погашення такої заборгованості; вжиття об'єктом контролю заходів для стягнення простроченої дебіторської заборгованості;

– наявності простроченої кредиторської заборгованості (в межах терміну позовної давності), причини її виникнення та можливі санкції за непогашення такої заборгованості;

– наявності дебіторської та кредиторської заборгованості, за якими минув термін позовної давності та причини її виникнення;

– достовірності дебіторської та кредиторської заборгованості за наявними на об'єкті контролю документами; результати зустрічних звірок з питань підтвердження заборгованості;

– дотримання законодавства при взятті зобов'язань за рахунок бюджетних асигнувань;

– відповідності сплаченої вартості товарів, робіт та послуг умовам укладених договорів; відповідність кількості та асортименту отриманих товарів, робіт та послуг умовам договорів;

– своєчасності розрахунків з дебіторами та кредиторами, за якими станом на останню звітну дату.

В першу чергу, необхідно перевірити чи проведено підприємством обов'язкову інвентаризацію розрахунків, яка повинна проводитись з дотриманням вимог Інструкції з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ від 30.10.1998 р. № 90. Перевірці підлягають акти звірки взаєморозрахунків та фактично відображені суми заборгованості за даними бухгалтерського обліку. У разі відсутності актів звірок, ревізором проводяться зустрічні звірки на підприємствах по розрахунках з якими рахуються суми заборгованостей, або направляються цим підприємствам відповідні запити щодо підтвердження сум заборгованостей.

Також доцільно під час проведення ревізії провести зустрічні звірки у дебіторів та кредиторів чи направити їм запити щодо підтвердження останніми сум заборгованостей, які рахуються за даними обліку тривалий час і по яких не проводиться претензійно-позовна робота, сумнівних сум заборгованостей.

Ревізором перевіряється правильність відображення сальдо у меморіальному ордері № 4 та № 6 та перенесення його на наступний місяць, так як непоодинокі випадки, коли сальдо при підрахунку або перенесенні по одних дебіторах може бути штучно завищене, а по іншим - занижене.

Особливу увагу необхідно звернути на достовірність виникнення і правильність списання дебіторської і кредиторської заборгованості. З'ясувати які заходи, вживалися для стягнення дебіторської заборгованості та вирішення питання щодо погашення кредиторської заборгованості.

Необхідно перевірити склад дебіторської та кредиторської заборгованостей та встановити причини їх виникнення, так як їх наявність може свідчити про порушення вимог Бюджетного кодексу України та Інструкції з обліку коштів, розрахунків та інших активів бюджетних установ, затверджена наказом Держказначейства України від 26.12.2003 р. № 242.

Так, відповідно до вимог вищевказаних документів оплата товарів робіт та послуг проводиться після їх отримання, якщо інше не передбачене іншими нормативно-правовими актами (зокрема, Постановою КМУ «Питання попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти» від 09.10.2006 р. № 1404).

Попередня оплата рахунків постачальників за матеріальні цінності та послуги, які будуть поставлені або надані бюджетній установі в майбутньому; або відвантаження установою матеріальних цінностей та надання послуг, оплата яких очікується в майбутньому, відображається в мемориальному ордері № 4 та супроводжуються записами в дебет субрахунку 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» та 361 «Розрахунки в порядку планових платежів» за кредитом кореспондентських субрахунків у рядку відповідного дебітора. Одержання матеріальних цінностей та послуг, оплачених бюджетною установою раніше, або надходження грошових коштів за матеріальні цінності та послуги, відвантажені чи надані бюджетною установою в минулому, супроводжуються записами в кредит субрахунку 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» за дебетом кореспондентських субрахунків відповідного дебітора.

Треба звертати увагу, по якому субрахунку обліковується дебіторська заборгованість - 364 «Розрахунки з іншими дебіторами» чи 361 «Розрахунки в порядку планових платежів». Наприклад, за дебетом субрахунку 361 та кредитом субрахунків рахунків 32 відображається перерахування коштів в рахунок планових платежів, а отримання матеріальних цінностей відображається за дебетом субрахунку 364 та кредитом субрахунків рахунку 23.

Облік розрахунків з різними підприємствами, установами та організаціями, які є кредиторами бюджетної установи ведеться у мемориальному ордері № 6 за субрахунком 675 «Розрахунки з іншими кредиторами» окремо за кожним кредитором та в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Записи здійснюються позиційним методом - за кожною операцією, що підтверджена документом (платіжним дорученням, рахунком-фактурою тощо).

Слід відмітити, що наявність кредиторської заборгованості може бути наслідком взяття бюджетних зобов’язань понад затверджені кошторисом бюджетні асигнування. Згідно зі ст. 51 Бюджетного кодексу України будь-які зобов’язання, взяті фізичними та юридичними особами стосовно коштів державного бюджету без

відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням встановлених повноважень, не вважаються бюджетними зобов'язаннями. Витрати державного бюджету на покриття таких зобов'язань не проводяться.

Водночас доцільно проаналізувати, чи не витрачалися установою кошти на не першочергові витрати (з їх оплатою), внаслідок чого першочергові витрати залишились не оплаченими і обліковуються у складі кредиторської заборгованості з ризикованими термінами позовної давності (близько до 3 років).

Необхідно дослідити дотримання вимог законодавства про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти.

Відповідно до Інструкції № 242 усі господарські відносини установи з постачальниками товарів, робіт і послуг з покупцями, замовниками та іншими дебіторами оформляються договорами. Форми договорів та порядок їх укладання регламентується ЦКУ.

Тому, поглибленому аналізу підлягають укладені договори, контракти, угоди, стан їх виконання та розрахунки за ними. Договори, укладені установою з юридичними та фізичними особами в будь-якій формі (усній або письмовій) реєструються в Книзі обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань, форма та ведення якої затверджені наказом Державного казначейства України «Про затвердження форм карток і книг аналітичного обліку бюджетних установ та порядку їх складання» від 06.10.2000 р. № 100.

Договори можуть укладатись бюджетними установами (крім довгострокових) виключно в межах бюджетних асигнувань, установлених кошторисами і витрати за договорами, укладеними без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень не вважаються бюджетними зобов'язаннями і здійснюватись не можуть.

Також необхідно звернути увагу на відповідність встановленої в договорі ціни товару (робіт, послуг) фактично сплаченій сумі, наявності за даними бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості (у разі здійснення передоплати чи авансових платежів) та кредиторської заборгованості (у разі неповного розрахунку за отримані товари (роботи, послуги). Зокрема, перевірити чи не проведено розрахунки за більшою ніж встановлено в договорі ціною та чи були правові підстави збільшення ціни.

Так, у ст. 632 Цивільного кодексу України від 16.01.2003 р. № 435-17 зі змінами зазначено, що ціна в договорі встановлюється за

домовленістю сторін. Зміна ціни після укладення договору допускається лише у випадках і на умовах, в установлених договором або законом, а після його виконання не допускається. Тобто, у разі, якщо договір уже виконано (поставлено товар, виконано роботи, надано послуги) і при цьому покупець (замовник) зробив оплату за договором, то ціна вже не може бути змінена.

Якщо договір ще не виконано, то зміна його ціни допускається у випадках, якщо подібну умову встановлено в самому договорі. Таким чином, якщо сторони в договорі визначили, в яких випадках і за яких обставин можливе підвищення ціни, то продавець (виконавець, підрядник тощо) відповідно до умов договору матиме право підвищити ціну договору. Наприклад, у договорі може бути зазначено, що ціну договору дозволяється збільшити у разі зростання собівартості продукції, подорожчання матеріалів, що використовуються при виконанні робіт, наданні послуг тощо.

Разом з тим, необхідно звернути увагу чи визначено у договорі порядок (спосіб) перегляду ціни в цьому випадку, так як відповідно до статті 691 ЦКУ, якщо договором купівлі-продажу встановлено, що ціна товару підлягає зміні залежно від показників, що визначають ціну товару (собівартість, витрати тощо), але при цьому не визначено способу її перегляду, ціна визначається виходячи із співвідношення цих показників на момент укладення договору та на момент передачі товару. При цьому, якщо продавець прострочив виконання зобов’язання щодо передачі товару, ціна визначається виходячи зі співвідношення цих показників на момент укладення договору та на момент передачі товару, установлений у договорі. Перегляд цін у договорі відбувається шляхом укладення сторонами додаткової угоди до договору, у якій сторони прописують, що зважаючи на певні обставини, вони погодилися змінити договір, які пункти договору змінюються та наводиться нова редакція цих пунктів (тобто нова редакція пунктів про ціну договору).

Якщо в договорі не прописано про можливість зміни ціни, а одна із сторін не дає на це згоди, то ціна договору може бути змінена лише за рішенням суду в порядку, установленому статтею 652 ЦКУ за наявності необхідних для цього умов.

Питання про перегляд ціни в договорі підряду (якщо ціну договору визначено в кошторисі) залежить від того, який кошторис передбачений договором: приблизний чи твердий. Кошторис є твердим, якщо інше не встановлено договором. Зміни до твердого

кошторису можуть уноситися тільки за погодженням сторін; у разі перевищення твердого кошторису всі пов'язані з цим витрати несе підрядник.

Якщо на момент укладення договору підряду не можна було передбачити повний обсяг роботи або необхідні для цього витрати, а сторони підряду ціну в ньому визначили у твердому кошторисі, підрядник надалі не має права вимагати її збільшення, а замовник - її зменшення. Як виняток, у разі істотного зростання після укладення договору вартості матеріалів, устаткування, які мали бути надані підрядником, а також вартості послуг, що надавалися йому іншими особами, підрядник має право вимагати збільшення кошторису. У разі відмови замовника від збільшення кошторису підрядник має право вимагати розірвання договору.

Якщо кошторис приблизний, слід врахувати таке: у разі виникнення необхідності в проведенні додаткових робіт і у зв'язку з цим істотного перевищення приблизного кошторису, підрядник зобов'язаний своєчасно попередити про це замовника. Замовник, який не погодився на підвищення кошторису, має право відмовитися від договору підряду. У цьому разі підрядник може вимагати від замовника оплати виконаної частини роботи. Підрядник, який своєчасно не попередив замовника про необхідність перевищення приблизного кошторису, зобов'язаний виконати договір підряду за ціною, установленою договором.

Якщо проводиться зміна ціни договору, то в обов'язковому порядку необхідно перевірити чи дотримано законодавство про закупівлі товарів, робіт і послуг при внесенні таких змін.

Наприклад, відповідно до вимог Закону України «Про здійснення державних закупівель» від 01.06.2010 р. № 2289-VI умови договору про закупівлю, крім випадків, коригування ціни договору в разі отримання відповідного позитивного висновку Міжвідомчої комісії з питань державних закупівель. У разі, якщо такий висновок відсутній, а ціну договору збільшено по відношенню до ціни тендерної пропозиції, тому різницю необхідно рахувати як зайво сплачені кошти та вимагати їх повернення до відповідного бюджету.

При перевірці договорів, звертається увага на визначені в них штрафні санкції за порушення договірних зобов'язань та перевіряється стан застосування їх установою та чи не застосовувались вони до самого об'єкта контролю, з'ясовуються причини та їх наслідки. У разі виявлення недотримання договірних

умов ревізор має право обрахувати фінансові санкції, але право стягнення належить виключно керівникам бюджетної установи.

Слід врахувати, що суми нарахованих і стягнутих санкцій за невчасне виконання договорів, що оплачуються за рахунок бюджетних коштів, є доходами бюджету (стосовно коштів Чорнобильського фонду - Державного бюджету) відповідно до ст. 2 законів про державний бюджет України на відповідний рік. Отже необхідно проконтролювати вчасність та повноту нарахування санкцій, а також повноту їх стягнення та сплати до бюджету.

Якщо у договорі не встановлено строк оплати за отримані (відпущені) товари, роботи, послуги, то відповідно до ч.2 ст. 530 ЦКУ, кредитор має право вимагати його виконання у будь-який час. Це право кредитора жодним строком не обмежується. Боржник повинен виконати свій обов'язок у 7-денний строк від дня пред'явлення вимоги кредитором. Якщо протягом 7 днів покупець не виконає вимоги, то кредитор має право звернутись до суду за захистом свого порушеного права. При цьому, згідно 2 ч. 5 ст. 261 ЦКУ, строк позовної давності почне свій перебіг з 8-го дня після дня пред'явлення вимоги.

Відповідно до вимог Інструкції № 90, дебіторська заборгованість термін позовної давності якої минув, списується за рішенням керівника установи на результати виконання кошторису доходів і видатків за минулий рік та відображається по дебету субрахунків 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом», 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом» і кредиту рахунку 363 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків» або 364 «Розрахунки з іншими дебіторами».

Списання боргу внаслідок неплатоспроможності боржника не є підставою для скасування заборгованості. Списана дебіторська заборгованість обліковується на позабалансовому рахунку 07 »Списані активи та зобов'язання» протягом 5 років з моменту списання для нагляду за можливістю її стягнення у разі змін майнового стану неплатоспроможних дебіторів.

Щодо дебіторів по капітальних вкладеннях необхідно перевірити чи не мало місце списання дебіторської заборгованості по об'єктах незавершеного будівництва та чи останні не залишались у користуванні підрядника. Відповідно до ст. 876 ЦКУ власником об'єкта будівництва або результату інших будівельних робіт є замовник, якщо інше не передбачено договором. А ст. 331

передбачена у разі необхідності можливість реєстрації права власності об'єкта незавершеного будівництва.

По кожному факту списання з балансу установи дебіторської заборгованості ревізору необхідно впевнитися, що керівництвом установи вжито всі необхідні заходи для своєчасного повернення коштів (відшкодування заборгованості шляхом постачання товарів, виконання робіт, надання послуг), встановлення осіб, які винні у невжитті заходів щодо своєчасного стягнення заборгованості, чи зверталася установа до судових органів з позовами тощо.

Прострочена кредиторська заборгованість списується відповідно до Порядку списання кредиторської заборгованості бюджетних установ, строк позовної давності якої минув від 08.05.2001 р. № 73 зі змінами.

Керівник бюджетної установи затверджує акт інвентаризації розрахунків з кредиторами по заборгованості, строк позовної давності якої минув і яка є безнадійною для погашення. Акт передається за відомчою підпорядкованістю установі вищого рівня для прийняття рішення щодо доцільності списання простроченої заборгованості. Для установ, що мають подвійну підпорядкованість, таке рішення приймається установою вищого рівня, яка затверджує кошторис доходів та видатків. Установа вищого рівня в разі прийняття відповідного рішення видає наказ про списання з обліку підвідомчої бюджетної установи простроченої кредиторської заборгованості за загальним та спеціальним фондами Державного бюджету. У бухгалтерському обліку бюджетної установи списання простроченої кредиторської заборгованості відображається за дебетом субрахунку 675 «Розрахунки з іншими кредиторами» та кредиту відповідних субрахунків 431 «Результат виконання кошторису за загальним фондом», 432 «Результат виконання кошторису за спеціальним фондом».

Після списання прострочена кредиторська заборгованість на позабалансовому рахунку не обліковується, а відображається у формі № 7 «Звіт про заборгованість бюджетних установ» та в пояснювальній записці до річного та квартального фінансових звітів.

Особливу увагу необхідно звернути на стан проведення розрахунків за субрахунком 363 «Розрахунки з відшкодування завданих збитків» з відшкодування за заподіяні установі збитки у вигляді нестач і крадіжок грошових коштів, матеріальних цінностей, витрат від псування матеріальних цінностей, а також інших сум, які

підлягають утриманню з винних осіб, так як на практиці зустрічаються випадки проведення їх покриття за рахунок бюджетних коштів.

Необхідно звернути увагу, чи користуються орендарі та інші сторонні особи телефонними номерами установи та у разі їх використання, перевірити своєчасність та повноту проведення оплати послуг зв'язку.

Крім того, з метою виявлення фактів оплати послуг зв'язку на міжміські та міжнародні розмови, які проводились працівниками в особистих цілях, необхідно з врахуванням специфіки діяльності бюджетної установи перевірити табуляграми надані підприємствами зв'язку.

5. Контроль видатків на оплату за комунальних послуг

При здійсненні ревізії оплати комунальних послуг, предметом дослідження мають бути:

– бухгалтерські облікові регістри: меморіальний ордер № 4 «Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами» Форма № 408 (бюджет) та № 408-авт (бюджет), № 6 Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами» форма № 409 (бюджет) чи № 409-авт (бюджет) (дані зазначених ордерів співставляються з даними інших меморіальних ордерів, відомості до меморіальних ордерів, книга «Журнал- головна», Баланс);

– первинні документи, що додаються до облікових регістрів (рахунки, акти звірок взаєморозрахунків);

– лімітні довідки на споживання енергоносіїв, інвентарні плани;

– договори з постачальниками комунальних послуг;

– договори оренди.

Це дослідження передбачає контроль за вказаними документами об'єкта контролю на предмет:

– встановлення лімітів натурального споживання енергоносіїв;

– дотримання чинних норм і нормативів, цін та тарифів на комунальні послуги;

– наявність фактів оплати завищених вартості чи обсягу наданих комунальних послуг, встановлених за наявними на об'єкті контролю документами або в ході зустрічних звірок, у разі їх проведення;

– своєчасність та повнота розрахунків з об’єктом контролю орендарів за спожиті ними комунальні послуги.

При проведенні перевірки витрат на оплату комунальних послуг необхідно в першу чергу встановити обґрунтованість розрахунків до кошторису по КЕКВ 1160 «Оплата комунальних послуг та енергоносіїв». З цією метою необхідно перевірити укладені договори із постачальниками комунальних послуг щодо застосування тарифів та цін, встановлених відповідними органами виконавчої влади для бюджетних установ, порівняти затверджені бюджетні асигнування з фактичними видатками проведеними по відповідних КЕКВ в минулому бюджетному періоді, з’ясувати, чи зменшено суму асигнувань на розмір наявної дебіторської заборгованості та на суми, які повинні відшкодовуватись орендарями, чи дотримано доведені вищестоящою організацією ліміти витрат.

Згідно зі ст. 51 Бюджетного кодексу України здійснення платежів проводиться після отримання товарів, робіт та послуг, а відповідно до вимог Постанови КМУ «Питання попередньої оплати товарів, робіт і послуг, що закуповуються за бюджетні кошти» від 09.10.2006 р. № 1404) замовники можуть передбачати попередню оплату на строк не більше одного місяця лише у разі закупівлі послуг пошти та зв’язку та послуг з енергопостачання.

Після завершення місяця надходять рахунки за отримані послуги з тепло-, водо-, енергопостачання і зв’язку, та проводиться нарахування та відображення в бухгалтерському обліку цих господарських операцій. При цьому підставою для відображення в бухгалтерському обліку господарських операцій є первинні документи, які містять відомості про господарську операцію та підтверджують факт її здійснення. Таким чином, розпорядник бюджетних коштів відображає в бухгалтерському обліку господарські операції з використання тепло-, водо-, енерго-постачання та послуг зв’язку у тому звітному періоді, в якому були отримані відповідні первинні документи, які підтверджують фактичне здійснення таких операцій.

Водночас розпорядники бюджетних коштів повинні вживати заходів щодо своєчасного отримання первинних документів, обумовлюючи в договорах терміни надання постачальниками товарів, робіт або послуг первинних документів, що підтверджують факт виникнення фінансового зобов’язання.

При перевірці договорів з постачальниками послуг необхідно

звернути увагу на відповідність визначених в них норм споживання Міжгалузевим нормам споживання електричної та теплової енергії для установ і організацій бюджетної сфери України, затверджених наказом Державного комітету України з енергозбереження від 25.10.1999 р. № 91.

З метою з'ясування чи не допускалось зайвої оплати, за тепло- та водопостачання, звірити дані показників лічильників, які фіксуються у відповідному журналі, з даними, які подаються до підприємств надавачів комунальних послуг.

При перевірці договорів на надання послуг з теплопостачання треба перевірити відповідність зазначеної в договорі площі з фактично опалювальною площею, звернути увагу чи не включено площу, яка опалюється власними опалювальними приладами. В установах, які мають власні опалювальні прилади необхідно відповідно до типу, технічної характеристики та кількості опалювальних пристроїв перевірити технічні розрахунки за природний газ.

При перевірці розрахунків за газ встановити наявність газових лічильників і з'ясувати, чи вони в робочому стані. У разі їх відсутності чи зіпсованості, потреба газу розраховується за встановленими нормативами, форма розрахунку яких обумовлена в договорі.

У зв'язку з тим, що окремі бюджетні установи та організації для опалювання приміщень використовують вугілля, доцільно перевірити розрахунки щодо його потреби на опалювальний період за окремою формулою. Для перерахування умовного палива в природне застосовується коефіцієнт перерахування, який для вугілля, наприклад, марки «АС» становить 0,897 (при теплоті згорання вугілля 6280 ккал/год). Списання вугілля проводиться на підставі актів, підписаних комісією, що їх складала.

Усі коефіцієнти перерахування зазначені у відповідних таблицях нормативних довідників.

На сьогодні чинними у житлово-комунальному господарстві є «Норми та вказівки по нормуванню витрат палива та теплової енергії на опалення житлових та громадських споруд, а також на господарсько-побутові потреби в Україні», КТМ 204 України 244-94, «Галузева методика нормування витрат палива на виробництво та відпуск теплової енергії котельнями теплового господарства», КТМ 204 Україна 246-99.

Вищевказані нормативні документи поширюються на інші галузі народного господарства в частині постачання теплової енергії житлово- комунальним споживачам та бюджетним установам.

Згідно з цими документами визначаються норми для кожного джерела теплопостачання, які відповідно до п. 1.16 Основних положень з нормування питомих витрат паливно-енергетичних ресурсів у суспільному виробництві, затверджених наказом Держкоменергозбереження від 22.10.2002 р. № 112, повинні враховувати нормативні енергетичні характеристики, які відображають комплекс техніко-економічних показників роботи обладнання, визначених на основі даних заводу-виробника, або випробувань при оптимальних режимах роботи з урахуванням ступенів його старіння, параметрів та зовнішніх факторів.

Розрахункові норми споживання затверджуються місцевими органами влади відповідно до п. 7 ст. 18 Закону України „Про місцеві державні адміністрації».

При перевірці визначення правильності плати за тепло необхідно враховувати режим роботи установи та зміну тривалості опалювального сезону.

У разі відсутності вимірювальних приладів з використання води розрахунок водопотреби ведеться за нормами споживання, передбаченими п. 1.7 БНіП-2 від 04.01.1985 р. «Внутрішній водопровід і каналізація будівель» та БНіП-2 від 04.01.84 «Водопостачання зовнішньої мережі та споруди». У цих документах норми водопотреби визначаються в літрах на добу. При розрахунку водоспоживання враховуються також показники установи, в залежності від профілю об'єкта.

В ході перевірки видатків на водозабезпечення необхідно враховувати, що у випадку зупинки подачі гарячої води на термін більше 15 днів, перерахунок вартості споживання гарячої води проводиться за затвердженими тарифами (ця умова в обов'язковому порядку повинна бути передбачена в угоді).

При перевірці рахунків на оплату за стоки необхідно звертати уваги чи їх обсяг не перевищує обсяг забору води.

Перевіряючи видатки на електроенергію, необхідно з'ясувати наявність в установі електролічильників та стан обліку спожитої електроенергії, перевірити правильність застосування чинних тарифів на електроенергію у відповідності з постановою Національної комісії регулювання електроенергетики України від 10.03.1999 р. № 309

«Про тарифи на електроенергію, що відпускається населенню і населеним пунктам» (у редакції постанови НКРЕ від 20.07.2006 р. № 926).

При перевірці плати за вентиляцію необхідно вивчити режим її експлуатації та визначити, чи виключено із загального обсягу приміщення, в яких вона не працює.

Особливу увагу звернути на стан проведення розрахунків з орендарями, госпрозрахунковими структурними підрозділами, мешканцями житлових будинків чи гуртожитків, якщо такі є на балансі установи.

Так, якщо на балансі розпорядника бюджетних коштів находиться будівля, приміщення якої орендують інші бюджетні установи, орендодавець укладає з орендарями договори: договір оренди індивідуально визначеного (нерухомого або іншого) майна, що належить до державної власності та договір про відшкодування витрат балансоутримувача на утримання орендованого нерухомого майна та надання комунальних послуг орендарю. Форми типових договорів затверджені наказом фонду державного майна України від 23.08.2000 р. № 1774. Згідно з договором оренди орендодавець має право доручити орендарю сплачувати вартість послуг, пов'язаних з утриманням орендованого манна, безпосередньо комунальним або житлово-комунальним підприємствам. У цьому випадку орендар повинен заключити договір з комунальним підприємством.

Перевірити чи не допускається за рахунок бюджетних коштів оплата комунальних послуг спожитих ними, наявність лічильників на електроенергію, тепло- та водопостачання, своєчасність та правильність виставлення орендарям, гопрозрахунковим структурним підрозділам та стороннім мешканцям рахунків на оплату послуг та своєчасність їх оплати, достовірність сум заборгованостей. За відсутності окремих вимірювальних приладів у орендованих приміщеннях оплата розраховується пропорційно площі приміщень, наданих в оренду, відносно до загальної площі приміщень установи.

Оплату комунальних послуг може здійснювати і балансоутримувач з обов'язковим наступним відшкодуванням вказаних витрат орендарем. У разі відшкодування витрат орендарем, кошти надходять на реєстраційні рахунки орендодавця за КЕКВ 0000. За операціями поточного року кошти зараховуються як відшкодування здійснених витрат та відносяться на відновлення

касових видатків. В залежності від проведених операцій коригуються фактичні видатки.

6. Контроль повноти оприбуткування, збереження та використання придбаних (безкоштовно отриманих) необоротних активів та запасів

При здійсненні ревізії повноти оприбуткування, стану збереження та використання придбаних (безкоштовно отриманих) нематеріальних активів, основних засобів, інших необоротних активів та товарно-матеріальних цінностей, предметом дослідження мають бути:

– бухгалтерські облікові регістри: меморіальні ордери № 4 «Накопичувальна відомість по розрахунках з іншими дебіторами», № 6 «Накопичувана відомість по розрахунках з іншими кредиторами», № 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів» форма № 438 (бюджет), № 10 «Накопичувана відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів» форма № 439 (бюджет), № 13 «Накопичувальна відомість витрачання матеріалів» форма № 396 (бюджет), відомості нарахування зносу на основні засоби форма 03-12 (бюджет);

– первинні документи: накладні, рахунки-фактури, накладні про внутрішнє переміщення, комерційні акти, акти прийняття-передачі основних засобів ф. № 03-1, акт про списання основних засобів ф. № 03-3, акт про списання автотранспортних засобів № 03-4, акт списання ф. № 3-2 та акти довільної форми, інвентарні картки обліку необоротних активів т. ф. 03-6 (бюджет) та 03-8 (бюджет) тощо;

– договори купівлі-продажу, договори про матеріальну відповідальність, накази, дозволи, розпорядження тощо.

Це дослідження передбачає контроль за вказаними документами об’єкта контролю на предмет:

– укладення договорів про матеріальну відповідальність та стан закріплення всіх необоротних активів та запасів за матеріально відповідальними особами;

– дотримання об’єктом контролю періодичності та порядку проведення інвентаризації необоротних активів та запасів,

правильність оформлення та відображення в бухгалтерському обліку її результатів;

– стану збереження необоротних активів та запасів;

– своєчасності, повноти та правильності оприбуткування придбаних (безкоштовно одержаних) необоротних активів та запасів;

– дотримання законодавства при списанні (відчуженні) необоротних активів та запасів;

– дотримання законодавства при нарахуванні зносу необоротних активів;

– дотримання законодавства при проведенні індексацій, дооцінок та іншого перегляду вартості необоротних активів.

Під час ревізії даного питання необхідно встановити чи призначено наказом керівника підприємства особи, які відповідають за збереження основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, чи укладено з ними договори про матеріальну відповідальність, перевірити періодичність проведення інвентаризацій згідно з вимогами чинного законодавства та ініціювати перед керівником підприємства проведення інвентаризації під час ревізії.

Інвентаризація проводиться на підставі наказу керівника підприємства інвентаризаційною комісією відповідно до вимог Інструкції з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ від 30.10.1998 р. № 90 (у редакції від 23.10.2010 р.). При цьому, ревізор не може входити в склад комісії, однак, необхідно, щоб інвентаризація проводилась в його присутності, так як при її проведенні важливо де тільки встановити фактичну наявність основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, стан їх збереження та шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку, установити їх лишки чи нестачі, а й виявити основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, які фактично використовуються, але по обліку вже списані, використовуються сторонніми юридичними чи фізичними особами тощо.

Відшкодування сум збитків здійснюється відповідно до Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей від 22.01.1996 р. № 116 (у редакції від 16.12.2011 р.) та Закону України «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), нестачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння або валютних цінностей».

Перевірка повноти та своєчасності оприбуткування придбаних матеріальних цінностей, правильності їх списання проводиться шляхом зіставлення даних меморіальних ордерів № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) чи № 2 (авт), № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків), чи № 3 (авт) і прикладених до них платіжних документів при виписках банку з даними меморіальних ордерів № 6 «Накопичувана відомість по розрахунках з іншими кредиторами», № 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів» форма № 438 (бюджет), № 10 «Накопичувана відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів» форма № 439 (бюджет) та прикладеними до них первинними документами («Акт прийняття- передачі основних засобів» ф. № 03-1, «Акт про списання основних засобів» ф. № 03-3, «Акт про списання автотранспортних засобів» ф. № 03-4, «Акт про списання вилученої з бібліотеки літератури» ф. № 03-5, «Акт списання» ф.№ 3-2 та акти довільної форми), № 13 »Накопичувальна відомість витрачання матеріалів» форма № 396 (бюджет).

Типові форми з обліку та списання основних засобів, що належать установам і організаціям, які утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів затверджено наказом Головного управління державного казначейства України та Державного комітету статистики України від 02.12.1997 р. № 125/70.

Необхідно з'ясувати, чи не витрачалися бюджетні кошти на придбання матеріальних цінностей, які фактично не використовуються або тривалий час знаходиться на відповідальному збереженні у постачальника. Придбання таких матеріальних цінностей може бути зумовлено послідуючою передачею їх у безоплатне користування іншим юридичним чи фізичним особам або надання їх в оренду за заниженою орендною ставкою. У випадках коли придбане обладнання знаходиться на відповідальному зберіганні у постачальників, слід провести зустрічні перевірки у постачальників де встановити чи дійсно є таке обладнання в наявності та чи не використовується воно постачальником у власній діяльності.

Необхідно звернути увагу за рахунок яких асигнувань проведено їх придбання. Так, до категорії «***капітальні видати»***

належить придбання матеріальних цінностей, що призначаються для використання у господарській діяльності протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких без податку на додану вартість перевищує 1000 грн. Якщо одна із цих умов не дотримується, видатки слід характеризувати як поточні.

Повноту оприбуткування основних засобів та нематеріальних активів, правильність визначення його вартості та обґрунтованість списання (передачі, реалізації) слід перевіряти відповідно до Інструкції з обліку необоротних активів від 17.07.2000 р. № 64 зі змінами.

При проведенні перевірки правильності оприбуткування основних засобів необхідно пам'ятати, що якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

При перевірці повноти оприбуткування співставляється відповідність асортименту, кількість, вартість у супровідних документах до договорів (контрактів), в прибуткових ордерах, товарно-транспортних накладних, комерційних актах з даними щодо фактично оприбуткованих товарно- матеріальних цінностей згідно бухгалтерського обліку.

Облік матеріальних цінностей, що надійшли до установ, як гуманітарна допомога, ведеться окремо від матеріальних цінностей, що придбані за бюджетні кошти у відповідності з вимогами Інструкції з обліку запасів бюджетних установ від 08.12.2000 р. № 125 зі змінами. Отримання установами необоротних активів як гуманітарної допомоги, проводиться відповідно до Закону України «Про гуманітарну допомогу», інших нормативно- правових актів.

При проведенні ремонту необоротних активів у випадках, не пов'язаних з дообладнанням, реконструкцією, модернізацією що призвів до заміни запасних частин, їх вартість не відноситься на збільшення вартості необоротних активів, а відноситься на видатки за відповідними кодами економічної класифікації видатків.

Також необхідно перевірити чи оприбутковано усі деталі, вузли і агрегати розібраного та демонтованого обладнання, які придатні для ремонту іншого обладнання, а також матеріали, отримані від ліквідації необоротних активів.

Необхідно звернути увагу на дані Журналу реєстрації довіреностей (форма М-3), а також акти на списання бланків довіреностей (форма М-2а). Згідно із Інструкцією про порядок реєстрації виданих, повернутих і використаних довіреностей на одержання цінностей від 16.05.1996 р. № 99, довіреність має бути виписано: при передачі ТМЦ на відповідальне зберігання, на комісію, на переробку давальницької сировини, а також при передачі зворотної тари, техніки з ремонту тощо; товарно-матеріальні цінності відпускаються покупцям лише за довіреністю (за винятком коли придбання проводиться за готівку).

Рішення про списання, можливість подальшого використання матеріалів від списаних матеріальних цінностей приймає її постійно діюча комісія, зокрема, при неможливості їх подальшого використання комісія приймає рішення про їх знищення. Списання матеріальних цінностей проводиться згідно з актами.

Ревізору необхідно перевірити правильність складання актів, зокрема, в акті в обов'язковому порядку повинно бути зазначено, чи були в них дорогоцінні метали, чи вилучені вони, де зберігаються і як обліковуються; звернути увагу на причини вибуття матеріальних цінностей та чи належним чином проведено обґрунтування недоцільності і неможливості їх відновлення.

Списання з балансу установи основних засобів та інших необоротних активів (за винятком пошкоджених внаслідок аварії чи стихійного лиха, морально застарілих, фізично зношених та виявлених в результаті інвентаризації як недостача) до закінчення періоду нарахування зносу на них, не може бути здійснено. В той же час, нарахований знос у розмірі 100 % вартості на об'єкти, що придатні для подальшої експлуатації, не може бути підставою для їх списання за причиною повного зносу.

При цьому, якщо списані основні засоби містять дорогоцінні, чи кольорові метали, то ці метали підлягають оприбуткуванню та в подальшому обов'язковій здачі в установи, які займаються прийманням та переробкою таких відходів і лому. Здіснення контролю за вилученням із списаних цінностей придатних вузлів, деталей та матеріалів із кольорових і дорогоцінних металів, визначення їх кількості, ваги та здавання їх на відповідний склад покладено на постійно діючу комісію.

Порядок відчуження об'єктів державної власності, затверджений постановою КМУ «Про затвердження Порядку

відчуження об'єктів державної власност» від 06.06.2007 р. № 803.

Необхідно перевірити наявність відповідних дозволів на списання матеріальних цінностей як таких, що непридатні для подальшого використання, морально застарілі, фізично зношені, пошкоджені внаслідок аварії чи стихійного лиха (за винятком виявлених в результаті інвентаризації як недостача).

Продаж будівель (у тому числі приміщень), споруд, транспортних засобів та повністю зношених за даними бухгалтерського обліку матеріальних цінностей, які відносяться до необоротних активів, дозволяється проводити тільки за експертною оцінкою, а інших матеріальних цінностей за справедливою вартістю, яка визначається комісією установи, організації.

У разі здійснення бюджетною установою операцій з продажу будівель і споруд, ревізору необхідно перевірити повноту перерахування отриманих коштів до бюджету за рахунок якого вона утримується.

Також необхідно перевірити чи не проводилась безоплатна передача матеріальних Цінностей бюджетним установам, які утримуються за рахунок коштів іншого бюджету або суб'єктам господарювання.

По відомості нарахування зносу на основні засоби форма 03-12 (бюджет), інвентарних картках обліку необоротних активів типової форми 03-6 (бюджет) та 03-8 (бюджет) необхідно перевірити правильність нарахування зносу на необоротні активи, який є показником того, через який час необоротний актив втрачає свою вартість.

В бухгалтерському обліку бюджетних установ знос об'єктів (предметів) необоротних активів обліковується на субрахунках рахунку 13 «Знос необоротних активів» і визначається в останній робочий день грудня в гривнях без копійок за повний календарний рік (незалежно від того, в якому місяці звітного року вони придбані або побудовані). Для нарахування зносу необоротні активи поділяються на 16 груп, за якими закріплено відповідні субрахунки, норми зносу встановлюються у відсотках до первісної вартості кожної групи необоротних активів на кінець звітного року.

Слід відмітити, що знос не нараховується на наступні основні засоби: на земельні ділянки, будинки і споруди, які є унікальними пам'ятками архітектури та мистецтва; обладнання, експонати, зразки, діючі і недіючі моделі, макети та інші наочні посібники, що

‘знаходяться в кабінетах та лабораторіях і використовуються для учбових та наукових цілей; продуктивну худобу, буйволів, волів, оленів, багаторічні насадження, що не досягли експлуатаційного віку, фільмофонди, сценічно-постановочні засоби.

Необхідно звернути увагу на правильність ведення обліку земельних ділянок установи. Облік земельних ділянок бюджетними установами проводиться відповідно до Інструкції з обліку необоротних активів бюджетних установ від 17.07.2000 р. № 64. Відповідно до п. 2.6 цієї Інструкції земельні ділянки обліковуються на підставі державних актів, якими посвідчується право власності на земельну ділянку або право постійного користування та встановлюються площа та вартість переданих земельних ділянок на субрахунку 101 «Земельні ділянки». Витрати, пов’язані з виготовленням документації щодо землеустрою, відносяться на фактичні видатки установи. Правові засади проведення оцінки земель, професійної оціночної діяльності у сфері оцінки земель в Україні визначено в Законі України «Про оцінку земель» від 11.12.2003 № 1378-IV (у редакції від 08.08.2012 р.)

Також необхідно звернути увагу на правильність відображення в обліку витрат на придбання квартир в будинках, які установі не належать, якщо ці квартири придбано як службові або одержано безоплатно від підприємств-забудовників, які здійснювали будівництво за власні кошти і передавали житло в рахунок виконання зобов’язань за використанню земельних ділянок бюджетних установ під будівництво житлових будинків.

Відповідно до Інструкції № 64 на облік беруться матеріальні та нематеріальні активи, які належать установі та забезпечують її функціонування. У складі необоротних активів обліковуються будинки виробничо- господарського призначення, зайняті органами управління, соціально- культурними та іншими установами; будинки, що повністю чи переважно призначені для проживання; частина будинку, яка на правах власності належить установі.

Згідно з п. 5 Положення про порядок надання службових жилих приміщень і користування ними в Українській РСР, затвердженого постановою КМУ від 04.02.1988 р. № 37, облік службових жилих приміщень у всіх будинках, незалежно від їх належності, здійснюється у виконавчому комітеті районної, міської, районної в місті Ради народних депутатів.

Враховуючи зазначене, службові квартири або квартири

отримані безоплатно від підприємств-забудовників, і які установі не належать, не відображаються в бухгалтерському обліку цієї установи і відповідно не відображаються у фінансовій звітності.

У разі придбання чи будівництва бюджетною установою житла для своїх працівників на відведеній земельній ділянці, як окремого інвентарного об'єкту, таке житло повинно обліковуватись на балансі даної установи на субрахунку 103 «Будинки і споруди». Згідно зі ст. 5 Житлового кодексу Української РСР жилі будинки, споруджені з залученням у порядку пайової участі коштів державних підприємств, установ, організацій зараховуються до житлового фонду місцевих Рад народних депутатів, коли функції єдиного замовника по спорудженню цих будинків виконував виконавчий комітет Ради народних депутатів.

Якщо ж бюджетна установа придбала квартиру в будинку, який знаходиться у комунальній власності і обліковується в органах місцевого самоврядування, то витрати, пов'язані з цим придбанням, списуються на фактичні видатки бюджетної установи.

7. Контроль видатків на оплату транспортних послуг

При здійсненні ревізії оплати транспортних послуг та утримання транспортних засобів, предметом дослідження мають бути:

– бухгалтерські облікові регістри: меморіальні ордери № 4 «Накопичувальна відомість по розрахункам з іншими дебіторами», № 6 «Накопичувана відомість по розрахунках з іншими кредиторами», № 9 «Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів» форма № 438 (бюджет), № 10 «Накопичувана відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидко-зношуваних предметів» форма № 439 (бюджет), № 13 «Накопичувальна відомість витрачання матеріалів» форма № 396 (бюджет), відомості нарахування зносу на основні засоби форма 03-12 (бюджет), інвентарні картки на автотранспортні заходи;

– первинні документи: подорожні листи, накладні, рахунки-фактури, накладні про внутрішнє переміщення, акти про списання автотранспортних засобів № 03-4, акти про списання тощо;

– договори оренди автотранспортних засобів, договори щодо надання транспортних послуг, договори про матеріальну відповідальність, накази, дозволи, розпорядження тощо.

Це дослідження передбачає контроль за вказаними документами об'єкта контролю на предмет:

– чи є в наявності власні, орендовані транспортні засоби (кількість автомобілів);

– дотримання встановленого ліміту легкового автотранспорту на обслуговування об'єкта контролю та його.

– відповідність фактично знятих в ході ревізії показників спідометрів автомобілів з показниками подорожніх листів; наявність фактів зайвого списання пального у випадку розбіжностей відповідних даних;

– дотримання норм списання палива і мастильних матеріалів;

– дотримання законодавства при списанні шин, запасних частин, оплаті послуг з обслуговування та ремонту автомобілів;

– дотримання встановленого порядку оформлення подорожніх листів;

– чи не допускались факти безпідставного використання легкових автомобілів у вихідні, святкові та інші неробочі дні та фактів використання автомобілів не на виконання функцій об'єкта контролю;

– дотримання умов договору щодо надання транспортних послуг в частині оплати їх вартості; встановлення умов користування транспортними послугами сторонніх юридичних та фізичних осіб, чи не допускалась сплата завищеної вартості чи обсягу наданих транспортних послуг;

– чи не допускались факти безпідставної оплати транспортних послуг у вихідні, святкові та інші неробочі дні, обґрунтованість підстав для проведення оплати.

На початку проведення ревізії витрат на оплату транспортних послуг необхідно встановити наявність власного та орендованого автотранспорту та ініціювати перед керівником установи проведення інвентаризації наявності автотранспортних засобів, падьно-мастильних матеріалів та запасних частин. На основі даних карток обліку основних засобів, актів на списання вузлів, деталей на автомобілі, слід перевірити відповідність номерів шасі і двигуна паспортним даним.

При проведенні інвентаризації пального необхідно по можливості зняти залишки пального у баках автомашин, а також у сховищах та порівняти показники спідометрів у дорожніх листах з фактичними даними, які рахуються за кожною відповідальною

особою, вивести залишки пального та порівняти їх з фактичними. При виявленні лишків вжити належних заходів для їх оприбуткування та віднесення у підзвіт відповідальної особи, при недостачі - провести розрахунок збитків відповідно до Порядку № 116.

Перевіряється обґрунтованість розрахунків по КЕКВ 1134 «Оплата послуг (крім комунальних)». Для цього необхідно порівняти фактичні видатки на утримання автотранспорту минулого року з встановленими асигнуваннями, при цьому врахувати змін цін (подорожчання чи здешевлення) на пально-мастильні матеріали, вибуття одиниць автотранспорту чи заплановане придбання автотранспорту. З'ясувати, чи не допускались витрати коштів загального та/або спеціального фондів на ремонт автомобілів, які не рахуються на балансі, або тих, поломка яких виникла з вини конкретної особи.

Важливим питанням є перевірка правильності списання палива і мастильних матеріалів. Списання ПММ здійснюється за Нормами витрат палива і мастильних матеріалів на автомобільному транспорті, затверджені наказом Міністерства транспорту України від 10.02.1998 р. № 43 на підставі даних про пробіг автомобіля.

Ці норми поширюються лише на моделі автомобілів із зазначеними технічними даними та особливостями конструктивного виконання. Слід відмітити, що у техдокументації заводів - виробників автомобілів часто зазначено контрольні витрати палива в різних режимах. Ці показники не є базовими лінійними нормами і не можуть бути підставою для списання використаних ПММ.

Підприємствам надано право самостійно'встановлювати лінійні норми для газобалонних, спеціальних автомобілів і для нових модифікацій автомобілів (якщо існує норма для базового автомобіля). У цьому випадку лінійні норми встановлюються на підставі розрахунків. У разі відсутності норм витрат палива для базових автомобілів їх власники повинні замовляти розробку тимчасових норм у ДержавтотрансНДІпроекті.

Доцільно зробити накопичувальну порівняльну відомість за рік стосовно щоденного отримання та списання пального (у розрізі його видів) для виявлення «червоних залишків» (випадків списання пального без фактичної наявності його у залишках).

Підставою для списання ПММ, використаних легковим автотранспортом, є подорожній лист установленої форми. Типова

форма подорожнього листа і порядок її заповнення регулюються Інструкцією про порядок застосування подорожнього листа службового легкового автомобіля та обліку транспортної роботи від 17.02.1998 р. № 74.

Подорожній лист оформляється лише на один робочий день і видається за умови здавання водієм подорожнього листа за попередній день роботи. Бланки подорожніх листів службових легкових автомобілів видаються під розписку особі, відповідальній за оформлення та видачу подорожніх листів водіям. Списання використаних бланків подорожніх листів здійснюється щокварталу за актом із зазначенням їх кількості, затвердженим керівником підприємства. Відповідно до Постанови КМУ «Про впорядкування використання легкових автомобілів бюджетними установами та організаціями» від 04.06.2003 р. № 848, після кожної поїздки посадова особа, в розпорядження якої надано автомобіль, в подорожньому листі водія підтверджує особистим підписом час закінчення обслуговування.

Враховуючи, що подорожній лист службового легкового автомобіля є підставою для списання витраченого пального на загальний пробіг, необхідно перевірити дані показника спідометру на початок і кінець для, а також правильність перенесення даних кінця дня з одного подорожнього листа до наступного на початок дня, по можливості достовірність зазначеного кілометражу по зазначеному у подорожньому листі маршруту, кількість витраченого пального відповідно до встановленої норми, легкові автомобілі використовуються тільки для поїздок, пов’язаних із службовою діяльністю посадових осіб.

Перевірити за окремий період достовірність відображення оборотів за субрахунках 235 «Паливо, горючі і мастильні матеріали», 238 «Запасні частини до машин і обладнання».

З’ясувати, чи не утримується за рахунок організації, що ревізується, транспорт, який належить вищестоящій організації або приватним особам; чи не було випадків використання транспорту в особистих цілях працівниками або іншими особами без відповідної оплати. Легкові автомобілі використовуються тільки для поїздок, пов’язаних із службовою діяльністю посадових осіб.

Крім того$_{г}$ при перевірці видатків на утримання транспортних засобів слід з’ясувати, чи не проводилося установою (закладом) списання паливно- мастильних матеріалів на автомобілі в той період,

коли вони знаходилися у ремонті, чи не використовувались службовими особами автомобілі, закріплені за ними під час перебування останніх у відпустках, на лікарняному та у відрядженні, а також чи оформлялися шляхові листи на водіїв, які знаходилися на лікарняному.

Слід мати на увазі, Постановою КМУ «Про граничні суми витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп'ютерів державними органами, а також установами та організаціями, які утримуються за рахунок державного і місцевих бюджетів» від 04.04.2001 р. № 332 (у редакції від 15.02.20012 р.) затверджено граничні суми витрат на придбання легкових автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування тощо.

Також необхідно звернути увагу на факти використання автотранспорту у вихідні і святкові дні, наявність відповідних наказів та дозволів на його використання. Відповідно до абз. 3 п. 1 Постанови № 848 користування легковими автомобілями у вихідні та святкові дні, а також відрядження на легковому автомобілі за межі області, Автономної Республіки Крим на відстань, що перевищує 200 км, здійснюються лише з дозволу керівника установи.

8. Контроль видатків на капітальне будівництво, ремонт та реконструкцію

При здійсненні контролю за правильністю здійснення видатків на капітальне будівництво, реконструкцію та ремонт перевірці підлягають кошти загального та/або спеціального фондів кошторису в залежності від джерел фінансування вказаних робіт.

Предметом дослідження мають бути:

– технічна докумегітація з будівництва, модернізації, реконструкції об'єктів основних засобів та з проведення ремонтно-відновних та інші видів робіт з поточного ремонту цих засобів (далі - роботи) документи, які визначають цільове призначення видатків бюджетних коштів), а саме:

– титули будов (об'єктів), складених у відповідності з Порядком затвердження титулів будов (об'єктів), будівництво яких здійснюється із залученням бюджетних коштів, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 08.10.1997 р. № 995,

планів на всі об’єкти будівництва, графіків будівництва та введення в дію пускових об’єктів, погоджених з будівельними організаціями, іншими суб’єктами будівництва які фінансуються за рахунок державних капітальних вкладень;

– затверджена в установленому порядку проектно-кошторисна документація на виконання капітальних робіт, яка повинна бути виконана у відповідності до державних будівельних норм України «Правила визначення вартості будівництва» (Державні будівельні норми ДБН Д. 1.1-1-2000, затверджені наказом Держбуду України від 27.08.2000 р. № 174);

– договори підряду (контракти) з визначенням вартості вказаних вище робіт (в разі виконання установою функції замовника);

– акти приймання виконаних робіт (форма № КБ-2в та № КБ-3);

– облікові бухгалтерські регістри: по розрахунках з іншими кредиторами (меморіальний ордер № 6 «Накопичувана відомість по розрахунках з іншими кредиторами»); щодо сплати грошових коштів за виконані роботи або проведення у встановлених законодавством авансування цих робіт в залежності від джерел фінансування (меморіальний ордер № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків) чи № 2 (авт), № 3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків), чи № 3 (авт), а також додані до них платіжні документи та казначейські виписки.

Це дослідження передбачає контроль за вказаними документами об’єкта контролю на предмет:

– наявності зазначених вище документів;

– дотримання цільового використання бюджетних коштів;

– дотримання вимог тендерного законодавства при проведенні торгів (тендерів) із закупівлі товарів, робіт (послуг);

– дотримання вимог законодавства при укладанні контрактів (договорів): зокрема, наявність розрахунків договірної ціни та протоколів погодження вказаних цін, узгоджених замовником та підрядником в установленому порядку, правильність їх визначення виходячи з положень правил визначення вартості будівництва та інших нормативних документів;

– дотримання визначених законодавством та умовами договорів термінів та умов фінансування виконання робіт з

розширення, реконструкції, технічне переоснащення (аванси, обсяги фінансування);

– правильності визначення витрат на утримання служби Замовника, виготовлення проектно-кошторисної документації;

– відсутності випадків, коли матеріальні цінності (будівельні матеріали, обладнання та ін.) передавались підрядним організаціям для виконання робіт і списувалися безпосередньо на витрати установи замість віднесення їх вартості на взаєморозрахунки з підрядниками;

– правильності формування ними фінансової звітності та реальність включених до неї показників, пов'язаних з виконанням капітальних робіт.

Слід мати на увазі, що про затверджена в установленому порядку проектно-кошторисна документація на виконання капітальних робіт, свідчить наявність позитивного комплексного висновку експертизи проектно-кошторисної документації та наказу або рішення про затвердження проектно-кошторисної документації на чергу будівництва, пускового комплексу або об'єкту.

Також необхідно врахувати обмеження терміну попередньої оплати виділених з державного бюджету коштів на розширення, реконструкцію, технічне переоснащення об'єктів основних засобів відповідно до вимог постанови КМУ «Про затвердження Порядку державного фінансування капітального будівництва» від 27.12.2001 р. № 1764 (у редакції від 08.09.2012 р.).

Вивчення операцій по капітальних вкладеннях проводиться на підставі затверджених титульних списків, кошторисів, технічної документації і складених договорів із підрядниками.

Слід встановити законність і обгрунтованість витрат по капітальних вкладеннях, чи відповідають вони діючій затвердженій технічній документації і джерелам фінансування. Під час вивчення операцій по капітальних вкладеннях важливо розділити їх на капітальні вкладення, виконувані підрядним методом, і капітальні вкладення, виконувані господарським методом. Необхідно перевірити правильність складання договорів з підрядчиками, чи правильно визначається об'єм виконаних робіт по проміжних актах і якість цих робіт.

Перевірка витрат на поточний і капітальний ремонт основних засобів починається з вивчення наявності і виконання завдань проведення поточного і капітального ремонту основних засобів.

Необхідно встановити правильність розмежування робіт і віднесення їх до поточного і капітального ремонту.

Вивчаються можливі випадки, коли через відсутність капітальних видатків, вартість окремих робіт відносять до категорії поточного ремонту і списують на поточні видатки, а іноді, щоб штучно зменшити капітальні видатки, вартість окремих робіт, пов'язаних з поточним ремонтом, списують за рахунок капітальних. Як в першому, так і в другому випадку це впливає на цільове використання установою бюджетних коштів.

При вивченні витрат на поточний і капітальний ремонт необхідно з'ясувати, чи є кошторис - фінансові розрахунки і технічна документація, ким вона затверджена, яким способом проводився ремонт, коли ремонт проводилося господарським способом.

Слід дослідити по документах (нарядам, актам приймання робіт), чи правильно застосовувалися розцінки, як проводилося списання матеріалів в межах норм. Звертають увагу на випадки, коли на суму витрат з реконструкції, модернізації та розширення не збільшується вартість об'єкту основних засобів.

При ремонті підрядним методом слід перевірити стан розрахунків з підрядчиками і встановити, чи вірно виписані ними розрахунки на виконані роботи, чи є акти приймання робіт і чи указуються в акті недоробки, дефекти і встановлені терміни їх усунення, яким чином ведеться облік ремонту.

Дослідження операцій по правильності відображення витрат на капітальний та поточний ремонти основних засобів мають велике значення для попередження приписок обсягу цих робіт, та як наслідок зайвого використання бюджетних коштів на оплату цих робіт.

Окремим етапом має бути проведення зустрічних звірок у безпосередніх виконавців робіт на об'єктах (підрядників), на які спрямовується бюджетні кошти, з питань достовірності виконаних робіт та їх .обсягів, а також правильності визначення вартості цих робіт за наступною схемою, відповідно до якої необхідно дослідити:

– стан взаєморозрахунків за виконані роботи між Замовником та Генпідрядниками. Дослідити реальність існуючої заборгованості. При цьому, на початку зустрічної звірки в підрядній організації необхідно ознайомитися з внутрішніми розпорядчими документами, наказами та посадовими інструкціями для визначення відповідальних

працівників підприємства, установи, організації які мають право підпису на актах приймання виконаних робіт (форма № КБ-2в та № КБ-3) і відповідають за достовірність в них розцінок та обсягів виконаних робіт;

– виконання договірних умов при здійсненні будівельних (ремонтних) робіт та правильності визначення їх вартості. Перевірити дотримання підрядними організаціями при складанні актів виконаних робіт вимог Державних будівельних норм (ДБН Д. 1.1-1-2000) «Правила визначення вартості будівництва що здійснюється на території України», затверджених наказом Державного комітету з будівництва, архітектури та житлової політики України від 27.08.2000 № 174 (зі змінами і доповненнями).

Необхідно взяти до уваги, що при динамічній договірній ціні слід:

– співставити фізичні обсяги використаних на ремонт чи реконструкцію матеріалів зазначені в актах виконаних робіт (ресурсних відомостях) з даними матеріальних звітів (форма М-19), та даними порівняльної відомості (форма М-29). Наявність розбіжностей може свідчити про завищення обсягів виконаних робіт, зайвого списання матеріалів тощо. Вияснити причини, провести контрольні обміри;

– порівняти вартість товарно-матеріальних цінностей зазначених в актах виконаних робіт (ресурсних відомостях) з даними бухгалтерського обліку. Взяти до уваги, що в ресурсній відомості вартість матеріалів включає транспортні та заготівельно-складські витрати. При наявності розбіжностей вияснити причини. Відхилення вартості може свідчити про невірне визначення в актах виконаних робіт вартості реконструкції, будівництва (ремонту);

– співставити рівень цін на будівельні матеріали (обладнання, тощо), що включені в акти виконаних робіт (ф № КБ-2в) з даним про їх середньо- регіональний рівень, рекомендованих Держбудом та правильність врахування у вартості будівництва розміру середньої заробітної плати, рівень якої визначено також Держбудом, або за погодженням із замовником. При наявності випадків перевищення рівня середньо-регірнальних цін - вияснити причини цього перевищення, відібрати пояснення у відповідальних осіб.

При ревізії дотримання твердої договірної ціни необхідно врахувати, що ціни встановлюються незмінними на весь обсяг будівництва і не уточнюються, за винятком випадків, якщо:

– замовник змінює в процесі будівництва проектні рішення, що викликає зміну обсягів робіт та вартість показників;

– у процесі будівництва в проектній документації та інвесторських кошторисах виявлено безперечні помилки, які не було виявлено на стадії тендерної пропозиції та складання договірної ціни, а підрядник не є виконавцем проектно-кошторисної документації;

– виникають обставини непереборної сили - надзвичайні обставини та події, які не можуть бути передбачені сторонами під час укладання договору (контракту).

Здійснити заходи фактичного контролю стосовно правильності визначення фактичних обсягів виконаних робіт та їх вартості (звірка розрахунків, контрольні обміри, обстеження, тощо). Обов'язковою умовою контрольних обмірів виконаних робіт є залучення відповідальних працівників замовника та підрядника. В разі виявлення завищення фізичних обсягів виконаних робіт необхідно відібрати пояснення у осіб, які підписали акти виконаних робіт, а також у осіб, що є матеріально-відповідальними на даному об'єкті та провести інвентаризацію товарно-матеріальних цінностей.

Слід з'ясувати, чи не було випадків, коли вартість матеріальних цінностей (будівельних матеріалів, обладнання та ін.), які передавались замовником підрядним організаціям для виконання робіт не відносилась на взаєморозрахунки підрядника із замовником.

Найбільш розповсюдженими чинником зайвого використання бюджетних коштів є незабезпечення установою належного контролю за виконанням робіт, як наслідок, виконавцями зазначених робіт безпідставно завищується вартість виконаних будівельнЬ-монтажних та ремонтно- відновлювальних робіт, передусім через:

– завищення фізичних обсягів робіт в актах приймання виконаних робіт (форми КБ-2в). Так, з метою перевірки обсягів фактично виконаних ремонтних робіт слід суцільно або вибірково провести контрольні обміри ремонтно-відбудовних робіт, якими встановити в разі наявності розбіжність між фактично виконаними обсягами та обсягами, оплаченими замовником, що є порушенням Правил визначення вартості будівництва ДБН Д. 1.1.-1-2000, затверджених наказом Держбуду України від 27.08.2000 р. № 174 із змінами та доповненнями, та призвело до безпідставного завищення вартості виконаних робіт та зайвої сплати бюджетних коштів за не виконані роботи;

– завищення трудовитрат і заробітної плати адмінперсоналу,

вартості робіт підйомних механізмів та витрат з перевезення робітників;

– завищення відрахувань на соціальні заходи;

– завищення розцінок та нормативів витрат матеріальних ресурсів;

– завищення розміру загально-виробничих, адміністративних витрат та кошторисного прибутку, включених підрядними організаціями до актів виконаних робіт.

Питання для самоконтролю:

1. Кошторис бюджетної установи, його структура, особливості планування.
2. Правові основи складання кошторису бюджетної установи.
3. Контроль дотримання чинного законодавства щодо виконання кошторису доходів і видатків.
4. У чому суть поняття «нецільове використання коштів»?
5. Інвентаризація грошових коштів, цінностей і бланків суворої звітності в касі бюджетної установи.
6. Контроль безготівкових операцій бюджетної установи.
7. Контроль оплати праці та дотримання штатної дисципліни в бюджетний установі.
8. Контроль стану розрахункової дисципліни установи.
9. Контроль поточних видатків на оплату комунальних послуг.
10. Інвентаризація матеріалів, продуктів харчування, малоцінних та швидкозношуваних предметів та інших запасів установ.
11. Інвентаризація необоротних активів.
12. Документальний контроль повноти оприбуткування придбаних (безкоштовно отриманих), порядку списання майнових цінностей.
13. Контроль видатків на оплату транспортних послуг та правильності списання пально-мастильних матеріалів.
14. Контроль видатків на капітальне будівництво, ремонт та реконструкцію.

Тести:

1. Кошторис має складові:

а) загальний фонд;

б) додатковий фонд;

в) основний фонд;
г) спеціальний фонд.

2. Основний плановий і фінансовий документ, який визначає обсяги, цільові напрямки та поквартальний розподіл коштів, що виділяються з бюджету на утримання установи – це:
а) кошторис доходів;
б) асигнування;
в) бюджет;
г) кошторис витрат.

3. Якщо касові видатки менші кошторисних призначень, то це може свідчити:
а) про порушення кошторисної дисципліни та/або нецільове використання бюджетних коштів, або зайве отримання чи відволікання бюджетних коштів;
б) про завищення кошторисних призначень;
в) про погашення дебіторської заборгованості;
г) про погашення кредиторської заборгованості.

4. Якщо фактичні витрати перевищують кошторисні призначення:
а) це свідчить про невжиття з боку керівника установи необхідних заходів щодо приведення у відповідність видатків до кошторисних призначень;
б) це свідчить про економічне і раціональне використання коштів;
в) це свідчить про завищення кошторисних призначень;
г) це свідчить про погашення дебіторської заборгованості.

5. Основною метою перевірки бухгалтерського обліку бюджетної установи є:
а) підтвердження повноти та достовірності інформації, відображеної в реєстрах обліку й у фінансовій звітності;
б) підтвердження наявності форм фінансової звітності;
в) підтвердження реальності реєстрів аналітичного обліку;
г) підтвердження ведення реєстрів аналітичного обліку.

6. Ревізія касових операцій проводиться з використанням:

а) вибіркового чи пооопераційного методів;
б) вибіркового чи суцільного методів;
в) суцільного чи пооопераційного методів;
г) суцільного чи попереднього методів.

7. Інвентаризація каси полягає у перевірці:
а) прибуткових і видаткових касових ордерів;
б) фактичної наявності готівки, цінних паперів;
в) грошових документів і бланків суворої звітності;
г) виписок банку.

8. Інвентаризацію грошових коштів, грошових документів, цінностей та бланків суворої звітності здійснюють:
а) не менше одного разу на місяць;
б) не менше одного разу на квартал;
в) не менше одного разу в півроку;
г) не менше одного разу на рік.

9. Ревізія операцій на рахунках в банку починається з перевірки:
а) наявності усіх виписок банку за поточним рахунком і відповідності зазначених у них показників даним бухгалтерського обліку;
б) наявності всіх доручень;
в) своєчасності і правильності звітності підзвітних осіб;
г) наявності платіжних доручень.

10. Підставою для перевірки розрахунків із підзвітними особами є:
а) довідки, розпорядження керівництва;
б) квитки, довідки;
в) накази і розпорядження, авансові звіти із прикладеними документами;
г) чеки, накладні, квитанції.

11. Перевірка обліку нарахованої заробітної плати і утримань з неї здійснюється по:
а) меморіальному ордеру № 1;
б) меморіальному ордеру № 3;

в) меморіальному ордеру № 5;
г) меморіальному ордеру № 7.

12. На підставі якого документа здійснюється перевірка дотримання трудової дисципліни?
а) табеля обліку відпрацьованого часу;
б) штатного розпису;
в) особових карток працівників;
г) посадових інструкцій працівників.

13. Ревізія основних засобів починається з:
а) перевірки правильності нарахування амортизації;
б) перевірки правильності відображення основних засобів в обліку й реальності балансових і звітних даних;
в) перевірки правильності відображення в обліку вибуття основних засобів;
г) перевірки переоцінки основних засобів.

14. Інвентаризацію будівель, споруд та інших нерухомих об’єктів здійснюють:
а) не менше одного разу на рік
б) не менше одного разу в два роки;
в) не менше одного разу в три роки;
г) одного разу в чотири роки.

15. Перший етап ревізії операцій із товарно-матеріальними цінностями:
а) інвентаризація та обстеження складського зберігання матеріалів;
б) дослідження системи відпуску матеріалів на виробництво;
в) перевірка правильності відображення в обліку інвентаризацій;
г) перевірка використання сировини і матеріалів у виробництві.

16. Інвентаризація готових виробів, сировини, матеріалів, пального, кормів, фуражу та інших матеріалів здійснюється:
а) не менш як один раз на півроку;
б) не менш як один раз на рік, але не раніш як 1 жовтня;
в) не менш як один раз на два роки, але не раніш як 1 жовтня;
г) не менш як один раз на три роки.

17. Відповідальність за організацію інвентаризації, правильне та своєчасне її проведення несе:

а) керівник установи;

б) головний бухгалтер;

в) голова робочої інвентаризаційної комісії;

г) матеріально-відповідальна особа.

18. Порівняльна відомість результатів інвентаризації складається:

а) головою інвентаризаційної комісії;

б) керівником підприємства;

в) матеріально-відповідальною особою;

в) бухгалтером.

19. Для відображення результатів інвентаризації застосовується:

а) інвентарний опис;

б) інвентарна карта;

в) інвентарна відомість;

г) інвентарна таблиця.

20. Інвентаризація капітальних робіт інвентарного характеру і капітальних ремонтів здійснюється:

а) не менше одного разу на рік, але не раніше першого грудня;

б) не менше двох разів на рік, але не раніше першого грудня;

в) не менше одного разу в квартал;

г) не менше одного разу в місяць.

Тема 7
УЗАГАЛЬНЕННЯ ТА РЕАЛІЗАЦІЯ РЕЗУЛЬТАТІВ КОНТРОЛЬНИХ ЗАХОДІВ

1. Документування контрольних заходів та їх результатів.
2. Вимоги до оформлення результатів контрольних заходів.
3. Реалізація результатів контрольних заходів.

1. Документування контрольних заходів та їх результатів

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

Документування результатів та оформлення матеріалів контрольних заходів здійснюються з метою надання власникові та іншим визначеним законодавством користувачам, у тому числі ініціаторам контрольних заходів, суттєвої, повної і достовірної інформації про результати контрольних заходів, які проводилися у певного суб'єкта господарювання.

Документування контрольних заходів та їх результатів за змістом і формою зводиться до складання: робочих, офіційних, додаткових і супровідних документів.

Робоча документація - це неофіційні (чернеткові) записи, в яких зафіксовано отриману в процесі контрольного заходу інформацію з метою подальшої її опрацювання. Ці записи здійснюються лише з метою забезпечення складання офіційної документації, і тому після завершення контрольного заходу робоча документація знищується особою, яка безпосередньо її склала, за винятком передбачених законодавством випадків, що регламентують її зберігання.

Офіційна документація - основна частина матеріалів контролю, що є обов’язковими для складання документів. До неї належать акти ревізій, довідки та протоколи.

Форми складання акту чи довідки залежать від ревізора, однак критерії формування структури офіційної документації мають бути в межах уніфікованого підходу, суть якого полягає в умовному поділі

документа на такі частини:

– вступна (містить підставу для здійснення контрольного заходу; тему контрольного заходу; назву суб'єкта господарювання, який підлягав контролю, місце його розташування та загальні відомості про нього; дати початку і закінчення контрольного заходу; період, який підлягав дослідженню під час контрольного заходу; перелік службових осіб, що його здійснювали;

– констатуючу (зазначається зміст; характер і результати контрольного заходу. Констатуюча частина може бути розділена розділи за окремими напрямами чи заходу);

– заключну (відображено висновки контрольного заходу, підсумкові розрахунки та зведення).

Акт ревізії – це двосторонній документ, у якому знаходять відображення наслідки ревізії фінансово-господарської діяльності бюджетних установ, підприємств и організацій, а також роботи фінансових органів щодо складання і виконання бюджету, наведено перелік фактів виявлених порушень і додаткових резервів збільшення доходів та скорочення витрат.

Протокол про порушення бюджетного законодавства - це документ, яким засвідчується факт порушення учасниками бюджетного процесу встановлених Бюджетним кодексом України чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання.

Додаткова документація - це складена за результатами контрольних заходів та оформлена як додатки (найчастіше у вигляді зведених реєстрів, розрахунків, пояснень тощо) інформація, що підтверджує підсумки дослідження за окремими напрямами або процесами контрольного заходу, які зафіксовано в акті, довідці чи протоколі.

Супровідна документація - це листи та інформації, складені за результатами контрольних заходів (листування з органами державної влади, зокрема з правоохоронними, органами місцевого само-врядування, суб'єктами господарювання і громадянами з питань, які стосуються результатів контрольного заходу, інші офіційні документи, оформлені після його закінчення; внутрішні документи суб'єктів державного фінансового контролю про розгляд або оцінку результатів контрольних заходів).

Під час складання офіційної та супровідної документації варто

дотримуватись таких принципів викладання інформації:

– об'єктивність і обґрунтованість;

– лаконічність, чіткість, вичерпність і системність;

– ясність і доступність;

– недопущення викладання інформації, що не стосується діяльності суб'єкта господарювання, у якого проводиться контрольний захід, або інформації, одержаної не за результатами контрольних заходів, у тому числі з матеріалів правоохоронних органів. Загальною вимогою щодо оформлення офіційної та супровідної, що має офіційний характер, документації, складеної за результатами контрольних заходів, є зазначення обов'язкових реквізитів: назви міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади; назви виду документа; дати; номера; місця складання; тексту; позначки про наявність додатків; підпису (підписів) уповноважених осіб.

Матеріали контрольного заходу є повною або частковою сукупністю офіційної, додаткової та супровідної, що має офіційний характер, документації, складеної за результатами контрольного заходу.

Основними правилами опрацювання матеріалів контрольних заходів є:

– службова особа, яка очолює контрольний захід (керівник контрольного заходу), має детально ознайомитися з матеріалами контрольних заходів, підготовленими кожним учасником контрольного заходу та розглянути їх на предмет змісту і форми документування результатів контрольних заходів та дотримання основних принципів викладення інформації;

– за результатами розгляду керівник контрольного заходу оцінює підстави; якість розкриття теми контрольного заходу та приймає відповідне рішення щодо достатності або необхідності доопрацювання матеріалів контрольних заходів;

– про прийняте рішення керівник контрольного заходу обов'язково повідомляє його учасника (учасників) і в разі необхідності висуває вимоги (в усній або письмовій формі) щодо доопрацювання матеріалів контрольного заходу. Учасник контрольного заходу має доопрацювати матеріали контрольного заходу та у встановлений керівником термін подати їх для узагальнення.

У випадку проведення спільних контрольних заходів

службовими особами суб'єктів ДФК декількох міністерств, інших центральних органів виконавчої влади або експертами з питань матеріали передаються керівнику контрольного заходу, який відповідає за узагальнення всіх матеріалів контрольних заходів.

У офіційній документації, що складається керівником контрольного заходу, відображаються матеріали контролю всіх учасників контрольного заходу або результати спільних контрольних заходів.

Матеріали контрольних заходів на одному суб'єкті господарювання, складені суб'єктами ДФК, за рішенням ініціаторів контрольних заходів можуть надаватися в порядку обміну інформацією іншим суб'єктам ДФК. Механізм надання матеріалів визначається керівником органу, що надає матеріали, із врахуванням положень звернення органу - одержувача матеріалів або відповідно до визначеного порядку взаємодії цих органів.

У випадку, коли отримані в порядку обміну інформацією матеріали контрольних заходів містять дані, які їх доповнюють і сприяють розкриттю теми власного контрольного заходу, допускається їх використання та включення до офіційної документації з обов'язковим посиланням на джерело інформації.

2. Вимоги до оформлення результатів контрольних заходів

Вимоги щодо оформлення результатів ревізії визначено Постановою «Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами» № 550 від 20.04.2006 р. (у редакціїї від 07.09.2011 р.). Оскільки існує необхідність документування контрольних заходів та їх результатів за єдиною методикою, то даною постановою визначено.

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

Акт ревізії містить:

– вступну частину, в якій зазначаються підстава для проведення ревізії, тема ревізії, повна назва об’єкта контролю, його

місцезнаходження, відомості про організаційно-правову форму та форму власності, дати початку і закінчення ревізії, період, який підлягав ревізії, перелік посадових осіб контролюючого органу та залучених спеціалістів, що проводили ревізію, перелік посадових осіб, які відповідали за фінансово-господарську діяльність об'єкта контролю у період, що підлягав ревізії;

– констатуючу частину, в якій наведено інформацію про результати ревізії в розрізі кожного питання програми із зазначенням, за який період, яким способом (вибірковим, суцільним) та за якими документами перевірено ці питання, а також висновок про наявність або відсутність порушень законодавства.

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

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

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

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

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

ревізії, визначається посадовою особою контролюючого органу самостійно.

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

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

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

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

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

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

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

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

Керівник, головний бухгалтер та інші визначені працівники об'єкта контролю зобов'язані ознайомитися з актом ревізії та у разі погодження з викладеними у ньому фактами підписати отримані примірники акта. У разі наявності заперечень (зауважень) щодо змісту акта ревізії керівник, головний бухгалтер чи інші особи підписують його із застереженням.

Підписані примірники акта ревізії об'єкт контролю зобов'язаний

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

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

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

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

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

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

З метою уточнення викладених у запереченнях (зауваженнях) фактів посадові особи контролюючого органу мають право вимагати

від об'єкта контролю необхідні для перевірки документи та додаткові пояснення.

Щодо документування контрольних заходів і їх результатів у протоколах, то ця форма роботи регламентується Порядком складання Протоколу про порушення бюджетного законодавства, затвердженого наказом Мінфіну від 15.11.2010 р. № 1370 (у редакції від 06.01.2012 р.).

Протокол про порушення бюджетного законодавства складається посадовими особами Міністерства фінансів України, органів Державної казначейської служби України, органів Державної фінансової інспекції України, місцевих фінансових органів, у тому числі Міністерства фінансів Автономної Республіки Крим, які згідно із законодавством повноважені здійснювати контроль за дотриманням бюджетного законодавства.

У Протоколі зазначаються:

– дата і місце його складання;

– посада, прізвище, ім'я, по батькові посадової особи, яка склала протокол;

– відомості про учасника бюджетного процесу, яким учинене порушення бюджетного законодавства (повне найменування, місцезнаходження, інші реквізити - номер рахунка в банку чи в органі Державної казначейської служби України тощо; його підпорядкованість; прізвище, ім'я, по батькові керівника; вид бюджету);

– час учинення і суть порушення бюджетного законодавства із зазначенням положень законодавчих або інших нормативно-правових актів, які було порушено;

– пояснення керівника (або посадової особи, яка виконує його обов'язки) органу, установи, організації, підприємства, де вчинене порушення бюджетного законодавства;

– додаток до Протоколу (перелік копій документів та інших матеріалів, що засвідчують факт порушення бюджетного законодавства).

Якщо внаслідок порушення бюджетного законодавства заподіяно матеріальну шкоду або завдані збитки відповідному бюджету, то про це також зазначається в протоколі.

Протокол складається у двох примірниках, підписується посадовою особою, яка його склала, та керівником органу, посадовою особою якого складено Протокол.

У день складання Протокол реєструється в органі, посадовою особою якого складено Протокол.

Перший примірник Протоколу залишається в органі, посадова особа якого склала Протокол, другий передається на строк до двох робочих днів з дня отримання для викладу пояснень та підписання керівником органу, установи, організації, підприємства, де вчинене порушення бюджетного законодавства.

Керівник органу, установи, організації, підприємства, де вчинене порушення бюджетного законодавства, зобов'язаний повернути Протокол у визначений в абзаці третьому цього пункту строк.

У разі відмови від підписання Протоколу керівник органу, установи, організації, підприємства, де вчинене порушення бюджетного законодавства, зобов'язаний подати пояснення і зауваження щодо змісту Протоколу, а також викласти мотиви своєї відмови від його підписання, що додаються до Протоколу. У такому разі посадова особа, яка склала Протокол, робить у ньому запис про таку відмову після повернення Протоколу.

У разі неповернення органом, установою, організацією, підприємством, де вчинене порушення бюджетного законодавства, другого примірника Протоколу у визначений в абзаці третьому цього пункту строк у першому примірнику Протоколу посадова особа, яка його склала, робить відповідний запис.

Документування контрольних заходів, проведених під час аудиту ефективності виконання бюджетної програми (використання бюджетних коштів), здійснюється в аудиторському звіті, який за формою і змістом має суттєві відмінності від акта ревізії (довідки перевірки).

3. Реалізація результатів контрольних заходів

Вимоги до порядку реалізації результатів ревізії визначено Постановою «Про затвердження Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами» № 550 від 20.04.2006 р. (у редакціїї від 07.09.2011 р.).

Реалізація матеріалів ревізії є завершальним і дуже важливим етапом ревізійного процесу. Кваліфіковано провести ревізію та обґрунтувати кожний факт, викладений в акті, - важлива і

відповідальна частина контрольно-ревізійної роботи. Але на цьому контроль не закінчується. Його вважають закінченим, коли усунуто виявлені порушення, мінімізовано їхні наслідки, а фінансово-господарську діяльність установи налагоджено таким чином, щоб забезпечити виконання завдань, поставлених перед нею.

Контролюючі органи домагаються реалізації цих цілей за допомогою низки процедур, які разом утворюють механізм усунення наслідків фінансових порушень (рис. 7.1).

Рис. 7.1. Механізм усунення наслідків бюджетних порушень [22]

У міру виявлення ревізією порушень законодавства посадові особи контролюючого органу, не чекаючи закінчення ревізії, мають право усно рекомендувати керівникам об'єкта контролю невідкладно вжити заходів для їх усунення та запобігання у подальшому (рис. 7.2).

Якщо вжитими в період ревізії заходами не забезпечено повне усунення виявлених порушень, контролюючим органом у строк не пізніше ніж 10 робочих днів після реєстрації акта ревізії, а у разі надходження заперечень (зауважень) до нього - не пізніше ніж 3

робочих дні після надіслання висновків на такі заперечення (зауваження) надсилається об'єкту контролю письмова вимога щодо усунення виявлених ревізією порушень законодавства із зазначенням строку зворотного інформування.

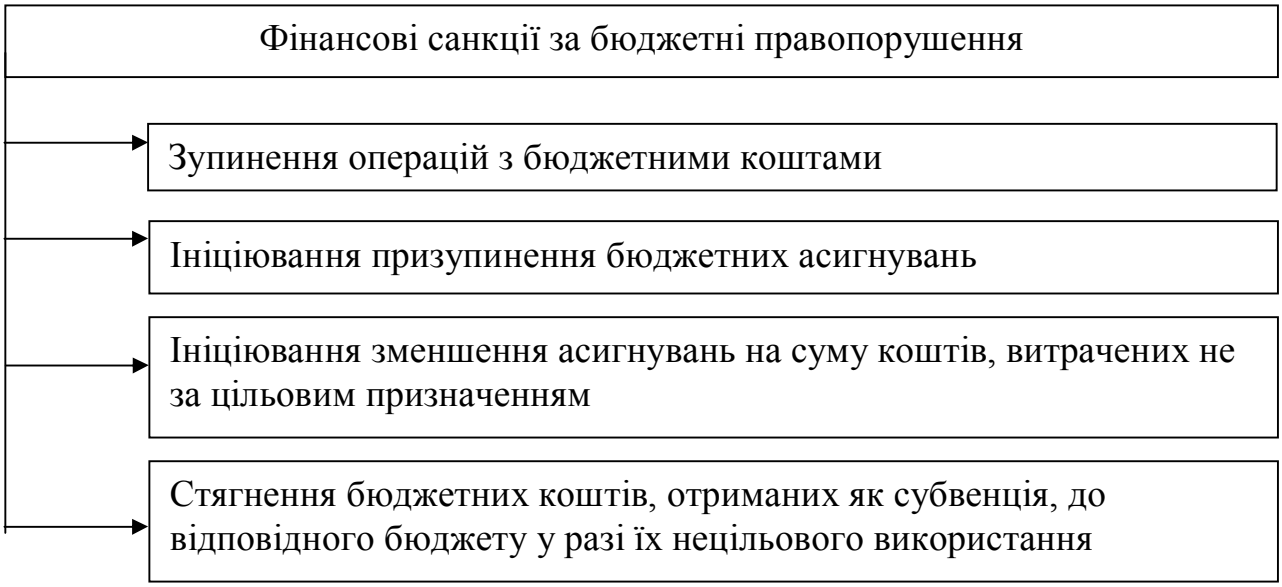

Рис. 7.2. Фінансові санкції за бюджетні правопорушення

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

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

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

Про результати розгляду матеріалів ревізії (крім проведених за порушеними кримінальними справами) правоохоронні органи повідомляють контролюючому органу протягом 10 робочих днів після прийняття відповідного рішення.

Якщо виявлено порушення законодавства, за які не передбачено кримінальну відповідальність або які не містять ознаки корупційних

діянь, контролюючий орган у визначені строки письмово інформує про такі порушення правоохоронні органи.

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

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

– притягнення до адміністративної, дисциплінарної та матеріальної відповідальності винних у допущенні порушень працівників об'єктів контролю;

– звернення до суду в інтересах держави щодо усунення виявлених ревізією порушень законодавства з питань збереження і використання активів, а також стягнення у дохід держави коштів, одержаних за незаконними договорами, без встановлених законом підстав або з порушенням вимог законодавства;

– застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

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

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

Застосування санкції ***«припинення бюджетних асигнувань»*** регламентовано наказом Мінфіну від 15.05.2002 р. № 319, яким затверджено Порядок призупинення бюджетних асигнувань.

Механізм припинення бюджетних асигнувань за бюджетні правопорушення, які визначені ст. 117 Бюджетного кодексу, передбачає декілька видів правопорушень, які на практиці зустрічаються найчастіше. По-перше, нецільове використання

бюджетних коштів - це: витрачання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, установленим Законом про Державний бюджет України, рішенням про місцевий бюджет; витрачання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають наданим бюджетним асигнуванням чи кошторису; витрачання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків, що не відповідають змісту проведеної операції; використання бюджетних коштів, отриманих у вигляді субвенції, на цілі, що не відповідають визначеній меті. По-друге, невиконанням вимог щодо внутрішнього фінансового контролю за бюджетними коштами, тобто порушення вимог ст. 26 Бюджетного кодексу). Таким бюджетним правопорушенням, зокрема, є нерозмежування функціональних обов'язків між працівниками, що сприяло незаконному, нецільовому і неефективному використанню бюджетних ресурсів. По-третє, недотримання порядку перерахування бюджетних коштів - це: недотримання установленого порядку та термінів виконання платіжних документів за операціями з бюджетними коштами; неповернення розпорядниками бюджетних коштів сум субвенцій, використаних не за цільовим призначенням упродовж бюджетного року; проведення попередньої оплати (авансових платежів) за товари (роботи, послуги) за рахунок бюджетних коштів з порушенням законодавства; недотримання черговості платежів, встановлених законодавством; здійснення закупівель за державні кошти без проведення або проведення з порушенням тендерних процедур; недотримання законодавства під час повернення платнику податків зайво або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) тощо.

Фінансова санкція ***«зупинення операцій з бюджетними коштами»*** може застосовуватися за будь-яке бюджетне правопорушення, а порядок її застосування викладено у наказі Державного казначейства від 18.11.2002 р. № 213.

Зазначений порядок поширюється на операції з бюджетними коштами розпорядників, одержувачів бюджетних коштів, в яких виявлено бюджетні правопорушення щодо недотримання порядку складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету чи звіту про виконання бюджету.

До таких порушень, крім зазначених вище, належать також: несвоєчасне та неповне зарахування доходів до відповідних бюджетів; недотримання встановленої законодавством обов'язковості зарахування доходів до бюджетів; надходження коштів до

спеціального фонду бюджету з джерел, не визначених законом про Державний бюджет України, рішенням про місцевий бюджет; зарахування доходів державного та місцевих бюджетів на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунку державного бюджету та місцевих бюджетів, і акумулювання їх на рахунках органів стягнення.

Слід звернути увагу на те, що на відміну від припинення бюджетних асигнувань, коли рішення про застосування цієї санкції щодо коштів державного бюджету ухвалює міністр фінансів України, бюджету АР Крим - міністр фінансів АРК, бюджету області - начальник обласного фінансового управління тощо, у разі зупинення операцій з бюджетними коштами рішення про застосування фінансової санкції незалежно від рівня бюджету ухвалює керівник або заступник керівника того органу, працівники якого склали акт ревізії або протокол про бюджетне правопорушення. Перший примірник розпорядження про зупинення операцій з бюджетними коштами направляється до відповідного органу Державної казначейської служби, де відкрито рахунки бюджетній установі, яка допустила бюджетне правопорушення.

Зауважимо, що зупиненню підлягають усі операції з бюджетними коштами на рахунках розпорядників та одержувачів бюджетних коштів, за винятком:

– сплати податків і зборів, інших платежів до бюджетів і державних цільових фондів;

– виконання рішень органів, яким відповідно до закону надано право стягнення коштів;

– операції із здійснення видатків, які передбачені за кодами економічної класифікації видатків 1110, 1120, 1340.

Фінансову санкцію ***«зменшення бюджетних асигнувань»*** встановлено ст. 119 Бюджетного кодексу, де зазначено, що «нецільове використання бюджетних коштів ... має наслідком зменшення асигнувань розпорядникам бюджетних коштів на суму коштів, що витрачені не за цільовим призначенням ...».

Таким, чином, застосування санкції «зменшення бюджетних асигнувань» передбачено лише за одне бюджетне правопорушення, тобто нецільове використання бюджетних коштів.

В органів Держфінінспекції України є змога звертатися щодо зменшення бюджетних асигнувань до головних розпорядників, які можуть таку санкцію застосувати до розпорядників бюджетних

коштів.

Якщо ж є необхідність зменшити асигнування головному розпоряднику бюджетних коштів, керівник уповноваженого органу має звернутися до Кабінету Міністрів України (Ради міністрів АР Крим, місцевої державної адміністрації, виконавчого органу відповідної ради). Слід пам'ятати, що звернення до уряду про зменшення бюджетних асигнувань головним розпорядникам коштів державного бюджету органами Держфінінспекції України здійснюється через міністра фінансів України.

Деталізований список порушень бюджетного законодавства озвучено в ст. 116 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 р. № 2456-VI.

Список заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, які органи контролю мають право застосовувати, зафіксовано у ст. 117 Бюджетного кодексу України (табл. 7.1).

Таблиця 7.1

Бюджетні правопорушення та відповідні заходи впливу контролюючих органів

Суть порушення бюджетного законодавства	Які заходи впливу застосовують
1	2
Включення недостовірних данних до бюджетних запитів	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
Порушення встановлених термінів подання бюджетних запитів або їх неподання	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	припинення операцій із бюджетними коштами
Визначення недостовірних обсягів бюджетних коштів при плануванні бюджетних показників	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними ами
Планування надходжень або витрат державного бюджету (місцевого бюджету), не віднесених до таких БКУ чи законом про Держбюджет України	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
Порушення встановленого порядку або термінів подання проекту закону про Держбюджет України - по (проекту рішення про місцевий бюджет) на розгляд бюди ВР України	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства

1	2
(ВР АР Крим, місцевої ради)	
Порушення встановленого порядку або термінів розгляду проекту та прийняття закону про Держбюджет України (рішення про місцевий бюджет)	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
Прийняття рішення про місцевий бюджет із порушенням вимог БКУ чи закону про Держбюджет України (у т. ч. щодо складання бюджету в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів)	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення дії рішення про місцевий бюджет
Порушення вимог БКУ щодо затвердження державного бюджету (місцевого бюджету) з дефіцитом або профіцитом	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
Включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень із джерел, не віднесених до таких БКУ чи законом про Держбюджет України	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
Зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунка (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном), а також акумулювання - їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
Зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено БКУ чи законом про Держбюджет України, бюджету, в т. ч. унаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов’язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
Здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій із порушенням вимог БКУ	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
Прийняття рішень, що призвели до	попередження про неналежне

1	2
перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій	виконання бюджетного законодавства
Розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог БКУ	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
Порушення порядку або термінів подання, розгляду й затвердження кошторисів та інших документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету, затвердження в кошторисах показників, не підтверджених розрахунками та економічними обґрунтуваннями	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
Порушення встановлених термінів доведення документів про обсяги бюджетних асигнувань до розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня або одержувачів бюджетних коштів	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
Взяття зобов’язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, установлених БКУ чи законом про Державний бюджет України	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
	призупинення бюджетних асигнувань
Порушення вимог БКУ при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
	призупинення бюджетних асигнувань
Нецільове витрачання бюджетних коштів	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
	призупинення бюджетних асигнувань
	зменшення бюджетних асигнувань (щодо розпорядників бюджетних коштів)
	повернення коштів до відповідного бюджету (щодо субвенцій та коштів,

1	2
	наданих одержувачам бюджетних коштів
Порушення вимог БКУ при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Держбюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет)	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
	призупинення бюджетних асигнувань
Надання кредитів із бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог БКУ та/або встановлених умов кредитування бюджету	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
	призупинення бюджетних асигнувань
Здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів із бюджету всупереч БКУ	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
	призупинення бюджетних асигнувань
Здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які, відповідно до БКУ, мають проводитися з іншого бюджету	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
	призупинення бюджетних асигнувань
	безспірне вилучення коштів із місцевих бюджетів
Здійснення видатків бюджету чи надання кредитів із бюджету без установлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч БКУ чи закону про Держбюджет України	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
	призупинення бюджетних асигнувань
	зменшення бюджетних асигнувань
Порушення вимог БКУ щодо виділення коштів із резервного фонду бюджету	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
Порушення встановлених вимог щодо застосування бюджетної класифікації	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
Включення недостовірних даних до звітів про виконання державного бюджету (місцевого бюджету), річного звіту про виконання закону про Держбюджет України (рішення про місцевий бюджет), а також	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами

1	2
порушення порядку та термінів подання таких звітів	
Порушення встановлених вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
Порушення встановлених порядку або термінів подання фінансової й бюджетної звітності бюджетних установ, а також подання такої звітності в неповному обсязі	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
Невідповідність даних, наведених у фінансовій і бюджетній звітності бюджетних установ, даним бухгалтерського обліку	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
Включення недостовірних даних до звітів про виконання паспортів бюджетних програм (у застосування програмно-цільового методу в бюджетному процесі), а також порушення порядку та термінів подання таких звітів	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
Видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
Здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів усупереч БКУ чи закону про Держбюджет України	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
	призупинення бюджетних асигнувань
	зменшення бюджетних асигнувань
Порушення вимог ст. 28 БКУ щодо оприлюднення доступності інформації про бюджет	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
Інші випадки порушення бюджетного закон учасником бюджетного процесу	попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства
	зупинення операцій із бюджетними коштами
	призупинення бюджетних асигнувань

Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р., порівняно з минули нормативом, розширив и конкретизував список порушень бюджетних

правопорушень, із чим, власне і пов'язано внесення коректив до Кодексу України про адміністративні правопорушення (далі – КпАП) (додаток Е) та Кримінального кодексу України (далі – ККУ) (додаток Ж).

Ст. 164-12 КпАП конкретизовано список порушень бюджетного законодавства та зафіксовано суми відповідних штрафів (табл. 7.2).

Таблиця 7.2

Види бюджетних порушень та штрафні санкції

Види бюджетних порушень	Норма ст. 116 БКУ	Суми штрафів за ст. 164.12 КпАП, грн.	
		за вперше вчинення порушення	за повторне порушення
1	2	3	4
Включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих асигнувань	п.п. 1.3 ч. 1	від 510 грн. до 850 грн.	від 850 грн. до 1190 грн.
Порушення вимог БКУ при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку й термінів здійснення такої оплати	п. 22 ч. 1	від 510 грн. до 850 грн.	від 850 грн. до 1190 грн.
Здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова в проведенні платежу органами Держказначейства України	п. 23 ч. 1		
Порушення вимог БКУ при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Держбюджет (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет) на відповідний рік	п. 25 ч. 1		
Взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених	п. 20 ч. 1		

1	2	3	4
БКУ чи законом про Держбюджет відповідний рік		від 850 грн. до 1190 грн.	від 1190 грн. до 1445 грн.
Включення до складу спеціального фонду надходжень із, джерел, що не віднесені до таких БКУ чи законом про Держбюджет на відповідний рік	п. 9 ч. 1		
Зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, окрім єдиного казначейського рахунку (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету	п. 10 ч. 1		
Зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено БКУ чи законом про Держбюджет на відповідний рік, бюджету, у тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів	п. 11 ч. 1		
Здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій із порушенням вимог БКУ	п. 12 ч. 1		
Прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій	п. 13 ч. 1		
Розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог БКУ	п. 14 ч. 1		
Створення позабюджетних фондів, порушення вимог БКУ щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів	п. 15 ч. 1	від 850 грн. до 1190 грн.	від 1190 грн. до 1445 грн.
Надання кредитів із бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог БКУ та/або встановлених умов кредитування бюджету	п. 26 ч. 1		
Здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або	п. 27 ч. 1		

1	2	3	4
надання бюджетними установами юридичним чи фізичним особам кредитів із бюджету всупереч БКУ			
Порушення вимог БКУ щодо виділення коштів із резервного фонду бюджету	п. 30 ч. 1		
Здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до БКУ мають проводитися з іншого бюджету	п. 28 ч. 1	від 1190 грн. до 1445 грн.	від 1445 грн. до 1700 грн.
Здійснення видатків бюджету чи надання кредитів із бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням усупереч БКУ чи закону про Держбюджет на відповідний рік	п. 29 ч. 1		
Нецільове використання бюджетних коштів	п. 24 ч. 1		
Видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону	п. 37 ч. 1		
Здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч БКУ чи закону про Держбюджет на відповідний рік	п. 38 ч. 1		

Зауважимо, що строк притягнення до адміністративної відповідальності за порушення бюджетного законодавства обмежено трьома місяцями з дня вчинення правопорушення (ч. 2 ст. 38 КпАП). Справи про адміністративні порушення передбачені ст. 164.12 КпАП. розглядають районні, районні в містах, міські чи районні суди (ст. 221 КпАП).

З 2011 р. відредаговано назви та зміст ст. 210 та ст. 211 ККУ хоча заходи кримінального покарання залишилися незмінними.

Так, ст. 210 ККУ змінила свою назву й тепер стосується порушень, пов’язаних із нецільовим використанням бюджетних коштів і зі здійсненням видатків, наданням кредитів із бюджету без установлених бюджетних призначень або з їхнім перевищенням, зафіксованих у п. п. 24, 29 ч. 1 ст. 116 БКУ. А ось таке порушення, як «...недотримання вимог щодо пропорційного скорочення видатків бюджету чи пропорційного функціонування видатків бюджетів усіх

рівнів», із неї вилучено. Як і раніше, за вказані правопорушення, якщо предметом дій були бюджетні кошти:

– у великих розмірах - карають штрафом від 1700 до 5100 грн., або виправними роботами на строк до двох років, або обмеженням волі на строк до трьох років із позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого;

– в особливо великих розмірах (чи такі дії вчинено повторно або за попередньою змовою групою осіб) - загрожує обмеження волі на строк від двох до п'яти років або позбавлення волі на строк від двох до шести років, із позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

Особливості діловодства з адміністративних справ про порушення законодавства стосовно бюджетної системи визначено наказом ГоловКРУ «Про затвердження Порядку застосування ст. 164-12 Кодексу України про адміністративні правопорушення органами державної контрольно-ревізійної служби в Україні» від 20.02.2002 р. № 54.

На постанові (ухвалі) про накладення адміністративного стягнення після її виконання посадовою особою органу Держфінінспекції ставиться відповідна позначка. Всі матеріали, зброшуровані за кожною адміністративною справою, зберігаються протягом трьох років.

Постанови (ухвали) за справами про адміністративні правопорушення реєструються в журналі, який повинен бути пронумерований, прошнурований і скріплений гербовою печаткою органу Держфінінспекції; в цьому журналі реєструються також протоколи про адміністративні правопорушення і проставляються позначки про сплату штрафу.

Питання для обговорення та самоконтролю:

1. Документування контрольних заходів і їх результатів, види документації.
2. Сутність, структура та порядок оформлення акту ревізії.
3. Вимоги до складання протоколу про бюджетне правопорушення.
4. Порядок узагальнення результатів державного фінансового аудиту в аудиторському звіті.
5. Обґрунтуйте механізм усунення наслідків бюджетних порушень.

6. Визначте перелік можливих порушень бюджетного законодавства та відповідні заходи впливу.
7. Фінансові санкції за порушення бюджетного законодавства: види та порядок застосування.
8. Адміністративна відповідальність за бюджетні правопорушення
9. Кримінальна відповідальність за бюджетні порушення.
10. Дисциплінарна та матеріально відповідальність посадових осіб та інших працівників установ і організацій.

Тести:

1. Узагальнюючі документи поділяються на:
а) поточні та підсумкові;
б) обов'язкові та добровільні;
в) проміжні та підсумкові;
г) загальні та детальні.

2. Акт ревізії містить:
а) вступну частину;
б) інформаційну частину;
в) констатуючу частину;
г) підготовчу частину.

3. Інформація про результати ревізії в розрізі кожного питання програми розкривається:
а) у вступній частині акта ревізії;
б) в основній частині акта ревізії;
в) в констатуючій частині ревізії;
г) в узагальнюючій частині.

4. В якій частині акта зазначається підстава для проведення ревізії?
а) у вступній;
б) в підготовчій;
в) в констатуючій;
г) в інформаційній.

5. Акт ревізії складається:
а) в одному примірнику;

б) в двох примірниках;
в) в трьох примірниках;
г) в чотирьох примірниках.

6. Чи візуються примірники акта ревізії посадовою особою служби на кожній сторінці із зазначенням на останній загальної кількості сторінок?
а) так;
б) ні.

7. Після складення акта ревізії осадова особа служби:
а) підписує всі його примірники та забезпечує реєстрацію в журналі реєстрації актів ревізії;
б) підписує перші два примірники;
в) реєструє його в Головній книзі;
г) підписує один із примірників.

8. Перший і третій примірники акта ревізії надаються для ознайомлення об'єкту контролю у строк:
а) не пізніше ніж 1 робочий день після закінчення ревізії;
б) не пізніше ніж 5 робочих днів після закінчення ревізії;
в) не пізніше ніж 10 робочих днів після закінчення ревізії;
г) не пізніше ніж 15 робочих днів після закінчення ревізії.

9. Підписані примірники акта ревізії об'єкт контролю зобов'язаний повернути органу служби у строк:
а) не пізніше ніж 1 робочий день після отримання;
б) не пізніше ніж 2 робочих днів після отримання;
в) не пізніше ніж 3 робочих днів після отримання;
г) не пізніше ніж 5 робочих днів після отримання.

10. Акт про відмову від підпису складається:
а) в одному примірнику;
б) в двох примірниках;
в) в трьох примірниках;
г) в чотирьох примірниках.

11. У разі підписання акта ревізії із запереченнями (зауваженнями) керівник об'єкта контролю повинен подати письмові

заперечення (зауваження) у строк:

а) не пізніше ніж 1 робочий день після повернення органу служби акта ревізії;

б) не пізніше ніж 3 робочих дні після повернення органу служби акта ревізії;

в) не пізніше ніж 5 робочих дні після повернення органу служби акта ревізії;

г) не пізніше ніж 7 робочих дні після повернення органу служби акта ревізії.

12. Систематизація виконаних документів, що стосуються окремої ревізії, і оформлення їх в одну справу – це:

а) висновок на зауваження (заперечення);

б) внутрішній опис;

в) інформаційна карта про результати ревізії;

г) формування справ за матеріалами закінчення ревізій.

13. Справа за матеріалами закінчення ревізій вважається сформованою в день підписання керівною особою контрольно-ревізійного підрозділу:

а) інформаційної карти про результати ревізії;

б) внутрішнього опису документів;

в) контрольного листа;

г) висновку до матеріалів ревізії.

14. Керівник відділу контролює якість проведення контрольного заходу (ревізії) та дотримання встановлених термінів його проведення за допомогою:

а) висновку до матеріалів;

б) контрольного листа;

в) внутрішнього опису документів;

г) інформаційної карти про результати ревізії.

15. Винні особи притягуються до адміністративної відповідальності у випадку:

а) порушення законодавства з фінансових питань;

б) порушення законодавства про бюджетну систему;

в) порушення порядку подання фінансової звітності;

г) порушення трудової дисципліни.

16. Чи може бути за одне правопорушення застосовано декілька санкцій:

а) так;

б) ні.

17. Протокол про адміністративні правопорушення складається:

а) в одному екземплярі;

б) в двох екземплярах;

в) в трьох екземплярах;

г) в чотирьох екземплярах.

18. За результатами розгляду справи про адміністративне правопорушення виноситься одна з таких постанов за формою, що додається:

а) постанова про накладення адміністративного стягнення;

б) постанова про реалізацію результатів справи;

в) постанова про зміст справи;

г) постанова про закриття справи.

19. Штраф, накладений за порушення законодавства з фінансових питань, порушення порядку подання фінансової звітності вноситься особою, притягнутою до адміністративної відповідальності, в установу банку України не пізніш як:

а) через 5 днів з дня вручення їй постанови про накладення штрафу;

б) через 10 днів з дня вручення їй постанови про накладення штрафу;

в) через 15 днів з дня вручення їй постанови про накладення штрафу;

г) через 20 днів з дня вручення їй постанови про накладення штрафу.

20. Чи передаються матеріали ревізій до правоохоронних органів, в ході котрих виявлено порушення, за які передбачено кримінальну відповідальність або які містять ознаки корупційних дій?

а) так;

б) ні.

ТЕМАТИКА ІНДИВІДУАЛЬНИХ НАВЧАЛЬНИХ ЗАВДАНЬ СТУДЕНТІВ ТА МЕТОДИЧНІ ВКАЗІВКИ ДО ЇХ ВИКОНАННЯ

Індивідуальні навчально-дослідні завдання (далі – ІНДЗ) є видом самостійної роботи студента і передбачає систематизацію, закріплення, а також розширення теоретичних і практичних знань в даній сфері.

Мета ІНДЗ полягає в наступному:

– самостійне вивчення частини матеріалу дисципліни;

– застосування теоретичних знань при вирішенні конкретних виробничих ситуацій;

– розвиток навичок самостійної роботи по веденню фінансових взаємовідносин з різними господарюючими суб'єктами з нормативними матеріалами, літературними джерелами та фінансовою звітністю підприємств.

За своїм змістом ІНДЗ є завершеною письмовою роботою у межах навчальної програми курсу, яка складається з теоретичної та практичної частин і виконується на основі, як навичок одержаних у процесі лекційних та практичних занять, так і знань набутих під час самостійної роботи.

Практичні розрахунки здійснюються на основі аналізу статистичних і аналітичних даних фінансово-економічних показників розвитку України.

Варіант ІНДЗ обирається студентом або призначається лектором.

Структура індивідуального навчально-дослідного завдання:

ВСТУП (обґрунтовується обраний напрямок дослідження, розкривається його актуальність, вказується мета, завдання та об'єкт дослідження).

1. ОБҐРУНТУВАННЯ ТЕОРЕТИЧНИХ АСПЕКТІВ У ВІДПОВІДНОСТІ ДО ОБРАНОГО НАПРЯМКУ ДОСЛІДЖЕННЯ (включає характеристику сучасного стану проблемного питання, опис нормативної бази, погляд різних авторів на цю проблему, позитивні та негативні наслідки проблеми, розробляється модель контролю відповідної проблемної ситуаці).

2. РОЗКРИТТЯ МЕТОДИЧНИХ АСПЕКТІВ І ПРАКТИЧНИХ ОСОБЛИВОСТЕЙ ВИРІШЕННЯ ОБРАНОЇ ПРОБЛЕМИ (СИТУАЦІЇ) (проводяться практичні розрахунки, в т. ч. штрафних

санкцій, обґрунтовується сутність порушень та їх наслідки визначаються заходи, необхідні до застосування щодо усуненя порушень, розкривається порядок застосування фінансових санкцій за відповіді порушення, розробляються робочі та підсумкові документи з контролю за досліджуваною ситуацією, обґрунтовуються висновки по результатам завдання тощо).

ВИСНОВКИ (узагальнюються теоретичні та практичні сторони проведеного дослідження, надаються пропозиції по удосконаленню у відповідності до теми).

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ (наводяться законодавчі та нормативні акти, загальна та спеціальна література).

ДОДАТКИ (при необхідності).

Перелік варіантів ІНДЗ:

1. Організація і методика контролю фінансування бюджетних установ.
2. Організація і методика контролю касових та фактичних видатків бюджетних установ.
3. Організація і методика контролю бюджетних асигнувань бюджетних установ.
4. Організація і методика контролю доходів і видатків спеціального фонду бюджетних установ.
5. Організація і методика контролю доходів і видатків загального фонду бюджетних установ.
6. Організація і методика контролю видатків і виробничих витрат бюджетних установ.
7. Організація і методика контролю безготівкових розрахунків бюджетних установ.
8. Організація і методика контролю розрахунків зі страхування бюджетних установ.
9. Організація і методика контролю розрахунків з оплати праці в бюджетних установах.
10. Організація і методика контролю розрахунків зі стипендіатами в навчальних закладах.
11. Організація і методика контролю розрахунків за податками і платежами в бюджетній сфері.
12. Організація і методика контролю розрахунків установ (платників ПДВ) з бюджетом по податку на додану вартість.
13. Організація і методика контролю розрахунків із підзвітними

особами в бюджетних установах.

14. Організація і методика контролю розрахунків з постачальниками товарів (матеріальних цінностей) у бюджетній сфері.

15. Організація і методика контролю розрахунків з дебіторами в бюджетних установах.

16. Організація і методика контролю розрахунків за виконані роботи та надані послуги.

17. Організація і методика контролю розрахунків з оренди майна в бюджетній сфері.

18. Організація і методика контролю придбання товарів, робіт і послуг в умовах тендерної політики.

19. Організація і методика контролю наявності та руху основних засобів в бюджетних установах.

20. Організація і методика контролю зносу, ремонту та модернізації необоротних активів в бюджетних установах.

21. Організація і методика контролю наявності й використання запасів в бюджетних установах.

22. Організація і методика контролю формування власного капіталу бюджетних установ.

23. Організація і методика контролю формування фондів у необоротних активів та фонду у малоцінних та швидкозношуваних установах.

24. Організація і методика контролю правильності складання та своєчасності подання бухгалтерської звітності бюджетної установи.

25. Організація і методика проведення інвентаризації в бюджетній сфері.

Вимоги до оформлення ІНДЗ:

ІНДЗ має бути рукописом, виконаним на стандартних аркушах формату А4 (210 х 297 мм) і зброшурованим.

Текст роботи друкується з одного боку аркушу паперу шрифтом Times New Roman 14 кеглем з міжрядковим інтервалом 1,5. Рекомендовані поля: ліве – 30 мм, верхнє і нижнє – 20 мм, праве – 15 мм. Шрифт повинен бути чітким, щільність тексту роботи повинна бути однаковою.

У вирішенні практичних ситуацій необхідно обов'язково робити посилання на чинні законодавчо-нормативні документи (наприклад, слід зазначити статтю, чинну редакцію конкретного нормативного

джерела, яке було порушено у змодельованій ситуації ІНДЗ)!

Друкарські помилки, описки, графічні неточності, які виявилися під час написання роботи, можна виправляти підчищенням або зафарбуванням білою фарбою і нанесенням на тому ж місці або між рядками виправленого тексту (фрагменту малюнка).

ПЕРЕЛІК ПИТАНЬ, ЩО ВИНОСЯТЬСЯ НА САМОСТІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТІВ

Блок А
Контроль в системі Державної казначейської служби

1. Основні завдання та контрольні функції Державної казначейської служби
2. Права, обов'язки Державної казначейської служби
3. Контроль за використанням коштів державного бюджету органами Державної казначейської служби

Блок Б
Податкова служба як орган державного фінансового контролю

1. Структура органів державної податкової служби та їх права
2. Види податкових перевірок і їх планування
3. Порядок застосування фінансових санкцій
4. Оскарження рішень податкової адміністрації
5. Податкова міліція: функції, права, обов'язки.

Блок В
Контрольні функції Національного банку України

1. Роль, значення і структура Національного банку України
2. Функції та операції Національного банку України
3. Перевірка правильності здійснення операцій з готівкою установами та організаціями.

Блок Г
Контроль ефективності використання коштів державного бюджету рахунковою палатою

1. Організація і планування контрольно-ревізійної роботи Рахункової палати.
2. Перевірка правомірності видання центральними органами виконавчої влади нормативно-правових актів.
3. Перевірка використання коштів Державного бюджету України та загальнодержавних цільових і позабюджетних фондів Рахунковою палатою.
4. Перевірка касового та фактичного виконання бюджету.
5. Перевірка використання коштів Державного бюджету України підприємствами і установами Рахунковою палатою.

6. Перевірка використання коштів з резервного фонду Кабінету Міністрів України Рахунковою палатою.

7. Перевірка використання коштів загальнодержавних цільових і позабюджетних фондів та бюджетних позичок Рахунковою палатою.

8. Методичні прийоми та способи виявлення порушень і зловживань

9. Узагальнення та систематизація матеріалів контролю Рахунковою палатою.

10. Реалізація матеріалів перевірок і ревізій Рахунковою палатою.

Блок Д

Діяльність інших органів у сфері фінансового контролю

1. Митний контроль в Україні та його характеристика.
2. Контрольна діяльність Антимонопольного комітету України.
3. Контрольні функції Фонду державного майна України і його регіональних представництв.
4. Організація державного контролю за формуванням цін в Україні та якістю товарів, продукції (робіт, послуг).
5. Контрольні функції апарату Президента України.
6. Парламентський контроль за державними і місцевими фінансовими ресурсами.
7. Застосування громадського контролю.
8. Контроль у сфері соціального страхування.
9. Закордонна практика фінансового контролю діяльності установ і підприємств державного сектору економіки.

ГЛОСАРІЙ

Акт ревізії – це двосторонній документ, у якому знаходять відображення наслідки ревізії фінансово-господарської діяльності бюджетних установ, підприємств и організацій, а також роботи фінансових органів щодо складання і виконання бюджету, наведено перелік фактів виявлених порушень і додаткових резервів збільшення доходів та скорочення витрат.

Антимонопольний комітет України (АМКУ) - це державний орган, який забезпечує контроль за дотриманням антимонопольного законодавства, захист інтересів суб'єктів господарювання і споживачів від порушень цього законодавства.

Арифметична перевірка документів - це контроль проведених у документі обчислень, підрахунків у підсумках, що здійснюються при оформленні та обробці документів.

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

Аудит виконання бюджетних програм (аудит ефективності) - це форма державного фінансового контролю, яка спрямована на визначення ефективності використання бюджетних коштів для реалізації запланованих цілей та встановлення факторів, які цьому перешкоджають. Аудит ефективності здійснюється з метою розроблення обґрунтованих пропозицій щодо підвищення ефективності використання коштів державного та місцевих бюджетів у процесі виконання бюджетних програм.

Бюджетна програма - сукупність заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети, завдань та очікуваного результату, визначення та реалізацію яких здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій.

Внутрішній аудит - діяльність з надання незалежних та об’єктивних гарантій (забезпечення впевненості в межах розумного у досягненні органами державного і комунального сектору мети та функціонуванні системи управління у спосіб, який максимально знижує ризик шахрайства, марнотратства, допущення помилок чи нерентабельності) і консультацій.

Внутрішній фінансовий контроль - система організації і здійснення контрольних заходів, спрямованих на власну фінансово-

господарську діяльність суб'єкта господарювання, діяльність інших суб'єктів господарювання, що перебувають в його власності або належать до сфери його управління, які б забезпечували цільове та ефективне використання бюджетних коштів, державного та комунального майна.

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

Внутрішньогосподарський фінансовий контроль здійснюється власниками, апаратом управління підприємницьких структур відповідно до чинного законодавства стосовно діяльності цехів, бригад, дільниць, інших підрозділів підприємств.

Гіпотеза аудиту - це припущення аудитора (здогад) щодо причини виникнення та існування проблем, недосконалості певних позицій в організації виконання бюджетної програми.

Громадський контроль - це один із видів економічного контролю, що здійснюється громадою, депутатами різних рівнів, представниками незалежних засобів масової інформації, профспілок, громадських організацій, різноманітних рухів, політичних партій з метою захисту громадських (суспільних) інтересів та протидії незаконній діяльності (діям, бездіяльності) державних чиновників, керівництва міст і сіл, підприємств (організацій, закладів) тощо.

Державна закупівля - це придбання замовником товарів, робіт і послуг за державні кошти у порядку, встановленому Законом України «Про здійснення державних закупівель».

Державна податкова служба (ДПС) - це служба, на яку держава поклала обов'язки і відповідальність за організацію збирання податків і неподаткових платежів.

Державний фінансовий аудит виконання місцевого бюджету проводиться з метою перевірки та аналізу фактичного виконання місцевого бюджету, ефективності використання комунальних коштів, майна та інших активів, достовірності фінансової звітності, функціонування системи внутрішнього контролю.

Державний фінансовий контроль - різновид фінансового контролю, що здійснюється відповідними органами державного фінансового контролю. Він полягає у встановленні фактичного стану

справ щодо дотримання вимог чинного законодавства на підконтрольному об’єкті, спрямований на забезпечення законності, фінансової дисципліни і раціональності в ході формування, розподілу, володіння, використання та відчуження активів, що належать державі, а також використання коштів, що залишаються у суб’єкта фінансових правовідносин у зв’язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів, державних позабюджетних фондів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України.

Додаткова документація - це складена за результатами контрольних заходів та оформлена як додатки (найчастіше у вигляді зведених реєстрів, розрахунків, пояснень тощо) інформація, що підтверджує підсумки дослідження за окремими напрямами або процесами контрольного заходу, які зафіксовано в акті, довідці чи протоколі.

Документальна перевірка передбачає контроль за установчими, фінансовими, бухгалтерськими (первинними і зведеними) документами, статистичною та фінансовою звітністю, господарськими договорами, розпорядчими та іншими документами об'єкта контролю, пов'язаними з плануванням і провадженням фінансово-господарської діяльності, веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової звітності (далі - документи об'єкта контролю).

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

Допит - слідча дія в межах провадження по справі за допомогою якої шляхом опитування свідка про відомі йому дані по справі з'ясовуються і перевіряються фактичні обставини справи.

Експерт - особа, яка має необхідні знання і юридичне право для дачі від свого імені висновку за результатами досліджуваного на прохання суб'єкта процесуального провадження питання.

Експертна перевірка документів - це детальне поглиблене дослідження достовірності документа про господарську операцію за наявності ознак недоброякісних документів.

Експертна перевірка документів - це детальне поглиблене

дослідження достовірності документа про господарську операцію за наявності ознак недоброякісних документів.

Експертно-лабораторний аналіз - прийом фактичного контролю якості сировини, матеріалів, готової продукції.

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

Зустрічна перевірка документів - один з ефективних прийомів документального контролю достовірності відображення в документах господарських операцій.

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

Інспектування - подальший контроль за використанням і збереженням фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильністю визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, станом і достовірністю бухгалтерського обліку та фінансової звітності органів державного і комунального сектору з метою виявлення недоліків і порушень.

Камеральні перевірки - форма фінансового контролю, яку застосовують в органах виконавчої влади при одержанні і перевірці показників звітності.

Капітальні видати належить придбання матеріальних цінностей, що призначаються для використання у господарській діяльності протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких без податку на додану вартість перевищує 1000 грн. Якщо одна із цих умов не дотримується, видатки слід характеризувати як **поточні**.

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

Контрольний запуск сировини і матеріалів - це перевірка обсягів виходу готової продукції в переробній промисловості.

Контрольний захід - це сукупність способів і методичних

прийомів фінансового контролю, які застосовуються суб'єктами державного фінансового контролю в межах повноважень, визначених Конституцією України та іншими актами законодавства, що регулюють їх діяльність, і спрямовані на повний комплекс (систему) або окремі процеси (етапи) фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання, пов'язаних з використанням бюджетних коштів, державного і комунального майна.

Контрольні заміри - прийоми фактичного контролю, що застосовуються при перевірці достовірності даних про обсяги виконаних робіт, наданих послуг.

Контрольні порівняння на збалансованість окремих показників - це порівняння залишку на початок ревізованого періоду з документованим надходженням матеріальних цінностей, з однієї сторони, і документованих витрат та залишку на кінець ревізованого періоду, з іншої сторони (залишок на початок + надходження = залишок на кінець + витрати).

Кошторис бюджетних установ як основний планово-фінансовий документ установи має такі складові частини: **- загальний фонд,** який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків на виконання бюджетною установою основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету; **- спеціальний фонд,** який містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов’язаних з виконанням установою основних функцій, або розподіл надання кредитів з бюджету згідно із законодавством за класифікацією кредитування бюджету.

Лімітна довідка про бюджетні асигнування - це документ, який містить затверджені бюджетні призначення (встановлені бюджетні асигнування) та їх помісячний розподіл, а також інші показники, що згідно із законодавством повинні бути визначені на основі нормативів, і видається відповідно Мінфіном, Міністерством фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органом, головним розпорядником.

Логічна перевірка документів - це порівняння господарської операції, відображеної в документі, з різними взаємозв'язаними

показниками інших господарських операцій на предмет того, чи існувала об'єктивна можливість її виникнення.

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

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

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

Наступний (ретроспективний) контроль - контроль, який здійснюється суб’єктами державного фінансового контролю по закінченню реалізації управлінських рішень і здійснення операцій з фінансовими активами за результатами фінансово-господарської діяльності та/ або по закінченню деякого періоду часу (але не частіше, ніж це встановлено законодавством України) об’єктами державного фінансового контролю з метою виявлення фінансових недоліків і порушень, прийняття управлінських рішень щодо виправлення ситуації та притягнення до відповідальності винних осіб відповідно до законодавства.

Нормативно-правова перевірка - це встановлення законності здійснення операції, що відображена господарською операцією.

Обставини справи - це зовнішні фактори, що характеризують виявлене порушення і особу, що підозрюється в його здійсненні (час, місце, спосіб здійснення порушення, його мотив, характер і ступінь відповідальності, розмір вчинених збитків або шкоди, дані які позитивно чи негативно характеризують підозрюваного по роботі та в побуті).

Офіційна документація - це документація, що складена за результатами контрольних заходів і є основною частиною матеріалів контрольних заходів та об'єднує обов'язкові для складання документи.

Паспорт бюджетної програми – це документ, що визначає мету, завдання, напрями використання бюджетних коштів, відповідальних виконавців, результативні показники та інші характеристики бюджетної програми відповідно до бюджетного призначення, встановленого законом про Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет).

План асигнувань загального фонду бюджету - це помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком надання кредитів з бюджету), затверджених у загальному фонді кошторису, за скороченою формою економічної класифікації видатків, який регламентує протягом року взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань.

План використання бюджетних коштів - це розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі, в розрізі видатків, структура яких відповідає повній економічній класифікації видатків та класифікації кредитування бюджету.

План надання кредитів із загального фонду бюджету - це помісячний розподіл надання кредитів з бюджету, затверджених у загальному фонді кошторису, за класифікацією кредитування бюджету, який регламентує протягом року взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань.

План спеціального фонду державного бюджету - це помісячний розподіл бюджетних асигнувань (за винятком власних надходжень бюджетних установ та відповідних видатків), затверджених у спеціальному фонді кошторису, за скороченою формою економічної класифікації видатків або класифікацією кредитування бюджету, який регламентує протягом року взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань, в розрізі доходів за кодами класифікації доходів бюджету, фінансування бюджету за кодами класифікації фінансування бюджету за типом боргового зобов'язання, повернення кредитів до спеціального фонду бюджету за кодами програмної класифікації видатків та кредитування бюджету і класифікації кредитування бюджету.

Планова виїзна ревізія - це ревізія у підконтрольних установах, яка передбачена у плані роботи органу Державної фінансової інспекції України і проводиться за місцезнаходженням такої юридичної особи чи за місцем розташування об'єкта права власності,

стосовно якого проводиться така планова виїзна ревізія.

Планові контрольні заходи - це контрольні заходи, що включені до відповідних планів контрольних заходів суб'єктів державного фінансового контролю.

Планування - це послідовний процес, який передбачає систему дій, спрямованих на якісне формування, розгляд, погодження та затвердження планів контрольних заходів.

Податкова міліція - це спеціалізований підрозділ міліції, що входить до складу органів Державної податкової служби і займається боротьбою з податковими правопорушеннями та є органом дізнання зі справ про ухилення від сплати податків та зборів, про нарахування валютної виручки.

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

Помісячний план використання бюджетних коштів - це помісячний розподіл бюджетних асигнувань, затверджених у кошторисі, за скороченою економічною класифікацією видатків, який регламентує для вищих навчальних закладів I-IV рівня акредитації та наукових установ, що утримуються за рахунок бюджетних коштів, протягом року взяття бюджетних зобов'язань та здійснення платежів відповідно до зазначених зобов'язань.

Попередній контроль - контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю на етапі розгляду і прийняття управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими і матеріальними ресурсами та іншими активами об'єктами державного фінансового контролю з метою упередження порушення фінансового, у тому числі бюджетного, законодавства об'єктами державного фінансового контролю.

Поточний контроль - контроль, який здійснюється суб'єктами державного фінансового контролю під час реалізації управлінських рішень та здійснення операцій з фінансовими активами за оперативною інформацією з метою дотримання вимог законодавства та інших нормативно-правових актів України, на підставі яких виконуються управлінські рішення об'єктами державного фінансового контролю.

Предмет закупівлі - товари, роботи чи послуги, які закуповуються замовником у межах єдиної процедури закупівлі, на участь в якій учасниками подаються пропозиції конкурсних торгів (кваліфікаційні, цінові пропозиції) або пропозиції на переговорах (у разі застосування процедури закупівлі в одного учасника), або заявки (у разі застосування процедури електронного реверсивного аукціону). Предмет закупівлі визначається замовником у порядку, встановленому Уповноваженим органом. Для проведення процедури закупівлі має бути не менше двох пропозицій/заявок, крім випадків застосування замовником процедури закупівлі в одного учасника.

Протокол про порушення бюджетного законодавства - це документ, яким засвідчується факт порушення учасниками бюджетного процесу встановлених Бюджетним кодексом України чи іншим бюджетним законодавством норм щодо складання, розгляду, затвердження, внесення змін, виконання бюджету та звітування про його виконання.

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

Результати державного фінансового контролю - результати діяльності суб'єктів державного фінансового контролю з виконання ними завдань щодо забезпечення цільового та ефективного використання бюджетних коштів, державного і комунального майна.

Розпорядники бюджетних коштів - бюджетні установи в особі їх керівників, уповноважені на отримання бюджетних асигнувань, взяття бюджетних зобов'язань та здійснення видатків з бюджету.

Свідок - особа, про яку в особи, яка проводить дізнання, слідчого, прокурора або судді є дані, що їй відомі обставини, які мають відношення до справи, яка знаходиться у процесуальному провадженні.

Слідство являє собою процесуальні дії, у ході яких установлюється провина відповідальних посадових, службових осіб у здійсненні тих чи інших порушень, пов'язаних з присвоєнням

матеріальних цінностей, безгосподарністю, службовими зловживаннями.

Службове розслідування - це форма контролю дотримання працівниками підприємств, організацій службових обов'язків, а також нормативно-правових актів, які регулюють виробничі відносини.

Спільні контрольні заходи - це контрольні заходи, які здійснюються одночасно декількома суб'єктами державного фінансового контролю і мають спільні або взаємопов'язані теми контрольних заходів.

Спостереження (обстеження) - прийоми фактичного контролю стану об'єктів, їх якісних характеристик.

Суб'єкти господарювання - юридичні особи незалежно від організаційно-правової форми та форми власності, їх відокремлені підрозділи, які не мають статусу юридичної особи; фізичні особи - громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які є суб'єктами підприємницької діяльності; постійні представники нерезидентів, через які повністю або частково здійснюється підприємницька діяльність, якщо такі суб'єкти беруть участь у формуванні, розподілі, володінні, використанні та відчуженні активів, що належать державі, а також використовують кошти, що залишаються у зв'язку з наданими пільгами за платежами до бюджетів чи державних цільових коштів та кредитів, отриманих під гарантії Кабінету Міністрів України, за винятком розташованих на території України іноземних дипломатичних представництв, консульських установ, представництв міжнародних організацій, а також представництв нерезидентів, які не проводять підприємницької діяльності.

Суб'єкти державного фінансового контролю - міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, які наділені повноваженнями на здійснення фінансового контролю, їх самостійні контрольно-ревізійні підрозділи або інші їхні підрозділи (особи), які наділені такими повноваженнями.

Супровідна документація - це документація, що складена за результатами контрольних заходів.

Тема контрольного заходу - це визначений суб'єктом державного фінансового контролю зміст конкретного контрольного заходу.

Тематична перевірка - це форма контролю окремих сторін чи

тематичних питань фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій.

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

Фінансова експертиза - форма державного фінансового контролю, яка передбачає дослідження і оцінку законодавчих та інших нормативно-правових актів, фінансових та економічних результатів діяльності, підготовку обґрунтованих висновків та пропозиції для прийняття рішень щодо об'єкта експертного дослідження.

Фінансовий аудит - це дослідження фінансової звітності, систем внутрішнього контролю і аудиту та окремих трансакцій у підконтрольних організаціях.

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

Фонд державного майна України(ФДМУ) - це державний орган, що здійснює державну політику в сфері приватизації державного майна і виступає орендодавцем майнових комплексів, що перебувають у загальнодержавній власності.

Формальна перевірка документів - це контроль дотримання діючих форм документів, послідовності, повноти і правильності заповнення їх реквізитів, наявності відповідних підписів у документах.

Формування справ за матеріалами закінчених ревізій - це систематизація виконаних документів, що стосуються окремої ревізії, і оформлення їх в одну справу.

Штрафи - це плата в фіксованій сумі у формі відсотків від суми податкового зобов'язання (без врахування пені і штрафних санкцій), що утримується з порушника податкового законодавства, або у сумі кратних чисел неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Штрафи можуть накладатися на громадян, а також як на підприємства (організації, заклади), так і на їх керівників й інших посадових осіб (адміністративні штрафи).

СПИСОК ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛ ТА INTERNET-РЕСУРСІВ

1. Александрова В. Т. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах, державне замовлення та державні закупівлі : [навч. посібник] / В. Т. Александрова, О. І. Ворона. - К. : АВТ, 2004. - 592 с.
2. Андрійко О. Ф. Організаційно-правові проблеми державного контролю у сфері виконавчої влади [автореф. дис. доктора юрид. наук: 12.00.07] / НАН України; Інститут держави і права ім. В.М. Корецького. – К., 1999. – 38 с.
3. Базась М. Ф. Методика і організація фінансового контролю в Україні : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.06.04 / М. Ф. Базась. – К., 1999. – 18 с.
4. Базась М. Ф. Методика та організація фінансового контролю : підруч. [для студ. вищ. навч. закл.] – К. : МАУП, 2004. - 440 с.
5. Борець Л. В. Правове регулювання відомчого фінансового контролю в системі МВС України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 / Л. В. Борець. - Ірпінь, 2004. – 21 с.
6. Бутко А. Д. Внутрішній фінансовий контроль у системі фінансового контролю держави / А. Д. Бутко // Фінанси України. - 2003. - № 8. - С.127-136.
7. Ватуля І. Д. Облік у бюджетних установах : [навч. посібник] / Ватуля І. Д., Ватуля М. І., Левченко З. М., Романченко Ю. О. – К. : ЦУЛ, 2009. – 368 с.
8. Германчук П. К. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит : [навч. посібник] / Германчук П. К., Стефанюк І. Б., Рубан Н. І., Александров В. Т. та ін. – К. : НВП «АВТ», 2004. – 424 с.
9. Глущенко Н. Операційний аудит – окремі аспекти / Н. Глущенко // Фінансовий контроль. – 2012. - № 6. – С. 24-25.
10. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль : 2-вид. [навч. посібник] / Гуцаленко Л. В., Дерій В. А., Коцупатрий М. М. – К. : ЦУЛ, 2011. – 424 с.
11. Дем’яненко М. Я. Інвентаризація в системі бухгалтерського обліку [монографія] / М. Я. Дем’яненко, В. В. Чудовець. – К. : ННЦ «ІАЕ», 2008. – 286 с.
12. Дербот І. С. Про аудит фінансово-господарської діяльності бюджетних установ / І. С. Дербот // Фінансовий контроль. - 2005. -

№ 2. – С. 12.

13. Державний фінансовий контроль виконання бюджетних програм [монографія] / Т. І. Єфименко, І. Б. Стефанюк, Н. І. Рубан та ін. - К.: НДФІ, 2004. - 204 с.

14. Дікань Л. В. Контроль в бюджетних установах : [навч.-метод. посіб. для сам. вивч. дисц.] / за ред. Л. В. Дікань. – Харків : ВД «ІНЖЕК», 2007. – 208 с.

15. «Дрожня карта» інспектора // Фінансовий контроль. – 2012. - № 3. – С. 32-33.

16. Дорош Н. І. Державний фінансовий контроль: зарубіжний досвід і шляхи вдосконалення / Н. І. Дорош // Фінанси України. - 1998. - № 1. - С. 47-55.

17. Дребот І. С. А ревізори хто? (Про систему внутрішнього контролю за якістю роботи контрольно-ревізійних підрозділів) / І. С. Дребот // Фінансовий контроль. – 2004. – № 2. – С. 27 – 29.

18. Дрозд І. К. Контроль економічних систем : [монографія]. / І. К. Дрозд. - К.: Імекс-ЛТД, 2004.- 312 с.

19. Дрозд І. К., Шевчук В. О. Державний фінансовий контроль : [навч. посібник] / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. - К. : ТОВ «Імекс - ЛТД», 2007. - 304 с.

20. Зайцев В. М. Удосконалення фінансовго контролю в системі державного управління : дис. … кандидата наук з держ. упр. : 25.00.02 / Зайцев Володимир Миколайович. – К., 2009. – 222 с.

21. Євдокімов Ю. «Тіньові» схеми держзакупівель / Ю. Євдокімов // Фінансовий контроль. – 2012. - № 2. – С. 40-43.

22. Живко З. Б. Контрольно-ревізійна діяльність. Конспект лекцій. Модуль 1 і 2 [навч. посібник] / Живко З. Б., Франчук В. І., Живко М. О. – К. : Алерта, 2008. – 444 с.

23. Іванов В. В. Матеріально-правові і процесуальні гарантії законності притягнення до адміністративної відповідальності : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юр. наук : спец. 12.00.07 / В.В. Іванов. – Харків, 2001. – 19 с.

24. Каленський М. М. Удосконалення фінансового контролю за витрачанням бюджетних коштів / М. М. Каленський // Фінанси України. – 2001. – № 5. – С. 65 – 68.

25. Кіруца С. М. Фінансова звітність як предмет державного фінансового контролю / С. М. Кіруца // Фінансовий контроль. - 2002. - № 1. - С. 36 - 38.

26. Клець Л. Є. Державний фінансовий контроль бюджетних

установ в Україні / Л. Є. Клець : [Електронний ресурс] - Режим доступу: http://econindustry.org/arhiv/mag/2008/vip_03_42/st_42_4.pdf

27. Козирин А. Государственный финансовый контроль в абсолютной монархии: Саудовская Аравия / А. Козирин // Президентский контроль. - 1998. - № 3. - С. 44.

28. Лістрова С. Порушення бюджетногоо законодавства: у яких випадках які заходи впливу застосовуват / С. Лістрова // Все про бухгалтерський облік. – 2011. - № 16. – С. 55 - 59.

29. Лістрова С. Бюджетні порушення: види відповідальності та санкції / С. Лістрова // Все про бухгалтерський облік. – 2011. - № 39. – С. 54 - 57

30. Мамишев А. Державний аудит в Ірландії / А. Мамишев // Фінансовий контроль. - 2004. - № 2. - С. 51 – 55.

31. Мамишев А. В. Аудит ефективності діяльності: етап виконання / А. В. Мамишев // Фінансовий контроль. - 2006. - № 3. - С. 43 - 45.

32. Мамишев А. В. Аудит ефективності діяльності: концепція, цикл, планування / А. В. Мамишев // Фінансовий контроль. - 2006. - № 2. - С. 54 - 60.

33. Мельничук В. Г. Незалежний державний фінансовий контроль в Україні та досвід зарубіжних країн / В. Г. Мельничук // Фінансовий контроль. - 2002. - № 2. - С. 36.

34. Минью Г. Счётная палата Франции / Г. Минью // Президентский контроль. - 1999. - № 6. - С. 35.

35. Мурашко В. М. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності : [навч. посібник] / Мурашко В. М. – К. : ЦУЛ, 2003. – 311 с.

36. Органы государственного административного и финансового контроля в Бразилии: [подготовлено Главным контрольным управлением Президента Российской Федерации] // Президентский контроль. - 1999. - № 10. - С. 31.

37. Органы государственного контроля Республики Венгрия: [подготовлено Главным контрольным управлением Президента Российской Федерации] // Президентский контроль. - 2001. - № 3. - С. 43.

38. Пащенко О. Першочергові дії органів фінансового контролю на підконтрольному об’єкті / О. Пащенко // Науковий вісник Національної академії державної податкової служби України – 2004. – № 1. – С. 149 – 154.

39. Пащенко О. П. Поняття стадій процесу фінансового контролю та підстави їх поділу / О. П. Пащенко // Держава і право: Збірник наукових праць. Юридичні і практичні науки. – Вип. 25. – К. : Інститут держави і права ім. В. М. Корецького НАН України, 2004. – С. 439 – 445.

40. Пушкар М. С. Історія обліку та контролю господарської діяльності : [навч. посібник] / Пушкар М. С., Гавришко Н. В., Романів Р. В. – Тернопіль : Карт-бланш, 2003. – 223 с.

41. Романів М. В. Державний фінансовий контроль і аудит : навчально-методичний посібник / М. В. Романів. – К. : ТОВ «НЮС», 1998. – 224 с.

42. Рубан Н. І. Аудит ефективності: надбання, проблеми, перспективи // Фінансовий контроль. - 2004. - № 6. - С. 4 - 6.

43. Рубан Н. І. Впроваджуємо нову форму контролю / Н. І. Рубан // Фінансовий контроль. - 2003. - № 3. - С. 40 - 42.

44. Савченко Л. А. Правовий статус Рахункової палати України : [монографія] / Л. А. Савченко. – Ірпінь : Академія державної податкової служби України, 2002. – 131 с.

45. Савченко Л. А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні : [монографія]. – Ірпінь : Академія державної податкової служби України, 2001. - 407 с.

46. Савченко Л. А. Деякі питання планування контрольних заходів / Л. А. Савченко, О. П. Пащенко // Вісник Запорізького юридичного інституту. – 2003. – №3. – С. 12 – 18.

47. Сопко В. В. Аудит у країнах співдружності незалежних держав / В. В. Сопко // Бухгалтерський облік і аудит. – 1996. - № 8. – С. 12.

48. Стефаник І. Фінансовий контроль: визначення поняття і системи / І. Стефаник // Економіка. Фінанси. Право. – 2001. – № 7. – С. 3 – 6.

49. Стефанюк І. Б. До нової якості бюджетного контролю через аудит ефективності / І. Б. Стефанюк // Фінансовий контроль. - 2003. - № 2. - С. 9 - 14.

50. Стефанюк І. Б. Контрольно-ревізійна діяльність підрозділів КРУ: предмет, методика і організація контролю / Стефанюк І. Б., Процишин А. А., Луцишин М. Г. – Львів, 1997. - 198 с.

51. Стефанюк І. Б. Проблеми вдосконалення системи державного фінансового контролю в Україні / І. Б. Стефанюк– К. : НДФІ. – 2001. – 346 с.

52. Стефанюк І. Б. Контрольно-ревізійна діяльність підрозділів КРУ: предмет, методика і організація контролю / [Стефанюк І. Б., Процишин А. А., Луцишин М. Г., Рубай Я. А.] – Львів, 1997. – 198 с.

53. Стоян В. І. Організація фінансового контролю у системі казначейства / В. І. Стоян, О. П. Зварич // Фінанси України. - 2004. - № 1. - С. 128 - 137.

54. Сумин А. Государственный контролер в Израиле / А. Сумин // Президенский контроль. - 1997. - № 6. - С. 65.

55. Сухарева Л. А. Контроль и ревизия : [практикум, уч. пособие] / Л. А. Сухарева, С. Н. Петренко. – К. : Ника-Центр, Эльга, 2003.- 2002 с.

56. Сухарева Л. О. Аудит ефективності використання бюджетних коштів: противоріччя формування понятійного аппарату /Л. О. Сухарева // Фінанси України. - 2006. - № 8. - С.125.

57. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія : [підручник] – 4-те вид., – К. : Знання – Прес, 2002. – 253 с.

58. Чайка В. М. Підвищення результативності фінансового контролю / В. М. Чайка // Фінанси України. – 2001. – № 5. – С. 69 – 74.

59. Черпак А. Типова форма акта ревізії: потрібна вона чи ні? / А. Черпак, М. Бариніна-Закірова // Фінансовий контроль. – 2004. – № 2. – С. 30 – 34.

60. Чорний М. П. Організація планових податкових перевірок / М. П. Чорний // Фінанси України. – 2003. – № 2. – С. 11 – 14.

61. Шохин С. О. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в Российской Федерации / С. О. Шохин. – М. : Финансы и статистика, 1999. – 352 с.

62. www.balance.ua/balans_budget (сайт журналу «Баланс-Бюджет»)

63. www.dkrs.gov.ua (сайт Державної фінансової інспекції України).

64. www.nau.kiev.ua (сайт «Нормативні акти України»).

65. www.rada.gov.ua (сайт Верховної ради України).

66. www.vobu.com.ua.(сайт газети «Все про бухгалтерський облік»).

ДОДАТКИ

Додаток А

ЗАТВЕРДЖЕНО
Указом Президента України
від 23.04.2011 р. № 499/2011

ПОЛОЖЕННЯ
про Державну фінансову інспекцію України

1. Державна фінансова інспекція України (Держфінінспекція України) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів України (далі - Міністр), входить до системи органів виконавчої влади і забезпечує реалізацію державної політики у сфері державного фінансового контролю.

2. Держфінінспекція України у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, актами Президента України та Кабінету Міністрів України, наказами Міністерства фінансів України (далі - Мінфін України), іншими актами законодавства України, а також дорученнями Президента України.

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

4. 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 (далі - підконтрольні установи), за дотриманням законодавства на всіх стадіях бюджетного процесу щодо державного і місцевих бюджетів;

дотриманням законодавства про державні закупівлі;

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

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;

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

5. 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 Держфін-інспекції 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.

6. Держфінінспекція України для виконання покладених на неї завдань має право в установленому порядку:

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

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

3) скликати наради, створювати комісії та робочі групи;

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

5) здійснювати державний фінансовий контроль шляхом проведення:

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

державного фінансового аудиту;

перевірки державних закупівель;

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

7) безперешкодного доступу в ході державного фінансового контролю на склади, у сховища, виробничі та інші приміщення, що

належать підприємствам, установам та організаціям, що контролюються;

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

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

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

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

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

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

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

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

16) зупиняти в межах своїх повноважень бюджетні асигнування,

зупиняти операції з бюджетними коштами в установленому законодавством порядку, а також застосовувати та ініціювати застосування відповідно до закону інших заходів впливу у разі виявлення порушень законодавства;

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

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

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

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

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

7. 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.

8. Держфінінспекція України у процесі виконання покладених на неї завдань взаємодіє в установленому порядку з іншими органами виконавчої влади, допоміжними органами і службами, утвореними Президентом України, органами місцевого самоврядування, відповідними органами іноземних держав і міжнародних організацій, а також підприємствами, установами, організаціями, всеукраїнськими об'єднаннями профспілок і всеукраїнськими об'єднаннями організацій роботодавців.

9. Держфінінспекція України у межах своїх повноважень, на

основі і на виконання Конституції та законів України, актів Президента України та Кабінету Міністрів України, наказів Мінфіну України, інших актів законодавства України, а також доручень Президента України та Міністра видає накази організаційно-розпорядчого характеру, які підписуються Головою Держфінінспекції України.

10. 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.

Голова Держфінінспекції України:

1) очолює Держфінінспекцію України, здійснює керівництво її діяльністю, представляє Держфінінспекцію України у відносинах з іншими органами, підприємствами, установами, організаціями;

2) вносить на розгляд Міністрові пропозиції щодо формування державної політики у сфері державного фінансового контролю та розроблені Держфінінспекцією України проекти законів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України;

3) вносить на розгляд Міністрові проекти нормативно-правових актів Мінфіну України з питань, що належать до сфери діяльності Держфінінспекції України;

4) забезпечує виконання Держфінінспекцією України актів та доручень Президента України, актів Кабінету Міністрів України;

5) затверджує за погодженням із Міністром схвалені на засіданні колегії річний план роботи Держфінінспекції України, заходи щодо реалізації основних напрямів та пріоритетних цілей її діяльності відповідно до визначених завдань;

6) звітує перед Міністром про виконання річного плану роботи Держфінінспекції України та покладених на неї завдань, про усунення порушень і недоліків, виявлених під час проведення перевірок діяльності Держфінінспекції України, її територіальних органів, а також про притягнення до відповідальності посадових осіб, винних у допущених порушеннях;

7) вносить пропозиції Міністрові щодо кандидатур на посади своїх заступників;

8) затверджує за погодженням із Міністром структуру апарату Держфінінспекції України;

9) забезпечує виконання наданих Міністром доручень;

10) вносить Міністрові пропозиції щодо утворення в межах

граничної чисельності державних службовців та працівників Держфінінспекції України і коштів, передбачених на її утримання, а також щодо ліквідації, реорганізації Кабінетом Міністрів України територіальних органів Держфінінспекції України, які є юридичними особами публічного права;

11) утворює в межах граничної чисельності державних службовців та працівників Держфінінспекції України і коштів, передбачених на її утримання, ліквідовує, реорганізовує за погодженням із Кабінетом Міністрів України та Міністром територіальні органи Держфінінспекції України як структурні підрозділи її апарату;

12) приймає рішення про утворення, реорганізацію та ліквідацію підприємств, установ та організацій, що належать до сфери управління Держфінінспекції України, затверджує їх положення (статути), укладає і розриває контракти з керівниками таких підприємств, установ та організацій;

13) призначає на посади за погодженням із Міністром та головами відповідних місцевих державних адміністрацій, звільняє з посад керівників територіальних органів Держфінінспекції України, призначає на посади за погодженням з Міністром, звільняє з посад заступників керівників територіальних органів Держфінінспекції України;

14) забезпечує взаємодію Держфінінспекції України із визначеним Міністром структурним підрозділом Мінфіну України;

15) забезпечує дотримання встановленого Міністром порядку обміну інформацією між Мінфіном України та Держфінінспекцією України та вчасність її подання;

16) призначає на посади та звільняє з посад за погодженням із Міністром керівників і заступників керівників структурних підрозділів апарату Держфінінспекції України, призначає на посади та звільняє з посад інших державних службовців і працівників апарату Держфінінспекції України.

11. Голова Держфінінспекції України має двох заступників, у тому числі одного першого.

Першого заступника, заступника Голови Держфінінспекції України призначає на посади Президент України за поданням Прем'єр-міністра України, внесеним на підставі пропозицій Голови Держфінінспекції України, погоджених із Міністром.

Першого заступника, заступника Голови Держфінінспекції

України звільняє з посад Президент України.

12. Для погодженого вирішення питань, що належать до компетенції Держфінінспекції України, обговорення найважливіших напрямів її діяльності у Держфінінспекції України утворюється колегія у складі Голови Держфінінспекції України (голова колегії), першого заступника та заступника Голови Держфінінспекції України за посадою, визначених посадових осіб Мінфіну України. У разі потреби до складу колегії Держфінінспекції України можуть входити керівники структурних підрозділів Держфінінспекції України, а також у встановленому порядку інші особи.

Рішення колегії можуть бути реалізовані шляхом видання відповідного наказу Держфінінспекції України.

Для розгляду наукових рекомендацій та проведення фахових консультацій з основних питань діяльності у Держфінінспекції України можуть утворюватися постійні або тимчасові консультативні, дорадчі органи.

Рішення про утворення та ліквідацію колегії, постійних або тимчасових консультативних, дорадчих органів, їх кількісний та персональний склад, положення про них затверджуються Головою Держфінінспекції України.

13. Положення про Держфінінспекцію України затверджується Президентом України.

Гранична чисельність державних службовців та працівників Держфінінспекції України затверджується Кабінетом Міністрів України.

Структура апарату Держфінінспекції України затверджується Головою Держфінінспекції України за погодженням із Міністром.

Штатний розпис, кошторис Держфінінспекції України затверджуються Головою Держфінінспекції України за погодженням із Мінфіном України.

Держфінінспекція України є юридичною особою публічного права, має печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в органах Державної казначейської служби України.

Держфінінспекція України припиняється шляхом реорганізації або ліквідації Президентом України за поданням Прем'єр-міністра України.

Глава Адміністрації Президента України */підпис/* С. Льовочкін

Додаток Б

Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI
(у редакції від 18.08.2012 р.)
(ВИТЯГ)

Стаття 19. Стадії та учасники бюджетного процесу

1. Стадіями бюджетного процесу визнаються:

1) складання проектів бюджетів;

2) розгляд проекту та прийняття закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);

3) виконання бюджету, включаючи внесення змін до закону про Державний бюджет України (рішення про місцевий бюджет);

4) підготовка та розгляд звіту про виконання бюджету і прийняття рішення щодо нього.

2. На всіх стадіях бюджетного процесу здійснюються контроль за дотриманням бюджетного законодавства, аудит та оцінка ефективності управління бюджетними коштами відповідно до законодавства.

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

Стаття 26. Контроль та аудит у бюджетному процесі

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

1) оцінку управління бюджетними коштами (включаючи проведення державного фінансового аудиту);

2) правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності;

3) досягнення економії бюджетних коштів, їх цільового використання, ефективності і результативності в діяльності розпорядників бюджетних коштів шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень;

4) проведення аналізу та оцінки стану фінансової і господарської діяльності розпорядників бюджетних коштів;

5) запобігання порушенням бюджетного законодавства та забезпечення інтересів держави у процесі управління об'єктами державної власності;

6) обґрунтованість планування надходжень і витрат бюджету.

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

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

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

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

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

Стаття 113. Повноваження органів Державної фінансової інспекції України з контролю за дотриманням бюджетного законодавства

1. До повноважень органів Державної фінансової інспекції України з контролю за дотриманням бюджетного законодавства належить здійснення контролю за:

1) цільовим та ефективним використанням коштів державного

бюджету та місцевих бюджетів (включаючи проведення державного фінансового аудита);

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

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

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

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

6) станом внутрішнього контролю та внутрішнього аудита у розпорядників бюджетних коштів.

2. Державна фінансова інспекція України щомісячно надає Верховній Раді України, Кабінету Міністрів України та Міністерству фінансів України звіти про узагальнені результати контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

Стаття 116. Порушення бюджетного законодавства

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

1) включення недостовірних даних до бюджетних запитів;

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

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

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

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

Ради Автономної Республіки Крим, місцевої ради);

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

24) нецільове використання бюджетних коштів;

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

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

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

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

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

30) порушення вимог цього Кодексу щодо виділення коштів з

резервного фонду бюджету;

31) порушення встановлених вимог щодо застосування бюджетної класифікації;

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

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

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

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

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

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

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

39) порушення вимог статті 28 цього Кодексу щодо оприлюднення та доступності інформації про бюджет;

40) інші випадки порушення бюджетного законодавства учасником бюджетного процесу.

Стаття 117. Заходи впливу за порушення бюджетного законодавства

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

1) попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства - застосовується в усіх випадках виявлення порушень бюджетного законодавства. Виявлені порушення бюджетного

законодавства мають бути усунені в строк до 30 календарних днів;

2) зупинення операцій з бюджетними коштами - застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначені пунктами 1 - 3, 10, 11, 14 - 29, 32 - 36, 38 і 40 частини першої статті 116 цього Кодексу, у порядку, встановленому статтею 120 цього Кодексу;

3) призупинення бюджетних асигнувань - застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначені пунктами 20, 22 - 29, 38 і 40 частини першої статті 116 цього Кодексу.

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

4) зменшення бюджетних асигнувань - застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначені пунктом 24 (стосовно розпорядників бюджетних коштів), пунктом 29 та пунктом 38 частини першої статті 116 цього Кодексу.

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

5) повернення бюджетних коштів до відповідного бюджету - застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначене пунктом 24 (щодо субвенцій та коштів, наданих одержувачам бюджетних коштів) частини першої статті 116 цього Кодексу, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

6) зупинення дії рішення про місцевий бюджет - застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначене пунктом 7 частини першої статті 116 цього Кодексу, у порядку, встановленому статтею 122 цього Кодексу;

7) безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів - застосовується за порушення бюджетного законодавства, визначене пунктом 28 частини першої статті 116 цього Кодексу.

Безспірне вилучення коштів з місцевих бюджетів передбачає стягнення органами Державної казначейської служби України коштів з місцевих бюджетів до державного бюджету, в тому числі і за

рахунок зменшення обсягу трансфертів (дотації вирівнювання) місцевим бюджетам на відповідну суму, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

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

Стаття 118. Застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства

1. Попередження про неналежне виконання бюджетного законодавства з вимогою щодо усунення порушення бюджетного законодавства може застосовуватися учасниками бюджетного процесу, уповноваженими цим Кодексом на здійснення контролю за дотриманням бюджетного законодавства.

2. Рішення про застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, визначених пунктами 2 - 5 та 7 частини першої статті 117 цього Кодексу, приймається Міністерством фінансів України, органами Державної казначейської служби України, органами Державної фінансової інспекції України, місцевими фінансовими органами, головними розпорядниками бюджетних коштів у межах встановлених їм повноважень на підставі протоколу про порушення бюджетного законодавства або акта ревізії та доданих до них матеріалів. Рішення набирає чинності з дня його підписання.

Форма та порядок складання протоколу про порушення бюджетного законодавства встановлюються Міністерством фінансів України.

3. Не допускається застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства, визначених статтею 117 цього Кодексу, за раніше виявлені і усунені порушення бюджетного законодавства.

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

Стаття 119. Нецільове використання бюджетних коштів

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

бюджетним призначенням, встановленим законом про

Державний бюджет України (рішенням про місцевий бюджет);

напрямам використання бюджетних коштів, визначеним у паспорті бюджетної програми (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі) або в порядку використання бюджетних коштів;

бюджетним асигнуванням (розпису бюджету, кошторису, плану використання бюджетних коштів).

Стаття 120. Зупинення операцій з бюджетними коштами

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

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

Стаття 121. Відповідальність за порушення бюджетного законодавства

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

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

Стаття 122. Контроль за дотриманням бюджетного законодавства в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів

1. У разі порушення вимог цього Кодексу та закону про Державний бюджет України щодо складання відповідного бюджету в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, Кабінету Міністрів України надається право протягом місяця з дня набрання чинності рішенням про бюджет Автономної Республіки Крим, обласний бюджет, бюджети міст Києва та

Севастополя звернутися до суду з одночасним клопотанням про невідкладне зупинення дії рішення про відповідний місцевий бюджет до закінчення судового розгляду справи. Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації наступного дня після підписання Головою Верховної Ради Автономної Республіки Крим чи відповідної місцевої ради рішення про місцевий бюджет або внесення до нього змін надсилають його Міністерству фінансів України.

2. У разі порушення вимог щодо складання бюджету згідно з цим Кодексом та законом про Державний бюджет України в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, Голові Ради міністрів Автономної Республіки Крим, голові обласної, Київської та Севастопольської міських державних адміністрацій надається право протягом місяця з дня набрання чинності рішенням про районний, міський (міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення), районний у містах Києві та Севастополі бюджети звернутися до суду з одночасним клопотанням про невідкладне зупинення дії рішення про відповідний місцевий бюджет до закінчення судового розгляду справи. Районні державні адміністрації, виконавчі органи міських (міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) та районних у містах рад наступного дня після підписання керівником відповідної місцевої ради рішення про місцевий бюджет або внесення до нього змін надсилають його Раді міністрів Автономної Республіки Крим, обласним, Київській та Севастопольській міським державним адміністраціям, виконавчим органам міських рад.

3. У разі порушення вимог щодо складання бюджету згідно з цим Кодексом, законом про Державний бюджет України чи рішенням районної, міської (міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) ради про бюджет в частині міжбюджетних трансфертів, доходів та видатків місцевих бюджетів, що враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів, голові районної державної адміністрації, голові виконавчого органу міської (міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) ради надається право протягом місяця з дня набрання чинності рішенням про міський (міст районного значення), сільський, селищний та районний у місті бюджети звернутися до суду з одночасним клопотанням про невідкладне зупинення дії рішення

про відповідний місцевий бюджет до закінчення судового розгляду справи. Виконавчі органи міських міст районного значення, сільської, селищної, районної у місті рад наступного дня після підписання керівником рішення про відповідний бюджет або внесення до нього змін надсилають його районній державній адміністрації чи виконавчому органу міської (міста республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення) ради.

4. У разі зупинення рішення про місцевий бюджет витрати місцевого бюджету здійснюються у порядку, визначеному статтею 79 цього Кодексу.

Стаття 123. Відповідальність органів Державної казначейської служби України

1. Органи Державної казначейської служби України несуть відповідальність за:

1) невиконання вимог щодо ведення бухгалтерського обліку та складання звітності про виконання бюджетів;

2) несвоєчасність подання звітності про виконання бюджетів;

3) здійснення витрат з перевищенням показників, затверджених розписом бюджету;

4) порушення в процесі контролю за бюджетними повноваженнями при зарахуванні надходжень бюджету та здійсненні платежів за бюджетними зобов'язаннями розпорядників бюджетних коштів відповідно до бюджетних асигнувань;

5) недотримання порядку казначейського обслуговування державного і місцевих бюджетів.

2. Керівники органів Державної казначейської служби України несуть персональну відповідальність у разі вчинення ними порушення бюджетного законодавства та невиконання вимог щодо казначейського обслуговування державного і місцевих бюджетів, встановлених цим Кодексом.

Стаття 124. Оскарження рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства

1. Рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства може бути оскаржено у порядку, встановленому законом. Рішення може бути оскаржено в органі, що його виніс, або в суді протягом 10 днів з дня його винесення, якщо інше не передбачено законом.

2. Оскарження рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства не зупиняє виконання зазначеного рішення.

3. У разі визнання судом рішення про застосування заходу впливу за порушення бюджетного законодавства повністю чи частково незаконним особі, щодо якої воно було винесено, поновлюються обмежені таким рішенням права.

4. Рішення суду може бути оскаржено у порядку, встановленому законом.

Додаток В

ЗАТВЕРДЖЕНО
постановою Кабінету
Міністрів України
від 20 квітня 2006 р. № 550

ПОРЯДОК
проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами

(Назва Порядку із змінами, внесеними згідно з Постановою КМУ від 07.09.2011 р. № 968)

Загальна частина

1. Цей Порядок визначає процедуру проведення інспектування в міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, бюджетних установах і у суб'єктів господарювання державного сектору економіки, а також на підприємствах і в організаціях, які отримують (отримували в період, який перевіряється) кошти з бюджетів усіх рівнів та державних фондів або використовують (використовували у період, який перевіряється) державне чи комунальне майно (далі - підконтрольні установи), а на підставі рішення суду - в інших суб'єктів господарювання.

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

3. У цьому Порядку наведені нижче терміни вживаються у такому значенні:

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

винні особи - посадові та матеріально відповідальні особи, з вини яких порушено законодавство під час проведення фінансово-господарських операцій;

зустрічна звірка - метод документального підтвердження у

суб'єктів господарювання, які мали правові відносини з підконтрольною установою, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку підконтрольної установи;

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

контролюючий орган - Держфінінспекція, її територіальні органи в Автономній Республіці Крим, областях, мм. Києві та Севастополі, районах, містах або міжрайонні, об'єднані в районах та містах територіальні органи, головні інспектори в районах та містах;

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

позапланова виїзна ревізія - ревізія, яка не передбачена в планах контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу і проводиться за наявності обставин, визначених Законом України «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» (далі - Закон);

посадові особи контролюючого органу - працівник або група у складі двох і більше працівників контролюючого органу, що в межах компетенції контролюючого органу проводять ревізію об'єкта контролю;

правоохоронні органи - органи прокуратури, внутрішніх справ, служби безпеки, підрозділи податкової міліції ДПС;

ревізія місцевого бюджету - форма контролю за виконанням функцій із складання і виконання місцевого бюджету, яка полягає в одночасному проведенні ревізій стану дотримання вимог бюджетного законодавства місцевими фінансовими органами, органами Казначейства і учасниками бюджетного процесу, що здійснюють управління коштами відповідного місцевого бюджету чи комунальним майном та/або їх використовують;

фінансово-господарська діяльність об'єкта контролю - сукупність рішень, дій та операцій, які об'єкт контролю приймає та

здійснює в частині володіння, використання та розпорядження фінансовими ресурсами, необоротними та іншими активами. { Пункт 3 доповнено абзацом згідно з Постановою КМ № 918 від 16.10.2008 }

Організація і проведення ревізій

4. Планові та позапланові виїзні ревізії проводяться контролюючими органами відповідно до Закону та цього Порядку.

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

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

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

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

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

8. Контролюючий орган, що проводить планову виїзну ревізію, повідомляє об'єкту контролю одним із способів, визначених у пункті 39 цього Порядку, про дати її початку та закінчення. Планова виїзна ревізія розпочинається не раніше ніж через 10 календарних днів після надіслання об'єкту контролю повідомлення.

Про проведення позапланової виїзної ревізії та зустрічної звірки не повідомляється.

9. Склад, кількість посадових осіб контролюючого органу та

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

16. Ревізія проводиться шляхом:

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

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

Документальна і фактична перевірки проводяться щодо дотримання вимог законів та інших нормативно-правових актів.

У разі відмови керівників об'єкта контролю від проведення інвентаризації посадові особи контролюючого органу вживають

заходів відповідно до Закону.

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

Для дослідження питань, передбачених програмою ревізії, посадові особи контролюючого органу мають право отримувати на об'єкті контролю перелік відомостей, що становлять комерційну таємницю.

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

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

Для з'ясування окремих обставин фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю посадові особи контролюючого органу можуть вимагати письмові пояснення від працівників об'єкта контролю, а також інформацію від інших осіб, які мали правові відносини з об'єктом контролю.

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

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

20. У разі коли під час проведення ревізії виявлено документи, які свідчать про порушення законодавства, і на об'єкті контролю не гарантується збереження та не виключена можливість їх підробки, посадові особи контролюючого органу можуть на підставі рішення

суду вилучати на строк до закінчення ревізії оригінали таких документів та оформляти вилучення відповідним актом із залишенням у справах об'єкта контролю копій вилучених документів та їх опису.

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

У разі вилучення документів об'єкта контролю у зв'язку з їх підробленням або виявленими зловживаннями контролюючий орган негайно повідомляє про це правоохоронні органи для прийняття рішення про вилучення таких документів. Якщо правоохоронними органами не прийнято відповідне рішення, зазначені документи в останній день ревізії повертаються об'єкту контролю.

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

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

21. Для підтвердження викладених в акті ревізії фактів порушень посадові особи контролюючого органу у разі потреби отримують від об'єкта контролю завірені копії документів, які засвідчують відповідні порушення, і долучають їх до матеріалів ревізії.

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

22. Планова виїзна ревізія може бути зупинена у разі необхідності проведення значної кількості зустрічних звірок, без завершення яких неможливе якісне проведення ревізії в межах встановленої Законом тривалості, а також за обґрунтованим зверненням об'єкта контролю і погодженням з керівником підрозділу

контролюючого органу. При цьому ревізія повинна бути закінчена протягом 60 робочих днів.

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

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

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

Строк, на який зупинено ревізію, не включається до тривалості її проведення. В усіх випадках зупинення ревізії на строк понад 3 робочих дні складається акт із зазначенням фактів, виявлених на момент зупинення ревізії, який долучається до матеріалів ревізії. Акт підписується та вручається об'єкту контролю у тому ж порядку, що і акт ревізії.

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

За таких обставин ревізія не вважається проведеною і контролюючий орган має право вдруге організувати та провести ревізію об'єкта контролю, зокрема в плановому порядку, протягом того ж календарного року.

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

Перешкоджання посадовим особам контролюючого органу у проведенні ревізії є підставою для застосування до об'єкту контролю

санкцій, передбачених законодавством, і для притягнення керівника об'єкта контролю до адміністративної відповідальності.

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

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

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

26. З метою документального підтвердження виду, обсягу операцій та розрахунків з об'єктом контролю - підконтрольною установою, з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку контролюючими органами можуть проводитися зустрічні звірки у суб'єктів господарювання, які мали правові відносини з об'єктом контролю - підконтрольною установою.

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

Зустрічна звірка проводиться шляхом документального і фактичного дослідження виду, обсягу операцій, проведених між суб'єктом господарювання та об'єктом контролю - підконтрольною установою. За результатами такої звірки складається у двох примірниках довідка, один примірник якої видається суб'єкту господарювання, що мав правові відносини з об'єктом контролю - підконтрольною установою, у тому ж порядку, що і акт ревізії. Другий примірник довідки долучається до матеріалів ревізії.

У разі недопущення посадової особи контролюючого органу до

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

Стосовно осіб підконтрольної установи, які чинять перешкоди у проведенні зустрічної звірки і ревізії, вживають заходів для притягнення до адміністративної відповідальності.

Особливості проведення ревізії за зверненням правоохоронного органу

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

28. 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 контролюючого органу, можливе включення ревізії об'єкта контролю до плану контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу на наступний плановий період за умови, що така установа не ревізувалася контролюючими органами у плановому порядку протягом поточного календарного року.

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

повну назву об'єкта контролю, дані про його місцезнаходження, організаційно-правову форму;

інформацію про належність об'єкта контролю до підконтрольних установ;

обґрунтування необхідності проведення ревізії;

перелік питань, на які відповідно до компетенції органів контролюючих органів необхідно дати відповідь;

зазначення періоду проведення ревізії об'єкта контролю.

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

Севастополі.

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

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

постанови слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії та рішення суду про дозвіл на її проведення, в якому зазначаються підстави проведення, дати її початку та закінчення, а також номер, дата і підстави порушення кримінальної справи, орган, що порушив кримінальну справу (для ревізії суб'єкта господарської діяльності, не віднесеного Законом до підконтрольних установ);

постанови слідчого або прокурора про призначення позапланової виїзної ревізії, винесеної після порушення кримінальної справи проти посадових осіб об'єкта контролю - підконтрольної установи;

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

30. Звернення правоохоронного органу, що не відповідає вимогам визначеним у пунктах 28 і 29 цього Порядку, та/або не належить до компетенції контролюючого органу, підлягає поверненню протягом 10 робочих днів правоохоронному органу для уточнення.

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

32. З метою комплексного охоплення плановою виїзною ревізією питань фінансово-господарської діяльності об'єкта контролю

до програми крім зазначених у зверненні правоохоронного органу питань можуть включатися за ініціативою контролюючого органу інші питання відповідно до компетенції контролюючого органу.

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

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

Оформлення результатів ревізії

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

Акт ревізії містить:

вступну частину, в якій зазначаються підстава для проведення ревізії, тема ревізії, повна назва об'єкта контролю, його місцезнаходження, відомості про організаційно-правову форму та форму власності, дати початку і закінчення ревізії, період, який підлягав ревізії, перелік посадових осіб контролюючого органу та залучених спеціалістів, що проводили ревізію, перелік посадових осіб, які відповідали за фінансово-господарську діяльність об'єкта контролю у період, що підлягав ревізії;

констатуючу частину, в якій наведено інформацію про результати ревізії в розрізі кожного питання програми із зазначенням, за який період, яким способом (вибірковим, суцільним) та за якими документами перевірено ці питання, а також висновок про наявність або відсутність порушень законодавства.

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

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

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

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

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

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

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

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

39. Після складення акта ревізії посадова особа контролюючого органу підписує всі його примірники та забезпечує реєстрацію в

журналі реєстрації актів ревізій, форма якого визначається Держфінінспекцією.

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

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

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

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

40. Керівник, головний бухгалтер та інші визначені працівники об'єкта контролю зобов'язані ознайомитися з актом ревізії та у разі погодження з викладеними у ньому фактами підписати отримані примірники акта. У разі наявності заперечень (зауважень) щодо змісту акта ревізії керівник, головний бухгалтер чи інші особи підписують його із застереженням.

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

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

У разі неповернення об'єктом контролю першого і третього примірників акта ревізії контролюючий орган у передбачених цим Порядком та законодавством випадках подає правоохоронним

органам акт про відмову від підпису, належним чином завірену копію другого примірника акта ревізії та долучає оригінал цього примірника до матеріалів ревізії.

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

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

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

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

Реалізація результатів ревізії

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

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

строку зворотного інформування.

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

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

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

Про результати розгляду матеріалів ревізії (крім проведених за порушеними кримінальними справами) правоохоронні органи повідомляють контролюючому органу протягом 10 робочих днів після прийняття відповідного рішення.

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

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

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

притягнення до адміністративної, дисциплінарної та матеріальної відповідальності винних у допущенні порушень працівників об'єктів контролю;

звернення до суду в інтересах держави щодо усунення виявлених ревізією порушень законодавства з питань збереження і використання активів, а також стягнення у дохід держави коштів,

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

застосування заходів впливу за порушення бюджетного законодавства.

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

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

Особливості ревізії місцевого бюджету

53. План ревізій місцевого бюджету складається на рік і погоджується з відповідними місцевими фінансовими органами, органами Казначейства та ДПС.

54. До проведення ревізії місцевого бюджету контролюючі органи можуть залучати інші органи державної влади в установленому законодавством порядку.

55. Результати ревізії місцевого бюджету відображаються у зведеній довідці, яка формується на підставі актів ревізій та інших матеріалів, оформлених за результатами контрольних заходів.

Додаток Г

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства
фінансів України
від 04.10.2011 р. № 1247

СТАНДАРТИ ВНУТРІШНЬОГО АУДИТУ

І. Загальні положення

1.1. Ці Стандарти розроблені з метою визначення єдиних підходів до організації та проведення внутрішнього аудиту, підготовки аудиторських звітів, висновків та рекомендацій у міністерствах та інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади (далі - установа), оцінки якості такого аудиту.

1.2. У цих Стандартах терміни «внутрішній аудит», «внутрішній контроль» та «об'єкти внутрішнього аудиту» вживаються у значеннях, що застосовуються у Бюджетному кодексі України та Порядку утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 (далі - Порядок).

1.3. Ці Стандарти застосовуються структурними підрозділами внутрішнього аудиту, утвореними в установах при проведенні ними внутрішнього аудиту.

ІІ. Загальні стандарти внутрішнього аудиту

Глава 1. Основні внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту

1.1. Основні завдання та функції підрозділу внутрішнього аудиту, права, повноваження і обов'язки керівника та працівників підрозділу внутрішнього аудиту визначаються відповідно до законодавства у внутрішніх документах установи, що затверджуються у

встановленому порядку.

1.2. Основними внутрішніми документами з питань внутрішнього аудиту є положення про підрозділ внутрішнього аудиту, посадові інструкції працівників підрозділу внутрішнього аудиту, внутрішні документи з питань проведення внутрішнього аудиту.

Основні внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту розробляються керівником підрозділу з урахуванням цих Стандартів та Порядку.

Основні внутрішні документи з питань внутрішнього аудиту в обов'язковому порядку містять:

положення про підрозділ внутрішнього аудиту - вимоги щодо дотримання Бюджетного кодексу України , Порядку, цих Стандартів та Кодексу етики працівників підрозділу внутрішнього аудиту, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 29.09.2011 № 1217, зареєстрованого у Міністерстві юстиції України від 17.10.2011 за № 1195/19933 (далі - Кодекс етики); основні завдання підрозділу; право керівника підрозділу звітувати безпосередньо керівнику установи, за рішенням керівника установи входити до складу колегії такої установи (інших дорадчих органів) та брати участь у її роботі;

посадові інструкції працівників підрозділу внутрішнього аудиту - завдання, функції та обов'язки працівників підрозділу внутрішнього аудиту, їх права, вимоги щодо освіти, знань, навичок та досвіду роботи, передбачені законодавством для кожної структурної одиниці підрозділу внутрішнього аудиту; право безперешкодного доступу працівників підрозділу внутрішнього аудиту до документів, інформації та баз даних, які стосуються проведення внутрішнього аудиту;

внутрішні документи з питань проведення внутрішнього аудиту - порядок планування і проведення внутрішніх аудитів, документування, реалізації їх результатів та, за рішенням керівника підрозділу, інші аспекти внутрішнього аудиту.

Глава 2. Компетентність та підвищення кваліфікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту

2.1. Працівники підрозділу внутрішнього аудиту повинні володіти необхідними знаннями та мати досвід роботи для виконання своїх функціональних обов'язків відповідно до вимог, визначених Порядком.

2.2. Працівники підрозділу повинні постійно удосконалювати свої знання, підвищувати кваліфікацію, у тому числі шляхом самоосвіти.

Підвищення кваліфікації працівників підрозділів внутрішнього аудиту здійснюється шляхом їх направлення до установ, які організовують та проводять навчальні заходи з державного управління та аудиту.

2.3. Обов'язковість проходження працівниками підрозділів внутрішнього аудиту підвищення кваліфікації встановлюється:

за ініціативою керівника установи;

за ініціативою керівника підрозділу внутрішнього аудиту;

за ініціативою Державної фінансової інспекції України (далі - Держфінінспекція) у разі засвідчення незадовільного стану внутрішнього аудиту, систематичного неякісного складання звітності про результати внутрішнього аудиту за результатами оцінки якості внутрішнього аудиту в установі.

Глава 3. Незалежність та об'єктивність внутрішнього аудиту

3.1. Внутрішній аудит здійснюється незалежно та об'єктивно.

3.2. Організаційна незалежність передбачає пряме під порядкування та підзвітність підрозділу внутрішнього аудиту керівнику установи.

3.3. Організаційна незалежність забезпечується через:

затвердження керівником установи положення про підрозділ внутрішнього аудиту та піврічного плану діяльності внутрішнього аудиту;

інформування керівником підрозділу внутрішнього аудиту керівника установи про стан виконання плану діяльності внутрішнього аудиту та інших завдань, а також про наявність обмежень в проведенні внутрішнього аудиту чи ресурсах.

3.4. Функціональна незалежність передбачає недопущення виконання працівниками підрозділу внутрішнього аудиту функцій, не пов'язаних із здійсненням внутрішнього аудиту та не визначених у положенні про підрозділ внутрішнього аудиту.

3.5. Керівник установи забезпечує вжиття заходів щодо запобігання неправомірному втручанню третіх осіб у планування і проведення внутрішнього аудиту та підготовку звіту про його результати.

3.6. Об'єктивність вимагає від працівників внутрішнього аудиту провадити свою діяльність неупереджено, без формування свого

висновку під впливом третіх осіб та уникати конфлікту інтересів.

3.7. Працівники підрозділу внутрішнього аудиту інформують керівника підрозділу внутрішнього аудиту про сфери діяльності установи, в якій вони працювали на керівних посадах або працюють (працювали у період, який охоплюється внутрішнім аудитом) його близькі особи, для прийняття ним рішення про можливість проведення таким працівником внутрішнього аудиту у зазначених сферах діяльності установи.

3.8. У разі виникнення обставин, які перешкоджають проведенню працівниками або керівником підрозділу внутрішнього аудиту їх обов'язків, втручання у їх діяльність посадових або інших осіб установи працівники підрозділу внутрішнього аудиту або керівник підрозділу письмово інформують про це Держфінінспекцію для дослідження нею зазначених обставин та вжиття заходів відповідно до законодавства.

III. Стандарти діяльності з внутрішнього аудиту

Глава 1. Напрями проведення внутрішнього аудиту

1.1. Сфера застосування внутрішнього аудиту охоплює такі напрями діяльності:

оцінка діяльності установи щодо ефективності функціонування системи внутрішнього контролю, ступеня виконання і досягнення цілей, визначених у стратегічних та річних планах, ефективності планування і виконання бюджетних програм та результатів їх виконання, якості надання адміністративних послуг та виконання контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених актами законодавства, а також ризиків, які негативно впливають на виконання функцій і завдань установи (аудит ефективності);

оцінка діяльності установи щодо законності та достовірності фінансової і бюджетної звітності, правильності ведення бухгалтерського обліку (фінансовий аудит);

оцінка діяльності установи щодо дотримання актів законодавства, планів, процедур, контрактів з питань стану збереження активів, інформації та управління державним майном (аудит відповідності).

1.2. У разі негативного висновку за результатами фінансового аудиту чи аудиту відповідності за рішенням керівника установи може бути призначено проведення аудиту ефективності.

Глава 2. Планування діяльності з внутрішнього аудиту

2.1. Планування діяльності з внутрішнього аудиту - це процес, що здійснюється підрозділом внутрішнього аудиту та включає комплекс дій, спрямованих на формування, погодження та затвердження піврічних планів проведення внутрішнього аудиту.

2.2. Піврічні плани проведення внутрішнього аудиту формуються на підставі оцінки ризиків у діяльності установи та визначають теми внутрішніх аудитів.

2.3. При плануванні проведення внутрішнього аудиту працівником підрозділу внутрішнього аудиту береться до уваги система управління ризиками, що застосовується в установі.

У разі відсутності в установі системи управління ризиками працівником підрозділу внутрішнього аудиту застосовується власне судження про ризики в діяльності установи після консультацій, проведених з керівництвом установи та посадовими особами установи, які безпосередньо відповідають за функції, процеси, що охоплюються внутрішнім аудитом (далі - відповідальні за діяльність).

2.4. Оцінка ризиків передбачає визначення ймовірності настання подій та розміру їх наслідків, які негативно впливатимуть на:

виконання завдань і досягнення цілей установою, визначених у стратегічних та річних планах установи;

ефективність планування, виконання та результату виконання бюджетних програм;

якість надання адміністративних послуг та здійснення контрольно-наглядових функцій, завдань, визначених для установи актами законодавства;

стан збереження активів та інформації;

стан управління державним майном;

правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності.

2.5. Періодичність та інші критерії відбору об'єктів для проведення планових внутрішніх аудитів визначаються підрозділом внутрішнього аудиту та затверджуються керівником установи.

2.6. Піврічний план діяльності з внутрішнього аудиту повинен містити:

напрям внутрішнього аудиту;

тему внутрішнього аудиту;

найменування та місцезнаходження установи, в якій проводиться внутрішній аудит, та період діяльності, за який він проводиться (для

фінансового аудиту, аудиту відповідності);

період проведення (півріччя, у якому планується початок та завершення) внутрішнього аудиту;

2.7. До плану не включаються внутрішні аудити за тією самою темою (з тих самих питань), за якою було проведено внутрішній аудит підрозділом внутрішнього аудиту або виїзний контрольний захід Держфінінспекцією, її територіальними органами та з моменту проведення яких пройшло менше ніж один календарний рік.

2.8. Під час розроблення бюджетних запитів, проектів кошторисів, фінансових планів і штатних розписів керівник підрозділу внутрішнього аудиту готує та подає керівнику установи пропозиції з обґрунтованими розрахунками потреби в ресурсах для забезпечення виконання підрозділом внутрішнього аудиту планів роботи.

Для ефективного використання трудових ресурсів керівник підрозділу внутрішнього аудиту визначає необхідні обсяги часу на проведення всіх внутрішніх аудитів та завантаженість працівників підрозділу внутрішнього аудиту для проведення внутрішніх аудитів, які затверджуються керівником установи.

2.9. Після погодження піврічного плану діяльності з внутрішнього аудиту з Держфінінспекцією, її територіальними органами керівник підрозділу внутрішнього аудиту подає його на розгляд і затвердження керівнику установи з інформацією про ресурси, необхідні для їх виконання, у тому числі повідомляє про істотні зміни в планах, які мали місце впродовж звітного періоду. У разі обмеження підрозділу внутрішнього аудиту у ресурсах керівник підрозділу внутрішнього аудиту письмово інформує про це керівника установи із зазначенням наслідків таких обмежень та подає відповідні пропозиції щодо вирішення зазначеного питання.

2.10. Затвердження керівником установи піврічних планів з внутрішнього аудиту здійснюється не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного півріччя.

Зміни до піврічних планів вносяться в порядку їх затвердження не пізніше ніж за 15 календарних днів до завершення року чи півріччя відповідно.

2.11. Піврічні плани складаються з урахуванням резерву робочого часу на проведення позапланових внутрішніх аудитів, який розраховується залежно від специфіки діяльності установи, але не більше 25 відсотків робочого часу, призначеного на проведення внутрішніх аудитів.

2.12. Дія цього Стандарту не поширюється на повторні внутрішні аудити, що проводяться установою для перевірки фактів, викладених у скарзі на дії працівників підрозділу внутрішнього аудиту, що надійшла до установи, а також для перевірки ефективності впровадження аудиторських рекомендацій.

2.13. У разі утворення за рішенням керівника міністерства та іншого центрального органу виконавчої влади підрозділів внутрішнього аудиту в їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління цих міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, запроваджуються єдині регламенти планування внутрішнього аудиту.

Глава 3. Ведення бази даних

3.1. Підрозділом внутрішнього аудиту установи складається та ведеться база, яка містить дані щодо об'єктів внутрішнього аудиту.

3.2. База даних повинна містити таку інформацію:

найменування установи, в якій проводився внутрішній аудит;

код за ЄДРПОУ;

місцезнаходження установи;

дату попереднього внутрішнього аудиту;

відомості про стан реагування на висновки та рекомендації за результатами внутрішнього аудиту.

3.3. Підрозділ внутрішнього аудиту міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади забезпечує формування зведеної бази даних об'єктів внутрішнього аудиту, що включає базу даних підрозділу внутрішнього аудиту, утвореного у центральному апараті міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади, та бази даних підрозділів внутрішнього аудиту, утворених у територіальних органах, бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади.

3.4. Зведена база даних передбачає наявність даних про усі об'єкти внутрішнього аудиту, закріплені за підрозділами внутрішнього аудиту, утвореними в установі.

Глава 4. Організація внутрішніх аудитів

4.1. Внутрішній аудит передбачає здійснення оцінки, результатом якої є отримання необхідних та достатніх аудиторських доказів з метою надання висновків відповідно до цілей внутрішнього аудиту.

4.2. Цілі внутрішнього аудиту формуються працівником підрозділу внутрішнього аудиту та визначають його очікувані результати.

4.3. Організація внутрішнього аудиту передбачає розподіл трудових ресурсів, планування внутрішнього аудитута складання за його результатами програми.

4.4. Керівник підрозділу внутрішнього аудиту визначає склад аудиторської групи, який повинен відповідати характеру й ступеню складності кожного внутрішнього аудиту, а також обмеженням в термінах і трудових ресурсах.

4.5. Для досягнення цілей та забезпечення належної якості внутрішнього аудиту призначається керівник аудиторської групи. Якщо внутрішній аудит проводиться однією посадовою особою, вона вважається керівником аудиторської групи.

Керівник аудиторської групи:

розподіляє завдання та обсяги роботи між членами аудиторської групи та за потреби корегує їх;

контролює хід виконання завдань кожним членом аудиторської групи, стан виконання ними програми, надає їм необхідну допомогу;

вживає в межах повноважень заходів для забезпечення об'єктивності і незалежності членів аудиторської групи;

інформує керівника підрозділу внутрішнього аудиту про фактори, що негативно впливають на незалежність і об'єктивність членів аудиторської групи;

оцінює відповідність обраних членами аудиторської групи методів внутрішнього аудиту цілі, обсягу, термінам і розподілу трудових ресурсів та за потреби вживає необхідних заходів;

інформує керівника підрозділу внутрішнього аудиту про необхідність участі у внутрішньому аудиті залучених фахівців, отримання необхідної інформації від третіх осіб, отримання членами аудиторської групи необхідних консультацій, роз'яснень та іншої допомоги, включаючи технічну;

розглядає, повертає на доопрацювання або схвалює офіційну документацію про результати виконання членами аудиторської групи завдань під час внутрішнього аудиту.

Працівники підрозділу внутрішнього аудиту забезпечують об'єктивність висновків в офіційній документації, а керівник аудиторської групи - загальну якість результатів роботи аудиторської групи.

4.6. При плануванні внутрішнього аудиту працівники підрозділу внутрішнього аудиту вивчають питання, пов'язані з об'єктом внутрішнього аудиту:

– завдання і цілі установи, визначені у стратегічних та річних планах;

– бюджетні програми;

– адміністративні послуги;

– використання установою інформаційних технологій (ІТ);

– середовище контролю, а саме визначення заходів, що вживаються керівництвом установи для створення і надійного функціонування внутрішнього контролю (накази, розпорядження, посадові інструкції, правила чи регламенти тощо), визначення ступеня додержання правил, встановлених керівництвом установи (чи виконуються фактично накази, розпорядження, посадові інструкції, правила чи регламенти тощо), для попередження, виявлення та виправлення помилок, попередження та виявлення фактів обману (крадіжок, приписок, шахрайства тощо) та досягнення установою визначеної мети;

інші необхідні для виконання внутрішнього аудиту аспекти діяльності установи.

4.7. Детальне вивчення об'єкта аудиту здійснюється шляхом запитів та аналізу отриманої інформації щодо:

– нормативно-правових актів, документів, які регламентують діяльність установи;

– організаційної структури та системи управління установою;

– паспортів бюджетних програм;

– системи бухгалтерського обліку, фінансової і бюджетної звітності за суттєвістю;

– матеріалів попередніх контрольних заходів контролюючих органів та стан усунення виявлених порушень за їх результатами;

– звернень державних органів, народних депутатів, громадян, публікацій у засобах масової інформації про порушення законодавства, що стосуються діяльності об'єкта аудиту;

– інших необхідних для виконання внутрішнього аудиту систем чи напрямів діяльності, інформації, у тому числі одержаної під час консультацій з керівництвом установи та її персоналом.

4.8. Отримана інформація є суттєвою, якщо її відсутність або перекручення може впливати на рішення керівництва, які

приймаються на її підставі. Суттєвість залежить від розміру помилки, відсутності або перекручень змісту інформації і визначається працівником підрозділу внутрішнього аудиту, виходячи з власних професійних суджень.

4.9. Після вивчення об'єкта внутрішнього аудиту та питань, що з ним пов'язані, визначаються суттєвість помилки, ризики та оцінюється ступінь їх можливого впливу.

4.10. За результатами планування внутрішнього аудиту складається його програма.

Програма внутрішнього аудиту визначає:

- напрям внутрішнього аудиту;
- цілі внутрішнього аудиту;
- підставу для проведення внутрішнього аудиту;
- об'єкт внутрішнього аудиту;
- період, що охоплюється внутрішнім аудитом;
- термін проведення внутрішнього аудиту;
- початкові обмеження щодо проведення внутрішнього аудиту (часові, географічні та інші);
- ризикові сфери діяльності, операції, ділянки бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю установи тощо;
- обсяг аудиторських прийомів та процедур за кожним фактором ризику;
- послідовність і терміни виконання робіт;
- склад аудиторської групи;
- планові трудові витрати.

Програма складається у письмовому вигляді, підписується керівником підрозділу внутрішнього аудиту та затверджується керівником установи до початку її виконання.

4.11. Внесення змін до програми внутрішнього аудиту здійснюється в порядку її затвердження.

4.12. Внутрішні аудити проводяться за розпорядчим документом керівника установи, який складається на паперових носіях та містить такі обов'язкові реквізити:

- найменування установи;
- назву виду розпорядчого документа;
- дату і номер;
- посаду, прізвище, ім'я і по батькові керівника аудиторської групи, працівників (працівника) підрозділу внутрішнього аудиту або залученого фахівця (фахівців), що беруть участь у проведенні

внутрішнього аудиту;

− підставу для проведення внутрішнього аудиту (пункт плану, доручення керівництва тощо);

− напрям внутрішнього аудиту;

− тему внутрішнього аудиту;

− найменування та місцезнаходження установи, в якій планується проведення внутрішнього аудиту, та період діяльності, який ним охоплюється (для фінансового аудиту, аудиту відповідності);

− дати початку і закінчення проведення внутрішнього аудиту;

− посаду, прізвище, ім'я і по батькові керівника установи та його підпис.

4.13. Строк проведення аудиту ефективності становить 45 робочих днів, а строки проведення фінансового аудиту та аудиту відповідності - 30 робочих днів. Ці строки можуть бути продовжені до 15 робочих днів на підставі розпорядчого документа.

Строки проведення внутрішнього аудиту не включають строки, пов'язані із його організацією.

4.14. Залучення експерта іншого органу влади до проведення внутрішнього аудиту здійснюється за письмовим погодженням з керівником органу, в якому працює цей експерт.

Глава 5. Проведення внутрішнього аудиту

5.1. Проведення внутрішнього аудиту передбачає збір аудиторських доказів працівниками підрозділу внутрішнього аудиту із застосуванням методів, методичних прийомів і процедур, що забезпечують обґрунтованість висновків за його результатами.

5.2. Працівники підрозділу внутрішнього аудиту самостійно визначають методи, методичні прийоми та процедури, які застосовуються під час внутрішнього аудиту, залежно від його об'єкта та відповідно до вимог внутрішніх документів з питань проведення внутрішнього аудиту.

5.3. Під аудиторським доказом розуміється зібрана та задокументована надійна та компетентна інформація, яку використовує працівник підрозділу внутрішнього аудиту з метою обґрунтування висновків за результатами внутрішнього аудиту.

5.4. Джерелами аудиторських доказів є:

− дані первинних документів і звітів, у яких відображається основна інформація про операції, системи та процеси;

− облікові регістри;

− фінансова, бюджетна, статистична, податкова та інші види звітності;

− звіти про виконання паспортів бюджетних програм;

− інвентаризаційні матеріали (описи, порівняльні відомості);

− розрахунки, декларації, кошториси, калькуляції, договори, контракти, накази, розпорядження;

− матеріали контрольних заходів;

− дані, отримані за результатами експертних перевірок, лабораторних аналізів, контрольних замірів, проведених за участю працівників підрозділу внутрішнього аудиту;

− інші документи та матеріали, необхідні для проведення внутрішнього аудиту.

5.5. Достовірність офіційної документації та інформації, наданої працівникам підрозділу внутрішнього аудиту для внутрішнього аудиту, забезпечується посадовими особами установи, що її склали, затвердили, підписали чи засвідчили.

Глава 6. Документування ходу та результатів внутрішнього аудиту

6.1. Документальне оформлення внутрішнього аудиту складається з двох видів документів - робочих та офіційних.

6.2. Робочі документи - це записи (форми, таблиці), за допомогою яких працівник підрозділу внутрішнього аудиту фіксує проведені прийоми та процедури внутрішнього аудиту, тести, отриману інформацію і відповідні висновки, які здійснюються під час його проведення.

До робочої документації вноситься інформація, яка підтверджує висновки, викладені в аудиторському звіті.

6.3. При оформленні робочих документів слід дотримуватися таких вимог:

- на першій сторінці кожного робочого документа вказуються ціль, об'єкт аудиту, період та дата проведення внутрішнього аудиту;

- кожному робочому документу дається назва, наприклад: «Аудит основних засобів», «Аудит порядку і проведення інвентаризації»;

- для прискорення пошуку кожному документові присвоюється код (шифр) та посилання на пункт програми внутрішнього аудиту;

- на кожному документі проставляється прізвище та ініціали працівника підрозділу внутрішнього аудиту, який його підготував.

6.4. Робочі документи включають:

− інформацію про організаційну структуру установи;

− необхідні витяги або копії документів;

− галузеву інформацію та нормативну документацію, яка регулює діяльність установи;

− документацію про вивчення та оцінку систем бухгалтерського обліку;

− документацію про оцінку системи внутрішнього контролю установи;

− аналіз важливих показників та тенденцій у діяльності установи за досліджуваний період;

− документацію, яка відображає час проведення аудиторських процедур та отриманий результат за кожною з них;

− список працівників підрозділу внутрішнього аудиту, які виконували аудиторські процедури, та час їх роботи;

− висновки, зроблені працівником підрозділу внутрішнього аудиту, щодо різних аспектів аудиту.

6.5. Після закінчення внутрішнього аудиту робочі документи підлягають обов'язковому збереженню у справах підрозділу внутрішнього аудиту.

6.6. Офіційним документом є аудиторський звіт - документ, складений за результатами внутрішнього аудиту, який містить відомості про хід внутрішнього аудиту, стан системи внутрішнього контролю, аудиторський висновок. До аудиторського звіту додаються рекомендації щодо удосконалення діяльності установи залежно від характеру виявлених проблем.

6.7. Аудиторський звіт складається із вступної, аналітичної та підсумкової частин.

6.8. У вступній частині зазначаються такі дані:

− напрям внутрішнього аудиту, плановий чи позаплановий внутрішній аудит;

− цілі внутрішнього аудиту;

− підстава для проведення внутрішнього аудиту із зазначенням реквізитів розпорядчого документа;

− посади, прізвища, імена і по батькові членів аудиторської групи та дати їх участі у проведенні внутрішнього аудиту (або посада, прізвище, ім'я і по батькові керівника аудиторської групи з посиланням на додаток - список членів аудиторської групи з відповідною інформацією);

− резюме (стислий виклад основних висновків та рекомендацій);

− опис об'єкта внутрішнього аудиту;

− дати початку і закінчення проведення внутрішнього аудиту;

− період, за який проводиться внутрішній аудит.

6.9. В аналітичній частині зазначаються результати внутрішнього аудиту в розрізі кожного програмного питання із зазначенням використаних працівником підрозділу внутрішнього аудиту методів, прийомів та процедур.

6.10. Підсумкова частина включає аудиторський висновок.

Аудиторський висновок містить обґрунтовані підсумки за результатами внутрішнього аудиту відповідно до його теми та цілей.

6.11. Перед складанням аудиторського висновку остаточно оцінюється аргументованість тверджень і доказів.

6.12. Аудиторський висновок може бути:

− безумовно позитивним,

− умовно-позитивним,

− негативним.

6.13. Безумовно позитивний висновок складається, якщо виконано такі умови:

− отримано необхідну інформацію та пояснення і вони є достатньою базою для відображення реального стану справ в установі;

− підтверджено ефективність функціонування системи внутрішнього контролю та/або залежно від теми, цілей та об'єкта внутрішнього аудиту підтверджено:

− виконання завдань і досягнення цілей установи, визначених у стратегічних та річних планах;

− ефективність виконання бюджетних програм;

− достатню якість надання адміністративних послуг та належну якість виконання контрольно-наглядових функцій, інших завдань, визначених для установи актами законодавства України;

− належний стан збереження активів та інформації;

− належний стан управління державним майном;

− правильність ведення бухгалтерського обліку та достовірність фінансової і бюджетної звітності із врахуванням суттєвості отриманої інформації (даних).

6.14. Умовно-позитивний висновок надається у разі, коли виконані наведені вище умови, проте у зв'язку з неможливістю дослідження окремих фактів працівник підрозділу внутрішнього аудиту не може висловити свою думку щодо вказаних моментів. Водночас такі факти (події) мають обмежений вплив на стан справ у цілому і не впливають

на діяльність установи в цілому.

Складання умовно-позитивного висновку є наслідком встановлення працівником підрозділу внутрішнього аудиту окремих (поодиноких) фактів, які не дають достатньої впевненості працівнику підрозділу внутрішнього аудиту для складання безумовно-позитивного висновку.

6.15. У позитивних висновках використовуються такі стверджувальні вислови, як «відповідає вимогам», «дає достовірне і дійсне уявлення», «достовірно відображає», «відображає реальний стан ...» тощо.

6.16. Негативний висновок складається у випадках, коли під час внутрішнього аудиту встановлені суттєві порушення. При цьому висновок має чітко відображати зміст цих порушень і в ньому наводяться підтвердження, якими керувався працівник підрозділу внутрішнього аудиту під час підготовки негативного висновку.

6.17. Рекомендації за результатами внутрішнього аудиту повинні містити конструктивні пропозиції про удосконалення тих аспектів діяльності установи, щодо яких проводився внутрішній аудит.

Рекомендації за результатами внутрішнього аудиту повинні бути спрямованими на усунення усіх встановлених недоліків, порушень, відхилень та мати на меті удосконалення діяльності установи.

Рекомендації мають бути адекватними, чітко формулюватись та мати відповідний алгоритм їх застосування.

Рекомендації підписуються керівником аудиторської групи та її членами.

Рекомендації подаються разом із аудиторським звітом.

6.18. Аудиторський звіт складається у одному примірнику, підписується керівником аудиторської групи та її членами.

Проект аудиторського звіту з рекомендаціями передається керівником аудиторської групи для ознайомлення відповідальним за діяльність у спільно узгоджені строки.

Після ознайомлення проект аудиторського звіту та рекомендації обговорюються аудиторською групою та відповідальними за діяльність у спільно визначену ними дату.

6.19. На аркуші аудиторського звіту під підписами аудиторської групи навпроти слова «ознайомлений» відповідальним за діяльність ставиться підпис, що засвідчує його ознайомлення із аудиторським звітом, із зазначенням посади, прізвища та ініціалів.

У разі відмови відповідального за діяльність від проставлення

підпису навпроти слова «ознайомлений» робиться про це запис.

6.20. У разі якщо за результатами обговорення відповідальний за діяльність не погоджується з висновками аудиторського звіту та рекомендаціями, протягом 15-ти робочих днів він надає керівнику аудиторської групи обґрунтовані коментарі за своїм підписом.

6.21. Керівник аудиторської групи розглядає такі коментарі та готує письмовий висновок щодо їх обґрунтованості.

6.22. За результатами розгляду аудиторського звіту та рекомендацій керівником установи приймається рішення про проведення додаткового внутрішнього аудиту або прийняття аудиторських рекомендацій відповідальним за діяльність.

6.23. Якщо в аудиторському звіті міститься істотна помилка або недолік, керівник підрозділу внутрішнього аудиту повинен довести виправлену інформацію до відома всіх осіб, які його одержали.

Глава 7. Моніторинг врахування рекомендацій за результатами внутрішнього аудиту

7.1. Керівник підрозділу внутрішнього аудиту забезпечує організацію здійснення моніторингу впровадження рекомендацій (встановлює вимоги у внутрішніх документах з питань проведення внутрішнього аудиту) для того, щоб впевнитися в тому, що відповідальні за діяльність розпочали ефективні дії, спрямовані на їх виконання, або керівництво установи взяло на себе ризик невиконання таких рекомендацій.

7.2. Здійснення моніторингу впровадження аудиторських рекомендацій передбачає здійснення заходів працівниками підрозділу внутрішнього аудиту щодо отримання інформації від відповідальних за діяльність про реалізацію аудиторських рекомендацій.

IV. Стандарти звітування, моніторингу, формування та зберігання справ, взаємодії з органами державної влади та оцінки якості за результатами внутрішнього аудиту

Глава 1. Звітування про діяльність підрозділу внутрішнього аудиту

1.1. Керівник підрозділу внутрішнього аудиту раз на півріччя в терміни, визначені керівником установи (але не пізніше термінів, визначених Порядком), у письмовій формі звітує перед ним про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту.

1.2. Звіт про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту

повинен включати:

− стан виконання плану діяльності з внутрішнього аудиту та/або причини його невиконання;

− інформацію про позапланові внутрішні аудити;

− резюме кожного завершеного планового та позапланового внутрішнього аудиту;

− суттєві проблемні питання, у тому числі виявлені за результатами виконання аудиторських завдань у попередні періоди, що потребували негайного вжиття заходів, яких вжито не було;

− результати впровадження рекомендацій;

− обмеження, що виникали під час проведення внутрішнього аудиту;

− інформацію про наявність та стан виконання програми забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту.

1.3. Керівник підрозділу внутрішнього аудиту міністерства, центрального органу виконавчої влади забезпечує підготовку зведеного звіту про результати діяльності підрозділу внутрішнього аудиту, керівництво яким він здійснює, та підрозділів внутрішнього аудиту територіальних органів та бюджетних установ, які належать до сфери управління такого міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади, у разі їх утворення.

1.4. Результати внутрішнього аудиту 1 раз на півріччя (рік) розглядаються на засіданні колегії установи.

Підрозділ внутрішнього аудиту в межах повноважень здійснює моніторинг стану виконання прийнятих на засіданні колегій рішень із зазначених питань.

1.5. Керівник підрозділу забезпечує своєчасну підготовку звітності про результати діяльності підрозділу для подання його керівником установи Держфінінспекції за встановленою нею формою. Датою подання звітності вважається дата її реєстрації в Держфінінспекції.

Глава 2. Формування та зберігання справ внутрішнього аудиту

2.1. Матеріали справи - сукупність документів, зібраних та складених в процесі планування, проведення, оформлення результатів внутрішнього аудиту та моніторингу впровадження рекомендацій.

2.2. Порядок формування справ внутрішнього аудиту, їх зберігання, використання, знищення та передачі у разі звільнення керівника підрозділу внутрішнього аудиту розробляється керівником підрозділу внутрішнього аудиту з урахуванням вимог законодавства

та затверджується розпорядчим документом установи.

2.3. Справи формуються з присвоєнням номера та обов'язковою реєстрацією в журналі обліку аудиторських звітів і складаються з розпорядчих документів на проведення внутрішнього аудиту, його програми, офіційної та робочої документації з додатками, відомостей про заходи, вжиті за результатами внутрішнього аудиту, та іншої інформації, пов'язаної з впровадженням рекомендацій.

2.4. Керівник підрозділу внутрішнього аудиту відповідає за збереження, передачу до архіву і знищення справ внутрішніх аудитів.

2.5. У разі звільнення керівника підрозділу внутрішнього аудиту справи передаються за актом іншій посадовій особі підрозділу або комісії, призначеній керівником установи.

Глава 3. Надання інформації про результати внутрішнього аудиту

3.1. У разі надходження звернень від органів державної влади підрозділ внутрішнього аудиту за дорученням керівника установи надає інформацію про результати внутрішнього аудиту.

3.2. Інформація про результати внутрішнього аудиту надається за зверненням органів державної влади з дотриманням установлених вимог законодавства та внутрішніх документів з питань проведення внутрішнього аудиту щодо розголошення інформації з обмеженим доступом та конфіденційної інформації.

3.3. У разі надходження звернення від Держфінінспекції керівник підрозділу внутрішнього аудиту забезпечує підготовку інформації про результати внутрішнього аудиту та інших відомостей, що стосуються його проведення, для подання керівнику установи та направлення Держфінінспекції протягом 10 робочих днів з дня надходження такого звернення.

3.4. Керівник підрозділу внутрішнього аудиту з дотриманням норм цих Стандартів та відповідного законодавства забезпечує розробку у внутрішніх документах з питань проведення внутрішнього аудиту вимог щодо надання інформації про результати внутрішнього аудиту за зверненням від органів державної влади.

Глава 4. Взаємодія підрозділу внутрішнього аудиту з органами державної влади

4.1. Взаємодія з міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади та правоохоронним органами здійснюється підрозділом внутрішнього аудиту в межах його повноважень

відповідно до законодавства.

4.2. У разі виявлення підрозділом внутрішнього аудиту під час проведення внутрішнього аудиту фактів нецільового використання бюджетних коштів, марнотратства, зловживання службовим становищем, порушень фінансово-бюджетної дисципліни, які призвели до втрат чи збитків та/або які мають ознаки злочину, керівник підрозділу внутрішнього аудиту письмово інформує керівника установи про необхідність інформування правоохоронних органів про такі факти або передачі їм матеріалів внутрішнього аудиту.

4.3. За рішенням керівника установи керівник підрозділу внутрішнього аудиту або іншого структурного підрозділу установи, якщо це визначено розпорядчим документом установи, забезпечує інформування та/або передачу матеріалів такого аудиту до правоохоронних органів відповідно до законодавства.

Глава 5. Скарги на дії працівників підрозділу внутрішнього аудиту

5.1. Скарги на дії працівників підрозділу внутрішнього аудиту, що надходять до установи, розглядаються у встановленому законодавством порядку.

5.2. Якщо за результатами розгляду скарги установою встановлено факт невідповідності офіційної документації, складеної за результатами внутрішнього аудиту, дійсному стану справ та/або порушення працівником підрозділу внутрішнього аудиту законодавства, в тому числі цих Стандартів, що вплинуло на об'єктивність висновків, керівник установи призначає повторний внутрішній аудит.

5.3. Повторний внутрішній аудит проводиться працівниками підрозділу внутрішнього аудиту, які не брали участі в попередніх внутрішніх аудитах, з тих самих питань.

Глава 6. Забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту, оцінка якості внутрішнього аудиту

6.1. Оцінка якості внутрішнього аудиту здійснюється керівником підрозділу внутрішнього аудиту та Держфінінспекцією, її територіальними органами (зовнішня оцінка якості).

6.2. Керівником підрозділу внутрішнього аудиту щорічно складається програма забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту, що ним підписується та затверджується

керівником установи.

6.3. Програма забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту включає проведення періодичних внутрішніх оцінок та заходи за результатами зовнішніх оцінок якості внутрішнього аудиту. Керівник підрозділу внутрішнього аудиту забезпечує виконання програми забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту.

6.4. Внутрішня оцінка якості внутрішнього аудиту передбачає моніторинг діяльності з внутрішнього аудиту, що проводиться керівником підрозділу внутрішнього аудиту, періодичний аналіз діяльності підрозділу внутрішнього аудиту, що проводиться працівниками підрозділу внутрішнього аудиту шляхом самооцінки або іншими працівниками установи, що володіють практичними знаннями у сфері внутрішнього аудиту.

6.5. Про результати внутрішньої оцінки якості внутрішнього аудиту керівник підрозділу внутрішнього аудиту інформує керівника установи.

6.6. Зовнішня оцінка якості внутрішнього аудиту установи здійснюється Держфінінспекцією, її територіальними органами з урахуванням вимог, визначених Порядком.

6.7. Наявність програми забезпечення та підвищення якості внутрішнього аудиту та стан її виконання досліджуються Держфінінспекцією, її територіальними органами при здійсненні ними зовнішньої оцінки якості внутрішнього аудиту.

6.8. За результатами зовнішньої оцінки якості внутрішнього аудиту в установі Держфінінспекція надає керівникові міністерства та іншого центрального органу виконавчої влади рекомендації щодо удосконалення проведення внутрішнього аудиту в установі та усунення виявлених недоліків.

У разі недотримання керівником та працівниками підрозділу внутрішнього аудиту установи Порядку, цих Стандартів та Кодексу етики Держфінінспекція повідомляє керівника міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади про негативний вплив на якість внутрішнього аудиту та може рекомендувати розглянути питання щодо притягнення до відповідальності керівника та працівників підрозділу внутрішнього аудиту у порядку, встановленому законом.

Директор Департаменту
державного бюджету *[підпис]* В.П.Лозицький

Додаток Д

ЗАТВЕРДЖЕНО
Наказ Міністерства
фінансів України
29.09.2011 р. № 1217

КОДЕКС ЕТИКИ
працівників підрозділу внутрішнього аудиту

І. Загальні положення

1.1. Цей Кодекс - задекларована в принципах система моральних і професійних цінностей та правил поведінки працівників підрозділу внутрішнього аудиту або посадових осіб, на яких покладено повноваження щодо здійснення внутрішнього аудиту і щодо яких ними добровільно взяті зобов'язання на їх дотримання у професійній діяльності.

1.2. Цей Кодекс стосується працівників підрозділу внутрішнього аудиту або посадових осіб, на яких покладено повноваження щодо здійснення внутрішнього аудиту (далі - Працівник) та поширюється дія постанови Кабінету Міністрів України від 28.09.2011 № 1001 «Деякі питання утворення структурних підрозділів внутрішнього аудиту та проведення такого аудиту в міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, їх територіальних органах та бюджетних установах, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади».

1.3. Працівник при виконанні своїх службових обов'язків керується Конституцією України, законами України, іншими нормативно-правовими актами, цим Кодексом та загальними морально-етичними нормами поведінки в суспільстві.

1.4. Дотримання Працівником норм цього Кодексу враховується кадровою службою органу при проведенні щорічної оцінки та атестації.

1.5. Працівник повинен уживати необхідних заходів відповідно до вимог, визначених цим Кодексом. У разі недотримання Працівником вимог цього Кодексу до нього застосовуються відповідні заходи згідно із законами України.

1.6. Працівник знайомиться з положеннями цього Кодексу, про що робиться відмітка в його особовій справі.

1.7. Працівник повинен дбати про позитивний імідж і авторитет підрозділу внутрішнього аудиту (далі - Підрозділ) та в цілому органу, в якому він працює.

II. Морально-етичні принципи професійної діяльності

2.1. Для забезпечення довіри, впевненості та поваги до Підрозділу та в цілому до органу, в якому він працює, Працівник при виконанні службових обов'язків повинен дотримуватись принципів професійної діяльності.

2.2. Основними принципами професійної діяльності при виконанні службових обов'язків Працівником є сумлінність, незалежність та об'єктивність, конфіденційність, професійна компетентність. Працівник повинен сприяти практичному втіленню цих принципів, а також сприяти авторитету Підрозділу та в цілому органу, в якому він працює.

2.3. Поведінка Працівників повинна сприяти співпраці та добрим стосункам між ними самими та з іншими особами, з якими Працівники спілкуються в рамках їх діяльності. Справедливість та збалансованість стосунків Працівників зі своїми колегами відповідають як їх інтересам, так і інтересам всієї громадськості.

2.4. Принцип сумлінності передбачає суворе дотримання Працівником правил поведінки при виконанні ним службових обов'язків та у стосунках зі співробітниками. Поведінка Працівника не повинна викликати жодної підозри або сумніву у представників громадськості.

Працівник зобов'язаний відповідально ставитись до виконання своїх службових обов'язків, дотримуватись вимог Закону України «Про державну службу», принципів професійної діяльності та правил поведінки, встановлених цим Кодексом, нормативно-правових актів з питань внутрішнього аудиту, інших актів законодавства. Рішення, які приймає Працівник при виконанні своїх службових обов'язків, повинні бути точними, чесними та справедливими.

Працівник повинен усвідомлювати, що будь-яке неналежне виконання ним службових обов'язків чи відхилення від встановлених цим Кодексом норм дискредитує Працівника, Підрозділ та орган, в якому він працює.

2.5. Принцип незалежності та об'єктивності полягає у незалежності Працівника від будь-яких зацікавлених груп або

обставин, які загрожують інтересам органу, в якому він працює, чи виконанню Працівником службових обов'язків, перешкоджають йому бути об'єктивним під час провадження професійної діяльності.

Особисті чи зовнішні інтереси не повинні шкодити незалежності Працівника. Працівник повинен утримуватись від будь-якої діяльності, у якій він має особисті інтереси, що вступають у конфлікт з інтересами Підрозділу чи органу, в якому він працює.

Працівник зобов'язаний дотримуватись об'єктивності та неупередженості при виконанні службових обов'язків. Аудиторські звіти, висновки та рекомендації, інші офіційні документи, що готуються Працівником, повинні складатися на підставі об'єктивної оцінки інформації, спиратися виключно на докази, зібрані з дотриманням вимог законодавства.

Працівник повинен уживати заходів щодо недопущення будь-якої можливості виникнення конфлікту інтересів. Під конфліктом інтересів у цьому Кодексі розуміється суперечність між особистими інтересами Працівника та його службовими обов'язками, наявність яких може вплинути на об'єктивність або неупередженість прийняття ним рішень, а також на вчинення чи невчинення дій під час виконання наданих Працівнику службових повноважень.

Якщо Працівнику доручається здійснити дослідження або оцінку на підприємстві, в установі та організації, де він працював на керівних посадах або працюють (працювали у періоді, який підлягає дослідженню або оцінці) його близькі особи, він повинен поінформувати про це безпосереднього керівника Підрозділу або органу, в якому він працює. Рішення про можливість і суттєвість впливу особистих чи сімейних обставин Працівника на проведення дослідження або оцінки приймає його безпосередній керівник.

Працівник має уникати стосунків з особами, що перешкоджають незалежності Працівника та впливають на його спроможність виконувати службові обов'язки якісно та неупереджено чи негативно впливають на довіру до результатів його роботи.

2.6. Додержання Працівником принципу конфіденційності полягає у неухильному дотриманні ним встановлених законодавством України вимог до використання та надання інформації, отриманої під час виконання своїх службових обов'язків.

Працівнику забороняється надавати в будь-якій формі третім особам відомості, отримані під час здійснення досліджень або оцінок,

за винятком випадків, передбачених законодавством та/або внутрішніми регламентами органу. Працівник зобов'язаний дотримуватися державної, комерційної та службової таємниці.

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

Працівник не має права розповсюджувати інформацію, яка стала йому відома під час виконання службових обов'язків, про особисте та сімейне життя, домашню адресу та телефони співробітників або інших державних службовців без дозволу останніх, крім випадків, передбачених Конституцією України та законами України.

2.7. Дотримання принципу професійної компетентності полягає у застосуванні Працівником знань, навичок та досвіду, необхідних для виконання своїх службових обов'язків.

Працівник повинен знати та застосовувати нормативно-правові акти з питань професійної діяльності, а також нормативно-правові акти, що регулюють діяльність органу, в якому він працює, та підприємств, установ та організацій, що належать до сфери управління цього органу.

Для професійного виконання службових обов'язків Працівник повинен постійно підвищувати свій рівень знань і навичок шляхом вивчення відповідних нормативно-правових актів, у тому числі в сфері бюджетного законодавства, бухгалтерського обліку та звітності, внутрішнього аудиту та внутрішнього контролю, міжнародного досвіду в зазначеній сфері, брати участь у семінарах, навчаннях, проходити навчання на курсах підвищення кваліфікації.

III. Контроль і нагляд за дотриманням вимог Кодексу

3.1. Керівник Підрозділу зобов'язаний запобігати проявам неетичної поведінки підлеглих працівників шляхом організації роботи з розвитку професійної етики працівників, у тому числі через проведення навчань, інформаційно-роз'яснювальної роботи.

3.2. Керівник Підрозділу повинен:

- безпосередньо дотримуватись загальних морально-етичних принципів, прийнятих у суспільстві, основних принципів професійної діяльності та правил поведінки, визначених цим Кодексом, а також вимагати їх дотримання від підлеглих працівників;
- давати вказівки та доручення підлеглим працівникам

виключно відповідно до законодавства України та з урахуванням їх рівня знань, досвіду і професійних навичок;

− здійснювати добір працівників з урахуванням їх моральних, професійних та ділових якостей;

− принципово реагувати на факти неналежної поведінки підлеглих працівників, у тому числі за повідомленнями посадових осіб підприємств, установ та організацій, на яких здійснюються дослідження або оцінки;

− запобігати виникненню конфлікту інтересів у діяльності підлеглих працівників, а у разі виникнення - сприяти його оперативному розв'язанню;

− об'єктивно оцінювати роботу підлеглих працівників, а у разі порушення норм законодавства або недотримання вимог цього Кодексу - ініціювати їх притягнення до відповідальності згідно з законами України.

IV. Протидія одержанню неправомірної вигоди та дарунків (пожертв)

4.1. Працівнику забороняється використовувати свої службові обов'язки в особистих інтересах та пов'язані з цим можливості для одержання або прийняття обіцянки/пропозиції щодо неправомірної вигоди чи дарунків (пожертв) для себе чи інших осіб.

4.2. Працівник повинен відмовлятись від одержання або обіцянки/пропозиції прийняття неправомірної вигоди чи дарунків (пожертв) для себе чи інших осіб.

4.3. При виконанні службових обов'язків Працівник не має права:

− просити або примушувати осіб надавати неправомірну вигоду та дарунки (пожертви) собі або іншим особам;

− приймати прямо чи через інших осіб неправомірну вигоду та дарунки (пожертви) за прийняття рішень, виконання дій, що входять до його службових обов'язків, чи бездіяльність на свою користь;

− надавати прямо чи опосередковано неправомірну вигоду та дарунки (пожертви) іншим особам, включаючи своїх керівників, за виконання останніми будь-яких дій або невиконання певних дій (бездіяльність) на свою користь чи на користь інших осіб.

Директор Департаменту державного бюджету */підпис/* В.П.Лозицький

Додаток Е

Затверджено
Наказ Головного управління
Державного казначейства України
від 30.10.1998 р. № 90

Інструкція з інвентаризації матеріальних цінностей, розрахунків та інших статей балансу бюджетних установ

1. Загальні положення

1.1. Дана Інструкція встановлює єдині вимоги щодо порядку інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу міністерствами, іншими центральними органами виконавчої влади, установами і організаціями, які утримуються за рахунок коштів бюджетів усіх рівнів (надалі – установи).

1.2. Інвентаризація проводиться з метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку шляхом їх зіставлення з фактичною наявністю майна.

1.3. Інвентаризації підлягає все майно установи, незалежно від його місцезнаходження, і всі види фінансових зобов'язань.

Інвентаризація майна проводиться за його місцезнаходженням та за матеріально відповідальними особами. Під час інвентаризації в обов'язковому порядку проводиться констатація наявності об'єктів.

1.4. Основними завданнями інвентаризації є:

виявлення фактичної наявності основних засобів, матеріальних цінностей, бланків суворої звітності, грошових коштів у касах, на реєстраційних, спеціальних реєстраційних, валютних та поточних рахунках;

виявлення невикористовуваних матеріальних цінностей;

дотримання умов зберігання матеріальних цінностей і грошових коштів, а також правил утримання та експлуатації матеріальних цінностей;

перевірка реальної вартості обліковуваних на балансі матеріальних цінностей, сум дебіторської та кредиторської заборгованості, в тому числі – щодо якої термін позовної давності

минув, та інших статей балансу.

1.5. Установи зобов'язані проводити інвентаризацію:

1) будівель, споруд та інших нерухомих об'єктів – не менше одного разу в три роки;

2) музейних цінностей – у відповідності зі строками, становленими Міністерством культури України;

3) бібліотечних фондів – один раз у п'ять років;

4) інших основних засобів, малоцінних і швидкозношуваних предметів:

у міністерствах, інших центральних органах виконавчої влади, місцевих державних адміністраціях, їхніх управліннях (відділах), виконавчих органах місцевих рад – не менше одного разу в два роки;

в інших установах – не менше одного разу на рік.

Інвентаризація основних засобів проводиться не раніше першого жовтня;

5) інвентаризація дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння і виробів з них, а також дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, що містяться у відходах і брухті, здійснюється два рази на рік: станом на перше січня і на перше липня за місцями їх зберігання і безпосередньо на виробництві;

6) капітальних робіт інвентарного характеру і капітальних ремонтів – не менше одного разу на рік, але не раніше першого грудня;

7) молодняку тварин, тварин на відгодівлі, птиці, кролів, хутрових звірів і сімей бджіл – не менше одного разу на квартал;

8) готових виробів, сировини та матеріалів, пального, кормів, фуражу та інших матеріалів – не менше одного разу на рік, але не раніше першого жовтня;

9) продуктів харчування і спирту – не менше одного разу на квартал;

10) незавершеного виробництва і напівфабрикатів власного виробництва у виробничих (навчальних) майстернях і підсобних сільських та навчально-дослідних господарствах, незавершених науково-дослідних робіт, які виконуються за договорами з підприємствами та організаціями – не раніше першого жовтня звітного року і, крім того, періодично – у терміни, які встановлюють відповідно міністерства, інші центральні органи виконавчої влади, місцеві державні адміністрації, виконавчі органи місцевих рад;

11) грошових коштів, грошових документів, цінностей та

бланків суворої звітності – не менше одного разу на квартал;

12) реєстраційних, спеціальних реєстраційних, валютних та поточних рахунків – у міру отримання виписок органів Державного казначейства України, банків;

13) розрахунків платежів до бюджету – не менше одного разу на квартал;

14) розрахунків установи з вищестоящою організацією – не менше одного разу на квартал;

15) розрахунків із дебіторами та кредиторами – не менше двох разів на рік, розрахунків у порядку планових платежів і з депонентами – не менше одного разу на місяць.

1.6. У терміни, передбачені п.1.5 даної Інструкції, підлягають інвентаризації матеріальні цінності, які не належать установі – як такі, що перебувають на обліку (в орендному користуванні, на відповідальному зберіганні тощо), так і не враховані з будь-яких причин.

1.7. Інвентаризація всіх цінностей проводиться в установлені терміни, включаючи цінності, на предмет наявності яких проведено позапланові перевірки протягом року.

1.8. Кількість інвентаризацій у звітному році, дати їх проведення й перелік майна та зобов'язань, що підлягають інвентаризації під час кожної з них, визначаються керівником установи – крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим.

1.9. Проведення інвентаризації є обов'язковим:

перед складанням річної фінансової звітності, крім випадків, передбачених п.1.5;

при зміні матеріально відповідальних осіб (на день прийняття-передання справ);

при встановленні фактів крадіжок або зловживань, псування цінностей (на день установлення таких фактів);

після пожежі або стихійного лиха (повені, землетрусів та ін.) – терміново після ліквідації пожежі або стихійного лиха;

у випадку ліквідації установи;

згідно з розпорядженням судових та слідчих органів;

при передачі майна установи в оренду;

при передачі підприємств, установ, організацій або їх структурних підрозділів із одного підпорядкування в інше (на встановлену дату передачі).

Інвентаризація може не проводитися у випадках передачі

установ чи їх структурних підрозділів, а також будівель та споруд усередині одного міністерства, іншого центрального органу виконавчої влади (якщо інвентаризація була раніше проведена в терміни згідно з вимогами цієї Інструкції).

1.10. Відповідальність за організацію інвентаризації, правильне та своєчасне її проведення несе керівник установи.

Головний бухгалтер, разом із керівниками відповідних підрозділів та служб, зобов'язаний контролювати дотримання установлених правил проведення інвентаризації.

1.11. Для проведення інвентаризації наказом керівника установи створюється комісія з числа працівників установи за обов'язкової участі головного (старшого) бухгалтера. Інвентаризаційну комісію очолює керівник установи чи його заступник.

Наказом установлюється також терміни початку та закінчення робіт з проведення інвентаризації та порядок відображення її результатів у обліку.

1.12. В установах, у яких унаслідок великого обсягу робіт проведення інвентаризації не може бути забезпечене однією комісією, утворюються також місцеві комісії, очолювані керівниками відповідних структурних підрозділів, на які покладається проведення інвентаризації в структурних підрозділах цих установ. Забороняється призначати головою місцевої інвентаризаційної комісії в одній і тій самій установі одного й того самого працівника два роки підряд. До складу місцевої комісії включається працівник бухгалтерії. Робота місцевих комісій організовується та контролюється центральною комісією.

1.13. Проведення інвентаризації в установах, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, оформляється (в частині затвердження центральної інвентаризаційної комісії та календарного плану проведення інвентаризації) наказом керівника установи, при якому утворена централізована бухгалтерія, а також затверджується розподіл працівників централізованої бухгалтерії в установах для участі їх у місцевих інвентаризаційних комісіях. На підставі цього наказу керівники установ, які обслуговуються централізованою бухгалтерією, призначають місцеві інвентаризаційні комісії, до складу яких обов'язково входять працівники бухгалтерії та інші фахівці (інженери, технологи, економісти та ін.), які добре знають об'єкт інвентаризації та первинний облік. Місцеві інвентаризаційні комісії очолюються представником керівника установи, який

призначив інвентаризацію.

1.14. Центральна інвентаризаційна комісія проводить інвентаризацію матеріальних цінностей і грошових коштів, які належать централізованій бухгалтерії та установі, при якій вона створена, а також коштів у розрахунках та бланків суворої звітності, і керує роботою місцевих інвентаризаційних комісій; у разі потреби (при встановленні серйозних порушень правил проведення інвентаризації та інше) проводить, за рішенням керівника установи, повторні суцільні інвентаризації, розглядає пояснення, отримані від осіб, які припустилися недостачі чи псування цінностей, а також інших порушень, та дає пропозиції про порядок врегулювання виявлених недостач і втрат від псування цінностей.

Місцеві інвентаризаційні комісії проводять зняття фактичних залишків матеріальних цінностей, звіряють наявність вказаних цінностей з даними бухгалтерського обліку і складають свої висновки про виявлені недостачі та надлишки, вносять пропозиції з питань впорядкування приймання, зберігання та відпуску матеріальних цінностей, покращення обліку та контролю за їх збереженням.

Дані бухгалтерського обліку, які проставляються в описах, скріплюються підписом працівника бухгалтерії. Матеріали інвентаризації розглядаються та затверджуються особами, які були призначені комісією для проведення інвентаризації.

1.15. Інвентаризаційні комісії несуть відповідальність за:

своєчасність і дотримання порядку проведення інвентаризації відповідно до наказу керівника установи;

повноту і достовірність внесення до інвентаризаційних описів даних про фактичні залишки майна, основних засобів, матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, нематеріальних активів, цінних паперів та заборгованості в розрахунках;

правильність і своєчасність оформлення матеріалів інвентаризації відповідно до встановленого порядку.

Члени інвентаризаційних комісій за внесення в описи неправильних даних про фактичні залишки матеріальних цінностей з метою приховання недостач або лишків матеріальних цінностей несуть відповідальність у встановленому законом порядку.

Забороняється проводити інвентаризацію цінностей при неповному складі членів інвентаризаційної комісії. Відсутність хоча б одного члена комісії при проведенні інвентаризації є підставою для визнання результатів інвентаризації недійсними.

Перевірка залишків матеріальних цінностей у натурі членами комісії проводиться за обов'язкової участі матеріально відповідальних осіб.

1.16. До початку інвентаризації в бухгалтеріях необхідно закінчити обробку всіх документів про надходження і видачу матеріальних цінностей, провести відповідні записи в реєстрах аналітичного обліку і визначити залишки на день інвентаризації.

На складах та в інших місцях зберігання матеріальні цінності повинні бути розкладені за найменуваннями, сортами, розмірами тощо. На матеріальних цінностях слід вивісити ярлики з докладними відомостями, що характеризують ці цінності, зі вказівкою їх якості, кількості, ваги та міри.

1.17. Особи, відповідальні за збереження матеріальних цінностей, до початку інвентаризації дають розписку про те, що всі прибуткові та видаткові документи на товарно-матеріальні цінності здані в бухгалтерію, всі товарно-матеріальні цінності, що надійшли на зберігання, оприбутковані, а ті, що вибули – списані.

1.18. Інвентаризація, крім інвентаризації продуктів харчування і грошових коштів, як правило, повинна проводитися на перше число місяця. Якщо інвентаризація цінностей в якомусь місці їх зберігання не може бути закінчена в один день, вона може бути розпочата раніше і закінчена після першого числа. У цьому випадку дані інвентаризації повинні бути скориговані станом на перше число місяця.

Якщо інвентаризація на складах або в інших закритих приміщеннях не закінчена в той самий день, то приміщення слід опечатати в кінці робочого дня інвентаризаційною комісією. Печатка на час інвентаризації зберігається у голови інвентаризаційної комісії. Під час перерв у роботі інвентаризаційних комісій (на обідню перерву, в нічний час, з інших причин) описи повинні зберігатися у ящиках, шафах, сейфах, у закритому приміщенні, де проводиться інвентаризація.

1.19. Наявність цінностей при інвентаризації виявляється шляхом обов'язкового підрахунку, зважування, обміру і таке інше, виходячи зі встановлених одиниць виміру. Визначення ваги (або об'єму) матеріалів, що зберігаються насипом, можна проводити на підставі технічних розрахунків, про що в описах робиться відповідна відмітка.

Найменування інвентаризованих цінностей і об'єктів

(предметів) та їх кількість відображаються в описах за субрахунками, номенклатурою та в одиницях виміру, прийнятих у обліку.

На цінності, які не належать установі, але знаходяться в її розпорядженні, складаються окремі описи з розподілом: на орендовані, прийняті на відповідальне зберігання і таке інше.

1.20. При проведенні інвентаризації матеріальних цінностей виявляються всі цінності, які не використовуються в установі, що можуть бути реалізовані. Порядок реалізації передбачений Типовою інструкцією про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затвердженою наказом Державного казначейства України та Міністерства економіки України від 10.08.2001 № 142/181 та зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 05.09.2001 за № 787/5978 (із змінами).

1.21. Дані інвентаризації з кожного виду цінностей записуються в інвентаризаційні описи окремо, за місцезнаходженням цінностей і особами, відповідальними за їх зберігання.

Ці описи складаються в двох примірниках.

При зміні матеріально відповідальних осіб складається три примірники опису.

Описи підписуються головою та всіма членами інвентаризаційної комісії. Матеріально відповідальні особи в кінці кожного інвентаризаційного опису розписуються про перевірені комісією і занесені в опис цінності.

Описи можуть бути заповнені як ручним способом, так і засобами обчислювальної та іншої оргтехніки. Описи, що складаються вручну, заповнюються чорнилами або кульковою ручкою чітко і ясно. Жодні виправлення і підчистки є неприпустимими. На кожній сторінці опису прописом вказуються число порядкових номерів матеріальних цінностей і загальний підсумок кількості всіх цінностей у натуральних показниках, записаних на даній сторінці, незалежно від того, в яких одиницях виміру (штуках, кілограмах, метрах і таке інше) ці цінності показані. У тих випадках, коли матеріально відповідальні особи виявлять після інвентаризації помилки в описах, вони повинні негайно (до відкриття складу, комори, секції і таке інше) заявити про це голові інвентаризаційної комісії. Інвентаризаційна комісія виконує перевірку вказаних фактів і, у випадку їх підтвердження, проводить виправлення виявлених помилок у встановленому порядку. Виправлення повинні бути вказані і підписані всіма членами

інвентаризаційної комісії і матеріально відповідальною особою. В описах не можна залишати незаповнені рядки. На останніх сторінках описів незаповнені рядки прокреслюються.

1.22. У разі зміни матеріально відповідальної особи в описах особа, яка прийняла цінності, розписується про їх отримання, а та, яка здала,- про їх здачу.

1.23. Матеріальні цінності, отримані під час проведення інвентаризації, приймаються матеріально відповідальними особами в присутності членів інвентаризаційної комісії та оприбутковуються після інвентаризації. Ці матеріальні цінності заносяться до окремого опису під найменуванням «Матеріальні цінності, отримані під час інвентаризації». В описі вказується: коли, від кого вони надійшли, дата і номер прибуткового документа, найменування, кількість, ціна та сума. Одночасно на прибутковому документі за підписом голови інвентаризаційної комісії робиться відмітка «Після інвентаризації» з посиланням на дату опису, в який записані ці цінності.

1.24. На великих складах при тривалому проведенні інвентаризації, у виключних випадках і тільки з письмового дозволу керівника і головного бухгалтера установи, в процесі інвентаризації матеріальні цінності можуть відпускатися матеріально відповідальними особами за присутності членів інвентаризаційної комісії.

Ці цінності заносяться до окремого опису під найменуванням: «Матеріальні цінності, відпущені під час інвентаризації». Оформлення опису повинно здійснюватися у такому порядку, що і при надходженні матеріальних цінностей під час інвентаризації. У видаткових документах робиться відмітка за підписом голови інвентаризаційної комісії.

1.25. Об’єкти (предмети) основних засобів, матеріалів, інших матеріальних цінностей, які на момент інвентаризації будуть знаходитися не в установі (автомобілі, морські й річкові судна, які відбули в тривалі рейси; машини і обладнання, що відправлені на капітальний ремонт тощо) слід проінвентаризувати до моменту їх тимчасового вибуття з установи.

1.26. У міжінвентаризаційний період в установах з великою номенклатурою цінностей можуть проводитися вибіркові інвентаризації матеріальних цінностей у місцях їх зберігання й переробки.

Контрольні перевірки правильності проведення інвентаризацій і

вибіркові інвентаризації, які проводять у міжінвентаризаційний період, виконуються інвентаризаційними комісіями за розпорядженням керівника установи.

1.27. Міністерства та інші центральні органи виконавчої влади можуть розробляти власні нормативно-правові акти, з урахуванням особливостей галузі, щодо застосування цієї Інструкції, за погодженням із Державним казначейством України.

2. Інвентаризація основних засобів

2.1. До початку інвентаризації слід перевірити:

наявність і стан реєстрів обліку (карток, книг, описів та ін.);

наявність і стан технічних паспортів та іншої технічної документації;

наявність документів на основні засоби, що здані чи прийняті установою в оренду, на зберігання, на тимчасове користування. За відсутності документів слід забезпечити їх отримання чи оформлення.

При виявленні розходжень і неточностей у бухгалтерському обліку або технічній документації необхідно в ці документи внести відповідні виправлення й уточнення.

2.2. Для оформлення даних інвентаризації основних засобів (будівель, споруд, передавальних пристроїв машин і обладнання, транспортних засобів, інструментів, комп’ютерної техніки, виробничого і господарського інвентарю тощо) застосовується Інвентаризаційний опис основних засобів (додаток 1).

Машини, обладнання та інші об’єкти перевіряються за заводськими номерами і заносяться в описи окремо, із вказівкою інвентарного номера.

Основні засоби записуються в описі під найменуванням, відповідно з основним призначенням об’єкта. Об’єкт, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення чи переобладнання, внаслідок чого змінилось основне його призначення, вноситься до опису під найменуванням, що відповідає новому основному призначенню.

При інвентаризації будівель, споруд, іншої нерухомості та земельних ділянок, водоймищ, інших об’єктів природних ресурсів комісія перевіряє наявність документів, що підтверджують право власності установи на ці об’єкти або право користування ними.

Під час інвентаризації основних засобів комісія в обов’язковому

порядку проводить перевірку відповідності технічної документації, записує в описи повні найменування цих об’єктів і їх інвентарні номери.

2.3. У випадках, коли проведені капітальні роботи (надбудова поверхів, прибудова нових приміщень та інше) або часткова ліквідація будівель і споруд (злам окремих конструктивних елементів) не відображені в бухгалтерському обліку, комісія повинна за відповідними документами визначити суму збільшення або зменшення балансової вартості об’єкта і привести в описі дані про проведені зміни. Одночасно з цим комісія повинна встановити винних осіб і причини, з яких конструктивні зміни об’єктів не отримали відображення в обліку.

2.4. Окремі описи складаються при інвентаризації садів, виноградників, ягідників, лісопосадок, ставків, водоймищ, іригаційних і меліоративних споруд. Насадження записуються за культурами, ботанічними сортами із вказівкою року закладення, площею, кількістю дерев або кущів, за категоріями та їх балансовою вартістю. Іригаційні і меліоративні споруди записуються до опису за видом і родом споруд із зазначенням їхніх розмірів, року спорудження, балансової вартості та інших відомостей, що характеризують їх призначення і стан.

2.5. Присвоєні об’єктам (предметам) основних засобів інвентарні номери не повинні змінюватися. Заміна номерів може бути проведена в тих випадках, коли виявлено, що об’єкти помилково відображаються не в тій групі основних засобів, до якої вони повинні бути включені за своїм техніко-виробничим призначенням, а також у випадках встановлення невірної нумерації.

2.6. При виявленні об’єктів (предметів), що не знаходяться на обліку, а також об’єктів (предметів) з відсутніми в обліку даними, що їх характеризують, комісія повинна включити в опис відсутні відомості і технічні показники цих об’єктів (предметів), наприклад: про будівлі – вказати їх призначення, основні матеріали, з яких вони побудовані, об’єм (зовнішнього чи внутрішнього обміру), площу (загальна корисна площа), число поверхів, підвалів, напівпідвалів, рік побудови тощо.

2.7. Оцінка виявлених і не врахованих з моменту проведення останньої інвентаризації об’єктів повинна бути проведена за дійсною вартістю, а знос слід визначити за справжнім технічним станом об’єктів, із оформленням даних оцінки та зносу відповідними актами.

2.8. На основні засоби, які не придатні до експлуатації і не підлягають відновленню, складається окремий опис із вказівкою часу введення в експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності ці об'єкти. Списання таких об'єктів проводиться у порядку, встановленому Типовою інструкцією про порядок списання матеріальних цінностей з балансу бюджетних установ, затвердженою наказом Державного казначейства України та Міністерства економіки України від 10.08.2001 № 142/181 та зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 05.09.2001 за № 787/5978 (із змінами).

2.9. Інвентаризація дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, які містяться у приладах, обладнанні та інших виробах, здійснюється одночасно з інвентаризацією цих матеріальних цінностей у терміни, встановлені для матеріальних цінностей.

Інвентаризація дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння проводиться відповідно до «Інструкції про порядок одержання, використання, обліку та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння», затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 06.04.98 № 84 та зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 28.04.98 за № 271/2711.

2.10. Після оформлення Інвентаризаційний опис основних засобів у встановленому порядку передається в бухгалтерію для складання Порівняльної відомості результатів інвентаризації основних засобів (додаток 2).

Порівняльна відомість результатів інвентаризації основних засобів застосовується для відображення результатів інвентаризації. На підставі даних Інвентаризаційного опису основних засобів розбіжності, які виникли між фактичними показниками та даними бухгалтерського обліку, відображаються у графі «Результати інвентаризації.

3. Інвентаризація нематеріальних активів

3.1. При інвентаризації нематеріальних активів їх наявність установлюється або за документами, що були підставою для оприбуткування, або додатково за документами, якими оформлені (тобто підтверджуються) майнові права.

Для відображення результатів інвентаризації нематеріальних активів (у т.ч. об'єктів права інтелектуальної власності) застосовується Інвентаризаційний опис нематеріальних активів (додаток 3). Інвентаризаційний опис нематеріальних активів

складається на кожний окремий об’єкт нематеріальних активів чи групу однотипних за призначенням та умовами використання об’єктів нематеріальних активів, окремо за кожною особою, відповідальною за використання об’єкта чи групи об’єктів нематеріальних активів.

3.2. До опису комісією вносяться дані про назву нематеріального активу, характеристику, призначення, дату придбання (введення в експлуатацію), первісну вартість, строк корисного використання, кількість та вартість об’єкта чи групи об’єктів нематеріальних активів.

3.3. У разі виявлення надлишків об’єктів нематеріальних активів, інвентаризаційна комісія записує їх в інвентаризаційний опис із внесенням потрібних даних. Оцінка таких об’єктів проводиться відповідно до дійсної відновлювальної вартості і оформлюється відповідними актами.

3.4. У разі виявлення розходжень (недостач, лишків) між даними бухгалтерського обліку і даними інвентаризаційних описів складається Порівняльна відомість результатів інвентаризації нематеріальних активів (додаток 4).

Стосовно недостач і лишків інвентаризаційна комісія повинна одержати письмові пояснення осіб, відповідальних за використання та зберігання нематеріальних активів.

4. Інвентаризація матеріалів, продуктів харчування та інших матеріальних запасів

4.1. Інвентаризація матеріалів, продуктів харчування, палива, продукції підсобних (навчальних) сільських господарств та виробничих (навчальних) майстерень, інших матеріальних запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами. Матеріальні запаси при інвентаризації записуються в описи за кожним окремим найменуванням із вказівкою номенклатурного номера, виду, групи, сорту і кількості (рахунком, вагою або мірою).

4.2. На виявлені при інвентаризації непридатні або зіпсовані матеріальні цінності додатково складаються акти, в яких вказуються причини, ступінь і характер псування матеріальних цінностей, а також винні особи, які допустили їх псування.

4.3. Тара вписується до опису за видами, цільовим призначенням і якісним складом (нова, яка була у споживанні, що

потребує ремонту і таке інше).

На тару, що стала непридатною, інвентаризаційною комісією складається акт на списання зі вказівкою причин псування.

4.4. Для відображення результатів інвентаризації матеріалів, продуктів харчування та інших матеріальних запасів застосовується Інвентаризаційний опис інших необоротних матеріальних активів та запасів (додаток 5). Цей Інвентаризаційний опис складається на підставі перерахунку, зважування, виміру цінностей окремо за кожним місцезнаходженням і матеріально відповідальною особою чи групою осіб, на зберіганні яких знаходяться цінності.

Після оформлення у встановленому порядку Інвентаризаційний опис інших необоротних матеріальних активів та запасів передається у бухгалтерію для складання Порівняльної відомості результатів інвентаризації інших необоротних матеріальних активів та запасів (додаток 6).

Порівняльна відомість результатів інвентаризації інших необоротних матеріальних активів та запасів застосовується для відображення результатів інвентаризації. На підставі даних Інвентаризаційного опису інших необоротних матеріальних активів та запасів розбіжності, які виникли між фактичними показниками та даними бухгалтерського обліку, відображаються у графі «Результати інвентаризації.

5. Інвентаризація молодняку тварин та тварин на відгодівлі

5.1. Молодняк великої рогатої худоби та тварини на відгодівлі включаються в описи окремо, зі вказівкою інвентарних номерів, кличок, статі, масті, породи та інше.

5.2. Тварини на відгодівлі обліковуються у груповому порядку, включаються в описи за віком та статевими групами, з вказівкою кількості голів та живої ваги у кожній групі.

5.3. Описи складаються за видами тварин окремо у фермах, цехах, відділеннях, бригадах у розрізі облікових груп і матеріально відповідальних осіб.

5.4. Для відображення результатів інвентаризації молодняка тварин та тварин на відгодівлі застосовується Інвентаризаційний опис інших необоротних матеріальних активів та запасів (додаток 5).

6. Інвентаризація малоцінних та швидкозношуваних предметів

6.1. Малоцінні та швидкозношувані предмети інвентаризуються за їх місцезнаходженням та за матеріально відповідальними особами.

6.2. Інвентаризація проводиться шляхом огляду кожного предмета. Малоцінні і швидкозношувані предмети заносяться до описів за найменуваннями відповідно до номенклатурних номерів і в одиницях виміру, що прийняті у бухгалтерському обліку.

6.3. При інвентаризації малоцінних та швидкозношуваних предметів, виданих в особисте користування працівникам, допускається складання групових інвентаризаційних описів зі вказівкою в них відповідальних за ці предмети осіб, на яких відкриті особові картки, з проставленням підпису в описі.

6.4. Малоцінні та швидкозношувані предмети, які стали непридатними, але не списані, до інвентаризаційної відомості не вписуються, а складається акт із вказівкою часу експлуатації, причин непридатності, можливості використання цих предметів у господарських цілях. При цьому в описах робляться відмітки про непридатність.

6.5. За малоцінними та швидкозношуваними предметами, які обліковуються в оперативному порядку, описи не складаються, а перевіряється фактична наявність цих предметів у матеріально відповідальних осіб шляхом зіставлення з відомістю оперативного обліку. Виявлена при цьому недостача предметів оформлюється актом.

6.6. Для відображення результатів інвентаризації малоцінних та швидкозношуваних предметів застосовується Інвентаризаційний опис інших необоротних матеріальних активів та запасів (додаток 5).

7. Інвентаризація незавершених науково-дослідних робіт

7.1. У бюджетних науково-дослідних установах та учбових закладах інвентаризуються незакінчені роботи, які виконуються за договорами з підприємствами та організаціями.

7.2. При проведенні інвентаризації потрібно встановити:

наявність договору із замовником;

правильність визначення кошторисної вартості виконаних робіт за кожною темою на дату інвентаризації;

правильність відображення фактичних витрат за темою та наявність невикористаних матеріальних цінностей;

причини різкого або необгрунтованого відхилення фактичних витрат від кошторисної вартості;

врахування витрат за закінченими і сплаченими замовником роботами.

7.3. Інвентаризація проводиться за темами (договорами), при цьому інвентаризаційною комісією вивіряється кошторисна (договірна) вартість виконаної частини кожної теми, а в бухгалтерії – фактичні витрати.

7.4. Висновки інвентаризації розглядаються інвентари-заційною комісією наукової установи і оформлюються протоколом, у якому вказуються заходи, направлені на виявлення недоліків.

8. Інвентаризація незавершеного виробництва виробничих (навчальних) майстерень

8.1. У виробничих (навчальних) майстернях до незавершеного виробництва належать заготовки (деталі, вузли, агрегати) та вироби, обробка та складання яких ще не закінчена; готові вироби, не повністю укомплектовані і не передані на склад.

Перед початком інвентаризації необхідно здати на склад усі непотрібні для виробництва матеріали, куплені деталі та напівфабрикати, а також усі деталі, вузли та агрегати, обробка яких на даному етапі закінчена.

Заготовки незавершеного виробництва та напівфабрикати, які знаходяться у майстернях, слід привести до порядку, який забезпечив би зручність та вірність підрахунку їх кількості.

Перевірка залишків заготовок незавершеного виробництва (деталей, вузлів та ін.) проводиться шляхом фактичного підрахунку, переважування, перемірювання.

Описи складаються окремо по кожній майстерні зі вказівкою найменування заготовок, стадії або ступені їх готовності, кількості або об’єму.

8.2. Матеріали та куплені напівфабрикати, які знаходяться на робочих місцях і не піддані обробці, в описи інвентаризації незавершеного виробництва не включаються, а підлягають інвентаризації окремо і записуються в окремі описи.

9. Інвентаризація незавершеного виробництва в підсобних (навчальних) сільських господарствах

9.1 У підсобних (навчальних) сільських господарствах при

установах до незавершеного виробництва включаються витрати під озимі посіви, на оранку зябу, підготовку пару, парників і теплиць, а також видатки для закладення садів, ягідників і виноградників.

Інвентаризація проводиться з кожного виду незакінчених робіт, при цьому інвентаризаційною комісією перевіряються натуральні показники та фактичні витрати. Фактичні витрати визначаються шляхом вибірки з первинних документів та облікових регістрів (наряди, вимоги на насіння та матеріали, шляхові листи та інше).

10. Інвентаризація грошових коштів, цінностей і бланків суворої звітності в касі установи

10.1. При інвентаризації каси установи слід керуватися Положенням про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженим постановою Правління Національного банку України від 15.12.2004 № 637 та зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 13.01.2005 за № 40/10320 (із змінами).

10.2. Для відображення результатів інвентаризації фактичної наявності грошових коштів, цінних паперів, чекових книжок, поштових марок, оплачених путівок тощо, що знаходяться у касі установи, застосовується Акт інвентаризації наявності грошових коштів, цінностей (додаток 7).

До початку інвентаризації у касі установи комісією записуються останні номери прибуткового та видаткового касового ордерів, чекової книжки тощо.

Комісія шляхом повного перерахунку перевіряє наявність у касі усіх грошових коштів, цінних паперів, лімітованих чекових книжок, поштових марок тощо.

10.3. Для відображення результатів інвентаризації фактичної наявності бланків документів суворої звітності та виявлення кількісних розходжень їх з обліковими даними застосовується Інвентаризаційний опис бланків документів суворої звітності (додаток 8).

За наявності бланків документів суворої звітності, що нумеруються одним номером, складається комплект із вказівкою кількості документів у ньому.

11. Інвентаризація розрахунків

11.1. Інвентаризація реєстраційних, спеціальних реєстраційних, валютних та поточних рахунків, розрахунків з бюджетом,

підзвітними особами, робітниками і службовцями, депонентами та іншими дебіторами і кредиторами полягає у звіренні документів і записів у реєстрах обліку і перевірці обгрунтованості сум, відображених на відповідних рахунках. Комісія встановлює терміни виникнення заборгованості за цими рахунками, реальність заборгованості і винних осіб, у випадках пропуску термінів позовної давності.

11.2. Усім дебіторам установи – кредитори повинні передати дані про їхню заборгованість, які пред'являються інвентаризаційній комісії для підтвердження реальної заборгованості. Дебітори зобов'язані протягом десяти днів з дня отримання документального підтвердження підтвердити заборгованість або заявити свої заперечення.

На рахунках розрахунків з дебіторами і кредиторами повинні залишатися тільки узгоджені суми. Якщо до кінця звітного періоду не вдалось усунути виниклі розбіжності або невстановлені розбіжності, то розрахунки з дебіторами і кредиторами показуються кожною зі сторін у своєму балансі в сумах, які виходять з їх бухгалтерських записів і визнані нею вірними.

11.3. Інвентаризаційна комісія шляхом документальної перевірки повинна також установити:

правильність розрахунків із банками, з фінансовими, податковими органами, державними цільовими фондами, з вищестоящою установою, іншими установами, а також зі структурними підрозділами установи, виділеними на окремі баланси;

заборгованість підзвітних осіб, а також правильність і обгрунтованість сум заборгованості з недостач і крадіжок та вжиті заходи про стягнення цієї заборгованості;

правильність і обгрунтованість сум дебіторської, кредиторської і депонентської заборгованості, включаючи суми кредиторської і депонентської заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув. Суми кредиторської і депонентської заборгованості, строк позовної давності яких минув, підлягають списанню з бухгалтерського обліку за порядком, визначеним Державним казначейством України;

реальність заборгованості робітникам і службовцям із заробітної плати, з розрахунків із робітниками і службовцями про безготівкові перерахунки;

чи вжито заходів для стягнення дебіторської заборгованості у

встановленому порядку.

11.4. Для відображення результатів інвентаризації розрахунків за дебіторською та кредиторською заборгованістю, що знаходиться на обліку установи на момент звітного періоду (інвентаризації), призначений Акт інвентаризації розрахунків з дебіторами і кредиторами (додаток 9).

В акті вказуються найменування проінвентаризованих субрахунків і суми виявленої неузгодженої дебіторської і кредиторської заборгованості, безнадійних боргів та кредиторської і дебіторської заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув.

Акт складається інвентаризаційною комісією на підставі виявлених залишків сум за документами, які відображаються на відповідних субрахунках, підписується і передається до бухгалтерії.

До акта слід додати довідку (додаток 10), в якій наводяться найменування та адреси дебіторів і кредиторів, сума заборгованості, за що обліковується заборгованість, з якого часу і на підставі яких документів. Довідка складається у розрізі синтетичних рахунків бухгалтерського обліку.

11.5. За сумами дебіторської заборгованості, щодо якої термін позовної давності минув, в довідці вказуються особи, винні в пропущенні цих термінів.

Дебіторська заборгованість, щодо якої термін позовної давності минув, списується за рішенням керівника установи на зміни результату виконання кошторису доходів та видатків за минулий рік.

Списання боргу внаслідок неплатоспроможності боржника не є підставою для скасування заборгованості. Заборгованість слід відображати поза балансом не менше п’яти років з часу списання для спостереження за можливістю її справляння у випадку зміни майнового стану боржника.

Ретельно слід перевірити і відобразити в довідці суми дебіторської заборгованості, списані з балансу внаслідок неплатоспроможності відповідача і неможливості звернення стягнення на його майно, як то:

обгрунтованість списання цієї заборгованості;

правильність обліку списаної заборгованості за балансом;

здійснення нагляду за можливістю її утримання у випадках зміни майнового становища боржників.

12. Інвентаризація незавершеного капітального будівництва і незакінчених капітальних ремонтів

12.1. Наявність і об'єм незавершеного капітального будівництва і незакінчених капітальних ремонтів встановлюється при інвентаризації шляхом перевірки їх у натурі. В актах, які складаються при цьому, вказуються найменування об'єкта, списання і об'єм виконаних робіт за кожним об'єктом і видом робіт, кошторисна і фактична вартість.

12.2. Інвентаризаційна комісія повинна перевірити:

чи не знаходиться у складі незавершеного капітального будівництва обладнання, яке передане для монтажу, але монтаж якого фактично не розпочатий. При виявленні такого обладнання необхідно зробити відповідні виправлення в обліку і звітності;

стан законсервованих і тимчасово зупинених будівельних об'єктів. У такому разі слід виявити причини і підстави їх консервації.

На закінчені об'єкти, що з якихось причин не введені в експлуатацію, складають окремі акти.

На об'єкт припиненого будівництва, а також на проектно-розвідувальні роботи з незакінченого будівництва, які підлягають списанню з балансу, складаються окремі акти, в яких вказуються усі дані про характер виконаних робіт і їх вартість згідно з кошторисом, з вказівкою причин припинення будівництва.

На незакінчений капітальний ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів складається окремий акт, в якому вказуються: назва об'єкта, що ремонтується, опис і процент виконаних робіт, кошторисна і фактична вартість виконаних робіт.

13. Інвентаризація інших необоротних матеріальних активів

13.1. Для відображення результатів інвентаризації інших необоротних матеріальних активів застосовується Інвентаризаційний опис інших необоротних матеріальних активів та запасів (додаток 5).

13.2. Білизна, постільні речі, одяг та взуття одного найменування, близькі за розмірами, якостями матеріалу і ціною, заносяться до опису сумарно, зі вказівкою кількості цих предметів та їх інвентарних номерів.

13.3. Предмети спецодягу і столової білизни, відправлені у прання та ремонт, слід записувати в інвентаризаційний опис на

підставі відомостей-накладних або квитанцій установ, що здійснюють ці послуги.

13.4. Після оформлення інвентаризаційний опис передається у бухгалтерію для складання Порівняльної відомості результатів інвентаризації інших необоротних матеріальних активів та запасів (додаток 6).

14. Інвентаризація матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання

14.1. При інвентаризації матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання, застосовується Інвентаризаційний опис матеріальних цінностей, прийнятих (зданих) на відповідальне зберігання (додаток 11).

При інвентаризації матеріальних цінностей, прийнятих на відповідальне зберігання, записи в описі здійснюються інвентаризаційною комісією на підставі перевірки і перерахунку цінностей у натурі.

14.2. Товари і матеріали, які зберігаються на складах інших установ (організацій), записуються в опис на підставі підтвердних документів про передавання на відповідальне зберігання.

15. Інвентаризація забалансових статей

15.1. Інвентаризація забалансових статей проводиться за порядком, установленим для інвентаризації статей балансу.

16. Перевірка та оформлення результатів інвентаризації

16.1. Після закінчення інвентаризації оформлені описи (акти) здаються в бухгалтерію для перевірки, виявлення і відображення в обліку результатів інвентаризації. При цьому кількісні та цінові показники за даними бухгалтерського обліку проставляються проти відповідних даних опису і шляхом співставлення виявляються розходження між даними інвентаризації і даними обліку.

16.2. Результати інвентаризації цінностей, які належать іншим організаціям з додатком копії опису повідомляють їхнім власникам. На останній сторінці опису також слід зробити відмітку про перевірку цін, таксування та підрахунок результату за підписами осіб, які проводили цю перевірку.

16.3. Інвентаризаційна комісія перевіряє правильність визначення бухгалтерією результатів інвентаризації і свої висновки та

пропозиції відображає у Протоколі інвентаризаційної комісії (додаток 12), що заповнюється після закінчення інвентаризації.

У протоколі наводяться докладні дані про причини та осіб, винних в недостачах, втратах, а також надлишках і вказуються, які вжито заходи стосовно винних осіб.

Не пізніше ніж за десять днів після закінчення інвентаризації, протоколи інвентаризаційної комісії затверджуються керівником установи; в централізованих бухгалтеріях протоколи центральної інвентаризаційної комісії затверджуються керівником установи, при якій утворена централізована бухгалтерія.

Матеріали інвентаризації та рішення щодо регулювання розбіжностей затверджуються керівником установи з включенням результатів у звіт за той період, в якому закінчена інвентаризація, а також і в річний звіт.

16.4. Термін зберігання документів з інвентаризації (інвентарні описи, акти, протоколи засідань інвентаризаційних комісій) в установах, становить три роки за умови завершення ревізій, згідно з «Переліком типових документів, що створюються в діяльності органів державної влади та місцевого самоврядування, інших установ, організацій та підприємств, з вказуванням строків зберігання», затвердженим наказом Головного архівного управління при Кабінеті Міністрів України від 31.03.97 № 11-а . У випадках виникнення спорів, суперечностей, порушення кримінальних справ – зберігаються до винесення відповідного рішення.

17. Порядок регулювання інвентаризаційних різниць

17.1. Виявлені при інвентаризації розходження між фактичними залишками матеріальних цінностей і грошових коштів з даними бухгалтерського обліку регулюються установою в такому порядку:

основні засоби, цінні папери, грошові кошти та інші матеріальні цінності, які виявлені в надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на збільшення доходів за спеціальним фондом з подальшим установленням причин виникнення лишків і винних у цьому осіб;

недостача запасів у межах установлених норм природних втрат, виявлених під час інвентаризації і придбаних у поточному році, списується за розпорядженням керівника установи на фактичні видатки; придбаних у минулих роках – відноситься на зменшення результату кошторису установи. Норми природних втрат можуть

застосовуватися лише у разі виявлення фактичних недостач і після заліку недостачі цінностей надлишками при пересортуванні. За відсутності норм природних втрат втрата розглядається як недостача понад норму;

недостача цінностей понад норми природних втрат, а також втрати від псування цінностей списуються з балансу установи та відносяться на рахунок винних осіб за цінами, за якими обчислюється розмір шкоди від крадіжок, недостач, знищення і псування матеріальних цінностей;

втрати і недостачі понад норми природних втрат матеріальних цінностей, у тих випадках, коли винні особи не встановлені та справи знаходяться в органах дізнання чи досудового слідства, списуються з балансу установи і зараховуються на позабалансовий рахунок до моменту встановлення винних осіб або до надання відповідної інформації від органів дізнання чи досудового слідства за цими справами.

17.2. У випадках стягнення втрат з винних осіб, заподіяних крадіжкою, недостачею або втратою, визначення сум збитків здійснюється відповідно до постанови Кабінету Міністрів України від 22.01.96 № 116 «Про затвердження Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей» та Закону України «Про визначення розміру збитків, завданих підприємству, установі, організації розкраданням, знищенням (псуванням), недостачею або втратою дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння або валютних цінностей».

17.3. При встановленні недостач і втрат, які виникли внаслідок зловживань, відповідні матеріали протягом п’яти днів після встановлення недостач і втрат підлягають переданню до слідчих органів, а на суму виявлених недостач і втрат подається цивільний позов.

Додаток Ж

Кодекс України про адміністративні правопорушення
від 07.12.1984 р. № 4452-17
(у редакції від 21.09.2012 р.)
(ВИТЯГ)

Стаття 164-2. Порушення законодавства з фінансових питань.

Приховування в обліку валютних та інших доходів, непродуктивних витрат і збитків, відсутність бухгалтерського обліку або ведення його з порушенням установленого порядку, внесення неправдивих даних до фінансової звітності, неподання фінансової звітності, несвоєчасне або неякісне проведення інвентарізацій грошових коштів і матеріальних цінностей, несвоєчасне подання на розгляд, погодження або затвердження річного фінансового плану підприємства державного сектору економіки та звіту про його виконання, порушення правил ведення касових операцій, перешкоджання працівникам державної контрольно-ревізійної служби у проведенні ревізій та перевірок, невжиття заходів по відшкодуванню з винних осіб збитків від недостач, розтрат, крадіжок і безгосподарності - тягнуть за собою накладення штрафу від 8 до 15 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Ті самі дії, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за одно з правопорушень, зазначених у частині першій цієї статті, - тягнуть за собою накладення штрафу від 10 до 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Стаття 164-12. Порушення бюджетного законодавства.

Включення недостовірних даних до бюджетних запитів, що призвело до затвердження необґрунтованих бюджетних призначень або необґрунтованих бюджетних асигнувань; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні попередньої оплати за товари, роботи та послуги за рахунок бюджетних коштів, а також порушення порядку і термінів здійснення такої оплати; здійснення платежів за рахунок бюджетних коштів без реєстрації бюджетних зобов'язань, за відсутності підтвердних документів чи при включенні до платіжних документів недостовірної інформації, а також безпідставна відмова у проведенні платежу органами Державного

казначейства України; порушення вимог Бюджетного кодексу України при здійсненні витрат державного бюджету (місцевого бюджету) у разі несвоєчасного набрання чинності законом про Державний бюджет України (несвоєчасного прийняття рішення про місцевий бюджет) на відповідний рік, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від 30 до 50 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною першою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за такі ж порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від 50 до 70 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Взяття зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань або з перевищенням повноважень, встановлених Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік; включення до складу спеціального фонду бюджету надходжень з джерел, не віднесених до таких Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік; зарахування доходів бюджету на будь-які рахунки, крім єдиного казначейського рахунку (за винятком коштів, що отримуються установами України, які функціонують за кордоном), а також акумулювання їх на рахунках органів, що контролюють справляння надходжень бюджету; зарахування доходів бюджету до іншого, ніж визначено Бюджетним кодексом України чи законом про Державний бюджет України на відповідний рік, бюджету, в тому числі внаслідок здійснення поділу податків і зборів (обов'язкових платежів) та інших доходів між бюджетами з порушенням визначених розмірів; здійснення державних (місцевих) запозичень, надання державних (місцевих) гарантій з порушенням вимог Бюджетного кодексу України; прийняття рішень, що призвели до перевищення граничних обсягів державного (місцевого) боргу чи граничних обсягів надання державних (місцевих) гарантій; розміщення тимчасово вільних коштів бюджету з порушенням вимог Бюджетного кодексу України; створення позабюджетних фондів, порушення вимог Бюджетного кодексу України щодо відкриття позабюджетних рахунків для розміщення бюджетних коштів; надання кредитів з бюджету чи повернення кредитів до бюджету з порушенням вимог Бюджетного кодексу України та/або встановлених умов кредитування бюджету; здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання бюджетними установами юридичним чи фізичним

особам кредитів з бюджету всупереч Бюджетному кодексу України; порушення вимог Бюджетного кодексу України щодо виділення коштів з резервного фонду бюджету, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від 50 до 70 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною третьою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за такі ж порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від 70 до 85 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Здійснення видатків, кредитування місцевого бюджету, які відповідно до Бюджетного кодексу України мають проводитися з іншого бюджету; здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч Бюджетному кодексу України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік; нецільове використання бюджетних коштів; видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону; здійснення видатків на утримання бюджетної установи одночасно з різних бюджетів всупереч Бюджетному кодексу України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від 70 до 85 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною п'ятою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за такі ж порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від 85 до 100 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Стаття 164-14. Порушення законодавства про здійснення закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти.

Здійснення закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти без застосування визначених законом процедур; застосування процедур закупівлі з порушенням законодавства про здійснення закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти, в тому числі оформлення документації конкурсних торгів (кваліфікаційної документації) з порушенням законодавства про здійснення закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти, оцінка пропозицій конкурсних торгів (кваліфікаційних пропозицій) не за критеріями та методикою оцінки для визначення найкращої пропозиції конкурсних

торгів (кваліфікаційної пропозиції), що міститься у документації конкурсних торгів (кваліфікаційній документації), укладення з учасником, що став переможцем торгів, договору про закупівлю товарів, робіт і послуг за державні кошти за цінами і обсягами, які не відповідають вимогам документації конкурсних торгів (кваліфікаційної документації); неоприлюднення або порушення порядку оприлюднення інформації щодо закупівлі товарів, робіт і послуг за державні кошти відповідно до вимог законодавства, неподання в установленому порядку звіту про результати здійснення процедури закупівлі товарів, робіт і послуг, відображення недостовірних відомостей у звіті про результати здійснення зазначеної процедури; непроходження навчання чи підвищення кваліфікації з питань організації та здійснення процедур закупівель відповідно до вимог закону; ненадання інформації, документів та матеріалів у випадках, передбачених законом, - тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб від 700 до 1000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Ті самі дії, вчинені повторно протягом року після накладення адміністративного стягнення за одне з правопорушень, зазначених у частині першій цієї статті, - тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від 1000 до 1500 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Додаток 3

Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 р. № 2341-III
(у редакції від 21.09.2012 р.)
(ВИТЯГ)

Стаття 210. Нецільове використання бюджетних коштів, здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням.

1. Нецільове використання бюджетних коштів службовою особою, а так само здійснення видатків бюджету чи надання кредитів з бюджету без встановлених бюджетних призначень або з їх перевищенням всупереч Бюджетному кодексу України чи закону про Державний бюджет України на відповідний рік, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах, - караються штрафом від ста до трьохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або виправними роботами на строк до двох років, або обмеженням волі на строк до трьох років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років або без такого.

2. Ті самі діяння, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно, або за попередньою змовою групою осіб, - караються обмеженням волі на строк від 2 до 5 років або позбавленням волі на строк від 2 до 6 років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років.

Примітка.

1. До бюджетних коштів належать кошти, що включаються до державного бюджету і місцевих бюджетів незалежно від джерела їх формування.

2. Великим розміром бюджетних коштів відповідно до статей 210, 211 цього Кодексу вважається сума, що в тисячу і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

3. Особливо великим розміром бюджетних коштів відповідно до статей 210, 211 цього Кодексу вважається сума, що в три тисячі і більше разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Стаття 211. Видання нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону.

1. Видання службовою особою нормативно-правових актів, що зменшують надходження бюджету або збільшують витрати бюджету всупереч закону, якщо предметом таких дій були бюджетні кошти у великих розмірах, - карається штрафом від 100 до 400 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або виправними роботами на строк до 2 років, або обмеженням волі на строк до 5 років, або позбавленням волі на строк до 4 років, з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років.

2. Ті самі дії, предметом яких були бюджетні кошти в особливо великих розмірах або вчинені повторно, - караються позбавленням волі на строк від двох до шести років з позбавленням права обіймати певні посади або займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

Стаття 212. Ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів).

1. Умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять в систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах, - карається штрафом від 1000 до 2000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років.

2. Ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах, - караються штрафом від 2000 до 3000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

3. Діяння, передбачені частинами першою або другою цієї

статті, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах, - караються штрафом від 15000 до 25000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років з конфіскацією майна.

4. Особа, яка вчинила діяння, передбачені частинами першою, другою, або діяння, передбачені частиною третьою (якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах) цієї статті, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Примітка.

Під значним розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів і інших обов'язкових платежів, які в тисячу і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під великим розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів і інших обов'язкових платежів, які в три тисячі і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під особливо великим розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які в 5000 і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Стаття 212-1. Ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування.

1. Умисне ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації незалежно від форми власності або особою, яка здійснює підприємницьку діяльність без створення юридичної особи, чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана його сплачувати, якщо таке

діяння призвело до фактичного ненадходження до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування коштів у значних розмірах, - карається штрафом від 500 до 1500 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавленням права обіймати певні посади и займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

2. Ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування коштів у великих розмірах, - караються штрафом від 1500 до 3000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років.

3. Діяння, 3 передбачені частинами першою або другою цієї статті, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування коштів в особливо великих розмірах, - караються штрафом від 10000 до 25000 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3 років з конфіскацією майна.

4. Особа, яка вперше вчинила діяння, передбачені частинами першою або другою цієї статті, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхові внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, а також відшкодувала шкоду, завдану фондам загальнообов'язкового державного соціального страхування їх несвоєчасною сплатою (штрафні санкції, пеня).

Примітка.

Під значним розміром коштів слід розуміти суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, які в тисячу і більше разів перевищують установлений законом неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під великим

розміром коштів слід розуміти суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, які в 3000 і більше разів перевищують установлений законом неоподатковуваний мінімум доходів громадян, під особливо великим розміром коштів слід розуміти суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування чи страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, які в 5000 і більше разів перевищують установлений законом неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Додаток И

Господарський кодекс України від16.01.2003 р. № 436-VI
(у редакції від 18.08.2012 р.)
(ВИТЯГ)

Стаття 363. Аудит та державний фінансовий аудит

1. Аудит - це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності законодавству та встановленим нормативам.

2. Аудит здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими організаціями, які уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення.

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

4. Державний фінансовий аудит здійснюється Рахунковою палатою та органами державної контрольно-ревізійної служби відповідно до законів.

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