

Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

економічний
(назва інституту, факультету)

Облік і аудит
(повна назва кафедри)

БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему **«Інвентаризація як метод внутрішнього контролю в державних
установах»**

Виконав: студент IV курсу, групи ОО(з) 41
напряму підготовки (спеціальності) облік і
оподаткування_

Яремчук В.Я.

(прізвище та ініціали студента)

Керівник Благун С.І. _____
(прізвище та ініціали)

Рецензент доц. Ємець О.І.
(прізвище та ініціали)

Івано-Франківськ – 2020 р.

Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

Факультет _____

Кафедра _____

Освітній рівень _____

Напрямок підготовки (Спеціальність) _____

(шифр і назва)

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри _____

(підпис)

(прізвище, ініціали)

“ ____ ” _____ 20__ р.

ЗАВДАННЯ НА ВИПУСКНУ РОБОТУ СТУДЕНТУ

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи _____

_____,

керівник роботи _____

(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом університету від “ ____ ” _____ 20__ р. № ____.

2. Строк подання студентом роботи _____

3. Вихідні дані до роботи _____

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити) _____

5. Перелік графічного матеріалу _____

6. Консультанти розділів роботи

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	завдання прийняв

7. Дата видачі завдання 7.10.2019

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
	I розділ	11.02.2020	
	II розділ	18.03.2020	
	III розділ	29.04.2020	

Студент _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Керівник роботи _____
(підпис) (прізвище та ініціали)

Міністерство освіти і науки України

**Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”**

Економічний факультет

Кафедра обліку і аудиту

ВІДГУК

на випускну роботу

студентки 4 курсу групи ОО-41 (з)
спеціальності 071 “Облік і оподаткування”

Яремчук Василини Ярославівни

на тему:

***“Інвентаризація як метод внутрішнього контролю в державних
установах”***

Актуальність теми. В умовах ринкової економіки існує потреба у нових підходах до здійснення господарської діяльності підприємства.

Основою для прийняття оперативних і стратегічних управлінських рішень є повна, правдива та всебічна інформація про економічний стан підприємства, джерелом якої виступають дані бухгалтерського обліку та звітності. Проте, внаслідок існування як об'єктивних, так і суб'єктивних причин, виникають розбіжності між даними обліку і фактичною господарською діяльністю, і, як наслідок, відбувається викривлення показників звітності підприємства.

Забезпечити достовірність показників обліку і запобігти можливим відхиленням покликана інвентаризація – один із головних методів обліку і контролю. Проведення інвентаризацій було, є і залишається єдиним способом контролю за точністю даних, що надаються бухгалтерським обліком.

Мета дослідження. Мета дослідження полягає в удосконаленні теоретичних аспектів обґрунтування положень проведення інвентаризації і

розробці рекомендацій з удосконалення інвентаризації.

Недоліки. У роботі недостатньо уваги приділено особливостям інвентаризації в недержавних установах, а також не вистачає порівняльного аналізу інвентаризації в різних типах установ. Однак дане зауваження має рекомендаційний характер і не знижує наукову і практичну цінність проведеного наукового дослідження.

Загальний висновок. Випускна робота *Яремчук Василюк Ярославівни* на тему: “ *Інвентаризація як метод внутрішнього контролю в державних установах* ” є завершеним, поглибленим, самостійно проведеним науковим дослідженням, за змістом і оформленням відповідає вимогам щодо таких робіт, а її автор Яремчук В.Я. заслуговує присудження кваліфікації бакалавра з обліку і оподаткування.

Оцінка: робота заслуговує оцінку “відмінно”.

Науковий керівник:

старший викладач кафедри

міжнародних економічних відносин

ДВНЗ “Прикарпатський національний

університет імені Василя Стефаника”



С.І. Благун

“28” травня 2020 р.

Державний вищий навчальний заклад
“Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”

Економічний факультет
Кафедра обліку і аудиту

РЕЦЕНЗІЯ НА ДИПЛОМНУ РОБОТУ

студентки четвертого курсу групи ООз-41

Яремчук Василини Ярославівни

на тему:

“Інвентаризація як метод внутрішнього контролю в державних установах”

Актуальність теми. Інвентаризація - що є одним зі головних методів обліку й контролю забезпечує достовірність обліку й тим самим запобігає можливим відхиленням. Її проведення дає змогу з'ясувати розходження між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю, перевірити документальне оформлення й відображення у обліку та звітності підприємства.

Мета дослідження полягає в удосконаленні теоретичних аспектів обґрунтування положень проведення інвентаризації й розробці рекомендацій з удосконалення інвентаризації.

Об'єктом дослідження є процеси, пов'язані з методикою інвентаризації активів ДП “Надвірнянське лісове господарство”.

Предметом дослідження є сукупність інвентаризаційних процесів і відображення їх результатів в бухгалтерському обліку .

Самостійні розробки і пропозиції автора. На базі підприємства ДП “Надвірнянське лісове господарство” досліджено інвентаризацію як метод

внутрішнього контролю в державних установах, визначено напрями удосконалення, які носять обґрунтований характер і можуть бути виконані у практичній роботі.

Загальний висновок і оцінка випускної роботи. Випускна робота Яремчук Василюк Ярославіни на тему: “Інвентаризація як метод внутрішнього контролю в державних установах” виконана відповідно до вимог кафедри обліку і аудиту ДВНЗ “Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника”, тому може бути допущена до захисту із оцінкою “відмінною”, а її автор заслуговує на присвоєння кваліфікації економіста за освітнім рівнем “бакалавр” за спеціальністю 071 “Облік і оподаткування”.

Рецензент:

Кандидат економічних наук,

Доцент кафедри

Теоретичної і прикладної економіки

ДВНЗ «Прикарпатський національний\

Університет ім В.Стефаника

Ємець О.І

14.05.2020 р.

ВСТУП

Нові підходи до збереження майна підприємства потребують нових форм його контролю, що забезпечить новий інший підхід до традиційних методів контролю й його ефективного використання.

Ефективна боротьба з економічними злочинами та фінансовими порушеннями неможлива без використання найсучасніших досягнень різних областей знань та провідної обліково-економічної й контрольно-ревізійної практики. Провідниками цих досягнень у здійсненні контролю завжди були ревізори. Саме їх знання допомагають правоохоронним органам встановити істину по кримінальних справах, виявити винуватців, виправдати неприємних.

Актуальність теми. Інвентаризація - , що є одним зі головних методів обліку й контролю забезпечує достовірність обліку й тим самим запобігає можливим відхиленням. Її проведення дає змогу з'ясувати розходження між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю, перевірити документальне оформлення й відображення у обліку та звітності підприємства.

Законом України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність у Україні”[4] задля підтвердження правильності та достовірності даних обліку та звітності передбачено проведення підприємствами інвентаризації майна, коштів й фінансових зобов'язань.

Мета дослідження полягає у удосконаленні теоретичних аспектів обґрунтування положень проведення інвентаризації й розробці рекомендацій з удосконалення інвентаризації.

При цьому потрібно виконати такі важливі завдання:

- забезпечення контролю за наявністю й станом майна, його рухом, використанням матеріальних, фінансових та енергоресурсів в відповідності з затвердженими нормами, планом;
- виявленням майна, що втратило власну якість, зіпсовано, невикористаного й непотрібного в господарстві, а також того, що знаходиться поза обліком;
- перевірка дотримання правил й умов збереження майна;

- виявлення й усунення фактів безгосподарності та безвідповідальності, виявлення резервів матеріальних ресурсів, застосування розмірів природного убутку й звітності матеріально-відповідальних осіб;
- перевірка, дотримання діючих положень про матеріальну відповідальність [57, с. 64].

Методологічною основою дослідження є наукові праці вітчизняних й закордонних вчених в формуванні підходів до практичного здійснення інвентаризаційного процесу.

Дослідженнями цієї проблеми займалися такі відомі вчені сучасності як: У.Я. Соколов, Н.М. Грабова, У.У. Сопко, Ф.Ф. Бутинець, С. Бардаш, М.У. Кужельний, М.Т. Білуха, Л. К. Сук, П.Л. Сук, Н.М. Ткаченко та інші [38, с. 91].

Об'єктом дослідження є процеси, пов'язані з методикою інвентаризації активів ДП «Надвірнянське ЛГ».

Предметом дослідження є сукупність інвентаризаційних процесів й відображення їх результатів в бухгалтерському обліку .

Практичне значення одержаних результатів полягає у тому, що отримані результати можуть бути використані в діяльності ДП «Надвірнянське ЛГ», а представлені у роботі докладні теоретичні матеріали, що дуже актуальні й сучасні на сьогоднішній день.

Структура та обсяг бакалаврської роботи. Бакалаврська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Повний обсяг бакалаврської роботи викладено на 86 сторінках, у тому числі основної частини 62 сторінки, представлено 9 таблиць, 12 рисунків, 18 додатків й 69 найменувань літературних джерел.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ ЯК ЕЛЕМЕНТУ МЕТОДУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

1.1. Поняття інвентаризації, мета, завдання, принципи й її роль в бухгалтерському обліку

За допомогою інвентаризації встановлюють відповідність даних бухгалтерського обліку фактичній наявності об'єкту.

Інвентаризація - це перевірка наявності засобів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів в матеріально-відповідальній особі підприємства на певну дату шляхом перелічення, обміру, зважування й подальше зіставлення фактичних залишків з даними бухгалтерського обліку [30, с. 6].

Інвентаризація проводиться не тільки за рахунок матеріальних й грошових статей балансу, проте й інших статей, наприклад, дебіторів й кредиторів. Поряд з тим інвентаризація цих статей має свої особливості, пов'язані, насамперед, з відсутністю матеріальної відповідальності й з необхідністю узгодження сум боргів з іншими підприємствами.

Порядок проведення інвентаризації регламентований Інструкцією з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів й документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 за № 69 [6].

Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність у Україні"[4] задля підтвердження правильності та достовірності даних бухгалтерського обліку та звітності передбачено проведення підприємствами незалежно від форм власності інвентаризації майна, коштів й фінансових зобов'язань [4].

Перевірка фактичної наявності та стану об'єкту контролю, що здійснюється шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації й порівняння отриманих даних з даними обліку відповідає поняттю інвентаризація.

Перелік характеризується наступними рядами економічних та правових характеристик: Документи, дії, що вживаються органом з питань дотримання норм щодо дефініція кількості та якості характеристик об'єктів реєстрація та оцінка ,нормативно-правове регулювання, бухгалтерська обробка документів,узагальнення та реалізація результатів, прийняття рішень.



Рис.1.1.Визначення інвентаризації

Основними завданнями інвентаризації є:

- виявлення фактичної наявності основних засобів, нематеріальних активів, товарно-виробничих запасів, коштів, цінних паперів та інших грошових документів, а також обсягів незавершеного виробництва у натурі;
- встановлення лишку чи недостачі запасів й коштів шляхом зіставлення фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;
- ідентифікаційна частина втрачає власну первісну якість, застарілі стилі та моделі ,невикористані матеріальні та нематеріальні активи;
- перевірка дотримання порядку зберігання матеріальних та грошових цінностей, а також правил утримання та експлуатації основних засобів;
- перевірка реальної вартості зарахованих на баланс основних засобів, нематеріальних активів, запасів, цінних паперів й фінансових вкладень; сум грошей в касах, на поточному, валютному та інших рахунках у банківських установах;

- грошей в дорозі, дебіторської й кредиторської заборгованості, незавершеного виробництва, витрат майбутніх періодів, однорідних елементів об'єкта майна та резервів наступних витрат й платежів [41, с. 41].



Рис.1.2. Передумови вирішення основних завдань інвентаризації

Об'єкт інвентаризації визначає сукупність зобов'язань господарюючого суб'єкта за своїм функціональним призначенням та економічним змістом .

Вивчаючи об'єкт інвентаризації як метод контролю бачимо ширше поняття ніж об'єкт інвентаризації, як елемент методу бухгалтерського обліку. Об'єкти, що мають лише натуральний вимірник й не знаходять відображення у балансі та звітності можуть теж виступати як об'єкти інвентаризації. Задля прикладу візьмемо працю й трудові ресурси, природні ресурси та інші об'єкти, що не мають грошового вираження.

Предметом переліку є власники прав та обов'язків - державні установи, організації та підрозділи, що мають законне право контролювати діяльність, а також власники та керівники підприємств

Основний орган інвентаризаційного процесу делегує свої повноваження інвентаризаційній комісії, а інвентаризаційна комісія - виконавчим органом чи колективним агентством щодо суб'єкта.

Принцип переліку визначає порядок його організації та технологію реалізації, спосіб установки ,кількісні та якісні характеристики майна, його оцінку, положення товарно-матеріальних цінностей у управлінні та процес обліку та забезпечення зберігання майна

Дотримання принципів інвентаризації тісно взаємозв'язане з методикою її проведення.

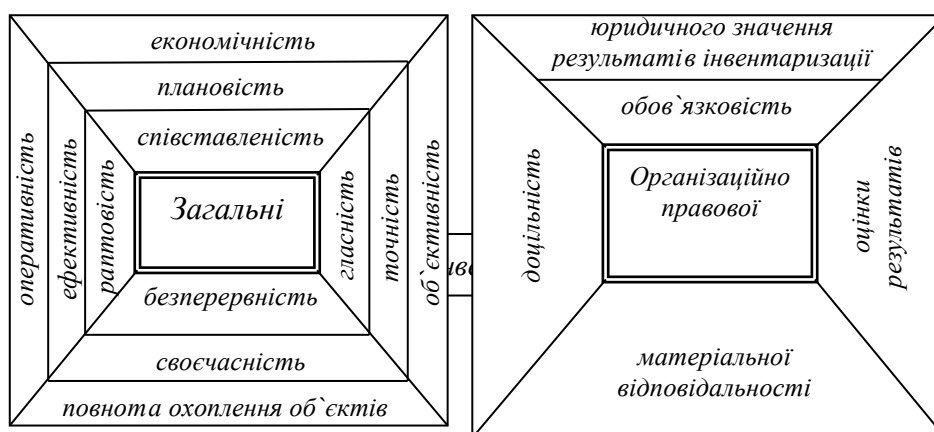


Рис.1.3.Принципи інвентаризації

Наведені на рис. 1.3 принципи інвентаризації відображають основні тези,що формують підґрунтя інвентаризаційної роботи:

- раптовість - передбачає неочікуваність задля матеріально відповідальних осіб перевірки їх дій з обліку й зберігання цінностей, що знаходяться у їх підзвіті;
- співставленість - означає, що одиниця вимірювання, що використовується у обліку, повинна дорівнювати одиниці вимірювання, зазначеній в списку, методом розрахунку

-плановість- реалізується на підприємстві через систему внутрішньогосподарського планування кількості, видів й строків проведення інвентаризацій;

- своєчасність - має важливе значення задля здійснення поточного контролю за роботою всіх матеріально відповідальних осіб й за збереженням власності. Цей принцип не дає змоги приховати недостачу й порушення в матеріально відповідальних осіб, коли вони носять незначний характер, попереджає виникнення матеріального збитку [58, с. 32];

- точність - означає, що результати інвентаризації повинні достовірно відображати фактичну наявність майна, його кількісні та якісні характеристики.

Будь-що викривлення характеристики майна й приховування недостач, розкрадання, лишків та упушень у роботі неприпустимі;

- об'єктивність - забезпечує законність інвентаризації та полягає в виявленні причин та умов, що спричиняють господарські порушення, недостачі чи лишки;

- безперервність - полягає у тому, що інвентаризаційна робота повинна проводитись активно й безперервно, до повного встановлення фактичної наявності господарських засобів, отримання результатів інвентаризації та прийняття необхідних рішень;

- повнота охоплення об'єктів –застосовується при проведенні повних й часткових інвентаризацій, при здійсненні котрих інвентаризації підлягає все майно, що належить підприємству, й те, що знаходиться у оренді, на відповідальному зберіганні або отриманні задля переробки;

- ефективність- забезпечує прийняття рішень й рекомендацій задля загального виявленням недоліків та впровадженням передового досвіду;

- оперативність- це проведення інвентаризації й оперативне виведення результатів;

- економічність - полягає у організації інвентаризаційного процесу так, аби витрати на його проведення не створювали труднощів по забезпеченню виробництва і були мінімальними;

- гласність – це обов'язкове обговорення результатів проведеної інвентаризації на виробничих нарадах чи зборах колективу підприємства;
- юридичне значення результатів інвентаризації - забезпечує дотримання положень, що дозволяють відображати результати інвентаризації у бухгалтерському обліку;
- оцінка результатів - створює прийняття необхідного рішення по виявлених під час інвентаризації відхиленнях. Результати інвентаризації мають бути відображені у регістрах бухгалтерського обліку, а винуватці недостач й лишків притягнені до відповідальності у порядку, встановленому законом;
- дотримання матеріальної відповідальності - передбачає укладання між керівником підприємства й матеріально відповідальною особою договору, котрий зобов'язує відшкодувати матеріальну шкоду у разі недостачі чи псування цінностей з його вини, методика розрахунку котрих затверджена відповідними інструкціями;
- обов'язковість - полягає у тому, що проведення інвентаризації регламентується діючими нормативними актами та інструкціями;
- доцільність - інформує про проведення інвентаризації котра має конкретний економічний зміст, має бути потрібною й корисною задля прийняття управлінських рішень;
- виховний вплив - забезпечує у своєчасності й правильному проведенні інвентаризації, що сприяють вихованню й підвищенню в матеріально відповідальних осіб почуття відповідальності за збереження майна;
- документальне відображення результатів контролю - забезпечують доказову силу задля юридичного підтвердження результатів інвентаризації підсумків.

Перевірка у економічній науці й господарській практиці нерідко змінюється синонімом контроль.

Термін поняття контроль як перевірка, нагляд, стеження не повністю відображає сутність поняття, тому що характеризує лише частину логічного навантаження, яке на нього покладається. Вітчизняні та зарубіжні вчені

економісти, поняття інвентаризація трактують по різному, розглянемо детальніше (табл. 1.1).

Таблиця 1.1

Визначення дефініції інвентаризації

№	Визначення поняття інвентаризація	Автор
1	2	3
1	Інвентаризація – перевірка та оцінка фактичної наявності об'єктів контролю, котра здійснюється шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації з подальшим порівнянням даних з обліковими показниками	Бутинець Ф.Ф. [12]
2	Інвентаризація – елемент методу бухгалтерського обліку, за допомогою якого забезпечується наявність облікових даних про засоби підприємства	Васюта-Беркут О.І. [16]
3	Інвентаризація – спосіб виявлення (з наступним обліком) господарських засобів й джерел їх формування, не оформлених поточною документацією, задля забезпечення достовірності показників обліку й звітності підприємства.	Грайова Н.М. [7]
4	Інвентаризація – це допоміжний спосіб первинного спостереження, сутність якого полягає в виявленні й документальному підтвердженні наявності, стану оцінки активів й зобов'язань задля забезпечення достовірності показників бухгалтерського обліку та фінансової звітності підприємства	Загорай У.Б., Базась М.Ф., Матюха М.М. [39]
5	Інвентаризація – це складання опису майна (інвентаря) підприємства, установи на підставі періодичної перевірки наявності цінностей, що перебувають на балансі підприємства, стану їх збереження правильності ведення обліку та оцінювання	Загородній А.Г. [40]
6	Інвентаризація – опис цінностей та коштів на підприємствах й контроль за достовірністю розрахунків щодо них	Лень В.С., Глиненко У.У. [43]
7	Інвентаризація – це перевірка наявності грошових коштів в матеріально-відповідальній особі підприємства, наявності засобів, товарно-матеріальних цінностей на певну дату, шляхом перелічення, обміну, зваження й подальше зіставлення фактичних залишків з даними бухгалтерського обліку	Орлова У.К. [46]
8	Інвентаризація – це процес, під час якого визначають фактичну наявність цінностей, виявляють відхилення від книг обліку й причини відхилень	Сопко У.У. [60]
9	Інвентаризація – це перевірка у натурі наявності та стану матеріальних запасів й вкладень підприємства, розрахунків та зобов'язань й звірка фактичної наявності з даними	Сук Л.К. [59]

	бухгалтерського обліку	
1	2	3
1 0	Інвентаризація – це спосіб бухгалтерського обліку майна, коштів підприємства, що забезпечує відповідність облікових даних їх фактичній наявності	Ткаченко Н.М. [61]
1 1	Інвентаризація – перевірка фактичної наявності та стану об'єкта контролю, яку здійснюють шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації та порівняння отриманих даних з даними бухгалтерського обліку	Фаріон І.Д., Перезова І.У. [64]
1 2	Інвентаризація є способом спостереження наступної реєстрації господарських операцій, що не охоплюється у момент їх здійснення, це спосіб підтвердження правильності та достовірності бухгалтерського обліку та звітності	Швець У.Г. [65]

Отже, характеризуючи дефініцію можемо стверджувати, що більшість авторів підтримують позицію щодо дефініція інвентаризації як перевірки фактичної наявності й стану її об'єктів. На практиці виникають невідповідності навіть при ретельному веденні обліку. Причини невідповідності даних фактичній наявності наступні: при складанні первинного документа, котрий фіксує господарську операцію, не завжди можна передбачити, коли й у якому обсязі зменшиться кількість й погіршиться якість цінностей унаслідок природного убутку, псування чи розкрадання. Також, при отриманні та відвантаженні цінностей досить нерідко допускаються помилки. Дуже нерідко присутні й суб'єктивні причини - помилки, допущені при заповненні первинних документів й при веденні обліку; халатність чи навмисний намір матеріально відповідальних осіб чи облікових працівників.

Отже, виявити та оцінити зміни, що відбуваються у обліку, можливо тільки шляхом проведення інвентаризації. Інвентаризація є способом контролю за збереженням та станом активів підприємства, що дозволяє виявити невідповідності у обліку, встановити винних в їх виникненні осіб та відшкодувати за їх рахунок заподіяну підприємству шкоду.

1.2. Особливості організації та проведення інвентаризації

Інвентаризація проводиться раптово й одночасно на всіх об'єктах зі залученням фахівців, задля збереження та використання деяких видів матеріальних ресурсів.

Основні вимоги проведення інвентаризації:

- комісійність - будь-котра інвентаризація повинна проводитися комісією, склад якої визначається відповідно до наказу чи розпорядження керівника підприємства, вищестоячого або контролюючого органу. До складу комісії включаються ревізори;

- раптовість - початок проведення інвентаризації повинно бути раптовим задля матеріально відповідальної особи;

- безперервність - інвентаризація повинна проводитися безперервно на протязі встановленого строку, виключаючи знаходження сторонніх осіб в приміщенні, де проводиться інвентаризація;

- реальність (тобто чітке виконання встановленого порядку проведення інвентаризації) - під час перерахування залишків товарно-матеріальних цінностей повинні бути присутніми всі члени інвентаризаційної комісії.

Колективний характер діяльності інвентаризаційної комісії викликаний такими обставинами:

- забезпечення здійснення самоконтролю при дефініції фактичної наявності майна й встановленні його якісних характеристик;

- необхідністю одночасного виконання операцій - здійснення контролю й запису наявного майна;

- необхідністю контролю за діями матеріально-відповідальних осіб;

- вимогою забезпечення достовірності та об'єктивності результатів інвентаризації;

- використанням результатів інвентаризації задля виявлення господарських порушень.

Підставою задля визнання результатів інвентаризації недійсними є відсутність хоча б одного члена інвентаризаційної комісії чи матеріально-відповідальної особи при проведенні інвентаризації.

Завданням інвентаризаційної комісії є безпосереднє проведення інвентаризації у місцях зберігання й виробництва запасів, грошових коштів, цінних паперів та інших грошових документів.

При створенні робочих інвентаризаційних комісій інвентаризаційна комісія:

- організовує проведення інвентаризацій й здійснює інструктаж членів робочих інвентаризаційних комісій;

- здійснює контрольні перевірки правильності проведення інвентаризацій;
- перевіряє правильність дефініція інвентаризаційних різниць, обґрунтованість пропозицій щодо заліків пересортиці цінностей у усіх місцях їх зберігання;

- при встановленні серйозних порушень правил проведення інвентаризації та у інших випадках проводить за рішенням керівника підприємства повторну інвентаризацію;

- обумовлює причини виявлених нестач та втрат від псування активів, формує пропозиції щодо заліку унаслідок пересортиці, списання нестач в межах норм природного убутку, а також зясовує понаднормові втрати й нестачі від псування цінностей зі зазначенням причин та формулюванням заходів щодо запобігання таким втратам й нестачам з відображенням відповідної інформації в протоколі.

Робочі інвентаризаційні комісії при проведенні інвентаризації несуть відповідальність за своєчасність й додержання порядку її проведення, повноту й точність внесення в відповідні інвентаризаційні документи даних про фактичний залишок матеріальних цінностей й грошових коштів, за правильність й своєчасність складання відповідних матеріалів інвентаризації. Члени інвентаризаційних комісій несуть відповідальність, за внесення у документи інвентаризації завідомо неправильних даних про фактичні залишки цінностей та

грошових коштів з метою приховування їх нестач, розтрат та лишків матеріальних цінностей, що є підставою задля притягнення до відповідальності в порядку, передбаченому чинним законодавством.

Перед початком інвентаризації членам робочої інвентаризаційної комісії вручається наказ чи розпорядження керівника підприємства про проведення, а голові комісії - контрольний пломбір. Необхідною умовою проведення інвентаризації є її раптовість. Тільки за цієї умови можна встановити дійсний стан збереження матеріальних цінностей й грошових коштів. Матеріально відповідальна особа, якій відомо про проведення інвентаризації, може будь-яким способом (складання безтоварного документа, позичення грошей й т. ін.) приховати нестачу чи розтрату цінностей або грошових коштів.

Функції робочих інвентаризаційних комісій показано на рисунку 1.4.



Рис. 1.4. Функції робочих інвентаризаційних комісій

Об'єкти, періодичність та строки проведення інвентаризації в звітному р. затверджуються розпорядчим документом керівника підприємства. Голова й члени інвентаризаційної комісії забезпечують додержання правил проведення інвентаризацій, повноту й точність внесення до інвентаризаційних описів даних

про фактичні залишки активів та повноту відображення зобов'язань, правильність та своєчасність оформлення матеріалів інвентаризації.

Функції інвентаризаційної комісії варто установити наступні:

- виявлення кількісних та якісних характеристик об'єкту інвентаризації;
- причин відхилень від заданих нормативних, планових, облікових даних, відповідно до котрих може функціонувати об'єкт інвентаризації та їх нормативно-правове регулювання.

Проведення інвентаризації є обов'язковим:

- при передачі майна державного підприємства у оренду, приватизації майна державного підприємства, а також у інших випадках, передбачених законодавством;
- перед складанням річної бухгалтерської звітності.
- при заміні матеріально відповідальних осіб (на наступний день приймання-передачі справ);
- при встановленні фактів крадіжок чи зловживань, псування цінностей (на день встановлення таких фактів);
- за наказом (розпорядженням) судово-слідчих органів;
- в разі техногенних аварій, пожежі або стихійного лиха (на день після закінчення явищ);
- при передачі підприємств та їх структурних підрозділів .

У суспільному виробництві закони господарського контролю діють не завжди у своєму вигляді, а в зв'язку з іншими типовими й особливими явищами. Господарський механізм суспільства створюють зв'язки та залежності, що складаються у процесі споживання й відтворення національного багатства.

Отже, причиною виникнення контролю й є процес виробництва, рух національного багатства, котрий складає предмет науки господарського контролю [58, с. 42].

Перевірку починають з дослідження:

- відображення у бухгалтерському обліку результатів попередньої інвентаризації та ведення обліку операцій на підставі фактичних даних;

- відображення у бухгалтерському обліку результатів поточної інвентаризації.

Окреслюючи й аналізуючи рух запасів за інвентаризаційний період, ревізору варто перевірити:

- підтвердження залишків, наведених у порівняльній відомості, даними обліку записами у регістрах аналітичного обліку;
- відповідність записів у регістрах аналітичного обліку, що є основою задля дефініція залишку на кінець інвентаризаційного періоду за даними обліку бухгалтерським проводкам й документам;
- виправлення записів - в котрих нерідко містяться приховані зловживання;
- правильність та обґрунтованість розрахунків, що закладені у основу записів у облікових регістрах.

Задля встановлення оцінки якості інвентаризації особлива увага звертається на випадки, коли інвентаризаційні залишки запасів співпадають з книжковими даними, що може передбачати формальне співвідношення до інвентаризації. По суті це можна формулювати як приховування можливих недочетів та розкравдань.

З'ясовуючи показники порівняльних відомостей та пояснень матеріально відповідальних осіб встановлюється обґрунтованість протоколів центральних інвентаризаційних комісій та законність здійснених регулювань та списань як по суті, так й з точки зору повноважень посадових осіб, що затвердили ці списання.

Робота інвентаризаційної комісії щодо встановлення фактичних залишків матеріальних цінностей й грошових коштів оформлюється інвентаризаційним описом. Найменування цінностей, їх кількість та ціна відображаються у опису за номенклатурою та у одиницях вимірювання, прийнятих в бухгалтерському обліку. Інвентаризаційні описи складаються у процесі інвентаризації майна на дату її проведення не менш, як в трьох примірниках [57, с. 102].

Момент пред'явлення матеріально відповідальною особою інвентаризаційної комісії усіх прибутково-видаткових документів, складання звіту й одержання комісією розписки про повне надання документів вважається початком інвентаризації.

Заповнення будь-котрих реквізитів у описах до початку інвентаризації забороняється. Несумісним порушенням порядку проведення інвентаризації є видача на руки комісії описів, у котрих відображена наявність матеріальних цінностей за даними бухгалтерського обліку. Грубою помилкою є внесення у описи даних про залишки майна із слів матеріально - відповідальної особи без фактичної перевірки матеріальних цінностей в натурі. Не можна залишати у інвентаризаційних описах незаповнені рядки. У останніх аркушах описів незаповнені рядки прокреслюються.

Якщо є виправлення у інвентаризаційних описах то вони , підписуються всіма учасниками комісії, кожна сторінка опису нумерується, а у кінці сторінки відображається підсумок цифрами та прописом кількості натуральних одиниць, записаних на сторінці. По завершенні записів у інвентаризаційному опису прописом вказується кількість заповнених рядків. Кожна сторінка інвентаризаційного опису підписується всіма членами інвентаризаційної комісії (Додаток).

Інколи матеріально відповідальні особи не згодні з результатами перевірки, мотивуючи це неправильним її проведенням. Тому інвентаризаційної комісії до таких заяв повинні ставитися серйозно й оперативно їх розглядати. При цьому матеріально відповідальна особа дає письмове пояснення, де викладає свої претензії щодо проведення інвентаризації й конкретно зазначає найменування майна, за яким, на її думку, неправильно встановлені результати інвентаризації тощо. Одержавши таке пояснення, робоча інвентаризаційна комісія оперативно розглядає його й визначає об'єктивність наведених аргументів. У присутності матеріально відповідальної особи, проходить обговорення такого випадку із спеціалістами, обізнаних в відповідних питаннях, й оформлюється протоколом засідання комісії.

Кінцеві результати інвентаризаційної комісії оформлюються актом інвентаризації. Попередньо, задля дефініція остаточних результатів інвентаризації необхідно врахувати можливість пересортування товарно-матеріальних цінностей й їх списання в межах фактичних втрат природного убутку.

У процесі інвентаризації документи, що складаються - інвентаризаційний опис, порівняльна відомість, акт інвентаризації - мають комплексний характер й тому вони повинні бути підписані головою інвентаризаційної комісії, її членами й матеріально відповідальною особою.

Після засідання інвентаризаційної комісії по результатах її проведення складається протокол, котрий затверджується керівником підприємства. У протоколі вказуються причини нестач та надлишків, винні особи, а також, вносяться пропозиції щодо покращення й ліквідації недоліків по їх збереженню тощо.

Всі надлишки матеріальних цінностей, в тому числі й сумові різниці при заліку нестач надлишками, утворені унаслідок пересортиці, повинні оприбуткуватися, тобто відновитися на обліку матеріально відповідальної особи. У кожному випадку утворення надлишків цінностей інвентаризаційна комісія обов'язково повинна визначити причини їх утворення та причетних до цього осіб.

При встановленні нестач, розтрат та втрат майна, що сталися унаслідок зловживань матеріально відповідальних осіб, адміністрація повинна передати матеріали інвентаризації в слідчі органи, а на суму виявлених нестач й втрат сформулювати проти матеріально відповідальних осіб цивільний позов.

Дуже важливим в роботі інвентаризаційної комісії є правильне дефініція розміру шкоди, спричиненої нестачами майна.

Інвентаризація в кримінальному процесі застосовується як спосіб доказів в справах про корисливі правопорушення у економіці.

При організації проведення інвентаризації правильно, то й матеріально відповідальні особи не зможуть приховати надлишки та нестачі. Приховування надлишків та нестач проходить тоді, коли інвентаризація проводиться з порушеннями встановлених правил.

При наявності інших прямих або опосередкованих доказів зловживань з боку матеріально відповідальних осіб працівники правоохоронних органів мають право спробувати відновити дійсний стан справи. Задля цього необхідно мати уявлення про те, яким чином можуть маскуватися нестачі та надлишки на складі.

Розглянемо більш розповсюджені способи приховання надлишків:

- відповідно до домовленості зі членами інвентаризаційної комісії не внесення у інвентаризаційний опис товарно-матеріальних цінностей, що є в наявності;
- внесення у опис виправлень в вигляді додаткових штрихів, ком, наприклад, виправлення кількості з 525 на 52,5 тощо;
- складання безтоварних прибуткових накладних на величину встановленого надлишку товарів;
- оприбуткування цінностей, що ще не надійшли.

Отже, інвентаризація як метод бухгалтерського обліку формулює контроль, що є важливим засобом за збереженням товарно-матеріальних цінностей.

1.3 Методика проведення інвентаризації

Процес інвентаризації є важливим засобом контролю перевірки наявності майна підприємства шляхом описування, перерахунку, зважування, вимірювання та оцінювання їх залишків й порівняння одержаних результатів з даними бухгалтерського обліку. Такий процес дає змогу встановити розходження між даними обліку й фактичною наявністю активів й зобов'язань. Лишки чи нестачі, що оформляють відповідними документами обов'язково відображають у обліку. Здійснення інвентаризаційного процесу передбачає наявність не тільки об'єкту інвентаризації, проте та її суб'єктів [57, с. 118].

Зовнішні суб'єкти інвентаризації є носії прав й обов'язків державні інститути, структури та підрозділи, що відповідно до з чинним законодавством мають право контролювати фінансово господарську діяльність.

Внутрішніми основними суб'єктами інвентаризації є керівник та власники підприємства.

Визначеною метою інвентаризаційних процесів є порівняння фактичної наявності та стану майна й зобов'язань з даними бухгалтерського обліку, що установлює запобігання негативним явищам у діяльності підприємства,

проводить аналіз причин, під дією котрих виявлені відхилення та створює умови, що роблять неможливим повторення недоліків.

Основні питання, що вирішуються під час проведення інвентаризаційних процесів в системі внутрішньогосподарського контролю представлено на рис. 1.5. Інвентаризації підлягають усі цінності, в тому числі та ті, що не належать підприємству. Іноді працівники установи задля забезпечення своєї роботи облаштовують робочі місця власними речами: комп'ютерами, настільними лампами, телефонними апаратами тощо. Без суцільної інвентаризації неможливо виявити лишки чи недостачі. Аби правильно вивести результати, треба включати до інвентаризаційних описів й особисті речі [36].

Деякі підприємства проводять інвентаризації не як разові заходи, а як постійний процес.

Проведення інвентаризації встановлюється законодавчими й нормативно-правовими актами.

При проведенні інвентаризації обов'язково визначають цілі та завдання інвентаризації на підприємстві.

Основні цілі інвентаризації - виявити фактичну наявність майна, коштів, фінансових зобов'язань й привести дані поточного бухгалтерського обліку в відповідність зі фактичним станом речей

.Завдання інвентаризації на підприємстві включає:

а) Визначити ОЗ , нематеріальні активи та фактичну наявність незавершеного будівництва , обладнання, товарні запаси, незавершене виробництво, фонди, цінні папери та інше ;основні, оборотні та необоротні активи;

б) встановлення надлишків або недостач цінностей й коштів через порівнювання фактичної наявності з даними бухгалтерського обліку;

у) установлення товарно-матеріальних цінностей, що частково втратили власну первісну якість або застарілі, а також цінностей та нематеріальних активів, що не використовуються;

г) дефініція дотримання умов й порядку зберігання матеріальних цінностей та коштів, й зокрема, правил утримання та використання основних засобів;

д)Визначити фактичну вартість основних засобів, нематеріальних активів включених в баланс, інвентар, цінні папери, фінансові інвестиції, готівкові гроші ,банківський рахунок, транзитні кошти, дебіторська та кредиторська заборгованість , незавершене виробництво.

Цілі та завдання інвентаризації представлені на рис. 1.6.

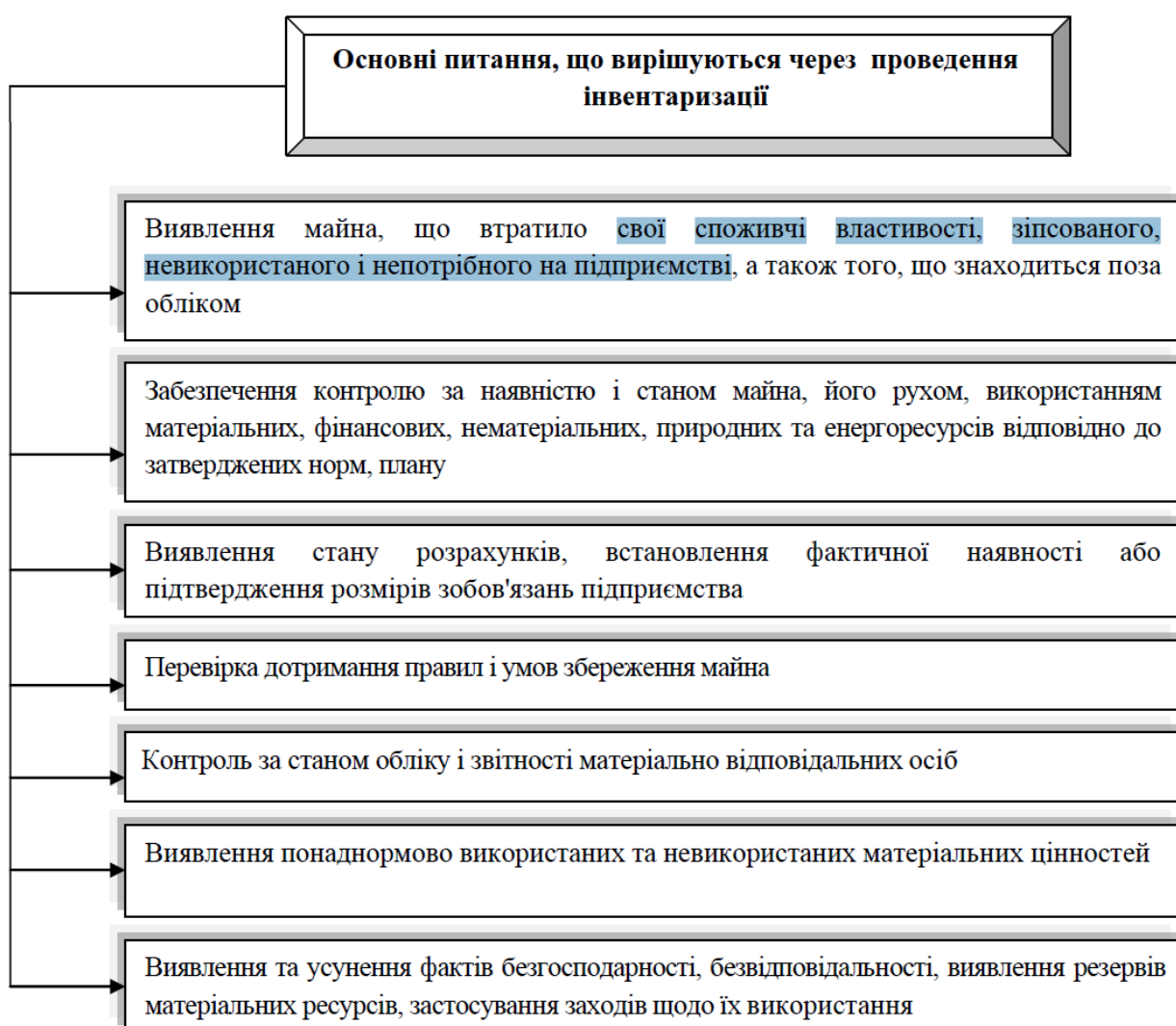


Рис. 1.5. Основні питання, що вирішуються через проведення інвентаризації в системі внутрішньогосподарського контролю

Повна інвентаризація охоплює всі місця зберігання ТМЦ, коштів (грошей), інших основних й оборотних засобів, джерел утворення майна, тобто її проводять одночасно у усіх матеріально відповідальних осіб; часткова інвентаризація охоплює деякі групи чи види майна або деякі джерела його утворення (наприклад, кошти, паливо, транспортні засоби, цінні папери тощо) й проводиться тільки в відповідних матеріально відповідальних осіб [41, с. 38].

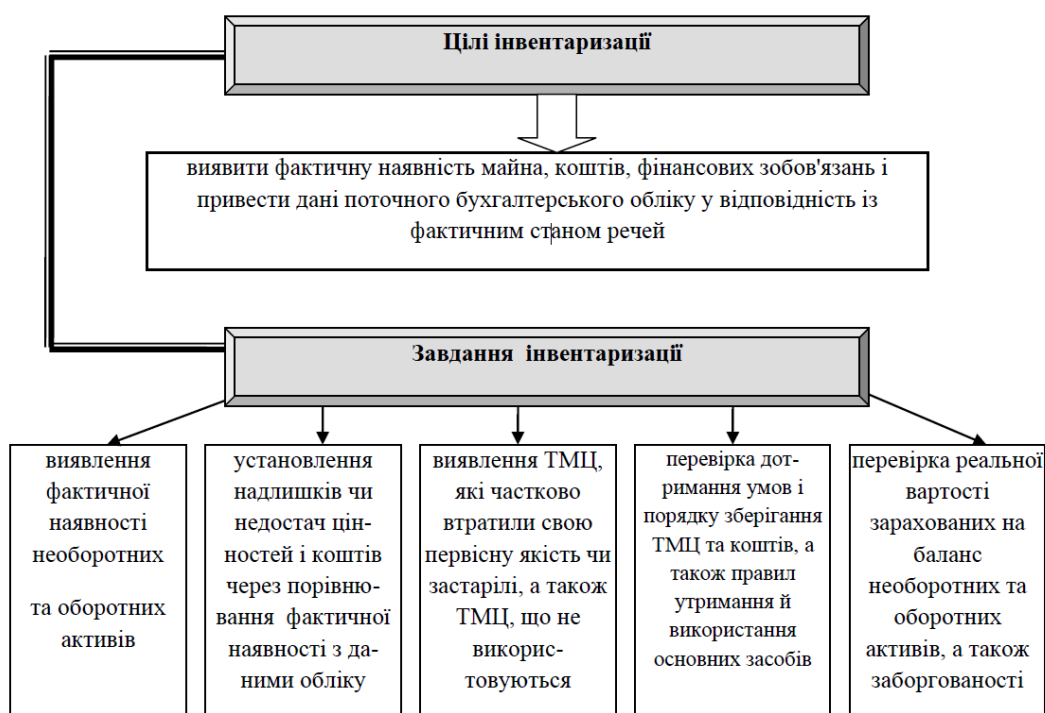


Рис.1. 6. Цілі та завдання інвентаризації

Головна мета інвентаризації полягає в виявленні фактичної наявності й стану об'єкта, що перевіряється, виявленні відхилень від нормативних, планових й інших характеристик, завдяки яким він може функціонувати.

Аналіз господарської діяльності дозволяє оцінити діяльність підприємства за певний проміжок часу, що дозволяє виявити невикористані резерви підвищення якості продукції й зниження її собівартості.

Метою аналізу господарської діяльності як методу господарського контролю є виявлення недоліків діяльності, оцінка невикористаних резервів й

прийняття оптимальних управлінських рішень [29, с. 98].

Перевірку починають з дослідження:

- відображення у бухгалтерському обліку результатів попередньої інвентаризації та ведення обліку операцій на підставі фактичних даних. Існують випадки, коли інвентаризація проведена, її результати виведені у порівняльній відомості, проте не відображені у бухгалтерському обліку [57];

- відображення у бухгалтерському обліку результатів поточної інвентаризації.

Аналізуючи рух запасів за період, виникає необхідність ревізору з'ясувати :

- залишки наведені у порівняльній відомості повинні відповідати даним обліку записам у регістрах аналітичного обліку;

- записи у регістрах аналітичного обліку, що є основою задля дефініція залишку на кінець інвентаризаційного періоду, повинні відповідати даним обліку ,бухгалтерським проводкам й документам;

- виправлення записів - в котрих нерідко містяться приховані зловживання;

- точність та обґрунтованість розрахунків, на котрих ґрунтуються записи у реєстрі обліку, що не підтверджені відповідними основними документами, й її необхідність не викликає сумнівів.

При оцінці якості інвентаризації особлива увага звертається на випадки, коли інвентаризаційні залишки запасів співпадають з книжковими даними, що може свідчити про формальне співвідношення до інвентаризації, це можна розцінювати як приховування можливих недочетів та розкрадань [26, с. 108].

Виходячи зі показників порівняльних відомостей та пояснень матеріально - відповідальних осіб розкривається обґрунтованість протоколів інвентаризаційних комісій та законність здійснених регулювань та списань як по суті самої операції, так й з точки зору повноважень посадових осіб, що затвердили ці списання [26, с. 112].

Ревізор може переконатися у правильній організації інвентаризаційної роботи, отримавши відповіді на наступні питання:

- або здійснюється охорона території підприємства, або обладнане підприємство протипожежною та охоронною сигналізаціями; .

- або фактично укладені та правильно оформлені договори про повну індивідуальну чи бригадну матеріальну відповідальність з працівниками, яким передані запаси задля зберігання та використання;

- або відповідають посади матеріально відповідальних осіб затвердженому переліку посад й робіт, з якими можна укладати письмові договори про повну матеріальну відповідальність;

- або створені матеріально відповідальними особами відповідні умови задля забезпечення збереження матеріальних запасів;

- або існує контроль за порядком вивезення цінностей з підприємства та видачею довіреностей на їх отримання;

- або призначена наказом керівника постійно діюча інвентаризаційна комісія [48, с. 113].

Економічний аналіз господарської діяльності у загальному розумінні полягає в вивченні системи показників, що характеризують діяльність підприємств та організацій. Аналіз сприяє прийняттю раціональних управлінських рішень, дає можливість розкрити шляхи розвитку виробництва, встановлює потребу у державному втручанні через відповідні важелі, дає картину неправомірних дій, що суперечать інтересам інших господарюючих суб'єктів та держави.

Метою проведення обстеження є вивчення стану збереження та ефективного використання основних засобів, виробничих запасів, товарів тощо.

Інвентаризації властивий комплекс наступних господарсько-правових ознак[44, с. 78].:

- наявність розпорядчого документу;
- здійснення дій колегіальним органом;
- виявлення кількісних й якісних характеристик об'єкта;
- реєстрація та оцінка фактів;

- нормативно-правове регулювання, рахункова та бухгалтерська обробка даних;
- узагальнення та реалізація результатів;
- прийняття рішень.

Підприємства можуть визначати порядок проведення інвентаризації активів й зобов'язань та оформлення її результатів в внутрішньому положенні, розробленому відповідно до Положення та інших нормативно-правових актів з обліку [27, с. 148].

Під час проведення інвентаризації велике значення має документування. Документи, у котрих реєструються наслідки інвентаризаційного процесу, можна згрупувати у п'ять груп (рис.1 7).

Кожна інвентаризація починається з наказу керівника про її проведення, котрий складається у довільній формі. Окрім складу інвентаризаційної комісії, у наказівказується порядок й терміни проведення інвентаризації, оформлення необхідної документації. Перед початком інвентаризації від кожної матеріально відповідальної особи, що відповідають за ТМЦ, береться розписка.

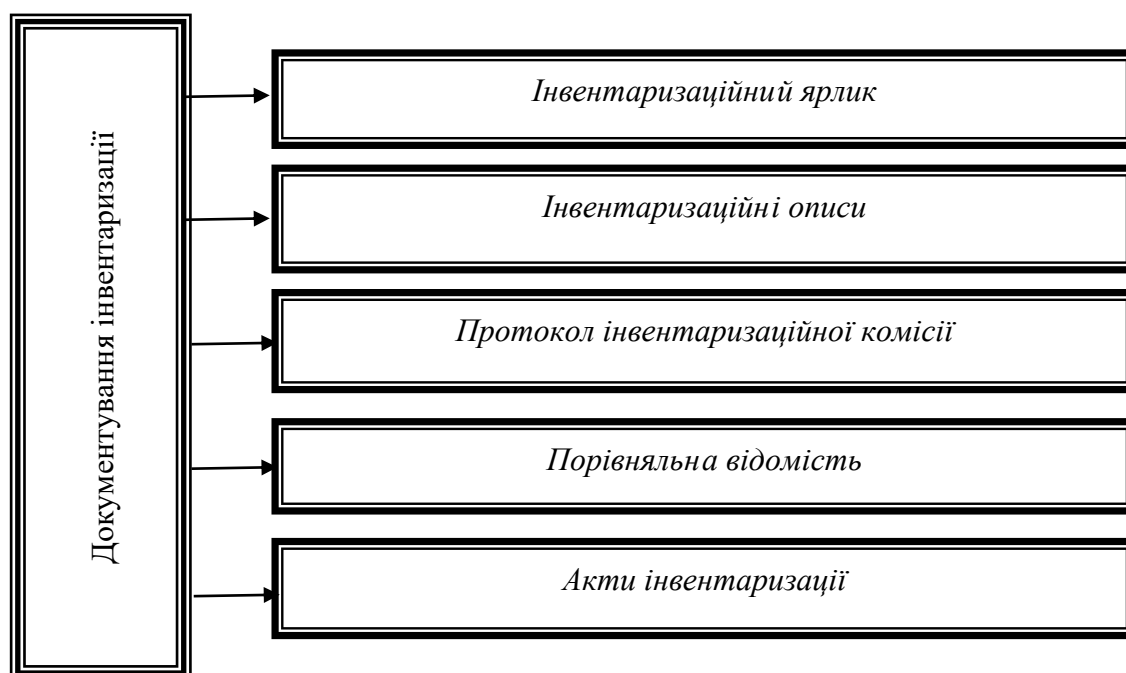


Рис. 1.7. Документування інвентаризації

При знятті натуральних залишків ТМЦ (сировини, матеріалів, готової продукції, МШП), що знаходяться в матеріально відповідальних осіб ДП “Надвірнянське ЛГ”, по кожному окремому складу, дільниці, об’єкту складається інвентаризаційний опис за формою № М-21.

У описі зазначаються найменування матеріалів, їх номенклатурні номери, тип, сорт, розмір та інші відмітні ознаки. У кінці інвентаризаційного опису підписуються всі члени інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальні особи(Додаток).

При оформленні результатів інвентаризації нерідко допускаються помилки, особливо коли не користуватися при цьому типовими формами первинної документації, спеціально створеними задля обліку таких результатів (табл.1.2), застосування таких форм суттєво полегшує механічну роботу.

Кожний об’єкт інвентаризації має вартісну оцінку. Правильне її дефініція суттєво впливає на дотримання принципу об’єктивності.

Ідентифікувати об’єкт та визначити його вартість можна за допомогою бухгалтерських документів.

Таблиця 1.2

Документи, що містять інформацію про вартість активів підприємства

Об’єкт інвентаризації	Код форми опису (акту)	Вартісна оцінка у опис вноситься з первинних документів з обліку майна й зобов’язань(найменування,код форми)
1	2	3
Основні засоби	інв-1	Акт (накладна) приймання-передачі основних засобів ф. № ОЗ-1, розроблювальна таблиця по переоцінці основних фондів
Товаро-матеріальні цінності	інв-3 інв-5 інв-8 інв-9	Прибутковий ордер ф. № М-4 Акт про приймання товарів ф. № ТОРГ-1 Картка обліку матеріалів ф. № М-17 Товарний звіт ф. № ТОРГ-29
Незавершене виробництво й незавершене капітальне будівництво	інв-10 акт опис	Лімітно-забірна картка ф. № М-8 Акт приймання готової продукції Довідка про вартість виконаних робіт ф. № КС-3 Акт про брак в виробництві Акт про проведення обміру

Отже, одержані комісією під час інвентаризації, всі дані вносяться до актів інвентаризації, у котрих назва цінностей та їх кількість наводиться у номенклатурі й одиницях виміру, прийнятих у обліку. На кожній сторінці опису (акту) прописом проставляється кількість порядкових номерів цінностей, записаних на цій сторінці, та загальна кількість у натуральному виразі. Всі виправлення у описах (актах) мають бути обговорені та завірені всіма членами комісії. Кінцеві результати проведеної інвентаризації можна визначити лише за порівняльними відомостями.

У облікових даних залишки повинні бути виведені по всіх наданих прибутково-видаткових документах на дату інвентаризації.

За порівняльними відомостями перевіряються:

- правильність перекриття недостач лишками як пересортування майна;
- обґрунтованість дефініція й віднесення на відповідні рахунки сумових різниць, що виникають при зарахуванні пересортування;
- законність застосування норм природного убутку;
- наявність письмових рішень за результатами інвентаризації.

Перевіряється правильність відображення у бухгалтерському обліку недостач, а також своєчасність та ефективність заходів щодо відшкодування заборгованості по присуджених недостачах цінностей, виявлених за минулі звітні періоди.

У порівняльних відомостях відображаються розбіжності між даними інвентаризаційних описів та показниками бухгалтерського обліку.

Після закінчення інвентаризації робоча комісія передає до центральної постійно діючої комісії всю документацію й протокол.

За наслідками проведення технологічної стадії інвентаризаційного процесу визначаються кількісні та вартісні характеристики об'єкту, котрий інвентаризується. Пізніше аналізується та узагальнюється отримана інформація, встановлюється характер виявлених недостач, втрат й псування майна, й причини

виникнення лишків. Позитивні й негативні сумарні різниці , виявлені недостачі та лишки повинні знайти своє відображення у бухгалтерському обліку.

РОЗДІЛ 2

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА ПРОВЕДЕННЯ РЕВІЗІЇ І КОНТРОЛЮ У ДЕРЖАВНИХ УСТАНОВАХ

2.1.Методологія та закономірності господарського контролю

Основним суб'єктом контролю за діяльністю господарюючих одиниць є власник. Власник наділений владними повноваженнями щодо формування, використання та розподілу майна й результатів господарювання. Власник повсяк час виконує невід'ємну функцію - забезпечення збереження й захисту майна , що відображається у самоконтролі. Власником й, відповідно, суб'єктом контролю може бути держава, колектив, приватна особа .

Неможливо здійснювати господарську діяльність без застосування системи економічних

важелів щодо додержання законодавства у галузі господарської політики, тобто без систематичного й дієвого контролю з боку держави за виробництвом, розподілом й. споживанням суспільного продукту [26, с. 248].

За допомогою контролю держава захищає інтереси покупців, перевіряє якість продукції та усі види послуг , що існують на ринку [48, с. 68].

Звідси виходить, що господарський контроль - це процес спостереження та перевірки економіки, корпоративна діяльність з виявлення встановлених норм, легітимності, надійності та важливості операцій, що виконуються задля усунення та прогнозування негативних явищ та тенденцій.

Під методологією контролю варто розуміти вчення про метод наукового дослідження, отже знання всієї сукупності способів й прийомів теоретичного пізнання господарських явищ з передбачення їх законності, доцільності й достовірності [54, с. 48].

Головна мета методології науки - вивчення тих методів, способів й прийомів, за допомогою котрих набувається та обґрунтовується нове знання у науці, досліджується її предмет

Метод визнає й передбачає сукупність певних способів й прийомів. Він так відрізняється від прийому, як ціле відрізняється від частини.

Прийом можна сформулювати як момент методу.

Господарський контроль поширюється на культурно-освітні організації й установи, житлове господарство та сферу побутового обслуговування він охоплює не тільки матеріальне виробництво, проте та невиробничу сферу.

На теперішньому етапі реформування економіки України, контроль господарської діяльності потрібно зосередити на виконанні наступних завдань:

- контроль за достовірністю даних бухгалтерського обліку та звітності;
- передбачення й попередження порушень;
- виявлення, зумовлення та мобілізація резервів;
- розкриття й виявлення недочетів, розтрат, крадіжок та інших порушень;
- вивчення, з'ясування причин та умов, що породжують безгосподарність, марнотратство;
- виявлення відповідності господарювання діючим нормативам, положенням;
- встановлення та дефініція суми збитку, нанесеного порушеннями.

Поняття "контроль" передбачає неоднозначне трактування: контроль як один зі головних принципів управління, контроль як стадія процесу (циклу) управління й, нарешті, контроль як функція управління. Це зумовлено тим, що кожен виробничий цикл чи соціальний процес відрізняється певними характеристиками й вимагає управлінського впливу. Керівники починають здійснювати функцію контролю з того моменту, коли підприємство створено та сформульовано цілі й завдання його діяльності [54, с. 52].

Напрямами контролю є:

- фінансовий контроль спрямовує такий напрямок контролю якості продукції, контролю умов праці й техніки безпеки, це умови праці та техніки

безпеки, що включає у якості об'єктів споруди й стан виробничого обладнання, планування заходів з охорони праці, проведення інструктажу тощо;

- фінансовий контроль - використання, зберігання, дефініція й збереження матеріальних цінностей й готової продукції, витрачання коштів на оплату праці, касові операції, звітні дані, деякі накази, інструкції тощо.

У якості об'єктів господарського контролю виступають явища дійсності, що протистоять суб'єкту, чи та частина об'єктивної реальності, котра знаходиться в взаємозв'язку з суб'єктом діяльності. Визначені більш суттєві й характерні складові предмету господарського контролю, що відносяться до сфери матеріального виробництва.

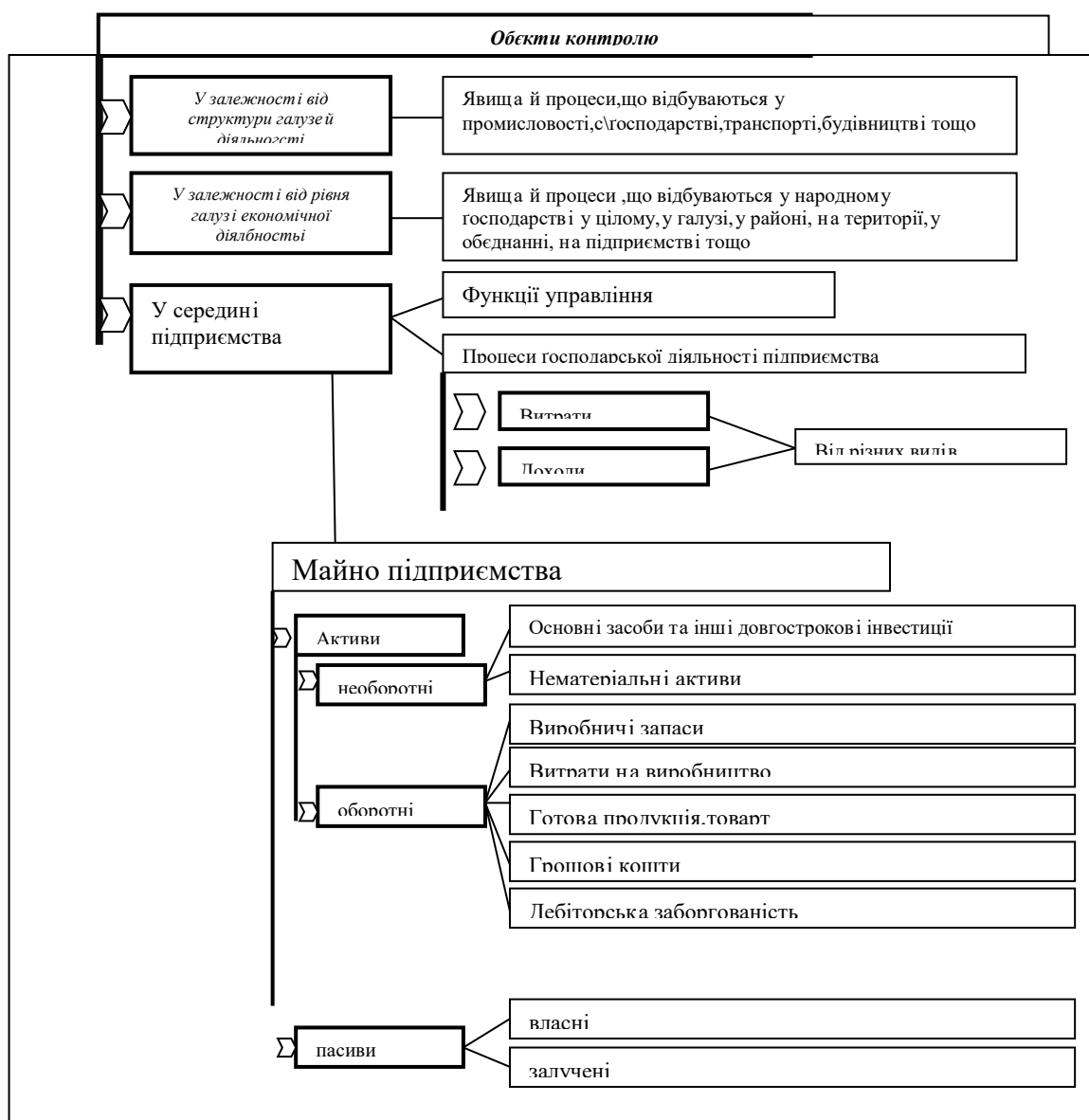


Рис.2.1. Класифікація об'єктів контролю

Всі об'єкти господарського контролю можна поєднати у декілька груп взаємопов'язаних об'єктів контролю, від стану й функцій котрих залежить виконання певних норм, правил, завдань, що утворює напрямок контролю.

Організація контролю - це ряд заходів, що спрямоване забезпечити ефективне використання майна, рентабельності та зниження експлуатаційних витрат, попередити зловживання, відходи та розкрадання майна.

Організація здійснення контролю - це встановлений органом управління порядок й прийоми виконання певної роботи суб'єктами контролю при злагодженні їх зусиль й способів дій задля створення максимальної ефективності використання праці суб'єктів контролю при виконанні поставлених завдань.

Організація й здійснення контролю - це відповідний процес, котрий умовно можна поділити на стадії [38, с. 152].

Процес контролю - це невідємна замкнена частина системи послідовних змін стадій контролю, що відбуваються у певному порядку.

Сутність процесу контролю можна відобразити наступними характеристиками: змістовною, організаційною й технологічною.

Стадія контролю характеризується певним моментом, періодом процесу контролю, котрий має свої напрацьовані якісні особливості. Кожна стадія контролю складаються з етапів контролю, під якими розуміють деякі складові стадій, деякі їх елементи чи періоди.

Ревізія господарської діяльності - метод господарського контролю діяльності підприємства й його підрозділів за певний період часу з метою встановлення законності, доцільності та ефективності здійснених господарських операцій, забезпечення збереженості майна, правильності й достовірності обліку й звітності. Ревізію нерідко називають документальною, тому що вона вивчає задокументовані факти, а виявлені нею порушення документально підтверджуються [48, с. 112].

Термін "ревізія" практично рівнозначний терміну "ретроспекція" (від лат. retro - назад й specio - дивлюся), що означає звернення у минуле, огляд минулих

подій. Ревізії більш характерний ретроспективний, пошуковий характер. У цьому головна відмінність ревізії від інших методів контролю [53, с. 42].

Вивчаючи відповідну інформацію, ревізор відтворює, встановлює картину минулого за представленими архівними даними, що є у його розпорядженні.

Ревізія повинна здійснюватися зі застосуванням прийомів фактичного контролю, аналітичного й лабораторного аналізу, контрольного запуску сировини й матеріалів в виробництво, контрольного придбання тощо, й прийомів документального контролю, що відповідає формальній перевірці документів; арифметичній перевірці, взаємного контролю документів й операцій й зустрічної перевірки документів, перевірки записів тощо [53, с. 49].

Ревізія відрізняється від інших методів контролю плановістю проведення, широтою охоплення й глибиною дослідження.

При цьому переважно використовуються документи, основне джерело контролю й багатофункціональний, комплексний підхід.

Комплексний підхід характеризується тим, що ревізією можуть бути охоплені не тільки сфери діяльності, у котрих відбуваються процеси постачання, виробництва та продажу, проте та функції управління цими процесами - планування, облік, аналіз, регулювання й стимулювання. При проведенні ревізії охоплюється один момент діяльності, що у своєму значенні може досліджуватися суцільним чи вибіркоким способом, базуватися на використанні всієї сукупності чи якоїсь частини способів та прийомів контролю.

Ревізії проводяться відповідно до діючого законодавства, з метою запобігання, виявлення та усунення недоліків у діяльності підприємств, що перевіряються. Ревізія базується на дослідженні первинних документів, облікових регістрів, бухгалтерської та статистичної звітності, перевірці фактичної наявності грошових коштів й майна. Результати ревізій оформляються актом, котрий має юридичну силу й є підставою задля розгляду виявлених порушень правоохоронними органами [38, с. 62].

Аудит - це метод господарського контролю, що складається з сукупності методичних прийомів, застосування котрих дозволяє визначити достовірність

звітності, обліку, їх повноту та відповідність діючому законодавству та встановленим нормативам й здійснюється на договірних засадах між аудитором та клієнтом [23, с. 49].

У суспільному виробництві закони господарського контролю діють не завжди у своєму чистому вигляді, а в зв'язку з іншими типовими й особливими явищами.

Зв'язки та залежності, що складаються у процесі споживання й відтворення національного багатства, створюють господарський механізм суспільства. Звідси, причиною виникнення контролю й є процес виробництва, рух національного багатства, котрий складає предмет науки господарського контролю [21, с. 219].

Закони господарського контролю можна пізнати лише у тісному зв'язку зі законами, що існують у економіці й є фундаментальними, базовими економічними законами. Тільки економіка створює міцний фундамент задля пізнання всіх закономірностей господарського контролю, тобто методологію задля правильних теоретичних висновків [21, с. 222].

Задля ретельного вивчення матеріалів інвентаризації ревізор повинен встановити й розкрити обґрунтованість рішень комісій й з'ясувати, правильність вказаних комісією причин недостач, втрат, а також обумовити доцільність заходів, що були прийняті відносно винних у цьому осіб; своєчасність дефініція результатів інвентаризації; або не затримувалось й або правильно оформлено порівняння фактичних залишків з даними бухгалтерського обліку; або всі результати інвентаризації оформлені протоколами комісій та або затверджені ці протоколи керівником підприємства; або правильно відрегульовані інвентаризаційні різниці між фактичними залишками та обліковими даними й або належним чином відображені у обліку.

Методологія відображає генеральний шлях пізнання, а методи визначають як крокувати цим шляхом.

У широкому розумінні методологію можна охарактеризувати як вчення про структуру, логічну організацію, методи й засоби діяльності у обл. теорії й практики [11, с. 82].

У прямому розумінні методологія контролю є наука про методи, що застосовуються у науці контролю задля вивчення предмету її пізнання. Метод науки господарського контролю визначається характером й змістом предмету, котрий вивчається, він розроблюється теорією у тісному зв'язку з його змістом [11, с. 85].



Рис.2.2.Процес дефініція результатів інвентаризації

Методологія науки про господарський контроль - це вчення про метод наукового дослідження, тобто знання всієї сукупності прийомів й засобів теоретичного пізнання господарських явищ й процесів [25].

Методика контролю передбачає сукупність технічних прийомів, інструментів й способів більш доцільного й суттєвого збору й обробки даних про процеси й явища.

Методи господарського контролю разом з його предметом, розкриваються, виникають, існують та змінюються разом з розвитком суспільних стосунків,

залежать у повній мірі від рівня розвитку виробничих сил та зумовленості характеру виробничих стосунків.

Метод групує складову внутрішньої основи науки господарського контролю й є основною складовою та логічним продовженням методології, що теоретично пояснює, розкриває й передбачає доцільні засоби, прийоми й форми дослідження та розв'язання й встановлення поставлених завдань.

Таким чином, під методом господарського контролю варто розуміти сукупність способів й прийомів, за допомогою котрих вивчається предмет контролю.

Визначаючи предмет, як об'єктивно існуючий феномен, та характеризуючи метод, як суб'єктивну дію людини по відношенню до предмету.

2.2. Значення та необхідність контролю у системі управління державою

Контроль як одну зі функцій управління можна визначити як метод спостереження й перевірки процесу функціонування та фактичного стану об'єкту, яким керують. Задля дефініція цілі обґрунтованості та ефективності прийнятих управлінських рішень й їх виконання, задля виявлення відхилень від вимог цих рішень, задля усунення негативних ситуацій є контроль у системі управління підприємством.

Передумовами виникнення контролю як функції управління є:

- *невизначеність*. Плани підприємства - це те, що керівництво передбачає бачити на своєму підприємстві у майбутньому. Завдяки різним обставинам можуть не виконатися задумане планування. Цьому можуть перешкодити зміни в нормативно-законодавчій базі, зміни соціальних цінностей тощо. Задля уникнення або зменшення невизначеності, керівники не можуть обійтись без постійного контролю;
- *попередження виникнення кризових явищ*. Контроль дозволяє виявити проблеми й помилки, порушення й відхилення, а також передбачити й

відповідним чином скоригувати діяльність підприємства ще до того, як ці проблеми переростуть у кризу;

- *підтримання успіху*. Важлива й позитивна сторона контролю полягає в всебічній підтримці всього того, що є успішним у діяльності підприємства.

Одна з найважливіших характеристик контролю полягає у тому, аби визначити, окреслити, сформулювати напрями діяльності підприємства, що більш ефективно сприяли при досягненні загальних цілей.

Отже, можемо сформулювати, що будь-котрий вид управління не може існувати без контролю, тому що управління не може існувати без перевірки виконання встановлених вимог, без уявлення, відчуття фактичного стану об'єктів управління.

Призначення контролю як однієї з важливих функцій управління повинно забезпечити, вивчати та виявляти фактичний стан справ у різних сферах життя господарюючого об'єкта, аби об'єктивно й суттєво відображати дійсність, перевіряти виконання прийнятих рішень, виявляти відповідність діяльності підприємства та посадових осіб інтересам власника, держави, суспільства.

Основними цілями контролю як функції управління на підприємстві є:

- забезпечення й розв'язання планового плину виробничого процесу;
- забезпечення й дефініція стандартів якості продукції, що випускається;
- удосконалення ефективності діяльності підприємства;
- формування й зберігання фінансової конкурентноздатності підприємства;
- забезпечення й з'ясування гарантій належного виконання управлінського рішення;
- встановлення й отримання зворотнього зв'язку у процесі управління.

Контроль надає інформацію про те, що процеси відбуваються у суспільстві, допомагає виробити більш доцільні рішення загальних й специфічних питань розвитку економіки, надає можливість вирішувати або правильно прийняті рішення, або своєчасно вони втілені у життя, наскільки ефективні [64].

Таким чином, контроль є важливою функцією управління, що забезпечує складову частину управлінського циклу.

Економічний контроль виконує кілька функцій :

- Інформаційна - інформація , отримана у результаті економічного контролю , є безпосередньою підставою задля прийняття відповідних управлінських рішень , що забезпечують стабільне функціонування контрольованого об'єкта ;

- Профілактична - економічний контроль покликаний виявляти недоліки , розкрадання, зловживання , й також сприяє їх усунення та недопущення у майбутній продовженій роботі ;

- Мобілізуюча - змушує суб'єкти господарювання відповідально виконувати свої зобов'язання. Підприємство має забезпечити раціональне , тобто досягнення більш високих показників виробництва при найменших витратах ресурсів та праці , та цільове використання всіх своїх коштів й ресурсів , в відповідності з планами кошторисами й договорами ;

- Виховна - виховує в працівників підприємств потребу дотримання законності та чіткого виконання своїх обов'язків , є важливим чинним засобом в боротьбі з безгосподарністю , виховує свідоме й застережне ставлення до праці й власності підприємства .

Самостійність господарської діяльності суб'єктів у українській економіці, дефініція, зумовлення й удосконалення основних параметрів свого розвитку створює більш сприятливі економічно-організаційні умови діяльності. У цих умовах контроль з боку держави може здійснюватись лише за окремими напрямками та не повинен мати примусового характеру.

На підставі отриманих даних приймаються й вирішуються рішення, спрямовані на подолання недоліків та усунення причин, задля їх виникнення.

Перевірка характеризується вивченням й формулюванням деяких питань діяльності підприємства або дій апарату управління на підставі заяв, сигналів, скарг чи відповідно до плану роботи контролюючого суб'єкта.

Перевірка, у основу якої покладені письмові фактичні документи, носить назву документальної. Контрольні перевірки проводяться задля загального ознайомлення з діяльністю підприємства, чи з окремими його аспектами. Вона,

звичайно, не потребує використання складних методик контролю й застосування професійних знань та вмінь в галузі контрольно-ревізійної діяльності.

Перевірка, представляючи собою вивчення певних сторін діяльності та локальних операцій, носить, як правило, тематичний характер. Вона може бути систематичною чи періодичною, функціональною та міжфункціональною, суцільною та вибірковою, може проводитися всіма суб'єктами контролю.

Метою проведення перевірки є вивчення конкретних питань передбачених програмою, завданням на підставі представлених документів, облікових бухгалтерських записів та отримання відповідних пояснень.

Обстеження - це ознайомлення на місці з діяльністю деяких ділянок підприємства з метою виявлення позитивних й негативних сторін їх роботи.

Формування ринкових економічних стосунків підвищує потреба в достовірній обліковій й звітній інформації про діяльність підприємств [68, с. 12].

Особлива роль відводиться підвищенню й удосконаленню ефективності виробництва, раціональному й економному використанні сировинних, паливно-енергетичних та інших матеріальних й трудових ресурсів ,а також забезпеченні збереження власності .

Аудит й ревізія сприяє підвищенню ефективності в виробничій та фінансово - комерційної діяльності суб'єктів господарювання [49, с. 182].

Перевірка дотримання законності, достовірності ,суттєвості та цільових перевірок господарських операцій, виявлення порушень й зловживань, їх причин й винних в цьому осіб, пошук резервів підвищення ефективності діяльності підприємств, розробка конкретних пропозицій й заходів щодо усунення наявних недоліків й порушень вимагають досконалих й глибоких знань методології й техніки проведення контрольно -ревізійної роботи [49, с. 186].

При управлінні потрібно володіти понятійним та термінологічним апаратом, способами та прийомами контролю.

За законами ринку усіх осіб поділено на учасників, тобто господарів, підприємців та їх найманих працівників.

Зрозуміло, що за таких умов формується зовсім інший підхід до питання збереження, використання, нагромадження, узагальнення та формування власності, у яку вкладено кошти, у тому числі власні кошти підприємця.

Нині кілька десятків органів контролюють діяльність суб'єктів підприємницької діяльності, керуючись сотнями нормативних актів. Чинне законодавство надає підприємцям ряд державних гарантій, за виконанням котрих стежать як самі підприємці, так й органи, покликані контролювати дотримання законності, проте практично відсутній комплексний підхід до вирішення організаційних та процедурних основ здійснення господарського контролю [68, с].

Ревізор чи керівник, котрий вміє застосовувати розроблені наукою методи, способи й прийоми контролю, може дослідити будь-котрий господарський факт.

Ефективна боротьба з економічними злочинами та фінансовими порушеннями неможлива без використання найсучасніших досягнень різних областей наукових знань та провідної обліково-економічної й контрольно-ревізійної практики. Основними провідниками цих досягнень у здійсненні проведенні контролю завжди були ревізори. Саме їх знання допомагають й забезпечують правоохоронним органам встановити істину по кримінальних справах, виявити винуватців, виправдати неприємних. Тільки ревізорам доступний голос "німих свідків" – паперових фактів, неправильно складених бухгалтерських проводок, записів у облікових регістрах, викривленої звітності тощо.

Розуміння необхідності й досконалості нових підходів до збереження майна підприємства втілюється в пошук нових форм його контролю. Як наслідок, виникає необхідність розробки нових підходів й питань до традиційних методів внутрішньобухгалтерського та наступного контролю стану та оцінки майна підприємства, його ефективного використання. Обставини передбачають й вимагають створення таких умов контрольного процесу, за котрих крадіжки, розбазарювання та недбале ставлення до майна стали б коли не неможливими, то хоча б ускладненими.

Контроль - це перевірка виконання господарських рішень з метою встановлення їх достовірності, законності єдності та економічної доцільності. Він сприяє підвищенню ефективності виробничої й фінансово - комерційної діяльності ланок економіки [53, с. 82].

Таким чином, контроль - це систематичне спостереження, інформаційне забезпечення та перевірка процесу функціонування відповідного об'єкту з метою виявлення його відхилень від заданих параметрів.

Сутність контролю полягає у тому, що суб'єкт управління здійснює перевірку з урахуванням того, як об'єкт управління виконує його вказівки. Окрім того, контроль - це необхідна умова існування задля здійснення діяльності будь-якого виробництва, він є енергією господарського життя, що дає імпульс соціально-економічному розвитку. Він ніби розповсюджує й окреслює все позитивне, що було накопичено попередньо.

Господарство - це сукупність природних та створених людиною цінностей, що використовуються людьми задля підтримки, покращання умов та засобів існування й життєзабезпечення. Характеризуючи господарство як процес виробництва, то господарський контроль – розуміють, як контроль діяльності виробництва у широкому розумінні цього слова.

Будь-котра діяльність підприємства передбачає й визначає наявність суб'єкта господарювання.

Суб'єкт господарювання- це зареєстрована в встановленому законодавством порядку юридична особа незалежно від її організаційно-правової форми та форми власності, котра проводить господарську діяльність, окрім органів державної влади та органів місцевого самоврядування, а також фізична особа - суб'єкт підприємницької діяльності [68].

Громадський контроль здійснюється профспілковими та молодіжними організаціями. Його мета створюється перевіркою рішення соціальних питань в трудових колективах, в молодіжному середовищі та за місцем проживання усіх членів організацій.

2.3. Особливості відображення результатів інвентаризації у бухгалтерському обліку

Кожне підприємство задля підтвердження достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності проводить інвентаризацію активів й зобов'язань. Під час інвентаризації перевіряють й документально підтверджують їх наявність, стан та оцінку.

Інвентаризація основних засобів - стан виявлення, відображення та узагальнення на рахунках бухгалтерського обліку основних засобів, що не оформлені у поточній документації.

Інвентаризація основних засобів провадиться відповідно до Інструкції з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товаро-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу, затвердженої наказом Головного управління Державного казначейства України від 30.10 98 №90 [6].

Інвентаризація виробничих запасів - це виявлення фактів наявності виробничих запасів в натуральному й вартісному виразі [6].

Обумовлені обов'язкові випадки проведення інвентаризації виробничих запасів:

- передавання майна державного підприємства у оренду;
- приватизація підприємства;
- перетворення підприємства у товариство;
- перед складанням річної звітності;
- заміна матеріально-відповідальної особи;
- виявлення фактів розкрадання й псування цінностей;
- за розпорядженням судово-слідчих органів;
- пожежа чи стихійне лихо;

- ліквідація.

Під час інвентаризації розрахунків шляхом документальної перевірки у ДП «Надвірнянське ЛГ» установлюються:

- правильність розрахунків зі банками, контролюючими органами, іншими підприємствами, а також із структурними підрозділами підприємства, виділеними на деякі баланси;

- заборгованість підзвітних осіб, а також правильність й обґрунтованість сум заборгованості за нестачами й крадіжками [8]. Інвентаризація заборгованості за нестачами й втратами від псування цінностей полягає в перевірці причин, через що затримується розгляд матеріалів щодо виявленої нестачі та віднесення її на винних осіб чи списання в встановленому порядку [7];

- правильність й обґрунтованість сум дебіторської, кредиторської й депонентської заборгованостей, в тому числі суми кредиторської й дебіторської заборгованостей, щодо котрих строк позовної давності минув;

- суттєва реальність заборгованості працівникам з оплати праці та громадянам (безпосередньо чи через роботодавців) за соціальними виплатами, визначеними законодавством, а також зі безготівкових розрахунків за цими виплатами.

У акті інвентаризації вказуються найменування проінвентаризованих субрахунків й суми виявленої неузгодженої дебіторської й кредиторської заборгованостей, безнадійних боргів та кредиторської й дебіторської заборгованостей, щодо котрих строк позовної давності уже минув.

У порівняльних відомостях відображаються підсумкові результати, що представляють й показують розбіжності між даними бухгалтерського обліку й даними інвентаризаційних описів.

У порівняльних відомостях до дефініція результатів інвентаризації до початку роботи, задля порівняння цієї інформації, працівники бухгалтерії підприємства проводять ретельну перевірку вихідних даних. У облікових даних залишки повинні бути виведені по всіх поданих прибутково-видаткових документах, скоректовані й вивірені з регістрами обліку на дату інвентаризації.

Бухгалтерський облік дефініція, регулювання та відображення результатів інвентаризації готової продукції, товарів відображено на рис.2.3.

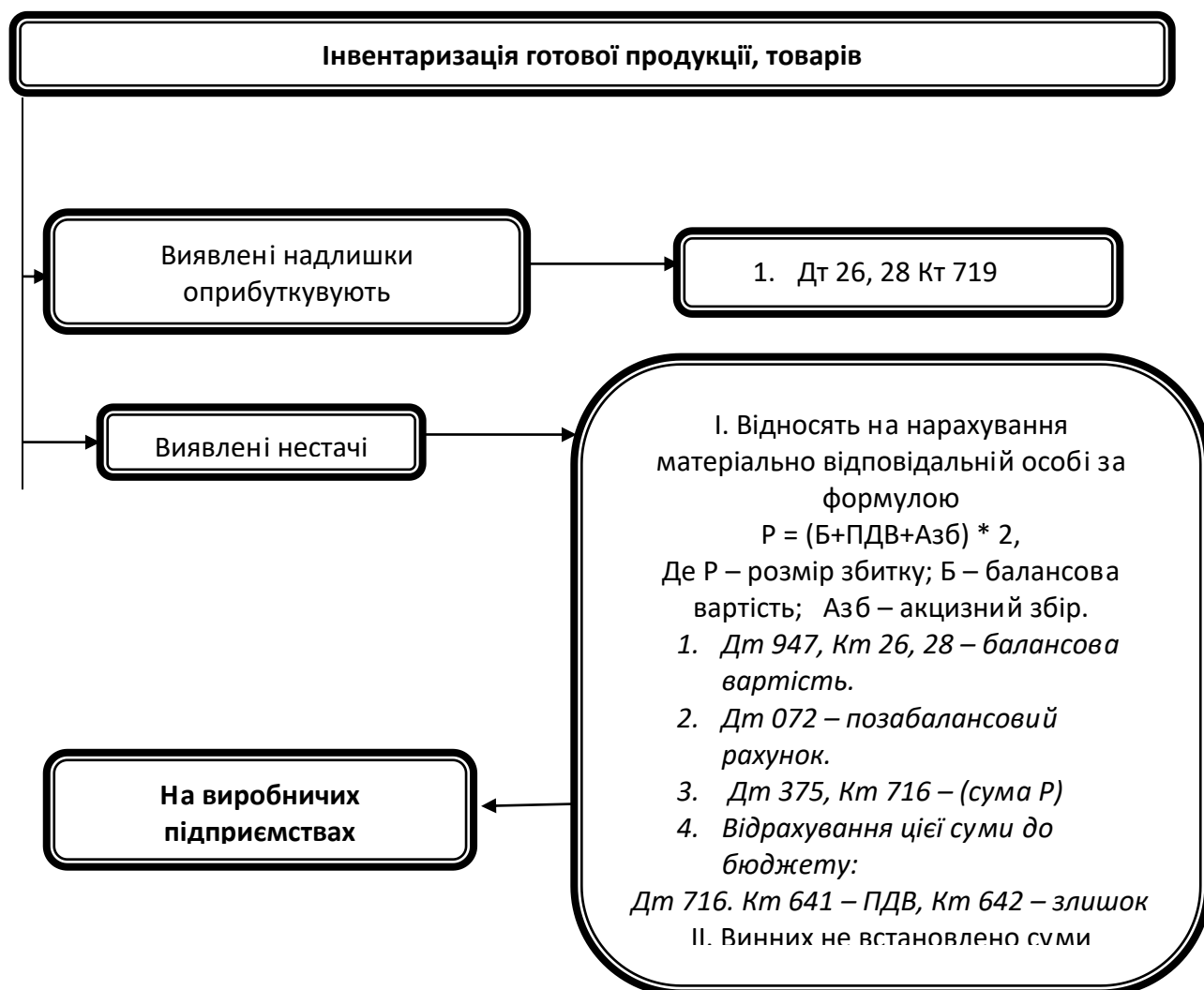


Рис.2.3. Визначення, регулювання та відображення результатів готової продукції, товарів

Порівняльні відомості можуть бути складені як з використанням засобів обчислювальної та іншої оргтехніки, так й вручну. За результатами проведеної інвентаризації видається й формується наказ керівника підприємства, відповідно до якого приймається рішення щодо виявлених розбіжностей.

Виявлені при проведенні інвентаризації грошових коштів у касі розходження між фактичними залишками грошових коштів й інших цінностей,

що знаходяться в касі, з даними бухгалтерського обліку регулюються у наступному порядку[32]:

- грошові кошти та інші цінності, що виявлені у надлишку, підлягають оприбуткуванню та зарахуванню відповідно на збільшення доходу підприємства з подальшим встановленням причин виникнення надлишків й винних в цьому осіб;

- недостачі грошових коштів й інших цінностей, що виявлені при інвентаризації каси, стягуються з матеріально-відповідальних осіб, а за умов, коли винні не встановлені чи в стягненні винних осіб відмовлено судом, зараховуються до витрат підприємства.

Так, в ДП «Надвірнянське ЛГ» був виявлений надлишок готівки в сумі 83 грн., котра була оприбуткована та віднесена на доходи підприємства.

Виявлення нестачі основних засобів при проведенні інвентаризації зустрічається набагато частіше, ніж виявлення неврахованих об'єктів. Найпоширеніші причини нестачі такі:

- розкрадання (крадіжка) основних засобів;
- відсутність документального оформлення й відображення у обліку вибуття основних засобів.

Інвентаризація дебіторської заборгованості охоплює перевірку обґрунтованості сум, що значаться на рахунках 36 “Розрахунки з покупцями й замовниками”, 37 “Розрахунки з різними дебіторами”, а кредиторської – на рахунках 5-го та 6-го класів.

При виникненні дебіторської заборгованості підприємство направляє дебіторам виписки з особових рахунків, складає акт звіряння, де значиться сума заборгованості, при цьому-дебітори повинні підтвердити залишок заборгованості чи привести свої заперечення, у противному випадку складається позовна заява.

Інвентаризаційна комісія перевіряє документацію по дебіторській та кредиторській заборгованості, встановлює наявність договорів, момент переходу права власності на товари за договорами купівлі-продажі, перевіряє розрахункові документи постачальника та документи, що служать підставою задля їх

оприбуткування. Під час проведення інвентаризації розрахунків в ДП «Надвірнянське ЛГ» порушень не встановлено. Проте, задля прикладу проведемо розрахунок умовної нестачі копіювального пристрою. Інвентарна вартість його становила 1700 грн. Знос на момент проведення інвентаризації 800 грн. Балансова вартість за даними податкового обліку на момент проведення інвентаризації 1100 грн. Амортизаційні відрахування 600 грн. Виною в нестачі визнали матеріально-відповідальну особу, котра добровільно погодилася повністю погасити завдану підприємству шкоду, вносячи кошти до каси товариства. Розмір шкоди, що підлягає відшкодуванню винною особою, розраховують відповідно до п.2 Порядку дефініція розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення матеріальних цінностей затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. №116 [6] й вона становитиме 2240 грн. У випадку якби копіювальний апарат вирішили не замінити, відображення у обліку нестачу копіювального апарата та відшкодування збитку від його нестачі винною особою було б відображено наступним чином (табл. 2.1). Розглянемо порядок відображення у обліку інвентаризації виробничих запасів.

Таблиця 2.1

Облікове відображення нестач основних засобів на підприємстві

№пп	Зміст операції	Кореспондуючі рахунки		Сума (53рн..)
		Дебет	Позика	
1	2	3	4	5
1	Списано суму зносу відсутність копіювального апарату	131	104	800
2	Списано залишкову вартість копіювального апарату	947	104	900
		072		1120
3	Відкориговано податковий позика на суму ПДВ, що припадає на недоамортизовану вартість копіювального апарату	947	641	220
4	Встановлено винну особу	375	716	1120
		-	072	1120

5	Відображено заборгованості бюджетом суму перед	375	642	1120
1	2	3	4	5
6	Відшкодовано шкоду винною особою	301	375	2240
7	Перераховано до бюджету після відшкодування шкоди від нестачі підприємству залишок суми відшкодування	642	311	1120

Залишки виробничих запасів зараховують у доход операційної діяльності. Вартість недостачі виробничих запасів списується з Кт рахунка 20 “Виробничі запаси” (відповідний субрахунок) на Дт рахунка 947 “Нестачі й втрати від псування цінностей”.

Нестачі й втрати від псування цінностей з вини матеріальновідповідальних осіб відноситься на їх рахунок:

- Дт рах. 375 “Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків”;
- Кт рах. 716 “Відшкодування раніше списаних активів”.

Якщо на час виявлення недостачі виробничих запасів конкретні винуватці не встановлені, то вартість такої недостачі відображається на забалансовому рахунку 07 писані активи субрахунок 072 “Невідшкодовані нестачі, втрати від псування цінностей”.

Після встановлених осіб, що повинні відшкодувати витрати, належна до відшкодування сума зараховується до складу Дт заборгованості у доход звітного періоду:

- Дт рах.375 “Розрахунки по відшкодуванню завданих збитків”;
- Кт рах.716 “Відшкодування раніше списаних активів”.

Розмір збитку по недостачі й псуванню матеріальних цінностей, котрий підлягає відшкодуванню винними особами, визначається відповідно до Порядку дефініція розміру збитків від розкрадання, недостачі (псування) матеріальних цінностей, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.96 р. №116 [7].

Відповідно до зі зазначеним Порядком розмір збитків від розкрадання, псування, недостачі матеріальних цінностей визначається за балансовою вартістю

цих цінностей (за вирахуванням амортизаційних відрахувань), проте не менше 50% від їх балансової вартості на час виявлення таких фактів з урахуванням індексу інфляції.

Таблиця 2.2

Облікове відображення збитків від нестачі запасів на підприємстві

№ п/п	Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Сума, грн.
		Дебет	Позика	
1	2	3	4	5
1	Відображення за результатами інвентаризації нестачу пристроїв	947	207	250
2	Відсторновано податковий позика з ПДВ в частині, що припадає на пристрої, котрих не вистачає-сумувідсторнованого податкового позики з ПДВ віднесено до витрат звітного періоду	641	631	50
		947	631	50
3	До встановлення винної особи вартість пристроїв відображено узабалансовому обліку підприємства	972	-	300
4	Виявлено винну особу й віднесено на неї суму збитку	375	716	300
5	Списано вартість товару з позабалансового рахунку	-	072	300
6	Віднесено на винну особу різницю між розміром шкоди і прямим збитком підприємства	375	642	3300,4
7	Відшкодовано збитки винною особою	301	375	6600,4
8	Фінансовий розмір	791	947	300
9	Перераховано різницю до бюджету	642	311	3300,4

При ознайомленні з інвентаризаційними документами можуть бути виявлені відхилення (табл. 2.3).

Одержані дані, що містяться у інвентаризаційному описі, зіставляються з обліковими даними про залишки тих самих матеріальних цінностей. Звірюванням фактичних та облікових залишків називають таке зіставлення даних й

записують до порівняльних відомостей результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей.

Таблиця 2.3

Типовий перелік порушень порядку проведення інвентаризації

№ з/п	Перелік порушень	Можливі наслідки
1	2	3
1	Склад інвентаризаційної комісії не затверджений керівником	Результати інвентаризації недійсні
2	Документальне підтвердження відсутності хоча б одного члена комісії під час проведення інвентаризації	Те ж саме
3	У наказі на проведення інвентаризації не зазначені строки її проведення	Те ж саме
4	При неможливості зупинення господарської діяльності прибуткові та видаткові документи не завізовані представником інвентаризаційної комісії	Те ж саме
5	Від матеріально відповідальних осіб не отримано розписки про те, що всі прибуткові та видаткові документи здані до бухгалтерії	Те ж саме
6	Проводиться порівняння даних бухгалтерського обліку з фактичною наявністю, а не навпаки	Є можливість викривлення фактичних даних у залежності від даних бухгалтерського обліку
7	Інвентаризаційний опис складений у одному примірнику	Результати інвентаризації недійсні
8	Підсумки не вивірені на кожній сторінці: не має числа прописом, кількості номерів, суми матеріальних активів чи загального підсумку у натуральних показниках, навіть коли підрахунок вівся у грошовому	Результати інвентаризації недійсні
9	На кожній сторінці не має запису: «Ціни, підсумки перевірів», підпису матеріально відповідальної особи	Результати інвентаризації недійсні
10	Помилки та виправлення не підписані та не завірені членами комісії	Результати інвентаризації недійсні
11	Інвентаризаційний опис після затвердження результатів містить незаповнені рядки, не має прокреслень	Результати інвентаризації недійсні
12	На останній сторінці інвентаризаційного опису не має розписки матеріально відповідальної особи про відсутність в неї претензій до членів комісії та підтвердження, що зазначене у описі майно прийняте на відповідальне зберігання	Результати інвентаризації недійсні
13	Під час перерв у роботі комісії не закритий доступ стороннім до приміщення, де зберігаються інвентаризаційні описи	Результати інвентаризації недійсні

Обов'язково, потрібно звернути увагу, що окремо взяті інвентаризаційні об'єкти мають неоднакову природу та свої особливості, це потребує задля їх перевірки використання своїх особливих технічних прийомів інвентаризації та коригування загальної методики її проведення.

При цьому варто зазначити, що при будь-якій інвентаризації залишаються незмінними всі інвентаризаційні процедури, що формуються й виконуються на організаційно-підготовчому (у частині організації проведення інвентаризації) й результативному кінцевому (підсумковому) її етапах, та деякі загальні процедури, що реалізуються, відповідно, на інших стадіях, зокрема, документування результатів інвентаризації, порівняння фактичних й облікових даних, складання порівняльних відомостей, оформлення з й облік виявлених інвентаризаційних різниць, оформлення протоколу інвентаризаційної комісії.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ РОЛІ ІНВЕНТАРИЗАЦІЇ У ПЕРІОД ПІДГОТОВКИ І СКЛАДАННЯ ЗВІТНОСТІ

3.1. Матеріали інвентаризаційної діяльності як об'єкт ревізійного дослідження

Задля забезпечення предмету внутрішнього контролю належать усі процеси й явища, пов'язані з діяльністю ДП «Надвірнянське ЛГ», при цьому межі внутрішнього контролю сягають й створюються від прийняття управлінського рішення до дефініція його результативності.

Об'єктами інвентаризації в ДП «Надвірнянське ЛГ» є об'єкти бухгалтерського обліку, що мають матеріально-речову цінову форму, кількісний вимір та вартісну оцінку, а також фінансові зобов'язання (рис.3.1).

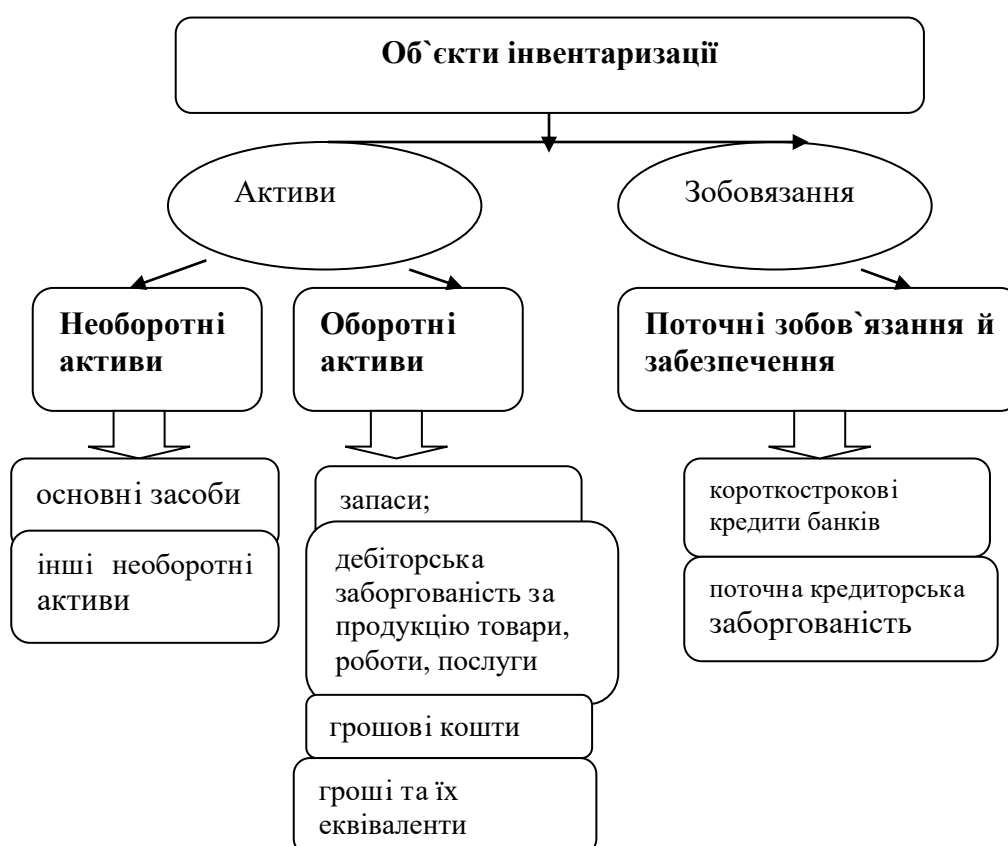


Рис. 3.1. Об'єкти інвентаризаційних процесів

Під об'єктом у ДП «Надвірнянське ЛГ» розглядають кожний окремий елемент предмета внутрішнього контролю.

Потрібно дослідити порядок та методику проведення інвентаризації за кожним з об'єктів.

До початку інвентаризації основних засобів перевіряються:

- наявність й стан технічних паспортів та іншої технічної документації на основні засоби;
- наявність документів на основні засоби, що здані або прийняті підприємством у оренду, на зберігання, в тимчасове користування.

При виявленні розбіжностей й неточностей в бухгалтерському обліку чи технічній документації вносяться відповідні виправлення та уточнення. Інвентаризаційний опис складається за об'єктами основних засобів або групами та окремо за кожною матеріально відповідальною особою. Інвентаризаційний опис основних засобів відображається за формою № інв-1 .

У аналогічному порядку складаються інвентаризаційні описи інших необоротних матеріальних активів з урахуванням норм цього розділу.

Основні засоби вносяться до інвентаризаційного опису за найменуванням відповідно до основного призначення об'єкта. У інвентаризаційному описі обов'язково робиться зазначення інвентарного номера, заводу виготовлювача, заводського номера , р. випуску, первісної вартості, суми зносу, строку корисного використання та інших відомостей [36, с. 82]. Однакові типові за технічними характеристиками, призначенням та умовами використання, однакової вартості об'єкти основних засобів, що надійшли одночасно на підприємство та щодо котрих ведеться груповий облік, у інвентаризаційному описі наводяться за найменуванням зі зазначенням кількості цих об'єктів.

Об'єкт основного засобу, що пройшов відновлення, реконструкцію, розширення або переобладнання, унаслідок чого змінилось його основне призначення, вноситься до інвентаризаційного опису під найменуванням, що відповідає новому основному статусу призначення й відображається у акті.

На основні засоби, що не придатні до експлуатації й не підлягають відновленню, складається відповідний акт й окремий інвентаризаційний опис зі зазначенням часу введення у експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності цього об'єкта. Списання таких об'єктів проводиться в порядку, встановленому законодавством.

На підприємстві проводиться складання групових інвентаризаційних описів малоцінних необоротних матеріальних активів, виданих у індивідуальне користування працівників (лісників ,майстрів,лісорубів), зі зазначенням в них відповідальних за ці предмети осіб (на котрих ведуться особові картки) з їх розпискою у інвентаризаційному описі (Додаток К).

У разі встановлення факту невідображення виконаних робіт капітального характеру (добудова поверхів, прибудова нових приміщень тощо) чи часткової ліквідації будівель й споруд (знесення деяких конструктивних елементів) у бухгалтерському обліку підприємства визначається сума збільшення чи зменшення балансової вартості об'єкта й у описі відображаються дані про проведені зміни. Під час інвентаризації машин, обладнання та транспортних засобів перевіряються їх технічний стан,звіряються заводські номери кузова, двигуна, тощо.

Багаторічні насадження у ДП «Надвірнянське ЛГ» вносяться до інвентаризаційного опису за культурами, ботанічними сортами зі зазначенням р. закладення, площі, кількості дерев , за категоріями та їх балансовою вартістю. Під час проведення інвентаризації земельних ділянок, будівель, споруд, іншої нерухомості, водоймищ та інших об'єктів природних ресурсів перевіряється наявність документів, що підтверджують право власності

Інвентаризаційною комісією перевіряється правильність присвоєння інвентаризаційних номерів. У випадку коли основні засоби, не придатні до експлуатації й не підлягають відновленню, складається окремий акт й інвентаризаційний опис зі зазначенням часу введення у експлуатацію та причин, що довели до стану непридатності даного основного засобу,матеріального активу. Списання таких об'єктів проводиться в порядку, встановленому законодавством.

Інвентаризація запасів проводиться за місцями зберігання та окремо за матеріально відповідальними особами. Матеріальні запаси при інвентаризації записуються у інвентаризаційні описи за найменуванням зі зазначенням номенклатурного номера, за обов'язкової його наявності, виду, групи, сорту, одиниці виміру, ціни, суми та кількості, фактично наявних встановлених на дату інвентаризації, та за даними бухгалтерського обліку.

Інвентаризаційна комісія в присутності матеріально відповідальних осіб перевіряє фактичну наявність запасів шляхом їх перерахунку, переважування або перемірювання. Не допускається й не практикується на нашому підприємстві вносити до інвентаризаційних описів дані про залишки активів із слів матеріально відповідальних осіб або за даними обліку без перевірки їх фактичної наявності. Кількість запасів, що зберігаються у непошкодженій упаковці постачальника, дозволяється записати на підставі документів з обов'язковою перевіркою наявності у натурі частини вказаних цінностей [21, с. 182].

На запаси, що перебувають у дорозі, не оплачену в строк покупцями відвантажену продукцію та на запаси, що перебувають на складах інших підприємств на відповідальному зберіганні, на комісії, в переробці, складається окремий інвентаризаційний опис та перевіряється обґрунтованість сум, що відображені на рахунках бухгалтерського обліку. Такі суми можуть бути визнані, коли вони підтверджені належно оформленими документами, зокрема рахунками постачальників, копіями платіжних вимог (рахунків фактур), що пред'явлені покупцям, охоронними розписками, що переоформлені на дату проведення інвентаризації чи близьку до неї [25, с. 84].

Виявлені під час інвентаризації непридатні чи зіпсовані товар-матеріальні цінності вносяться до окремого інвентаризаційного опису, у якому вказуються найменування відповідних запасів, їх кількість, причини, ступінь й характер псування, пропозиції щодо їх знецінення, списання чи можливості використання цих предметів в господарських цілях. При інвентаризації незавершеного виробництва у інвентаризаційних описах вказуються найменування заділу, стадія та ступінь їх готовності, кількість чи обсяг виконаних робіт [41, с. 82].

До опису незавершеного виробництва не включаються сировина, матеріали й покупні напівфабрикати, що перебувають біля робочих місць й не піддавались обробці, а фіксуються у деяких інвентаризаційних описах. Кількість сировини й матеріалів, що входять до складу неоднорідної маси чи суміші у незавершеному виробництві, визначається за калькулюванням зі технічними розрахунками в порядку, встановленому на підприємстві, коли інше не передбачено законодавством.

На незакінчений ремонт будівель, споруд, машин, обладнання, енергетичних установок та інших об'єктів складається окремий інвентаризаційний опис. У описі зазначається: найменування об'єкта, що ремонтується, опис й процент виконаних робіт.

Інвентаризація незавершених науково-дослідних робіт проводиться за темами (договорами), при цьому встановлюються:

- наявність договору зі замовником;
- правильність відображення фактичних витрат за темою та наявність невикористаних матеріальних цінностей;
- причини значного чи необґрунтованого відхилення фактичних витрат від кошторисної вартості;
- врахування витрат за закінченими й сплаченими замовником роботами.

Наявність готівки, грошових коштів, цінних паперів, грошових документів й бланків документів суворої звітності встановлюється інвентаризацією та оформляється актом інвентаризації. У акті інвентаризації наявності готівки вказуються фактичний залишок та залишок за даними обліку й визначається результат інвентаризації [32, с. 15].

При інвентаризації коштів, що перебувають в дорозі, звіряються суми, що зазначені у рахунку, з даними квитанцій установи банку, поштового відділення, копій супровідних відомостей на здачу виручки інкасаторам банку. Інвентаризація коштів на розрахункових, поточних, валютних, реєстраційних та інших рахунках, на акредитивах проводиться шляхом звірки залишків сум за даними бухгалтерського обліку підприємства з даними виписок банку. При

інвентаризації цінних паперів у документарній формі встановлюються: - наявність цінних паперів; - правильність їх оформлення, реальність вартості відображених в балансі підприємства цінних паперів; - повнота й своєчасність відображення у бухгалтерському обліку доходів від фінансових інвестицій [32, с. 16].

Інвентаризація цінних паперів проводиться за окремими емітентами зі зазначенням у акті інвентаризації назви, серії, номера, номінальної й балансової вартості, строків їх погашення. До окремого акта інвентаризації вносяться дані про довготермінові та короткотермінові фінансові інвестиції у частки (паї) у статутних капіталах інших підприємств. Інвентаризація проводиться шляхом звірки установчих документів з даними бухгалтерського обліку підприємства.

При інвентаризації забезпечень перевіряються їх правильність й обґрунтованість, створюваних на: виплату відпусток працівникам; додаткове пенсійне забезпечення; виконання гарантійних зобов'язань; реструктуризацію, виконання зобов'язань при припиненні діяльності; виконання зобов'язань щодо обтяжливих контрактів та інші цілі, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку в державному секторі, міжнародними стандартами та іншими актами законодавства.

При інвентаризації забезпечення на виплату передбаченої законодавством винагороди за вислугу років, в тому числі відрахувань єдиного соціального внеску з цих сум, уточнюється розмір забезпечення, котрий не повинен перевищувати суми нарахованої винагороди й підлягає віднесенню на витрати. Інвентаризація резерву сумнівних боргів полягає у перевірці обґрунтованості дефініція суми сумнівної заборгованості на підставі аналізу застосування методу розрахунку резерву сумнівних боргів, встановленого відповідно до облікової політики [41, с. 84].

Задля проведення оцінки внутрішнього контролю у ДП «Надвірнянське ЛГ» ревізор- аудитор проводить анкетування .

Таблиця 3.1

Анкета вивчення системи внутрішнього контролю на підприємстві

№ з/п	Питання	Відповідь	Примітки
1	2	3	4
1	Чи є на підприємстві положення про ревізійну комісію?	так	Від 02.02.19р
2	Чи є на підприємстві положення про Спостережну раду та інші суб'єкти внутрішнього контролю?	Ні	-
3	Чи користувалось підприємство послугами аудиторської фірми (приватного аудитора)?	так	По квартално
4	Яка тематика проведеної перевірки?	Підтвердження квартальної звітності	
5	Скільки осіб було залучено до перевірки (з боку аудиторської фірми)?	2	-
6	Який період тривала перевірка?	10-20 днів	
7	Яка форма оплати аудиторських послуг (погодинна, акордна тощо)?	акордна	
8	Чи є на підприємстві програма внутрішньогосподарського контролю?	ні	-
9	Чи є служба внутрішнього аудиту, ревізійна комісія, постійно діюча інвентаризаційна комісія?	так	Створена ревізійна комісія
10	Чи є посадові інструкції чи положення щодо роботи служби внутрішнього контролю?	ні	-
11	Чи проводиться інвентаризація цінностей, коли так, то коли й скільки разів?	так	У кінці кожного р.
12	Чи виконує ревізійна комісія програму внутрішньогосподарського контролю?	так	-

Також визначаємо суб'єкти внутрішнього контролю

Таблиця 3.2

Суб'єкти внутрішнього контролю на підприємстві

№ з/п	Суб'єкти контролю	Наявність суб'єктів контролю на підприємстві (+,-)	Кількість членів, чол	Кількість проведених перевірок	Тематика проведених перевірок	Документи, складені по результатах перевірки*	Порушення, що були виявлені в ході перевірки
1	2	3	4	5	6	7	8
1.	Ревізійна комісія	+	3	-	-	-	-
2.	Спостережна рада	-	-	-	-	-	-
3.	Інвентаризаційна комісія	+	3	4	Наявність ТМЦ	Інвентарні описи	-
4.	Служба внутрішнього Контролю (аудиту)	-	-	-	-	-	-
5.	Бухгалтерія	+	5	4	Пробірка сальдо рахунків	Інвентарні описи	так

Задля перевірки вивчаємо внутрішній контроль й складаємо анкету внутрішнього контролю по касі (табл.3.3)

Таблиця 3.3

Анкета вивчення внутрішнього контролю по касі ДП «Надвірнянське ЛГ»

№ з/п	Питання	Відповідь	Примітки
I	2	3	4
Санкціонування			
1	Чи тільки керівник дає дозвіл на видачу; готівки з каси?	Ні	Головний бухгалтер та керівник
2	Чи усі звіти , що їх замінюють, підписані керівником?	Так	-
Розподіл обов'язків			
3	Чи розподілені обов'язки по виписуванню касових ордерів та їх виконанню (видачі / отриманню готівки)?	Так	Бухгалтер касир
4	Чи розподілені обов'язки з обліку касових ордерів та обліку реалізації, розрахунків зі підзвітними особами тощо?	Так	Бухгалтер касир
Документування й запис			
5	Чи здійснюється нумерація прибуткових й видаткових касових ордерів в встановленому порядку?	Так	-

6	Чи своєчасно заповнюється звіт	Так	-
1	2	3	4
7	Чи додаються звіти до податкових органів	Так	-
Контрольні процедури			
8	Чи здійснюється в встановленому порядку перевірка звітів?	Так	Головним бухгалтером
9	Чи перевіряє бухгалтер дотримання суми встановленого ліміту залишку готівки у касі?	Так	щоденно
10	Чи здійснюється раптова щоквартальна інвентаризація ?	Ні	-
11	Чи здійснюється перевірка своєчасності оприбуткування коштів в касі, їх внесення на розрахунковий рахунок на підставі записів в касовій книзі, чеків й виписок банку?	Так	щоденно

А також, складаємо анкету внутрішнього контролю розрахунків з підзвітними особами що представлено у табл.3.4.

Таблиця 3.4

**Анкета вивчення стану внутрішнього контролю
розрахунків з підзвітними особами у ДП «Надвірнянське ЛГ»**

№ з/п	Питання	Відповідь	Примітки
1	2	3	4
1	Чи складаються накази про відрядження працівників підприємства?	так	Регулярно
2	Чи проводиться перевірка наявності й змісту реквізитів посвідчень, завдань на відрядження, звітів про їх виконання?	так	Регулярно
3	Чи перевіряються підтвердження третіх сторін, або проводиться опитування персоналу, порівняння з даними обліку кадрів?	так	Регулярно
4	Чи здійснюється виписка й видача грошей на відрядження різними особами?	ні	Тільки персоналу підприємства
5	Чи проводиться перевірка журналу реєстрації ВКО?	так	Головним бухгалтером
6	Чи перевіряється дотримання порядку оформлення й реєстрації видаткових касових ордерів, або підтверджується достовірність підписів на ВКО?	так	Головним бухгалтером
7	Чи проводиться перевірка наявності підписів керівника на авансових звітах?	так	Головним бухгалтером
8	Чи порівнюються витрати з виробничими завданнями, звітом про їх виконання?	так	Що місячно

9	Чи перевіряються усі розрахунки по авансовому звіту, або співставляються з додатками, вимогами чинних нормативних документів, сумами у касових ордерах, регістрах аналітичного обліку?	так	Що місячно
1	2	3	4
10	Чи перевіряються дати прибуття з відрядження й дати звітів, наявність заборгованості по попередніх авансових звітах?	так	Що квартално
11	Чи перевіряються дати видачі сум на господарські потреби й дати звітів про їх використання?	так	Що денно
12	Чи співставляються дати звітів з датами на первинних документах, що підтверджують витрачання грошей?	так	Що місячно
13	Чи перевіряється відображення у бухгалтерському обліку господарських операцій у системі бухгалтерських рахунків?	так	При інвентаризації
14	Чи розмежовуються витрати у межах ліміту й понад ліміту?	ні	-

Самою найважливішою й характерною на даний момент характеристикою системи внутрішнього контролю підприємства є компетентність персоналу, що здійснює функції контролю. Кадрові проблеми компанії відображаються на системі внутрішнього контролю.

Дуже важливою характеристикою ефективної системи внутрішнього контролю є належне розподілення функціональної відповідальності, зокрема це й стосується нашого підприємства, де дуже не вистачає висококваліфікованих кадрів задля здійснення контролю у галузі лісового господарства. Іноді ця характеристика називається розподіленням обов'язків. Відповідне, правильно визначене розподілення обов'язків є обов'язковою умовою ефективності процедур контролю.

3.2. Використання зарубіжного досвіду, щодо проведення інвентаризації

Інвентаризація об'єктивно визнана одним зі перших прийомів та важливих інформаційно-аналітичних засобів організації облікового процесу.

Зміст перших писемних згадок про використання інвентаризації як одного з методів фактичного контролю наводиться у літературних джерелах. Так, при I й II династіях в Стародавньому Єгипті (3400-2980 роках до н.е.) через кожні два роки проводилась інвентаризація рухомого й нерухомого майна [14].

Важливим характерним моментом в загальному контексті цього процесу було зафіксоване щоденне виведення залишків за окремими об'єктами. Історичний вивчений досвід проведення інвентаризації, формулювання у процесі еволюції різноманітних поглядів на методику відображення її результатів у обліковій системі призвело до появи й утвердження у практиці обліку достатньо різних позицій теоретиків й практиків щодо її важливості серед елементів методу бухгалтерського обліку, технічно-процедурної й аналітичної організації процесів її проведення.

Документація та інвентаризація в складі елементів методу бухгалтерського обліку вважаються прийомами первинного спостереження: «реконструкція інформації передбачає спостереження господарських фактів й явищ шляхом кількісного й якісного опису з допомогою документів та інвентаризації, їх вартісного виміру» [24, с. 31].

На початковому етапі господарського обліку (4000 р. до н.е. – 500 р. н.е.) в практику запроваджуються два засновані методичні прийоми – «інвентаризація», як констатація наявності матеріальних цінностей та «колація» – їх звірка з обліковими даними [25].

Розвиток й запровадження інвентарного обліку здійснювався в двох напрямках: деталізацією об'єктів обліку, їх описом й обліком кожного виду окремо (невід'ємно пов'язаного з організацією складського зберігання та відповідальністю осіб) та класифікацією об'єктів в тому ж описі (обліковий реєстр) за групами засобів з підсумками (узагальнення у рамках натуральних одиниць вимірювання облікових об'єктів).

Потрібно визнати й змиритися, з тим що на цьому етапі розвитку обліку інвентаризація рівноцінно виконувала інформаційну та контрольну функції. На теоретико-практичному етапі розвитку обліку у епоху Середньовіччя питанням

інвентаризації приділялась достатня увага в працях тодішніх авторів. Так, в трактаті Л. Пачолі перша частина праці «Інвентар» містила рекомендації щодо складання «інвентарного опису» та відображення рухомого й нерухомого інвентарякупця [29, 57].

При цьому тлумаченні інвентар купця включав не лише майно, призначене задля торгівлі, а та особисте майно. Послідовність розміщення статей була зумовлена ступенем захисту майна від можливих втрат: впорядкованість «починаємо завжди з таких речей, що є найбільш цінними та легко втрачаються - готівкові гроші, дорогоцінності, срібні вироби та ін.» [6]. Аналізуючи обліковий зміст такого процесу, можна дотримуватись позиції, що розроблений Л. Пачолі інвентарний опис носив суто статистичний характер, позаяк в ньому не передбачалося використання єдиного вимірника. З'ясування цього факту послаблює аргументацію щодо беззаперечного визнання такого типу інвентаризації елементом методу обліку. Отже, завдяки передбачуванням, й думці автора інвентаризація забезпечує вступну частину облікового процесу.

У цей період вчені з обліку розповсюджують основні положення трактату на різні галузі, приділяючи питанням інвентаризації багато уваги. Представник італійської бухгалтерської думки XVI ст. А. ді Піетро запропонував й окреслив найбільш поглиблене вчення про інвентаризацію, класифікувавши інвентаризаційні процеси у розрізі переобліку нерухомого та рухомого майна та цінних речей. Й. Готліб – представник німецької бухгалтерської думки XVI ст., – пропонував замість складання опису (відомості чи книги майна) виконувати записи про натуральні залишки прямо у товарних книгах, заносючи їх на позика відповідних рахунків. Позаяк на цих рахунках показувався рух товарів, то такий порядок дозволяв бухгалтеру спрощувати процедури складання порівняльної відомості. Важливість й доцільність інвентаризації можна підтвердити й зафільтувати та тим, що у епоху Середньовіччя нормативні документи Іспанії містили регламентовані розпорядження щодо її проведення. Так, наприклад Статут об'єднання купців Іспанії (зберігся до нашого часу) був розроблений відповідно до тодішнього чинного законодавства й свідчить про те, що купці

були зобов'язані вести офіційно передбачені облікові реєстри: книгу задля інвентаря й балансів, Журнал, Головну книгу, одну чи декілька копіювальних книг задля листів та інші, передбачені спеціальними законами, книги [14, с. 62].

Отже, можна зробити висновок, що на цьому етапі організації й створення обліку на окремому підприємстві інвентаризація починає виконувати функцію обліково-аналітичної процедури з метою підтвердження даних балансу. Тобто використання цього елемента бухгалтерського обліку вийшло за межі управлінської функції контролю за збереженням власності, розширивши власну роль у напрямку посилення об'єктивності, суттєвості й гарантування даних задля зовнішніх користувачів щодо відображуваних у публічній звітності активів підприємства. Варто зазначити, що дана вимога щодо проведення інвентаризації перед складанням та оприлюдненням річної фінансової звітності суб'єктів господарювання у Україні актуальна, затребувана й виконується на даний час та регламентована нормативними документами.

На «науковому» етапі розвитку обліку (1850-1950 роках) вчені різних наукових шкіл бухгалтерського обліку поглиблювали обліковий зміст інвентаризації. Так, представник економічного напрямку італійської школи П. де Альвізе, висуває тезу про те, що «достовірність є реєстрацією фактів господарської діяльності, котра повинна бути адекватною самим фактам», дотримуючись думки про те, що «відсутність достовірності породжує хаос» [17, с.138]. Вчений вважає, що контроль достовірності може забезпечуватись інвентаризацією як «бухгалтерською процедурою, що здійснюється з метою управління підприємством» [17, с. 138].

Приділивши багато уваги інвентаризації, як методичному обліковому прийому, П. де Альвізе, ще в 30-х рр. XX ст. класифікував інвентаризацію за наступними ознаками: обсягом (повні, часткові); належністю (майно на підприємстві, поза підприємством); метою (вступні, подальші, при передачі цінностей, ліквідаційні); послідовністю (від об'єкта до реєстру, від реєстру до об'єкта); суб'єктом (ординарні – за ініціативою власника й екстраординарні – ініціативою зовнішніх органів (судових, фінансових)); використанням даних

(інформативні – вирішують економічні завдання, доказові – юридичні); формою описів (усні, письмові, на механічних носіях) [17].

Представники французької наукової школи Е.П. Леоте та А. Гільбо аргументували необхідність дотримання принципу перманентності інвентаря, використання якого зменшує вплив суб'єктивізму [19, с.52]. Практичне застосування й примінення цього твердження полягає у тому, що оцінка об'єкта встановлюється у момент укладання угоди й відповідно, не може бути переглянута. Проте принцип перманентної інвентарної оцінки заперечувався не лише представниками італійської бухгалтерської школи.

Характеризуючи такий принцип критикується й уважається, що така оцінка є небезпечною та такою, що зберігає на балансі первинну вартість, котра значною мірою не відповідає реальним цінам на момент інвентаризації.

Особливо очевидним й реальним цей принцип можна виділити у умовах високої інфляції у конкурентному економічному середовищі й збільшених кон'юктурних коливань на ціни певних деяких активів. Попри те, при інвентаризації надзвичайно важливим фактором є встановлення реальної оцінки об'єкта, як з метою регулювання інвентаризаційних різниць, так й задля забезпечення достовірності вартості об'єктів обліку й статей балансу. Особливо гостро розкривається проблема оцінки й переоцінки нематеріальних активів.

Німецькі вчені ХХ ст. (Ф. Гюглі, Е. Шмаленбах, І.Ф. Шер, Г. Нікліш, А. Кальмес, Г. Хольцер, У. Ле-Курт) вважали, що при організації інвентаризаційного процесу варто дотримувались принципу доцільності використання різних методів оцінки інвентаря, використовуючи при очевидній потребі альтернативні методи інвентаризаційної оцінки.

Отже, на етапі розвитку обліку до функцій інвентаризації додається оцінювальна функція, що актуальна й використовується оцінка й переоцінка активів та зобов'язань підприємства, й у сучасних умовах. Поряд з книжковим інвентарем, що підлягає обліку, німецька школа завжди ставила позаобліковий, натуральний інвентар, котрий міг мати будь-котрий відступ від книжкового та визначався за даними суб'єктивної натуральної оцінки. Зрештою актуальність й,

одночасно, проблеми цінових принципів при інвентаризації залишається не врегульованими до нині. Ще варто зазначити, що проблему посилює вкрай ускладнене питання оцінювання нематеріальних активів, дефініція «справедливої» вартості активів, втрата вартості активів унаслідок морального зносу у умовах швидкого технологічного процесу.

У сучасній практиці досягнення реальності статей балансу й надалі важливою залишається інвентаризація облікових об'єктів «...якою б важкою й невдячною була б робота з виявлення реальної вартості активів й зобов'язань підприємства на кінець р., можна з впевненістю стверджувати лише одне: без її здійснення припиняють працювати всі інші бухгалтерські методи...» [8, с. 2].

Важливим аспектом інвентаризації є відображення на рахунки її результатів. Найбільшої очевидності цей аспект інвентаризації набуває у умовах усупільненої власності.

У умовах регламентованої економіки інвентаризація виконує наступні функції: економічну, як елемент обліку та контролю, соціальну, як форма участі працівників у організації обліку та контролю та виховну, як засіб виховання ощадливого ставлення до суспільної власності.

Облікова робота розпочиналась з інвентаризації, описи складались у трьох примірниках: один служив основою задля обліку, другий відправлявся у губернську управу, третій – безпосередньо у Москву[14, с.450]. Автором цих Положень вражається О.М. Галаган, котрий обґрунтовував пропозицію ввести грошову оцінку майна, котра повинна здійснюватись «за ринковими цінами на момент проведення інвентаризації, а за умови, коли комісія не могла їх визначити, – за собівартістю»[19, с.50]. Задля забезпечення підвищення ефективності інвентаризаційного процесу на підприємствах затверджувались нові Положення щодо інвентаризації (1952,1955,1968 роках), що були спрямовані на забезпечення рівномірного й систематичного проведення інвентаризації протягом р.

Загалом з точки зору використання інвентаризації як елемента методу бухгалтерського обліку дотримувалася позиція, що «позаяк без інвентаризації не

можна обліковувати реальний рух засобів та джерел й певна частина їх, хоча б й незначна, завжди буде невідображеною, через певний проміжок часу (місяць, квартал, р.), баланс й рахунки перестають точно відображати фактичну наявність господарських ресурсів, а відповідно, не можуть бути повноцінно використані задля контролю за господарською діяльністю підприємства. Тут інвентаризація виступає знаряддям контролю та використовується задля досягнення відповідності фактичних залишків коштів та їх джерел даним обліку» [26, с. 1177].

Домінування вартісних критеріїв у умовах ринкової економіки, у оцінюванні ефективності функціонування економічного суб`єкта особливо важливим є відображення у звітності реальної дійсної вартості всіх економічних фінансових, матеріальних, нематеріальних ресурсів підприємства.

Вартісна достовірна оцінка наявних на підприємстві й відображених в публічній звітності активів виступає базовим критерієм задля встановлення потенціалу довгострокового розвитку підприємства.

Використовуючи попередній досвід важливо врахувати зміни оцінки активів при інвентаризації, адаптувати розробки вчених до сучасних умов, особливо це стосується переоцінки нематеріальних активів.

Виділені функції інвентаризації, що діяли й домінували на різних етапах історичного розвитку методології бухгалтерського обліку, засвідчують що на етапі зародження обліку у Стародавньому світі інвентаризація виконувала інформаційну та контрольну функції. Функціональне призначення інвентаризаційного процесу й зміст як елемент обліку виражено не достатньо чітко, позаяк такі облікові процедури полягали в відображенні фактичного стану господарських засобів та забезпечували контроль за збереженням й раціональним використанням майна, тим самим спрямовувались на досягнення достовірності й економічної точності відображення вартості активів у обліку іна статтях у балансі.

У епоху Середньовіччя інвентаризація як методичний прийом вже починає виконувати функцію облікової процедури, при цьому виразно підтверджуючи дані

балансу. У період розвитку обліку як науки до функцій інвентаризації, додаються й узаконюються такі функції, як оцінювальна (оцінка й переоцінка активів та зобов'язань), також соціальна (забезпечення участі працівників у організації обліку та контролю) та виховна, котра забезпечує ощадливе ставлення до майна.

Проведення інвентаризації залежить від організаційних заходів на місцях зберігання цінностей. Після перевірки правильності складання ярликів, карт, а також фактичної наявності матеріалів їх дані записують у інвентаризаційні описи типової форми. Складені описи підписують усі члени інвентаризаційної комісії й матеріально - відповідальні особи.

У кінці опису матеріально-відповідальні особи дають розписку, у якій підтверджують, що комісією перевірені цінності у їх присутності, претензій до комісії немає, а вказані у описі цінності ними прийняті на відповідальне зберігання.

За результатами проведеної річної інвентаризації на підприємствах дуже нерідко виявляються розбіжності між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю цінностей. Виявлення значних розбіжностей між даними інвентаризаційного опису й контрольної перевірки дає змогу проводити повторну інвентаризацію у новому складі робочої інвентаризаційної комісії. Результати контрольних перевірок якості інвентаризацій оформляють актом типової форми й заносять у бухгалтерії у спеціальну книгу [16, с.205].

Звичайно, роботу інвентаризаційної комісії оформляють протоколом, де відображають результати інвентаризації, стан та якість складського господарства, дають оцінку забезпечення й збереження товаро-матеріальних цінностей.

3.3.Застосування інформаційних систем й технологій при проведенні аудиту

Застосування комп'ютерних технологій в бухгалтерському обліку значно підвищує продуктивність праці бухгалтерів й аудиторів. Забезпечення організації

бухгалтерського обліку у умовах його комп'ютеризації залежить від реалізованого на відповідних технічних засобах програмного забезпечення.

Отже, вибір й застосування програмного забезпечення є найважливішим моментом в створенні комп'ютерних систем бухгалтерського обліку, позаяк відповідає вибору форми обліку на підприємстві.

Найпростіший засіб, котрий дає змогу швидко провести розрахунки це – електронні таблиці.

Існує думка, що весь бухгалтерський облік підприємства можна подати в вигляді певного числа електронних таблиць, що містять бухгалтерську інформацію й пов'язані між собою. Дійсно важливо легко зрозуміти, як в вигляді однієї таблиці подається журнал проводок, в вигляді другої - головна книга, в вигляді третьої формується баланс. Можна створити й проміжні таблиці: накопичувальні відомості операцій по рахунку, журнали-ордери.



Рис.3.2. Системи автоматизації аудиторської інформації

Аудиторська перевірка забезпечує складний та тривалий процес. Аудитори постійно працюють над тим, аби максимально скоротити час перевірки, не знижуючи при цьому її якості, й, отже, не збільшуючи аудиторського підприємницького ризику.

Опис й дефініція контрольних процедур задля виявлення можливих порушень чи зловживань складається за відповідним розділом обліку.

Усі процедури будуються за сформованою єдиною схемою та включають:

- ◆ назву контрольної процедури;
- ◆ мету проведення контрольної процедури;
- ◆ перелік засобів (первинні документи, реєстри аналітичного та синтетичного обліків клієнта, нормативи й різноманітна довідкова інформація), необхідних задля виконання процедури;
- ◆ опис техніки виконання процедури;
- ◆ опис форми подання результатів проведеної процедури головуючому аудитору.

Послідовний порядок виконання перших п'яти пунктів плану успішно проводиться за допомогою заповнення анкетних листів, що суттєво прискорюють аналіз фінансово-господарської діяльності й дають оцінку стану бухгалтерського обліку підприємства. Найбільшому обсягу й трудомісткості відповідають аудит за напрямками бухгалтерського обліку. Використовуючи багато віконний інтерфейс Windows, у одному вікні аудитор формує звіт по журналу господарських операцій стосовно рахунків, що відповідають даному напрямку обліку. Передивляючись листаючи послідовно всі операції звіту й порівнюючи їх зі первинними документами, аудитор здійснює перевірку процедур. Задля кожного робочого листа є перелік можливих помилок. При виявленні помилки аудитор вводить в

робочий лист зміст проводки по журналу господарських операцій й відповідне зауваження.

При складанні аудиторського висновку використовуються його стандартні форми: безумовно позитивний, умовно позитивний й незадовільний. Анкети й робочі документи є основою задля складання аналітичної частини висновку. Задля цього розробляється й встановлюється бланк розрахунку критеріїв неплатоспроможності підприємства. Дані цього розрахунку потрібні задля аналітичної частини висновку, тому що є його обов'язковим елементом.

При проведенні аудиту варто враховувати такі особливості:

- ◆ рівень автоматизації завдань бухгалтерського обліку;
- ◆ наявність методик проведення аудиту на підприємстві;
- ◆ доступність облікових даних;
- ◆ складність наявної автоматизованої системи обліку, контролю та аудиту.

Важливу роль при плануванні аудиторської перевірки відіграє рівень автоматизації облікових завдань. При оцінці складності автоматизованої обробки бухгалтерських даних необхідно враховувати як ступінь інтеграції інформаційних систем, так й ступінь спільного використання різними системами однієї й тієї ж облікової бази даних. Засоби й методи, що застосовуються задля аудиторської перевірки у складних інформаційних системах, поділяються на такі групи:

- ◆ робота у реальному режимі часу з реальними даними;
- ◆ робота із статистичними даними;
- ◆ робота з імітаційними даними;
- ◆ проведення аналізу спеціальними програмними засобами.

За допомогою спеціальних програмних засобів здійснюється перевірка, моделювання та аналіз облікових даних зі метою дефініція їх повноти, якості, правомірності та достовірності[24, с.35]. Задля цього проводиться порівняння змодельованих облікових даних зі реальними даними інформаційної системи, а також здійснюється тестування розрахунків й перерахунків, підсумовування, повторне впорядкування й формування звітних даних, їх порівняння з реальними даними. Окрім того, проводиться контроль правильності відновлення даних.

Упровадження обчислювальної техніки у процес аудиту дає змогу значно скоротити трудомісткість його проведення й надає нові можливості у організації й методиці проведення аудиту [12, с.205].

У практиці застосовуються аудиторські програми загального призначення, що дають змогу проводити прогін визначених тестів на фактичних даних. Здійснюючи процедури контролю, та за допомогою програмних засобів здійснюється аудиторська перевірка та аналіз записів на основі певних критеріїв зі метою дефініції їх якості, повноти, спроможності та правильності. Задля цього також використовується база знань, що допомагає визначити невідповідність й прийняти необхідні рішення. Таке програмне забезпечення дає змогу проводити тестування розрахунків, виконувати необхідні перерахунки й зіставляти отримані результати з нормативними, кошторисними й середніми, що дозволяє провести аналіз за визначеними критеріями та одержати необхідне управлінське рішення.

При роботі із спеціальним аудиторським програмним продуктом поетапно виконуються такі процедури.

На першому етапі аудитор визначає завдання, що необхідно вирішити при перевірці за допомогою спеціального програмного забезпечення.

На другому етапі складається план виконання поставлених завдань й оцінка реальності застосування аудиторських програмних засобів. Задля цього здійснюється аналіз форми й методу бухгалтерського обліку, що ведеться на підприємстві, а також оцінюється можливість застосування оптимального аудиторського програмного забезпечення. Попередньо встановлюється обсяг облікової інформації, роботи аудитора, кількість часу, необхідного задля проведення аудиторської перевірки тощо. На даному етапі визначається і з'ясовується необхідна потужність обчислювальної техніки й встановлюється графік виконання аудиторських робіт зі зазначенням обсягів виконуваних робіт, термінів виконання, конкретних виконавців й форми завершення.

На третьому етапі здійснюється налаштування стандартних програмних засобів, розробка й впровадження нових засобів, необхідних задля даної

авдиторської перевірки. Наявні програмні засоби адаптуються задля фактичних облікових даних.

На четвертому етапі здійснюється перевірка сформованих на машинних носіях даних зі метою підтвердження їх незмінності, оцінюється стан підприємства, що перевіряється, здійснюється тестування та опрацювання за запланованим графіком, проводиться аналіз отриманої інформації та здійснення процедур перевірки, її оцінка за допомогою бази знань й формується комп'ютерний висновок за перевіреними позиціями.

Аудитор має можливість проводити перевірку як за окремими завданнями, так й за комплексом завдань в цілому. Запит здійснюється за допомогою інформаційної мови показників обліку, контролю та аудиту.

Також в режимі запиту здійснюється перевірка стану облікового процесу, одержання довідки задля формування діагнозу й прогнозування шляхів досягнення цілей підприємства задля поліпшення його роботи. При цьому проводиться формування таких основних показників й даних:

- ◆ повнота й своєчасність формування й відображення у регістрах бухгалтерської звітної інформації, що надійшла з інших АРМ бухгалтерії;
- ◆ повнота й своєчасність формування показників, відображених в звітності;
- ◆ правильність розрахунків результатів господарської діяльності підприємства й повнота їх відображення;
- ◆ правильність розрахунку й відображення в звітності обов'язкових платежів й податків;
- ◆ правильність й повнота формування фондів й резервів;
- ◆ правильність формування сальдо на початок й кінець періоду, що перевіряється за окремими показниками й даними, відображеними у інформаційній авдиторській базі даних.

Оцінка ризику ефективності контролю у комп'ютерному середовищі здійснюється за трьома напрямками:

- ◆ контроль вхідних даних;

- ◆ контроль процесу обробки;
- ◆ контроль вихідних даних.

Контроль процесу обробки пов'язаний зі вмонтованими у головну програму підпрограмами виявлення збійних ситуацій. Контроль вихідних даних стосується у основному поширення звітів, але він дає останню можливість виявити перекручення й зіставити вхідні контрольні суми з вихідними.

Контроль вхідних даних певною мірою гарантує передачу на обробку інформації, належним чином оформленої й перетвореної у машинозчитувальну форму без втрат, доповнень, дублювання та інших змін. Задля коригування й повторного запровадження даних, теж застосовують ці процедури, визначені раніше як перекручені. Нижче перераховані найважливіші ділянки контролю.

Задля виявлення помилок, допущених при підготовці даних, можуть бути використані різноманітні програмні засоби редагування чи перевірки:

- ◆ тести контролю правильності розміщення символів (призначені задля перевірки вхідних даних й дефініція правильності розміщення цифр в числових полях, а також букв в символьних полях);
- ◆ тести контролю правильності знаку ;
- ◆ тести контролю пропусків ;
- ◆ тести контролю послідовності , що слугують задля перевірки документів за порядковими номерами, коли послідовність їх важлива задля обробки.
- ◆ тести контролю за діапазоном значень й розуміння результатів .

Більшість процедур контролю процесу обробки ідентичні процедурам контролю вхідних даних.

Усі контрольні суми кількості записів, платежів, усього масиву даних й т. ін., одержані у процесі обробки, роздруковуються в вигляді звіту. Така процедура дозволяє виявити втрату чи дублювання даних

Мета аналізу внутрішнього контролю - зрозуміти зміст процесу обробки господарських операцій й визначити сильні та слабкі сторони контролю, що необхідно враховувати при плануванні незалежних аудиторських процедур. У

середовищі комп'ютерної системи необхідно розглянути лише загальні процедури контролю, коли у кожному прикладну програму включені всі істотні елементи комп'ютерного контролю[24, с.35].

Задля одержання аудиторських доказів застосовуються певні процедури. У основному це тестування, перевірка, спостереження, опитування, підтвердження, підрахунки, аналітичні процедури. Використання методик автоматизованого аудиту забезпечує ефективність аудиторських процедур.

Використаємо й з'ясуємо, що існує три підходи до комп'ютерного тестування, якими можуть користуватися аудитори:

- відбір за допомогою комп'ютера певних операцій задля їх подальшої перевірки вручну;
- перевірка системи внутрішнього контролю за допомогою імітаційних даних;
- перевірка системи внутрішнього контролю за допомогою реальних даних, оброблених аудиторськими програмними засобами.

Технологічні вдосконалення нині означають, що навіть малий бізнес, використовують комп'ютери у бухгалтерському обліку. Хоча комп'ютер нерідко надає величезні переваги завдяки його здатності швидко опрацьовувати великі обсяги числової інформації, усе ж виникають труднощі при обґрунтуванні бухгалтерських рахунків та навіть можливі втрати активів. Основні проблеми, пов'язані з використанням комп'ютерів задля аудитора при оцінці системи, що включають відсутність можливості простеження угод при аудиті.

У комп'ютеризованих системах звичайно є можливість простежити проходження операції у системі від початкового документа через проміжні стадії до остаточного запису у бухгалтерській книзі. Проміжні стадії іноді записуються в вигляді машинних кодів, що робить неможливим спостереження за операцією від початку й до кінця.

Комп'ютер може бути використаний керівництвом задля здійснення деяких видів контролю, що іноді надійніше, ніж контроль, котрий здійснюється вручну.

Комп'ютер може бути запрограмований на виділення чи перерахування тих пунктів, що не відповідають встановленим критеріям.

Головна проблема, властива будь-якій комп'ютерній бухгалтерській системі, полягає у тому, що її серйозна відмова може зруйнувати всю систему бухгалтерського обліку підприємства. Така відмова може виникнути у результаті пожежі, повені, перебоїв у енергопостачанні чи навіть навмисному пошкодженні. На жаль комп'ютеризовані системи найбільш чутливі до стихійного лиха, ніж ручні системи.

У зв'язку з використанням мікропроцесорних систем дедалі складнішим стає контроль доступу до бухгалтерської звітності. Зростання кількості терміналів й додатково залучених систем означає, що більшість людей може одержати доступ до рахунків компанії й мати можливість змінити їх. Задля захисту записів необхідний контроль зі використанням паролів й реєстрацією доступу.

Першим кроком задля порівняння можливостей наявних програмних продуктів є проведення їхньої класифікації. Це дуже важливий етап у організації комп'ютеризованого обліку й тільки після поділу програмного забезпечення на групи за певними критеріями можна формулювати вимоги до програм й порівнювати їхні функціональні можливості.

З погляду розробників програмного забезпечення більш повною є класифікація програм бухгалтерського обліку. Ця класифікація поєднує у собі критерії задля групування як за призначенням, так й за способом реалізації бухгалтерських функцій й розміром підприємств.

Використовуються універсальні бухгалтерські системи міді-бухгалтерія. До цього класу належать програмні продукти, орієнтовані на бухгалтерії малих та середніх за розмірами підприємств, що у спрощеному варіанті забезпечують ведення всіх ділянок обліку. Такі системи поєднують усі облікові функції, в тому числі функції кількісного обліку, в межах однієї програми й, як правило, розраховані задля роботи на одному комп'ютері. Винятком є розрахунок заробітної плати, котрий виконують окремо. Деякі програми цього класу призначені задля роботи на кількох комп'ютерах в локальній мережі.

Локальні автоматизовані робочі місця (АРМ). Такі програми призначені задля виконання деяких облікових завдань - обліку праці та заробітної плати, основних засобів, товарно-матеріальних цінностей та охоплюють деякі ділянки бухгалтерії не пов'язані між собою. АРМ мають високий рівень спеціалізації й тому можуть ефективно комп'ютеризувати деякі частини бухгалтерії без формування зведеної звітності.

Управлінські системи. До цього класу входять функціонально повні системи організаційного управління з елементами бухгалтерського обліку, планування, діловодства, а також з модулями прийняття рішень.

Бухгалтерська складова програми не є головною. Найбільш важливим є взаємозв'язок усіх складових систем, можливість ефективного управління підприємством, допомога в вирішенні головного завдання бізнесу – у забезпеченні отримання прибутку.

Фінансово-аналітичні системи забезпечують різноманітні програми фінансового аналізу на основі бухгалтерських даних, за допомогою котрих автоматизуються завдання зовнішнього й внутрішнього аудиту, сюди варто віднести «1С: АФС» «1С», «ПОП (Планування, Оптимізація, Податки, Інвестиції)» (GI-consulting).

ВИСНОВКИ

Забезпечити достовірність показників обліку й запобігти можливим відхиленням покликана інвентаризація - один зі головних й важливих методів обліку й контролю. Її проведення дає змогу з'ясувати розходження між даними бухгалтерського обліку та фактичною наявністю, станом й оцінкою активів, власного капіталу й зобов'язань підприємства. За допомогою інвентаризації створюється можливість перевірити повноту документального оформлення й відображення у обліку господарських операцій й підтвердити реальність показників звітності підприємства.

Метою інвентаризаційних процесів є порівняння фактичної наявності та стану майна й зобов'язань з даними обліку, а також запобігання негативним явищам у діяльності підприємства, з'ясування й аналіз причин, під дією котрих виявлені дані відхилення та створення умов, що роблять неможливим повторення недоліків.

Організація, техніка та документальне оформлення проведення інвентаризації визначені Інструкцією по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів й документів та розрахунків, затвердженою наказом Міністерства фінансів України № 69 від 11 серпня 1994р. (із змінами та доповненнями) [6]. Систематизація даних про порушення з організації збереження матеріальних запасів дає можливість обґрунтувати критерії задля вибору об'єктів інвентаризації під час проведення ревізії підприємства з відображенням й урахуванням конкретних матеріально відповідальних осіб, видів й номенклатури запасів, де найімовірніші нестачі, крадіжки, факти безгосподарності та витрачання матеріальних цінностей.

Накреслено основні напрями контролю:

- 1) перевірка стану організації інвентаризаційної роботи на підприємстві, зокрема, щодо призначення планових й позапланових повних або часткових інвентаризацій матеріальних запасів в структурних підрозділах підприємства;
- 2) перевірка компетентності інвентаризаційних комісій;

3) перевірка повноти та якості документації з проведеної інвентаризації матеріальних запасів:

а) оформлення інвентаризаційних описів;

б) повнота відображення об'єктів інвентаризації ;

у) або в всіх матеріально відповідальних осіб здійснено інвентаризацію;

4) перевірка достовірності правильності складання та оформлення порівняльних відомостей ;

5) перевірка правильності дефініція результатів інвентаризації:

а) в натуральних показниках;

б) за вартістю деяких об'єктів та у цілому по матеріально відповідальних особах й підприємству;

6) перевірка правильності розрахунку обсягів списання нестач в межах норм природних утрат та заліку наявної пересортиці однорідних за функціональним призначенням запасів;

7) перевірка оформлення виявленого браку продукції, бою , псування та непридатності запасів;

8) перевірка дотримання порядку списання втрат від псування ;

б) правильність кореспонденцій бухгалтерських рахунків й обсягів відображення результатів інвентаризації щодо виявлених надлишків, нестач запасів, що підлягають відшкодуванню матеріально відповідальними особами;

11) перевірка стану контролю за реалізацією матеріалів інвентаризації на підприємстві.

Контроль за цими напрямками здійснюється методом нормативно-правової перевірки з дотриманням правил дефініція величини нестач, що відносяться за рахунок винних матеріально відповідальних осіб задля відшкодування втрат підприємства, перевірки кореспонденцій рахунків, виходячи з аналізу й змісту господарських операцій, що відображають результати інвентаризацій.

Таким чином, інвентаризація - це перевірка фактичної наявності й стану об'єкту контролю, котра здійснюється шляхом перерахунку, вимірювання та реєстрації майна у натурі, а також порівняння фактичних даних з даними обліку.

Залежно від поставленої мети й повноти охоплення об'єктів, що вивчаються, та необхідності отримання інформації про діяльність господарюючого суб'єкта, що перевіряється, при проведенні аудиту за згодою чи дорученням замовника можуть використовуватись різні методичні прийоми й способи, включаючи проведення інвентаризації, що було досліджено про написанні цієї роботи.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 р. № 4350-IV.
2. ПКУ — Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI.
3. КПКУ — Кримінальний процесуальний кодекс України від 13.04.2012 р. № 4651-VI.
4. Закон № 996 — Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. № 996-XIV.
5. Інструкція про порядок проведення ревізій і перевірок державною контрольно-ревізійною службою в Україні: Затв. наказом Головного контрольно-ревізійного управління України від 3 жовт. 1997 р. № 121 // Офіційний вісник України. — 1997. — № 44. — Ст. 265.
6. Інструкція по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товаро-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків, затвердж. наказом Міністерства фінансів України від 11 серпня 1999 р. № 69
7. Про затвердження порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей: Постанова Кабінету Міністрів України № 116 від 22 січ. 1996 р. // Зібрання постанов Уряду України. — № 1996. — № 6. — Ст. 192.
8. Положення № 879 - Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене наказом Мінфіну від 02.09.2014 р. № 879. - с. 1-5
9. Наказ № 572 - наказ Мінфіну «Про затвердження типових форм для відображення результатів інвентаризації» від 17.06.2015 р. № 572. — с. 1-22
10. Бруханський, Р. Ф. Бухгалтерський облік : підруч. / Р. Ф. Бруханський. — Тернопіль: ТНЕУ, 2016. — 480 с.
11. Бруханський Р. Ф. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / Р. Ф. Бруханський, О. П. Скирпан. — Тернопіль : ТНЕУ, 2014. — 444 с.
12. Бутинець Ф.Ф. Аудит: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. — 2-ге вид. перероб. та доп. — Житомир: ПП “Рута” 2002. — 672с.

- 13.Бухгалтерський облік та оподаткування: навч. посіб. / за ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішовського. – Львів : Ажур, 2008.– 1112 с .
- 14.Бухгалтерский учет в зарубежных странах:Учебное пособие /Под ред. проф. Ф.Ф. Бутынца.– Житомир: ЖГТУ, 2007.– 480 с.
- 15.Волкова І.А. Фінансовий облік - 2 [Текст]: навч. посіб. К. : ЦУЛ, 2009. – 224 с.
- 16.Васюта-Беркут О.І. Теорія бухгалтерського обліку: навчальний посібник – К.: МАУП, 2001 – 176с.
- 17.Германчук П. К., Стефанюк І. Б., Рубан Н. І., Александров В. Т., Назарчук О. І. Державний фінансовий контроль: ревізія та аудит. - К: НВП "АВТ", 2004.-424 с.
- 18.Гладких Т.В. Фінансовий облік: навч. посіб. – Київ: ЦУЛ , 2007. – 480 с.
- 19.Гончаров Ю.В. Оцінка виробничих запасів: вітчизняний та зарубіжний досвід / Ю.В. Гончаров, І.В. Кравченко // Облік і фінанси АПК. — 2011. -№1. - С. 50-53.
- 20.Гуцаленко Л.В. Внутрішньогосподарський контроль. [текст]: навч. посіб. / Гуцаленко Л.В., Коцупатрий М.М., Марчук У.О. - К.: "Центр учбової літератури", 2014. — 496 с.
- 21.Дікань Л.В. Контроль і ревізія: Навч. посібник - К.: Знання, 2007.- 2-ге вид., перероб. і доп. - 327 с.
- 22.Добровський В.М. Бухгалтерський фінансовий облік в Україні [Текст]: навчальний посібник. К. : А.С.К., 2009. – 976 с.
- 23.Давидов Г.М. Аудит: підручник / Г.М. Давидов, І.Г. Давидов, Ю.Г. Давидов та ін.; за ред. Г.М. Давидова, М.В. Кужельного. – 2-ге вид., перероб. і доповн. – К.: Знання, 2009. – 495 с.
24. Івахненко С.В. Використання аналітичних процедур для підвищення ефективності аудиту / С.В. Івахненко, Т.В. Іськович // Наукові записки НаУКМА. Магістеріум. Економічні студії. – 2005. – Т. 18. – С. 35 – 40.

25. Живко З. Б. Контрольно-ревізійна діяльність: Методичні рекомендації і завдання для проведення модулю та екзамену з курсу "Контрольно-ревізійна діяльність". - Л.: Край, 2006.- 2-е вид. перероб. - 156 с.

26. Живко З. Б., Франчук В. І., Живко М. О. Контрольно-ревізійна діяльність: Навч. посібник.- К.: Алерта, 2008.- 355 с.

27. Житний П.Є. Облікова політика в умовах розвитку фінансово промислових систем: методологія та організація: монографія / П.Є. Житний. - Луганськ: Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2017. - 352 с.

28. Журавель Г.П. Облікова політика підприємства в ринкових умовах: навч. посіб. / Г.П. Журавель, В.Б. Клевець, П. Я. Хомин; за ред. П.Я. Хомина. - К.: Професіонал, 2011 - 320 с.

29. Калюга Є. Фінансово-господарський контроль у системі управління. К.: Ника - Центр 2002 - 360с

30. Корінько М. Д. Інвентаризація на підприємстві: основні організаційні моменти / М.Д. Корінько // Податки та бухгалтерський облік. - 2013. - № 101. - С. 3-8.

31. Коритник Л.П. Інвестиційна нерухомість як новий об'єкт інвентаризації / Л. П. Коритник // Збірник національного аграрного університету. – 2015. – Вип.5. – С. 60-65.

32. Коруженець О. Інвентаризація каси та банківських рахунків / О.Коруженець // Баланс-Агро. – 2013. – № 42. – С. 13-19.

33. Коружинець О. Інвентаризація нематеріальних активів / О. Коружинець // Баланс-Агро. – 2013. – № 42. – С. 20-21.

34. Крикунова Т. Резерв відпусток: від обліку до інвентаризації / Т.Крикунова // Все про бухгалтерський облік. – 2014. – № 4. – С. 22-24.

35. Кулик В.А. Організація обліку на підприємствах України: розробка внутрішніх регламентів / В.А. Кулик, М.О. Любимов // Бухгалтерський облік і аудит. - 2013. - № 6. - С. 12-18.

36. Кузьмін, Д.Л. Класифікація інвентаризацій для цілей обліку і контролю [Електронний ресурс]/Д.Л.Кузьмін.-Режим доступу:

<http://eztuir.ztu.edu.Ua/4078/1/68.pdf>

37.Коблянська О.І. Фінансовий облік [Текст]: навч. посіб.- 2-ге вид., випр. і доп. К. : Знання, 2007. – 471 с.

38.Контроль і ревізія: Навч. посібник / Є.М.Романів, Р.Л.Хом'як, А.С.Мороз, В.В.Гресик. — Л.: Інтелект-Захід, 2001.

39. Загожай В.Б., Базась М.Ф., Матюха М.М. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Підруч. для студ. вищ. навч. закл. / За ред. В.Б. Загожай, М.Ф. Базася. – К.: МАУП, 2005. – 968с.

40. Загородній А.Г., Партин Г. О. Бухгалтерський облік основи теорії та практики: Навч. Посіб. – 3-те вид. перероб.доп. – К.: Т-во “Знання”, КОО, 2004.— 377с.

41.Кропивницький В. Інвентаризація товарно–матеріальних цінностей / В. Кропивницький // Все про бухгалтерський облік. – 2012. – № 96. – С. 37-40.

42. Кузик Н. П. Особливості визначення розміру збитків від нестач, псування, знищення матеріальних цінностей аграрних підприємств / Н. П.Кузик // Науковий вісник Національного університету біоресурсів і природокористування України. – 2012. – Вип. 177. – С. 307-310.

43. Ленъ В.С., Гливенко В.В. Бухгалтерський облік у галузях економіки: Навчальний посібник. – К.: Знання – Прес, 2005 – 492с.

44. Лукава І.М. Оцінка наукового забезпечення обліку виробництва продукції/ І.М. Лукава, Т.В.Дідоренко // Формування економічних відносин в умовах ринку. Збірник наукових праць. – Тернопіль: ТДЕУ, 2003. – С. 98

45. Лукава І.М. Суть біологічних активів та облік їх виробництва у рослинництві / І.М. Лукава// Матеріали наукової конференції професорсько-викладацького складу «Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в умовах проведення системних реформ». Секція №6. Удосконалення економічного механізму підвищення ефективності виробництва в агропромисловому комплексі при різних формах власності. – м.Тернопіль, 14 квітня 2011. – С. 18–19.

46. Орлова В.К. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / В.К. Орлова, В.І. Савич,

Л.А. Костецька; М-во освіти і науки України, Ін-т менеджменту та економіки “Галицька академія”. – 2-е вид.. – К.: ЦНЛ, 2004. –272 с.

47. Палюх Микола. Бухгалтерський облік і звітність як інформаційна система забезпечення розвитку агровиробництва [Текст] / Микола Палюх //Прикладна економіка - від теорії до практики : зб. тез доп. Першої Всеукр.наук.-практ. конф. [м. Тернопіль, 15 жовт. 2015 р.] / редкол. : Б. О. Язлюк, П. Р.Пуцентейло, Ю. І. Гайда [та ін.] ; відп. за вип. П. Р. Пуцентейло. – Тернопіль : Економічна думка ТНЕУ, 2015. – С. 114-117.

48.Павлюк В. В., Сердюк В. М., Акаев Ш. М. Контроль і ревізія: Навч. посібник.- К.: Центр навч. літ-ри, 2006.- 196 с.

49.Облік і аудит: вступ до фаху: навч.посібник/ А.Г. Загородній, Г.І. Кіндрацька-2-ге вид., доопрац. І доп.-Львів Видавництво Львівської політехніки,2015.с.288

50. Пасько, Т.О. Історичні аспекти інвентаризації як елемента методу бухгалтерського обліку [Електронний ресурс] / Т.О. Пасько. — Режим доступу :[http://www.rusnauka.com/26 N11 2009/Economics/52164.doc.htm](http://www.rusnauka.com/26_N11_2009/Economics/52164.doc.htm)].

51. Пархоменко В. «Інвентаризація - інструмент забезпечення достовірності фінансової звітності» / Вісник податкової служби України, 19.11.2012, №43 с.20-29.

52. 10 загальних моментів, які треба знати бухгалтерам під час проведення річної інвентаризації. [Електронний ресурс]- Режим доступу: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/onethematic/559>].

53. Романів Є.М.,Хом'як Р.Л Контроль і ревізія.Навч.посібник.Нормативно-практичні матеріали.- Львів: Націон. університет Львівська політехніка.Інтелект-Захід,2001 с.

54.Мурашко В. М, Сторожук Т. М., Мурашко О. В. Контроль і ревізія фінансово-господарської діяльності: Навч. посібник/За зат. ред. П. В. Мельника.- К: ЦНЛ, 2003.-311 с.

55. Мельник М.В. Экономический анализ в аудите: учеб. пособ для студентов вузов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и т.д. / М.В. Мельник, В.Г. Когд

56. Никонович М.О. Організація і методика аудиту: навч. посіб. / М.О. Никонович, К.О. Редько, О.А. Юр'єва; за ред. Є.В. Мниха. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2006. – 472 с.

57. Усач Б. Ф. Контроль і ревізія: Підручник. - К.: Знання, 2007. - 263 с. .

58. Сук Л. Інвентаризація товарно-матеріальних цінностей / Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2011. – № 21. – С. 38-44.

59. Сук Л. К. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. - 2-ге вид., перероб. і доп.. – К.: Знання, 2008. – 507 с.

60. Сопко, В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством [Текст] / В. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навч. посіб. / Василь Васильович Сопко. — К.: КНЕУ, 2014. — 526 с.

61. Ткаченко, Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України: підруч. [Текст] / Н.М. Ткаченко. - [6-е вид.]. - Київ: А.С.К., 2005. – 784 с.

62. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський облік: минуле і сучасне / Ткаченко Н.М. // Облік і фінанси АПК. - 2016. - №3. - С. 108 - 111.

63. Чебанова, Н.В. Фінансовий облік: підруч. [Текст] / Н.В. Чебанова, Т.І. Єфіменко. – Київ: Академія, 2007. – 704 с.

64. Фаріон І.Д., Перевозова І. В. Організація обліку, контролю й аналізу: Навч. посібник / За ред. Доктора економічних наук, професора І. Д. Фаріона. Тернопіль: Економічна думка, 2004. – 487с.

65. Швець В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – 2-ге вид. перероб. і доп. – К.: Знання, 2006. – 525с.

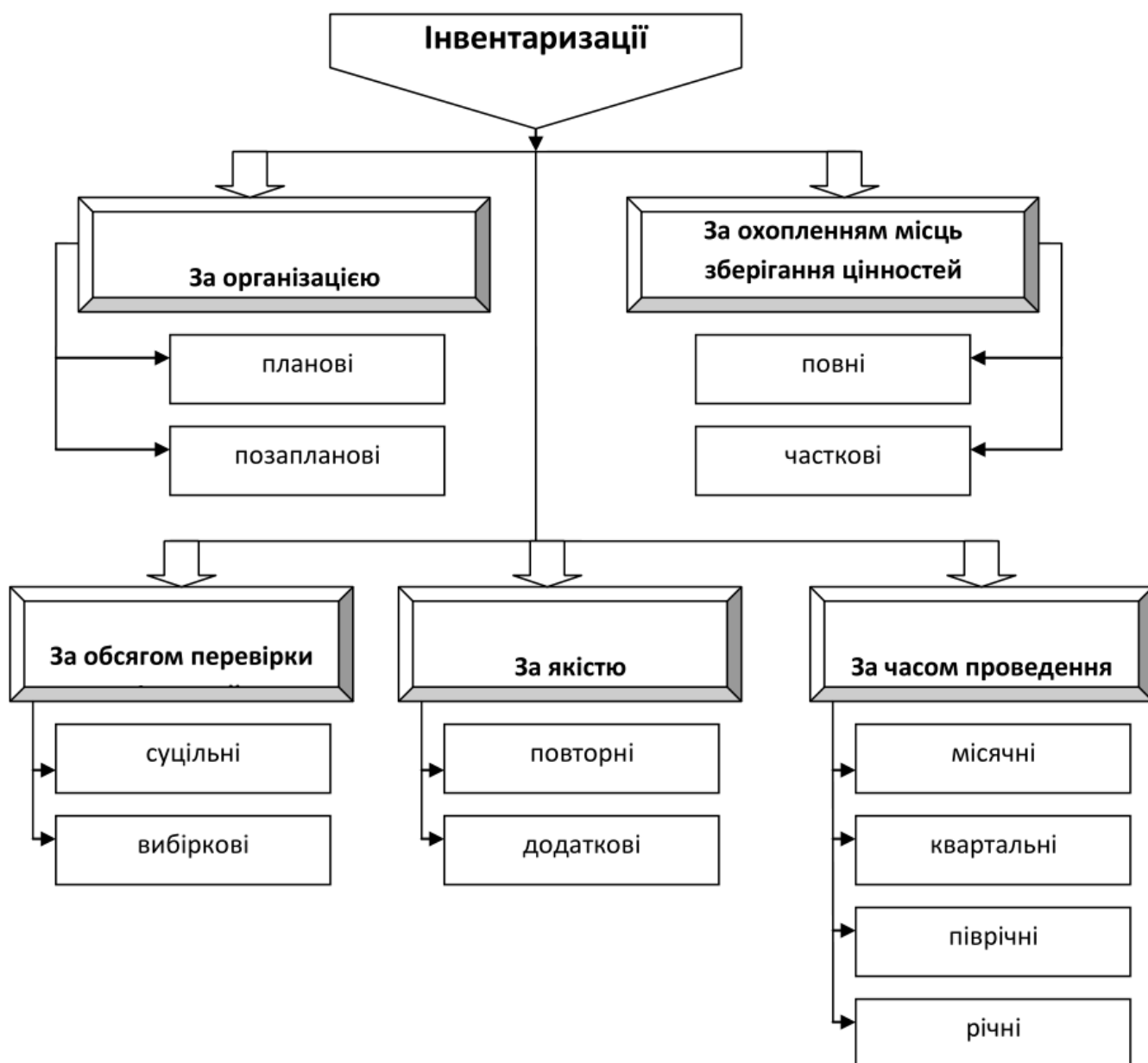
66. Шевченко Ю. Інвентаризація кормів: важливі нюанси / Ю. Шевченко // Баланс-Агро. – 2011. – № 43. – С. 20-23.

67. Шевченко І. Нестача та надлишки основних засобів: відображення в обліку / І. Шевченко // Все про бухгалтерський облік. – 2013. – № 112. – С. 16-18.

68. Якимащенко В. Податковий облік результатів інвентаризації матеріальних активів / В. Якимащенко // Баланс-Агро. – 2013. – № 42. – С. 22-26.

69. Яцишин І.М. Сучасні тенденції розвитку управлінського обліку в період глобалізації економіки / І.М. Яцишин // Матеріали наукової конференції професорсько-викладацького складу «Економічні, правові, інформаційні та гуманітарні проблеми розвитку України в умовах проведення системних реформ». Секція №6. Удосконалення економічного механізму підвищення ефективності виробництва в агропромисловому комплексі при різних формах власності. – м. Тернопіль, 14 квітня 2010. – С. 14–16.

ДОДАТОК



Класифікація інвентаризації як методу контролю

ДОДАТОК



Напрямки внутрішньогосподарського контролю операцій за розрахунками з оплати праці

ДОДАТОК

Організація контролю за використанням фонду заробітної плати в бухгалтерії

Об'єкт контролю	Порядок і спосіб контролю	Строк проведення контролю	Суб'єкти контролю
Законність включення працівників до табеля	Зіставлення записів у табелях з наказами відділу кадрів	Щомісячно	Економіст, інспектор відділу кадрів
Фактично відпрацьований час	Зіставлення даних табеля з графіком роботи і журналом реєстрації виходів на роботу	При опрацюванні табеля	Бухгалтер розрахункового відділу
Нічні чергування, робота у святкові та вихідні дні	Зіставлення даних табеля з наказами щодо роботи в святкові і вихідні дні, з графіком роботи	Щомісячно	Керівники відділу обліку праці і заробітної плати
Правильність встановлення ставок	Порівняння даних карток-довідок зі списками штатного розкладу	Щомісячно	Бухгалтер відділу обліку праці і заробітної плати
Законність документів і правильність їх оформлення	Суцільна перевірка первинних документів	У момент прийняття	Економіст, бухгалтер розрахункового відділу
Законність доплат	Вибіркова перевірка	Один раз на місяць	Керівник розрахункового відділу
Правильність оформлення розрахунково-платіжних документів	Суцільна перевірка	Перед виплатою заробітної плати	Заступник головного бухгалтера

Нарахування сум заробітної плати за кожною установою згідно з категоріями працюючих	Зіставлення із плановим фондом заробітної плати кожної установи	Щомісячно	Головний бухгалтер
---	---	-----------	--------------------

ДОДАТОК



Напрямки внутрішньогосподарського контролю операцій за розрахунками з оплати праці

ДОДАТОК

Законодавча і нормативна інформація, що використовується під час контролю і ревізії трудових ресурсів і заробітної плати

/п	Джерела інформації	Зміст інформації	Використання інформації при проведенні контролю і ревізії на підприємстві
1	Введення нових тарифних ставок і посадових окладів працівників відповідно до постанови Кабінету Міністрів України	Порядок введення нових тарифних ставок і посадових окладів	Перевірка правильності застосування діючих форм і системи оплати праці
2	Інформація про порядок витрачання коштів на оплату праці працівників нештатного складу відповідно до вказівок Мінфіну України	Оплата робіт, які виконані працівниками нештатного складу	Дотримання нормативних актів при оплаті робіт, виконаних працівниками нештатного складу
	Основні положення щодо обліку заробітної плати	Методика обліку заробітної плати	Вивчення під час контролю стану обліку заробітної плати
4	Порядок отримання і використання коштів на оплату праці	Виплати коштів працівникам	Правильність нарахування і витрачання коштів на оплату праці
	Типові правила внутрішнього трудового розпорядку для працівників і	Тривалість роботи дня (зміни), використання робочого часу	Виконання правил внутрішнього розпорядку

5	службовців		
6	Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні”. Затверджений від 16 липня 1999р. № 996-XIV. План рахунків	Обґрунтовує правові засади ведення бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Встановлює план рахунків бухгалтерського обліку	Для контролю обґрунтованості ведення бухгалтерського обліку щодо оплати праці. Для перевірки правильності відображення операцій щодо оплати праці на рахунках обліку
7	Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій	Встановлює призначення і порядок ведення рахунків бухгалтерського обліку	Контроль дотримання порядку ведення обліку розрахунків щодо оплати праці

ДОДАТОК Л

Зведена таблиця питань програми ревізії, досліджуваних документів

Питання програми ревізії	Документи, які досліджуються	Предмет дослідження
1. Стан усунення порушень та недоліків, виявлених попередніми ревізіями (перевірками)	Платіжні доручення, <u>прибуткові</u> касові ордери, особові рахунки працівників (в разі утримання із заробітної плати незаконно виплачених сум), прибуткові накладні, акти виконаних робіт та акти звірки з виконавцями робіт та послуг (у випадку відшкодування зайво використаних бюджетних коштів через завищені обсяги та вартість виконаних робіт (послуг) шляхом виконання частини обсягу робіт на безоплатній основі), платіжні відомості (у разі встановлених порушень щодо недоотримання фізичними особами належних виплат з оплати праці) тощо	Зазначені документи перевіряються на предмет підтвердження факту усунення виявлених порушень. При встановленні фактів безпідставного невиконання вимог органів Держфінінспекції та за наявності законодавчо визначених підстав на керівника об'єкта контролю складається протокол про адміністративне правопорушення за <u>ст. 164-2</u> КпАП за нежиття заходів щодо відшкодування з винних осіб збитків від недостач, розтрат, крадіжок і безгосподарності
2. Стан виконання функцій головного розпорядника бюджетних коштів	Відповідне питання Примірної <u>програми</u> ревізії бюджетної установи (пункти 2.1-2.4 таблиці) перевіряється у головних розпорядників бюджетних коштів, при цьому частина цього питання, передбачена пунктом 2.3 таблиці, перевіряється також у розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня, до сфери управління яких належать інші розпорядники бюджетних коштів нижчого рівня	
2.1. Формування мережі розпорядників та одержувачів бюджетних коштів	Мережа розпорядників та одержувачів бюджетних коштів	Наявність сформованої у встановленому порядку мережі, дотримання порядку її формування та внесення змін до неї
2.2. Складання бюджетних запитів, обґрунтованість включених до них показників	- проекти зведених кошторисів, проекти кошторисів головного розпорядника коштів та розпорядників коштів нижчого рівня, розрахунки до загального та спеціального фондів проектів кошторисів; - звіти про виконання паспортів бюджетних програм за попередній та поточний планові періоди; - зведені звіти про надходження та використання коштів загального і спеціального фондів бюджету, зведені звіти	- обґрунтованість показників бюджетного запиту щодо потреби в бюджетних призначеннях загального фонду бюджету та обсягу надходжень і видатків за спеціальним фондом бюджету; - врахування встановлених законодавством обмежень щодо планування видатків з бюджету та дотримання режиму економії; - повнота врахування пропозицій розпорядників коштів нижчого рівня щодо потреби їх в асигнуваннях за загальним та спеціальним фондами бюджету. При перевірці цього питання обов'язково

	про заборгованість, що формуються на основі відповідних звітів головного розпорядника коштів та розпорядників коштів нижчого рівня, (відповідні звіти перевіряються як за попередній, так і поточний планові бюджетні періоди); - бюджетні запити за попередній та поточний планові періоди	враховуються результати ревізії питань програми, визначених в п. 2.3, 2.4, 5 таблиці
2.3. Розгляд та затвердження проектів кошторисів розпорядників бюджетних коштів нижчого рівня та планів використання бюджетних коштів одержувачів, обґрунтованість затверджених у них показників. Дотримання порядку внесення змін до кошторисів	- бюджетний запит; - лімітні довідки про бюджетні асигнування, доведені розпорядникам коштів нижчого рівня; - документи розпорядників коштів нижчого рівня - кошториси та розрахунки до них, плани асигнувань загального фонду бюджету, плани надання кредитів із загального фонду бюджету, плани спеціального фонду, плани використання бюджетних коштів та помісячні плани використання бюджетних коштів (для вищих навчальних закладів та наукових установ), штатні розписи; - довідки про внесення змін до кошторисів та планів асигнувань розпорядників коштів нижчого рівня; - звіти про виконання кошторисів та звіти про заборгованість розпорядників коштів нижчого рівня	- своєчасність розгляду та затвердження кошторисів, планів асигнувань загального фонду бюджету, планів надання кредитів із загального фонду бюджету, планів спеціального фонду розпорядників коштів нижчого рівня; - виконання головним розпорядником коштів функції щодо контролю за обґрунтованістю розрахунків потреби в асигнуваннях загального фонду бюджету, а також розрахунків обсягу надходжень та видатків за спеціальним фондом кошторисів розпорядників коштів нижчого рівня; - повнота врахування головним розпорядником коштів у кошторисах розпорядників коштів нижчого рівня пропозицій щодо потреби в обсягах асигнувань; - забезпечення дотримання встановленого порядку внесення змін до кошторисів розпорядників коштів нижчого рівня

Продовження таблиці

Питання програми ревізії	Документи, які досліджуються	Предмет дослідження
2.4. Складання паспортів бюджетних програм, обґрунтованість затверджених у них показників та стан їх виконання (у разі застосування програмно-цільового методу у бюджетному процесі). Складання звітів про виконання паспортів бюджетних програм	- паспорт бюджетної програми, звіт про виконання паспорта бюджетної програми; - бюджетний запит, лімітна довідка про бюджетні асигнування, бюджетний розпис; - зведені звіти про надходження та використання коштів загального і спеціального фондів бюджету, що формуються на основі відповідних звітів головного розпорядника коштів та розпорядників коштів нижчого рівня; - інші документи, які підтверджують виконання результативних показників паспорта бюджетної програми	- дотримання законодавства при виконанні бюджетною установою напрямів (видів) діяльності відповідно до покладених на неї функцій та завдань із задоволення суспільних потреб, визначених у Положенні про діяльність установи; - дотримання встановленого порядку затвердження та внесення змін до паспорта бюджетної програми; - обґрунтованість результативних показників паспорта бюджетної програми; - наявності в установи законодавчих підстав для реалізації паспорта бюджетної програми; - досягнення установою визначених в паспорті бюджетної програми мети, завдань, напрямів використання бюджетних коштів, результативних показників та інших характеристик бюджетної програми
3. Виконання функцій з управління об'єктами державної або комунальної власності. Затвердження та внесення змін до фінансових планів суб'єктів господарювання державного та комунального секторів економіки, які входять до сфери управління бюджетної установи	- фінансові плани суб'єктів господарювання державного (комунального) сектора економіки, які входять до сфери управління відповідного суб'єкта управління (далі - підприємства), пояснювальні записки до фінансових планів, зміни до фінансових планів та звіти про їх виконання; - статuti (положення) підприємств; - стратегія розвитку та інвестиційний план підприємства на середньострокову перспективу (3-5 років); - звітність підприємств за плановий рік (або на останню звітну дату) та рік, що передує плановому, а саме: баланси , звіти про фінансові результати, звіти про рух грошових коштів, звіти про власний капітал, примітки до річної фінансової звітності;	- дотримання суб'єктом управління вимог законодавства при затвердженні статуту (положення) підприємства, а також стан виконання суб'єктом управління своїх функцій щодо контролю за дотриманням вимог статуту (положення) під час діяльності підприємства; - відповідність контракту, укладеного з керівником підприємства, вимогам Типової форми контракту з керівником підприємства, що є у державній власності; - виконання суб'єктом управління функцій щодо своєчасності внесення змін до укладеного контракту, а також контролю за виконанням його вимог; - затвердження прогнозно-стратегічних документів щодо діяльності підприємства (стратегії розвитку, річні фінансові та інвестиційні плани, а також інвестиційні плани на середньострокову перспективу), причини їх незатвердження;

	- <u>декларація</u> з податку на прибуток; - контракти, укладені суб'єктами управління з керівниками підприємств; - документи щодо виконання суб'єктом управління своїх функцій під час використання підприємствами майна (зокрема, передачі в безоплатне користування, оренду, відчуження, списання з балансу основних фондів, узгодження договорів суб'єкта господарювання про спільну діяльність тощо); - акти суб'єкта управління щодо реалізації повноважень управління стосовно підприємства (накази, розпорядження, рішення органів місцевого самоврядування щодо управління об'єктами комунальної власності тощо).	- реалізація функцій суб'єкта управління щодо контролю за виконанням таких документів; - дотримання законодавства при розгляді та затвердженні суб'єктом управління фінансових планів підприємств, забезпечення контролю за станом їх виконання, внесення змін до планів; - виконання суб'єктом управління своїх функцій під час використання майна підприємств (зокрема, передачі в безоплатне користування, оренду, відчуження, списання з балансу основних фондів, виявлення майна, яке тимчасово не використовується, та ін.), узгодження договорів підприємства про спільну діяльність, приведення до відповідності із законодавством установчих документів та внутрішніх положень підприємств, проведення інвентаризації майна підприємств; - забезпечення суб'єктом управління контролю за виконанням підприємствами вимог законодавства щодо відрахування ними до бюджету частини прибутку(доходу) або дивідендів; - стан виконання суб'єктом управління інших функцій та обов'язків, визначених нормативно-правовими актами, наказами суб'єкта управління
4. Дослідження організації і стану контрольно-ревізійної роботи (у разі якщо під час ревізії перевіряється діяльність бюджетної установи до 1 січня 2012 року) та/або внутрішнього аудиту (у разі якщо під час ревізії перевіряється діяльність бюджетної установи з 1 січня 2012 року)	Дослідження організації і стану контрольно-ревізійної роботи здійснюється у разі, коли перевіряється діяльність підконтрольної установи до 1 січня 2012 року. Питання організації внутрішнього аудиту досліджується у разі, коли перевіряється діяльність підконтрольної установи з 1 січня 2012 року. Зазначені питання досліджуються під час ревізій міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, а також їх територіальних органів, бюджетних установ, які належать до сфери управління міністерств, інших центральних органів виконавчої влади у випадку, коли в їх структурі є відповідно контрольно-ревізійні підрозділи чи підрозділи внутрішнього аудиту	
5. Складання та затвердження кошторису, внесення до нього змін. Загальний стан виконання кошторису	- бюджетний запит, <u>лімітні довідки</u> про бюджетні асигнування, розрахунки до загального та спеціального фонду кошторису, <u>кошторис</u> бюджетної установи, план асигнувань загального фонду бюджету, план надання кредитів із загального фонду бюджету, план спеціального фонду, план використання бюджетних коштів та помісячний план використання бюджетних коштів (для вищих навчальних закладів та наукових установ), довідки про внесення змін до кошторису та плану асигнувань, штатний розпис; - книга "Журнал-головна", Меморіальний ордер N 14 "Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ", інші меморіальні ордери; - картки аналітичного обліку готівкових операцій; - картки аналітичного обліку касових видатків, картки аналітичного обліку фактичних видатків, картки аналітичного обліку отриманих асигнувань, книги обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань; - Звіт про надходження та використання коштів загального фонду (N 2д, N 2м); - звіти про виконання спеціального фонду кошторису: Звіт про надходження і використання коштів, отриманих як плата за послуги, що надаються бюджетними установами (N4-1д, N 4-1 м), Звіт про надходження і використання коштів, отриманих за іншими джерелами власних надходжень бюджетних установ (N 4-2д, N 4-2м), Звіт про надходження і використання	- дотримання порядку розгляду та затвердження кошторису, плану асигнувань загального фонду бюджету, плану надання кредитів із загального фонду бюджету, плану спеціального фонду та інших документів згідно з нормативно-правовими актами Міністерства фінансів України, Державного казначейства щодо касового виконання державного (місцевого) бюджету за видатками; - наявність та обґрунтованість розрахунків потреби в асигнуваннях загального фонду бюджету на здійснення видатків за відповідними кодами <u>економічної</u> класифікації або класифікації кредитування бюджету і деталізовані за видами та кількістю товарів (робіт, послуг) із зазначенням вартості за одиницю; - наявність та обґрунтованість розрахунків обсягу надходжень та видатків за спеціальним фондом кошторису щодо кожного джерела доходів та/або фінансування бюджету чи повернення кредитів до бюджету та напрямом використання цих коштів, а також відповідності вказаних показників показникам бухгалтерської звітності за відповідні періоди; - дотримання встановленого порядку внесення змін до кошторису у разі потреби перерозподілу бюджетною установою своїх асигнувань; - відповідність затверджених у кошторисі сум асигнувань загального фонду бюджету на здійснення видатків або надання кредитів з бюджету за відповідними кодами економічної класифікації граничним обсягам видатків бюджету із загального фонду, доведеним <u>лімітною довідкою</u>; - відповідність проведених касових видатків затвердженим обсягам асигнувань; - відповідність використаних бюджетних коштів їх цільовому призначенню (в розрізі складових витрат та джерел їх фінансування);

	інших надходжень спеціального фонду (N 4-Зд, N 4-Зм), Звіт про надходження і використання коштів, отриманих на виконання програм соціально-економічного та культурного розвитку регіонів (N 4-4д), Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду (позики міжнародних фінансових організацій) (N 4-Зд.1, N4-Зм.1), Звіт про заборгованість за бюджетними коштами (N 7д, N 7м), Звіт про заборгованість за окремими програмами (N7д.1, N 7м.1), пояснювальна записка	- відповідність обсягів взятих зобов'язань розміру бюджетних асигнувань, затверджених кошторисом (планом використання бюджетних коштів)
Питання програми ревізії	Документи, які досліджуються	Предмет дослідження
б. Ведення касових операцій. Розрахунки з підзвітними особами, у тому числі щодо видатків на відрядження	- Меморіальний ордер N 1 "Накопичувальна відомість за касовими операціями", журнал реєстрації <u>прибуткових</u> та <u>видаткових</u> касових ордерів, касові <u>книги</u>, звіти касира; - первинні документи: прибуткові та видаткові касові ордери, казначейські (банківські) виписки, в яких засвідчується внесення готівки на казначейський рахунок та її зняття, корінці чекових книжок, розрахунково-платіжні (платіжні) відомості на виплату заробітної плати, матеріальної допомоги, відрядних та інших виплат; - трудові угоди на виконання робіт, які оплачуються готівкою; - чеки, рахунки, накладні про придбання готівкою матеріальних цінностей та інші документи, які підтверджують використання грошових коштів; - заявки на видачу готівки та перерахування коштів на вкладні рахунки; - заявки-доручення на забезпечення іноземною валютою; - договори про повну матеріальну відповідальність за збереження цінностей в касі об'єкта контролю; - книга "Журнал-головна", Баланс	- наявність договору про повну матеріальну відповідальність за збереження цінностей в касі об'єкта контролю з посадовою особою, яка була відповідальною за ведення касових операцій у періоді, що підлягав ревізії; - дотримання строків та порядку проведення інвентаризації каси; - забезпечення належного збереження наявних в касі об'єкта контролю коштів (за результатами проведеної під час ревізії інвентаризації наявних коштів в касі об'єкта контролю); - дотримання порядку обліку інших грошових коштів: грошових документів в національній та іноземній валютах, що знаходяться в касі установи (поштові марки, оплачені проїзні документи, путівки на лікування та відпочинок та ін.) та грошових коштів у дорозі (грошових коштів, внесених юридичними та фізичними особами в каси банків для подальшого зарахування на поточні рахунки або інші рахунки підприємств); - дотримання законодавства в частині своєчасності та повноти оприбуткування готівки в касу, видачі готівки на виплати, пов'язані з оплатою праці, господарські потреби, інші операції, що потребують оформлення їх прибутковими та видатковими касовими ордерами і відомостями, також зарахування отриманих та списаних з каси грошових коштів на реєстраційні рахунки, відкриті в органах Державної казначейської служби та на рахунки в установах банків; - дотримання законодавства в частині відшкодування витрат на відрядження та інших витрат, проведених за рахунок підзвітних коштів; - своєчасність звітування про використання коштів, виданих під звіт, та повернення підзвітними особами сум невикористаної готівки в касу установи; - своєчасність та повнота повернення депонованих сум заробітної плати на рахунки банку; - дотримання встановленого ліміту готівки в касі
7. Операції на реєстраційних рахунках, відкритих в органах Державної казначейської служби, та рахунках в установах банків	- облікові реєстри: Меморіальний ордер N 2 "Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)"; - Меморіальний ордер N 3 "Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)"; - Меморіальний ордер N 14 "Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ"; - картка аналітичного обліку касових видатків; - картка аналітичного обліку отриманих асигнувань; - первинні документи: казначейські (банківські) виписки, платіжні доручення,	- дотримання законодавства під час списання коштів з рахунків, в тому числі цільове спрямування коштів, списаних з рахунків відповідно до затверджених асигнувань, а також наявність документів, які підтверджують відповідні операції; - дотримання граничних сум витрат на придбання автомобілів, меблів, іншого обладнання та устаткування, мобільних телефонів, комп'ютерів; - дотримання законодавства при здійсненні операцій із зарахування коштів на рахунки

	книжки грошових та розрахункових чеків, інші документи, які підтверджують надходження чи використання коштів; - книги обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань, картки аналітичного обліку касових видатків, картки аналітичного обліку фактичних видатків; - книга "Журнал-головна", Баланс	
8. Штатна дисципліна. Оплата праці працівників та нарахування на заробітну плату	- штатний розпис, трудові книжки, накази, угоди, тарифікації, графіки роботи та інші документи, на підставі яких здійснюються виплати з оплати праці та надаються пільги; - колективний договір, положення про преміювання; - бухгалтерські облікові реєстри: Меморіальний ордер N 5 "Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій"; - книга "Журнал-головна"; - первинні документи: таблиці обліку робочого часу, особові рахунки, розрахунково-платіжні відомості, реєстри депонованої зарплати, листки тимчасової непрацездатності тощо	- дотримання порядку складання та затвердження штатного розпису; - наявність фактів утримання понадштатних чи понаднормативних посад працівників; - дотримання законодавства при встановленні та нарахуванні посадових окладів і тарифних ставок, надбавок та доплат; - відповідність сум нарахованої до виплати заробітної плати фактично виплаченій (зазначеній у відомостях на перерахування коштів на карткові рахунки в установах банків); - наявність фактів оплати праці за невідпрацьований час; - дотримання законодавства при нарахуванні та виплаті працівникам допомоги, 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 і 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; - дотримання законодавства при використанні коштів на сплату обов'язкових платежів до державних цільових фондів
9. Організація та здійснення державних закупівель	Перевірка цього питання проводиться відповідно до Порядку N 631	
10. Взяття та облік зобов'язань, у тому числі фінансових. Стан розрахункової дисципліни та виконання господарських угод	- бухгалтерські облікові реєстри: Меморіальний ордер N 4 "Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами", Меморіальний ордер N 6 "Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами", книга "Журнал-головна", Баланс; - первинні документи, які додаються до облікових реєстрів (накладні, акти виконаних робіт, акти звірок взаєморозрахунків тощо); - книги обліку асигнувань та прийнятих зобов'язань; - укладені договори, контракти, угоди	- дотримання строків та порядку проведення інвентаризації розрахунків; - дотримання законодавства при взятті зобов'язань за рахунок бюджетних асигнувань; - наявність 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; - наявність простроченої кредиторської заборгованості (в межах терміну позовної давності), причини її виникнення та можливі санкції за непогашення такої заборгованості; - наявність дебіторської та кредиторської заборгованості, за якими минув термін позовної давності та причини її виникнення; - достовірність дебіторської та кредиторської заборгованості за наявними на об'єкті контролю документами; - результати зустрічних звірок з питань підтвердження заборгованості; - відповідність сплаченої вартості товарів, робіт та послуг умовам укладених договорів;

		- відповідності кількості та асортименту отриманих товарів, робіт та послуг умовам договорів; - своєчасність розрахунків з дебіторами та кредиторами; - дотримання законодавства при списанні з обліку сум заборгованостей
Питання програми ревізії	Документи, які досліджуються	Предмет дослідження
11. Стан збереження майна, використання оборотних та необоротних активів	- бухгалтерські облікові реєстри: Меморіальні ордери N 4 "Накопичувальна відомість по розрахунках з іншими дебіторами", N 6 "Накопичувальна відомість по розрахунках з іншими кредиторами", N 9 "Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів", N 10 "Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів", N 13 "Накопичувальна відомість витрачання матеріалів", відомості нарахування зносу на основні засоби; - первинні документи: накладні, рахунки-фактури, накладні про внутрішнє переміщення, комерційні акти, акти прийняття-передачі основних засобів ф. N ОЗ-1, акт про списання основних засобів ф. N ОЗ-3, акт про списання автотранспортних засобів N ОЗ-4, акт списання ф. N ОЗ-2 та акти довільної форми, інвентарні картки обліку необоротних активів типової форми ОЗ-6 (бюджет) та ОЗ-8 (бюджет) тощо; - договори купівлі-продажу, договори про матеріальну відповідальність, накази, дозволи, розпорядження тощо	- наявність укладених 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; - стан збереження необоротних активів та запасів; - своєчасність, повнота та правильність 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 індексації, дооцінок та іншого перегляду вартості необоротних активів
12. Видатки на капітальне будівництво, реконструкцію та ремонт	При перевірці цього питання керуються Методичними рекомендаціями N 39	
14. Складання бюджетної та фінансової, у тому числі зведеної, звітності та її достовірність	На всіх етапах контрольного заходу здійснюється перевірка достовірності бухгалтерського обліку, своєчасності відображення в ньому проведених фінансово-господарських операцій, перевіряється правильність відображення в бухгалтерському обліку операцій з бюджетними коштами, в тому числі з питань дотримання бюджетної класифікації доходів та видатків, та достовірність фінансової звітності про такі операції	