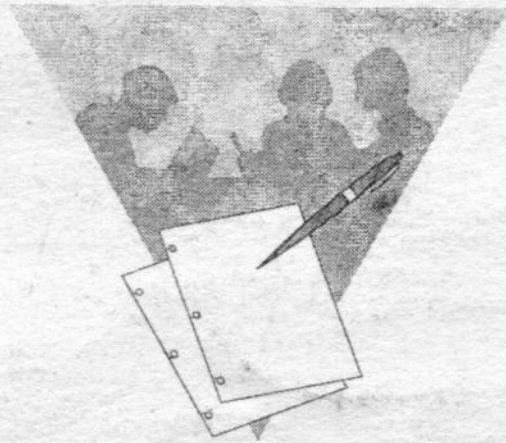


Дерій В.А.

КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ



Дерій В.А. Контроль і ревізія: Курс лекцій для студентів вищих навчальних закладів III-IV рівня акредитації за спеціальністю 7.050106 "Облік і аудит". - Бучач: МІФ, 2000. - 54с.

*В курсі лекцій з дисципліни "Контроль і ревізія" у стислій і доступній для засвоєння формі викладено питання теорії, методики, організації та практики контролю і ревізії в умовах формування ринкового середовища. За структурою дана книга складається із вступу, 13 тем та списку рекомендованої літератури.*

*Книга буде корисною для студентів, магістрів, аспірантів, викладачів вищих навчальних закладів I-IV рівнів акредитації та практичних працівників облікових й контрольно-ревізійних служб.*

**Автор** – Дерій Василь Антонович, кандидат економічних наук, доцент.

**Рецензенти:** докт. економіч. наук, проф. Литвин Богдан Миронович;  
канд. економіч. наук, доцент Палюх Микола Степанович  
(Тернопільська академія народного господарства).

Затверджено на засіданні Вченої ради Бучацького інституту менеджменту і аудиту 22 грудня 1999 р. протокол №3.

## ВСТУП.

Українська держава переживає надзвичайно складний і відповідальний період свого становлення. В епіцентрі суспільних змін знаходиться економіка, яка поступово трансформується із державно-планової (командно-адміністративної) системи в систему ринкового господарства.

На жаль, економічні перетворення в Україні відбуваються надзвичайно повільно через організований опір з боку виразників старої системи, які й досі займають відповідальні посади в державній владі та зацікавлені в підпорядкуванні державних інтересів власним корисливим інтересам або інтересам певної владної групи.

В умовах економічної нестабільності в Україні проявились багаточисельні факти серйозних порушень в господарсько-фінансовій діяльності підприємств, організацій, закладів, в діях керівників, спеціалістів та матеріально відповідальних осіб. Порушення, переважно, допускались там, де посадові особи втрачали відповідальність за доручену справу або спокушались нагодою легкого збагачення, де були послаблені бухгалтерський облік і економічний контроль, чи взагалі були відсутні.

Сьогодні перед Україною постали складні питання налагодження ефективного контролю за економічними процесами з боку держави, проведення ґрунтовних (а не формальних) ревізій з метою виявлення або попередження злочинів чи зловживань в сфері економіки. Однак, розв'язати ці питання непросто, бо певним впливовим силам в нашому суспільстві це перепона до необмеженого збагачення і влади.

Метою написання даного курсу лекцій є бажання автора в доступній для студентів формі викласти основи контролю і ревізії із врахуванням особливостей перехідної економіки.

В процесі підготовки і написання курсу лекцій автор опрацював праці провідних українських вчених в галузі обліку, контролю і ревізії Білухи М.Т., Бутинця Ф.Ф., Валуєва Б.І., Гайдунського П.І., Герасимовича А.М., Гуцайлюка З.В., Кужельного М.В., Линника В.Г., Литвина Б.М., Литвина Ю.Я., Кірейцева Г.Г., Мниха Є.В., Пушкаря М.С., Рудницького В.С., Саблука Т.П., Сопка В.В., Усача Б.Ф., Шатківської Л.С., Шевчука В.О., Чумаченка М.Г. та інших.

Курс лекцій написаний у повній відповідності з робочою програмою дисципліни "Контроль і ревізія", розробленої автором для студентів, які навчаються за спеціальністю 7.050106 "Облік і аудит" на підставі типової програми.

Рахунки бухгалтерського обліку в курсі лекцій подані за новим Планом рахунків, введеним в Україні з 1 січня 2000 року.

# Тема 1. ЗАВДАННЯ, ПРИНЦИПИ ТА ФУНКЦІЇ КОНТРОЛЮ І РЕВІЗІЇ.

## План.

- 1.1. Суть, значення і проблеми контролю та ревізії в умовах переходу до ринку.
- 1.2. Основні завдання і принципи контролю та ревізії.
- 1.3. Види і форми контролю та ревізії.
- 1.4. Завдання та функції контрольно-ревізійних органів.
- 1.5. Предмет і метод контролю та ревізії.

### 1.1. Суть, значення і проблеми контролю та ревізії в умовах переходу до ринку.

Слово **контроль** походить від французького "comptrole", що в перекладі означає повторне повернення до раніше розглянутого питання, його перевірка.

**Контроль** є складовою частиною системи управління виробництвом на підприємстві, об'єднанні.

**Економічний контроль** - це постійна перевірка виконання нормативно-правових актів управління з господарських питань та питань даної діяльності спеціальними державними службами або аудиторами.

В умовах ринку значення контролю полягає в систематичному спостереженні за процесами приватизації, недопущення фактів привласнення майна службовими особами, робітниками, селянами.

#### **Основними проблемами контролю в Україні є наступні:**

1) значна частина господарських операцій залишається поза обліком і контролем, а іноді трапляються випадки фіктивних операцій. Тінізація економіки пов'язана з тим, що для багатьох підприємств податки є непосильним тягарем. Цю проблему можна вирішити шляхом скорочення кількості та розміру податків, а також скорочення кількості контролерів та підвищення їхньої заробітної плати і ефективності роботи;

2) контроль не забезпечує в повній мірі відображення доходів і не сприяє скороченню неоправданих витрат. Зменшення витрат і збільшення доходів можна досягти тільки шляхом переходу підприємств на такий механізм роботи, коли кожне підприємство, яке не має прибутків, мусить збанкрутувати;

3) контроль, на жаль, ефективно не протистоїть економічним злочинам. В Україні щорічно фіксується до 70 тисяч економічних злочинів. Вирішити цю проблему можна буде лише тоді, коли

розпочнеться економічне зростання та підвищення заробітної плати, пенсій;

4) збільшення кількості контролерів не сприяє підвищенню якості та ефективності контролю. Цю проблему можна вирішити шляхом розробки на державному рівні концепції розвитку економічного контролю в Україні та забезпечення її реалізації.

## **1.2. Основні завдання і принципи контролю та ревізії.**

**Основними завданнями контролю є:**

- 1) систематична перевірка дотримання юридичними і фізичними особами нормативно-правових актів України;
- 2) профілактична робота з метою попередження випадків розкрадання і привласнення майна підприємств та громадян певними злочинними угрупованнями й особами;
- 3) прийняття заходів щодо виправлення допущених порушень законодавства і відшкодування спричиненого збитку.

Принципи контролю можна об'єднати у дві групи: **загальні і специфічні.**

До **загальних** принципів контролю відносять: об'єктивність, конкретність, комплексність, зворотній зв'язок, плановість, науковість та економічність.

До **специфічних** принципів контролю відносять: всебічність і всеосяжність, систематичність і безперервність, дієвість, стимулювання контрольної діяльності, оприлюднення результатів контролю.

## **1.3. Види і форми контролю та ревізії.**

Під **видами контролю** розуміють сукупність його органів, які відрізняються один від одного арсеналом дій і особливостями формування.

Є такі **види економічного контролю:**

- державний (відомчий, позавідомчий);
- аудиторський;
- громадський контроль;
- внутрішньофірмовий (внутрішньогосподарський) контроль, який здійснюється контрольними органами (контролерами) самого підприємства в його межах.

**Форми** контролю відрізняються одна від одної методологічними основами і технікою проведення. **Форми** економічного контролю розрізняють за такими ознаками:

### **1) за часом здійснення:**

- попередній контроль, який проводиться до здійснення господарської операції і має профілактичну спрямованість;
- поточний контроль, який здійснюється в процесі проведення господарської операції і має на меті негайне усунення недоліків;
- наступний контроль проводиться після здійснення господарських операцій і має на меті встановлення їх доцільності та законності;

### **2) за джерелами контрольних даних:**

- документальний;
- фактичний;

### **3) за способами здійснення економічного контролю:**

- слідство (розслідування) - це спосіб контролю, за допомогою якого доводиться вина фізичних осіб і розмір спричиненого ними збитку;
- господарська суперечка - це спосіб виявлення дотримання законності і забезпечення законних прав в господарських взаєминах між юридичними особами;
- перевірка (обстеження) - це спосіб контролю, який полягає у встановленні достовірності фактів здійснення тих або інших господарських операцій;
- економічний аналіз - це спосіб контролю, за допомогою якого виявляється вплив факторів на результати фінансово-господарської діяльності;
- ревізія - спосіб контролю, який має на меті встановити законність господарювання за допомогою вивчення, збирання і фіксації господарських порушень.

## **1.4. Завдання та функції контрольно-ревізійних органів.**

**Державний контроль** на рівні позавідомчого контролю здійснюється державними органами управління (Мінскасономіки, Мінстатистики, НБУ), державними органами спеціалізованого контролю (ДПА, КРУ, ДАІ, державна санітарна служба, державна пожежна служба), а також адміністративні органи (прокуратура, суд).

**Відомчий контроль** здійснюють спеціалізовані контрольно-ревізійні служби міністерств і відомств. Основним завданням органів державного контролю є забезпечення збереження державного майна, паповнення державного бюджету та контроль за виконанням законодавчих актів України.

**Аудиторський контроль** здійснюють аудиторські фірми на контрактній основі із зацікавленою стороною. Завданням для аудиторського контролю визначає клієнт.

**Громадський контроль** здійснюють незалежні професіонали, члени партій і рухів, народні депутати різних рівнів у відповідності з наданими їм уштовноваженнями, що визначаються законом України.

**Внутрішньофірмовий контроль** проводять керівники і спеціалісти підприємства та інші особи в процесі виконання покладених на них функціональних та інших обов'язків. Основним завданням цього виду контролю є забезпечення нормальної фінансово-господарської діяльності підприємства або фірми.

### **1.5. Предмет і метод контролю та ревізії.**

**Предметом економічного контролю** є виявлення законності здійснення господарських операцій в процесі фінансово-господарської діяльності підприємств, об'єднань, або приватних осіб.

**Об'єктами контролю** є юридичні та фізичні особи, діяльність яких пов'язана з використанням майна різних форм власності.

**Метод економічного контролю** - це сукупність прийомів і способів, за допомогою яких вивчається його предмет. Для здійснення контролю використовують прийоми та способи фактичного і документального контролю.

При **фактичному контролі** дані отримують шляхом перевірки об'єктів в натурі.

При **документальному контролі** - шляхом вивчення різних доказів, що характеризують об'єкти контролю.

До **прийомів і способів фактичного контролю** відносять інвентаризацію, лабораторний аналіз, експертну оцінку, очне опитування.

До **прийомів документального контролю** зараховують читання документів, розрахункову перевірку документів, співставлення документів, письмовий запит, економічний аналіз.

## **Тема 2. ОРГАНІЗАЦІЯ КОНТРОЛЬНО-РЕВІЗІЙНОЇ РОБОТИ.**

План.

- 2.1. Значення і принципи планування контрольно-ревізійної роботи.
- 2.2. Характеристика основних етапів ревізійного процесу.
- 2.3. Підготовка до проведення ревізії.
- 2.4. Організація ревізії на підприємстві.

## 2.5. Права, обов'язки і відповідальність контролерів-ревізорів.

### 2.1. Значення і принципи планування контрольно-ревізійної роботи.

Якість ревізії залежить від рівня організації порядку і техніки її проведення. Організація ревізії у великій мірі визначається детальною та вмілою її підготовкою. План контрольно-ревізійної роботи має бути цілеспрямованим, комплексним і реальним. Плани контрольно-ревізійної роботи складаються на рік, квартал та індивідуально кожним контролером-ревізором.

**Річний план** контрольно-ревізійної роботи складає начальник контрольно-ревізійної служби за 1-2 місяці до початку наступного року. Для складання плану необхідно встановити, які підприємства (об'єкти) підлягають ревізії; в який період скільки працівників необхідно залучити до ревізії; скільки вона буде тривати (в людино-днях); в якому кварталі буде проведено ревізію?

**Квартальний план** ревізії складають за 10-12 днів до початку кварталу. Показники квартального плану такі:

- назва підприємства, що підлягає ревізії;
- ревізований період (кількість місяців, за які проводиться ревізія);
- дати початку і закінчення ревізії;
- вид ревізії (комплексна, некомплексна);
- затрати часу на проведення ревізії (людино-днів);
- відповідальний за проведення ревізії.

На основі квартального плану кожен ревізор складає **індивідуальний план** роботи на конкретний місяць. Цей план має такі показники:

- назва підприємства, що ревізується;
- дані про попередню ревізію (за який період і ким проводилась);
- період, який буде ревізуватися;
- кількість місяців в періоді, який підлягає ревізії;
- затрати часу (людино-годин);
- дати початку і закінчення ревізії;
- вид ревізії (комплексна, некомплексна);
- особи, що будуть здійснювати ревізію (контролер-ревізор, провідний економіст, бухгалтер, інженер-технолог тощо).

**Річне навантаження** для контролерів-ревізорів необхідно обчислювати, виходячи з таких даних:



- 1) календарних днів в році - 365-366;
- 2) вихідних і святкових днів - 60;
- 3) на чергову відпустку - 30;
- 4) на навчання, наради і тимчасову непрацездатність - 120;
- 5) днів, які відведені на ревізію - 245, з них:
  - a) на підготовку до ревізії та реалізацію ревізійних матеріалів - 70;
  - b) ефективний час на проведення ревізії - 175.

Таким чином, штатний ревізор може провести за рік 8-10 ревізій.

## **2.2. Характеристика основних етапів ревізійного процесу.**

Ревізійний процес складається з таких послідовних віх:

- 1) підготовка до ревізії;
- 2) проведення ревізії;
- 3) оформлення результатів ревізії;
- 4) реалізація матеріалів ревізії;
- 5) контроль за виконанням рішень, прийнятих за матеріалами ревізії.

**Підготовка до ревізії** передбачає попереднє ознайомлення з документами, які характеризують діяльність ревізованого об'єкту і складання програми ревізії.

**Проведення ревізії** передбачає ознайомлення з підприємством на місці, складання робочого плану ревізії з визначенням ділянок, термінів і виконавців та проведення, безпосередньо, ревізії.

**Оформлення результатів ревізії** здійснюється у вигляді акту ревізії та долатків до нього.

**Реалізація матеріалів ревізії** має на меті проведення заходів, спрямованих на виправлення порушень і недоліків, виявлених в процесі ревізії на підприємстві.

**Контроль за виконанням рішень** прийнятих за матеріалами ревізії може бути в процесі ревізії і після її закінчення.

## **2.3. Підготовка до проведення ревізії.**

Підготовка до проведення ревізії передбачає дві основних стадії:

- 1) збирання і нагромадження матеріалів по ревізованих підприємствах, які визначені для ревізора на наступний рік;

- 2) підготовка до ревізії з моменту отримання ревізором наказу на її проведення до безпосередньої ревізії в господарстві.

Контролер-ревізор при підготовці до ревізії повинен скласти наказ на проведення ревізії і її програму. В цих документах він повинен передбачити все, що необхідне для ефективного проведення ревізії на підприємстві.

#### **2.4. Організація ревізії на підприємстві.**

Основними віхами ревізії на підприємстві є:

- 1) **встановлення ділового контакту** - це початкова віха ревізії, коли керівникові підприємства, що ревізується, подається наказ на проведення ревізії і представляється ревізійна група;
- 2) **оповіщення** передбачає повідомлення працівників підприємства і всіх зацікавлених сторін про початок ревізії;
- 3) **загальне знайомство з об'єктами контролю** полягає у вивченні ревізійною групою розміщення об'єктів контролю та стану справ на них;
- 4) **контрольна інвентаризація** передбачає інвентаризацію готівки та цінних паперів в касі. Інвентаризація здійснюється в перший день ревізії після встановлення ділового контакту і оповіщення;
- 5) **безпосередньо ревізія** - це основна віха її проведення, який полягає у виявленні законності та доцільності використання майна всіх форм власності;
- 6) **визначення розміру матеріального збитку**, тобто проведення розрахунку величини збитку, спричиненого господарству винною особою;
- 7) **оформлення результатів ревізії та перевірок** є заключною віхою їх проведення і означає складання актів ревізії та довідок про її результати.

#### **2.5. Права, обов'язки і відповідальність контролерів-ревізорів.**

**Ревізор повинен:**

- 1) підготувати план роботи і програму ревізії;
- 2) відповідним чином оформити результати і скласти акт ревізії з додатками;
- 3) організувати обговорення і забезпечити контроль за виконанням рішень контрольно-ревізійного органу.

### **Ревізор має право:**

- 1) перевіряти різні документи у відповідності з програмою ревізії;
- 2) контролювати правильність списання матеріально-виробничих запасів на затрати виробництва і повноту на оприбуткування готової продукції;
- 3) вимагати від керівників і спеціалістів, а також матеріально-відповідальних осіб пояснень щодо їх дій;
- 4) проводити інвентаризацію (ревізію) матеріально-виробничих запасів і грошових коштів.

Ревізор несе **адміністративну та кримінальну відповідальність** за повноту та якість проведення ревізії, особливо за свідоме приховування фактів економічних злочинів та зловживань.

## **Тема 3. ДОКУМЕНТАЛЬНЕ ОФОРМЛЕННЯ ТА ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РЕАЛІЗАЦІЇ РЕЗУЛЬТАТІВ РЕВІЗІЇ І КОНТРОЛЮ.**

### **План.**

- 3.1. Види господарських порушень і їх реєстрація.
- 3.2. Порядок складання актів, довідок за результатами ревізій та перевірок.
- 3.3. Висновки і пропозиції контролерів-ревізорів.
- 3.4. Забезпечення реалізації результатів ревізії і контролю за їх виконанням.

### **3.1. Види господарських порушень і їх реєстрація.**

Є два основних види господарських порушень:

- 1) зловживання;
- 2) економічний злочин.

**Зловживання** - це дії посадової особи або працівника, наслідком яких є незначний матеріальний збиток (використання транспортних засобів, користування телефоном у власних цілях і т. д.).

**Економічний злочин** - це розкрадання або сприяння розкраданню певних матеріальних цінностей, грошових коштів і цінних паперів.

### **Економічні злочини класифікують за групами:**

- 1) Монопольні (злочини монополій);
- 2) шахрайство;
- 3) цифрові махінації;
- 4) створення фіктивних фірм, організацій;
- 5) фальсифікація бухгалтерських документів;
- 6) порушення ергономічних вимог і стандартів;
- 7) навмисна неточність в описі товару;
- 8) нечесна конкуренція;
- 9) фінансові порушення;
- 10) ухилення від сплати податків;
- 11) митні порушення;
- 12) валютні махінації;
- 13) біржові та банківські порушення;
- 14) порушення, що завдають шкоди навколишньому середовищу.

### **Реєстрація господарських порушень здійснюється шляхом:**

- складання проміжних актів (акт ревізії грошових коштів);
- складання опису однорідних порушень;
- групування вивчених в процесі ревізії фактів;
- отримання копій або витягів з документів, довідок або розшифровок;
- залучення до акту ревізії справжніх документів, які свідчать про господарські порушення;
- отримання пояснень по кожному виявленому факту;
- узгодження розділів акту ревізії.

### **3.2. Порядок складання актів, довідок за результатами ревізії та перевірок.**

Результати ревізії оформляють актом ревізії. Акт ревізії складається з частин:

- 1) загальної, де подаються загальні відомості про ревізоване підприємство;
- 2) програмної, де в узагальненому вигляді подається інформація про виявлені господарські порушення і недоліки;
- 3) висновків і пропозицій ревізора;
- 4) заключення по фактах заперечень посадових і матеріально відповідальних осіб;

- 5) додатки (нагромаджувальні відомості, інвентаризаційні описи, відомості вибірки, пояснюючі записи, схеми експериментів, витяги з документів, таблиці, ревізорські рахунки).

Акт ревізії за обсягом може перевищувати 100 сторінок. Якщо здійснюється перевірка підприємства з окремих питань, тоді складається довідка про результати перевірки, в якій вказується мета і завдання перевірки, об'єкти і коротко викладаються основні порушення, виявлені в процесі перевірки та вказуються напрямки для виправлення цих порушень. Обсяг довідки 3-5 сторінок.

### **3.3. Висновки і пропозиції контролерів-ревізорів.**

Висновки ревізора здійснюються у послідовності:

- 1) встановлюється значення виявленого факту;
- 2) відображення цього факту в документах;
- 3) короткі посилання на інші матеріали (пояснення зацікавлених осіб, заключення спеціаліста);
- 4) опис самого порушення;
- 5) за який період таке порушення виявлено;
- 6) розміри і характер матеріального збитку;
- 7) причини і обставини, що сприяли порушенню;
- 8) хто і в якій мірі винен за порушення.

В пропозиціях ревізор вказує, що конкретно слід зробити на підприємстві і до якого часу, щоб усунути причини і обставини порушень.

### **3.4. Забезпечення реалізації результатів ревізії і контролю за їх виконанням.**

Реалізація матеріалів ревізії - це заключний етап. Від цього залежить ефективність ревізії.

#### **Форми реалізації матеріалів ревізії:**

- 1) усунення виявлених недоліків і утримання спричинених збитків винними особами в процесі ревізії (наприклад, відшкодування нестачі в касі підприємства протягом доби з часу її виявлення);
- 2) усунення виявлених недоліків і утримання спричинених збитків після проведення ревізії органом, що її призначив.

Ці форми тісно пов'язані між собою і доповнюють одна одну. В процесі ревізії контролер-ревізор повинен постійно висувати питання про адміністративну відповідальність

працівників; про звільнення з роботи тих осіб, в яких на основі перевірених документів, встановлені значні надлишки і нестачі; вимагати від таких осіб відшкодування спричинених збитків, передавати матеріали (проміжні акти) судово-слідчим органам, давати рекомендації керівнику підприємства щодо окремих недоліків, які мають місце в плануванні та обліку.

## **Тема 4. КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ ГРОШОВИХ КОШТІВ ТА ЦІННИХ ПАПЕРІВ.**

План.

- 4.1. Завдання, джерела і послідовність контролю та ревізії.
- 4.2. Порядок проведення і оформлення результатів інвентаризації готівки в касі.
- 4.3. Контроль та ревізія операцій в касі.
- 4.4. Контроль та ревізія операцій на рахунках грошових коштів в банку.
- 4.5. Ревізія і контроль грошових документів, переказів та цінних паперів.

### **4.1. Завдання, джерела і послідовність контролю та ревізії.**

Основними завданнями контролю та ревізії грошових коштів є:

- 1) перевірка наявності готівки в касі та банку і забезпечення їх збереження;
- 2) визначення в якій мірі дотримуються на місцях встановлених правил ведення обліку і контролю грошових коштів (рахунки 31-35);
- 3) перевірка правильності оформлення грошових операцій та операцій з цінними паперами, первинними документами та відображення їх на рахунках банку;
- 4) встановлення своєчасності і повноти оприбуткування та списання готівки в касі, на рахунках в банку а також цінних паперів.

**Джерелами даних** для проведення контролю та ревізії є:

- 1) нормативно-правові документи (“Порядок ведення касових операцій в народному господарстві України”; “Порядок відкриття розрахункових, валютних та інших рахунків в банку”; Закон України “Про цінні папери та фондову біржу” та інші).

- 2) звіти касира із доданими до них прибутковими і видатковими касовими ордерами;
- 3) касова книга;
- 4) чекові книжки та корінці до них;
- 5) витяги банку із рахунків підприємства;
- 6) журнали-ордери № 1-3.

Контроль грошових коштів починається із ревізії чи інвентаризації готівки в касі, а потім здійснюється перевірка операцій по всіх інших рахунках грошових коштів.

#### 4.2. Порядок проведення і оформлення результатів інвентаризації готівки в касі.

Каса в кожному підприємстві має бути відповідним чином обладнана. Приміщення каси має бути ізольованим (з цегли, з каменю), двері в касу - оцинкованими, вікна - заґратованими і на них часто встановлюється сигналізація; сейф - вогнетривким і прикріпленим до підлоги або до стіни. В касі має бути окреме віконечко для видачі грошей. Ключі від каси повинні бути у двох комплектах: один в касира, інший - запечатаний у конверті в керівника підприємства на крайній випадок.

Ревізія готівки в касі проводиться раптово, відразу ж після прибуття ревізора в господарство і встановлення його повноважень.

Перед початком ревізії, ревізор повинен взяти розписку в касира про те, що в касі всі прибуткові і видаткові касові ордери оформлені і проведено записи в касовій книзі. Якщо щось недооформлено, ревізор повинен дати час касиру для дооформлення документів.

Ревізія каси проводиться в присутності головного бухгалтера і касира, а якщо касир відсутній, то касу опечатують. Готівку рахує касир (скарбник), групуючи паперові гроші і монети за номінальною вартістю. Перерахунок грошей починається від більших за номіналом до менших.

*Наприклад,*

$$100 - 5 = 500 \text{ грн.}$$

$$50 - 8 = 400 \text{ грн.}$$

$$20 - 17 = 340 \text{ грн.}$$

$$10 - 38 = 380 \text{ грн.}$$

$$5 - 59 = 295 \text{ грн.}$$

$$2 - 70 = 140 \text{ грн.}$$

$$1 - 35 = 35 \text{ грн.}$$

---


$$2090 \text{ грн.}$$

$$0,50 - 5 = 2,50 \text{ грн.}$$

$$0,25 - 10 = 2,50 \text{ грн.}$$

$$0,10 - 24 = 2,40 \text{ грн.}$$

$$0,05 - 30 = 1,50 \text{ грн.}$$

$$0,02 - 20 = 0,40 \text{ грн.}$$

$$0,01 - 10 = 0,10 \text{ грн.}$$

---


$$9,40 \text{ грн.}$$

Разом 2099,40 грн.

Гроші в пачках обов'язково підлягають перерахунку. Приватні розписки до уваги не беруться. Після закінчення перерахунку грошей, їх фактичну суму порівнюють з даними бухгалтерського обліку.

Надлишок грошей в касі відразу ж оприбутковують прибутковим касовим ордером і одночасно робиться запис в касовій книзі.

Якщо виявлена недостача, то касир протягом однієї доби повинен повернути нестачу в касу. Нестача оприбутковується прибутковим касовим ордером і робиться запис в касовій книзі. Результати ревізії оформляють актом на інвентаризацію готівки, цінних паперів. Цей акт складається в трьох примірниках: 1-й - додається до акту ревізії, 2-й - головному бухгалтеру, 3-й - головному касиру.

### 4.3. Контроль та ревізія операцій в касі.

Провівши інвентаризацію каси, ревізор переходить до перевірки дотримання правил ведення касових операцій. Спочатку ревізор повинен встановити:

- чи є наказ (розпорядження) про призначення касира на цю посаду;
- чи ознайомлений касир з правилами ведення касових операцій;
- чи знає касир, що він несе повну матеріальну відповідальність;
- чи є укладений з ним письмовий договір про повну матеріальну відповідальність.

#### **Проводячи ревізії необхідно уточнити:**

- 1) чи не було передоручення каси іншій особі без відповідного письмового наказу або розпорядження (такою ознакою може бути інший, ніж у касира почерк);
- 2) чи не мали місце випадки виплати готівки особами, які пов'язані з розрахунками із виплат оплати праці, допомоги, пенсій (бухгалтери, рахівники);
- 3) які умови для забезпечення збереження грошей і цінних паперів при одержанні їх, здаванні, доставці в банк та зберіганні. Перевірка всіх операцій в касі здійснюється **суцільним методом**. Це означає, що ревізор повинен вивчити кожну операцію, яка здійснюється в касі;
- 4) чи оприбутковується готівка, отримана в банку у день її отримання прибутковими касовими ордерами;



- 5) чи не оформлялися односторонні акти для видачі грошей з каси;
- 6) чи видається готівка особам під звіт, які не є штатними працівниками підприємства.

#### **4.4. Контроль та ревізія операцій на рахунках грошових коштів в банку.**

Ревізію операцій на рахунках в банку починають з **формальної перевірки**, тобто:

- 1) перевіряють наявність виписок банку по всіх рахунках та їх достовірність;
- 2) порівнюють правильність залишків грошей на відповідному рахунку попередньої виписки банку з наступною;
- 3) встановлюють наявність відповідних документів до кожної грошової операції, перевіряють справжність документів, тобто наявність на банківських виписках штампу закладу банку, підписи виконавців, відсутність виправлень.

Після проведення формальної перевірки, перевіряють такі операції за сумами. Це означає, що перевіряється законність кожної суми, яка надійшла або списана з відповідного рахунку. Якщо в ревізора виникають сумніви щодо законності тієї чи іншої операції, він повинен провести взаємну звірку та порівняти суми, відображені у відповідних документах, таким чином, щоб встановити реальність здійсненої операції.

#### **4.5. Ревізія і контроль грошових документів, переказів та цінних паперів.**

До **грошових документів** відносять: грошові кошти в дорозі; грошові кошти вкладені у різноманітні грошові документи (білети).

При перевірці грошових коштів в дорозі важливо встановити час перебування їх в дорозі. У випадку перевищення терміну надходження грошових коштів, необхідно виявити причини їх затримки. Якщо здійснюється контроль грошових коштів вкладених в грошові документи (поштові марки, проїзні білети і талони), то встановлюють чи мали право особи, які використали дані кошти, законні підстави на це.

При проведенні контролю та ревізії грошових переказів, контролер-ревізор повинен встановити методом опитування чи не

було в господарствах випадків нарікань на затримки і не одержання грошових переказів. Якщо такі випадки були, то необхідно провести взаємозвірку з поштовим відділенням.

Проводячи ревізію цінних паперів, важливо встановити:

- хто, коли і для чого їх приймав, чи видавав;
- чи були для цього законні підстави;
- терміни дії цінних паперів і умови їх отримання та використання;
- які обмеження та пільги визначені для їх власників;
- встановити чи є умови для зловживань і що можна зробити в профілактичних цілях.

## **Тема 5. КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ РОЗРАХУНКОВИХ ТА КРЕДИТНИХ ОПЕРАЦІЙ.**

План.

- 5.1. Завдання, джерела і послідовність ревізії.
- 5.2. Контроль і ревізія розрахунків з постачальниками і підрядниками.
- 5.3. Контроль і ревізія розрахунків з заготівельними організаціями та іншими покупцями.
- 5.4. Контроль розрахунків з бюджетом.
- 5.5. Контроль і ревізія підзвітних сум.
- 5.6. Контроль і ревізія кредитних операцій.

### **5.1. Завдання, джерела і послідовність ревізії.**

Основними завданнями контролю та ревізії розрахунків і кредитних операцій є:

- 1) встановлення правильного і цільового використання підзвітних сум та кредитів;
- 2) перевірка достовірності та законності даних про стан розрахунків;
- 3) встановлення стану розрахунково-фінансової дисципліни підприємства та її впливу на платоспроможність підприємства;
- 4) встановлення реальності заборгованості дебіторів і кредиторів.

**Джерелами** даних для проведення контролю і ревізії є:

- 1) повідомлення, договори, наряди;
- 2) рахунки-фактури, товарно-транспортні накладні, квитанції;

3) акти, довідки, розрахунки, виписки;

4) журнали-ордери та відомості до них №№ 4,5,6,7,8.

Контроль і ревізія здійснюються в послідовності зростання рахунків.

## **5.2. Контроль і ревізія розрахунків з постачальниками і підрядниками.**

Контроль і ревізію розрахунків з постачальниками і підрядниками починають з перевірки наявності та правильності оформлення документів, пов'язаних із постачанням та капітальним будівництвом, тобто договорів на постачання, капітальне будівництво та всієї документації, пов'язаної з початком будівництв. Потім необхідно звірити суми заборгованості, що обліковуються на аналітичних рахунках до рахунку 63 і даних бухгалтерського балансу; встановити законність (в кожному випадку постачання) продукції в господарстві; звернути увагу на правильність застосування постачальниками цін, тарифів, надбавок; перевірити повноту оприбуткування матеріальних цінностей від постачальника і встановити чи немає випадків пред'явлення йому претензій; з'ясувати відповідність сум в платіжних документах і актах та в рахунках-фактурах; провести звірку сум по кожному постачальнику і підрядчику.

Якщо виявлено **претензії** до постачальників, то контролер-ревізор повинен встановити чи є вони обґрунтованими, а також в чому суть цих претензій: за кількістю, якістю і термінами.

## **5.3. Контроль і ревізія розрахунків з заготівельними організаціями та іншими покупцями.**

Контроль і ревізію з покупцями та замовниками контролер-ревізор починає із детального вивчення умов договору. В умовах договору необхідно визначити за якими цінами реалізується продукція або товари; як часто буде постачатися продукція та проводитимуться розрахунки. Необхідно також перевірити реальність заборгованості по рахунку 36. Особливу увагу необхідно звернути на те, коли заборгованість не погашається протягом тривалого часу.

Контролер-ревізор звертає увагу також і на якісні показники продукції, яка реалізовується замовнику. Про якість продукції можна судити з опитування покупців і замовників, а також шляхом вивчення претензій до виробника продукції.

При перевірці розрахунків між підприємством, виробником та покупцями і замовниками необхідно встановити чи дотримуються виробники умов договору і наскільки своєчасно проводяться розрахунки.

#### **5.4. Контроль розрахунків з бюджетом.**

Згідно з існуючою класифікацією **податки** поділяються на прямі, непрямі, внески до державних цільових фондів, інші податки і платежі.

**Контроль за податками здійснюють** державні податкові органи з одного боку, а з іншого - проводиться внутрішньогосподарський контроль.

**Основними завданнями контрольно-ревізійної роботи є** забезпечення своєчасності і повноти нарахування та сплати податків. Інспектори державних податкових органів перевіряють в першу чергу чи немає приховування податків і на скільки повно підприємство їх сплачує.

Внутрішньогосподарський контроль за податками повинен забезпечити таку поставку обліку, яка не дозволяла б затримки платежів і не допускала випадків неправильного визначення податків.

Для контролю використовують дані рахунків затрат, реалізації продукції, 64 та 65.

Особливому контролю піддаються ПДВ, податок на прибуток підприємств. При перевірці ПДВ важливо встановити чи правильно визначено обсяг реалізованої продукції, офіційний курс валюти, якщо проводяться операції з іноземними партнерами, які пільги надано по даному податку, чи правильно встановлена сума податку і коли здасться фінансова звітність.

Контролюючи **податок на прибуток**, контролер-ревізор повинен перевірити чи правильно визначена сума податку на прибуток за методикою валові доходи - валові видавки; сума прибутку; які пільги встановлені для даного підприємства; чи своєчасно проводились авансові платежі до бюджету, в які терміни подавались звіти.

#### **5.5. Контроль і ревізія підзвітних сум.**

Ревізія розрахунків з підзвітними особами здійснюється з метою встановлення правильного використання підзвітних сум, виявлення незаконних і необґрунтованих витрат. Ревізію підзвітних сум необхідно розпочинати з перевірки складу підзвітних осіб.

Підзвітними особами не можуть бути матеріально-відповідальні особи, тому що їхня робота пов'язана із рухом матеріальних цінностей і вони можуть приховувати лишки на складі, а потім їх відображати як матеріальні цінності, що надійшли на підприємство, оформляючи це авансовим звітом. Важливо також визначити чи своєчасно подаються в бухгалтерію авансові звіти зі всіма оправдними документами, чи правильно складені проводки, чи своєчасно повертаються невикористані підзвітні суми. Якщо мали місце факти придбання підзвітними особами матеріальних цінностей і є підозра, що ці цінності не куплялись, то необхідно провести зустрічну звірку.

### **5.6. Контроль і ревізія кредитних операцій.**

**Метою ревізії кредитних операцій** є перевірка повноти і правильності отримання банківських кредитів, своєчасності їх погашення та впливу на поліпшення фінансового стану підприємств.

Для ревізії використовують дані аналітичного обліку по рахунках 50 і 60, планові показники, а також дані квартальної і річної фінансової звітності. В розрізі об'єктів довготермінового кредитування перевіряють цільове використання кожного кредиту, відповідність звітних даних фактичному стану справ.

## **Тема 6. КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ ОПЕРАЦІЙ З ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ.**

План.

- 6.1. Завдання і джерела інформації та послідовність контролю і ревізії.
- 6.2. Перевірка стану зберігання і збереження основних засобів.
- 6.3. Контроль і ревізія операцій з надходження і вибуття основних засобів.
- 6.4. Перевірка правильності нарахування амортизації (зносу).
- 6.5. Ревізія і контроль ремонту основних засобів.
- 6.6. Контроль та ревізія операцій з обліку нематеріальних активів.

### **6.1. Завдання і джерела інформації та послідовність контролю і ревізії.**

**Завдання** контролю і ревізії основних засобів передбачає перевірку стану і збереження основних засобів, їх руху, нарахування амортизаційних відрахувань, правильності і обґрунтованості віднесення затрат на ремонти, визначення переліку і стану обліку нематеріальних активів.

**Джерелами даних** для контролю і ревізії основних засобів і нематеріальних активів є первинна документація з обліку основних засобів (акти прийняття, вибуття основних засобів), книги або карточки основних засобів, відомості нарахування амортизації, дані аналітичного і синтетичного обліку, а також квартальна і річна звітність.

**Послідовність контролю і ревізії** впливає з основних завдань, тобто спочатку ми контролюємо надходження, зберігання, а потім вибуття та інше.

### **6.2. Перевірка стану зберігання і збереження основних засобів.**

Основні засоби повинні зберігатися в спеціальних приміщеннях. Контролер-ревізор зобов'язаний перевірити чи задовільні умови зберігання основних засобів, тобто який технічний стан приміщень, чи не замокають верстати і обладнання, чи є загорожа і засоби захисту від розкрадання.

Для забезпечення збереження основних засобів, за кожним із них повинна бути закріплена матеріально-відповідальна особа. Контролер-ревізор має встановити хто і за яким основним засобом закріплений і яка міра відповідальності передбачена у випадку зникнення цих засобів.

### **6.3. Контроль і ревізія операцій з надходження і вибуття основних засобів.**

**Поповнення основних засобів** здійснюється за рахунок капітальних вкладень, тобто ці засоби або закуповуються на стороні, або їх будують підприємним чи господарським способом. Проводячи контроль і ревізію основних засобів, контролер-ревізор повинен встановити законність і обґрунтованість кожного надходження і визначити чи реальною є оцінка основних засобів. Якщо здійснюється внутрішньогосподарське переміщення основних засобів, то необхідно встановити чи складені договори

про матеріальну відповідальність керівників відповідних підрозділів, чи правильно оформлені акти приймання-передачі.

Перевіряючи операції з **вибуття основних засобів** контролер-ревізор повинен уважно вивчити кожен факт вибуття з підприємства і встановити його причини. В першу чергу контролера-ревізора має цікавити списання основних засобів, які не повністю доамортизовані, а також їх продаж за заниженими цінами. Не виключено, що за цими фактами може бути певний матеріальний інтерес.

#### 6.4. Перевірка правильності нарахування амортизації (зносу).

При проведенні контролю правильності нарахування амортизації, контролер-ревізор зобов'язаний перевірити фактичну вартість основних засобів на початок звітного року та суму зносу по кожній групі основних засобів. Після цього необхідно встановити чи правильно застосовані норми амортизаційних відрахувань та понижуючі коефіцієнти. Якщо суми амортизації нараховані правильно, то необхідно перевірити чи своєчасно ці суми потрапляють на рахунок 15 "капітальні інвестиції".

#### 6.5. Ревізія і контроль ремонту основних засобів.

Контролер-ревізор починає свою роботу із в'ясування скільки капітальних і поточних ремонтів проведено на підприємстві і чи не було випадків включення затрат на капітальний ремонт в затрати на виробництво.

Найефективнішим заходом при проведенні ревізії і контролю ремонтів є застосування попереднього, поточного і наступного контролю. В процесі **попереднього контролю** необхідно перевірити чи обгрунтованими є ремонти; чи були проведені попередні розрахунки їх вартості. В процесі **поточного контролю** контролер-ревізор має можливість провести фактичний огляд відремонтованих об'єктів і визначити скільки матеріальних цінностей і яких саме витрачено на ремонт. В процесі **наступного контролю** перевіряють на підставі різних документів чи законно і правильно проведені затрати на ремонт.

## **6.6. Контроль та ревізія операцій з обліку нематеріальних активів.**

Контроль і ревізія операцій з обліку нематеріальних активів дуже подібні до контролю та ревізії основних засобів. Специфіка контролю нематеріальних активів полягає в тому, що контролер-ревізор повинен чітко визначити, які саме матеріальні активи є в даному підприємстві, джерела їх надходження і реальність оцінки.

До **нематеріальних активів** належать: комп'ютерне забезпечення, вартість патентів, вартість науково-дослідних розробок, які впроваджуються на підприємстві, торгові марки, права власності на землю, водні ресурси та інші документи, які мають вартість, але не мають матеріального виразу. Контролеру-ревізору важливо також встановити, як саме нараховується амортизація по нематеріальних активах, коли і за яких умов вони списуються. Він повинен попередити випадки використання нематеріальних активів у приватних цілях.

## **Тема 7. КОНТРОЛЬ ТА РЕВІЗІЯ ОПЕРАЦІЙ З ОБЛІКУ МАТЕРІАЛЬНИХ РЕСУРСІВ**

### **План.**

- 7.1. Завдання та джерела інформації та послідовність контролю і ревізії операцій з обліку матеріальних ресурсів.
- 7.2. Контроль і ревізія організації складського господарства та забезпечення збереження матеріальних ресурсів.
- 7.3. Перевірка повноти оприбуткування і обґрунтованості оцінки матеріальних ресурсів.
- 7.4. Ревізія та контроль використання матеріальних ресурсів в процесі виробництва.
- 7.5. Порядок і терміни проведення інвентаризації матеріальних ресурсів.
- 7.6. Методика визначення і порядок відшкодування матеріального збитку.
- 7.7. Особливості контролю операцій з тваринами на вирощуванні та відгодівлі і з МШП.

### **7.1. Завдання і джерела інформації та послідовність контролю і ревізії операцій з обліку матеріальних ресурсів.**

Основними завданнями контролю і ревізії є:



- 1) забезпечення зберігання і збереження матеріальних ресурсів;
- 2) перевірка повноти і своєчасного оприбуткування продукції власного виробництва;
- 3) перевірка законності і доцільності придбання матеріальних ресурсів;
- 4) контроль за обгрунтованістю списання матеріальних ресурсів;
- 5) перевірка реальності залишків матеріальних ресурсів;
- 6) контроль за дотриманням норм списання матеріальних ресурсів на затрати виробництва;
- 7) контроль за порядком видачі довіреностей та їх використання.

**Джерелами контролю і ревізії є:**

- 1) первинні документи з надходження і вибуття матеріальних ресурсів;
- 2) довіреності;
- 3) довідники норм природних втрат і норм списання матеріальних ресурсів і затрати;
- 4) договори про повну матеріальну відповідальність завідуючими складами;
- 5) інструкція про порядок проведення інвентаризації;
- 6) дані аналітичного і синтетичного обліку;
- 7) інвентаризаційні відомості;
- 8) розрахунки тощо.

Порядок контролю і ревізії матеріальних ресурсів визначається відповідно до їх основних завдань.

**7.2. Контроль і ревізія організації складського господарства і забезпечення збереження матеріальних ресурсів.**

Порядок проведення контролю і ревізії складського господарства передбачає:

- встановлення технічного стану приміщення;
- забезпеченість складів вимірювальними приладами (вага, ящики);
- укомплектованість протипожежними засобами і сигналізацією;
- перевірку на складах паливо-мастильних матеріалів справність місткостей і бензоколонок;
- пофарбування цистерн у світлі тони, їх номерація, калібрування і наявність калібрувальних таблиць.

- ознайомлення зі станом складського обліку і його відповідність вимогам нормативно-правових актів;
- перевірку наявності договорів про повну матеріальну відповідальність.

Перевірка матеріальних ресурсів може здійснюватися вибірково або в повному обсязі (все залежить від конкретної ситуації).

### **7.3. Перевірка повноти оприбуткування і обґрунтованості оцінки матеріальних ресурсів.**

Проводячи контроль повноти оприбуткування матеріальних ресурсів, контролер-ревізор повинен уважно вивчити на скільки правильно і своєчасно оформлюються документи з оприбуткування продукції (товарів). Якщо це товари (продукція) власного підприємства, то необхідно вивчити обсяги надходжень за попередні періоди, а також перевірити вихід продукції з врахуванням норм її виходу (наприклад, із 100 кг м'яса вихід ковбаси 78 кг). Якщо продукція (товари) надійшли зі сторони, то в цьому випадку необхідно стикувати дані рахунків-фактур або накладних з даними книг обліку матеріалів, або карточок обліку матеріалів.

Якщо проводиться перевірка оцінки матеріальних ресурсів, то необхідно вивчити дані калькуляційних розрахунків продукції власного виробництва або придбаного. Бувають випадки завищення оцінки. Встановити такі факти можна лише шляхом порівнянь різних видів вартостей або собівартості продукції (товарів).

### **7.4. Ревізія та контроль використання матеріальних ресурсів у процесі виробництва.**

Проводячи ревізію та контроль використання матеріальних ресурсів у процесі виробництва, необхідно перш за все встановити чи є розроблені норми і нормативи витрачання кожного виду сировини і матеріалів на виробництво одиниці продукції (робіт і послуг). Це важливо для того, щоб можна було б постійно контролювати чи використовувати матеріальні ресурси в межах допустимих норм. Досвід свідчить, що в окремих галузях народного господарства першвитрати матеріальних цінностей досягають двох-трьох разів. Це призводить до значного завищення собівартості продукції. В процесі контролю можуть використовуватися такі **прийоми і способи контролю** як порівняння, економічний аналіз, лабораторний аналіз та інші.

В першу чергу контролер-ревізор зобов'язаний перевірити використання найбільш дефіцитних видів сировини і матеріалів.

### **7.5. Порядок і терміни проведення інвентаризації матеріальних ресурсів.**

**Терміни** проведення інвентаризації матеріальних ресурсів залежать від того, до якої групи вони відносяться:

- тварини і птиця - не менше одного разу на квартал;
- корми, пестициди, мінеральні добрива, тверде паливо - не менше двох разів на рік;
- продукція власного виробництва - не менше одного разу в рік;
- нафтопродукти - не менше одного разу в місяць;
- МШП - не менше одного разу на місяць тощо.

Для проведення інвентаризації створюють постійно діючі комісії. В кожну з цих комісій має входити непарна кількість членів, але не менше трьох осіб. Кожна з цих комісій має свого голову, який і організовує інвентаризацію відповідно до річного плану. В процесі інвентаризації проводять перерахунок, обмірювання, зважування матеріальних ресурсів і шляхом порівняння визначають надлишок або нестачу.

### **7.6. Методика визначення і порядок відшкодування матеріального збитку.**

Матеріальний збиток може бути прямим і непрямим, а також природні втрати. Прямий збиток - це збиток, який можна визначити з точністю до одиниці. Його визначають шляхом віднімання нестачі та тієї кількості матеріальних ресурсів, яка розглядається як природні втрати. Непрямий збиток - це орієнтований збиток, який отримало підприємство в результаті господарських порушень (наприклад, при сівбі пшениці повинні були внести по 1,5 ц, а посіяли 1,2 ц на 1 га).

Суму матеріального збитку визначають із врахуванням кратності суми збитків за окремими видами матеріальних цінностей.

Розрахунок відшкодування нестачі витрат проводиться не за цінами, які склалися в господарстві, а за ринковими цінами. Це проводиться у зв'язку з тим, щоб окремі матеріально-відповідальні особи не наживалися на різниці в цінах на матеріальні ресурси.

Матеріально-відповідальна особа може відшкодувати збитки сама, або за рішенням суду.

## **7.7. Особливості контролю операцій з тваринами на вирощуванні та відгодівлі і з МШП.**

Контроль і ревізія операцій з тваринами на вирощуванні та відгодівлі завжди починається з перерахунку кількості тварин у кожній статеві-віковій групі. Перерахунок тварин здійснюється по приміщеннях з таким розрахунком, щоб не допустити випадків перегнання тварин з приміщення в приміщення. Бувають випадки заміни дорослих тварин молодими з метою встановлення рівноваги в кожній групі.

При перевірці операцій, пов'язаних з тваринами, важливо також встановити, чи не було фактів приписок маси тварин з метою додаткового нарахування оплати праці. Часто в сільськогосподарських підприємствах бувають зловживання при оформленні документів на падіж тварин. Тому контролер-ревізор має перевірити на скільки обґрунтованими є причини занебелі цих тварин.

Контролюючи МШП, контролер-ревізор повинен встановити, які саме МШП є в господарстві, терміни їх використання, чи дотримуються відповідальні працівники порядку видачі і здачі цих предметів зі складу і на склад, як ведеться облік МШП в кожному виробничому підрозділі і скільки було випадків передчасного списання цих предметів.

## **Тема 8. КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ ВИКОРИСТАННЯ ТРУДОВИХ РЕСУРСІВ ТА КОШТІВ НА ОПЛАТУ ПРАЦІ.**

План.

- 8.1. Завдання, джерела інформації та послідовність перевірки.
- 8.2. Контроль за дотриманням штатної дисципліни, використанням робочого часу, станом охорони праці, техніки безпеки, виробничої санітарії.
- 8.3. Перевірка правильності і обґрунтованості нарахування основної і додаткової заробітної плати, доплат і премій.
- 8.4. Контроль законності та правильності підрахунку сум податків на доходи фізичних осіб, інших утримань і нарахувань на оплату праці.
- 8.5. Перевірка структури та організації апарату управління.

## **8.1. Завдання, джерела інформації та послідовність перевірки.**

**Основними завданнями** контролю і ревізії використання трудових ресурсів і коштів на оплату праці є:

- 1) встановлення правильності організації праці та використання робочого часу;
- 2) забезпечення якісного контролю за правильністю нарахування оплати праці;
- 3) перевірка рівня трудової дисципліни і дотримання основних положень про оплату праці;
- 4) встановити як виконується кошторис адміністративно-управлінських витрат;
- 5) проконтролювати своєчасність та правильність розрахунків з робітниками і службовцями відповідно до кількості та якості затраченої праці.

**Основними джерелами даних є:**

- 1) первинні документи (наряди, таблиці обліку робочого часу, дорожні листки, облікові листки);
- 2) реєстри аналітичного і синтетичного обліку;
- 3) накази і розпорядження керівника підприємства;
- 4) кошторис та розрахунки фонду оплати праці;
- 5) розрахунково-платіжні відомості;
- 6) квартальна і річна звітність.

Контроль і ревізія використання трудових ресурсів та оплати праці завжди починається із виявлення кількості працюючих на підприємстві загалом та в кожному структурному підрозділі зокрема.

## **8.2. Контроль за дотриманням штатної дисципліни, використанням робочого часу, станом охорони праці, техніки безпеки, виробничої санітарії.**

Контролер-ревізор повинен встановити яка форма оплати праці існує на підприємстві і як вона впливає на кінцеві фінансові результати. При необхідності доцільно перевірити використання робочого часу на окремих видах робіт і, перш за все, на тих, які потребують великих затрат праці. Окремо перевіряють чи є на підприємстві правила внутрішнього розпорядку, чи знають працівники про це і як вони їх дотримуються. На кожен вид робіт має бути встановлена норма виробітку, розряд і розцінка. Контролер-ревізор вибірково повинен перевірити як виконуються

норми виробітку і чи правильно нарахована оплата праці. На кожному підприємстві на всіх працівників щомісячно мають складатися табелі обліку робочого часу. Ці документи дають змогу встановити чи правильно на підприємстві використовуються його трудові ресурси.

Одним із важливих питань, на яке контролер-ревізор повинен звернути увагу, є **охорона праці і техніка безпеки**. Він повинен встановити, чи розроблений план заходів з охорони праці і техніки безпеки. Чи забезпечені ці заходи фінансуванням і що із запланованого реально виконано.

Щодо виробничої санітарії, то контролер-ревізор повинен перевірити, чи дотримуються на підприємстві санітарних та гігієнічних норм, які передбачені галузевими і державними стандартами для даного виробництва.

### **8.3. Перевірка правильності і обґрунтованості нарахування основної і додаткової заробітної плати, доплат і премій.**

В процесі контролю і ревізії затрат праці особливу увагу звертають на правильність нарахування основної оплати праці. Контроль переважно проводиться на підставі даних про виробіток або відпрацьований час. Контролер-ревізор вибірково стикуює документи на оприбуткування продукції та документи на оплату праці з метою встановлення реальності даних про виробіток.

Якщо оплата праці погодинна, то необхідно перевірити як ведеться облік в табелях робочого часу і чи правильно нарахована оплата, якщо працівник займався іншими роботами.

Якщо нараховується додаткова зарплата, доплата і премії, то необхідно встановити, що є підставою для таких нарахувань (Закон України, постанова уряду, відомчі накази або накази чи розпорядження керівників підприємства). Якщо достатніх підстав немає для здійснення нарахувань, то в цьому випадку контролер-ревізор може рекомендувати утримати ці суми з працівників (оплата відпусток, оплата по вагітності, премії).

Можуть також в процесі контролю проводитись зустрічні перевірки з метою визначення часу на виконання певних робіт, а також встановлення якості цих робіт (плата за якість робіт - надбавка, якщо є наказ). На деяких підприємствах оплати праці нараховують від валового доходу, тобто за результатами діяльності за місяць, квартал, рік. В цьому випадку оплата праці для кожного працівника визначається радою колективу або адміністрацією.

Бувають випадки, коли при нарахуванні оплати праці свідомо допускають арифметичні помилки, дописують фіктивних осіб. Встановити ці факти дуже важко. Це можна виявити шляхом співставлення розрахункових платіжних відомостей за кілька місяців, а також співставлення підписів.

#### **8.4. Контроль законності та правильності підрахунку сум податків на доходи фізичних осіб, інших утримань і нарахувань на оплату праці.**

Контроль і ревізія підрахунку сум податків на доходи фізичних осіб починається із встановлення розмірів доходів громадян та пільг, які надаються кожному громадянину відповідно до законодавства.

Після цього вибірково проводять розрахунок податку для 5-10 осіб, які працюють на підприємстві. Якщо в процесі перевірки не буде виявлено порушень, то можна вважати, що розрахунок проводиться правильно. Важливо також встановити чи немає затримок перерахування нарахованих в бюджет сум. Контролер-ревізор повинен перевірити розрахунково-платіжні відомості з метою встановлення утримань, які непередбачені законодавством. На кожне таке утримання (цукор, продукти в рахунок оплати праці) має бути заява працівника підприємства, наказ або розпорядження керівника підприємства, або рішення суду.

#### **8.5. Перевірка структури та організації апарату управління.**

Щоб перевірити законність затрат на утримання апарату управління, необхідно штатний розпис співставити з даними про фактичну кількість працівників апарату управління підприємством. На підставі наказів і розпоряджень керівника, ревізор встановлює завищену кількість працівників апарату управління; завищення ставок окремим працівникам, а також визначає розмір збитку підприємства від понадштатної кількості працівників апарату управління.

## **Тема 9. РЕВІЗІЯ ТА КОНТРОЛЬ ОПЕРАЦІЙ З ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО І ФОРМУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ, РОБІТ І ПОСЛУГ.**

План.

- 9.1. Завдання і джерела інформації та послідовність ревізії і контролю.
- 9.2. Перевірка правильності відображення в обліку прямих витрат.
- 9.3. Контроль за непрямими витратами.
- 9.4. Особливості контролю витрат на виробництво в умовах застосування різних методів обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг):
  - а) чекова (нормативно-чекова) форма контролю;
  - б) стандарт "кост" (нормативний метод);
  - в) директ-костинг (контроль за прямими витратами);
  - г) за центрами відповідальності;
  - д) контролінг.

### **9.1. Завдання і джерела інформації та послідовність ревізії і контролю.**

**Основними завданнями контролю і ревізії витрат на виробництво і формування собівартості продукції (робіт, послуг) є:**

- 1) оцінка стану витрат діяльності підприємства;
- 2) встановлення складу затрат на підприємстві за статтями і елементами та відповідності їх нормативно-правовим актам;
- 3) перевірка правильності включення в затрати виробництва прямих затрат;
- 4) контроль за непрямими витратами;
- 5) дослідження різних методів контролю за затратами з метою їх застосування в конкретних умовах;
- 6) врахування специфіки контролю відповідно до галузі народного господарства.

**Джерелами інформації** для проведення контрольно-ревізійної роботи виступають:

- 1) первинні факти, що відображають витрати на виробництво;
- 2) різні форми планів вартісних завдань та бюджетів;
- 3) відомості обліку затрат на виробництво;
- 4) журнали-ордери;
- 5) відео- і машиннограми;



б) бухгалтерська (фінансова) і статистична звітність.

**Послідовність контролю та ревізії** визначається у послідовності, що випливає із їх основних завдань.

## 9.2. Перевірка правильності відображення в обліку прямих витрат.

До **прямих витрат** належать ті, які прямо включаються у затрати на виробництво конкретного виду продукції, робіт, послуг. Наприклад, затрати на прямі матеріали, на заробітну плату робітників, які безпосередньо зайняті на виготовленні продукції, робіт, послуг та інші прямі затрати.

**Контроль витрат на прямі матеріали** передбачає встановлення фактичної кількості списаних на виробництво матеріалів та ціни одиниці. Часто відхилення виникають не тільки в кількості витрачених матеріалів, але й у ціні. Якщо ціни зросли при незмінній кількості витрат матеріалів, то сумарні витрати також відповідно зростуть і, навпаки. Якщо ціни знизились, то сумарні затрати зменшаться.

Контролер-ревізор повинен в будь-якому випадку проаналізувати характер і причини відхилень у затратах на прямі матеріали з метою пошуку їх оптимальності. Контроль за затратами на прямі матеріали потрібно проводити як за короткі періоди (день, тиждень, декаду, місяць), так і тривалі періоди (квартал, рік).

У затратах на пряму робочу силу часто допускають перевитрати. Основною причиною перевитрат на пряму робочу силу є завищення розцінок на пряму оплату праці, або приписки в обсягах виготовленої продукції (робіт, послуг), а також відпрацьованого часу. Контролер-ревізор повинен уважно вивчити форми і системи оплати праці на підприємстві з тим, щоб мати змогу встановити, де саме допущено перевитрати на робочу силу. Дуже легко можна дописувати при погодинній оплаті праці, коли до уваги не береться норматив часу на виробництво одиниці продукції. Періодичність контролю за затратами на робочу силу така ж як по матеріалах.

Контролер-ревізор особливо уважно повинен перевірити наскільки обґрунтованими є критерії оцінки віднесення інших витрат до прямих витрат.

**Інші витрати** можуть відноситись до прямих лише в тому випадку, якщо на підприємстві виробляють один або декілька видів продукції і ці витрати можна відносити на конкретний вид продукції (пальне і мастила, амортизація машини і обладнання, орендна плата, страхові платежі).

### **9.3. Контроль за непрямими витратами.**

До непрямих витрат часто відносять витрати на утримання і експлуатацію основних засобів, загальновиробничі і загальногосподарські витрати.

**Контроль витрат на утримання і експлуатацію основних засобів** проводиться за такими статтями:

- 1) витрати на повне відновлення і капітальний ремонт основних фондів (засобів);
- 2) витрати на експлуатацію устаткування;
- 3) витрати на проведення поточного ремонту основних засобів;
- 4) витрати на внутрішньозаводське переміщення вантажів;
- 5) знос МППІ;
- 6) витрати на оренду;
- 7) інші витрати.

**Контроль загальновиробничих витрат** здійснюється у відповідності зі статтями:

- витрати на управління цехом;
- витрати на відрядження працівників цеху;
- витрати на пожежну і сторожеву охорону;
- непродуктивні витрати (витрати цеху).

**Контроль загальногосподарських витрат** здійснюють у такому розрізі:

- 1) витрати на обслуговування виробничого процесу на рівні підприємства;
- 2) витрати на пожежно-сторожеву охорону підприємства;
- 3) витрати на природо-охоронні заходи;
- 4) витрати на відрядження керівного складу підприємства;
- 5) витрати на підготовку кадрів і наймання робочої сили;
- 6) витрати на різні платежі, збори, податки та інше

### **9.4. Особливості контролю витрат на виробництво в умовах застосування різних методів обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг):**

**а) Чекова (нормативно-чекова) форма контролю.** Її суть полягає в тому, що до кожного виробничого підрозділу доводяться суми затрат в розрізі статей затрат. Кожен керівник виробничого підрозділу, виписуючи чек по певній статті затрат, визнає, чи не перевищує він встановлені для його підрозділу затрати. Якщо фактичні затрати перевищують лімітовані, то керівник повинен

встановити причину перевитрат і взяти дозвіл на їх здійснення у керівництва підприємства.

Нормативно-чекова форма контролю використовується в таких підприємствах, де створено нормативну базу для виробничої діяльності. Замість лімітів до виробничих підрозділів доводять нормативи витрат на одиницю продукції та на весь обсяг продукції, яка має бути випущена в майбутньому періоді.

**б) Стандарт "кост" (нормативний метод)** - це метод обліку і контролю, який здійснюється за наперед визначеними нормами (стандартами).

Прогресивність цього методу обліку та контролю за затратами на виробництво полягає в тому, що він сприяє суворому дотриманню витрачання матеріальних ресурсів, робочої сили та інших витрат. Поки витрати проводяться в межах встановлених норм, виробництво проходить добре. Коли ж виникають відхилення (і, перш за все, перевитрати), то про них керівник виробничого підрозділу повідомляє адміністрацію підприємства сигнальними документами.

**Сигнальні документи** відрізняються від звичайних первинних документів тим, що на них має бути навскіс червона лінія.

Таким чином, керівник підрозділу разом з керівниками підприємства намагаються встановити причини перевитрат і вжити заходів до виправлення ситуації.

**в) Директ-костинг (контроль за прямими витратами)** - це метод обліку і контролю за прямими витратами, тобто витратами на матеріали, що безпосередньо включаються в затрати виробництва конкретного виду продукції; витрати на оплату праці, що виплачується робітникам, які працюють на виробництві конкретного виду продукції та інші прямі витрати.

Вигода цього методу полягає в тому, що контроль зосереджується не на всіх, а тільки на готових для процесу виробництва затратах. Всі інші витрати не відіграють для контролера істотного значення і відносяться одразу на рахунок прибутків і збитків.

**г) Контроль за центрами відповідальності** - це ступінь відповідальності керівників, спеціалістів та виконавців за результати виробничо-господарської та фінансової діяльності підприємства. Кожен підрозділ є фактично центром відповідальності.

**Є чотири типи центрів відповідальності:**

- **центр доходів** - це такий центр, який відповідає за випуск продукції у грошовому виразі (дохід), але не відповідає за витрати на товари або послуги, що продаються;

- **центр затрат** - це такий центр, що відповідає за затрати, які виникли в центрі відповідальності, але не відповідає за випуск продукції у вигляді доходу;

- **центр прибутку** - це такий центр відповідальності, який відповідає одночасно і за доходи, і за витрати. Ефективність діяльності цього центру вимірюється як різниця між отриманим ним доходом і затратами, що в ньому виникають;

- **центр інвестицій** - відповідає і за використання фінансових активів і за прибуток. Від менеджера центру інвестицій очікують отримання позитивної віддачі від фінансових вкладень у центр відповідальності. У центрах інвестицій завжди співставляють прибуток і суми інвестицій за допомогою коефіцієнтів норми прибутку на інвестиції.

$$\text{Норма прибутку інвестиції} = \frac{\text{Прибуток}}{\text{Інвестиції}}$$

Контроль за центрами інвестицій складається з таких стадій:

- **підготовка програми** - це процес, що передбачає вибір програм та розрахунків приблизного обсягу ресурсів, що виділялись на кожен програму. **Програмами** вважаються основні напрямки діяльності, які підприємство вирішило здійснювати для виконання своєї стратегії;

- **складання бюджету** - це складання плану підприємства на певний період часу. Найчастіше бюджет складається на рік;

- **облік та звітність** - протягом звітного періоду обліковують фактично проведені затрати і фактично отриманий дохід. Вся бухгалтерська і небухгалтерська інформація про діяльність центрів відповідальності формується у контрольних звітах. Ці звіти є основою для контролю. Тут проводиться порівняння фактичної і бюджетної діяльності та робляться висновки і пропозиції щодо відхилень;

- **аналіз** - менеджери, на підставі даних контрольних звітів, особистих спостережень та неформальної інформації, визначають, що робити далі. Це можуть бути три типи дій:

- 1) можна в деякій мірі підправити поточні операції;
- 2) можна переглянути оперативні бюджети;
- 3) можна переглянути всю програму або взагалі її закрити.

д) **Контролінг** забезпечує внутрішній контроль на підприємстві, оцінює економічну ефективність його підрозділів. На відміну від інших методів обліку та контролю - це синтетична наука, яка розвивається на підставі даних маркетингу, менеджменту, планування, обліку, аналізу та контролю. Головним завданням контролінгу є стабільний розвиток підприємств. Контролінг дозволяє поєднати стандарт кості директ-костинг.

## **Тема 10. КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ ОПЕРАЦІЙ З ОБЛІКУ ГОТОВОЇ ПРОДУКЦІЇ, (РОБІТ І ПОСЛУГ) ТА ЇХ РЕАЛІЗАЦІЇ.**

### **План.**

- 10.1. Завдання, джерела інформації та послідовність контролю і ревізії з обліку готової продукції (робіт, послуг) та їх реалізація.
- 10.2. Перевірка операцій з обліку готової продукції.
- 10.3. Ревізія відвантаженої продукції, виконаних робіт, наданих послуг.
- 10.4. Контроль за правильністю формування та розподілу поза виробничих витрат.
- 10.5. Ревізія і контроль операцій з обліку реалізації продукції (робіт, послуг).

### **10.1. Завдання, джерела інформації та послідовність контролю і ревізії з обліку готової продукції (робіт, послуг) та їх реалізація.**

**Основними завданнями контролю готової продукції (робіт і послуг) та їх реалізації є:**

- 1) перевірка правильності оприбуткування та використання готової продукції;
- 2) контроль за своєчасністю відвантаження та отримання покупцями готової продукції;
- 3) дослідження обгрунтованої перевірки поза виробничих витрат і віднесення їх на рахунок реалізації;
- 4) контроль за термінами, якістю і обсягом реалізації продукції.

**Джерелами даних контролю і ревізії є:**

- 1) договори з покупцями на відвантаження (реалізацію) готової продукції;
- 2) товарно-транспортні накладні;
- 3) рахунки фактури;

- 4) акти на оприбуткування і списання готової продукції;
- 5) приймальні квитанції;
- 6) товарно-транспортні накладні залізниці;
- 7) дорожні листки вантажного автомобіля;
- 8) накладні (внутрішньогосподарського призначення);
- 9) звіти про продаж продукції;
- 10) облікові реєстри (відомості та журнали-ордери №10,11);
- 11) дані фінансової і статистичної звітності;
- 12) бізнес-плани або плани розвитку підприємства.

Контроль і ревізія проводиться в порядку, визначеному основними завданнями для контролю і ревізії.

### **10.2. Перевірка операцій з обліку готової продукції.**

Перевірка готової продукції починається з перевірки наявності та умов складання договорів на постачання її покупцям. Важливо перевірити обсяг і терміни поставок. Після цього перевіряють обсяги оприбуткування готової продукції та її відповідність нормам випуску продукції. Контролер-ревізор у разі потреби може перевірити як організований технологічний процес виробництва продукції і провести обстеження якості готової продукції. В процесі контролю і ревізії визначають правильність розрахунку фактичної собівартості готової продукції за її видами з метою перевірки правильності розрахунку повної собівартості продукції. Контролер-ревізор може користуватися таким прийомом як співставлення. Для прикладу співставляють дані про випуск готової продукції з даними про оплату праці.

В процесі перевірки вибуття готової продукції визначають правильність оформлення первинних документів, кількість і правильність проведення оцінки готової продукції та інші показники.

### **10.3. Ревізія відвантаженої продукції, виконаних робіт, наданих послуг.**

Підприємства, які здійснюють постачання за межі певного регіону змушені вести облік відвантаженої продукції. Контролер-ревізор повинен перевірити обсяги відвантаженої продукції, номенклатурні номери, ціни, вид транспортування та чи своєчасно і в повному обсязі готова продукція дійшла до покупців. В нинішніх умовах є чимало фактів затримки готової продукції в дорозі та надходження до покупця в некомплектному вигляді. При перевірці

відвантаження готової продукції іноземним партнером, підприємство має врахувати ту обставину, що операції повинні відбутися в межах 90 днів. Якщо відвантажена продукція надійшла до покупця в неповному обсязі, то підприємство повинно або направити свого представника до покупця або погодитися з покупцем про обсяг і вартість недопоставленої продукції.

#### **10.4. Контроль за правильністю формування та розподілу позавиробничих витрат.**

**До позавиробничих витрат відносять:**

- витрати пов'язані з реалізацією продукції;
- витрати на тару і пакувальні матеріали;
- витрати на доставку продукції до станції відправлення;
- комісійні збори і відрахування;
- утримання приміщень для зберігання продукції в місцях реалізації;
- оплата праці продавців, зайнятих реалізацією продукції.

При проведенні контролю і ревізії позавиробничих витрат необхідно звернути увагу на такі моменти:

- 1) чи правильно і своєчасно оформлені первинні документи на господарські операції, що відображають позавиробничі витрати;
- 2) чи правильно ведеться аналітичний облік позавиробничих витрат;
- 3) чи не відносяться нестачі продукції, виявлені під час реалізації на позавиробничі витрати;
- 4) чи не було випадків відмови з боку заголівельних організацій, оплати частини витрат з реалізації, яку провело підприємство;
- 5) чи регулярно списуються позавиробничі витрати на реалізовану продукцію.

#### **10.5. Ревізія і контроль операцій з обліку реалізації продукції (робіт, послуг).**

Контролер-ревізор в першу чергу перевіряє наявність договорів з покупцями на реалізацію продукції. В цих договорах він вивчає умови реалізації, терміни, обсяги і якість готової продукції на рік, квартал, місяць. Виконання договірних зобов'язань контролер-ревізор встановлює на підставі детального вивчення первинних документів і облікових реєстрів з реалізації продукції. Найбільш ефективним є помісячне порівняння

договірних умов з фактичним їх виконанням, в результаті якого виявляються основні розбіжності та встановлюються їх причини. В процесі перевірки можуть бути виявлені факти реалізації продукції, яка за документами може класифікуватись як ліва продукція (нижча якість, питома вага менша, ніж має бути).

Окремим питанням необхідно виділити якість реалізованої продукції. На практиці мають місце непоодинокі випадки заниження покупцями оплати продукції, що їм реалізувалася. Це особливо характерно для підприємств, що переробляють сільськогосподарську продукцію (завищення заміченості зерна, забрудненості цукрових буряків, заниження жирності молока і фактичного виходу м'яса при забої тварин). При перевірці якості реалізованої продукції співставляють дані товарно-транспортних накладних з даними приймальних квитанцій, даними лабораторного аналізу.

## **Тема 11. РЕВІЗІЯ ТА КОНТРОЛЬ ФОНДІВ, ФІНАНСОВИХ РЕЗУЛЬТАТІВ І ФІНАНСОВОГО СТАНУ ПІДПРИЄМСТВА.**

### **План.**

- 11.1. Завдання, джерела інформації та послідовність контролю і ревізії фондів, фінансових результатів і фінансового стану.
- 11.2. Перевірка правильності та законності запису операцій зі статутним фондом.
- 11.3. Контроль за правильністю формування і використання амортизаційного фонду.
- 11.4. Перевірка джерел утворення та напрямків витрачання фондів економічного стимулювання і спеціального призначення.
- 11.5. Ревізія формування і використання резервів наступних витрат та платежів цільового фінансування і цільових надходжень.
- 11.6. Контроль і ревізія законності та визначення правильності фінансових результатів і їх розподілу.
- 11.7. Ревізія фінансового стану підприємства.

### **11.1. Завдання, джерела інформації та послідовність контролю і ревізії фондів, фінансових результатів та фінансового стану.**

**Основними завданнями контролю і ревізії є:**

- 1) перевірка правильності утворення і використання фондів та резервів;



- 2) контроль за законністю утворення і використання джерел фінансування за цільовим призначенням;
- 3) перевірка точності визначення та обгрунтованості розподілу прибутку і списання збитків;
- 4) контроль за станом обліку і звітності з даних питань.

**Джерелами інформації** для проведення контролю і ревізії є:

- 1) дані синтетичного і аналітичного обліку по рахунках: 40; 44; 45; 47; 48; 79 тощо;
- 2) первинна облікова інформація;
- 3) бізнес-плани або плани розвитку підприємств;
- 4) кошториси на утворення і використання фондів;
- 5) рішення зборів акціонерів чи зборів засновників;
- 6) накази або розпорядження керівника підприємства, міністерств, відомств.

### **11.2. Перевірка правильності та законності запису операцій зі статутним фондом.**

Перевірка законності і доцільності операцій, пов'язаних з статутним фондом здійснюється за даними аналітичного обліку по рахунку 40, причому окремо перевіряють збільшення статутного фонду і окремо його зменшення.

Контролер-ревізор розпочинає перевірку із визначення, який статутний фонд передбачений для підприємства в його статуті і чи своєчасно засновники внесли відповідні суми в статутний фонд.

Якщо статутний фонд підприємства перевищує визначений розмір, то в цьому випадку підприємство має здійснити неререєстрацію такого фонду.

Особлива увага звертається також на своєчасність і правильність введення в експлуатацію основних засобів і нематеріальних активів, а якщо вони були в експлуатації - чи правильно визначена сума зносу.

При перевірці зменшення статутного фонду, контролер-ревізор звертає увагу:

- на обгрунтованість списання з балансу ліквідованих основних засобів і нематеріальних активів;
- на правильність обчислень і відображень в обліку на рахунку 44 збитків від ліквідації не повністю амортизованих основних засобів і нематеріальних активів;
- чи є відповідні розпорядження державних органів або вищої організації на безоплатну організацію основних засобів, якщо таке має місце;

- чи були віднесені витрати на ліквідацію основних засобів на зменшення статутного фонду.

### **11.3. Контроль за правильністю формування і використання амортизаційного фонду.**

Контроль та ревізія операцій руху амортизаційного фонду спрямовані на встановлення правильності і обґрунтованості формування законності і економічної доцільності їх використання. Перевірку здійснюють за даними синтетичного і аналітичного обліку по рахунку 13. При перевірці формування амортизаційного фонду слід врахувати, що його прибуткова частина формується за рахунок амортизаційних відрахувань.

Нині існує методика нарахування амортизації на основні засоби за залишковим принципом. Тут важливо перевірити відомості нарахування амортизації по кожній із трьох груп основних засобів.

Контролер-ревізор дуже ретельно перевіряє використання амортизаційного фонду, чи не було списання коштів амортизаційного фонду на витрати, пов'язані з поточним ремонтом основних засобів.

### **11.4. Перевірка джерел утворення та напрямків витрачання фондів економічного стимулювання і спеціального призначення.**

Ретельному контролю підлягають законність формування і доцільність витрачання фондів економічного стимулювання та спеціального призначення. Треба мати на увазі, що в даний час ці фонди встановлюються на кожному підприємстві по мірі потреб. Наприклад, фонд розвитку виробництва, науки і техніки, фонд на благодійні потреби, фонд керівника підприємства, резервний фонд, фонд матеріальної допомоги працівникам і пенсіонерам.

Ці фонди створюються і використовуються в залежності від фінансових можливостей та перспектив розвитку підприємства. При перевірці формування фондів важливо встановити чим керувалася адміністрація підприємства, розподіляючи прибуток, і як це вплине на розвиток підприємства.

Перевіряючи використання фондів слід встановити чи використалися ці кошти за цільовим призначенням. Якщо кошти не використалися за призначенням, то необхідно провести вибір фондів, що свідчать про порушення їх цільового використання. По

кожному з цих фактів необхідно взяти пояснення у відповідних посадових осіб.

### **11.5. Ревізія формування та використання резервів наступних витрат і платежів цільового фінансування і цільових надходжень.**

**Резерви наступних витрат і платежів** утворюються з метою:

- 1) наступної оплати чергових відпусток працівників;
- 2) покриття майбутніх витрат з капітального ремонту орендованих основних засобів, що проводиться в господарстві;
- 3) виплати винагород за стаж роботи за спеціальністю або вислугу років;
- 4) на передплатну компанію підписки газет і журналів.

Першим етапом контролю і ревізії з даних питань є визначення переліку встановлених у господарстві резервів та їх відповідність діючому законодавству. Контроль і ревізія здійснюється за даними аналітичного обліку по рахунку 47 та записів в журналі-ордері №10.

Правильність утворення резерву на відпустки визначається шляхом розрахунку чисельності працюючих, тривалості їх відпустки та середнього росту за рік.

Якщо розраховується плановий показник, то його завжди співставляють із фактичною сумою резерву за минулий рік з врахуванням індексу інфляції.

Якщо в господарстві є орендовані основні засоби, що перевіряють умови договору з орендарем із метою визначення чи передбачені в цьому договорі проведення капітального ремонту і скільки коштів на це заплановано.

Надбавки за стаж роботи за спеціальністю в даному підприємстві відповідно до діючого порядку виплачують один раз в рік. Протягом року ці кошти резервуються на окремому аналітичному рахунку за групами працівників і видами витрат.

Перелік спеціальностей, якими виплачують надбавку за вислугу літ визначається Кабінетом Міністрів України.

Кожне підприємство проводить передплату на газети і журнали. Ці витрати відносять до витрат майбутніх періодів і поступово протягом року списують на загальногосподарські витрати.

Контролер-ревізор перевіряє чи правильно визначена сума передплати і чи не було порушень при її проведенні (взяли гроші на рік, а виписали газету на півроку).

Контроль і ревізія цільового фінансування і цільових надходжень здійснюється за даними аналітичного обліку до рахунку 48 і за записами в журналі-ордері №12. По рахунку 48 в нинішніх умовах операцій майже не буває, тому що фінансування підприємств з державних або місцевих бюджетів здійснюється дуже рідко. Кошти можуть надходити лише у випадках стихійного лиха або в разі виникнення епідеміологічної ситуації.

Якщо все ж таки на кредиті рахунку 48 обліковувалися певні кошти, то необхідно визначити їх призначення і встановити за статтями затрат їх цільове використання.

### **11.6. Контроль і ревізія законності та визначення правильності фінансових результатів і їх розподілу.**

В процесі контролю і ревізії фінансових результатів ґрунтовно перевіряють формування прибутків і збитків підприємства за даними рахунків 79; 44; 45. Необхідно встановити за рахунок чого формуються доходи підприємства і що необхідно зробити, щоб їх збільшити. Важливо визначити також обґрунтованість списання на збитки різних непродуктивних витрат і втрат. Це списання природних втрат понад встановлені норми, телефонні розмови, витрати пов'язані з утриманням службового транспорту.

**В процесі ревізії необхідно встановити правильність розподілу прибутку; чи правильно складені розрахунки платежів до бюджету; чи обґрунтовано списано збитки на утримання житлово-комунальних господарств, їдалень і т.д.**

Ревізія фінансових результатів передбачає перевірку правильності ведення синтетичного і аналітичного обліків по рахунку 44, а саме:

- 1) чи всі записи на цьому рахунку є документально підтвердженими;
- 2) чи правильно складена кореспонденція;
- 3) чи відповідають дані аналітичного обліку даним фінансової звітності.

## 11.7. Ревізія фінансового стану підприємства.

Основними документами за якими визначається фінансовий стан підприємства є баланс, звіт про прибутки та звіт про фінансово-майновий стан підприємства.

Фінансовий стан підприємства залежить від таких чинників:

- 1) забезпеченості його власними обіговими коштами;
- 2) доцільності використання нормативних обігових коштів (засобів) і позичок банку;
- 3) періоду обіговості обігових коштів;
- 4) платоспроможності підприємства.

Контролер-ревізор визначає наявність власних обігових засобів порівнюючи їх величину з нормативами на відповідну дату. Важливо встановити скільки продукції підприємства знаходиться на складі тривалий час не реалізується. Встановлення такого факту вимагає від керівництва підприємством вжиття заходів для реалізації цієї продукції з метою покращення грошових надходжень.

Якщо на підприємстві є понаднормативні запаси обігових засобів (коштів), то в цьому випадку необхідно переорганізувати їх структуру з метою продажу зайвих. Щодо позичок банку, то тут необхідно перевірити чи була взагалі потреба в отриманні позичок банку і як ці позички вплинули на фінансовий стан підприємства.

Важливу роль у фінансовому стані підприємства відіграє тривалість обігу обігових коштів. Контролер-ревізор має знайти можливість і запропонувати підприємству шляхи прискорення обіговості обігових коштів (засобів).

Окремо перевіряється платоспроможність підприємства. Основою платоспроможності підприємства є наявність відповідних сум на рахунку підприємства в банку. Є спеціальна методика розрахунку платоспроможності підприємства, яку широко застосовують контролери-ревізори у своїй практиці.

## Тема 12. КОНТРОЛЬ І РЕВІЗІЯ КАПІТАЛЬНИХ ВКЛАДЕНЬ.

План.

- 12.1.Завдання, джерела інформації та послідовність контролю і ревізії капітальних вкладень.
- 12.2.Перевірка наявності затверджених планів, титульних списків, проектно-кошторисної документації та договорів з підрядниками на будівництво.

- 12.3.Контроль і ревізія витрат на будівництво господарським способом.
- 12.4.Ревізія обсягів виконаних робіт та якості будівель, збудованих підрядним способом і придбання основних засобів.
- 12.5.Контроль і ревізія джерел фінансування капітальних вкладень.

### **12.1. Завдання, джерела інформації та послідовність контролю і ревізії капітальних вкладень.**

**Основними завданнями контролю і ревізії капітальних вкладень є:**

- 1) встановлення забезпеченості підприємства проектно-кошторисною документацією для фінансування;
- 2) контроль за цільовим використанням коштів, виділених на капітальні вкладення;
- 3) перевірка своєчасності та якості виконаних робіт капітального характеру;
- 4) визначення рівня постановки обліку і звітності капітальних вкладень.

**Джерелами даних для проведення контролю і ревізії капітальних вкладень є такі документи:**

- 1) плани капітальних вкладень;
- 2) титульні списки;
- 3) проектно-кошторисна документація;
- 4) первинні документи і облікові реєстри (акти приймання об'єктів в експлуатацію, акти на списання будівельних матеріалів, відомості обліку робочих машин, механізмів, платіжне доручення тощо);
- 5) фінансова і статистична звітність про капітальні вкладення.
- 6) Послідовність контролю і ревізії впливає з їх основних завдань.

### **12.2. Перевірка наявності затверджених планів, титульних списків, проектно-кошторисної документації та договорів з підрядниками на будівництво.**

Перш за все необхідно встановити завдання за обсягом і структурою капітальних вкладень, а потім перевірити як виконується завдання в розрізі об'єктів виробничого і невиробничого призначення і встановити виконання завдання капітальних вкладень за напрямками робіт. На закінчення необхідно проаналізувати як виконуються завдання капітальних

вкладень окремими об'єктами. Важливо також перевірити чи забезпечені капітальні вкладення фінансуванням, чи є на об'єкти будівництва відповідна проектно-кошторисна документація, що відповідає будівельним нормам, чи споруджуються об'єкти для інших організацій. Контролер-ревізор в разі потреби може проводити контрольні записи виконаних робіт з метою перевірки правильності відображення в облікових документах фактичного стану будівництва. Йому необхідно в'яснити на яких умовах проводяться розрахунки з підрядником і чи дотримуються з обох сторін цих домовленостей.

Якщо будівництво не завершено, то контролер-ревізор має встановити причини і визначити перспективи добудови об'єкту.

Одним із завдань ревізії є перевірка господарських операцій, пов'язаних із придбанням машин, обладнання, інструментів та інвентару. Важливо встановити склад придбаних машин і визначити наскільки він відповідає потребам підприємства.

### **12.3. Контроль і ревізія витрат на будівництво господарським способом.**

Якщо будівництво здійснюється господарським способом, то контролер-ревізор повинен проводити ревізію відповідно до статей затрат:

- 1) будівельні матеріали;
- 2) оплата праці;
- 3) витрати на експлуатацію будівельних машин і механізмів;
- 4) інші основні витрати;
- 5) накладні затрати.

Перевіряючи витрати будівельних матеріалів слід порівняти їх з кошторисом як у кількісному виразі, так і в грошовому. В процесі контролю і ревізії перевіряють дотримання норм витрат, економію одних і перевитрати інших матеріалів, випадки заміни дорогих та дефіцитних матеріалів більш економними без зниження якості будівництва.

Контроль за оплатою праці здійснюється вибірково. Перевіряють в натурі обсяг виконаних робіт і той, який зазначений у наряді, а також умови виконання цих робіт.

При перевірці витрат на експлуатацію машин та механізмів необхідно встановити чи немає на об'єктах будівництва машин і механізмів, які непередбачені кошторисом, що сприяє збільшенню сум витрат. До перевитрат за цією статтею призводить також використання діючого обладнання із значними простоями, що зумовлює збільшення витрат на відпрацьовану годину.

Інші основні витрати контролюються з метою встановлення приписок в обсягах перевезень, нераціонального складування матеріалів, неефективного використання виділеного на виробництво транспорту.

При проведенні контролю накладних витрат встановлюють чи не було позаштатних працівників, незаконних доплати і преміювання.

#### **12.4. Ревізія обсягів виконаних робіт та якості будівель, збудованих підрядним способом, і придбання основних засобів.**

Ревізію обсягів виконаних робіт починають з вивчення актів виконаних робіт з метою встановлення скільки конкретно об'єктів введено в експлуатацію і якої якості. Після цього ревізор виїжджає на місце будівництва, щоб особисто ознайомитися в якому стані фактично перебуває об'єкт. Якщо дані документів не відповідають фактичному стану, контролер-ревізор робить детальний опис всіх невідповідностей з документами. В такій ситуації необхідно зібрати пояснюючі записки зі всіх працівників, що безпосередньо керували будівельними роботами з метою встановлення умов і причин порушень. Встановивши справжні причини і умови порушень, контролер-ревізор дає конкретні пропозиції керівництву підприємства щодо виправлень господарських порушень, допущених підрядниками.

#### **12.5. Контроль і ревізія джерел фінансування капітальних вкладень.**

Ретельному контролю підлягають джерела фінансування капітальних вкладень з огляду на законність їх утворення, правильність і доцільність використання кожного джерела, своєчасність погашення позичених коштів, занобігання іммобілізації коштів основної діяльності в капітальні вкладення.

Перевірку операцій з придбання основних засобів здійснюють при вивченні вірогідності і правильності складання документів, які стали підставою для оприбуткування окремих об'єктів.

Контроль операцій, пов'язаний із закладанням і вирощуванням багаторічних насаджень, здійснюють за такими ж статтями, що і в рослинництві.

Перевіряючи втрати на формування основного стада, контролер-ревізор встановлює своєчасність і правильність



переведення тварин в основне стадо та їх оприбуткування. Контролер-ревізор уважно переглядає зміни на кожному апалітичному рахунку до синтетичних рахунків 93 та 94 з метою виявлення нецільового фінансування.

## **Тема 13. ПЕРЕВІРКА СТАНУ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ, ЗВІТНОСТІ ТА ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКОГО (ВНУТРІШНЬОФІРМОВОГО) КОНТРОЛЮ.**

План.

- 13.1. Завдання, джерела інформації і послідовність перевірки стану бухгалтерського обліку, звітності.
- 13.2. Перевірка якості підготовки і обробки первинних документів та облікових реєстрів.
- 13.3. Перевірка якості і повноти складання і своєчасності подання фінансової, статистичної та внутрішньої звітності.
- 13.4. Методика перевірки і оцінки стану внутрішньогосподарського (внутрішньофірмового) контролю.

### **13.1. Завдання, джерела інформації і послідовність перевірки стану бухгалтерського обліку, звітності.**

**Основними завданнями контролю і ревізії стану бухгалтерського обліку, звітності є:**

- 1) вивчення обсягу і особливостей діяльності підприємства;
- 2) ознайомлення з структурою і розподілом обов'язків між працівниками облікового апарату;
- 3) вивчення стану первинного обліку та якості заповнення облікових реєстрів і форм звітності;
- 4) ознайомлення зі станом внутрішньогосподарського (внутрішньофірмового) контролю та виконання спеціальних заходів для посилення дієвості цього контролю;
- 5) вивчення рівня автоматизації облікового процесу та можливостей його розвитку.

**Джерелами інформації є:**

- 1) закони України (“Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні”, “Про аудиторську діяльність”, “Про контрольно-ревізійну службу”, “Про податкову службу в Україні”);

- 2) постанови Кабінету Міністрів (“Про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні”, “Про типові положення затрат і калькулювання собівартості продукції”);
- 3) накази і рішення міністрів і відомств;
- 4) первинні документи;
- 5) облікові реєстри;
- 6) форми звітності;
- 7) накази або розпорядження керівника підприємства;
- 8) рішення зборів засновників;
- 9) план документообігу на підприємстві;
- 10) план рахунків, план автоматизації обліку;
- 11) затверджений розподіл обов’язків між працівниками.

### 13.2. Перевірка якості підготовки і обробки первинних документів та облікових реєстрів.

Первинний облік здійснюється на підставі плану документообігу, а синтетичний і аналітичний - на підставі розподілу обов’язків між працівниками підприємства.

#### **Контролер-ревізор повинен вивчити:**

- 1) порядок оформлення і групування первинних документів;
- 2) правильність заповнення і повноту відображення в первинних документах господарських операцій;
- 3) забезпеченість підприємств друкованими бланками форми первинної документації та реєстрів обліку;
- 4) графік документообігу і встановити рівень контролю за його виконанням;
- 5) обґрунтованість записів в облікових реєстрах та записи на виправлення помилок;
- 6) чи дотримуються в господарстві загальноприйнятої кореспонденції рахунків;
- 7) стан синтетичного і аналітичного обліку;
- 8) правильність відображення в обліку пестач і крадіжок, а також відповідність залишків та обігів в облікових реєстрах, записах у звітах матеріально-відповідальних осіб;
- 9) перевірку наявності в документах, реєстрах і звітах підчисток, помарок та недозволених виправлень;
- 10) чи дотримуються в господарстві загальноприйнятих умов зберігання і ліквідації первинних документів і облікових реєстрів.

### **13.3. Перевірка якості і повноти складання і своєчасності подання фінансової, статистичної та внутрішньої звітності.**

При проведенні контролю і ревізії статистичної, фінансової та внутрішньої звітності необхідно:

- 1) ознайомитися з переліком звітності, його обсягом і термінами подачі в органи статистики, вищим органам, керівникам і спеціалістам підприємства;
- 2) встановити, чи розподілені між працівниками бухгалтерії форми звітності, як здійснюється контроль на підприємстві за своєчасністю її складання;
- 3) чи відповідають показники звітності даним оперативного і поточного обліку;
- 4) чи реальними є статті балансу;
- 5) перевірити рівень інвентаризації господарських засобів;
- 6) встановити взаємозв'язок і відповідність між показниками статистичної, бухгалтерської (фінансової) та внутрішньої (управлінської) звітності.

### **13.4. Методика перевірки і оцінки стану внутрішньогосподарського (внутрішньофірмового) контролю.**

При перевірці стану внутрішньогосподарського контролю необхідно:

- вивчити стан організації щоденного оперативного контролю за роботою підприємств;
- провести оцінку раціонального використання матеріальних, трудових і грошових ресурсів з метою виявлення внутрішніх резервів здешевлення собівартості продукції, робіт і послуг;
- проконтролювати дотримання виробничої та фінансової дисципліни;
- встановити наявність планів контрольної роботи та стан їх виконання;
- перевірити наявність нестач, розтрат і крадіжок, виявити, які заходи проводить підприємство з метою їх сворочення і відшкодування.

## СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Про аудиторську діяльність/Закон України, прийнятий ВРУ 22 квітня 1993 р.//Голос України.- 1993.-29 травня. - с. 8-9.
2. Про державну контрольно-ревізійну службу/ Закон України, прийнятий ВРУ 26 січня 1993 р.//Галицькі контракти.- 1996. - №30.- с.56-59.
3. Про державну податкову службу/ Закон України, прийнятий ВРУ 24 грудня 1993 р. //Галицькі контракти.- 1996. - №30. - с.43-48.
4. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність/Закон України, прийнятий ВРУ 16 липня 1999 р.//Голос України.- 1999.- 07 вересня. - с.6-7.
5. Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності в Україні/Затверджене постановою КМУ від 03 квітня 1993 р. № 250//Галицькі контракти. - 1993.- №18.- с.13-17.
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій/Затверджено наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. №291//Бухг. облік і аудит. - 2000.- № 1.- с.3-13.
7. Аудит: Практ. пособие/А.Кузьминский, Н.Кужельный, Е.Петрик, В.Савченко и др./ Под ред. А.Кузьминского. - К.:Учетинформ, 1996. - 283 с.
8. Аудит и ревизия. Справ. пособие/А.Л.Бавдей,И.Н.Белый, Н.П.Дробишевский и др./Под ред. И.Н.Белого. - Мн.:ООО "Масанта",1994. - 221 с.
9. Белобжецкий И.А. Ревизия и контроль в промышленности. - М.: Финансы и статистика, 1987. - 294 с.
10. Белов Н.Г. Контроль и ревизия в сельском хозяйстве. Учебник. - М.: Агропромиздат, 1988.- 320 с.
11. Білуха М.Т. Теорія фінансово-господарського контролю і аудиту: Підручник. - К.: Вища школа, 1994. - 364 с.
12. Бутынец Ф.Ф. Основы ревизии в сельскохозяйственных предприятиях. - М.: Статистика, 1979. - 143 с.
13. Бухгалтерський облік у сільському господарстві: Підручник для вузів/ Ю.Я.Литвин, П.Я.Хомин, В.М.Олійник, В.С.Совінський, М.С.Палюх, В.А.Дерій та ін./ За ред. Ю.Я.Литвина. - Тернопіль: Збруч, 1995. - 824 с.
14. Дерій В.А. Види і форми економічного контролю//Діло. - 1994. - №71. - 5 с.

15. Крамаровський Л.М. Ревізія і контроль. - М.: Фінанси і статистика, 1988.
16. Мацкевичюс И.С., Лакис В.И. Ревизия в системе экономического контроля. - М.: Финансы и статистика, 1988. - 224 с.
17. Наринский А.С., Гаджиев Н.Г. Контроль в условиях рыночной экономики. - М.: Финансы и статистика, 1994. - 176 с.
18. Неборский П.П., Белый И.Н. Ревизия и контроль в АПК: Справочн. пособие. - Мн.: Ураджай, 1988. - 288 с.
19. Романів М.В. Державний фінансовий контроль і аудит: Навч.-метод. посібник. - К.: ТОВ "НІОС", 1998. - 224 с.
20. Скуратовский Я.С. Ревизия состояния учёта на предприятии. - М.: Финансы, 1973. - 48 с.
21. Хилинский Г.А. Ревизия финансово-хозяйственной деятельности строительных организаций. - К.: Будівельник, 1982. - 112 с.
22. Черноморд П.В. Организация и проведение ревизий. - М.: Финансы и статистика, 1985. - 158 с.
23. Штейман М.Я., Гайдуцкий П.И. Внутрихозяйственный контроль на сельскохозяйственных предприятиях. - М.: Агропромиздат, 1990. - 143 с.

## Зміст

Вступ .....	
<b>Тема 1.</b> Завдання, принципи та функції контролю та ревізії.....	<b>3</b>
<b>Тема 2.</b> Організація контрольно-ревізійної роботи.....	<b>4</b>
<b>Тема 3.</b> Документальне оформлення та забезпечення реалізації результатів ревізії і контролю.....	<b>7</b>
<b>Тема 4.</b> Контроль і ревізія грошових коштів та цінних паперів.....	<b>11</b>
<b>Тема 5.</b> Контроль і ревізія розрахункових та кредитних операцій.....	<b>14</b>
<b>Тема 6.</b> Контроль і ревізія операцій з обліку основних засобів та нематеріальних активів.....	<b>18</b>
<b>Тема 7.</b> Контроль та ревізія операцій з обліку матеріальних ресурсів.....	<b>21</b>
<b>Тема 8.</b> Контроль і ревізія використання трудових ресурсів та коштів на оплату праці.....	<b>24</b>
<b>Тема 9.</b> Ревізія та контроль операцій з обліку витрат на виробництво і формування собівартості продукції, робіт і послуг.....	<b>28</b>
<b>Тема 10.</b> Контроль і ревізія операцій з обліку готової продукції (робіт і послуг) та їх реалізації.....	<b>32</b>
<b>Тема 11.</b> Ревізія та контроль фондів, фінансових результатів і фінансового стану підприємства.....	<b>37</b>
<b>Тема 12.</b> Контроль і ревізія капітальних вкладень.....	<b>40</b>
<b>Тема 13.</b> Перевірка стану бухгалтерського обліку, звітності та внутрішньогосподарського (внутрішньофірмового) контролю.....	<b>45</b>
Список рекомендованої літератури.....	<b>49</b>
	<b>52</b>