

МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ
Харківський національний університет внутрішніх справ
Сумська філія
Кафедра соціально-економічних дисциплін

ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ

з навчальної дисципліни «Державний фінансовий контроль»
вибіркових компонент
освітньої програми другого (магістерського) рівня вищої освіти

262 Правоохоронна діяльність (правоохоронна діяльність)

за темою – «Сутність, предмет і метод державного фінансового контролю»

Суми 2024

ЗАТВЕРДЖЕНО

Науково-методичною радою
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 14.08.2024 № 8

СХВАЛЕНО

Вченою радою Сумської філії
Харківського національного
університету внутрішніх справ
Протокол від 08.07.2024 № 8

ПОГОДЖЕНО

Секцією Науково-методичної ради
ХНУВС з гуманітарних та соціально-
економічних дисциплін
Протокол від 13.08.2024 № 7

Розглянуто на засіданні кафедри соціально-економічних дисциплін
Протокол від 25.06.2024 № 23

Розробник:

доцент кафедри соціально-економічних дисциплін Сумської філії ХНУВС,
кандидат економічних наук Парфентій Л.А.

Рецензенти:

1. Доцент кафедри бухгалтерського обліку та оподаткування Навчально-наукового інституту бізнесу, економіки та менеджменту Сумського державного університету, кандидат економічних наук, доцент Кравченко О.В.
2. Заступник директора Сумської філії Харківського національного університету внутрішніх справ, доктор юридичних наук, доцент Ващенко С.С.

План лекції

1. Сутність, мета та завдання державного фінансового контролю.
2. Види і форми здійснення державного фінансового контролю.
3. Предмет і метод державного фінансового контролю.
4. Принципи організації та здійснення державного фінансового контролю.

Рекомендована література:

Нормативна

1. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 26 січня 1993 року № 2939-XII / Верховна Рада України. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>. – Законодавство України.

Основна

2. Басанцов І. В. Державний фінансовий контроль: регіональні аспекти. – К. : Видавництво «Корпорація», 2006.
3. Бутинець Ф.Ф., Бардаш С.В., Малюга Н.М., Петренко Н.І. Контроль і ревізія. 2-ге вид. Підручник для студентів ВУЗів. – Житомир: ЖІТІ, 2009. – 512 с.
4. Вітвицька Н.С., Кузьмінська О.Е. Контроль і ревізія: Навч.-метод. Посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2010. – 166 с.
5. Германчук П. К. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит / П. К. Германчук, І. Б. Стефанюк, Н. І. Рубан та ін. – К. : НВП «АВТ», 2004. – 424 с.
6. Воленко В. Г. Зарубіжний досвід державного фінансового контролю в умовах децентралізації / В. Г. Воленко // Вісник Черкаського університету. Серія : Економічні науки. - 2019. - Вип. 1. - С. 44-50. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VchuE_2019_1_8.
7. Гуцаленко Л. В. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. [для студ. вищ. навч. закл] / Л. В. Гуцаленко, В. А. Дерій, М. М. Коцупатрий. – К. : ЦУЛ, 2009. – 424 с.
8. Державний фінансовий контроль : Підручник / С. О. Булгакова, В. Г. Барановська, Л. В. Єрмощенко та ін.; за ред. А. А. Мазаракі. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2007. – 303 с. (Інтегр. навч.-атестац. комплекс).
9. Дікань Л. В. Контроль і ревізія. Навчальний посібник. / Л. В. Дікань, Н. Ф.Чечетова, Н. В.Синюгіна. – Х. : ВД «ИНЖЕК», 2009. – 256 с.
10. Дікань Л. В. Фінансовий контроль: теорія та методологія : монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна; Харк. нац. екон. ун-т. - Х., 2009. - 92 с.
11. Дрозд І. К. Державний фінансовий контроль : навч. посіб. / І. К. Дрозд, В. О. Шевчук. – К. : Імекс-ЛТД, 2007.– 304 с.
12. Дудко В. П. Державний фінансовий контроль : підручник / В. П. Дудко. – 2-ге вид., перер. та доп. – Чернівці : Прут, 2008. – 624 с.

13. Іванова І. Державний фінансовий контроль. Парадигми розвитку: монографія. / І. Іванова. – К. : Академвидав, 2010. – 168 с.
14. Піхоцький В. В. Ефективність фінансового контролю та державного аудиту для забезпечення фінансово-економічної стійкості держави / В. Ф. Піхоцький, В. В. Рисін, А. М. Любенко // Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії і практики. - 2019. - № 28. Том 1. - С. 205-215.
15. Чумакова І.Ю. Державний фінансовий контроль : Підручник / Чумакова І.Ю., Шульга Н.В.; За заг. ред. О.А. Петрик. – К.: КНЕУ, 2013. – 412, [4] с.
16. Хмельков А. В. Державний фінансовий контроль : навчальний посібник/ А.В. Хмельков. – Х. : ХНУ імені В. Н. Каразіна, 2013. – 548 с.
17. Хом'як Р.Л., Станасюк Н.С. Контроль і ревізія: Навч. посібник. — Вид-во «Магнолія 2006». — Львів, 2011. — 314 с.

Додаткова

18. Александров В. Т. Планування, облік, звітність, контроль у бюджетних установах, державне замовлення та державні закупівлі / В. Т. Александров, О. І. Ворона, П. К. Германчук, О. І. Назарчук, П. Г. Петрашко, С. М. Рубльова, І. Б. Стефанюк, Н. І. Сушко, О. О. Чечуліна. – Київ : НВП «АВТ», 2004. – 528 с. (Інтегрований навчально-атестаційний комплекс).
19. Аудит в Україні. Основи державного, незалежного професійного та внутрішнього аудиту. / За ред. проф. Немченко В. В., Редько О. Ю., Підручник. – К. : ЦУЛ, 2012. – 536 с.
20. Вітвицька Н.С. Державний фінансовий контроль: Навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / Н. С. Вітвицька, І. Ю. Чумакова, М. М. Коцупатрий, М. Т. Фенченко. – К. : КНЕУ, 2003. – 408 с.
21. Внутрішній контроль та аудит у секторі державного управління України та європейський досвід / П. П. Андрєєв, О. О. Чечуліна, Ян ван Тайнен, М. Г. Тимохін та ін. – К. : Кафедра, 2011. – 120 с.
22. Державний фінансовий аудит: методологія і організація: монографія / [Є. В. Мних, М. О. Никонович, Н. С. Барабаш та ін.]; за ред. Є. В. Мниха. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2009. – 319 с.
23. Дікань Л. В. Державний аудит: навчальний посібник / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна. - К.: Знання, 2011. - 503 с.
24. Дікань Л.В. Система фінансового контролю в Україні: сучасний стан організації та перспективи розвитку : монографія / Л. В. Дікань, Ю. О. Голуб, Н. В. Синюгіна, Н. М. Шульга, Т. В. Мултанівська, Т. С. Воїнова; Харк. нац. екон. ун-т. - Х., 2010. - 96 с.
25. Дікань Л. В. Фінансово-господарський контроль: навч. посіб. / Л. В. Дікань. – К. : Знання, 2010. – 395 с.
26. Живко З.Б. Контрольно-ревізійна діяльність: навч. посібник / З.Б. Живко, І.О. Ревак, М.О. Живко. - К.: Алерта, 2012. - 496 с.
27. Найденко О. Є. Податковий контроль : навчальний посібник / Найденко О. Є. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2012. – 224 с.
28. Шевчук О.А. Державний фінансовий контроль бюджетних установ: навч. посіб. / О.А. Шевчук. – К.: КНТУ, 2007. – 216 с.

Текст лекції

1. Сутність, мета та завдання державного фінансового контролю

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

Ефективність роботи органів виконавчої влади і місцевого самоврядування в державі значною мірою залежить від здійснення контролю за виконанням законів, рішень, розпоряджень, від належної організації їх виконання. Систематичний і всеосяжний контроль сприяє забезпеченню наукової обґрунтованості рішень, розпоряджень та інших нормативних документів своєчасної їх реалізації. Він є необхідною умовою виявлення та усунення недоліків у діяльності об'єктів управління та причин, що їх породжують. Контроль дисциплінує працівників апарату управління, дає можливість об'єктивно оцінювати рівень їхньої компетентності і відповідальності, сприяє поширенню позитивної практики роботи.

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

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

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

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.

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:

1) 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;

2) попередження фінансових правопорушень;

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

4) 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.

2. Види і форми здійснення державного фінансового контролю

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.

Залежно від часу проведення державний фінансовий контроль поділяється на:

– попередній - 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, 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;

– наступний (ретроспективний) - 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.

За інформаційним забезпеченням фінансовий контроль поділяють на документальний і фактичний.

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, лабораторним аналізом та ін. До об'єктів фактичного контролю відносять: гроші готівкою в касі, основні засоби, матеріальні цінності, готову продукцію, незавершене виробництво.

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

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.

За відношенням до власника фінансовий контроль поділяють на внутрішньовідомчий і внутрішньогосподарський.

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

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

За формами здійснення фінансового контролю розрізняють:

- ревізії;
- аудит;
- тематичні перевірки;
- камеральні перевірки;
- фінансові експертизи;
- службове розслідування;
- слідство.

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

Ревізія здійснюється спеціальною уповноваженою ревізійною групою після виконання господарських операцій за 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 - проводяться працівниками відомства на підпорядкованих підприємствах одного власника;
- позавідомчі - здійснюються органами державного, аудиторського контролю (системи Державної аудиторської служби в Україні, Державної фіскальної служби тощо).

За організаційними ознаками розрізняють ревізії:

- планові - здійснюються відповідно до заздалегідь розроблених і затверджених планів;
- позапланові - проводяться в строки, не передбачені затвердженим планом (у разі стихійного лиха, незадовільної роботи підприємства чи взаємопов'язаних підприємств).

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

Мета аудиту - підтвердити достовірність показників балансу 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. ін. 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 в 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-правових актів, які регулюють виробничі відносини. Проводиться спеціальною комісією за наказом керівника підприємства в разі виявлення крадіжок, нестач, втрат.

Слідство як форма контролю являє собою процесуальні дії, 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

Державний фінансовий контроль, як будь-яка наука, має свій предмет.

Предметом державного фінансового контролю є 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, згідно з законом, 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.

Об'єкти контролю, на яких службах має право здійснювати державний фінансовий контроль

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

Загальнонаукові методичні прийоми і способи 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. Специфічні методичні прийоми і способи фінансового контролю використовують для одержання необхідних доказів у процесі контрольних дій під час проведення ревізій чи тематичних перевірок. Їх класифікують за двома групами: а) методичні прийоми фактичного контролю; б) методичні прийоми документального контролю.

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

У процесі ревізії виконують, як правило, часткові інвентаризації, передбачені в програмі ревізії, але при виявленні фактів зловживань, значних нестач матеріальних цінностей проводяться ще й позапланові повні інвентаризації. Проведення інвентаризації регламентується Положенням про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зі змінами). Особливість проведення інвентаризації під час ревізії полягає в тому, що головою інвентаризаційної комісії є ревізор, який визначає перелік номенклатури об'єктів контролю при часткових інвентаризаціях.

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 і т. ін.

Експертно-лабораторний аналіз - прийом фактичного контролю якості сировини, матеріалів, готової продукції. 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 й закінчуючи зважуванням готової продукції. Це дає можливість перевірити фактичний вихід продукції та обсяги витрат сировини і допоміжних матеріалів, порівняти з даними обліку до контрольного запуску, установити необліковані надлишки матеріальних цінностей і пов'язані з цим зловживання, що можуть виникнути в подальшому.

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

Нормативно-правова перевірка належить до основних методичних прийомів здійснення документального контролю під час ревізій фінансово-господарської діяльності підприємств та організацій. Суть цієї форми контролю полягає в тому, що за змістом господарської операції, відображеної в документі, 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 підприємства.

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

Класифікація специфічних методичних прийомів фінансового контролю

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 і т. ін.

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.

Для виявлення додаткових доказів про підроблені документи ревизор направляє їх у спеціальні лабораторії на криміналістичну експертизу, яка готує експертний висновок. Складання підроблених документів кваліфікується як кримінальний злочин. При виявленні таких документів ревизор повинен терміново довести це до відома правоохоронних органів та вжити заходів щодо їх збереження як доказів порушень.

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 двох, трьох примірниках, один з яких передається іншим взаємопов'язаним організаціям (постачальник - покупець; клієнт, замовник - виконавець). Порівняння даних різних примірників одного й того ж документа дає можливість установити факти порушень, які завуальовані виправленнями в документах ревізованого підприємства окремих реквізитів чи складанням підставних документів, заміни ними дійсних документів.

Логічна перевірка документів як методичний прийом контролю застосовується при дослідженні достовірності господарських операцій, коли в ревизора виникають сумніви щодо обсягів у кількісному та вартісному значеннях окремих показників. Суть методу - у порівнянні господарської операції, відображеної в документі, з різними взаємозв'язаними показниками інших господарських операцій 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 записів 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. Суть цього методичного прийому полягає в дослідженні обґрунтованості показників звітності і балансів даними бухгалтерського аналітичного й 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.

До основних прийомів аналізу, які мають широке застосування при здійсненні контролю фінансово-господарської діяльності, належать: техніко-економічні розрахунки, порівняння даних, відносні та абсолютні величини, групування даних, тематичні обстеження.

При проведенні ревізій контроль документів та облікових реєстрів здійснюється суцільним чи вибіркоvim 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. Принципи організації та здійснення державного фінансового контролю

Принципами організації державного фінансового контролю є:

1) розмежування місця, ролі, завдань та функцій органів державного фінансового контролю відповідно до встановленого Конституцією і законодавством України розмежування компетенції законодавчої та виконавчої влади;

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

3) координація діяльності органів державного фінансового контролю з метою виключення дублювання у їх роботі та забезпечення єдиної системи державного фінансового контролю на усіх рівнях державної влади. Основними принципами здійснення державного фінансового контролю є: законність, обов'язковість, стратегічна спрямованість, неупередженість, всебічність (всеосяжність), системність, плановість, регулярність (своєчасність), конкретність, економічність, гласність (за умови дотримання державної, службової, комерційної та іншої таємниці, що охороняється законом), дієвість.

Основними принципами організації державного фінансового контролю є:

– узгодженість та плановість дій суб'єктів державного фінансового контролю;

– функціональна, організаційна, персональна та фінансова незалежність суб'єктів державного фінансового контролю від підконтрольних об'єктів;

– неупередженість і об'єктивність у процесі здійснення державного фінансового контролю;

– невтручання в оперативну фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання, за винятком випадків, передбачених законом та фінансовим законодавством, в тому числі бюджетним;

– відповідальність за достовірність результатів здійснення фінансового контролю;

- системність, плановість і періодичність у контрольній діяльності суб'єктів державного фінансового контролю;
- відкритість і прозорість фінансового контролю, за винятком необхідності дотримання режиму спеціальних обмежень, у тому числі нерозголошення комерційної, державної та інших таємниць, відповідно до законодавства України;
- дотримання норм професійної етики.