

ВІЙСЬКОВИЙ ІНСТИТУТ
КИЇВСЬКОГО НАЦІОНАЛЬНОГО УНІВЕРСИТЕТУ
ІМЕНІ ТАРАСА ШЕВЧЕНКА

С.Є. Шпильовий
Д.М. Котій

Управління фінансово – економічною діяльністю та
фінансовий контроль у Збройних Силах України

НАВЧАЛЬНИЙ ПОСІБНИК

Київ 2008

УДК 336.012.23.355.1(477)
ББК 65.01(4УКР)+68(4УКР)

Рекомендовано Вченою радою Військового інституту Київського національного університету імені Тараса Шевченка «29» травня 2008 року (протокол № 24)

Рецензенти: Ю.В. Ніколенко, доктор економічних наук, професор;
Г.І. Купалова, доктор економічних наук, професор;

Шпильовий С.Є., Котій Д.М.

Управління фінансово – економічною діяльністю та фінансовий контроль у Збройних Силах України.

У книзі висвітлені теоретичні та методичні основи управління фінансово – економічною діяльністю і фінансового контролю в Міністерстві оборони та Збройних Силах України. Обґрунтовано та запропоновано практичні рекомендації щодо діяльності посадових осіб фінансової та контрольної – ревізійної служб в умовах життєдіяльності військ.

Розраховано на керівників і фахівців військових формувань, а також на курсантів і слухачів вищих військових навчальних закладів Міністерства оборони України.

С.Є. Шпильовий, кандидат економічних наук, доцент, Д.М. Котій, 2008

ЗМІСТ

Передмова.....	6
ГЛАВА 1. УПРАВЛІННЯ ФІНАНСОВО-ЕКОНОМІЧНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ В ЗБРОЙНИХ СИЛАХ УКРАЇНИ	8
<i>Розділ 1. Керівництво фінансово-економічною діяльністю у Збройних Силах України.....</i>	8
1.1.1. Управління та його функції. Процес прийняття управлінського рішення.....	8
1.1.2. Принципи організації фінансового забезпечення військ	19
1.1.3. Організаційна структура фінансово – економічних органів Міністерства оборони України та Збройних Сил України, їх задачі та функції.....	21
1.1.4. Організаційна структура контрольно – ревізійних органів Міністерства оборони України, їх задачі та функції.....	30
<i>Розділ 2. Підготовка кадрів фінансової служби. Організація та методика підвищення їх професійних знань.....</i>	43
1.2.1. Визначення тематики і форм фахової підготовки	43
1.2.2. Організація навчальних груп із спеціальної підготовки	46
1.2.3. Планування навчальних занять.....	50
1.2.4. Підготовка та проведення лекцій (доповідей) із військово-фінансових питань	53
1.2.5. Організація самостійної підготовки	59
1.2.6. Підготовка та проведення занять у навчальній групі.....	60
1.2.7. Індивідуальні завдання та контроль за їх виконанням	64
1.2.8. Навчально-виховна робота з молодими офіцерами фінансової служби.....	66
1.2.9. Облік занять зі спеціальної підготовки особового складу фінансової служби.....	68
ГЛАВА 2. КОНТРОЛЬНО-РЕВІЗІЙНА РОБОТА В ЗБРОЙНИХ СИЛАХ УКРАЇНИ	70
<i>Розділ 1. Функціонування системи державного фінансового контролю.....</i>	70
2.1.1. Історія становлення та розвитку фінансового контролю	70
2.1.2. Моделі фінансового контролю провідних країн світу	83
2.1.3. Види, форми і методи контролю, їх класифікація і характеристика	93
2.1.4. Класифікація державного фінансового контролю за суб'єктами його здійснення.....	106
2.1.5. Завдання та організація контрольно-ревізійної роботи в Збройних Силах України.....	112
2.1.6. Обов'язки, права і відповідальність посадових осіб під час проведення ревізій.....	117
2.1.7. Ділові та професійні якості інспекторського складу.....	120

	<i>Розділ 2. Підготовка та проведення ревізій</i>	125
2.2.1.	Методика підготовки до проведення документальної ревізії фінансово-господарської діяльності військової частини	125
2.2.2.	Методика проведення ревізії фінансово-господарської діяльності військової частини	142
2.2.3.	Методика реалізації ревізійних матеріалів.....	153
	<i>Розділ 3. Методичні основи проведення ревізії фінансово – господарської діяльності військових частин</i>	156
2.3.1.	Інвентаризація. Загальні положення.....	156
2.3.2.	Методика проведення інвентаризації військового майна під час ревізії фінансово-господарської діяльності військової частини	164
2.3.3.	Методика перевірки наявності готівки, цінних паперів і цінностей у грошовому ящику (касі), бланків суворого обліку, касової та авансової дисципліни.....	168
2.3.4.	Перевірка питань організації роботи фінансово - економічної служби.....	183
2.3.5.	Методика перевірки стану бухгалтерського обліку при проведенні ревізії фінансово – господарської діяльності військової частини.....	185
2.3.6.	Методика проведення аналізу фінансової звітності при проведенні ревізії фінансово – господарської діяльності військової частини... ..	199
2.3.7.	Методика перевірки витрат на грошове забезпечення військовослужбовців.....	203
2.3.8.	Методика перевірки витрат на заробітну плату працівників Збройних Сил України.....	211
2.3.9.	Методика перевірки витрат на дорожнє забезпечення військовослужбовців та працівників Збройних Сил України.....	217
2.3.10.	Методика перевірки витрат на оренду засобів зв'язку при проведенні ревізії ФГД військової частини.....	224
2.3.11.	Методика перевірки витрат на медичне забезпечення військовослужбовців.....	227
2.3.12.	Методика перевірки витрат коштів загального та спеціального фондів.....	237
2.3.13.	Особливості проведення ревізії при розформуванні військової частини.....	240
	<i>Розділ 4. Оформлення результатів ревізій</i>	258
2.4.1.	Узагальнення та оформлення результатів ревізії, складання акта ревізії, реалізація матеріалів ревізії.....	258
	<i>Розділ 5. Методика підготовки, організації та проведення документальних ревізій та перевірок контрольно - ревізійною службою Збройних Сил України за зверненням правоохоронних органів</i>	283
2.5.1.	Організація контрольно – ревізійної роботи за зверненням правоохоронних органів.....	283

2.5.2.	Порядок призначення ревізії (перевірки) за зверненням правоохоронних органів.....	285
2.5.3.	Організація і проведення ревізій (перевірок) за зверненням правоохоронних органів.....	292
2.5.4.	Документування і оформлення результатів ревізій (перевірок) за зверненням правоохоронних органів	298
2.5.5.	Реалізація матеріалів ревізій (перевірок) за зверненням правоохоронних органів.....	303
	<i>Розділ 6. Облік та звітність щодо контрольно-ревізійної роботи</i>	<i>306</i>
2.6.1.	Необхідність та ефективність звітності органів контрольно – ревізійної служби.....	306
2.6.2.	Організація обліку результатів контрольно - ревізійної роботи.....	309
2.6.3.	Порядок складання звіту (форма 151 ФС) щодо контрольно-ревізійної роботи.....	312

ПЕРЕДМОВА

Зміни, що відбулися в останній час у суспільстві та Збройних Силах, в першу чергу під впливом перетворення економіки України в ринкову і введення міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, вимагають суттєвих змін у фінансовій системі, у тому числі і в системі фінансового управління та контролю.

В Україні створені цілісні системи управління фінансово – економічною діяльністю та державного фінансового контролю. Крім систем державного рівня, існують системи відомчого фінансового управління і контролю, ключовими механізмами яких в Міністерстві оборони України є Департамент фінансів та Контрольно – ревізійний департамент.

Сучасна політична ситуація, що склалася у світі, обумовлює необхідність перегляду засад структурного формування та розвитку Збройних Сил України. Для вирішення цих питань необхідна значна кількість бюджетних та позабюджетних коштів. На жаль, у зв'язку з тяжкою економічною ситуацією в державі Збройним Силам України виділяється недостатня кількість коштів на їх реформування та розвиток. Але ті кошти, які виділяються державою у цей скрутний для неї час, повинні використовуватися військами з максимальною віддачею, і основними помічниками у цьому повинні бути фінансова та контрольно – ревізійна служби Міністерства оборони України.

Сьогодні перед Департаментом фінансів та Контрольно-ревізійним департаментом Міністерства оборони України стоять завдання надзвичайно важливого значення, як для Міністерства оборони України, так і для держави в цілому: забезпечити в установленому порядку реалізацію державної політики у сфері контролю за використанням коштів державного бюджету, збереженням державного майна, веденням бухгалтерського обліку та складанням фінансової звітності відповідно до існуючого законодавства. Вимоги сьогодення потребують від кожного працівника фінансових та

контрольно-ревізійних органів справжнього державного підходу до виконання своїх функціональних обов'язків.

У навчальному посібнику розкриті види, методи та функції управління фінансово-економічною діяльністю в Збройних Силах України; історичні та теоретико-методологічні основи становлення та розвитку державного фінансового контролю; проаналізована система фінансового контролю провідних країн світу; висвітлені особливості організації та проведення ревізії фінансово-господарської діяльності військової частини в сучасних умовах реформування Збройних Сил України.

Питання, що розглядаються в навчальному посібнику, мають практичну цінність для підвищення рівня управління фінансово – економічною діяльністю і фінансового контролю в Міністерстві оборони та Збройних Силах України.

При написанні навчального посібника використовувались закони України, Постанови Верховної Ради України, Укази Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України, керівні документи з питань контрольно-ревізійної роботи, що діють в Україні та в Міністерстві оборони, а також останні періодичні видання.

Глава 1. Управління фінансово-економічною діяльністю в Збройних Силах України

Розділ 1. Керівництво фінансово-економічною діяльністю в Збройних Силах України

1.1.1. Управління та його функції. Процес прийняття управлінського рішення

Сутністю управління є вплив суб'єкта господарської діяльності на об'єкт господарської діяльності для досягнення максимального результату.

Управління – це спрямована дія управляючої підсистеми на керований об'єкт на основі інформації про його функціонування, за допомогою якої систему підтримують у заданому стані.

Наприклад, у військово - фінансовій сфері – це взаємний вплив командира військової частини та начальників служб, у першу чергу, на помічника командира – начальника фінансово-економічної служби.

Під функцією управління слід розуміти особливий вид діяльності, який уточнює напрями та стадії цілеспрямованої дії на відношення людей у процесі виробництва.

Системний підхід до побудови управлінських процесів в організації гарантує їх стійкість. Ця системність базується на трьох взаємозв'язаних управлінських функціях: мета, стратегія, реалізація.

До функцій управління відносяться такі функції, як: *планування, організації, мотивації, контролю.*

Ці функції відповідають на питання "хто", "що робить" і "як повинен робити" в системі управління.

Виходячи з вищепереліченого, функції складають послідовність виконання окремих видів робіт (завдання) при здійсненні управлінської діяльності.

Розглянемо основну функцію управління – *планування*. Ця функція є центральним стрижнем управління. Функція планування допомагає в: прийнятті рішення; досягненні поставленої мети; конкретизації обсягів і строків виконання робіт.

У військовій теорії управління розглядають довгострокове (на 10-15 років), середньострокове (на 5 років), поточне (на 1 рік), оперативно-календарне (квартал, місяць, декаду) планування .

Наступна функція управління – *організація*.

Організація передбачає: визначення конкретних завдань, спрямованих на досягнення мети; створення структури адекватної вирішенню мети організації; персоніфікування завдання, встановлення професійно-кваліфікаційних вимог для виконання завдань; здійснення підбору та розстановки кадрів для виконання завдань.

У військах організаційна робота – це повсякденна діяльність командирів та начальників штабів (служб), яка направлена на реалізацію прийнятих рішень, вимог наказів, директив, розпоряджень, мобілізацію особового складу на якісне та своєчасне їх виконання, фінансове забезпечення військ.

Наступна функція управління – *мотивація*. Функція мотивації — це вид управлінської діяльності, що базується на використанні засобів спонукання до визначених дій окремої особи чи групи осіб. Завдання функції мотивації полягає у тому, щоб працівники виконували роботу визначеного обсягу і належної якості у визначений термін. Мотивація як вид управлінської діяльності має великий арсенал засобів стимулювання праці.

Остання функція управління – *контроль*.

Контроль — це вид управлінської діяльності, у процесі якого керівництво організації одержує інформацію про те, наскільки практична діяльність організації відповідає запланованому напрямку (чи буде досягнута поставлена мета чи ні). Здійснення контрольної функції зумовлено дією цілого ряду зовнішніх і внутрішніх факторів, що призводять до відхилення від затвердженого плану.

До зовнішніх факторів відносяться: зміни в національному та міжнародному законодавстві; непередбачені зміни в економічній системі, ринковій ситуації; порушення договірної дисципліни.

До внутрішніх факторів можуть бути віднесені: зміни структури організації; плинність кадрів; порушення правил техніки безпеки та охорони праці тощо.

У свою чергу фінансово-господарський контроль виконує такі основні функції, як: *профілактичну, інформаційну, мобілізуючу*.

У ринковому середовищі контролю підлягає вся фінансово - господарська діяльність підприємства, що спонукає особовий склад відповідально ставитися до виконання своїх обов'язків. З іншого боку, ліквідуються умови, які породжують безгосподарність. Контроль у цьому випадку покликаний виявляти подібні явища, сприяти їх ліквідації, реалізуючи при цьому профілактичну функцію.

Інформаційна функція полягає в тому, що одержана під час контролю інформація є підставою для прийняття відповідних рішень і проведення коригованих дій, завдяки яким забезпечується нормальне функціонування об'єкта, який перевіряється. У процесі контролю виявляють не тільки недоліки, а й позитивні сторони діяльності, які у свою чергу можуть стати надбанням інших суб'єктів господарювання, в таких випадках реалізується мобілізуюча функція контролю.

Фінансовий контроль в Міністерстві оборони та Збройних Силах України здійснюється шляхом проведення ревізій та перевірок фінансово-господарської діяльності військових частин, установ, закладів, підприємств, організацій, забезпечувальних управлінь та інших органів управління з метою забезпечення правильного, економного та ефективного використання коштів.

У Міністерстві оборони та Збройних Силах України фінансовий контроль також є важливим джерелом інформації, яка об'єктивно характеризує стан фінансового забезпечення військ і роботу посадових осіб,

що пов'язана з фінансово-господарською діяльністю. Крім того, контроль забезпечує зворотній зв'язок. Результати ревізій та перевірок сприяють поліпшенню діяльності фінансово-економічної служби, керівництва фінансово-господарською діяльністю військ, виявленню, попередженню порушень та недоліків фінансово-господарської діяльності у військових частинах.

Для цього використовуються різноманітні методи впливу: *адміністративні, соціально-психологічні, економічні* та інші.

Адміністративні методи мають велике значення завдяки тому, що важливим завданням ревізій та перевірок є контроль за дотриманням законності при витратах коштів. Можливість використання адміністративних методів залежить від того, як посадові особи, що здійснюють контрольно-ревізійну роботу, знають та використовують керівні документи з питань фінансового забезпечення військ.

Соціально-психологічні методи – це сукупність соціальних стимулів і педагогічних прийомів, за допомогою яких впливають на індивідуальні та колективні інтереси працівників колективів і їх поведінку з метою підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності. Вони є дійовою формою надання допомоги командуванню, начальникам служб та іншим посадовим особам в організації фінансового господарства, правильним виконанням законів, мають велике виховне значення.

Економічні методи – це сукупність економічних важелів і стимулів, за допомогою яких впливають на військові частини та установи, на окремих посадових осіб з метою забезпечення цільового використання коштів, забезпечення збереження матеріальних цінностей, коштів та інше.

Організаційна структура управління має бути побудована таким чином, щоб забезпечувати на кожному рівні можливість своєчасного прийняття необхідних рішень.

Управлінське рішення являє собою соціальний акт, який підготовлений на підставі варіантного аналізу і оцінки, яка прийнята в установленому

порядку, має декларативне значення, містить постановку цілей і обґрунтування засобів їх здійснення, який організує практичну діяльність суб'єктів та об'єктів управління для досягнення поставленої мети.

Передумовами вироблення рішень можна назвати: контроль за виконанням завдань; екстраполяція минулого в майбутнє; передбачення змін (якщо це можливо).

У сучасних умовах переважає прийняття гнучких термінових рішень, коли зміни неможливо передбачити. Крім того, при підготовці та прийнятті рішень необхідно враховувати: новизну, складність, динаміку та передбаченість багатьох явищ, які характеризують політичну, економічну, соціальну, ринкову та інші сфери діяльності.

Головною передумовою результативного управління є всебічний аналіз діяльності організації.

Рішення, які приймаються, можуть класифікуватися за різними ознаками: за змістом, за ступенем складності, формою, ступенем автоматизації та ін.

Процес прийняття рішення може бути одноразовим або багаторазовим з перевіркою прийняття рішення та документальним оформленням.

Час прийняття рішення може бути різним: стратегічні рішення готуються роками, а оперативні – миттєво.

Велику роль у практиці прийняття рішень відіграє системний аналіз. Успіхи математичних методів оптимального програмування з використанням обчислювальної техніки істотно підвищують ефективність вирішення завдань управління. Наявність відповідного алгоритму прийняття рішень і їх реалізації дає можливість поєднувати формальні й евристичні методи, добиватися вищих результатів. Для підготовки та прийняття рішення необхідна інформація про ситуацію і повинна бути чітко сформована ціль. Зміна умов і політика оновлення потребують постійної роботи щодо розвитку організації. Алгоритм прийняття управлінських рішень при

реорганізації структури або створенні нової організації складається з послідовних конкретних дій, направлених на досягнення поставленої мети.

Зарубіжний досвід останніх років показує, що для прискорення досягнення мети управлінські структури спрощуються. Так у Великій Британії є компанії, які мають всього два-три структурні функціональні підрозділи. Багато компаній практикують періодичне переміщення співробітників з одного підрозділу до іншого. Це сприяє підвищенню їх кваліфікації, допомагає оволодіти методикою ведення справи і на інших ділянках роботи компанії. Працівники сприймають такі заходи позитивно, як один із засобів боротьби із закостенінням організаційної структури.

Пошуки ефективного управління – головне завдання керівника організації. Адже ефективне управління забезпечує сталу діяльність організації, її конкурентоспроможність.

Типи організаційних структур управління. В теорії управління під структурою управління розуміють насамперед зв'язки, що існують між різними частинами організації для досягнення її мети. Характерними рисами організаційної структури управління є сукупність підрозділів і взаємозв'язків між ними, що виникають як результат виконання завдань при досягненні поставленої мети. Це розподіл роботи на окремі завдання, що виконуються керівництвом, галузевими та функціональними управліннями (департаментами), секторами та іншими підрозділами центральної організації й регіональної мережі компанії. Основними структурними підрозділами можуть бути служби, відділи, відділення, групи. Вони відрізняються кількістю виконавців та обсягом виконуваних управлінських функцій.

Створення того чи іншого підрозділу залежить від обсягів робіт, необхідних для виконання завдань системи. Організаційна структура відображається в таких формах, як: поділ праці; створення спеціалізованих підрозділів; ієрархія посад; внутрішні організаційні процедури.

Принципами організаційної структури управління є: економність та гнучкість структури управління; відповідність генеральним та

територіальним схемам управління; зведення до мінімуму кількості ланок управління; скорочення витрат на утримання апарату управління; чітке розмежування лінійного та функціонального управління; єдність розпорядчих дій та відповідальності; відповідність прав, обов'язків та відповідальності.

Організаційна структура управління має пірамідальний характер, декілька рівнів управління, називають ієрархічними рівнями управління. Ієрархію рівнів управління організації та розподіл завдань між ними можна відобразити наступним порядком.

Перший рівень управління (начальник та його заступники) орієнтований на формування цілей, стратегій розвитку організації.

Другий рівень управління (керівники служб та підрозділів) визначають завдання, які необхідні для досягнення цілей, методи та засоби їх вирішення.

Третій рівень (функціональні органи, ради, комісії, штаби) здійснюють техніко-економічні розрахунки та обґрунтування варіантів вирішення завдань розвитку.

Четвертий рівень (спеціалісти та технічні виконавці) готують інформацію, розробляють рекомендації та проекти, спрямовані на вирішення завдань.

Усі рівні управління тісно взаємодіють між собою. Їх взаємодія підпорядкована єдиній меті або сукупності цілей існування системи. Упорядкованість відносин між підрозділами системи управління виявляється в чіткому розподілі прав та відповідальності між керівниками та підлеглими. Структура системи управління і взаємозв'язки між підрозділами та всередині підрозділів формуються залежно від типу структури.

У теорії управління розрізняють декілька типів організаційних структур: *лінійну; функціональну; лінійно-штабну.*

Лінійна структура управління. Лінійні відносини в системі управління виникають внаслідок вертикального росту системи. При цьому частина повноважень вищого рівня управління передається на нижчі рівні

управління. Основним організаційним блоком лінійного типу є відносини "керівник — підлеглий".

Прикладом фінансово-економічного управління виду ЗСУ є відносини між: начальником управління – начальником відділу – начальником відділення. У структурах даного типу управління здійснюється за всіма функціями управління, тобто керівник будь-якого рівня планує, організовує, координує та контролює діяльність тільки підпорядкованого йому підрозділу. У зв'язку з цим на керівника припадає великий обсяг роботи, особливо оперативної. Підлеглі в даній структурі підпорядковані одному керівникові. Взаємодія з іншими підрозділами чи посадовими особами відбувається безпосередньо через керівника, що забезпечує відповідний рівень контролю за діями структурних підрозділів організації. З одного боку, це дозволяє реалізувати всі переваги єдиновладдя, а з другого боку, створює труднощі для розв'язання комплексних проблем. Останні можуть бути вирішені тільки керівником вищого рівня управління. Лінійну структуру використовують організації, процес виробництва яких характеризується однорідною і нескладною технологією.

Функціональна структура управління. Функціональна структура управління виникає у зв'язку зі збільшенням обсягів виробництва. Для функціонального управління характерне управління кожною функцією окремо. При цьому створюються окремі підрозділи, які орієнтуються на виконання специфічного кола функцій (планування, бухгалтерський облік, технічна підготовка тощо). Функціональний розподіл в управлінні організації відбувається за такими видами діяльності: стратегічне, техніко-економічне планування, оперативне управління виробництвом, підбір та підготовка кадрів, організація праці та заробітної плати, облік, фінансова діяльність, охорона праці та навколишнього середовища, організаційно-господарське обслуговування виробництва. Носій функцій може отримувати вказівки від кількох керівників функціональних підрозділів і має, у свою чергу, звітувати перед ними про виконання тих чи інших видів робіт. Це не поширюється на

дисциплінарну відповідальність. Накласти стягнення або матеріально заохотити працівника може тільки керівник або особа, якій делеговані ці права.

Лінійно-штабна структура управління. В організації управління ні лінійна, ні функціональна структури автономно не застосовуються. Комбінація цих двох типів структур утворює лінійно-штабну структуру, в якій органічно поєднуються лінійні та функціональні підрозділи. Лінійні ланки управління приймають рішення, організовують роботу підпорядкованих підрозділів; функціональні ланки здійснюють планування, координацію, консультування, інформування лінійних і функціональних підрозділів. Це здебільшого «мозкові» центри (штаби), які виконують консультаційні функції в процесі стратегічного планування, підготовки рішень з інших найважливіших питань роботи організації. До них, крім штатних працівників, нерідко залучають вчених, консультантів й експертів з вузів, наукових лабораторій та інших установ. Такі фахівці опрацьовують ті чи інші питання та подають керівництву свої висновки та пропозиції. Консультанти не користуються правом давати розпорядження працівникам організації.

Фінансово-економічна служба (об'єднання) є функціональним органом і вирішує такі питання: надання командирам і начальникам фінансових служб військових частин практичної допомоги в організації та веденні фінансового господарства, правильного застосування законів; здійснення постійного контролю за законністю витрачання коштів за кошторисом Міністерства оборони України; дотриманням фінансової та штатно-тарифної дисципліни; за правильністю формування, витрачання та перерахування за належністю позабюджетних коштів; контроль за дотриманням військовими частинами касової дисципліни; контроль за правильністю зберігання, використання та обліку керівних документів з фінансової служби та бланків суворого обліку у військових частинах та інше.

Однією з ключових проблем побудови оптимальної структури організації є правильне визначення рівня професійної підготовленості (здатності до виконання визначеної функції), самооцінки співробітника, його ефективності, а також наступний підбір працівників, найбільш придатних на визначені місця у структурі організації. Критерієм добору повинна стати вимога найбільш можливої ефективності структури організації з урахуванням витрат на персонал.

Проблема створення оптимальної структури організації складається з двох компонентів:

1) правильна побудова системи одержання, збору, переробки та передачі інформації, а також прийняття на підставі цієї інформації правильних управлінських рішень, що забезпечує оптимальне керування організацією;

2) підбір співробітників, здатних якісно і з найменшими витратами забезпечити виконання поставлених перед ними задач у рамках структури організації.

Загальні вимоги до оптимальної структури:

1. Структура великої організації повинна складатися з ряду автономних підсистем, замкнених на виконання визначеної локальної задачі. Чим більш визначена локальна задача, тим вища ефективність підсистеми.

2. У структурі організації на кожному ієрархічному рівні управління при рішенні конкретних управлінських задач повинні бути присутніми особа чи група осіб, що мають вичерпну інформацію про діяльність підрозділу чи структури в цілому, якими вона (вони) керує.

3. У випадку великих інформаційних потоків, необхідних для прийняття рішень, у структурі організації повинен бути створений ряд проміжних управлінських ланок, призначених для зведення, відбору та переробки циркулюючої інформації до прийнятного рівня.

4. Інформація, що враховується при ухваленні рішення, повинна описувати об'єкт ухвалення рішення з усіх сторін, що мають значення, з різних точок зору.

5. Добір наявної інформації та вироблення нових інформаційних потоків повинні здійснюватися з урахуванням її значення для опису об'єкта ухвалення рішення, виходячи з принципу достатності опису при мінімальному обсязі.

6. Рівень достатності інформації визначається з урахуванням можливих втрат від неправильних рішень, викликаних недоступністю інформації.

7. При формуванні структури організації варто враховувати можливості персоналу щодо обробки та генерування інформаційних потоків. Перевантаження інформацією приводить до затримки прийняття рішень і до появи помилок.

8. Кількість і розміщення персоналу в структурі організації визначаються з урахуванням можливих втрат від неправильних рішень.

9. Розподіл функцій між співробітниками повинен відрізнятися визначеністю, замкнутістю (обмеженістю) і стійкістю розв'язання задач.

Відносини в армії будуються на принципах єдиноначальності й лінійна структура побудови апарату управління є невід'ємною частиною здійснення цього принципу. Таким чином зміни структури управління в Збройних Силах України можливі тільки шляхом удосконалення вже існуючих та проектування нових лінійних та лінійно-штабних структур управління.

1.1.2. Принципи організації фінансового забезпечення військ

Багаторічний досвід фінансового забезпечення армії та флоту, в тому числі в роки Великої Вітчизняної війни, дозволяє виділити основні принципи фінансового забезпечення військ:

1. Фінансової централізації.
2. Науково – обґрунтованого підходу до визначення потреби в коштах.
3. Відповідності порядку фінансового забезпечення характеру завдань, що покладаються на Збройні Сили України як у мирний час, так і в особливий період.

4. Цільового використання бюджетних коштів.
5. Максимальної економії та ефективності.
6. Відповідності загальнодержавним вимогам у сфері бюджетного законодавства та казначейського виконання кошторисів бюджетних установ.
7. Відповідальності.
8. Плановості.

Перший принцип. Фінансова централізація означає високий ступінь концентрації фінансових ресурсів на виконання пріоритетних програм (завдань) централізацію керівництва фінансово-економічною службою, чітку регламентацію закупівлі товарів і послуг щодо централізованих та децентралізованих закупівель, подання фінансово - планових та звітних документів виключно за підпорядкованістю. Крім того, централізація фінансових ресурсів дозволяє: оперативно вирішувати питання фінансування військ та зосереджувати фінансові ресурси на рішенні головних задач; оперативно маневрувати грошовими коштами та найбільш ефективно їх використовувати; забезпечити єдність порядку і правил фінансового забезпечення бойової готовності військ; здійснювати постійний контроль за економним і доцільним використанням грошових коштів.

Другий принцип. Науково – обґрунтований підхід до визначення потреби в коштах вимагає об'єктивних обґрунтувань та розрахунків, що здійснюються відповідно до затверджених методик та правил із застосуванням програмно – цільового методу.

Третій принцип. Відповідність порядку фінансового забезпечення характеру завдань, що покладаються на Збройні Сили України як у мирний час, так і в особливий період означає, що фінансове забезпечення військ повинно бути своєчасним, повним і спрямованим на виконання поставлених завдань за будь-яких умов та обставин.

Обов'язкова відповідність організації фінансового забезпечення особливостям армії і флоту, специфічним задачам військ в будь – яких умовах, будується виходячи з вимог Президента, Верховної Ради, Міністра

оборони України про постійну бойову готовність армії і флоту, їх рухливість, маневреність та мобільність.

Деякі види діяльності фінансової служби Міністерства оборони містять державну та військову таємниці. Виходячи з цього фінансова система Міністерства оборони має і ряд особливостей стосовно діяльності фінансової системи держави. Особливостями фінансового забезпечення Міністерства оборони України є те, що на фінансову службу цієї структури покладено ряд функцій, які в народному господарстві виконують не фінансові органи, а установи банку, органи соціального забезпечення. До таких функцій належать: контроль за видатками фондів грошового забезпечення і заробітної плати; фінансування і контроль за капітальним будівництвом в Міністерстві оборони; призначення пенсій офіцерам, прапорщикам, мічманам, військовослужбовцям, які проходять службу за контрактом, військовослужбовцям-жінкам та їх сім'ям; фінансове забезпечення в Міністерстві оборони будується з урахуванням суворої військової дисципліни, здійснення режиму таємності й повинно забезпечуватись за будь-яких умов життєдіяльності військ, у тому числі в польових умовах, у віддалених від баз районах та при веденні бойових дій.

Четвертий принцип. Цільове використання бюджетних коштів означає, що бюджетні кошти використовуються тільки на цілі, визначені бюджетними асигнуваннями.

П'ятий принцип. Принцип максимальної економії та ефективності означає, що під час прийняття рішень щодо складання та затвердження кошторисів усі учасники процесу фінансового забезпечення мають прагнути досягнення запланованих цілей із залученням мінімального обсягу бюджетних коштів та досягнення максимальної ефективності від їх використання.

Шостий принцип. Принцип відповідності загальнодержавним вимогам у сфері бюджетного законодавства та казначейського виконання кошторисів

бюджетних установ означає застосування єдиних загальнодержавних норм та правил у процесі фінансового забезпечення військової частини.

Сьомий принцип. Відповідальність означає, що кожен учасник процесу фінансового забезпечення несе відповідальність за свої дії або бездіяльність на кожній стадії бюджетного процесу.

Восьмий принцип. Плановість означає здійснення фінансової діяльності в суворо впорядкованій, послідовній, збалансованій формі при детальному закріпленні процедур щодо порядку руху коштів.

1.1.3. Організаційна структура фінансово – економічних органів Міністерства оборони України та Збройних Сил України, їх задачі та функції

Керівництво фінансовою службою та фінансовою діяльністю в армії і на флоті здійснює Міністр оборони України, командуючі видами Збройних Сил, командири армійських корпусів, з'єднань, військових частин.

Командири - єдиноначальники, у розпорядження яких виділяються кошти із державного бюджету і яким надано право розпоряджатися ними, називаються розпорядниками бюджетних коштів. У Міністерстві оборони щодо обсягу наданих прав виділено три рівні розпорядників коштів: головний розпорядник коштів - Міністр оборони України; розпорядники коштів другого ступеня – командувачі видів Збройних Сил, начальники територіальних квартирно - експлуатаційних управлінь; розпорядники коштів третього ступеня - командири (начальники) військових частин, установ та організацій, начальники військових навчальних закладів, військові комісари АР Крим, обласних військових комісаріатів та Київського міського військового комісаріату.

Розпорядники коштів реалізують свої функції через Департамент фінансів Міністерства оборони України, фінансово – економічні управління видів (сил) Збройних Сил України, відділи фінансового та соціального

забезпечення військкоматів, фінансово – економічні відділи територіальних квартирно - експлуатаційних управлінь, фінансові органи військових частин.

Структурно фінансова служба Збройних Сил України складається з: Департаменту фінансів Міністерства оборони якому підпорядковані Головне фінансово – економічне управління Збройних Сил України, фінансово – економічне управління Сухопутних військ, фінансово – економічне управління Повітряних Сил, фінансово – економічне управління Військово-Морських Сил, фінансово - економічне управління сил підтримки, фінансово – економічні відділи територіальних квартирно - експлуатаційних управлінь та фінансово-економічних органів військових частин, установ, організацій, військових навчальних закладів, військових комісаріатів Автономної республіки Крим, обласних військових комісаріатів та Київського міського військового комісаріату.

Загальне керівництво фінансовою службою Збройних Сил України здійснює директор Департаменту фінансів Міністерства оборони України.

Основними завданнями фінансово - господарської діяльності є: належне в межах діючих норм та своєчасне забезпечення коштами бойової, фізичної та гуманітарної підготовки, загальногосподарських та культурно – виховних потреб, утримання та експлуатації озброєння, військової техніки та майна військової частини; своєчасна та правильна виплата грошового забезпечення військовослужбовцям та заробітної плати працівникам; забезпечення збереження коштів у військовій частині; суворе дотримання фінансової дисципліни; законне та ефективне використання коштів і матеріальних засобів та правильне документальне оформлення фінансово – господарських операцій; дотримання встановленого порядку придбання товарних, матеріальних цінностей та послуг за державні кошти; правильна організація фінансового планування та визначення потреби в коштах для забезпечення діяльності військових частин, якісне ведення бухгалтерського обліку, складання та подання встановленої звітності; своєчасне вжиття заходів щодо

відшкодування винними особами завданого державі матеріального збитку в порядку, встановленому чинним законодавством України.

Департамент фінансів Міністерства оборони України виконує такі загальні функції:

- підтримання фінансової служби армії і флоту в постійній бойовій та мобілізаційній готовності;
- прогнозування розвитку фінансової служби армії і флоту, грошового забезпечення, соціального забезпечення військовослужбовців та членів їх сімей;
- своєчасне та повне забезпечення потреб військ в грошових коштах;
- організація та керівництво фінансуванням поставок озброєння, військової техніки та майна для Збройних Сил України;
- організація забезпечення особового складу армії і флоту грошовим забезпеченням і заробітною платою;
- організація пенсійного забезпечення звільнених військовослужбовців.
- планування підприємницької діяльності та організація фінансування промислових підприємств Міністерства оборони;
- організація керівництва системою фінансового, бухгалтерського і статистичного обліку і звітності в Збройних Силах;
- організація та керівництво попереднім та поточним фінансовим контролем;
- керівництво підготовкою, підбором, розстановкою та вихованням кадрів фінансової служби;
- організація забезпечення потреб Збройних Сил в іноземній валюті.

Структура Департаменту фінансів Міністерства оборони України:

- директор департаменту;
- заступник директора департаменту;
- відділ фінансового планування та формування бюджету;
- відділ доходів спеціального фонду;
- відділ видатків;

- відділ бухгалтерського обліку та звітності;
- відділ договірної роботи та ціноутворення;
- відділ капітального будівництва та ремонту;
- відділ забезпечення соціальних виплат;
- відділ контрольно-ревізійної роботи з питань соціальних виплат;
- відділ праці та заробітної плати;
- відділ грошового забезпечення;
- штатно-тарифний відділ;
- загальний відділ;
- сектор валютних операцій;
- сектор програмно-технічного забезпечення.

Структура фінансових органів видів Збройних Сил України

Структура фінансово-економічного управління Повітряних Сил: начальник управління - помічник командувача Повітряних Сил з фінансово-економічної роботи; відділ організаційно-планової роботи та забезпечення оплати праці особовому складу; відділ фінансового планування, фінансування та виконання кошторису, фінансування виробничої сфери; відділ фінансово-економічного аналізу, обліку та контролю за виконанням договорів; відділ бухгалтерського обліку та звітності.

Структура фінансово – економічного управління Військово-Морських Сил: начальник управління – помічник командувача Військово-Морських Сил з фінансово – економічної роботи; відділ організаційно – планової роботи та забезпечення оплати праці особовому складу, відділення забезпечення оплати праці військовослужбовців та відділення забезпечення оплати праці працівників; відділ фінансового планування, фінансування та використання кошторису, фінансування виробничої сфери; відділ фінансово - економічного аналізу, обліку та контролю за виконанням договорів; відділ бухгалтерського обліку та звітності; секретна частина.

Структура фінансово-економічного управління Сухопутних військ: начальник управління – помічник Командувача Сухопутних військ з

фінансово-економічної роботи; відділ фінансового планування та використання коштів; загальний відділ; відділ пенсійного забезпечення та соціальних питань; відділ грошового забезпечення та заробітної плати; група фінансового забезпечення миротворчої діяльності; відділ бухгалтерського обліку та звітності; група економічної та договірної роботи.

1.1.4. Організаційна структура контрольно – ревізійних органів Міністерства оборони України, їх задачі та функції

Відповідно до Положення про Контрольно-ревізійну службу Збройних Сил України вона є системою органів внутрішнього контролю за фінансово-господарською діяльністю органів військового управління, військових частин, військових навчальних закладів, установ та організацій Збройних Сил України, а також державних підприємств, їх об'єднань, госпрозрахункових установ та організацій, що належать до сфери управління Міністерства оборони України та Збройних Сил України.

Контрольно-ревізійна служба Збройних Сил України складається з Контрольно-ревізійного департаменту Міністерства оборони України та підпорядкованих йому територіальних контрольно – ревізійних управлінь, Контрольно-ревізійного управління Генерального штабу Збройних Сил України та Контрольно-ревізійної служби Командування сил підтримки Збройних Сил України .

Загальне керівництво контрольно - ревізійною службою Збройних Сил України здійснює директор Контрольно-ревізійного департаменту Міністерства оборони України.

Завданням Контрольно – ревізійної служби Збройних Сил України є здійснення контролю за законністю використання коштів, матеріальних цінностей, станом їх збереження, веденням і достовірністю бухгалтерського обліку та фінансової звітності в органах військового управління, військових частинах і підприємствах.

Контроль за фінансово – господарською діяльністю органами контролю – ревізійної служби Збройних Сил України здійснюється у формі ревізій.

Основні функції органів контролю – ревізійної служби Збройних Сил України:

- проводити ревізії у військових частинах і на підприємствах з питань законності використання державних коштів, державного майна, виконання державних контрактів та укладення угод, авансованих за рахунок бюджетних коштів;

- проводити ревізії у військових частинах і на підприємствах з питань дотримання законодавства з питань надходження та витрачання коштів, матеріальних цінностей, стану і достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

- проводити ревізії у військових частинах і на підприємствах з питань законності використання фінансових і матеріальних ресурсів, виділених на виконання державних програм;

- вносити за матеріалами ревізій військових частин обов'язкові для виконання пропозиції щодо усунення порушень вимог чинного законодавства України в економічній та фінансово – господарській сфері, недоліків, а також причин і умов що їм сприяли, контролювати фактичне їх виконання;

- аналізувати стан дотримання законності у фінансово – господарській діяльності військових частин і підприємств, доповідати про його результати посадовим особам, яким вони підпорядковані, а за необхідності, інформувати керівників підрозділів.

- готувати та подавати до відповідних органів пропозиції щодо усунення та запобігання причинам і умовам виявлених порушень вимог чинного законодавства України в економічній та фінансово – господарській сфері, що призвели до нестач державних коштів і матеріальних цінностей,

неефективного або нецільового витрачання державних коштів і матеріальних ресурсів;

- розглядати звернення юридичних та фізичних осіб до органів Контрольно – ревізійної служби Збройних Сил України про факти порушень законодавства з питань, що належать до їх компетенції;

- здійснювати заходи щодо добору, розстановки, професійної підготовки кадрів для Контрольно – ревізійної служби, організовують і спрямовують їх роботу;

- проводити профілактично – роз'яснювальну роботу на об'єктах контролю, спрямовану на попередження порушень у фінансово – господарській діяльності;

- проводити фінансовий аудит виконання (бюджетних) програм, діяльності військових частин і підприємств;

- аналізувати та узагальнювати консолідовану звітність про нестачі та крадіжки грошових коштів та матеріальних цінностей у Збройних Силах України і надавати її до Контрольно – ревізійного департаменту Міністерства оборони України.

Структурно Контрольно - ревізійна служба Міністерства оборони України складається з:

- Контрольно - ревізійного департаменту Міністерства оборони України, йому підпорядковані;

- Контрольно – ревізійного управління Західного регіону Міністерства оборони України;

- Контрольно – ревізійного управління Центрального регіону Міністерства оборони України;

- Контрольно – ревізійного управління Північно – східного регіону Міністерства оборони України;

- Контрольно – ревізійного управління Південного регіону Міністерства оборони України;

- Контрольно – ревізійного управління Міністерства оборони України в Автономній республіці Крим та м. Севастополі;

- Контрольно – ревізійного управління Генерального штабу Міністерства оборони України.

- Контрольно – ревізійна служба Командування сил підтримки.

Контрольно-ревізійний департамент Міністерства оборони України є структурним підрозділом Міністерства оборони України, який призначений для здійснення відомчого контролю за дотриманням чинного законодавства у фінансово - господарській діяльності військ.

Контрольно-ревізійний департамент підпорядковується Міністру оборони України, виконує його доручення і доповідає йому результати ревізій для прийняття відповідного рішення.

Контрольно - ревізійний департамент Міністерства оборони координує діяльність територіальних контрольно-ревізійних управлінь, Контрольно – ревізійного управління Генерального штабу Збройних Сил України та Контрольно – ревізійної служби Командування сил підтримки Збройних Сил України.

Департамент у своїй діяльності керується Конституцією України, законами України, актами Президента України, Кабінету Міністрів України, Головного контрольно – ревізійного управління України, наказами і директивами Міністра оборони України .

Структура Контрольно-ревізійного департаменту Міністерства оборони України:

- директор Контрольно ревізійного департаменту Міністерства оборони України;

- заступник директора департаменту;

- відділ контролю за діяльністю розпорядників бюджетних коштів;

- відділ контролю за тиловим забезпеченням;

- відділ контролю за технічним забезпеченням;

- відділ аудиту державних підприємств у сфері будівництва;

- відділ аудиту державних підприємств у сфері ремонту військової техніки та озброєння;
- заступник директора департаменту – начальник організаційно – планового відділу;
- організаційно-плановий відділ;
- відділ контролю за капітальним будівництвом та придбанням житла;
- відділ контролю за експлуатацією основних фондів та розквартируванням військ.

Основними завданнями Департаменту є:

- участь у формуванні та реалізації державної політики з питань оборони і військового будівництва, розробка проектів законів України та інших нормативно – правових актів з питань фінансового контролю у Збройних Силах України за своїм напрямом роботи;
- здійснення заходів, спрямованих на зміцнення державної фінансової дисципліни, збереження державних коштів, військового майна та майна, закріпленого за підприємствами, попередження порушень чинного законодавства України в економічній та фінансово – господарській сфері;
- здійснення, у межах своєї компетенції, систематичного контролю за дотриманням службовими особами військових частин вимог чинного законодавства України в економічній та фінансово – господарській сферах;
- керівництво, координація та методичне забезпечення діяльності територіальних контрольно – ревізійних управлінь, затвердження планів їх роботи;
- регулярна звітність перед Міністром оборони України, а також у визначені терміни перед головою Головного контрольно – ревізійного управління України в частині проведення контрольно – ревізійної роботи і складання звітності за її результатами.

Відповідно до покладених на Контрольно – ревізійний департамент завдань він:

- бере участь у розробці проектів законів, інших нормативно – правових актів, наказів та директив Міністра оборони України з питань, безпосередньо віднесених до компетенції департаменту;

- розробляє та подає на затвердження Міністру оборони України положення про територіальні контрольно – ревізійні управління, здійснює керівництво їх діяльністю;

- розробляє плани контрольно-ревізійної роботи у Збройних Силах, погоджує їх з Головним Контрольно – ревізійним управлінням України та не пізніше 20 грудня і 20 червня щорічно подає їх на затвердження Міністру оборони України;

- після затвердження планів контрольно - ревізійної роботи Міністром оборони України витяги з них надсилає для виконання зазначеним контрольно-ревізійним органам, а також підрозділам центрального апарату Міністерства оборони України, Генерального штабу Збройних Сил України, командувачам видів Збройних Сил України та здійснює контроль за їх виконанням;

- проводить аналіз стану дотримання законності фінансово-господарської діяльності військових частин, інформує про його результати посадових осіб, яким вони підпорядковані, та, за необхідності, керівників структурних підрозділів центрального апарату Міністерства оборони України і командувачів видів Збройних Сил;

- виконує доручення Міністра оборони України та доповідає йому про результати ревізій військових частин, здійснює контроль за виконанням рішень, прийнятих за результатами контрольних заходів ;

- готує та подає до відповідних органів військового управління пропозиції щодо усунення та запобігання причинам і умовам, що призвели до нестач бюджетних коштів і державного майна, закріпленого за підприємствами, неефективного або нецільового витрачання фінансових і матеріальних ресурсів та інших порушень вимог чинного законодавства України в економічній та фінансово – господарській сфері;

- забезпечує взаємодію з Головним контрольно – ревізійним управлінням України та правоохоронними органами;
- проводить ревізії у військових частинах на підприємствах щодо дотримання вимог чинного законодавства з питань надходження, збереження та витрачання коштів і матеріальних цінностей, оплати послуг і оренди військової техніки та майна, стану та достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності;
- проводить ревізії у військових частинах з питань законності використання фінансових і матеріальних ресурсів на виконання державних програм, державного оборонного замовлення;
- у межах своєї компетенції розглядає звернення громадян, звернення та запити народних депутатів України;
- проводить ревізії та перевірки за постановами правоохоронних органів;
- під час проведення ревізій та перевірок вживає передбачені чинним законодавством України заходи щодо усунення фінансових порушень;
- розробляє і доводить до територіальних контрольно – ревізійних управлінь інструкції, інформації, листи, методичні рекомендації, вказівки з питань організації та проведення контрольно – ревізійної роботи, перевіряє їх стан;
- у разі необхідності готує та надає відповідним службовим особам пропозиції щодо усунення причин порушень чинного законодавства України та умов, внаслідок яких вони стали можливими, відшкодування завданих державі збитків, притягнення винних до встановленої чинним законодавством України відповідальності;
- розробляє та погоджує проекти наказів і директив Міністра оборони України, матеріали на списання військового майна та державних коштів за інспекторськими посвідченнями, рішення за якими приймає Міністр оборони України;

- аналізує, узагальнює результати контрольно – ревізійної роботи в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України, перевіряє її стан, надає інформацію керівному складу Міністерства оборони України;

- проводить діяльність, пов'язану з державною таємницею, відповідно до законодавства України;

- здійснює інші функції відповідно до покладених на нього завдань.

Контрольно – ревізійним департаментом Міністерства оборони України узагальнені результати контрольно – ревізійної роботи в Збройних Силах України щокварталу до 5 числа місяця наступного за звітним періодом надаються до Головного контрольно – ревізійного управління України, а за півріччя та календарний рік доповідаються Міністру оборони України.

Територіальне контрольно – ревізійне управління:

Відповідно до вимог типового положення Територіальне контрольно - ревізійне управління є бюджетною установою, яка підпорядкована Контрольно – ревізійному департаменту Міністерства оборони України і належить до сфери управління Міністерства оборони України. Територіальне контрольно - ревізійне управління призначене для здійснення внутрішнього фінансового контролю за дотриманням чинного законодавства України у фінансово – господарській діяльності службовими органами військового управління, військових частин, військових навчальних закладів, установ і організацій Збройних Сил України, підприємств, установ, що належать до сфери управління Міністерства оборони України, що дислокуються на визначеній території.

Територіальне контрольно - ревізійне управління у своїй діяльності керується Конституцією України, законами України, актами Президента України, Кабінету Міністрів України, стандартами державного фінансового контролю за використанням бюджетних коштів державного комунального майна, наказами та директивами Міністра оборони України, наказами директора Контрольно – ревізійного департаменту Міністерства оборони

України та Положенням про Територіальне контрольно – ревізійне управління.

Територіальні контрольно – ревізійні управління підпорядковуються директору Контрольно – ревізійного департаменту Міністерства оборони України, виконують його доручення і доповідають йому та вищому органу об'єкта контролю результати ревізій для прийняття відповідного рішення.

Територіальні контрольно – ревізійні управління контролюють фінансово – господарську діяльність військових формувань, дислокованих на закріпленій за ними території.

Центральне територіальне контрольно - ревізійне управління знаходиться у місті Вінниця, контролює військові формування дислоковані в Київській, Хмельницькій, Вінницькій, Житомирській та Черкаській областях.

Південне територіальне контрольно - ревізійне управління знаходиться в місті Одеса, контролює військові формування дислоковані в Одеській, Миколаївській, Кіровоградській, Херсонській, Запорізькій та Дніпропетровській областях.

Західне територіальне контрольно - ревізійне управління знаходиться в місті Львові, контролює військові формування, дислоковані в Львівській, Закарпатській, Волинській, Рівненській, Тернопільській, Івано-Франківській та Чернівецькій областях.

Північно-східне територіальне контрольно - ревізійне управління знаходиться в місті Чернігові, контролює військові формування, дислоковані в Чернігівській, Сумській, Полтавській, Харківській, Луганській та Донецькій областях.

Кримське територіальне контрольно - ревізійне управління знаходиться в місті Севастополі, контролює військові формування, дислоковані в Автономній Республіці Крим.

Структура Територіального контрольно - ревізійного управління Міністерства оборони України:

- начальник Територіального контрольно - ревізійного управління ;

- відділ контролю за фінансово – господарською діяльністю військ;
- відділ контролю за ресурсним забезпеченням;
- організаційно – планова група;
- юрисконсульт.

Основними завданнями Територіального контрольно - ревізійного управління є:

- здійснення контрольних заходів (наступного, в окремих випадках поточного фінансового контролю), спрямованих на зміцнення державної фінансової дисципліни, збереження оборонних коштів та військового майна, попередження не тільки фінансових порушень, а й чинного законодавства України з цих питань у військових частинах;

- звітність перед Контрольно – ревізійним департаментом Міністерства оборони України щодо проведеної роботи, надання необхідної аналітичної інформації та статистичної звітності.

Територіальне контрольно - ревізійного управління відповідно до покладених на нього завдань:

- аналізує та доповідає по інстанції про стан дотримання законності у фінансово-господарській діяльності військових частин, інформує про його результати посадових осіб, яким вони підпорядковані;

- виконує доручення директора департаменту й доповідає йому про результати контрольних заходів;

- складає піврічні плани контрольно – ревізійної роботи, погоджує їх органами державної Контрольно – ревізійної служби України за місцем дислокації Територіального контрольно - ревізійного управління, та не пізніше 1 грудня та 1 червня щорічно подає їх для узгодження директору департаменту;

- проводить контрольні заходи у військових частинах щодо дотримання вимог чинного законодавства України з питань надходження та витрачання коштів і матеріальних цінностей, стану і достовірності бухгалтерського обліку й фінансової звітності, закупівлі товарів, робіт та послуг за державні

кошти, надання платних послуг, передачі в оренду військового майна, його відчуження та реалізації;

- проводить ревізії законності, використання у військових частинах фінансових і матеріальних ресурсів, виділених на виконання державних програм;

- за необхідності проводить позапланово контрольні заходи у військових частинах, які знаходяться на підконтрольній території, за зверненням командувачів видів Збройних Сил України та командирів військових частин центрального підпорядкування. Проведення позапланових контрольних заходів начальником Територіального контрольно - ревізійного управління погоджується з директором департаменту;

- здійснює контрольні заходи з питань дотримання службовими особами чинного законодавства України, яке регламентує роботу за зверненнями військовослужбовців, членів їхніх сімей та інших громадян, за необхідності готує відповідні пропозиції відповідальним службовим особам стосовно поновлення порушених конституційних прав і свобод;

- у межах своєї компетенції розглядає звернення юридичних та фізичних осіб про факти порушень у військових частинах чинного законодавства України в економічній та фінансово – господарській сферах;

- вживає передбачені чинним законодавством України в економічній та фінансово – господарській сфері заходи щодо усунення порушень фінансової дисципліни у військових частинах безпосередньо під час проведення контрольних заходів;

- аналізує, узагальнює результати контрольно-ревізійної роботи у військових частинах та доповідає їх директору департаменту;

- здійснює методичне керівництво й контроль за інспекторсько-ревізорським складом забезпечувальних управлінь і служб військових частин, розташованих на визначеній території, розробляє пропозиції щодо вдосконалення контролю їх фінансово – господарської діяльності;

- виконує інші функції за наказами директора департаменту.

Контрольно-ревізійне управління Генерального штабу Збройних Сил України здійснює внутрішній фінансовий контроль, визначає основні засади та вимоги щодо планування, організації, документування, формування матеріалів та реалізації результатів матеріалів ревізій, які проводяться КРУ Генерального штабу Збройних Сил України, в межах його компетенції, відповідно до чинного законодавства України і Положення про Контрольно - ревізійне управління Генерального штабу Збройних Сил України.

Контрольно – ревізійне управління Генерального штабу Збройних Сил України підпорядковується начальнику Генерального штабу Збройних Сил України, виконує його доручення і доповідає йому про результати ревізій для прийняття відповідного рішення, а з питань контрольно – ревізійної роботи – директору Контрольно – ревізійного департаменту Міністерства оборони України.

Структура контрольно-ревізійного управління Генерального штабу Збройних Сил України:

- начальник Контрольно-ревізійного управління Генерального штабу;
- відділ фінансового контролю;
- відділ контролю за тиловим забезпеченням;
- відділ контролю за використанням техніки.

Контрольно-ревізійна служба Командування Сил підтримки Збройних Сил України здійснює контроль за надходженням, розподілом і використанням коштів, передбачених для матеріально-технічного забезпечення військ, та заходів, передбачених програмою забезпечення живучості арсеналів, баз, складів озброєння, ракет і боєприпасів.

Контрольно-ревізійна служба Командування Сил підтримки підпорядковується командувачу Сил підтримки Збройних Сил України, виконує його вказівки й доповідає йому про результати контрольно – ревізійної роботи для прийняття відповідного рішення, а з питань контрольно-ревізійної роботи – директору Контрольно-ревізійного департаменту Міністерства оборони України.

Структура Контрольно-ревізійної служби Командування Сил підтримки Збройних Сил України:

- начальник контрольно – ревізійної служби;
- відділ контролю за фінансово – господарською діяльністю;
- відділ контролю за технічним забезпеченням;
- відділ контролю за тиловим забезпеченням.

Розділ 2. Підготовка кадрів фінансової служби. Організація та методика підвищення їх професійних знань

1.2.1. Визначення тематики і форм фахової підготовки

Свої знання за спеціальністю офіцери та працівники фінансово-економічних органів військових частин, установ та організацій підвищують у системі спеціальної підготовки кадрів фінансової служби.

Успіх спеціальної підготовки залежить від її змісту та організації, які визначаються тематикою та ефективністю застосування всіх форм навчальної роботи.

Загальні принципи та порядок організації спеціальної підготовки кадрів фінансової служби у військах регламентуються вказівками Департаменту фінансів Міністерства оборони, що встановлюють основні форми спеціальної підготовки, порядок планування та проведення учбових заходів.

Важливим елементом спеціальної підготовки є розробка тематики занять, що визначають її зміст. Тому така тематика розробляється Департаментом фінансів Міністерства оборони та доводиться до фінансово-економічних управлінь видів Збройних Сил України у вигляді переліків тем або питань, які рекомендуються для вивчення з офіцерами, прапорщиками та службовцями різних ланок фінансової служби.

Одночасно повідомляється кількість годин, що відводяться на спеціальну підготовку.

Дані переліки служать вихідною базою для розробки тематики із спеціальної підготовки кадрів фінансової служби військових частин, які входять до складу виду Збройних Сил України. З метою найбільш ефективної організації спеціальної підготовки та тісного зв'язку навчання з практикою роботи фінансової служби фінансово-економічними управліннями видів Збройних Сил України розробляються окремі (свої) переліки тем та питань,

що рекомендуються для вивчення в учбових групах із спеціальної підготовки.

При розробці вказаних переліків фінансово-економічними управліннями видів Збройних Сил України за основу приймається приблизний перелік тем та питань, рекомендований Департаментом фінансів Міністерства оборони. Розроблену тематику спеціальної підготовки забезпечувальні фінансові органи направляють керівникам учбових груп.

Однак при необхідності в нього можуть вноситись зміни та доповнення з урахуванням особливостей конкретної діяльності фінансових фахівців військових частин, установ та організацій, підпорядкованих фінансово-економічному управлінню виду Збройних Сил України.

При необхідності потрібно враховувати завдання фінансової служби на окремих етапах діяльності, наприклад: фінансове забезпечення організаційних та інших заходів; введення нових керівних документів щодо фінансово-господарських питань; результатів контрольної-ревізійної роботи, тощо.

Тематика спеціальної підготовки фінансових фахівців військових частин, військово-навчальних закладів повинна, як показує практика, охоплювати весь спектр фінансово-господарської діяльності військ:

- норми та порядок виплати різних видів грошового забезпечення військовослужбовців та заробітної плати робітникам і службовцям;
- порядок фінансового планування;
- організацію внутрішнього фінансового контролю;
- матеріальну відповідальність військовослужбовців, робітників та службовців за збиток, нанесений державі;
- порядок та методику складання фінансової звітності та інше.

При розробці тематики спеціальної підготовки фахівців фінансово-пенсійних органів військових комісаріатів головна увага повинна бути зосереджена на: вивченні загальних питань державного забезпечення військовослужбовців та членів їх сімей; надання пільг учасникам Великої

Вітчизняної війни, інвалідам війни та сім'ям загиблих військовослужбовців; питань цивільного та сімейного права; правил призначення та виплати пенсій і допомог, організації роботи із оформлення необхідних для цього документів і т.д.

Тематика спеціальної підготовки фінансових та бухгалтерських фахівців госпрозрахункових підприємств, будівельних організацій поряд з питаннями, бухгалтерського обліку та контролю повинна передбачати вивчення питань виробничої діяльності, звітності і т.д.

Для фінансових фахівців ланки фінансово-економічного управління виду Збройних Сил України доцільно передбачати більш детальне вивчення питань військово-економічного аналізу фінансово-господарської діяльності військ, методики проведення фінансового контролю у всіх його формах та обміну досвідом роботи.

При визначенні тематики занять конкретно для тієї чи іншої навчальної групи необхідно враховувати стан фінансового господарства, недоліки в фінансово-господарській діяльності тих військових частин та закладів, фахівці фінансових органів яких будуть проходити спеціальну підготовку в даній групі.

На основі аналізу наявних фінансових порушень доцільно включати в тематику спеціальної підготовки такі питання, вивчення яких буде сприяти ліквідації цих порушень, недопущенню їх у подальшому, поліпшенню фінансового господарства військових частин та установ у цілому.

Теми занять із спеціальної підготовки можуть визначатись на основі аналізу пропозицій, заяв та скарг з питань грошового забезпечення військовослужбовців та заробітної плати робітників та службовців.

У тематику занять із спеціальної підготовки всіх категорій фінансових фахівців слід завчасно включати вивчення питань щойно виданих законоположень з фінансово-господарської діяльності військ.

При визначенні тематики занять у навчальних групах слід враховувати пропозиції фінансових фахівців, які можуть бути ними внесені, виходячи з

потреб практичної діяльності. Крім того, при визначенні тематики занять та розподілі часу на вивчення окремих тем необхідно враховувати рівень спеціальної підготовки та освіти фінансових фахівців, які займаються в навчальній групі.

Основними формами спеціальної підготовки кадрів фінансової служби є: самостійна підготовка; заняття в навчальних групах; навчальні збори; виконання індивідуальних учбових завдань.

Заняття в постійнодіючих навчальних групах на зборах можуть проводитись у вигляді лекцій, (доповідей), групових співбесід, рішення практичних задач, обміну досвідом роботи і т.д.

Звісно, при всьому цьому головне значення в питаннях удосконалення спеціальних знань кадрів фінансової служби має, перш за все, їх систематична самостійна робота щодо вивчення питань фінансового законодавства та рекомендованої літератури.

Ефективною формою навчальної роботи із програми спеціальної підготовки є індивідуальні завдання фінансовим працівникам з наступною перевіркою правильності їх виконання.

Підсумкові заняття в учбових групах, що проводяться в кінці року, дозволяють не тільки підводити підсумки навчання фінансових працівників, але і здійснювати контроль за їх самостійною роботою.

Тільки застосуванням різноманітних форм учбових заходів в поєднанні з наполегливою та систематичною самостійною роботою забезпечують у кінцевому рахунку підвищення кваліфікації офіцерів, прапорщиків, мічманів та службовців, яка безпосередньо впливає на покращання роботи фінансових органів.

1.2.2. Організація навчальних груп із спеціальної підготовки

Заняття в постійнодіючих навчальних групах є важливою та найбільш розповсюдженою формою підвищення кваліфікації кадрів фінансової служби Збройних Сил України.

Саме такі заняття, як показує досвід, найкраще забезпечують систематичне підвищення спеціальних знань військовим фінансистам, найбільш глибоке відпрацювання всіх питань тематики, що вивчається, та контроль за самостійною роботою із підвищення їх службової кваліфікації.

Для забезпечувальних фінансових органів заняття в учбових групах служать одним із засобів різнобічного вивчення ділових якостей фінансових працівників, виявлення їх нахилів до певної спеціалізації, що сприяє більш правильній розстановці кадрів.

При правильній постановці заняття з фахової підготовки надають фінансовим працівникам дійсну допомогу в роботі із підвищення службової кваліфікації, у придбанні навичок роботи над першоджерелами, фінансовим законодавством та рекомендованою літературою.

Формування навчальних груп - важливий етап в організації спеціальної підготовки кадрів фінансової служби. При формуванні учбових груп враховується ряд факторів: характер практичної діяльності та спеціалізація фінансових працівників; рівень їх теоретичної підготовки; досвід практичної роботи. Оскільки учбові групи створюються, як правило, по гарнізонах, при їх формуванні враховується кількість фінансових працівників в даному гарнізоні.

Врахування перелічених факторів дає можливість створювати більш однорідні за своїм складом учбові групи, що в свою чергу дозволяє більш результативно проводити заняття.

Наприклад, при значній кількості в гарнізоні начальників фінансової служби військово-навчальних закладів доцільно виділити їх в окрему учбову групу.

При фінансово-економічному управлінні виду Збройних Сил України складається учбова група.

Учбові групи створюються для фінансових працівників у кожному виді Збройних Сил України.

У необхідних випадках за вказівкою фінансово - економічного управління виду Збройних Сил України в ці групи можуть бути включені фінансові працівники військових частин та установ, які підпорядковуються іншим забезпечувальним фінансовим органам .

Начальники фінансових служб, які мають у своєму підпорядкуванні фінансових працівників, самостійно організують їх спеціальну підготовку.

Так в фінансових органах виробничих підприємств, будівельних організацій та вищих військово-навчальних закладів можуть складатись окремі учбові групи фінансових працівників під керівництвом їх безпосередніх начальників. У цих випадках тематика спеціальної підготовки повинна передбачати удосконалення знань у відповідності з функціональними обов'язками та рівнем підготовки фінансових працівників.

Спеціальною підготовкою в складі навчальних груп повинні бути охоплені всі працівники фінансових служб військових частин, установ, підприємств та організацій Збройних Сил України. Для тих із них, хто не може займатися в учбових групах в силу віддаленості, забезпечувальні фінансові органи розробляють та висилають для них індивідуальні завдання та контролюють їх виконання.

Керівниками навчальних груп призначаються найбільш підготовлені в теоретичному відношенні та досвідчені фінансові працівники, які можуть забезпечити проведення занять на високому теоретичному, спеціальному і методичному рівні.

У навчальних групах військових корпусів керівниками призначаються безпосередньо начальники фінансових служб корпусів.

У тих випадках, коли навчальні групи формуються по гарнізонах, їх керівниками призначаються начальники фінансово - економічної служби гарнізонів.

До керівників навчальних груп пред'являються високі вимоги. Вони зобов'язані систематично підвищувати дієвість всіх форм навчально-виховної роботи з кадрами фінансової служби, покращувати якість занять,

прищеплювати фінансовим працівникам навички військово-економічного аналізу витрат коштів, забезпечувати глибоке вивчення ними діючих законоположень з питань фінансово-господарської діяльності, грошового забезпечення військовослужбовців та оплати праці робітників і службовців.

Комплектування навчальних груп із спеціальної підготовки кадрів фінансової служби здійснюється фінансово-економічними управліннями видів Збройних Сил України.

Свої пропозиції про призначення керівників навчальних груп начальники фінансово – економічних управлінь видів Збройних Сил України щорічно доповідають відповідним командирам та командувачам.

Про призначення керівників учбових груп фінансово – економічні управління видів Збройних Сил України повідомляють начальникам гарнізонів, командирам корпусів .

Склад навчальних груп та їх керівників періодично переглядається у зв'язку з організаційними та іншими заходами, зміною особового складу фінансових працівників, з урахуванням їх роботи та рівня підготовки.

При формуванні навчальних груп фінансово – економічні управління видів Збройних Сил України повинні оптимально поєднувати територіальний принцип комплектування з принципом спеціалізації.

Командирам військових частин, начальникам військово-навчальних закладів та установ, що підпорядковуються безпосередньо видам Збройних Сил України, повідомляється про те, в якій навчальній групі будуть проходити спеціальну підготовку підпорядковані їм начальники фінансових служб.

З метою найбільш ефективної організації спеціальної підготовки і тісного зв'язку з практикою роботи фінансово-економічних управлінь видів Збройних Сил України навчальні групи організуються з наступними категоріями фінансових працівників:

- начальники фінансових служб військових частин, установ, військово-навчальних закладів, підприємств, організацій;

- офіцери і службовці фінансово-пенсійних органів військових комісаріатів;
- фінансові і бухгалтерські працівники госпрозрахункових підприємств;
- фінансові і бухгалтерські працівники будівельних організацій;
- фінансові і бухгалтерські працівники квартирних органів;
- офіцери фінансових відділів, начальники фінансових органів (головні бухгалтери) забезпечуючих служб і управлінь видів Збройних Сил України;
- офіцери і працівники фінансово-економічних управлінь видів Збройних Сил України.

1.2.3. Планування навчальних занять

Організація спеціальної підготовки кадрів фінансової служби багато в чому визначається якістю її планування.

Планування спеціальної підготовки у фінансовому управлінні виду Збройних Сил України та інших забезпечуючих органах включає: складання річного навчального плану спеціальної підготовки особового складу; розробку приблизного переліку тем або питань, що рекомендуються для вивчення в учбових групах.

Для кожної навчальної групи складаються: річний навчальний план спеціальної підготовки та кварталні плани-розклади занять.

Плануючи спеціальну підготовку, потрібно враховувати ряд вимог:

1. Навчальні заходи з командирської підготовки офіцерів певної ланки.
2. Терміни проведення занять повинні бути найбільш доцільними з точки зору періодів навчання, як можна менше притягувати до занять фахівців в найбільш напружені для них періоди діяльності (нарахування і виплата грошового забезпечення та заробітної плати, складання різноманітної звітності та ін.).
3. Правильне визначення послідовності вивчення окремих тем та питань.

4. Практичним заняттям повинно передувати вивчення теоретичних положень та відповідних керівних документів. Вивчення повинно йти від простого до більш складного.

Планування спеціальної підготовки кадрів фінансової служби на відповідний рік здійснюється в певній послідовності.

На підставі вказівок Департаменту фінансів та директив, що видаються штабами видів Збройних Сил України – фінансово – економічні управління видів Збройних Сил України складають річні навчальні плани спеціальної підготовки особового складу на поточний рік та представляють його на затвердження командувачам військами видів Збройних Сил України.

Річний навчальний план складається в довільній формі, але в ньому обов'язково передбачається: навчальні збори (вказуються категорії фінансових працівників, які залучаються на збори, час та місце їх проведення); заняття в учбових групах; розробка індивідуальних учбових завдань керівникам навчальних груп та начальникам фінансових органів, не охоплених заняттями в учбових групах; підсумкові заняття по закінченню навчального року; заходи контролю за станом навчання в групах по спеціальній підготовці та наданню методичної допомоги їх керівникам.

Одночасно з річним навчальним планом спеціальної підготовки особового складу фінансової служби розробляється та доповідається командувачу видом Збройних Сил України проект директиви про організацію спеціальної підготовки особового складу фінансової служби, на відповідний рік. У цій директиві знаходять відображення підсумки спеціальної підготовки за минулий рік та її задачі в наступному році.

Фінансово-економічне управління виду Збройних Сил України, покладаючись на директиву командувача, затверджений річний план спеціальної підготовки особового складу фінансової служби та керуючись вказівками Департаменту фінансів Міністерства оборони України із цих питань, направляє підлеглим фінансовим органам та керівникам навчальних груп приблизні переліки тем та питань із спеціальної підготовки для окремих

категорій працівників фінансової служби, а при необхідності і методичні вказівки щодо організації та проведення окремих видів занять.

Керуючись директивою командувачів видів Збройних Сил України, вказівками Департаменту фінансів і переліком тем та питань із спеціальної підготовки, керівники навчальних груп складають річні навчальні плани із спеціальної підготовки особового складу фінансової служби і квартальні плани - розклади, які затверджуються командирами з'єднань або начальниками гарнізонів.

У річному навчальному плані передбачається: тематика занять; розрахунок часу за темами та видами занять (лекції, доповіді, класно-групові, практичні, підсумкові заняття, обмін досвідом, вивчення недавно виданих законоположень щодо фінансової служби, розбір актів ревізій та перевірок та ін.); періодичність занять.

При складанні річних навчальних планів слід враховувати доцільність вивчення теми на тому чи іншому періоді. Наприклад, тему «Економічна робота у військовій частині» треба планувати до вивчення на початку навчального року, так як доцільніше всього заняття по цій темі побудувати на основі аналізу підсумків економічної роботи в минулому році. Навпаки, тему «Обов'язки військових частин у зв'язку із закінченням бюджетного року та порядок складання річного фінансового звіту» необхідно відпрацьовувати в кінці року.

Квартальні плани-розклади занять складаються керівниками навчальних груп на підставі річних навчальних планів спеціальної підготовки. Однак у них не обов'язково повинна повністю повторюватись тематика та види занять, передбачені річним планом. В окремих випадках при складанні квартального плану - розкладу занять можуть бути включені інші (ніж в річному плані) теми, пов'язані з необхідністю вивчити видані нові законоположення щодо фінансової служби, та питання, що диктуються практичною діяльністю фінансово-економічних органів. У таких випадках

теми, передбачені річним планом, замінюються іншими, якщо ж необхідність в них відпала, їх вивчення переноситься на пізніші терміни.

Квартальні плани-розклади представляються на затвердження відповідним командирам та начальникам до початку кварталу.

Заняття в навчальній групі проводяться в основному її керівником. Проведення окремих занять може практикуватись більш підготовленими офіцерами фінансово-економічної служби, що проходять спеціальну підготовку в даній навчальній групі. По найбільш важливих та складних темах заняття можуть проводитись також представниками забезпечуючих фінансових органів.

Затвержені плани - розклади занять на наступний квартал керівник учбової групи висилає командирам військових частин та начальникам установ, начальники фінансових служб яких входять до складу навчальної групи.

Керівники фінансово – економічних управлінь видів Збройних Сил України, при необхідності, контролюють плани-розклади занять в навчальних групах у підлеглих з тим, щоб мати можливість контролювати хід спеціальної підготовки та брати участь у проведенні окремих занять у цих навчальних групах.

Для того, щоб особовий склад, що навчається, мав час, необхідний для самостійної роботи із підготовки до навчальних занять, квартальні плани-розклади занять доцільно висилати на місця не пізніше ніж за 10-15 днів до початку першого заняття.

1.2.4. Підготовка та проведення доповідей (лекцій) із військово – фінансових питань

У системі спеціальної підготовки можуть успішно використовуватись лекції та доповіді як форми підвищення теоретичного рівня та службової кваліфікації кадрів фінансової служби. Лекції або доповіді широко

застосовуються в системі спеціальної підготовки при вивченні ряду найбільш актуальних та складних для самостійного засвоєння питань фінансового забезпечення. Лекції або доповіді повинні передувати класово-груповим та практичним заняттям.

У зв'язку з тим, що і на учбових заняттях, як правило, проводяться лекції, ми цей вид занять розглянемо більш детально.

Лекція (від латинського *Lectio* – читання) – це вид заняття, основу якого складає усний виклад навчального матеріалу, що доповнюється, як правило, методом показу (демонстрація схем, малюнків, діапозитивів, слайдів, експериментів тощо).

Лекція – один із найважливіших видів навчальних занять, що складає основу теоретичної підготовки особового складу, який навчається.

Тільки в лекційному курсі можна викласти в систематизованому вигляді науковий зміст предмета, показати його роль і місце в підготовці спеціаліста, підкреслити взаємозв'язок з іншими галузями знань, розкрити методичні основи вивчення того чи іншого питання.

Лекції закладають основи наукових знань, визначають напрямки та принципи – повний зміст інших видів учбових занять, а також самостійної роботи з питань, що вивчаються.

Лекція – це найскладніший вид занять, тому їх читання слід доручати кваліфікованим, найбільш досвідченим офіцерам (працівникам) фінансово-економічних органів.

Завдання лекції полягає не тільки в тому, щоб передати слухачам певні знання, але й навчити їх логічно мислити, об'єктивно оцінювати факти та явища, аналізувати й узагальнювати їх.

У зв'язку із своїм важливим призначенням лекції повинні мати аналітичний характер, містити наукові узагальнення та висновки, розвивати в слухачів смак до наукової роботи, з'ясування актуальних проблем у даній галузі знань, пошуку шляхів їх вирішення. Найчастіше лекції читаються у

вигляді окремого курсу, що охоплює зміст предмета в цілому чи більшу його частину.

Зараз у структурі лекційних курсів виділяють наступні види лекцій: ввідні лекції; інформаційно – узагальнюючі лекції; проблемні лекції; комплексні лекції; підсумкові лекції.

Незалежно від виду лекції вона повинна бути чітко продуманою за формою. Лектор повинен вести лекційний процес таким чином, щоб не лише для себе, а й для слухачів перетворити його у своєрідний різновид інтелектуальної діяльності.

Успіх педагогічного впливу лекції багато в чому залежить від особистості викладача, обсягу його знань, рівня загальної культури, моральності та життєвого досвіду.

У підготовці лекції можна виділити два етапи:

1-й - розробка методичних матеріалів для викладачів;

2-й - безпосередня підготовка викладача до лекції.

Послідовність роботи в підготовці до лекції включає: формування лекційних та навчальних питань; вивчення літератури з теми; відбір потрібних матеріалів; написання тексту чи плану – конспекту лекції; підготовку ілюстративних матеріалів.

Підготовка тексту (плану-конспекту лекції) доручається найбільш кваліфікованим офіцерам (працівникам). Зміст роботи з підготовки тексту лекції складається з уточнення її теми та мети вивчення літератури, відбору необхідних матеріалів, формування навчальних питань і написання повного тексту чи плану - конспекту лекції.

Тема лекції визначається відповідно до квартального плану – розкладу занять.

Мета і зміст лекції будуть різними в залежності від складу аудиторії, ступеня підготовки слухачів та часу, який призначено на викладення матеріалу.

При визначенні переліку та змісту навчальних питань слід керуватися планом занять.

Необхідно також враховувати зміни, що відбулися після затвердження зазначених документів.

Кожне навчальне питання повинно являти собою логічно завершену частину лекції, що має принципове значення для розкриття змісту в цілому.

Кількість питань повинна відповідати можливостям слухачів у засвоєнні інформації. Але у зв'язку з тим, що питання, як правило, містять і підпитання, які нерідко є самостійними змістовими одиницями, найоптимальнішим варіантом буде вміщення у двогодинну лекцію 3-4 навчальних питань.

Визначивши зміст питань, лектор переходить до відбору літератури і написання плану-конспекту чи повного плану лекції. Цей етап є найвідповідальнішим, оскільки його результати відбивають не тільки зміст, але й логічну структуру лекції. Відібрані матеріали систематизуються, реально аналізуються, узагальнюються і викладаються у вигляді повного тексту чи плану лекції.

Зміст тексту (плану – конспекту) лекції включає: назву теми із вказівкою контингенту слухачів, для яких вона призначається; план лекції із зазначенням навчальних питань і часу, що відводиться для їх викладу; список літератури, що рекомендується для самостійного опрацювання, і навчального обладнання, призначеного для забезпечення лекції; повного або конспективного викладу основного змісту лекції.

Педагогічна практика переконує, що доцільно мати не план – конспект, а повний текст лекції. Особливо це важливо для лекторів - початківців, які ще не мають достатніх навичок вільного викладення матеріалу без попереднього ознайомлення з повним текстом лекції.

Після написання тексту лекції автор підбирає, а частіше сам готує ілюстративний матеріал. Кількість демонстраційних матеріалів підбирається з врахуванням можливостей слухачів до їх сприйняття. Практика свідчить,

що на двогодинну лекцію не слід готувати більше 6-8 схем, діапозитивів чи інших ілюстрацій.

Закінчуючи підготовку лекції, доцільно шляхом тренувального її читання перевірити наскільки реально затрачений час відповідає часу, що відводиться для цієї теми. Залежно від отриманих результатів у текст лекції, при необхідності, може вводиться додаткова інформація або ж, навпаки, вона може скорочуватись.

Під час тренувального читання визначається час, що витрачається на викладення кожного навчального питання, і здійснюється орієнтовний розрахунок часу, яким лектор повинен керуватися при викладенні матеріалу лекції.

Заходи підготовки до читання лекцій: попереднє ознайомлення з текстом (планом – конспектом) лекції; вивчення літератури з теми; внесення корективів у зміст і структуру лекції; перевірка й коригування ілюстративних матеріалів; обміркування стилю; тренування з викладу матеріалу.

Наявність плану – конспекту чи повного тексту лекції не звільнює викладача від підготовки до її читання. Для того, щоб лектор міг впевнено почувати себе перед аудиторією, вільно володіти матеріалом, давати впевнені відповіді на запитання слухачів, він повинен володіти значно більшим обсягом інформації з даної теми ніж та, що міститься в тексті лекції.

Попереднє ознайомлення з текстом лекції дозволяє більш продуктивно та в коротші терміни підготуватись до її читання, підібрати та вивчити літературу.

Поряд з джерелами, що рекомендовані автором, викладач вивчає офіційні документи та періодичні видання, що вийшли після розробки лекції.

Після ретельного ознайомлення з літературою викладач приступає до глибокого вивчення й аналізу лекції. Під час цієї роботи він продумує, які зміни внести до її змісту та логічної структури. У процесі підготовки лектор проглядає ілюстративні матеріали і, при необхідності, вносить до них корективи.

На закінчення підготовки до читання лекції викладач обмірковує порядок викладення навчальних питань, підбирає приклади, уточнює методичні прийоми.

Лекторам – початківцям на зазначеному етапі доцільно потренуватися в читанні лекції з використанням ілюстративних матеріалів.

Не слід завчати текст напам'ять, але необхідно намагатися вільно ним володіти.

В будь – якій лекції практично завжди можна виділити три основні частини: вступ, основний зміст і закінчення.

У вступі повідомляється: назва і мета лекції; основні навчальні питання; дається коротке обґрунтування актуальності теми; розкривається зв'язок з попередніми розділами програми, з повсякденною практикою. Головна мета вступу – підготувати слухачів до сприйняття матеріалів, які лектор збирається викласти, та встановлення контакту з аудиторією. Гарний вступ визначає успіх лекції в цілому, а невдалий, навпаки, може призвести до того, що слухачі з перших хвилин втратять до неї цікавість. Вступ необхідно готувати дуже ретельно.

Основну частину лекції складає виклад навчальних питань, що розкривають науковий та ідеальний зміст теми, її фактичну сторону.

Дуже важливо при цьому виявити головну думку, основну ідею лекції, навколо якої повинен будуватися її зміст.

При викладенні навчальних питань кожне теоретичне положення необхідно обґрунтовувати, доводити, підтверджувати фактами. Виклад кожного навчального питання завершується коротким висновком, який дозволяє логічно перейти до наступного питання лекції.

На закінчення лекції дається коротке узагальнення викладеного матеріалу, підкреслюється його актуальність, повідомляється слухачам, що і коли їм потрібно виконати для підготовки до групового або практичного заняття.

1.2.5. Організація самостійної підготовки

Основною формою спеціальної підготовки особового складу фінансової служби є самостійна підготовка.

Самостійна підготовка дає можливість вивчити рекомендовані в системі спеціальної підготовки керівні документи з питань фінансово-господарської діяльності та додаткові літературні джерела. Крім того, самостійна підготовка дає можливість глибоко продумувати матеріал, узагальнювати практичний досвід, набувати та удосконалювати необхідні навички у вивченні законодавства та навчальної літератури.

Особливо важливе значення має самостійне вивчення законоположень із різноманітних галузей фінансово-господарської діяльності в Міністерстві оборони України. Разом з тим самостійна робота фінансового працівника не повинна обмежуватись тільки вивченням та систематизацією військово-фінансового законодавства. Особовому складу фінансової служби необхідно стежити за новинками економічної літератури, добре знати військову справу та питання матеріально-побутового забезпечення військ.

Самостійна підготовка кадрів фінансової служби повинна бути систематичною та плановою.

У системі спеціальної підготовки вона передусім передбачає такі форми навчальної роботи як групові співбесіди, практичні, підсумкові та інші види занять в навчальних групах.

З метою правильної організації самостійної підготовки фінансових працівників, що підвищують свою службову кваліфікацію в навчальних групах, необхідно завчасно доводити до них плани-розклади занять, де вказуються законоположення та література, які повинні бути вивчені самостійно або в порядку підготовки до занять.

У процесі самостійної підготовки необхідно вести записи (конспекти) вивчених законоположень рекомендованої літератури.

Конспектування - найбільш ефективний метод вивчення навчального матеріалу, конспект повинен відображати основний зміст матеріалу, що вивчається. Складати його потрібно розбірливо та грамотно, залишаючи місце для приміток.

Приступати до складання конспекту доцільно після перечитування розділу або джерела в цілому. Це дозволить краще з'ясувати його зміст. У необхідних випадках у конспект можна внести текстуальний запис з документів, привести цитати, факти, цифри і т.д.

При вивченні навчальних питань доцільно використовувати фактичний матеріал з практики своєї роботи, інших фінансово-економічних органів (у тому числі і нижчих). Однак кожний працівник фінансово-економічної служби в залежності від індивідуальних можливостей та складності теми при підготовці до занять в навчальній групі може обмежитись складанням тільки розгорнутого плану-виступу.

План виступу повинен містити у собі коротке перерахування основних положень питання, що вивчається. Деталізація цих положень повинна забезпечити при виступі на занятті повне та послідовне викладення питання.

Організація перевірки самостійної підготовки фінансових працівників – це одна з важливих задач у системі спеціальної підготовки. Перевірка самостійної підготовки може здійснюватись у формі розгорнутої співбесіди, перевірки виконаних практичних робіт, а також проведення підсумкових занять. Доцільно також у ході занять в учбовій групі епізодично перевіряти наявність та якість конспектів або розгорнутих планів виступів, складених у порядку підготовки до занять.

У процесі самостійної підготовки доцільно використовувати бібліотечні фонди.

1.2.6. Підготовка та проведення занять у навчальній групі

Заняття в постійнодіючих навчальних групах займають важливе місце в системі спеціальної підготовки особового складу фінансової служби

Збройних Сил України. Оскільки ці заняття носять систематичний характер, то вони найкращим чином забезпечують підвищення, поглиблення та закріплення знань особового складу фінансово-економічної служби.

У ході підготовки та проведенні занять з фінансовими працівниками їм надається допомога в набутті навичок самостійної роботи над першоджерелами, законодавством з фінансово-економічних питань та рекомендованою літературою, підготовці виступів, доповідей та повідомлень.

Разом з тим заняття в навчальних групах дають можливість здійснювати підготовку фінансових працівників за спеціальністю та встановлювати системний і дієвий контроль за їх самостійною роботою.

Заняття в групах повинні проводитись у тісному зв'язку з практичною діяльністю фінансових працівників, які проходять підготовку в даній групі.

Особливу увагу слід звертати на ретельне вивчення законоположень щодо фінансового господарства, грошового забезпечення військовослужбовців та заробітної плати робітників та службовців, недостатнє знання яких нерідко є причиною фінансових порушень та недоліків у веденні фінансового господарства військ.

Заняття в навчальних групах проводяться, як правило, кожного місяця у спеціально відведені для навчання дні протягом 7-8 годин. У тих випадках, коли за умов дислокації військових частин або з інших причин проводити заняття кожного місяця неможливо, рекомендується проводити їх один раз у два місяці або один раз у квартал, поєднуючи по 2-3 дні навчання.

Відпрацювання затвердженої тематики спеціальної підготовки проводиться із застосуванням таких форм навчальної роботи: лекції; класно-групові співбесіди за темами, що вивчаються; вивчення нових законоположень з питань фінансово – господарської діяльності військ; вирішення практичних задач та розбір зроблених при їх розв'язанні помилок; обмін позитивним досвідом практичної фінансової роботи, аналіз та розбір

фактів фінансових порушень, виявлених у процесі контрольно – ревізійної роботи, індивідуальні завдання; підсумкові заняття в кінці навчального року.

Вказані форми навчальної роботи взаємопов'язані між собою та доповнюють одна одну.

Керівник навчальної групи залежно від змісту тем, що вивчаються, та задач практичної роботи повинен застосовувати, на його погляд, найбільш ефективні форми навчальної роботи.

Найбільш доцільна така їх послідовність:

На основі прочитаної доповіді або лекції, самостійної роботи працівників фінансової служби проводиться групова співбесіда з певної теми, а потім, якщо дозволяє характер навчального матеріалу, організується практичне заняття. Це найбільш загальна схема проведення занять у навчальній групі. Можливі й інші варіанти поєднання окремих видів занять, виходячи зі змісту матеріалу, що вивчається. У окремих випадках (при недостатньому засвоєнні теми або відсутності на заняттях) окремим фінансовим працівникам даються індивідуальні завдання.

Кожне заняття в навчальній групі повинно бути ретельно підготовлене керівником. При підготовці до занять керівник навчальної групи повинен скласти план-конспект, як правило, з кожної теми, що вивчається. Практика показує, що розробка якісного плану-конспекту - необхідна умова вдалого проведення заняття.

Зміст плану-конспекту не може визначатись якоюсь однією схемою. Усе залежить від характеру теми, форми проведення занять, підготовленості та особистих здібностей керівника навчальної групи.

У плані-конспекті рекомендується відображати: назву навчальної дисципліни; номер та найменування теми занять; номер та найменування заняття; навчальну та виховну мету заняття; час, який відводиться на вивчення матеріалу; місце проведення заняття; методи проведення заняття (співбесіда, практичне заняття і т.д.); матеріально-технічне забезпечення; літературу; навчальні питання й розподіл часу.

Доцільно, щоб у плані-конспекті із проведення заняття керівник навчальної групи вказував час, який відведено для розгляду кожного питання теми. Плани - конспекти для проведення занять, підготовлені керівником навчальної групи, затверджуються відповідними командирами та начальниками, яким керівник навчальної групи підпорядковується.

З метою підвищення ефективності всіх видів занять у навчальних групах необхідно виготовляти наочні посібники у вигляді схем, таблиць, діаграм, слайдів, тощо. Такі наочні посібники при умілому їх використанні можуть надати суттєву допомогу в засвоєнні навчального матеріалу. При підготовці до заняття доцільно завчасно продумати, коли демонструвати наочні посібники та як їх пояснювати.

Методика проведення занять в навчальних групах визначається її керівниками.

По найбільш важливих складних темах та питанням спеціальної підготовки навчальні заняття проводяться у формі класно-групових співбесід.

Метою проведення таких співбесід є більш поглиблене відпрацювання тем чи окремих питань, перевірка рівня засвоєння матеріалу, правильність його розуміння. Крім того, проводиться контроль з метою виявити чи всі фінансові працівники відпрацювали та засвоїли питання, передбачені планом-розкладом занять, та рекомендовану до них літературу.

Співбесіда дає можливість з'ясувати всі питання, які залишились незрозумілими в процесі самостійної роботи, та прищепити фінансовим працівникам навички чіткого формулювання окремих положень та уміння викладати вивчений матеріал усно.

Співбесіду ні в якому разі не можна перетворювати в екзамен або будь-який його різновид. Однак керівник не може випускати з виду контрольного напрямку занять, так як він повинен переконатися у твердому знанні слухачами питань, що вивчаються та, у високій якості самостійної роботи.

Важливе місце в спеціальній підготовці кадрів фінансової служби займає виконання практичних завдань з тем, які вивчаються.

На виконання практичних завдань в навчальних групах повинно відводитись не менше 30% навчального часу. Такі заняття сприяють не тільки отриманню знань з тем, що вивчаються, але й оволодінню фінансовими працівниками методами практичної фінансової діяльності та їх удосконаленню.

Результативність практичних занять багато в чому залежить від якості розробки завдань, які, як правило, складаються у вигляді завдань, що охоплюють відповідні галузі діяльності фінансової служби військових частин та установ. Завдання розробляються керівником навчальної групи. Вони можуть також розроблятися забезпечуючими фінансовими органами та розсилатися керівникам навчальних груп.

Важливу роль у підвищенні спеціальної підготовки фінансових працівників відіграє вивчення керівних документів з фінансових питань.

Керівні документи вивчаються: на навчальних заняттях, зборах, службових нарадах та самостійно. Однак, як показує досвід, вивчення нових законоположень доцільно проводити на спеціальних заняттях в навчальних групах.

Важливе місце в спеціальній підготовці займає обмін передовим досвідом фінансової роботи. Узагальнення та розповсюдження передового досвіду з окремих напрямків фінансово-господарської діяльності військ при вмілій організації позитивно впливає на поліпшення роботи фінансового господарства, сприяє покращенню фінансової дисципліни, підвищенню економічних показників діяльності військових частин, установ, військово-учбових закладів, будівельних організацій і т.д.

Одним із найефективніших методів навчання фінансових працівників, що реально сприяє покращенню фінансового господарства військових частин, є аналіз та розбір на заняттях в навчальній групі фактів фінансових порушень, виявлених під час контрольно-ревізійної роботи. Щоб такий

розбір досяг мети, його необхідно ретельним чином підготувати. У цьому випадку недостатньо просто перерахувати факти фінансових порушень, та виявлені ревізіями і перевітками різноманітні недоліки в організації фінансового господарства військових частин. Вказані факти потрібно відповідним чином проаналізувати, систематизувати, встановити їх причини та вказати шляхи їх усунення. Переплати та недоплати грошового забезпечення військовослужбовцям доцільно, наприклад, згрупувати за їх видами та характером, вказати причини допущених переplat.

У кінці навчального року керівники навчальних груп проводять підсумкові заняття. Мета їх полягає у визначенні ступеню засвоєння кожним фінансовим працівником вивченого матеріалу. При цьому заняття працівників фінансової служби оцінюються з урахуванням їх практичної діяльності.

Підсумкові заняття, як правило, повинні складатись з двох частин:

- 1) співбесіда з фінансовими працівниками, які входять у склад навчальної групи;
- 2) виконання практичних завдань.

Питання для проведення підсумкової співбесіди та завдання на практичні роботи розробляються забезпечуючими фінансовими органами та разом з рішеннями висилаються керівникам навчальних груп.

Питання для підсумкової співбесіди можуть розроблятися й самими керівниками навчальних груп.

1.2.7. Індивідуальні завдання та контроль за їх виконанням

Як одна з форм підвищення спеціальної підготовки кадрів фінансово-економічної служби практикуються індивідуальні завдання.

Забезпечуючі фінансові органи та керівники навчальних груп повинні розробляти та висилати індивідуальні завдання фінансовим працівникам, що проходять спеціальну підготовку в навчальних групах.

Індивідуальні завдання розробляються, якщо слухачі через будь-які причини не були присутніми на заняттях в групах або погано засвоїли окремі теми навчального матеріалу, чи за результатами ревізій виявлено багато порушень через неправильне застосування керівних документів.

Такі завдання дозволяють добитись повного засвоєння та відпрацювання встановленої тематики спеціальної підготовки в навчальних групах.

Ефективність такої форми спеціальної підготовки багато в чому залежить від якості розробки завдань на самостійну роботу.

Індивідуальні завдання повинні бути добре продумані та безпосередньо пов'язані з завданнями щодо кола обов'язків, які виконують працівники фінансово-економічної служби.

При розробці індивідуальних завдань необхідно враховувати рівень знань та практичної підготовки працівників, а також забезпеченість літературою та керівними документами.

Індивідуальне завдання, як правило, складається з трьох частин:

1. Перелік тем (питань), рекомендованих для самостійного вивчення в навчальному році. Із загальної тематики спеціальної підготовки в індивідуальні завдання рекомендується включати питання, вивчення яких сприяє покращенню безпосередньої практичної роботи.

2. Практичного завдання (не менше двох протягом навчального року). Завдання на виконання практичних робіт повинні бути складені таким чином, щоб їх рішення сприяло засвоєнню певних наказів, положень та вказівок з питань фінансово-господарської діяльності, а також дало б навички вирішення практичних питань щодо фінансового планування, обліку, звітності, нарахування грошового забезпечення військовослужбовцям та заробітної плати робітникам і службовцям, тощо. До практичного завдання бажано додавати короткі вказівки та рекомендації щодо порядку та методики його вирішення.

3. Вивчення нововведених керівних документів з питань фінансово-господарської діяльності.

Індивідуальні завдання висилаються в терміни, встановлені затвердженими планами навчальних заходів. Цими ж планами визначається дата подання виконаних індивідуальних навчальних завдань на перевірку.

Облік індивідуальних навчальних завдань ведеться в журналі обліку із спеціальної підготовки особового складу фінансової служби.

Забезпечувальні фінансові органи та керівники навчальних груп здійснюють контроль за вчасним та правильним виконанням індивідуальних завдань. Вони зобов'язані ретельно перевіряти та аналізувати виконання завдань. Усі виявлені помилки та недоліки слід виправляти в тексті рішення. При цьому необхідно точно вказувати, яке законоположення, регламентуюче певне питання фінансової діяльності у Збройних Силах України, не враховане в рішенні або, де воно неправильно застосоване.

Поряд із зауваженнями на допущені помилки слід звертати увагу на порядок оформлення відповідної фінансової документації. Питання правильного оформлення фінансової документації для працівників фінансово-економічної служби є особливо актуальним. Навчити фінансових працівників високоякісно оформляти планову, звітну та іншу документацію є одним з важливих завдань спеціальної підготовки.

Допущені при виконанні індивідуальних завдань помилки обговорюються і розбираються на черговому навчальному занятті або зборі фінансових працівників.

1.2.8. Навчально – виховна робота з молодими офіцерами фінансової служби

Становлення молодих військових фінансистів - це відповідальний процес. Маючи теоретичну підготовку, вони, як правило, не мають достатнього практичного та життєвого досвіду і потребують серйозної допомоги з боку командирів та старших начальників.

Практика показує, що поряд з залученням молодих офіцерів до підвищення своїх знань у загальній системі спеціальної підготовки необхідно проводити заходи щодо надання їм конкретної допомоги протягом перших двох-трьох років практичної роботи.

Однією з форм навчально-виховної роботи є проведення спеціальних навчальних зборів з молодими офіцерами

При складанні плану навчального збору з молодими офіцерами поряд із підведенням підсумків їх діяльності слід передбачати обмін позитивним досвідом роботи, роз'яснення порядку застосування діючих законоположень, розробку конкретних рекомендацій щодо налагодження фінансового господарства та попередження фінансових порушень.

Особливу увагу слід при цьому звертати на викриття причин недоліків та порушень, допущених молодими офіцерами.

Повністю виправдовує себе виступ на зборах перед молодими офіцерами працівників військової прокуратури з питань дотримання законоположень.

Практика показує, що молоді офіцери фінансово-економічної служби багато можуть здобути з виступу на зборах при обміні досвідом роботи кращих начальників фінансово-економічних служб військових частин, що мають високі показники у своїй діяльності та великий практичний стаж роботи.

Однією з форм навчальної роботи з молодими офіцерами є проведення з ними занять безпосередньо на робочих місцях досвідченими фінансовими працівниками.

Як найшвидшому становленню молодих офіцерів та оволодінню ними навичками практичної діяльності сприяє індивідуальна робота.

Тут можуть бути застосовані різноманітні форми.

Корисна, наприклад, бесіда начальника забезпечуючого фінансового органу з молодим офіцером перед вступом його на посаду.

При цьому перед ними не тільки ставляться певні завдання, але й доводяться специфічні питання та особливості служби в конкретній частині, ведення в ній фінансового господарства, бухгалтерського обліку, виплат грошового забезпечення військовослужбовцям та заробітної плати робітникам і службовцям.

Подібні бесіди допоможуть молодим офіцерам швидше оволодіти новою для них обстановкою як по лінії службової діяльності, так і в побуті. Під час проведення такої бесіди потрібно вислухати побажання молодих офіцерів та при можливості їх виконати.

Однією у з дієвих форм індивідуальної роботи з молодими офіцерами є шефство над ними за принципом наставництва з боку досвідчених офіцерів фінансової служби.

Вони можуть надати молодим офіцерам фінансової служби суттєву допомогу в оволодінні, в більш короткі терміни, функціональними обов'язками щодо ведення фінансового господарства військової частини, навчитись правильно застосовувати на практиці керівні документи із фінансово-господарських питань.

Для виховання молодих офіцерів доцільно використовувати змагання, проведення конкурсів оглядів на краще фінансове господарство. При цьому необхідно забезпечити дієвість та гласність змагання на службових нарадах, навчальних заняттях, тощо.

Тільки постійна робота з молодими офіцерами фінансово-економічної служби приведе до швидкого їх становлення як фінансових працівників.

Обов'язок кожного керівника фінансово-економічної служби – постійно турбуватися про молодих офіцерів і невтомно ростити майстрів своєї справи.

1.2.9. Облік занять зі спеціальної підготовки особового складу фінансової служби

Облік занять з спеціальної підготовки здійснюється в спеціальному журналі, який повинен вести керівник навчальної групи.

У цей журнал повинні входити наступні розділи: склад навчальної групи; облік відвідування занять у навчальній групі; облік проведених занять з вказівками дат їх проведення, найменування тем, що вивчалися та навчального часу, витраченого на вивчення тем (в навчальних годинах), з розбивкою за видами занять (доповідь, лекція, групові співбесіди, практичні заняття).

Крім того доцільно мати й такі розділи: особові рахунки для відміток про хід навчання на кожного фінансового працівника, що навчається в групі; відомість обліку індивідуальних завдань начальникам фінансово-економічних служб військових частин; оціночний лист підсумкового заняття; відомість обліку індивідуальних завдань; зауваження та вказівки посадових осіб, що контролюють заняття в навчальній групі.

Глава 2. Контрольно-ревізійна робота в Збройних силах України

Розділ 1. Функціонування системи державного фінансового контролю

2.1.1. Історія становлення та розвитку фінансового контролю

Питання контролю неминуче вимагає історичного підходу, оскільки сам процес розвитку господарського контролю має історичний характер. Необхідність контролю, його сутність і функції не можуть пояснюватись науково, якщо немає наукового розуміння його генезису. Відомий англійський учений Дж. Вернал свого часу писав, що в науці необхідно вивчати минуле для розуміння сучасного.

Термін «контроль» походить від французького («controle») і в перекладі означає перевірку або спостереження з метою перевірки та протидії чомусь небажаному. У сучасному розумінні контроль – це систематичне спостереження та перевірка процесу функціонування відповідного об'єкта з метою встановлення його відхилень від заданих параметрів.

Свій розвиток контроль і ревізія отримали ще за часів глибокої давнини: інститут бухгалтерів - повірителів існував у Стародавньому Єгипті, Греції та Римі.

У Стародавньому Єгипті за 4-3 тисячі років до нашої ери облік здійснювався передусім при дворах царів. Царі турбувалися про облік отримуваних ними податків і контрибуцій, а також здійснюваних витрат. При царському палаці було засновано посаду скарбника, який носив титул «завідуючого тим, що дає небо, що виробляє земля і що приносить Ніл, а також завідуючого усім, що є і чого немає». Облік також здійснювався і в окремих землевласницьких господарствах. Великі землевласники мали особливих слуг, які здійснювали облік отримованого ними з селян натурального оброку і нестач.

У той час в Стародавньому Єгипті, намагаючись дотримуватися принципу точності, факти господарського життя відображали три особи: одна записувала на папірусі перелік цінностей, передбачених для відпуску, друга - фактичний їх відпуск, третя - порівнювала ці дані й робила відмітки про виявлені відхилення. Крім того, у Стародавньому Єгипті для підтвердження даних звітних відомостей використовували прийом зустрічної перевірки – колації (стикування).

Розвивався державний контроль і у Стародавній Греції, де спеціальні чиновники і контролери вели облік усіх державних доходів і витрат, здійснювали інвентаризацію майна. На той час почали розмежовувати господарський облік і контроль. Ревізію розглядали як частину контролю.

У Римі в I – II ст. до н. е. контролювали всі операції, пов'язані з виплатою грошей. Для цього було створено складний апарат ревізорів та контролерів. Контроль розглядали як функцію обліку. Основним його завданням було розкриття збитків, що виникали у зв'язку з шахрайством або невмілим веденням господарства.

Господарський облік і контроль отримав свій подальший розвиток у період Хрестових походів (XI - XIII ст.) і утворення великих світових торгових центрів - Венеції і Генуї.

Разом з розвитком товарного виробництва при феодализмі все більше розвивалася внутрішня і зовнішня торгівля. При розвитку обміну господарський облік трансформувався в бухгалтерський. Його розвитку сприяла банківська і торговельна діяльність. Організовувалася підготовка спеціалістів з обліку, було видано перші з цієї спеціальності книги: італійця Луки Пачолі (1494р.), голландців - Яна Імпіна (1543р.) і Сімона ван Стевіна (1607р.); французів - Жака Саварі (1675р.) і Матьє де ла Порта (1712 р.) та багатьох інших.

У Західній Європі у XIII столітті облік був розвинутий лише в монастирських господарствах. Він мав лише камеральний (бюджетний) характер. Об'єктами його були: каса, доходи і витрати, дебіторська і

кредиторська заборгованості. Основним напрямком контролю була перевірка кошторису витрат та доходів.

У XV - XVIII століттях засобами внутрішньогосподарського контролю виступали рахунки бухгалтерського обліку та баланс. Контрольним регістром обліку в Італії виступав Журнал, який слугував регістром для відображення господарських операцій та був основою для записів на рахунках Головної книги. Італійські купці та банкіри середньовіччя розглядали баланс як засіб контролю і управління. Основною метою формування балансу було підтвердження облікових записів. Ряд італійських банків перед складанням фінансової звітності практикували проведення інвентаризації.

Німецький бухгалтер Вольфганг Швайкер (1549 р.) велике значення надавав методу перевірки бухгалтерських записів та вказував на конкретні способи і терміни його проведення. Завдяки правилам перевірки бухгалтерських книг, що були ним запропоновані, його справедливо вважають одним із засновників ревізії.

У XIX столітті контроль починає виступати однією з основних функцій бухгалтерського обліку. Італійський вчений Масса (1850 – 1918 рр.) наполягав на повній незалежності контрольного органу від адміністрації. Для того, щоб бути дієвим, контроль повинен здійснювати такий орган, який, з одного боку, мав би дані про кожен факт господарської діяльності: кожен акт і документ. З іншого боку – такий орган повинен бути достатньо незалежним, щоб діяти вільно. Контроль також повинен сприяти виявленню невикористаних можливостей з метою спрямування всієї діяльності господарства так, щоб кожен працівник міг якнайкраще виконати покладені на нього обов'язки. Господарський контроль повинен був змусити кожного працівника бути чесним.

Уперше класифікацію контролю за критерієм часу його проведення запропонував Фабіо Беста. Він поділяв контроль на попередній, поточний і

наступний. При цьому інвентаризація залишалася основною процедурою, що забезпечувала підтвердження достовірності ведення бухгалтерського обліку.

У Німеччині 14 серпня 1884 року був заснований Інститут бухгалтерів - ревізорів. Цей інститут існував на кошти банків і підтримував інтереси великого фінансового капіталу. Бухгалтери-ревізори були порадиниками та помічниками власників. Інститут ревізорів сприяв формуванню та вдосконаленню певних способів проведення документальних ревізій, формуванню вимог до осіб цієї професії. Інспектор – ревізор не повинен був піддаватися враженням, перетворювати дрібні помилки в державні злочини, якщо в цілому в роботі була виявлена належна добросовісність та скрупульозність. Він повинен був уважно вислухати судження й думки інших, навіть якщо вони суперечили його власній думці.

У Німеччині з 1908 року при Лейпцігській вищій комерційній школі була розпочата спеціальна підготовка бухгалтерів-ревізорів. Туди приймали тільки осіб, які мали вищу економічну освіту та досвід бухгалтерської роботи.

У Росії бажання провести перевірку фінансових оборотів в державі спостерігалось ще в допетровський період. Важливим етапом в розвитку контролю було прийняття на початку XVII століття Спеціального наказу (міністерства) «Рахункових справ». На нього покладался підрахунок державних доходів та витрат за книгами всіх інших центральних наказів та установ, надавалося право вимагати звіти з виконання виданих асигнувань, вимагати пояснення до звіту від посадових осіб та міст тощо. Таким чином Наказ «Рахункових справ» був державним органом фінансового контролю в Росії.

Наказ «Рахункових справ» складався із двох відділень, які, крім перевірки доходів, витрат і грошових коштів розпорядчих управлінь держави, проводили перевірку рахунків царського двору. Він мав великий штат чиновників і велике коло відомств. Усі свої рішення Наказ надсилав на затвердження Боярській Думі.

Значну увагу посиленню контролю надавав Петро I, «якого підстерігали на кожному кроці нові витрати, - пише історик Ключевський, - Петро I хотів щохвилини знати свої готівкові кошти, розсіяні за чисельними наказами».

Наказ при Петрі I замінила Ближня Канцелярія. Особи, у віданні яких були доходи або витрати, зобов'язані були щомісячно подавати звіти про рух казенних коштів у Ближню Канцелярію.

У 1711 році було створено Сенат, до якого перейшли права вищої фінансової і контрольної установи. Звітні дані надсилалися тепер як у Сенат, так і в Ближню Канцелярію. Але остання зосереджувала увагу тільки на вірності рахунків, підсумків та законності витрат. Сенату ж належала вища ревізія з приводу своєчасності, корисності і доцільності державних витрат.

У 1719 році Ближня Канцелярія була перетворена в Ревізіон - Колегію. Вона стала підпорядковуватись Сенату як вищому фінансовому і ревізійному органу та була позбавлена самостійності та свободи у своїй діяльності.

У 1722 році Ревізіон - Колегія була перейменована в Ревізіон - Контору і ввійшла до складу канцелярії Сенату. Ревізіон - Контора зобов'язана була робити ревізію за щомісячними рапортами і річними звітами.

Для ревізії справ військової, комерційної і адміралтейської Колегій у 1725 році була заснована особлива Ревізійна Комісія. Вищий контроль державних фінансів зосереджувався у Верховній Таємній Раді.

За царювання Єлизавети Петрівни було відновлено Ревізіон - Колегію Петра I. Остання повинна була подавати річні звіти про надходження, витрачання та залишки сум, місячні звіти про проведення й результати ревізій. При вступі на престол Катерини II почався ряд перетворень державних установ, в тому числі і в державному контролі. Особовий склад Ревізіон - Колегії збільшився майже вдвічі. Катерина II бажала, щоб ревізія стосувалася не тільки перевірки надходження і витрачання, а й цільового використання коштів.

У XVIII ст. видається цілий ряд відомчих інструкцій про порядок ведення обліку та здійснення контролю в державних установах. У 1743 році

видана Інструкція Ревізіон - Колегії, в 1766 році - Інструкція бухгалтерії, в 1768 році - Інструкція митному касиру.

Найважливіша реформа у сфері державного контролю була проведена в 1775 році при адміністративному поділі на губернії. Була заснована Казенна палата в кожній губернії. Такі палати розглядали справи про надходження казенних доходів, здійснення витрат. В їх обов'язки входило проведення ревізії, складання відомостей про доходи та витрати і подання їх у Ревізіон - Колегію. Казенна палата підпорядковувалась Сенату і мала велику свободу і права. Ревізію проводили за реальними документами, що давало можливість мати уяву про фінансове господарство губернії.

Якими б важливими не були всі ці перетворення, діяльність державного контролю не була належним чином упорядкована. Права його зменшувалися у зв'язку зі збільшенням числа місцевостей та осіб, звільнених від звітності перед державним контролем.

На низькому рівні було поставлено і контроль в приватних підприємствах царської Росії. Тут чільне місце займали обмани, хабарництво та шахрайство. Про який контроль може йти мова, коли «главарі» злочинних дій навіть не вуалювали своїх зловживань у бухгалтерських книгах. У першій книзі з бухгалтерської експертизи, що вийшла в Росії, С.Ф. Іванов писав: «Облік хабарів в цих книгах здійснюється в більшості випадків без будь - якого маскування».

Скасування кріпацтва в Росії у 1861 році стало поштовхом для швидкого розвитку її економіки. Будувались нові фабрики, заводи та збільшувались обсяги виробництва сільгосппродукції. Усе це вимагало не тільки подальшого вкладення коштів у виробництво, але й контролю за їх раціональним використанням. Виникла потреба у функціонуванні повністю самостійного органу, який би давав реальну оцінку стану справ на підприємствах.

Першою спробою організувати в Росії таку структуру стало створення Інституту присяжних рахівників. В кінці 1891 - на початку 1892 років

відбувався перший з'їзд рахівників, який визнав найважливішим завданням - «утворення особливої групи досвідчених і надійних осіб, які повинні називатися присяжними рахівниками і яким доручалась ревізія різноманітних об'єктів, експертиза і організація правильної бухгалтерії на приватних і громадських підприємствах», а також покладання обов'язків на рахівників.

Проект положення про Інститут присяжних рахівників був підготовлений Товариством рахівників під керівництвом Ф.В. Єзерського і в 1898 році представлений для обговорення. Проте проект не був затверджений, і перша спроба створення органів незалежного фінансового контролю зазнала невдачі. На початку ХХ століття в Росії вже гостро відчувалася потреба в такому особливому органі, який би сприяв удосконаленню професійної освіти бухгалтерів і підвищенню ефективності контролю. У 1909 році голова Московського товариства бухгалтерів Ф.І. Бельмер представив проект такої організації - Інституту бухгалтерів, що стало причиною скликання першого Всеросійського з'їзду бухгалтерів. Відповідно до проекту члени інституту поділялися на бухгалтерів-експертів, бухгалтерів та кандидатів. Проте і ця спроба не отримала визнання ні державою, ні громадськістю.

Третя спроба створення органу незалежного фінансового контролю інституту державних бухгалтерів-експертів (ІДБЕ) - належить до періоду НЕПу. У цей час спостерігається чергове зростання в економіці і робляться спроби створення ринкових відносин. Наслідком цього стала поява самостійних органів контролю. ІДБЕ був створений в 1924 році з метою сприяння правильному веденню обліку та звітності на державних, концесійних, змішаних, кооперативних, громадських і приватних підприємствах та державних установах, а також надання висновків з різного роду питань обліку та звітності.

Зміна державного устрою, спричинена Жовтневою революцією, диктувала нові завдання, які постали перед обліком і контролем господарської діяльності. В першу чергу зміна форм власності на зняття

виробництва зумовила посилення контролюючої ролі держави за їх збереженням.

Радянський облік, що зароджувався, страждав відсутністю єдиної системи обліку господарської діяльності підприємств і організацій. Кожне відомство створювало свої форми обліку і звітності й діяло у відриві від інших. Слабка організація обліку і безконтрольне господарювання призводили до втрат державного майна у величезних розмірах. Потрібні були термінові заходи для налагодження єдності в обліку та контролі. Тому 5 грудня 1917 року була видана постанова Ради Народних Комісарів «Про утворення і склад колегії Комісаріату державного контролю» і декрет «Про права народного комісара з державного контролю в Раді Народних Комісарів». У 1918 році були створені губернські відділення державного контролю. Їх завдання включали обстеження обліку та звітності, його організацію в організаціях і установах губернії.

Для посилення контролю за діяльністю галузевих відділів Вищої Ради Народного Господарства (ВРНГ) і підлеглих їй раднаргоспів, трестів, об'єднань і підприємств у квітні 1918 року був створений спеціальний Відділ контролю за інспекторсько-ревізійним апаратом. А у 1919 році був створений фінансово-рахунковий відділ ВРНГ, який займався встановленням єдиних форм грошової і матеріальної звітності, способів і прийомів однакового ведення обліку операцій, керував складанням кошторисів і поєднував загальний опис витрат і доходів, проводив контроль і ревізії.

В Україні перший орган державного контролю було створено 2 квітня 1918 року як відділ контролю, що згодом був перетворений на Секретаріат державного контролю та Комісаріат державного контролю УРСР (НКДК). До його складу спочатку входила й заснована в січні 1919 року Верховна соціалістична інспекція, яка на початку травня 1919 року виділилася з НКДК у самостійний Народний комісаріат радянської соціалістичної інспекції (НКРСІ). Народний комісаріат Державного контролю був компетентним з наступних питань: загальної, фінансово-промислової, адміністративно-

освітньої, військової діяльності, а також землеробства, транспорту і зв'язку. Проводив цю роботу НКДК шляхом попередньої, фактичної і наступної ревізій. Він перевіряв кошториси та господарсько-оперативні плани, грошовий обіг та обіг матеріальних цінностей, здійснював нагляд за правильністю рахівництва і звітності. До компетенції НКДК входила також боротьба з усілякими недоліками й зловживаннями. Органи Держконтролю багато уваги приділяли удосконаленню ревізійної роботи, намагаючись підвищити її ефективність.

25 лютого 1920 року Український уряд видав розпорядження «Про реорганізацію всіх установ Державного контролю на Україні», яким розповсюдив дію «Положення про Робітничо-селянську інспекцію РФСР» в Україні. Усі установи Державного контролю УРСР були перетворені на єдиний орган соціалістичного Державного контролю - Всеукраїнську робітничо-селянську інспекцію, яка мала залучати до своєї роботи широкі верстви робітників і селянської бідноти. У губерніях і повітах були утворені відділи РСІ, у волостях - осередки сприяння Робітничо-селянській інспекції.

Відділи губінспекцій, які існували в 1920 році, не були об'єднані в галузеві групи, а їх велика кількість значно ускладнювала управління ними. Інспекційні відділи, не маючи чітко розроблених планів роботи, намагалися контролювати всю діяльність органів державного апарату і через це не мали змоги глибоко аналізувати найбільш важливі на той момент питання. Тому на початку 1921 року значно спрощується структура апарату губернської РСІ, в якій утворено чотири відділи: загальний, культурно-адміністративний, фінансово-економічний і бюро скарг. На губернські РСІ покладалися функції ревізії і контролю за діяльністю всіх губернських радянських установ й управління роботою повітових РСІ.

У період індустріалізації країни та початку колективізації сільського господарства головне місце в діяльності держави посіли питання управління народним господарством, планування й фінансування будівництва

індустріальних підприємств тощо. Нові історичні умови поставили й нові завдання перед органами державного контролю.

У зв'язку з цим 23 січня 1929 року було затверджено нове Положення про народний комісаріат Робітничо-селянської інспекції УРСР, в якому уточнювалось завдання, права і обов'язки РСІ відповідно до вимог часу. Це положення діяло до 1934 року.

За весь цей період головними завданнями діяльності РСІ було удосконалення державного апарату, боротьба з бюрократизмом, безгосподарністю, нагляд за виконанням рішень партії та уряду і за додержанням законності.

В 1934 році замість єдиного контролюючого органу ЦКК - РСІ було створено Комісію партійного контролю при Держконтролі СРСР. Це стало початком відмежування народних мас від роботи в контролюючих органах. Положенням Комісії радянського контролю скасовувалась розгалужена мережа груп сприяння органам Держконтролю.

На початку двадцятих років були також створені контролюючі служби при фінансових органах. У зв'язку з тим, що органи Робітничо-селянської інспекції основну увагу приділяли ревізійно-інспекційним обстеженням відповідно до планів, затверджених урядом, для проведення ревізій безпосередньо на підприємствах і установах, в складі Наркомфіну постановою уряду від 23 жовтня 1923 року було створено Фінансово - контрольне управління, яке мало великий штатний апарат.

Органи Державного фінансового контролю знаходились при фінорганам і підпорядковувались у центрі безпосереднього наркомуну, а на місцях - керівникам фінорганів. Вони мали свої кошториси, використання коштів за якими перевіряла РСІ.

У кінці 1932 - на початку 1933 років Фінансово-контрольне управління перетворилось на фінансово-бюджетну інспекцію, яка проіснувала до 1937 року. У жовтні 1937 року в складі Наркомфіну СРСР починають створюватися спеціальні контрольні-ревізійні управління. Положення про це

управління було затверджено урядом країни. Контрольно - ревізійне управління (КРУ) мало право проводити документальні ревізії всіх наркомів, відомств, організацій, закладів і виробництв.

Раднарком СРСР 15 квітня 1936 року прийняв постанову «Про внутрішньовідомчий фінансовий контроль і документальну ревізію установ, підприємств, господарських організацій і будівництва». Ця постанова зобов'язувала наркомати та відомства встановити фінансовий контроль і не рідше одного разу в рік робити раптову ревізію підпорядкованих ланок.

Перевірка законності операцій, дотримання фінансової та кошторисної дисципліни, виявлення випадків розкрадань і незаконних витрат засобів і матеріалів стало одним із основних завдань документальної ревізії. На внутрішньовідомчий фінансовий контроль покладалось також виявлення резервів виконання планових завдань, перевірка організації бухгалтерського обліку, доброякісності документів, оформлення операцій, матеріального обліку складського господарства. Постанова вимагала вчасно розглядати заяви бухгалтерів про неправильні витрати засобів, усувати виявлені ревізією недоліки та притягати до відповідальності винних. Постановою РНК СРСР 9 травня 1938 року було організовано Контрольно - ревізійне управління Наркомфіну СРСР. Поряд з виконанням контрольних функцій державного і місцевого бюджетів, банківської і ощадної справи воно було покликане перевіряти організацію внутрішньовідомчого фінансового контролю в наркоматах, закладах і організаціях. Воно також стежило за тим, як головні (старші) бухгалтери здійснюють покладені на них законом права і обов'язки.

Пізніше для здійснення найсуворішого контролю за обліком і витратами державних коштів і матеріальних цінностей, перевірки виконання рішень уряду Президія Верховної Ради СРСР указом від 6 вересня 1940 року утворила Народний Комісаріат Державного Контролю СРСР. Йому було надане право у випадку невиконання рішень уряду, занедбаності обліку, безгосподарного витрачання матеріалів і коштів застосовувати заходи

стягнення аж до притягнення винних до суворої відповідальності й стягнення з них грошових утримань.

Своєчасність і життєвість постанови про внутрішньовідомчий фінансовий контроль і документальну ревізію підкреслюється тією обставиною, що її основні положення діяли впродовж усього існування соціалістичного суспільства.

У липні 1947 року Міністерством фінансів СРСР були затверджені «Основні положення з інвентаризації господарських засобів підприємства і держорганів». При визначенні порядку інвентаризації вказувалося, яку підготовчу роботу варто провести до її початку, як вносити в інвентаризаційний опис об'єкти, що не числяться в обліку, як їх оцінювати, як інвентаризувати об'єкти, що на час інвентаризації будуть знаходитися поза підприємством.

Основні положення зобов'язували не тільки ретельно перевіряти всі товарно - матеріальні цінності, кошти та розрахунки, але і завершувати інвентаризацію складанням актів і окремо порівняльних відомостей встановленої форми.

Ревізорів у радянських республіках, керівників ревізійного апарату в областях, автономних республіках, великих містах призначало й звільняло Контрольно-ревізійне управління Наркомфіну СРСР. Фінансування всього апарату КРУ здійснювалось за рахунок загальносоюзного державного бюджету. Таким чином, існувала потужна система тотального контролю, в основі якої було прагнення міністерств і відомств і в цілому партії і держави вирішувати все зверху, контролювати всі дії підприємств і організацій. Це визначало направлення контролю на те, щоб проводити якомога більше різноманітних перевірок і обстежень.

Держава в радянський період завжди мала потужні органи господарського контролю, які мали широкі повноваження, надані законодавством, на проведення ревізій і перевірок і майже необмежені права щодо накладання дисциплінарних стягнень, майже до звільнення керівників з

посади, яку вони займали, і передачі матеріалів про зловживання до слідчих органів.

2.1.2. Моделі фінансового контролю провідних країн світу

У світі простежується дві провідні моделі організації фінансового контролю, обумовлені особливостями побудови правових систем зарубіжних країн. У країнах з англосаксонською системою права та правовими системами, що тяжіють до неї, а саме: США, Великобританії, Канаді, Австрії, Ізраїлі, Малайзії, Таїланді - домінує монократична структура. Тому в цих країнах з метою здійснення фінансового контролю створені ієрархічно організовані структури під керівництвом президента чи генерального аудитора, які обираються прямими виборами або призначаються шляхом узгодження законодавчим органом та вищою посадовою особою виконавчої влади і далі самостійно визначають структуру та призначають персонал органу.

У Німеччині, Франції, Італії та інших європейських країнах, які належать до країн континентальної системи права, контрольні функції покладені на утворені вищими органами влади рахункові палати, які в той же час є незалежними у внутрішніх та зовнішніх питаннях їх діяльності. Вони побудовані за колегіальним принципом, для якого характерна децентралізація прийняття рішень та наявність спеціальних органів, уповноважених приймати ці рішення більшістю голосів.

Класичним прикладом щодо організації фінансового контролю в президентській республіці є Сполучені Штати Америки. Структура і функції державного фінансового контролю тут обумовлені взаємодією законодавчої (Конгресу, який складається з Сенату і Палати представників) та виконавчої (Президента, який очолює Кабінет у складі 13 міністрів) гілок влади, кожна з яких здійснює контрольні повноваження самостійно або шляхом створення органу державного фінансового контролю, якому вони делегуються.

Незважаючи на те, що законнослухняність у США піднесена до рівня культу, окрім казначейства, контроль у галузі фінансів тут здійснюють ще Головне контрольно-фінансове управління Конгресу, Адміністративно-бюджетне управління при Президентові США, Управління з добору і розстановки кадрів, Президентська рада по боротьбі з фінансовими зловживаннями в державних установах («Рада честі і ефективності»), інспектори Федеральної резервної системи та служба внутрішніх доходів (податкова служба).

Тільки штатна чисельність ГКФУ, яке створене в 1921 році, і, в першу чергу, обслуговує Конгрес, становить близько 3,6 тисяч співробітників, більша частина з яких працює у Вашингтоні, а решта зайнята в регіональних бюро та закордонних представництвах. До функцій ГКФУ належить проведення перевірок державних контрактів, встановлення оцінки і складання оглядів про виконання федеральних програм, проведення спеціальних обстежень та перевірок обґрунтованості цін на продукцію. Контролю піддаються урядові агентства, установи та підприємства оборони, енергетики, сільського господарства, охорони здоров'я, житлового будівництва та інші з питань державних фінансів, податків, бухгалтерського обліку. При цьому перевіряється законність, доцільність та ефективність здійснення витрат. Головною метою діяльності ГКФУ є сприяння вдосконаленню урядових операцій. Рекомендації ГКФУ не мають обов'язкової сили, оскільки вони не мають передбачених законом засобів їх примусового виконання.

Незважаючи на те, що цей орган є інструментом парламенту, від якого він отримує повноваження, обов'язки і ресурси, ГКФУ незалежне навіть від Конгресу у застосуванні своїх повноважень, у виборі більшості своїх проектів (об'єктів контролю) та у виконанні практично більшості з них. Очолює ГКФУ Головний контролер США, якого призначає Президент після консультації та за погодженням із Сенатом.

У структурі виконавчої влади найважливіші контрольні функції належать Адміністративно-бюджетному управлінню, що входить до складу управлінського апарату Президента США. Директор АБУ призначається Президентом, затверджується Сенатом і входить до складу уряду. До ключових функцій АБУ належать: розроблення рекомендацій Президенту з питань фінансової та економічної політики, підготовка проекту державного бюджету, контроль за його виконанням, оцінка ефективності організаційних і управлінських структур виконавчої влади, контроль за здійсненням загальнодержавних програм, координація діяльності міністерств і відомств, підготовка рекомендацій щодо законопроектів, які приймаються Конгресом.

Серед парламентських монархій, що мають історично апробовану контролюючу систему у фінансовій сфері, заслуговує на особливу увагу досвід Великої Британії та Швеції.

Сучасна фінансова система Великої Британії передбачає, що всі доходи, отримані будь-яким центральним відомством країни, переказуються до Англійського банку на рахунок Міністерства фінансів за розділом «Консолідований фонд», кошти якого можна витратити тільки з дозволу парламенту.

Відповідальність за проведення перевірок у державному секторі Великої Британії несе Державна контрольна палата, яку очолює Генеральний контролер-ревізор її Величності Королеви. Як Генеральний контролер, він дає дозвіл на виділення державних коштів урядовим міністерствам та іншим органам державного сектора. Як на Генерального ревізора на нього законом покладено обов'язки засвідчувати звітність урядових та інших органів державного сектора, перевіряти надходження та накопичення доходів, складати звіти про результати своїх перевірок для парламенту.

Головний контролер-ревізор є незалежним від виконавчої гілки влади. Водночас ГКР підлягає певному фінансовому контролю з боку парламенту, від імені якого виконує свої обов'язки. Призначається ГКР Королевою за поданням Прем'єр - міністра і погодженням з Палатою громад.

Конституційно і за законом ГКР самостійно вирішує, які перевірки треба здійснити, масштаби та форми таких досліджень і зміст усіх своїх звітів. У Державній контрольній палаті працює 750 службовців.

Контрольні функції виконавчої влади в сфері фінансів у Великій Британії покладені на Міністерство фінансів (казначейство), зокрема його ревізійне управління, напрями діяльності якого передбачають контроль за видатками центральних відомств.

Від наведеного прикладу організації державного фінансового контролю в парламентарних монархіях дещо відрізняється Швеція. Її особливість полягає в тому, що головним відомством у справах ревізій та обліку є Національний офіс аудиту. Його метою, як визначено урядом, є ефективна робота центрального уряду і досягнення високоякісного управління фінансовою діяльністю. Діяльність Офісу характеризується двома напрямками – проведенням щорічної ревізії фінансово-господарської діяльності національних установ і підприємств та ревізій ефективності державних закупівель.

Погодження гілок влади в Швейцарії щодо організації державного фінансового контролю відбувається таким чином. Національний офіс аудиту підпорядкований Міністерству фінансів. Його очолює Генеральний ревізор, якого призначає уряд на 6 років, причому призначення може бути продовжене. Для надання допомоги Генеральному ревізору існує консультативна рада, склад якої визначається урядом. Працює в Офісі 520 службовців.

Водночас парламент запровадив таку інституцію як парламентські ревізори, які обираються Рейхстагом з його членів у кількості 12 осіб на чотири роки. Ревізорам допомагають 12 заступників та 20 аудиторів, на чолі яких стоїть Голова правління.

У ФРН, що є парламентарною республікою, найважливішу роль у здійсненні парламентського фінансового контролю відіграє Бюджетний комітет Бундестагу. Вищою незалежною колегіальною структурою в системі

державного фінансового контролю є Федеральна рахункова палата. Відповідно до статті 114 Основного закону Федеральної Республіки Німеччини, Федеральна рахункова палата перевіряє розрахунки, а також рентабельність і правильність ведення бюджету та керівництва економікою. Щорічно Палата повинна подавати звіт не тільки уряду, а й безпосередньо до Бундестагу та Бундесрату.

Незважаючи на те, що Палата має тісні функціональні зв'язки з парламентом, вона не підпорядкована законодавчій гілці влади.

Особливий статус Федеральної рахункової палати в конституційній структурі ФРН підтверджується тим, що її члени (а саме: голова, заступник голови, керівники управлінь, а також старші цивільні посадові особи, призначені членами Палати) користуються судовою незалежністю.

Фінансово-господарська діяльність підприємств Німеччини піддається зовнішньому контролю, а відтак і державному регулюванню. Під зовнішнім контролем тут розуміють як ревізію (її проводять фінансові органи з метою забезпечення правильності стягнення податків), так і обов'язкову перевірку (її здійснюють господарські контролери) річних балансів, рахунків прибутків і збитків та інших звітних форм.

Федеральна рахункова палата Німеччини контролює також усі федеральні підприємства, страхові установи, приватні підприємства з 50-ти відсотковою участю витрат держави, а також усі інші організації, якщо вони розпоряджаються державними коштами.

Перевірки на місцях здійснюються силами 480 ревізорів, які при виконанні своїх функцій не залежать від жодних інструкцій і ніхто не може приписувати їм масштаби й характер ревізій.

Очолює Федеральну рахункову палату Німеччини Президент, кандидатуру якого пропонує Уряд, а обирають Бундесрат та Бундестаг на 12 років.

Щодо контрольних повноважень виконавчої влади гілки влади, то у ФРН ці функції виконує Федеральний міністр фінансів.

У системі державного фінансового контролю Італії чільне місце належить Ревізійній палаті. Вона є вищою ревізійною установою Італії, за суттю це судовий орган.

Члени Палати призначається Президентом і мають статус, подібний до статусу суддів з цивільних та кримінальних справ.

Згідно з Конституцією Республіки від 1984 року, Ревізійна палата Італії дає попередню експертну оцінку законам і основним урядовим нормативним актам, а згодом перевіряє виконання державного бюджету. Судова функція Палати є ширшою, ніж проведення ревізій. Типовою для італійської системи є перевірка Палатою роботи всіх бухгалтерських і фінансових працівників та органів місцевої влади.

Класичним прикладом республіки, форма державного правління якої набула змішаного характеру, що отримав назву президентсько-парламентарної республіки, є Франція. Державний фінансовий контроль у Франції організовано за двома принципами, успадкованими ще з часів Великої французької революції:

- розмежування адміністративних та рахункових функцій з метою попередження можливих зловживань між адміністраціями – розпорядниками коштів, тобто службами, що приймають рішення про надання коштів чи обмеження загальної суми видатків, та тими, хто здійснює конкретні платіжні операції;

- застосуванням потрійного контролю – системи блокування неефективного використання бюджетних коштів, яка включає контроль спеціалізованої фінансової служби, контроль юридичного характеру, політичний контроль з боку парламенту.

Відповідно до цих принципів у фінансовій практиці Франції розрізняються два різновиди державного фінансового контролю, а саме: контроль адміністративного та контроль рахункового виконання бюджету. Кожен з цих різновидів державного фінансового контролю поділяється на

виконавчий, судовий та парламентський і здійснюється суб'єктами, які наділяються відповідними повноваженнями.

Розглянемо організацію Державного фінансового контролю адміністративного виконання бюджету.

Виконавчий контроль здійснюється державними службовцями (фінансовими контролерами) бюджетного управління Міністерства фінансів і економіки та бухгалтерами Управління національного рахування, яке підпорядковане цьому міністерству. Фінансові контролери працюють в міністерствах поряд з розпорядниками коштів, функції яких покладаються переважно на керівників міністерств. За підсумками перевірок фінансовий контролер дає свою “візу” або відмовляє в ній. Перевірена документація про здійснення витрат також візується фінансовим контролером.

Бухгалтери виконують подвійні контрольні функції – платників та касирів. Як платники, вони забезпечують дотримання правил здійснення платежів. Про всі випадки відмови в проведенні платежів вони зобов'язані доповідати Міністру фінансів і економіки. Як касир, бухгалтер перевіряє ідентичність осіб, які отримують грошові кошти.

Судовий контроль адміністративного виконання бюджету здійснюється рахунковою палатою, яка належить до числа найстаріших державних установ Франції (існує з 1303 року). Вона допомагає парламенту і уряду в перевірці належного виконання державного бюджету. Однак вона не залежна як від парламенту, так і від уряду. Рахункова палата є юрисдикційним органом, головне завдання якого полягає у вирішенні питань щодо правового статусу звітності. Структурно вона подібна до вищих судів, маючи дві суддівські колегії і генерального прокурора. Перший голова (генеральний ревізор), призначений урядом, керує діяльністю суду і головує в найважливіших комітетах. Існує сім колегій, кожен очолює свій голова (заступник генерального ревізора).

Організація Державного фінансового контролю виконання бюджету має свої особливості. Виконавчий контроль спирається на ієрархічну структуру

облікової системи, відповідно до якої бухгалтери вищого рівня контролюють нижчий рівень, а самі підпорядковуються Головному казначею. У складі виконавчої гілки влади Франції ще 1816 року створено Генеральну інспекцію фінансів (аналог ГоловКРУ України), що пов'язана з Кабінетом міністра фінансів і економіки, проте не входить в жодне з управлінь цього міністерства. Фінансовим контролерам інспекції надано право перевірки стану обліку та звітності у всіх ланках державних фінансів, тобто будь-якої установи, а також організації, діяльність яких стосується казначейства. Інспекція перевіряє діяльність усіх бухгалтерів та адміністративної бухгалтерії вторинних розпорядників кредитами, що призначаються державою, стежить за дотриманням законодавства з фінансових питань державними підприємствами, а також всіма підприємствами, що перебувають під контролем держави.

У більшості країн основними критеріями державного контролю діяльності приватних і державних підприємств є обов'язкове відрахування в державний бюджет належних сум та виконання урядових замовлень. У державному секторі економіки, крім того, предметом державного контролю є ефективність роботи підприємств шляхом зіставлення видатків і реалізації продукції, цільове витрачання державних коштів та використання державного майна.

Так контроль за діяльністю державних підприємств у Франції, частка яких складає близько 20%, умовно поділяють на два основні різновиди: внутрішній – його забезпечують фінансові контролери підприємств і адміністрацій, державні бухгалтери та Генеральна інспекція фінансів, і зовнішній – його здійснює Рахункова палата та її регіональні підрозділи.

Зовнішній контроль, переслідуючи ті ж самі цілі, не обмежується відомчим рівнем, а виходить на загальнодержавний, бо Рахункова палата має ієрархічну структуру підпорядкованості. Вона перевіряє і оцінює всі фінансові операції, що їх здійснюють бухгалтерії державних підприємств і адміністрацій, видає постанови, які містять не тільки перелік недоліків,

виявлених у роботі державних об'єктів, а й рішення щодо відшкодування збитків, заподіяних державі. Доповіді за результатами перевірок, що здійснюються Рахунковою палатою, щорічно подаються Президенту Республіки та друкуються в пресі.

Крім державних підприємств і відомств, у сфері виконавчої влади Франції функціонують структури спеціалізованих державних установ з контрольними функціями галузевого спрямування. Зокрема такі як: Банківська контрольна комісія, Центральна служба кредитного нагляду, Центр перевірки балансової звітності, Палата бюджетної дисципліни, Комісія економічного і регіонального розвитку країни, Генеральна інспекція національної освіти і Генеральна інспекція національної політики.

Вищим органом державного контролю в Південній Кореї вважається Відомство контролю та інспекції, підпорядковане Президенту Республіки. Основним обов'язком Відомства є контроль за фінансово-господарською діяльністю 25 міністерств і відомств Республіки та підпорядкованих їм 4500 організацій, що фінансуються з державного бюджету. На фахівців Відомства покладено фінансовий і так званий загальний контроль, тобто здійснення контрольних функцій шляхом контрольних обмірів виконаних робіт, контрольних запусків та замірів сировини і матеріалів, перевірки юридичних та кадрових питань. Поряд з цим Відомством функції державного контролю виконує й Міністерство фінансів, у складі якого функціонує Контрольне управління, очолюване заступником міністра.

В Російській Федерації функції урядового контрольного органу у сфері фінансів здійснює Департамент державного фінансового контролю і аудиту Міністерства фінансів, який створено у 1998 році на базі Контрольно-ревізійного управління, Департаменту організації аудиторської діяльності і Відділу контролю за використанням державних коштів в організаціях Міністерства оборони і правоохоронних органів, Департаменту оборонного комплексу РФ.

Основними функціями Департаменту державного фінансового контролю і аудиту є: контроль за цільовим використанням коштів державного бюджету; за цільовим і раціональним використанням позабюджетних фондів; участь у розробці порядку здійснення контролю; проведення комплексних ревізій і тематичних перевірок.

Департамент державного фінансового контролю і аудиту очолює керівник, якого призначає на посаду і звільняє з посади Міністр фінансів РФ. Через Департамент фактично здійснюється керівництво роботою контрольно-ревізійних управлінь в суб'єктах РФ, що підпорядковуються Міністерству фінансів. Штатна чисельність органів, підпорядкованих Департаменту, становить 9 тисяч чоловік.

В Австрії перевірки державного господарства і фінансової діяльності, пов'язані з благодійними та іншими фондами і закладами, здійснює Рахункова палата.

Зарубіжний досвід свідчить про високий рівень результативності контрольних функцій. Ефективність системи контролю зумовлена, зокрема, посиленням незалежності контролерів від будь-яких впливів на їх рішення. Важливою запорукою є, передусім, те, що законодавством багатьох країн встановлені правові гарантії незалежності контролюючих інституцій і запобігання можливому тиску на них з боку будь-яких органів влади та управління. Така незалежність досягається насамперед завдяки тому, що парламенти призначають склад вищих контрольних органів на терміни, які є більш тривалими від строків повноважень парламентів цих країн.

Так у США Генеральний контролер призначається Президентом на 15 років і затверджується на посаді Сенатом. Він може бути усунутий з посади лише за процедурою імпічменту або в разі прийняття "спільної" резолюції Конгресу, підписаної Президентом США. Для керівників контрольно-ревізійних органів Канади установлений строк повноважень – 10 років, Німеччини, Австрії та Угорщини – 12 років.

У Південній Кореї керівник контрольного органу за своїм службовим положенням стоїть вище будь-якого міністра.

Істотною запорукою незалежності суб'єктів державного контролю є й те, що витрати на їх утримання затверджуються парламентом за окремим кошторисом.

Іншою важливою особливістю організації державного контролю в зарубіжних країнах є вдосконалення його шляхом підвищення дієвості контрольних служб, в тому числі забезпечення неминучості покарання за порушення, без чого контрольна функція держави стає фікцією.

Дієвість контролю пояснюється тим, що контролюючі суб'єкти зарубіжних країн наділені широкими повноваженнями. Вони мають право на вільний доступ у будь-який час до всієї потрібної їм інформації, на одержання пояснень від різних осіб, які підлягають перевірці, можуть накладати штрафи, а в деяких випадках за результатами ревізії мають право порушити питання про кримінальну відповідальність.

Керівники державних контрольних органів розвинених країн наділені винятковими повноваженнями у питаннях добробуту кадрів інспекторських служб. У США, Великобританії, Німеччині та інших країнах контролюючі органи мають розвинуту систему з добре організованим апаратом, укомплектованим достатнім штатом співробітників.

1.2.3. Види, форми і методи контролю, їх класифікація і характеристика.

З огляду на класифікацію фінансових ресурсів за видами, місцем створення, джерелами формування, формою власності, методами акумулювання, сферою обслуговування, рівнем управління та напрямками використання фінансовому контролю об'єктивно притаманне розмаїття видів, форм і методів його здійснення.

Основними видами фінансового контролю залежно від суб'єктів його ініціювання і здійснення є *державний, муніципальний, господарський і громадський фінансовий контроль*.

Цей поділ охоплює всі суб'єкти його ініціювання та здійснення й відразу дає відповідь, хто організовує контроль і є основним користувачем його даних, що важливо з управлінського погляду: суб'єкти державного регулювання економіки (в особі глави держави, парламенту, уряду, інших органів державної влади і державних установ), органи місцевого самоврядування, суб'єкти господарювання (як власники) чи громадяни (об'єднання громадян).

Як уже було зазначено вище, суб'єктами *державного фінансового контролю* є юридичні особи, які від імені держави, відповідно до врегульованих правових норм здійснюють моніторинг й інші форми контролю за діяльністю суб'єктів господарювання в частині дотримання ними встановлених нормативно-правовими документами обмежувальних параметрів щодо обігу фінансових ресурсів.

Суб'єктами *муніципального фінансового контролю* є тимчасові контрольні комісії, рішення про створення та порядок роботи яких приймають органи місцевого самоврядування відповідно до Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні».

Господарський фінансовий контроль (контроль власника або органу управління суб'єкта господарювання) здійснюється через утворені власником органи (органом управління – підрозділи), їхні фінансово-економічні служби в межах визначених власником (органом управління) повноважень та/або шляхом залучення аудиторських фірм (аудиторів), які мають право на проведення аудиторської діяльності відповідно до законодавства.

Об'єктами господарського фінансового контролю є операції винятково з об'єктами права власності суб'єктів господарювання, фінансовими і матеріальними ресурсами та іншими активами, що перебувають в їхньому

управлінні або повному господарському віданні, а також з їхніми зобов'язаннями.

Суб'єктами *громадського фінансового контролю* є об'єднання громадян. Він здійснюється у формі моніторингу їх структурними підрозділами поточної діяльності органів влади, місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій і посадових осіб на предмет відповідності цієї діяльності нормам актів законодавства та державної фінансової дисципліни.

Фінансовий контроль в Збройних Силах України поділяється на *державний і суспільний*.

Державний фінансовий контроль у Міністерстві оборони України здійснюється: органами державної влади і державного управління (*позавідомчий*) контроль, командуванням і контрольно – ревізійною службою Збройних Сил України та забезпечувальними фінансовими органами (*відомчий* контроль).

Позавідомчий контроль у Міністерстві оборони України здійснюють органи державної влади і управління: Державна контрольно - ревізійна служба, Рахункова палата, Міністерство фінансів, Державне казначейство, Державна податкова служба та ін.

Відомчий контроль у Міністерства оборони України здійснюють командири (начальники), контрольно – ревізійна служба Міністерства оборони та Збройних Сил України і забезпечувальні фінансові органи.

Суспільний контроль у Міністерстві оборони України здійснюють представники військовослужбовців, робітників та службовців.

Щодо класифікації державного фінансового контролю залежно від часу здійснення його поділяють на такі види: *попередній, поточний, наступний*.

Попередній – той, що передуює прийняттю управлінського рішення (проведення контрольних заходів передуює здійсненню операцій з фінансовими ресурсами; цей контроль спрямований передусім на запобігання незаконним і неефективним витратам, втратам фінансових ресурсів, а також

на недопущення порушення законодавства в прийнятті управлінського рішення).

Поточний – здійснюється на стадії виконання управлінського рішення (контрольні заходи проводяться безпосередньо під час здійснення операції з фінансовими ресурсами, що дає змогу виявляти й оперативно усувати порушення, мінімізуючи тим самим його наслідки).

Наступний – здійснюється після закінчення терміну виконання управлінського рішення (контрольні заходи проводяться після закінчення операцій з фінансовими ресурсами з метою встановлення рівня дотримання норм законодавства, а також виявлення прорахунків попереднього та поточного контролю).

Важливою ознакою державного фінансового контролю є форма його здійснення.

Форма контролю – це засіб відстеження (порівняння, зіставлення) певного явища, об'єкта, процесу, охоплених контрольними діями. Тобто під формами державного фінансового контролю потрібно розуміти способи конкретного вираження та організації контрольних дій, спрямованих на виконання функцій контролю.

Класифікуючи за обсягом і глибиною охоплення, контроль, можна поділити на ревізію, тематичну перевірку (обстеження) і рахункову перевірку звітності.

Ревізія – це форма контролю, що становить систему обов'язкових контрольних дій, спрямованих на документальне та фактичне обстеження здійснених підприємством, установою або організацією господарських операцій та їх наслідків, бухгалтерського обліку та фінансової звітності з метою виявлення незаконних мобілізації, розподілу та використання фінансових ресурсів, недостачі коштів і матеріальних цінностей, нецільового та неефективного їх використання, встановлення винних у порушенні законодавства посадових і матеріально-відповідальних осіб і спричинених порушеннями фінансових втрат.

Розширене визначення ревізії обґрунтоване, адже обов'язковою умовою будь-якої ревізійної дії, а відтак і документування виявленого порушення, є встановлення того, хто, як і коли порушив конкретну фінансово-правову норму під час здійснення фінансово-господарських операцій.

Щоб викласти в акті ревізії тільки ті фінансово-господарські операції, що проведені з порушеннями чинного законодавства, ревізори змушені звіряти на відповідність законодавству всі управлінські рішення та дії посадових осіб і встановлювати величину заподіяних збитків чи шкоди.

Перевірка – це форма контролю, яка являє собою систему обов'язкових контрольних дій, пов'язаних з проведенням документального обстеження окремих ділянок фінансово-господарської діяльності підприємства, установи або організації з метою виявлення незаконних мобілізації, розподілу або використання фінансових ресурсів.

Таким чином основною відмінною рисою ревізії від перевірки є не обсяг питань та операцій, що піддаються контролю, а наявність прийомів зіставлення даних документального та фактичного контролю, тобто поєднання результатів перевірки документів за формальними ознаками, зустрічної перевірки достовірності документів, нормативної перевірки, техніко-економічного розрахунку й економічної оцінки господарських операцій з одного боку та результатів здійсненого обстеження, інвентаризації, аналізу якості сировини, матеріалів і готової продукції, контрольного обміру виконаних робіт, опитування, перевірки дотримання трудової дисципліни, перевірки технічного стану машин й обладнання тощо з іншого боку.

Поряд із ревізією та перевіркою формами державного фінансового контролю є **стандартизація, ідентифікація (державна реєстрація), ліцензування, експертиза, аудит і моніторинг (нагляд, спостереження)**.

Під **стандартизацією** як формою державного фінансового контролю треба розуміти контроль за дотриманням суб'єктами господарювання певних стандартів за допомогою затвердження форм фінансових і податкових

розрахунків, звітів, декларацій та інших документів, пов'язаних із визначенням і наданням бюджетних асигнувань, субсидій, з обчисленням і сплатою податків, форм повідомлення про відкриття або закриття банківських рахунків, звітів про виконання певного виду роботи (програми) тощо, а також термінів їх подання.

Відхилення підконтрольних суб'єктів від цих форм і періодичності їх подання сигналізує про можливі порушення визначених державою норм і є підставою для заборони надання бюджетних коштів, товарно-матеріальних цінностей, свідчить про доцільність здійснення більш поглибленого контролю в інших формах.

Стандартизація не потребує виходу на підконтрольний суб'єкт і є передусім формою контролю, притаманною центральним банкам, міністерствам фінансів, органам казначейства, податковим органам.

Ідентифікація (державна реєстрація) – це форма контролю, яка полягає в закріпленні за суб'єктами господарювання на певний час тільки їм належних реквізитів (назви, банківських рахунків, кодів тощо) з метою недопущення прийняття їх за іншу юридичну особу.

Відсутність державної реєстрації суб'єкта господарювання є пересторогою щодо здійснення з ним якихось господарських операцій, попереджає про його вірогідну фіктивність і відсутність гарантій на випадок відшкодування спричинених ним збитків.

Контрольна функція **ліцензування** полягає в тому, що право на здійснення певних видів діяльності держава надає лише тим суб'єктам господарювання, які мають відповідні матеріальні, трудові та фінансові ресурси, необхідні для її здійснення, до того ж на певний термін, переважно із встановленням певних додаткових умов, наприклад: подання додаткової звітності за певною формою, допуск до здійснення спеціалізованих технологічних і фінансових перевірок, проходження професійної перепідготовки тощо.

Таким чином, під час ліцензування суб'єкт господарювання сам подає державному органу необхідні дані, обґрунтування та гарантії для порівняння їх з установленими вимогами (стандартами) на заняття такою діяльністю.

Експертиза – це дослідження якої-небудь справи, якогось питання з метою зробити правильний висновок, дати правильну оцінку відповідному явищу.

Наприклад, рахункова палата наділена правом проводити експертизу проектів Державного бюджету України, а також проектів законів та інших нормативних актів, міжнародних договорів України, загальнодержавних програм та інших документів, що стосуються питань державного бюджету та фінансів України.

Аудит (фінансовий) – це перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення достовірності їхньої звітності, обліку, його повноти й відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам.

В Україні таку форму контролю застосовують тільки аудитори й аудиторські фірми, а в інших країнах – і державні органи.

З огляду на обмеженість фінансових ресурсів, які сьогодні спрямовуються на реалізацію соціальних програм, така форма контролю запроваджується в практику роботи органів державної контрольно-ревізійної служби України.

Водночас, зважаючи на те, що бюджетним кодексом органи державної контрольно-ревізійної служби наділено повноваженнями на здійснення контролю не тільки за цільовим, а й ефективним використанням бюджетних коштів, пропонується ідентифікувати цю форму контролю як аудит ефективності.

Аудит ефективності – це форма контролю, яка є сукупністю дій зі збору та аналітичного опрацювання статистичних і звітних даних, матеріалів ревізій і перевірок, іншої публічної інформації, спрямованих на визначення

рівня ефективності державних укладень для реалізації запланованих державними (бюджетними) програмами цілей, встановлення чинників, які перешкоджають досягненню максимального результату у використанні визначеного обсягу трудових, матеріальних і фінансових ресурсів, та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних активів.

Відповідно головною метою аудиту ефективності є визначення слабких місць в організації виконання державних програм, впливу цих вад на досягнення запланованих цілей та обґрунтування пропозицій щодо підвищення ефективності використання державних ресурсів.

У порівнянні з іншими формами контролю найменше регламентовано моніторинг.

Моніторинг є системою спостереження (нагляду) органів державного контролю за додержанням суб'єктами господарювання стандартів, норм і правил обігу фінансових і матеріальних ресурсів.

Основним завданням моніторингу є виявлення ознак, що можуть свідчити про відхилення від принципів використання фінансових ресурсів (тобто про можливі порушення) шляхом аналізу офіційної і оперативної звітності, іншої постійної чи періодичної інформації про функціонування суб'єкта господарювання та звернення уваги керівництва останнього на ці ознаки з метою запобігання незаконним і неефективним витратам, втратам фінансових ресурсів, а також на недопущення порушення законодавства при прийнятті управлінського рішення.

На відміну від ревізії, перевірки чи аудиту моніторинг не є разовим контрольним заходом (який здійснюється в певний проміжок часу), про його здійснення не повідомляється підконтрольний об'єкт, за його результатами не складається документ за підписами контролерів і керівників суб'єктів господарювання. У моніторингу відсутня також притаманна фінансовому контролю звітність.

Поряд з цим потрібно пам'ятати, що фінансовий контроль не може обмежуватися тільки реєстрацією окремих вад, порушень законодавства та державної дисципліни. Основне призначення контролю полягає в тому, щоб забезпечити органічне поєднання попередження, виявлення та ліквідації вад і порушень, пошук і швидке впровадження невикористаних резервів інтенсифікації виробництва та підвищення його ефективності.

Для реалізації функцій фінансового контролю (профілактичної, інформаційної, мобілізуючої) сформувався специфічний метод фінансового контролю, який є вираженням засад загального підходу до об'єкта контролю.

В основі цих засад лежить поєднання загальнонаукових і методичних прийомів пізнання, що дають можливість комплексно вивчити законність, достовірність, доцільність й економічну ефективність господарських і фінансових операцій і процесів на основі використання облікової, звітної, нормативної та іншої економічної інформації в поєднанні з дослідженням фактичного стану об'єкта контролю.

Відповідно методикою державного фінансового контролю є сукупність технічних (методичних) прийомів контролю, яка дає змогу всебічно, повно і об'єктивно дослідити господарські та фінансові операції підприємства, установи чи організації незалежно від форми й часу їх здійснення з метою виявлення, усунення та попередження вад і порушень у використанні фінансових ресурсів.

Однак механічне поєднання ревізором загальнонаукових і методичних прийомів ще не забезпечує виконання покладених на контроль завдань.

Важливою ознакою здійснення органами ДКРС фінансового контролю є форма його здійснення. У Законі «Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні» визначено, що державний контроль органами Служби здійснюється у формі ревізій і перевірок.

Під час ревізій (перевірок) можуть (і повинні) застосовуватися різноманітні методи (прийоми) документального та фактичного контролю.

Зокрема в частині документального контролю ревізори обов'язково мають володіти такими методами: перевірка документів за формальними ознаками; перевірка документів за змістом; арифметична перевірка документів; нормативна перевірка документів; зустрічна перевірка документів; техніко-економічний розрахунок; економічна оцінка господарських операцій.

Перевірка документів за формальними ознаками є першим ступенем документального контролю. У процесі його з'ясовують: точність заповнення бланку, на якому оформлено конкретний документ; наявність усіх необхідних реквізитів; своєчасність складення документа; відповідність підписів осіб, які склали документ. Цей метод застосовується при перевірці всіх документів з метою виявлення фактів підробки та дописувань у них, виправлення цифрових даних і зміни реквізитів. За результатами такої перевірки робиться висновок про визнання достовірності документа. Наприклад, бухгалтерії підприємств, установ і організацій не повинні приймати до виконання та відпускати товарно-матеріальні цінності за ксерокопіями платіжних доручень і довіреностей.

Перевірка документів за змістом є другим ступенем документального контролю. Вона здійснюється шляхом зіставлення даних операцій, зазначених у документі, з аналогічними або взаємопов'язаними даними (можливостями) виробництва з метою встановлення законності (достовірності) зафіксованих операцій.

Арифметична перевірка документів здійснюється шляхом перерахунку результатів таксування, загальних підсумків, узгодження нарахувань й утримань (знижок) тощо з метою визначення правильності підрахунків і виявлення крадіжок, прихованих за неправильними арифметичними діями.

Нормативна перевірка документів здійснюється шляхом зіставлення фактичних витрат на одиницю товару, роботи чи послуг з нормативними або плановими (встановленими законами, постановами, кошторисами, лімітами)

з метою встановлення обґрунтованості списання на виробництво чи утримання установи сировини й матеріалів, палива, використання фонду оплати праці тощо.

Зустрічна перевірка документів проходить шляхом звірки (зіставлення) даних, відображених у документі, що перевіряється, з даними другого примірника цього ж документа чи із записами в інших взаємопов'язаних документах, які перебувають на підконтрольному об'єкті або в інших підприємствах, установах чи організаціях.

Шляхом зустрічної перевірки належить обов'язково перевірити ті документи, на яких виявлено сліди необумовлених виправлень, підтирань, які нечітко написані або суперечать логіці господарських операцій, а також тих, що засвідчують надходження гостродефіцитних і дорогих товарно-матеріальних цінностей. Проведення зустрічної перевірки дає змогу виявити такі зловживання, за яких двосторонні операції отримують різне відображення у кожній із залучених до неї сторін, зокрема: не оприбуткування товарів, отриманих від постачальників, і коштів, що надійшли на поточний рахунок; привласнення виручки, яка здається в банк; завищення цін у видаткових документах; наявність безтоварних операцій тощо. Такі зловживання приховуються шляхом виправлення даних в окремих примірниках документів, складанням нових неправдивих документів, неправильного відображення чи невідображення взагалі в документах і в облікових регістрах операцій, які насправді було здійснено.

Техніко-економічний розрахунок здійснюється для перевірки достовірності обсягів планових і фактичних витрат з виконання окремих видів робіт чи виготовлення продукції, підтвердження чи заперечення встановлених норм, тарифів, розцінок.

Економічна оцінка господарських операцій об'єднує низку загальноекономічних методів (прийомів) аналізу та оцінки з метою встановлення доцільності, раціональності окремих операцій й ефективності господарювання підконтрольного об'єкта в цілому за певний проміжок часу

(порівняння, групування, питома вага, середні величини тощо). Правильність здійснення багатьох господарських операцій не завжди можна перевірити за допомогою методів документального контролю. Часто виникає необхідність провести перевірку наявності грошових коштів, основних засобів і матеріалів та інших активів у натурі.

З цією метою разом з методами документального контролю в контрольно-ревізійній роботі належить широко використовувати методи фактичного контролю: лабораторні аналізи якості сировини, матеріалів і готової продукції; інвентаризація коштів, сировини, матеріалів тощо; обстеження території, виробничих і службових приміщень; контрольні обміри виконаних робіт; контрольний запуск сировини та матеріалів у виробництво; хронометраж робочого часу; отримання письмових пояснень і довідок.

Лабораторні аналізи сировини, матеріалів, готової продукції і виконаних робіт проводять спеціалізовані установи на звернення керівника контрольно-ревізійного органу, коли визначити якісні їх ознаки іншими прийомами контролю неможливо.

Інвентаризація має за мету впевнитися в наявності обсягів коштів, сировини, матеріалів, нематеріальних активів і зобов'язань, зазначених у фінансових звітах.

Обстеження території, виробничих і службових приміщень проводиться з метою переконатися в наявності певних виробничих потужностей, обсягах складських приміщень, здійсненні у певний час господарської діяльності, у правдивості складання актів на введення або виведення з експлуатації основних засобів тощо.

Контрольні обміри виконаних робіт проводяться з метою встановити фактичні обсяги та вартість виконаних будівельних, монтажних і ремонтних робіт, перевірити правильність їх відображення в актах приймання робіт і нарядах робітників, а також правильність списання матеріалів на проведення цих робіт.

Контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво проводять при таких же умовах, у такому ж порядку і в такій же технологічній послідовності, в якій зазвичай здійснюються аналогічні процеси з метою визначення достовірності діючих норм і нормативів витрат сировини та матеріалів на виробництво продукції або обсягів будівельно-ремонтних робіт. За допомогою контрольного запуску виявляються: факти застосування застарілих норм, у результаті чого в цехах і на складі утворюються невраховані лишки сировини і матеріалів; випадки зменшення норм часу і розцінок на виконувани роботи; неправильність розрахунків ефективності, прийнятих за основу під час виплати грошових винагород із запровадження нової техніки; дійсний стан справ.

Хронометраж робочого часу проводять з метою визначення фактичних затрат праці на виконання певних господарських операцій і розміру їх оплати.

Отримання письмових пояснень як особливий метод фактичного контролю практикується досить часто: під час інвентаризації, обстеження, контрольного обміру виконаних робіт чи запуску сировини і матеріалів у виробництво тощо.

Ревізор може отримати письмові пояснення та довідки від будь-яких працівників підприємства (установи, організації), що перевіряється, з питань, що виникають за тематикою ревізії (перевірки). Якщо в цьому виникає необхідність, ревізор може ініціювати звернення керівника органу служби за довідками до різних організацій. Пояснення допомагають перевірити достовірність даних, відображених у документах, виявити підробки, встановити події та їх учасників, що справді існують, тощо.

У цілому процес контролю ділиться на чотири умовно самостійних етапи: підготовка до проведення ревізії (перевірки); проведення ревізії (перевірки); оформлення матеріалів ревізії (перевірки); реалізація матеріалів ревізії (перевірки).

2.1.4. Класифікація державного фінансового контролю за суб'єктами його здійснення

За ознаками ініціювання й здійснення контролю суб'єкти державного регулювання економіки поділяють на дві групи (наведено на схемі 1):

- 1) ті, що здійснюють загальний державний фінансовий контроль;
- 2) ті, що здійснюють спеціалізований державний фінансовий контроль.

Схема 1



До суб'єктів контролю першої групи належать ті органи державної влади й управління, які є і ініціаторами, і виконавцями контролю, до того ж не тільки в галузі фінансів.

Друга група. Здійснення специфічних контрольних повноважень органами державної влади й управління делегується підпорядкованим їм спеціалізованим структурам.

Важливе місце в системі державного фінансового контролю посідає Міністерство фінансів України, яке є центральним спеціалізованим органом виконавчої влади з управління фінансами.

Міністерство фінансів розробляє фінансову політику держави і безпосередньо контролює її здійснення. Для реалізації своїх завдань воно наділене певними функціями, серед яких – організаційна, аналітична, нормотворча, координаційна, контрольна, експертна, інформаційна, правозастосовна та функція прогнозування.

Контрольна функція Міністерства фінансів впливає з того, що згідно з Положенням про Міністерство фінансів України одним із основних завдань Мінфіну визначено забезпечення ефективного використання бюджетних коштів і здійснення в межах своєї компетенції державного фінансового контролю.

Відповідно до Положення про Міністерство фінансів України Мінфін виконує наступні завдання:

- здійснює у випадках, передбачених законодавством, ліцензування окремих видів підприємницької діяльності;
- здійснює в межах своїх повноважень контроль за цільовим використанням коштів державного та місцевих бюджетів, бере участь у здійсненні контролю за дотриманням інтересів держави в управлінні державними корпоративними правами відповідно до законодавства;
- проводить у міністерствах, інших центральних і місцевих органах виконавчої влади, органах місцевого самоврядування, на підприємствах, в установах і організаціях, в установах банків та інших фінансово-кредитних установах усіх форм власності перевірки фінансово-бухгалтерських документів, звітів, планів, кошторисів та інших документів щодо зарахування, перерахування і використання бюджетних коштів, а також

отримує пояснення, довідки і відомості з питань, що виникають під час перевірки;

- здійснює у межах своїх повноважень контроль за дотриманням суб'єктами підприємницької діяльності законодавства, що регулює питання видобутку, виробництва, використання й реалізації дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, проводить в установленому порядку перевірку операцій з дорогоцінними металами і дорогоцінним камінням;

- здійснює фінансовий контроль за діяльністю агентів, що мають свідоцтво на проведення державних грошових лотерей.

Державна контрольно-ревізійна служба - керівний орган ДКРС – Головне контрольно-ревізійне управління. Указом Президента України її віднесено до складу центральних органів виконавчої влади зі статусом державного комітету.

Основні функції органів ДКРС щодо контролю тепер полягають у здійсненні ревізій і перевірок, узагальненні їх результатів, а також в організації заходів щодо усунення та попередження фінансових порушень, зокрема з питань:

- законного, цільового й ефективного витрачання коштів бюджетів усіх рівнів і коштів державних цільових фондів;

- збереження державного, муніципального та колективного майна;

- достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності;

- цільового використання та своєчасності повернення валютних кредитів, бюджетних і позабюджетних позичок, а також позик і кредитів, гарантованих бюджетними коштами;

- поповнення дохідної частини бюджетів і державних цільових фондів;

- дотримання розрахункової дисципліни.

До основних суб'єктів державного фінансового контролю належать також органи *Державної податкової служби*. Основним завданням цієї служби стало забезпечення дотримання законодавства про податки, облік

усіх платників податків та інших обов'язкових платежів, а також здійснення контролю й забезпечення правильності обчислення та сплати відповідних платежів.

Державна податкова служба має трирівневу структуру: Головну державну податкову інспекцію – перший рівень (центральний орган), державні податкові інспекції в областях і містах з районним поділом – другий рівень, у районах, районах у містах, містах без районного поділу – третій рівень.

Державне казначейство було створене при Міністерстві фінансів на підставі Указу Президента України «Про Державне казначейство України».

Одним із завдань Державного казначейства України визначено здійснення контролю за виконанням Державного бюджету України, надходженням і використанням коштів державних цільових фондів і позабюджетних коштів. Для цього органи казначейства наділені правом проводити в міністерствах, інших центральних та місцевих органах державної влади, на підприємствах, в установах, організаціях, установах банків незалежно від форм власності перевірки фінансово-бухгалтерських документів про зарахування, перерахування та використання бюджетних коштів.

Контроль за дотриманням митного законодавства підприємствами, установами й організаціями незалежно від форми власності та виду діяльності забезпечує *Державна митна служба України*, органи якої, зокрема, перевіряють правильність декларування товарів, що перетинають митний кордон України, нарахування, повноту та своєчасність внесення з них податків (ПДВ, акцизного збору і мита) та інших платежів, дотримання встановленого порядку переміщення через митний кордон України валютних цінностей.

Причетний до державного фінансового контролю і *Фонд державного майна України*. Фонд є державним органом, який здійснює державну політику в сфері приватизації державного майна, виступає орендодавцем

майнових комплексів, що є загальнодержавною власністю, підпорядкований і підзвітний Верховній Раді України.

У частині здійснення державного фінансового контролю завданнями ФДМУ є нагляд за додержанням прав держави як власника частки акцій в акціонерних товариствах, видача ліцензій посередникам щодо організації підготовки до приватизації та продажу об'єктів приватизації.

Для реалізації цих завдань Фонд має право проводити інвентаризації загальнодержавного майна, що, відповідно до державної програми, підлягає приватизації, здійснювати аудиторські перевірки ефективності його використання, а також контролювати обіг приватизаційних паперів. Тобто Фонд може здійснювати контроль як на державних підприємствах, так і в акціонерних товариствах з часткою державного майна.

Дотримання учасниками фондового ринку (в т.ч. підприємствами незалежно від форми власності) обов'язкових нормативів достатності власних коштів, інших показників і вимог, що обмежують ризики по операціях з цінними паперами, ціноутворенням та дотриманням емітентами й операторами умов їх продажу (розміщення) на ринку здійснює *Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку*.

Контрольно-ревізійні підрозділи міністерств у системі міністерств, інших центральних органах виконавчої влади здійснюють контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємств, установ і організацій, що належать до сфери їх управління.

Рахункова палата є конституційним органом парламентського контролю. Вона проводить ревізії та перевірки щодо витрачання коштів Державного бюджету України і державних позабюджетних фондів в апараті Верховної Ради України, органах виконавчої влади, Національному банку України, Фонді державного майна, інших підзвітних Верховній Раді України органах, а також на підприємствах і в організаціях незалежно від форми власності. До її функцій віднесено також здійснення контролю за законністю

й своєчасністю руху бюджетних коштів в уповноважених банках та кредитних установах України.

Основним завданням *Департаменту фінансового моніторингу* визначено збір, обробку й аналіз інформації про фінансові операції, що підлягають обов'язковому фінансовому контролю, та інші операції, пов'язані з легалізацією (відмиванням) таких доходів. Для цього його наділено правом одержувати від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій інформацію, необхідну для виконання покладених на нього завдань.

Функціями державного фінансового контролю наділено також *Державну комісію з регулювання ринків фінансових послуг України*. Для забезпечення своїх функцій Комісія має право інспектувати фінансові установи, до яких, зокрема, належать банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, інвестиційні фонди тощо.

Право на здійснення державного фінансового контролю мають і *підрозділи державних цільових та позабюджетних фондів*. Пенсійний фонд, фонд соціального страхування на випадок безробіття, фонд соціального страхування у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю та виплатами зумовленими народженням та похованням, фонд соціального страхування у зв'язку з професійним захворюванням та нещасним випадком на виробництві. У цих фондів є свої контрольні органи.

Наприклад, Пенсійний фонд України має право на проведення в установленому порядку на підприємствах, в установах і організаціях, незалежно від форми власності, планових та позапланових перевірок фінансово-бухгалтерських документів, планів, кошторисів та інших документів щодо правильності обчислення та сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, інших платежів до Пенсійного фонду, а також використання його коштів.

2.1.5. Завдання та організація контрольно-ревізійної роботи в Збройних Силах України

Фінансовий контроль у Збройних Силах України організовується та здійснюється згідно із законодавством України, наказами та директивами Міністра оборони України та Положенням про фінансовий контроль у Збройних Силах України.

Завданням фінансового контролю в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України є:

- дотримання вимог Конституції та законів України, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, інших нормативно правових актів, наказів і директив Міністра оборони України в сфері фінансово – господарської діяльності;

- дотримання фінансово – господарської дисципліни, збереження, цільове та раціональне використання державного майна, ефективність і законність (правомірність) його відчуження, якість проведення інвентаризацій майна та інших активів і пасивів військових частин та підприємств;

- дотримання вимог нормативно правових актів при витратах коштів військового майна, правильна організація і ведення господарської діяльності військ (сил);

- якість планування, ціноутворення, виконання договірних зобов'язань військовими частинами та підприємствами;

- повнота оприбуткування матеріальних цінностей і правильність списання військовими частинами та підприємствами;

- розрахунки з платними споживачами;

- забезпечення збереження військового майна та коштів, попередження безгосподарності і марнотратства при витратах коштів військового майна військовими частинами та підприємствами;

- виконання кошторису Міністерства оборони та своєчасне виконання зобов'язань перед державним бюджетом військовими частинами та підприємствами;

- правильна та своєчасна виплата особовому складу Збройних Сил України грошового забезпечення й заробітної плати; виплата інших видів соціальної допомоги військовослужбовцям та членам їх сімей;

- стан бухгалтерського обліку, законність (правомірність) фінансово - господарських операцій, повнота та своєчасність документального оформлення та відображення в обліку фінансових, кредитних розрахункових операцій, законність (правомірність) їх здійснення правильність ведення бухгалтерського обліку і складання звітності, своєчасність їх подання військовими частинами та підприємствами;

- стан контрольно – ревізійної роботи, виконання пропозицій щодо усунення недоліків за актами ревізій фінансово – господарської діяльності, організацією внутрішнього фінансового контролю у військових частинах, підприємствах;

- повнота й своєчасність документального оформлення відображення в обліку фінансових, кредитних та розрахункових операцій, законність їх здійснення, правильність ведення бухгалтерського обліку, складання звітності військовими частинами та підприємствами.

У Міністерстві оборони України та Збройних Силах України здійснюються наступні види фінансового контролю:

попередній – до проведення фінансово – господарських операцій шляхом перевірок кошторисно – планових, договірних, розрахункових та інших документів у процесі фінансового планування, нарахування грошового забезпечення та заробітної плати, реєстрації штатних розписів, аналіз дотримання договірних умов тощо;

поточний – шляхом перевірок виконання кошторисів, ведення бухгалтерського обліку, аналізу звітності;

наступний – після проведення фінансово - господарських операцій шляхом документальних ревізій окремих питань фінансово - господарської діяльності за обліковими та звітними даними, прибутково – видатковими документами, перевірки фактичної наявності коштів, цінностей і бланків суворого обліку щодо фінансової служби.

Організація та проведення попереднього та поточного фінансового контролю в Міністерстві оборони та Збройних Силах України покладається на Департамент фінансів Міністерства оборони України та в межах повноважень на структурні підрозділи Міністерства оборони України, відповідальні за формування та ведення бюджетних програм і статей кошторису Міністерства оборони України.

У Збройних Силах України організація і проведення попереднього та поточного фінансового контролю покладається на Головне фінансово – економічне управління Збройних Сил України, а у командуваннях видів Збройних Сил України, Командуванні сил підтримки Збройних Сил України, територіальних управліннях, об'єднаннях, з'єднаннях, військових частинах та підприємствах – на відповідних начальників фінансових органів.

За відповідними напрямками використання коштів та майна Збройних Сил України попередній та поточний фінансовий контроль здійснюється структурними підрозділами Генерального штабу Збройних Сил України, забезпечувальними управліннями та службами командувань видів, Командуванням сил підтримки Збройних Сил України, територіальними управліннями, об'єднаннями, з'єднаннями, військовими частинами та підприємствами, які визначені відповідальними за формування та ведення бюджетних програм і статей кошторису Міністерства оборони України.

Організація наступного фінансового контролю в Міністерстві оборони України та Збройних Силах України покладається на директора Контрольно-ревізійного департаменту Міністерства оборони України, начальника Генерального штабу Збройних Сил України та командувача сил підтримки Збройних Сил України.

Контрольно - ревізійним департаментом Міністерства оборони України проводяться ревізії фінансово – господарської діяльності структурних підрозділів Міністерства оборони України, Генерального штабу Збройних Сил України, командувань видів Збройних Сил України, територіальних управлінь, на яких покладено функції фінансування, забезпечення (постачання) військовим майном.

За необхідності Контрольно - ревізійний департамент Міністерства оборони України має право проводити ревізії фінансово – господарської діяльності будь – яких інших об'єктів Збройних Сил України відповідно до затвердженого Міністром оборони України плану або за його окремими дорученнями.

Територіальним контрольно – ревізійними управліннями проводяться ревізії фінансово – господарської діяльності військових частин, підприємств у межах територіальної відповідальності контрольно – ревізійних управлінь.

Контрольно – ревізійним управлінням Генерального штабу Збройних Сил України проводяться ревізії підпорядкованих органів управління та військ (сил) у відповідності з планом, затвердженим начальником Генерального штабу Збройних Сил, а також згідно з його окремими дорученнями (рішеннями).

Контрольно – ревізійне управління Командування сил підтримки Збройних Сил України здійснює ревізії фінансово – господарської діяльності підпорядкованих військ відповідно до затвердженого командувачем сил підтримки Збройних Сил України плану, а також за його окремими дорученнями.

Ревізії з питань соціального забезпечення осіб, звільнених з військової служби в запас або відставку, та членів їхніх сімей, а також членів сімей військовослужбовців, які загинули (померли) чи пропали безвісти, стали інвалідами під час проходження військової служби або потрапили в полон в ході бойових дій (війни) чи під час участі в міжнародних миротворчих операціях, проводяться:

- Департаментом фінансів Міністерства оборони України - в Командуваннях Сухопутних військ Збройних Сил України, обласних та прирівняних до них військових комісаріатах;

- командуванням Сухопутних військ Збройних Сил України– обласних військових комісаріатах.

Командири військових частин проводять раптові перевірки наявності коштів в касі військової частини, перевіряють своєчасність і повноту оприбуткування за касовою книгою готівки, отриманої в установах банку за чеками, і забезпечують проведення перевірок фінансового господарства військової частини внутрішньою перевіркою комісією в установлений термін.

Періодичність і порядок проведення документальних ревізій встановлені Положенням про фінансовий контроль у Міністерстві оборони та Збройних Силах України.

Ревізії фінансово – господарської діяльності проводяться:

- структурних підрозділів Міністерства оборони України, Генерального штабу Збройних Сил України, командувань видів Збройних Сил України, територіальних управлінь, на які покладено функції фінансування, забезпечення (постачання) військового майна, обласних військових комісаріатів, підприємств, які безпосередньо не здійснюють касових операцій, - один раз на два три роки і частіше;

- з'єднань військових частин, підприємств, які безпосередньо здійснюють касові операції, - один раз на один – два роки і частіше;

- ревізії обласних військових комісаріатів щодо соціального забезпечення осіб, звільнених з військової служби у запас або відставку, членів їхніх сімей проводяться один раз на рік.

Позапланові ревізії та ревізії з окремих питань фінансово-господарської діяльності проводяться: за вказівкою вищих командирів і начальників; за вимогою правоохоронних органів; у разі розформування або ліквідації фінансового господарства (реорганізації, злиття приєднання поділу); у разі

звільнення начальника фінансового органу військової частини від посади або звільнення з військової служби (з роботи).

2.1.6. Обов'язки, права і відповідальність посадових осіб під час проведення ревізій

Обов'язки, права та відповідальність посадових осіб під час проведення ревізій визначені Положенням про фінансовий контроль у Міністерстві оборони України та Збройних Силах України.

Інспектор - ревізор зобов'язаний:

- під час проведення ревізій керуватися Конституцією та законами України, актами Президента України, Кабінету Міністрів України, іншими нормативно – правовими актами, наказами і директивами Міністра оборони України, виявляти непримиримість до порушення фінансової дисципліни при витратах коштів і матеріальних цінностей, безгосподарності, зловживань і марнотратства, бути принциповим й об'єктивним в оцінці виявлених недоліків і порушень, вживати необхідних заходів щодо поліпшення фінансово – господарської діяльності об'єкта контролю;

- забезпечувати несподіваність початку ревізій і широку гласність її проведення;

- перевіряти реєстри бухгалтерського обліку, первинні прибуткові і видаткові документи, що підтверджують законність (правомірність) і достовірність фінансово – господарських операцій;

- забезпечити зберігання документів, які підлягають обревізуванню, виключення доступу до них інших осіб;

- перевіряти наявність готівки та інших цінностей в ящику для грошей (касі) військової частини, підприємства і в усіх існуючих при них господарствах (гуртожитках тощо), у підзвітних осіб, наявність бланків суворого обліку по фінансовій службі, а в необхідних випадках – і матеріальних цінностей, організацію і забезпечення збереження коштів і виправдальних документів;

- документально встановлювати суть виявлених недоліків і порушень у фінансово – господарській сфері, розмір заподіяної державі матеріальної шкоди та інші наслідки, причини допущених порушень і винних посадових осіб;

- у процесі ревізій інформувати командирів (начальників) про виявлені порушення при витратах коштів і матеріальних цінностей, вимагати вживання термінових заходів щодо їх припинення й попередження, притягнення винних до відповідальності із відшкодування державі заподіяної шкоди. При виявленні фактів розкрадання й незаконних (неправомірних) витрат державних коштів, безгосподарності та інших зловживань терміново доповідати начальнику, який призначив ревізію, і, при необхідності, повідомляти органи управління Військової служби правопорядку Збройних Сил України та відповідного прокурора;

- вимагати погашення дебіторської кредиторської заборгованості;

- забезпечити достовірність матеріалів ревізій та обґрунтованість викладених в акті висновків;

- під час проведення ревізій дотримуватися вимог щодо збереження державної таємниці;

- підвищувати свою кваліфікацію, знати та правильно використовувати нормативно – правові акти України з фінансово – господарських питань і питань соціального забезпечення військовослужбовців та членів їхніх сімей.

Інспектор – ревізор має право:

- у необхідних випадках опечатувати ящики для грошей (каси) і касові приміщення, склади, комори й архіви;

- вимагати від посадових осіб письмових довідок і пояснень з питань, які виникають під час ревізії;

- проводити зустрічні звірки достовірності проведених фінансово – господарських операцій;

- призначати та проводити позапланові повні або часткові інвентаризації матеріальних цінностей, контрольні обміри виконаних будівельно –

монтажних робіт, контрольні запуски сировини й матеріалів у виробництво, огляди сировини та матеріалів і готової продукції, взяття пробних зразків на дослідження, перевіряти повноту оприбуткування матеріальних цінностей, правильність застосування природних витрат при транспортуванні, збереженні та переробленні;

- залучати спеціалістів (за згодою їх начальників) для перевірки якості продукції і виконаних робіт або наданих послуг, фактичних витрат сировини й матеріалів та ін.;

- звіряти виписки із реєстраційних рахунків в установах Державного казначейства і копії платіжних документів з оригіналами, які знаходяться в цих установах і стали підставою для записів щодо зазначених рахунків;

- у разі виявлення підробок та інших зловживань вилучати необхідні документи до закінчення контрольних заходів, залишивши в справі акт вилучення та копії або реєстри вилучених документів;

- одержувати від посадових осіб - постачальних і в структурних підрозділів Міністерства оборони України та Збройних Сил України для підтвердження фактів порушень копії або виписки із документів, які стосуються виявлених фактів;

- вносити пропозиції щодо усунення виявлених ревізією недоліків та порушень, відшкодування заподіяної шкоди, а в необхідних випадках – призначення службового розслідування для встановлення вини посадових осіб, якщо не було можливості встановити це під час ревізії.

За неякісне проведення ревізії або приховування фактів розкрадання і зловживань, використання службового становища в корисних цілях, неправильні висновки і пропозиції за результатами ревізії інспектор – ревізор притягується до відповідальності відповідно до чинного законодавства.

2.1.7. Ділові та професійні якості інспекторського складу

Діяльність працівників контрольно-ревізійних органів носить особливий характер. Вона пов'язана з перевіркою фінансової діяльності людей, виконанням покладених на них посадових обов'язків, що у свою чергу вимагає від інспектора-ревізора особистої відповідальності за виконану ним роботу під час проведення ревізії фінансово – господарської діяльності підконтрольного об'єкта.

Здійснювати фінансовий контроль у сучасних умовах можуть тільки люди, безмежно віддані своїй справі, чесні, непідкупні, з високою професійною підготовкою, бездоганними діловими та моральними якостями.

Повсякденна практична діяльність інспекторського складу Контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України безпосередньо пов'язана з тим, щоб через фінансові відносини здійснювати спостереження, нагляд, контроль за правильним утворенням й ефективним використанням фондів державних коштів у будь-якій галузі багатогранного військового господарства.

Однак найбільш складна й відповідальна частина фінансового контролю це безпосередньо проведення документальних ревізій і перевірок фінансово-господарської діяльності, що покладається на інспекторський склад контрольно-ревізійних органів та керівний склад фінансових органів Збройних Сил України.

Інспектор-ревізор є відповідальним за законність, доцільність і ефективність використання державних коштів та майна. Він виступає як посадова особа, яка контролює своєчасність і повноту фінансового забезпечення бойової готовності військ. Йому надане право перевіряти від імені держави виконання вимог щодо дотримання державної фінансової дисципліни й законності із витрачання коштів.

Інспектор-ревізор повинен органічно поєднувати в собі глибоку компетентність, дисциплінованість з ініціативою й творчим підходом до

справи, мати загострене почуття нового та здатність узяти на себе відповідальність за рішення складних задач.

Інспектор-ревізор зобов'язаний вчасно помітити й підтримати ініціативу, уміти діяти в умовах украй твердого ліміту часу, величезних морально-психологічних і фізичних навантажень.

На інспектора-ревізора покладається задача не тільки перевіряти діяльність посадових осіб із фінансового забезпечення бойової готовності військ і сил флоту, але й навчати їх правильно працювати, допомагати людям виправляти помилки та недоліки, виховувати в них принциповість, правдивість, чесність.

На посади інспекторського складу призначаються досвідчені, принципові, авторитетні працівники, які мають високу спеціальну підготовку та володіють високими моральними й діловими якостями. Працівники контрольних органів повинні бути висококваліфікованими, особливо перевіреними, особливо надійними.

Інспектор-ревізор повинен органічно поєднувати в собі наступні найважливіші якості: високу національну свідомість; всебічну спеціальну, військово-технічну та методичну підготовку; професійну спостережливість; об'єктивність.

Висока національна свідомість – це основна умова, що дозволяє наполегливо й послідовно проводити в життя економічну політику держави й уряду, вимоги Міністра оборони щодо своєчасного й повного фінансового забезпечення бойової готовності, ощадливого й ефективного використання державних засобів, виділених на оборону держави.

Інспектору-ревізору фінансової служби повинні бути притаманні такі моральні критерії: відданість справі; сумлінна праця на благо суспільства й турбота про збереження та примноження суспільних надбань; висока свідомість громадського обов'язку й нетерпимість до порушень суспільних інтересів; колективізм і взаємодопомога, гуманне ставлення й повага до

людей; чесність, правдивість і моральна чистота; непримиренність до несправедливості, дармоїдства, нечесності, кар'єризму, корисливості.

Тільки високі моральні особисті якості дають інспектору-ревізору право контролювати інших.

У ході ревізій і перевірок інспектору-ревізору іноді приходится зіштовхуватися з порушеннями та зловживаннями, бути на вістрі конфліктних ситуацій. Це вимагає від нього витримки, упевненості у своїх діях, тверезості суджень, неквапливості у висновках, твердості й наполегливості в доведенні справи до кінця, а також уміння розбиратися та глибоко аналізувати складні ситуації.

Всебічна спеціальна підготовка дає можливість якісно перевірити організаторську діяльність, планування й фінансування, грошове забезпечення та заробітну плату, облік і звітність, пенсійне забезпечення, економічну, претензійну, контрольну - ревізійну та інші види фінансово - економічної діяльності. Зрозуміло, що для такої перевірки інспектору - ревізору потрібні всебічні знання з цих питань. Тому інспектор-ревізор повинен бути фахівцем широкого профілю, постійно розширювати свій кругозір, підвищувати кваліфікацію, досконало знати та правильно застосовувати закони, укази Президента, постанови, розпорядження уряду, накази, директиви Міністра оборони, положення, інструкції, вказівки з фінансово-господарських питань, систематично стежити за всіма змінами діючого законодавства, вивчати правильність його застосування в практичній роботі.

Характер діяльності інспектора-ревізора зобов'язує його систематично підвищувати свою кваліфікацію шляхом узагальнення практики контрольно-ревізійної роботи та вивчення найбільш прогресивних форм і методів контролю.

Військово-технічна підготовка. Інспектор-ревізор - це насамперед офіцер Збройних Сил України, військовий економіст, найважливішою якістю якого повинен бути високий вишкіл. Знання економіки військового

господарства, тактико-технічних даних основних видів озброєння і військової техніки, організаційної структури військ, характеру й організації роботи командирів, штабів і підрозділів тилу дає можливість приймати своєчасні та правильні рішення з питань забезпечення бойової готовності військ. Це особливо важливо в сучасних умовах реформування Збройних Сил України.

У наказах Міністра оборони підкреслюється, що безупинний розвиток засобів збройної боротьби розширює обсяг, змінює зміст та умови роботи командирів і штабів при підготовці операції та бою. Це вимагає постійного вдосконалювання підготовки, розширення знань і практичних навичок із керування військами в бойових умовах, методики навчання й виховання підлеглих.

Правильна оцінка конкретних фінансово-господарських операцій, стану фінансового забезпечення бойової готовності вимагає від інспектора-ревізора глибокого знання тих бойових задач, що вирішуються військами (силами флоту). Не володіючи цими знаннями, він не зможе глибоко вникати в економіку бойової підготовки, не в змозі буде якісно проаналізувати доцільність й ефективність використання засобів на створення навчальної матеріально-технічної бази бойової підготовки, не зможе всебічно перевірити обґрунтованість витрат на утримання й експлуатацію озброєння та бойової техніки, правильність прогнозування витрат на майбутнє, оцінити ефективність витрат на проведення тактичних навчань і маневрів. Звідси випливає потреба систематично вивчати не тільки законодавчі матеріали, що стосуються фінансової діяльності, але й накази та вказівки, які належать до діяльності інших служб, до бойової підготовки військ в цілому.

Методична підготовка. Інспектор-ревізор повинен знаходити своє втілення у вмілому проведенні інструктажу особового складу, що залучається до проведення ревізії, проведенні навчальних занять з працівниками фінансово-економічної служби та у правильній організації фінансово-господарської діяльності на практиці.

Професійна спостережливість. Однією із важливих якостей притаманних інспектору – ревізору, повинна бути спостережливість. Професійна спостережливість - це невід'ємна риса психології інспектора-ревізора, його „зорова зброя”. Вона допомагає йому за окремими ознаками знайти зловживання, сховане вміло оформленими документами. Спостережливість, як якість особистості, здобувається головним чином разом з життєвим досвідом, у процесі трудової діяльності.

Об'єктивність. Складність і відповідальність контролю за фінансовим забезпеченням бойової готовності військ вимагають від інспектора – ревізора виняткової об'єктивності в оцінці кожної операції щодо витрачання державних коштів. Він не має права упереджено підходити до оцінки фактів, що перевіряються. Аналізуючи причини допущених порушень, інспектор-ревізор повинен бути справедливим, доброзичливим, поважно ставитись до людей, дотримуватися тактовності у взаємовідносинах з військовослужбовцями, робітниками та службовцями незалежно від їхнього службового становища. Неприпустима діяльність інспектора - ревізора, яка б створювала напруженість на об'єкті, що ревізується. Різкий, образливий тон, неповага до посадових осіб, яких він ревізує, знижує авторитет самого інспектора-ревізора і може знецінити мобілізуюче, виховне значення ревізії.

Особливий характер професії, розмаїття та складність розв'язуваних завдань висувають інспекторський склад на передній край боротьби за неухильне і послідовне дотримання інтересів держави у фінансовому забезпеченні бойової готовності військ і сил флоту. Активність, відповідальність і діловитість інспекторів-ревізорів формуються всією сукупністю виховних заходів, що проводяться в процесі повсякденної практичної роботи.

Ефективність і дієвість фінансового контролю залежать від рівня кваліфікації, політичної зрілості, моральної чистоти і спеціальної підготовленості інспекторського складу.

Розділ 2. Підготовка та проведення ревізій

2.2.1. Методика підготовки до проведення документальної ревізії фінансово-господарської діяльності військової частини

Якісне проведення ревізії фінансово - господарської діяльності військової частини не може здійснитись без попередньої підготовки до ревізії, її всебічної організації та ретельного планування. Тому проведення ревізії на належному рівні багато в чому залежить від підготовки до неї інспектора-ревізора і учасників ревізії.

Безпосередньо ревізія фінансово-господарської діяльності військової частини включає в себе чотири етапи: підготовчий, проведення ревізії, оформлення результатів ревізії, реалізацію ревізійних матеріалів.

Підготовчий етап. До нього входять: робота інспектора-ревізора, посадових осіб контрольно-ревізійного органу, посадових осіб військової частини та заходи, що проводяться під час підготовки до проведення ревізії, які поділяються на два періоди: період, в якому проводяться заходи із підготовки до ревізії до виїзду у військову частину; період, в якому проводяться заходи із підготовки до ревізії та організації її проведення після прибуття інспектора-ревізора до військової частини.

Перед виїздом на ревізію інспектор-ревізор повинен ознайомитись з матеріалами, що характеризують діяльність фінансово-економічної служби військової частини, в тому числі: з актами попередньої ревізії та перевірок окремих питань; змістом донесень про виконання пропозицій за попередніми актами ревізій та перевірок з окремих питань; результатами поточного контролю, який здійснювався фінансово-економічним управлінням виду Збройних Сил України, в тому числі результатами попередніх перевірок особових карток, розрахункових та розрахунково-платіжних відомостей на виплату грошового забезпечення та заробітної плати, інших додаткових видів забезпечення; даними звіту ф.52/ФС щодо виявлених фінансових порушень і

стягнень із відшкодування збитків, нанесених державі; даними наказів командувача виду Збройних Сил України, інших командирів та начальників, вказівками начальників забезпечувальних управлінь (служб), що стосуються питань фінансово-господарської діяльності частини; можливими заходами щодо реформування військ (як здійсненими, так і тими, що заплановані).

Крім того, в організаційно-мобілізаційному управлінні потрібно ознайомитись із листуванням з організаційно-штатних питань і конкретними змінами до штатів частини, які мали місце в періоді, що ревізується (номери, дати директив та вказівок, якими внесені зміни до штатів та ін.).

Також до виїзду на ревізію у фінансово-економічному управлінні отримується довідка про переказані (відпущені) військовій частині і повернуті нею кошти та бланки суворого обліку. Дані довідки щодо фінансування витрат за окремими КПКВ (КЕКВ) кошторису Міністерства оборони України мають бути проаналізовані і враховані при складанні програми ревізії.

У відділах фінансово-економічного управління видів Збройних Сил України необхідно уточнити своєчасність та якість поданої військовою частиною звітності, дані щодо спеціальної підготовки фінансових працівників військової частини, характер зауважень та ступінь виконання працівниками фінансово-економічної служби частини окремих вказівок забезпечувального фінансового органу та інші питання, які додатково слід перевірити. Ця інформація також враховується при складанні програми ревізії.

У забезпечуючих управліннях (службах) необхідно уточнити дані про отримані та повернуті військовою частиною в централізованому порядку матеріальні цінності; дані нарядів на майно, що передавалось іншим військовим частинам (установам) за нарядами або отримувалось від них. Враховуючи специфіку військової частини, доцільно частину вказаних даних отримати від служб забезпечення у вигляді довідок.

Також необхідно ознайомитись в органах Державного казначейства та в установі банку, в інших місцевих органах з матеріалами, які стосуються фінансово-господарської діяльності військової частини, що підлягає ревізії. Якщо вказані установи знаходяться поза межами населеного пункту, в якому знаходиться контрольно-ревізійний орган, вказана робота здійснюється після прибуття на об'єкт ревізії.

До проведення ревізії на основі аналізу вищевказаних матеріалів розробляється *програма ревізії*, в якій визначаються період ревізії, її мета та основні питання, на яких необхідно зосередити увагу. Програма повинна відповідати умовам та специфіці діяльності частини, і до неї можуть бути включені ряд додаткових завдань, які витікають із особливостей фінансово-господарської діяльності частини, що планується до обревизування а саме: перевірка фінансового забезпечення заходів, пов'язаних із реформуванням військ на сучасному етапі розвитку Збройних Сил України; перевірка законності та ефективності витрат, здійснених за окремими КПКВ (КЕКВ), перевірка виконання вимог окремих наказів, директив і розпоряджень органів управління та вищих органів контролю. Програма ревізії затверджується керівником контрольно-ревізійного органу.

На підставі затвердженої програми ревізії складається *робочий план* її проведення з визначенням конкретних завдань, виконавців, термінів виконання.

У період ревізії, за необхідності, до програми ревізії та плану її проведення вносяться зміни та доповнення.

У тих випадках, коли проведення контрольного заходу доручено одному ревізору, план не складається.

Одним із елементів підготовчого етапу є інструктаж інспектора-ревізора або, що особливо важливо, інспекторської групи (у разі проведення комплексної ревізії) перед виїздом на об'єкт ревізії, який проводиться начальником контрольно-ревізійного органу. У першу чергу увага під час інструктажу звертається на наступні моменти: організацію взаємодії між

членами ревізійної групи; організацію проведення позапланової інвентаризації в частині; організацію правильної взаємодії з органами прокуратури та СБУ; організацію проведення взаємних звірок з підприємствами та організаціями, які можуть мати господарські взаємовідносини з частиною; організацію взаємодії з командуванням частини щодо усунення виявлених у ході ревізії недоліків та порушень у фінансово-господарській діяльності; організацію проведення контрольних перевірок виправдовувальних документів за частину періоду, обревізованого раніше.

Крім того, керівник, який проводить інструктаж, повинен підкреслити важливість надання допомоги щодо організації фінансово-господарської діяльності посадовим особам частини та реалізації ревізійних матеріалів безпосередньо після закінчення ревізії.

При організації ревізії фінансово – господарської діяльності військової частини визначається коло посадових осіб, які притягуються до проведення ревізії, задачі ревізійної групи і час, що відводиться для їх виконання. Встановлюється загальний термін закінчення ревізії і доповіді про її результати.

З метою попередження порушень вимог чинного законодавства та прав посадових осіб об'єкта контролю, недопущення перевищення посадових повноважень керівництвом контрольно-ревізійних органів забезпечується ознайомлення складу ревізії з нормативно-правовими актами, які передбачають відповідальність за неправомірні дії або безвідповідальність.

Не допускається проведення контрольних заходів посадовими особами контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України, які мають (мали) родинні зв'язки з посадовими особами відповідного об'єкта контролю або обіймають (обіймали) на ньому керівні посади.

Попередня підготовка до проведення ревізії дає інспектору-ревізору загальне уявлення про характер майбутньої ревізії, допомагає визначити ті слабкі напрямки фінансово – господарської діяльності, які потребують

особливо глибокої перевірки, акцентують увагу на найбільш важливих питаннях.

Заходи із підготовки до ревізії та організації її проведення після прибуття інспектора-ревізора до військової частини

Важливе значення для проведення ревізії має організація роботи на початку ревізії безпосередньо у військовій частині. Інспектор-ревізор зобов'язаний розподілити сили та організувати проведення ревізії таким чином, щоб не було пропущено жодного питання програми ревізії і поставлені перед ревізією задачі були повністю і своєчасно виконані.

Після прибуття до військової частини інспектор-ревізор доповідає командирю військової частини задачі та основні положення програми ревізії, її термін.

Разом із командиром узгоджуються питання організації ревізії, у тому числі: виділення окремого приміщення для проведення ревізії та зберігання документів; організація проведення позапланової інвентаризації; залучення до роботи внутрішньої перевіркової комісії з перевірки фінансово-економічної служби; забезпечення автотранспортом; відпрацювання посадовими особами частини довідкових матеріалів; порядок прийому особового складу з заявами та скаргами, іншими проблемними питаннями; порядок взаємодії щодо усунення виявлених ревізією недоліків і порушень.

Питання розміщення робочих місць інспектора-ревізора та членів внутрішньої перевіркової комісії повинно бути вирішене з урахуванням забезпечення зв'язком, наявністю сховищ для документів, охорони приміщень в неробочий час і таке інше.

Також у першу чергу інспектор-ревізор повинен здійснити всі можливі заходи для раптової перевірки наявності готівки в касі військової частини та в підсобних підприємствах.

Для якісного проведення ревізії в сучасних умовах, яка ускладнюється обсягами фінансових операцій, пов'язаних із веденням бухгалтерського обліку і існуючою системою значної кількості щомісячних та одноразових

виплат грошового забезпечення, доцільно більш ефективно використати аналітичні і інформативні методи фінансового контролю шляхом організації відпрацювання посадовими особами військової частини ряду довідкових матеріалів, які будуть у подальшому проаналізовані та використані при проведенні ревізії, а саме:

1. Списків військовослужбовців, які в періоді, що ревізується:

- прибули до військової частини для подальшого проходження служби;
- вибули для подальшого проходження служби в інші військові частини;
- звільнені з військової служби;
- переміщені на інші посади в межах військової частини.

2. Довідки про накладення дисциплінарних стягнень та притягнення до кримінальної й адміністративної відповідальності військовослужбовців.

3. Здійснити запит до місцевого суду (військової прокуратури) щодо притягнення військовослужбовців до кримінальної й адміністративної відповідальності.

4. Списків військовослужбовців, яким були видані в періоді, що ревізується, грошові атестати (форма 2).

5. Списків військовослужбовців, які були зараховані на грошове забезпечення на підставі грошових атестатів (форма 2).

6. Списків боржників, за якими рахуються залишки невідшкодованих нарахувань за нанесені державі збитки і не проводиться стягнення.

7. Довідок (актів звірок) про взаєморозрахунки з місцевими підприємствами та організаціями, з якими військова частина мала (могла мати) господарські взаємовідносини.

8. Довідок про серії та номери довіреностей, придбаних військовою частиною в установах, які їх реалізують у даному населеному пункті.

Указані матеріали систематизують певну інформацію, яка дозволяє ефективно виявляти переплати грошового забезпечення та інші порушення, які є найбільш розповсюдженими у фінансово-господарській діяльності військових частин. Тим більше, що вагому частину питань, що

контролюються, через нескладність методики перевірки спроможні здійснити члени внутрішньої перевіркової комісії під керівництвом і контролем інспектора-ревізора.

Так при аналізі даних списків військовослужбовців при проведенні ревізій виявляються наступні порушення та недоліки у фінансово-господарській діяльності частин:

- переплати премій та інших додаткових видів грошового забезпечення військовослужбовцям, які були зараховані до списків частини, але приступили до виконання обов'язків за посадою через певний термін часу;

- подвійні виплати посадових окладів військовослужбовцям за контрактом, прийнятим безпосередньо після строкової служби;

- відсутність актів прийому-здачі посад, що є однією з форм приховування окремими посадовими особами нестач військового майна і дозволяє інспектору-ревізору в подальшому їх виявити;

- подвійні виплати одноразових видів грошового забезпечення;

- переплати, в тому числі премій та інших додаткових видів грошового забезпечення, військовослужбовцям, які перед звільненням здали справи та посаду, а виключені з списків особового складу були через певний термін часу;

- інші переплати грошового забезпечення;

- факти неутримання сум за недоноску речового майна;

- факти неутримання сум допомоги на початкове обзаведення;

- незаконні витрати одноразових видів грошового забезпечення внаслідок помилок та зловживань посадових осіб штабу частини, що ревізується, та інших військових частин при видачі наказів про виключення військовослужбовців із списків особового складу.

Списки військовослужбовців, яким були видані в періоді, що ревізується, грошові атестати (форма №2) та які були зараховані на грошове забезпечення на підставі грошових атестатів, дозволяють інспектору-ревізору якісно перевірити законність видачі грошових атестатів та зарахування

військовослужбовців на грошове забезпечення, а також правильність нарахування й виплати військовослужбовцям як щомісячних так і одноразових видів грошового забезпечення, виявити подвійні виплати грошового забезпечення.

Указані списки систематизують роботу інспектора-ревізора і дозволяють за своєї наочності перевірити відповідність даних, вказаних у підтвердженнях у грошових атестатах, фактичним термінам виплати грошового забезпечення військовослужбовцям (у тому числі і додаткових видів), а також наявність підтверджень до виданих грошових атестатів. Належно відпрацьовані в ході ревізії і підписані інспектором-ревізором списки - це документальне підтвердження якісного відпрацювання ним вимог програми ревізії.

Списки боржників, за якими рахуються залишки невідшкодованих нарахувань за нанесені державі збитки і не проводиться стягнення не тільки узагальнюють певну інформацію щодо фінансово-господарської діяльності частини, а й дають змогу як командирі військової частини так і інспектору-ревізору вжити ще на початку ревізії відповідних заходів для оформлення документів, на підставі яких буде проводитись стягнення. Крім того, при проведенні наступних ревізій і перевірок у цьому розрізі часу вказані списки будуть наглядно відображати ефективність заходів або бездіяльність посадових осіб щодо відшкодування нанесених державі збитків.

Доцільність складання довідок (актів звірок) про взаєморозрахунки з місцевими підприємствами та організаціями, з якими військова частина мала (могла мати) господарські взаємовідносини, та довідок про серії та номери довіреностей, придбаних військовою частиною в установах, які їх реалізують в даному населеному пункті, буде обґрунтована в наступному підрозділі.

Залежно від обставин на вимогу інспектора-ревізора узагальнюються й інші дані щодо фінансово-господарської діяльності частини, потреба в яких виникає під час проведення ревізії. При цьому важливо організувати вказану роботу на початку ревізії. З одного боку, це не пов'язано із затратами значної

кількості часу, тому що застосування електронних носіїв інформації дає змогу за декілька хвилин пояснити посадовим особам частини порядок узагальнення інформації у вказаних довідках, а з іншого, - дає змогу своєчасно виявити й максимально усунути недоліки в фінансово-господарській діяльності частини.

Відпрацювання вказаних списків посадовими особами штабу та фінансово-економічного органу дозволяє останнім під іншим кутом зору дати оцінку стану діловодства та обліку особового складу в частині, виконанню вимог керівних документів щодо порядку прийому-здачі посад і т. ін., суттєво поліпшити самоконтроль за нарахуванням грошового забезпечення та законністю видачі грошових атестатів військовослужбовцям (форма №2).

Після вирішення організаційних питань інспектор-ревізор повинен докладніше ознайомитися зі специфікою фінансово-господарської діяльності частини для того, щоб уточнити питання програми ревізії та приступити до складання плану проведення ревізії.

При цьому вивчаються особливості організаційної структури, умови розташування та матеріально-технічного забезпечення. Необхідно ознайомитись зі станом виконання організаційних заходів в разі їх проведення, планами бойової, гуманітарної та командирської підготовки, річним господарським планом.

Програма проведення ревізії і складений на її основі план проведення ревізії з конкретним переліком питань, які необхідно буде виконати, набагато полегшать роботу ревізійної групи як у ході ревізії, так і при узагальненні її результатів та написанні акта ревізії. Крім того, доведення плану до членів ревізійної групи під їх особистий підпис, із зазначенням їх відповідальності згідно з чинним законодавством, суттєво посилюють їх відповідальність та якість роботи за доручений учасок перевірки. З планом проведення ревізії обов'язково необхідно ознайомити командира військової частини.

У період ревізії, при необхідності, до плану її проведення можуть вноситися зміни та доповнення.

Перелік питань, що будуть перевірятися, повинен відповідати основним завданням ревізій, що включають:

- контроль за виконанням у Збройних Силах України вимог чинного законодавства України щодо дотримання дисципліни під час використання фінансових і матеріальних ресурсів;
- перевірка забезпечення керівництвом установи виконання чинних законодавчих актів та інших нормативних актів щодо фінансів і фінансової діяльності, зокрема указів Президента України, постанов Кабінету Міністрів України, які стосуються підвищення ефективності витрачання бюджетних коштів;
- перевірка своєчасності та повноти доведення до особового складу встановлених норм забезпечення;
- перевірка обґрунтованості розрахунків кошторисних призначень, виконання кошторисів доходів та видатків, використання коштів за цільовим призначенням, забезпечення ощадливого витрачання та збереження коштів і матеріальних цінностей, дотримання фінансової дисципліни, правильності й достовірності ведення бухгалтерського обліку та складання звітності;
- перевірка правильності розрахунків з бюджетом, законності отримання доходів, пільг, повноти відрахування коштів до галузевих державних фондів;
- вивчення причин недоліків і порушень у фінансово-господарській діяльності, перевірка своєчасності проведення розслідувань за фактами втрат, розкрадань і нестач військового майна, вжиття заходів щодо усунення їх причин та умов, що їм сприяли, своєчасного прийняття рішень відповідними командирами (начальниками) для повного відшкодування заподіяної державі матеріальної шкоди, розробка пропозицій стосовно поліпшення фінансово-господарської діяльності;

- виявлення і попередження фактів приписок у витратних та інших облікових документах фактично невиконаних робіт, перекручування звітних даних і обману держави в інших формах;
- надання допомоги посадовим особам військових частин з питань організації контролю за фінансово-господарською діяльністю;
- вивчення досвіду застосування у військових частинах чинного законодавства України, яке визначає норми, порядок фінансового та матеріального забезпечення з метою їх вдосконалення.

План ревізії фінансово – господарської діяльності військової частини допоможе забезпечити необхідну послідовність у роботі, правильно розподілити робочий час осіб, що притягуються до проведення ревізії, підвищить їх відповідальність за доручений учасок роботи.

План проведення ревізії доцільно скласти за наступною формою:

П Л А Н

проведення документальної ревізії фінансово-господарської
діяльності військової частини А - 0000 в період з 15 березня
по 8 квітня 200__ року

№ з/п	Заходи ревізії	Виконавці	Термін виконання	Відмітка про виконання
1	2	3	4	5

Інспектор-ревізор військової частини А-1111

капітан А.В. Потапенко

“ ___ ” _____ 200__ року

З планом ознайомлений:

Командир військової частини А-0000

підполковник В.П. Анісімов

Члени ревізійної групи попереджені про відповідальність по закону за якість перевірки питань, які ними будуть перевірятись.

При складанні плану проведення ревізії важливо визначити черговість перевірки того чи іншого питання, або окремих ділянок фінансово – господарської діяльності військової частини, від чого, в цілому, залежить якість ревізії і забезпечується першочерговість перевірки найбільш важливих питань, можливість усунення виявлених недоліків в процесі ревізії.

В одному випадку на першому плані можуть бути питання грошового забезпечення, а в іншому – видатки за іншими статтями кошторису Міністерства оборони України.

Якщо, наприклад, військова частина перейшла на новий штат або ж в законодавстві з питань грошового забезпечення військовослужбовців відбулися суттєві зміни, першочерговій перевірці підлягають документи на виплату грошового забезпечення та заробітної плати.

В інших випадках після перевірки наявності готівки в касі (пропонується послідовність включення питань, що підлягають перевірці, до плану ревізії) спочатку перевіряються:

- питання касової дисципліни;
- повнота та своєчасність оприбуткування отриманих коштів і матеріальних засобів в книгах обліку;
- документи на придбання матеріальних засобів та оплату послуг;
- операції по коштах спеціального фонду;
- видатки на грошове забезпечення та заробітну плату;
- операції по реєстраційному та спеціальних реєстраційних рахунках;
- заходи по забезпеченню схоронності матеріальних цінностей і готівки;
- правильність стягнень із відшкодування збитків, нанесених державі;
- стан фінансового планування;
- внутрішній фінансовий контроль;
- стан бухгалтерського обліку;

- звітність та діловодство;
- виконання пропозицій за актами попередніх ревізій та перевірок.

При ознайомленні командира військової частини з планом проведення ревізії доцільно надати проект наказу про проведення ревізії фінансово-господарської діяльності військової частини, в якому передбачаються найбільш важливі та актуальні питання з організації ревізії.

Н А К А З

командира військової частини А – 0000
 “ ___ ” _____ 200__ року м. Полтава № _____

Про проведення ревізії фінансово-господарської діяльності військової частини

У відповідності з наказом командира військової частини А-1111 від 14.03.0_ року № 87 у термін з 15 березня по 8 квітня 2008 року проводиться документальна ревізія фінансово-господарської діяльності частини ревізійною групою під керівництвом старшого інспектора-ревізора військової частини А-1111 підполковника ПОТАПЕНКО А.П.

З метою організації і якісного проведення документальної ревізії

НАКАЗУЮ:

1. До участі в ревізії залучити внутрішню перевірочну комісію із перевірки фінансової служби в складі: голова комісії – майор ГЛЄБОВ В.А., члени комісії старший лейтенант СЕРЕБРЯКОВ П.Д., прапорщик ІВАНЧЕНКО Н.Р.

Вказаних посадових осіб звільнити від виконання службових обов'язків і несення служби в наряді на весь період ревізії.

2. Посадовим особам військової частини надавати ревізійній групі допомогу та сприяти в їх роботі, приймати всі заходи щодо негайного усунення виявлених недоліків в ході ревізії. За вимогою інспектора-ревізора і приймаючих участь у ревізії представляти дійсні документи, які підлягають

перевірці, давати необхідні довідки і пояснення в усній або письмовій формах щодо питань, що відносяться до ревізії.

Дозволити видачу потрібної для роботи таємної літератури і документів. Для роботи комісії виділити на період ревізії кабінет № 7.

3. Начальнику автомобільної служби майору ОНИЩЕНКУ М.С. планувати і виділяти за заявою інспектора-ревізора автотранспорт для проведення перевірок в інших організаціях й установах із питань ревізії.

4. Особовому складу з питань грошового забезпечення військовослужбовців і заробітної плати робітників та службовців з заявами та пропозиціями звертатись до голови ревізійної групи в робочі дні з 16.00 до 18.00 годин.

5. Усі посадові особи, залучені до проведення ревізії, несуть персональну відповідальність за законом за якісне та сумлінне проведення перевірок.

6. Наказ довести до всього особового складу в частині, що їх стосується, а посадовим особам, відповідальним за забезпечення ревізії, довести під розпис.

Командир військової частини А-0000

військове звання (підпис) ініціали та прізвище

Начальник штабу частини

військове звання (підпис) ініціали та прізвище

Крім того, інспектор-ревізор у разі необхідності доводить до керівництва та інших посадових осіб об'єкта контролю, що ревізується, їх обов'язки щодо забезпечення контрольних заходів.

Обов'язки керівного складу та інших посадових осіб об'єкта контролю щодо забезпечення контрольних заходів:

1. Надавати ревізійній групі окреме приміщення, обладнане засобами зв'язку, необхідні документи та інформацію, можливість користуватися

комп'ютерною та розмножувальною технікою, автомобільним транспортом разом з обслуговуючим персоналом.

2. Надавати в разі потреби оригінали бухгалтерських та інших документів, їх копії та витяги з них, звірені в установленому порядку, пояснення з питань діяльності об'єкта контролю.

3. На вимогу посадових осіб контрольно – ревізійної служби Збройних Сил України призначати і проводити інвентаризації готівкових коштів, матеріальних цінностей, цінних паперів, бланків суворої звітності, дебіторської та кредиторської заборгованості.

4. Сприяти роботі щодо опечатування приміщень кас, складів, комор, архівів, інших сховищ. Після закінчення контрольних заходів забезпечувати схоронність документів, що підтверджують факти порушень, підробок, фальсифікацій або вказують на ознаки інших зловживань.

5. Вживати невідкладних заходів стосовно вимог та пропозицій, внесених посадовими особами контрольно – ревізійної служби Збройних Сил України під час ревізій, щодо усунення виявлених порушень, відшкодування збитків та притягнення до відповідальності осіб, винних у вчинених порушеннях.

6. Надавати посадовим особам контрольно – ревізійної служби Збройних Сил України доступ до своїх засобів електронного зберігання й обробки інформації, а також гарантувати отримання повної й достовірної інформації, що в них міститься.

7. Переносити на паперові носії та належним чином засвідчувати своїми підписами інформацію, відпрацьовану на об'єкті контролю на засобах обчислюваної техніки, для надання їй юридичної сили і доказовості.

Організуюючи ревізію, інспектор-ревізор зосереджує видаткові документи, реєстри (книги) бухгалтерського обліку та інші документи, які підлягають обревізуванню в окремому сховищі (сейфі, залізному ящику), до якого ніхто, крім інспектора-ревізора, в період ревізії не повинен мати

доступу. В окремі, опечатані ревізором папці повинні зберігатись також документи, які мають відношення до ревізії і знаходяться в таємній частині.

Після здійснення вищевказаних заходів доцільно ознайомитись з господарством військової частини, а також з особливостями організаційної структури, умовами її розташування та матеріально-технічного забезпечення, встановити тісний контакт з особовим складом військової частини, здійснити заходи щодо забезпечення гласності проведення ревізії.

Обов'язково вивісити оголошення, де і ким проводиться ревізія, куди звертатись зі скаргами та пропозиціями.

2.2.2. Методика проведення ревізії фінансово-господарської діяльності військової частини

Проведення ревізії - це основний за часом і обсягами етап. Він включає безпосередню документальну та фактичну перевірку дотримання чинного законодавства України з фінансових питань, законності здійснених господарських і фінансових операцій, достовірності бухгалтерського обліку та фінансової звітності, виявлення незаконного утворення, розподілу та використання фінансових ресурсів, нестач коштів і військового майна. Крім виявлення недоліків у фінансово-господарській діяльності, також надається допомога посадовим особам військової частини щодо усунення недоліків. Виявляються позитивні моменти, які сприяють поліпшенню роботи фінансово-економічної служби і які доцільно впровадити в діяльність інших військових частин.

Особливу увагу при проведенні ревізії необхідно звертати на касові операції і операції, пов'язані з реєстраційним та спеціальними реєстраційними рахунками. Тому в усіх випадках ці питання повинен перевіряти інспектор-ревізор особисто, а не доручати членам внутрішньої перевіркової комісії.

На самому початку документальної ревізії в присутності начальника фінансово-економічного органу та касира раптово проводиться перевірка каси та бланків суворої звітності. При ревізії каси перевіряється все, що зберігається в касі: гроші, цінні папери, цінності, бланки суворого обліку, документи. На час перевірки касові операції припиняються і сторонні особи в приміщення каси не допускаються. При відсутності касира на робочому місці слід з'ясувати причину відсутності та опечатати касу і сейф у чергового по частині або в іншому приміщенні, де може зберігатися готівка.

Перед ревізією каси інспектор-ревізор повинен уточнити у начальника фінансово-економічного органу та касира, чи не було випадків нестач або надлишків грошей в касі з дня останньої документальної ревізії.

Після раптової перевірки каси проводяться раптові перевірки наявності готівки та бланків суворої звітності в усіх структурних підрозділах, яким дозволено приймання та зберігання грошей, цінних паперів та інших цінностей. За рішенням інспектора-ревізора в період документальної ревізії можуть проводитись повторні перевірки каси. Інспектор-ревізор встановлює відповідність пред'явленої готівки, цінних паперів, цінностей та бланків суворої звітності залишкам, відображеним на день перевірки в касовій книзі, книзі обліку цінностей та бланків суворої звітності. Якщо при перевірці будуть пред'явлені належним чином оформлені грошові документи, за якими здійснена видача готівки і які не проведені по касовій книзі, вказані документи в присутності інспектора-ревізора проводяться по касовій книзі (крім платіжних відомостей на виплату грошового забезпечення та заробітної плати за черговий платіжний період), після чого в касовій книзі виводяться підсумки та залишок.

Наступний і дуже важливий в сучасних умовах захід це інструктаж і організація роботи внутрішньої перевіркової комісії з перевірки фінансового господарства та комісій, які будуть здійснювати позапланову інвентаризацію озброєння, військової техніки та матеріально-технічних засобів військової частини. Організація роботи внутрішньої перевіркової комісії є дуже

важливим і відповідальним моментом в проведенні ревізії та вимагає від інспектора-ревізора не тільки належних організаторських здібностей і професіоналізму, а також належної особистої моральної й внутрішньої культури та знання основ психології.

Якісне проведення ревізії не можливе, якщо інспектор - ревізор та внутрішня перевірна комісія не будуть єдиним колективом, для чого доцільно врахувати наступне:

1. Робота інспектора-ревізора та внутрішньої перевіркової комісії обов'язково має здійснюватись в одному приміщенні.

2. Під час інструктажу необхідно відрекомендуватись членам комісії і познайомитись з кожним окремо, роз'яснити свої повноваження та обов'язки членів внутрішньої перевіркової комісії. При цьому не залякувати членів комісії, а перелічити основні питання, що будуть перевірятись складом внутрішньої перевіркової комісії, пояснити складність і відповідальність майбутньої роботи. Одночасно привести з власного досвіду позитивні та негативні приклади роботи внутрішньої перевіркової комісії в інших військових частинах.

3. Необхідно створити сприятливу психологічну атмосферу у роботі, для чого: на початку інструктажу скласти список, з'ясувати відомості щодо обов'язків, що виконуються, освіти, терміну служби (роботи) в даній військовій частині, наявність особистих та сімейних проблем (проживання за межами міста, хвороба членів сім'ї і т. ін.). У подальшій роботі врахувати дані відомості і звертатись до кожного на ім'я та по батькові.

4. У відповідності до вимог виданого командиром частини наказу, у межах робочого дня внутрішня перевірна комісія підпорядковується інспектору-ревізору і жодна посадова особа не має права заважати спланованій роботі, у тому числі залучати особовий склад внутрішньої перевіркової комісії до несення служби в добовому наряді.

5. Не допускати негативних емоцій як у ставленні до членів внутрішньої перевіркової комісії, так і в роботі з посадовими особами частини, особливо

при взятті пояснень з осіб, які нанесли збитки державі. Якщо член внутрішньої перевіркової комісії неякісно перевіряв те чи інше питання, інспектор-ревізор повинен виявити такий факт і знову організувати перевірку даного питання, ще раз пояснити порядок та методику перевірки і прийняти рішення щодо подальшої участі в роботі ВПК даного виконавця.

6. Усі виявлені недоліки та порушення мають доповідатись лише інспектору-ревізору, і тільки він все може остаточно з'ясувати з працівниками фінансово-економічного органу та посадовими особами військової частини.

7. На кожному перевіреному членами внутрішньої перевіркової комісії документі (підсумку, справі) має бути зроблено запис за змістом питання, що перевіряється, підпис особи, що перевіряла, і дата перевірки.

Члени внутрішньої перевіркової комісії, за умови належної організації та контролю з боку інспектора-ревізора, під час проведення ревізії спроможні здійснити перевірки наступних питань:

- правильності підсумків в реєстрах обліку та відомостях;
- повноти взяття на бухгалтерський облік матеріальних цінностей, у тому числі: звірку документів, на підставі яких отримані матеріальні засоби, з даними реєстрів бухгалтерського обліку; звірку даних книг обліку матеріальних засобів, які ведуться в службах частини, з даними інвентаризаційних описів та даними бухгалтерського обліку;
- складання зведеної відомості виплат щомісячних та одноразових додаткових видів грошового забезпечення (шахматки);
- правильності нарахувань на заробітну плату та проведення звірок з пенсійним фондом, фондами соціального страхування та державною податковою інспекцією щодо повноти розрахунків;
- звірку даних особових карток, розрахункових відомостей з даними платіжних відомостей та даними у відомостях розподілу на зарахування сум грошового забезпечення і заробітної плати на індивідуальні карткові рахунки військовослужбовців і працівників;

- відповідність даних касової книги даним журналу реєстрації прибуткових і видаткових касових документів;
- відповідність даних касової книги даним квитанцій до прибуткових касових ордерів;
- забезпечення касира озброєною охороною та транспортним засобом під час перевезення готівки з установи банку до каси військової частини та навпаки;
- порядок видачі сум під звіт, проведення розрахунків за видані кошти;
- своєчасність оформлення та передачі за призначенням виконавчих листів судових органів на стягнення з винних сум щодо відшкодування заподіяної ними шкоди та повноту відшкодування заподіяних державі збитків;
- виявлення нестач та втрат матеріальних засобів на підставі перевірки матеріалів розслідувань, актів прийому та передачі посад, книги реєстрації рапортів, скарг і заяв;
- на підставі даних списків військовослужбовців, які вказані в попередньому підрозділі, нарахування та виплати додаткових та одноразових видів грошового забезпечення військовослужбовцям при переміщеннях;
- виплати вихідної допомоги військовослужбовцям строкової служби при звільненні;
- повноту взяття на облік і відшкодування військовослужбовцями сум за недоноску речового майна та допомоги на початкове обзаведення.

Крім вказаних пунктів, в залежності від досвіду та організаторських можливостей інспектора-ревізора члени внутрішньої перевіркової комісії спроможні узагальнити та перевірити ряд інших питань, які виникають у ході проведення ревізії.

Запровадження в Збройних Силах України бухгалтерського обліку та постійного контролю за його станом з боку керівного складу Міністерства оборони України змінило погляди переважної більшості командирів і начальників на організацію обліку, збереження та ефективність використання

матеріальних ресурсів, що знаходяться в розпорядженні підпорядкованих їм підрозділів.

Разом з тим окремі командири і начальники ще не усвідомили, що вони зобов'язані знати вартісну оцінку підпорядкованих їм підрозділів в цілому та вартість військового майна по кожній службі.

Під час ревізій мають місце непоодинокі факти, коли військове майно не оцінено і не взято на бухгалтерський облік, що не дає повної і достовірної інформації про фінансово-майновий стан військової частини і тим самим не досягається одне із головних завдань бухгалтерського обліку – безперервне документально обгрунтоване відображення всіх господарських операцій на основі натуральних та вартісних показників.

У зв'язку з цим доцільно також на початку ревізії вжити заходів щодо перевірки вказаних питань і прийняти участь в організації проведення позапланової інвентаризації, у тому числі в інструктажі комісій, які будуть здійснювати позапланову інвентаризацію озброєння, військової техніки та матеріально-технічних засобів військової частини.

Інспектору-ревізору, організувавши роботу внутрішньої перевіркової комісії, доцільно одразу ж ознайомитись з матеріалами останньої інвентаризації. За наявності певного досвіду контрольно-ревізійної роботи, проаналізувавши наявні інвентаризаційні описи, інспектор-ревізор може зробити попередні висновки щодо рівня організації командиром частини в періоді, що ревізується, роботи інвентаризаційних комісій та якості відпрацювання матеріалів інвентаризації. Вказана інформація має бути врахована й під час участі в проведенні інструктажу інвентаризаційних комісій. Крім того, необхідно звернути увагу на: основні завдання інвентаризації та терміни її проведення; відповідальність членів інвентаризаційних комісій; оформлення матеріалів інвентаризації матеріальних цінностей за їх місцезнаходженням та матеріально відповідальних осіб; наявність відповідних розписок відповідальних за збереження матеріальних цінностей осіб до початку інвентаризації і після її

проведення; порядок відображення її результатів при виявленні розходжень між даними обліку і фактичною наявністю.

Одночасно інспектор-ревізор, з метою перевірки повноти взяття на бухгалтерський облік матеріальних засобів, має здійснити звірку даних книг обліку матеріальних засобів, які ведуться в службах частини з даними інвентаризаційних описів та даними бухгалтерського обліку.

Якщо в ревізії беруть участь декілька інспекторів-ревізорів, то перевірка документального підтвердження записів в регістрах синтетичного бухгалтерського обліку доручається тільки одному з них.

Повнота оприбуткування та взяття на бухгалтерський облік закуплених та отриманих матеріальних цінностей також ефективно перевіряється одночасно з перевіркою виконання посадовими особами частини вимог «Інструкції про порядок реєстрації виданих, повернутих та використаних довіреностей на одержання матеріальних цінностей».

Інспектор-ревізор повинен обов'язково перевірити наступні питання: порядок ведення та повноту оприбуткування за обліком придбаних бланків довіреностей; визначення наказом командира частини особи, яка відповідає за реєстрацію довіреностей та здійснює контроль за їх використанням; чи не порушувався порядок видачі довіреностей; чи здійснювався в періоді, що ревізується, контроль за своєчасним поданням документів, що свідчать про використання довіреностей і за оприбуткуванням одержаних за виданими довіреностями матеріальних цінностей; визначення наказом командира частини комісії, яка не рідше одного разу на квартал повинна перевіряти законність використання довіреностей з складанням акта встановленого зразка; законність і своєчасність списання з обліку бланків довіреностей.

При виявленні порушень встановленого порядку реєстрації та використання довіреностей слід надати допомогу командирі частини в виданні відповідного наказу та організації роботи комісії, яка повинна перевірити законність використання довіреностей та повноту

оприбуткування одержаних матеріальних цінностей під час проведення ревізії зі складанням окремого акта.

Обмежене фінансування військ з Державного бюджету спонукає окремих командирів для забезпечення потреб бойової підготовки військ вести не передбачену чинним законодавством господарську діяльність, здійснювати з місцевими підприємствами та організаціями бартерні операції. Не завжди отримані від такої господарської діяльності матеріальні цінності оприбутковуються за обліком частини і, як наслідок, не здійснюється належний контроль за законністю їх подальшого використання. В окремих випадках внаслідок вказаних порушень створюються передумови або мають місце зловживання посадових осіб. У зв'язку з цим, як було зазначено в попередньому підрозділі, доцільно на початку ревізії здійснити взаємні звірки з місцевими підприємствами та організаціями, які можуть мати (мають) господарські взаємовідносини з військовою частиною, та вжити заходів для перевірки повноти оприбуткування за обліком придбаних військовою частиною бланків довіреностей (оформити відповідний запит до установ, які реалізують бланки довіреностей в даному населеному пункті).

Перевірку правильності організації роботи фінансово-економічної служби військової частини доцільно здійснювати на початку ревізії, що дасть інспектору-ревізору попередню інформацію щодо можливих недоліків і порушень у фінансово-господарській діяльності частини та можливість своєчасно надати кваліфіковану допомогу в їх усуненні.

У сучасних умовах вагому частину витрат на утримання Збройних Сил складають витрати на грошове забезпечення та заробітну плату військовослужбовців та працівників. Проведення ревізії вказаних витрат у сучасних умовах ускладнилось не тільки через значну кількість щомісячних та одноразових видів грошового забезпечення, а також через введення безготівкової форми розрахунків з військовослужбовцями та працівниками.

Досвід показує, що порушення частіше припускаються при витрачанні коштів на господарські та інші поточні потреби військової частини. Ці

операції доцільно всебічно перевіряти не в кінці, а на початку ревізії тому, щоб мати можливість усунути недоліки із таких питань як неправильне оформлення документів, неоприбуткування закуплених матеріальних цінностей в процесі ревізії. При виявленні таких недоліків наприкінці ревізії не завжди вистачає часу добитись своєчасного їх усунення.

У випадках, коли буде встановлено, що попередньою ревізією не були виявлені порушення, якими державі завдані матеріальні збитки, інспектор-ревізор перевіряє всі грошові видаткові та інші документи за раніше обревізований період і в акті ревізії викладає виявлені порушення.

Після закінчення ревізії начальнику, який призначив ревізію, подається за підписом інспектора-ревізора окрема письмова доповідь, де зазначається, за який період і ким (посада, військове звання, прізвище та ініціали) проводилася попередня ревізія військової частини і суми своєчасно не виявлених порушень.

У практиці роботи контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України під час проведення ревізії дуже часто застосовується перевірка документів раніше обревізованого періоду, як правило, не менше ніж за три місяці.

Якщо під час підготовки до ревізії (перевірки) або на початку ревізії (перевірки) буде встановлено, що у військовій частині відсутній належний облік, що унеможлиблює якісне її проведення, ревізори надають керівнику органу контрольно-ревізійної служби доповідну записку, на підставі якої орган контрольно-ревізійної служби пред'являє письмові вимоги командирів військової частини щодо приведення обліку у відповідність до чинного законодавства України з визначенням конкретних термінів виконання цієї роботи.

У таких випадках ревізію необхідно розпочинати після поновлення обліку.

Ревізорам забороняється особисто поновлювати облік у військовій частині, що підлягає ревізії, та проводити ревізію за поновленням ними ж обліком.

При проведенні ревізії інспектор-ревізор встановлює:

- суть і причини допущених порушень;
- розмір завданих державі матеріальних збитків;
- конкретних осіб, за розпорядженням або за провиною яких допущені порушення;
- вживає заходів щодо усунення виявлених порушень.

У необхідних випадках вносить пропозиції командирі військової частини про відшкодування завданих матеріальних збитків у відповідності до Положення про матеріальну відповідальність військовослужбовців за шкоду, завдану державі, та кодексу законів України про працю, незалежно від передачі матеріалів органам прокуратури.

Якщо в процесі ревізії неможливо встановити причини, розмір шкоди та винних осіб, то в акт вноситься пропозиція про призначення адміністративного розслідування.

У тих випадках, коли згідно з чинним законодавством відшкодування матеріальних збитків проводиться в судовому порядку, командирі військової частини пропонується подати до суду цивільний позов на винних.

У разі виявлення розтрат, розкрадання, незаконного витрачання державних коштів, втрати грошових видаткових документів і книг фінансового обліку, бланків суворого обліку інспектор-ревізор негайно доповідає про це начальнику, що призначив ревізію, і вживає заходів щодо призначення командиром військової частини адміністративного розслідування та розшуку документів і книг обліку.

Якщо документи та книги обліку не будуть знайдені, інспектор-ревізор вживає заходів щодо поновлення їх і визначення законності списання коштів на видатки за відповідними документами.

При виявленні нестач, розтрат і крадіжок коштів щодо кожного випадку інспектор-ревізор терміново повинен подати донесення начальнику, який призначив ревізію, за вільною формою з обов'язковим відображенням наступних даних:

- де, коли, ким і при яких обставинах допущена нестача, здійснена крадіжка чи розтрата коштів і на яку суму;

- протягом якого періоду здійснювалась розтрата чи крадіжка і якими методами;

- посадові особи, винні в порушенні встановленого порядку зберігання і витрачання коштів, або ті, що не прийняли відповідних заходів щодо попередження зловживань;

- яким шляхом виявлена нестача, розтрата чи крадіжка коштів, ким і коли проводилась попередня ревізія, в процесі якої не були встановлені вказані зловживання;

- заходи, прийняті до винних посадових осіб, і сума, повернута після виявлення нестач, розтрат і крадіжок. Якщо до дня відправки донесення остаточне рішення щодо виявлених зловживань прийняті не були, то після прийняття такого рішення подається додаткове донесення;

- короткі дані про посадову особу, яка припустила нестачу, розтрату чи крадіжку (рік народження, сімейний стан, судимість, а якщо це фінансовий працівник, то з якого часу знаходиться на фінансовій роботі і на даній посаді, коли і який навчальний заклад закінчив).

Про виявлені факти зловживань також інформується командир військової частини.

2.2.3. Методика реалізації ревізійних матеріалів

Кваліфіковано провести ревізію, обґрунтувати кожний факт, приведений в акті, об'єктивно і принципово оцінити стан фінансово-господарської діяльності обревізованого об'єкту – важлива і відповідальна частина роботи інспектора-ревізора, але цим ревізія або перевірка не

закінчуються. Ревізія чи перевірка вважається закінченою, коли виявлені недоліки та порушення усунуті, а внесені в акт пропозиції виконані, тобто коли повністю реалізовані результати ревізій та перевірок.

Реалізація результатів ревізій та перевірок – це сукупність заходів, що проводяться інспектором-ревізором фінансової служби, командуванням, щодо усунення виявлених недоліків і порушень та недопущення їх у подальшому.

Під час проведення ревізій та перевірок керівник ревізійної групи (ревізор) має право, не чекаючи закінчення контрольного заходу, рекомендувати усно або письмово керівництву об'єкта контролю невідкладно вжити заходів щодо усунення виявлених фінансових порушень, відшкодування нанесених державі збитків.

Матеріали кожної ревізії (перевірки) у термін не пізніше 3 робочих днів від дати підписання акта ревізії або складання акта про відмову від підписання розглядаються та приймаються від керівника ревізійної групи (ревізора) керівником управління, відділу або іншого структурного підрозділу органу контролю – ревізійної служби Збройних Сил України (чи його заступником) або за їх дорученням - одним із відповідальних працівників.

Відповідальні посадові особи, розглядаючи матеріали ревізії, роблять свої зауваження, дають рекомендації, а при необхідності, котра може постати внаслідок неякісного проведення ревізії та інших причин, вносять керівництву органу контролю - ревізійної служби Збройних Сил України пропозиції щодо призначення додаткової або повторної ревізії (перевірки).

Додаткова ревізія (перевірка) призначається у тому випадку, якщо попередня визнана такою, що не повністю розкриває суть поставлених у програмі ревізії питань.

Повторна ревізія призначається тоді, коли висновки попередньої визнано необґрунтованими або сумнівними.

Проведення додаткової ревізії (перевірки) може доручатись тому ж

самому або іншому складу ревізійної групи, а повторна ревізія (перевірка) проводиться іншими посадовими особами контрольно - ревізійної служби Збройних Сил України, які не брали участі в попередній ревізії.

Про розгляд та прийняття матеріалів ревізій відповідними керівниками контрольно-ревізійної служби складається висновок із зазначенням дати розгляду та терміну виконання рекомендацій. Після усунення недоліків, виконання рекомендацій або проведення повторної чи додаткової ревізії відповідальними посадовими особами робиться остаточний висновок щодо якості матеріалів контрольного заходу.

Про факт неякісного проведення ревізії та призначення повторної ревізії орган контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України невідкладно інформує контрольно-ревізійний департамент Міністерства оборони України.

У тих випадках, коли вжиті в період ревізій заходи не забезпечили повне усунення виявлених порушень, керівництву об'єкта контролю направляється лист, підписаний керівником відповідного органу контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України, з вимогами про усунення виявлених порушень та вжиття в установленому чинним законодавством порядку заходів щодо повного відшкодування збитків та притягнення осіб, винних в допущених порушеннях, до відповідальності, передбаченої законодавством.

У разі виявлення фінансових порушень (нестач готівки, матеріальних цінностей, незаконного, нецільового використання бюджетних коштів, інших зловживань) протягом 7 робочих днів після підписання акта ревізії чи складання акта про відмову від підписання, а за наявності заперечень - не пізніше 20 робочих днів, орган контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України передає матеріали ревізії згідно з описом до правоохоронних органів, а також повідомляє про виявлені порушення відповідний орган військового управління та контрольно-ревізійний департамент Міністерства оборони України.

У випадках, коли діями чи бездіяльністю посадових осіб державі заподіяні матеріальні збитки, але правоохоронний орган відмовив у

порушенні кримінальної справи, орган контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України має право поставити перед керівником об'єкта контролю або відповідного органу військового управління вимоги щодо пред'явлення цивільних позовів до винних осіб.

Органи контрольно - ревізійної служби Збройних Сил України в межах своєї компетенції:

- здійснюють контроль за усуненням недоліків та повного й своєчасного виконання своїх вимог;
- ведуть у встановленому порядку облік ревізій та їх результатів;
- систематично вивчають та узагальнюють матеріали ревізій і на їх підставі вносять пропозиції щодо усунення причин і умов, що сприяли порушенням;
- готують і розповсюджують у системі контрольно - ревізійної служби Збройних Сил України оглядові листи з метою поширення позитивного досвіду в роботі.

Розділ 3. Методичні основи проведення ревізії фінансово – господарської діяльності військових частин.

2.3.1. Інвентаризація. Загальні положення.

Інвентаризація військового майна - це перевірка інвентаризаційною комісією фактичної наявності, кількості якісного стану категорійності і комплектності військового майна у підрозділах, на складах та інших об'єктах військового господарства, а також порівняння отриманих результатів з даними книг або карток обліку матеріальних цінностей, звітів тощо.

Метою проведення інвентаризації є встановлення фактичної наявності військового майна, його якісного стану (категорійності) і комплектності, виявлення обсягів нестачі, надлишку та надлишкового військового майна, а також відображення результатів інвентаризації в інвентаризаційних описах або відомостях наявності та якісного стану майна.

Основними завданнями інвентаризації військового майна є:

- виявлення фактичної наявності основних засобів, матеріальних цінностей, їх якісного стану (категорійності) і комплектності, наявності бланків суворої звітності. готівки в касах, на реєстраційних, бюджетних та поточних рахунках;
- виявлення невикористаних матеріальних цінностей;
- визначення дотримання умов зберігання готівки та матеріальних цінностей, а також правил утримання та експлуатації матеріальних засобів;
- перевірка реальної вартості облікованих на балансі матеріальних цінностей, сум дебіторської та кредиторської заборгованості, у тому числі щодо тих, термін позовної давності яких минув.

Інвентаризаційна комісія утворюється терміном на один рік і може розподілятися на робочі групи для проведення інвентаризації військового майна окремих служб або видів військового майна.

Головою інвентаризаційної комісії призначається офіцер, який займає посаду не нижче посади командира роти.

В окремій роті або рівнозначних їй підрозділах утворюється одна інвентаризаційна комісія для перевірки всіх видів військового майна.

Склад інвентаризаційної комісії затверджується наказом командира (начальника) військової частини за місяць до початку календарного року.

Голова і члени інвентаризаційної комісії несуть відповідальність за свідоме внесення до інвентаризаційних описів перекручених даних про наявність і якісний стан (категорію) військового майна, що підлягає інвентаризації, його кількість, комплектність тощо, а також за несвоєчасність проведення інвентаризації, неправильність оформлення її результатів.

Інвентаризаційна комісія - це робоча група, до якої входять військовослужбовці або працівники військової частини з відповідним досвідом роботи в сфері організації ведення військового (корабельного) господарства й обліку військового майна, непов'язані службовими відносинами з підрозділами або службами військової частини, військове майно яких підлягає інвентаризації.

Надлишок військового майна - це виявлене за результатами інвентаризації наявне військове майно, що не обліковано за даними облікових документів.

Нестача військового майна - це перевищення кількісних показників обсягу військового майна за даними облікових документів над даними про його фактичну наявність, установленими під час інвентаризації.

Природні втрати - це зменшення обсягів військового майна в межах установлених норм внаслідок природних фізичних і хімічних процесів.

Інвентаризація військового майна у військовій частині проводиться як планова, так і позапланова.

Планова інвентаризація проводиться в такі терміни за видами військового майна:

- пального, інших пально-мастильних матеріалів і спеціальних рідин - не менше одного разу на місяць;

- тварин, птиці та сімей бджіл - не менше одного разу на квартал;

- аеродромних, комунальних та інших об'єктів нерухомого майна - один раз на два роки;

- інших видів військового майна - один раз на рік (станом а 1 січня).

Позапланова інвентаризація військового майна проводиться обов'язково в разі:

- приймання (здачі) посади матеріально відповідальними особами;

- передачі, перепідпорядкування, переходу військової частини на матеріально-технічне забезпечення в іншій військовій частині, розформування військової частини;

- відчуження військового майна, його передачі в оренду (щодо майна, яке відчужується або передається);

- установлення фактів зловживань службовим становищем, інших службових порушень, крадіжок або псування майна, а також за рішенням органів дізнання, досудового слідства або суду;

- виникнення катастрофи, аварії, пожежі або стихійного лиха.

Інвентаризація проводиться за наказами (розпорядженнями) командира (начальника) військової частини, вищих командирів (начальників), а також за рішенням органів дізнання, досудового слідства або суду.

Відповідальність за організацію інвентаризації військового майна несе командир (начальник) військової частини, який повинен створити належні умови для її проведення в стислі терміни, визначити об'єкти (крім випадків, коли проведення інвентаризації є обов'язковим) і терміни проведення інвентаризації.

Інвентаризації підлягає все військове майно, закріплене за військовими частинами, незалежно від його технічного стану, у тому числі те, що перебуває в ремонті, на реконструкції, модернізації, у запасі, а також передане в оренду.

До початку інвентаризації військового майна інвентаризаційна комісія зобов'язана:

- опечатати приміщення та інші місця зберігання військового майна, що мають окремі входи та виходи;

- перевірити справність усіх ваговимірювальних приладів;

- одержати останні документи на момент інвентаризації про приймання, видачу (здачу), передачу та списання з обліку військового майна.

Від матеріально відповідальних осіб береться розписка про те, що все військове майно, яке надійшло під їх звітність, оприбутковано (видано, списано) в установленому порядку.

Наявність військового майна встановлюється під час інвентаризації шляхом проведення обов'язкового його підрахунку, зважування, обміру.

Визначення ваги (об'єму) навалочних матеріалів може проводитися шляхом обміру і технічних розрахунків. Акти обміру і розрахунки додаються до інвентаризаційних описів.

Загальна кількість військового майна, що зберігається в непошкодженій упаковці постачальника, може визначатися шляхом проведення його підрахунку (зважування, обміру) на підставі прибуткових документів з обов'язковою вибірковою перевіркою кількості майна, зазначеного в пакуванні.

Інвентаризаційна комісія має право:

- вимагати від посадових осіб військової частини подання необхідних довідок і пояснень;

- у разі виявлення фактів зловживань службовим становищем, інших службових порушень, крадіжок та псування майна вилучати оригінали облікових документів і додавати їх до акта інвентаризації військового майна;

- знімати копії з облікових документів, а у разі потреби опечатувати сейфи або шафи, у яких зберігаються справи з документами, а також приміщення та інші місця зберігання військового майна.

Підготовка військового майна до інвентаризації може провадитися завчасно або в присутності членів інвентаризаційної комісії.

Підготовлене до інвентаризації військове майно повинно бути згруповано за видами, сортами та розмірами, а також розкладено в порядку, зручному для підрахунку.

Інвентаризація військового майна проводиться в присутності і за обов'язковою участю матеріально відповідальних осіб. Заборонено проводити інвентаризацію неповним складом комісії та заносити до інвентаризаційного опису дані із слів матеріально відповідальних осіб або за даними облікових документів без перевірки фактичної наявності військового майна.

У разі, коли військове майно зберігається в різних ізольованих приміщеннях, інвентаризація проводиться послідовно в кожному приміщенні. Після закінчення інвентаризації військового майна в одному приміщенні, вхід до нього опечатується, комісія переходить до наступного приміщення.

Під час перерви в роботі комісії інвентаризаційні описи й облікові документи обов'язково зберігаються в закритих сейфах або шафах, які, як і вхід до приміщення, де проводиться інвентаризація, опечатуються.

На військове майно, що відвантажено покупцям і своєчасно ними не оплачено, а також на те, що знаходиться в інших військових частинах або орендоване, складаються окремі інвентаризаційні описи.

На малоцінне і швидкозношуване військове майно, що видано матеріально відповідальною особою в індивідуальне користування військовослужбовців (працівників), можуть складатися групові інвентаризаційні описи, в яких зазначаються відповідальні за таке майно посадові особи. Ці особи повинні бути ознайомлені з груповими інвентаризаційними описами, що засвідчується їх підписом.

Військове майно, що надходить у період проведення інвентаризації, приймається матеріально відповідальною особою в присутності членів інвентаризаційної комісії та вноситься до окремого інвентаризаційного опису

із зазначенням дати надходження майна, його постачальника, найменування та кількості.

У разі тривалого проведення інвентаризації у виняткових випадках матеріально відповідальні особи можуть в присутності членів інвентаризаційної комісії відпускати військове майно в користування із складанням окремого інвентаризаційного опису.

Під час проведення інвентаризації об'єктів незавершеного капітального будівництва в інвентаризаційному описі зазначається їх найменування, обсяг виконаних і оплачених робіт за видами і конструктивними елементами, ступінь готовності. Сировина, матеріали і покупні напівфабрикати, що знаходяться на робочих місцях, але ще не оброблялися, фіксуються в окремих інвентаризаційних описах.

Інвентаризаційна комісія повинна перевірити, чи не значиться у складі незавершеного капітального будівництва устаткування, що передано для монтажу, але монтажні роботи фактично ще не розпочато, а також стан об'єктів, будівництво яких тимчасово припинено.

Результати інвентаризації за кожним видом військового майна відображаються в інвентаризаційному описі окремо за місцезнаходженням цього майна і за матеріально відповідальними особами.

В інвентаризаційному описі зазначається:

- найменування військового майна;
- одиниця виміру;
- кількість, якість (категорія) військового майна за даними облікових документів;
- фактична наявність військового майна, його якість (категорія);
- обсяг нестачі та надлишку військового майна;
- обсяг надлишкового військового майна.

В інвентаризаційному описі озброєння, військової та спеціальної техніки обов'язково зазначаються заводські номери цього майна.

Інвентаризаційний опис складається у двох примірниках (у разі заміни матеріально відповідальної особи - у трьох), які підписуються головою і всіма членами інвентаризаційної комісії, а також матеріально відповідальною особою та командиром (начальником) підрозділу, де проводилася інвентаризація.

На кожному інвентаризаційному описі матеріально відповідальною особою виконується такий напис: "Усе військове майно, поійменоване в цьому інвентаризаційному описі, перевірено інвентаризаційною комісією у моїй присутності та внесено до опису. Претензій до комісії не маю. Майно, зазначене в описі, знаходиться на моєму відповідальному зберіганні". Напис засвідчується підписом цієї особи.

У разі наявності претензій у написі подається їх зміст.

Бланки інвентаризаційних описів можуть заповнюватися від руки або з допомогою оргтехніки. Записи в бланках, що заповнюються від руки, виконуються кульковою ручкою чітко та зрозуміло.

В інвентаризаційних описах ніякі підчистки не допускаються. Виправляти помилки потрібно в усіх примірниках опису шляхом закреслення неправильних і написання зверху правильних даних.

Виправлення обов'язково обумовлюються і підписуються всіма членами інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальною особою.

В інвентаризаційних описах не допускається залишати незаповнені рядки. На останніх сторінках інвентаризаційних описів робляться прочерки.

На кожній сторінці інвентаризаційного опису зазначаються облікові номери військового майна та загальний підсумок його кількості у натуральних показниках незалежно від того, в яких одиницях виміру (штуках, кілограмах, метрах тощо) це майно відображено.

У разі, коли матеріально відповідальна особа виявить після закінчення інвентаризації помилки в інвентаризаційних описах, вона повинна негайно (до відкриття складу, комори, секції тощо) заявити про це інвентаризаційній комісії, яка проводить перевірку таких фактів. У разі їх підтвердження

інвентаризаційна комісія виправляє виявлені помилки. Виправлення обов'язково обумовлюється і підписується всіма членами інвентаризаційної комісії та матеріально відповідальною особою.

Виявлений надлишок військового майна підлягає обліку з подальшим з'ясуванням причин його виникнення та встановлення винних осіб.

Застосування норм на зменшення військового майна провадиться тільки у разі виявлення його нестачі. Зменшення військового майна в межах установлених норм визначається після покриття нестачі такого майна за рахунок надлишків за пересортуванням і списується за рішенням командира (начальника) військової частини.

У разі відсутності установлених норм зменшення розглядається як нестача військового майна.

У документі, що засвідчує списання нестачі військового майна, повинні міститися заходи, які необхідно здійснити з метою запобігання її виникненню в подальшому.

Результати інвентаризації оформляються актом, до якого додаються інвентаризаційні описи і який підписується головою і членами інвентаризаційної комісії, а також у порядку ознайомлення - командирами (начальниками) відповідних служб.

Акт разом з інвентаризаційними описами, оригіналами облікових документів та письмовими поясненнями, одержаними від матеріально відповідальних осіб, щодо виявлених надлишків і нестач військового майна, висновками та пропозиціями інвентаризаційної комісії подається на затвердження командир (начальнику) військової частини.

У разі виявлення за результатами інвентаризації надлишку або нестачі військового майна командир (начальник) військової частини призначає розслідування з метою встановлення причин їх виникнення, розміру заподіяної шкоди та винних осіб.

Розслідування не проводиться, якщо причини, розмір шкоди та винних осіб встановлено в ході інвентаризації.

Відповідальність за нестачу військового майна несуть матеріально відповідальні особи.

Рішення про відшкодування матеріальної шкоди, заподіяної внаслідок нестачі військового майна, і про ступінь відповідальності винних осіб приймається на підставі матеріалів інвентаризації, під час проведення якої встановлено причини, розмір шкоди та винних осіб, або результатів розслідування.

Заподіяна шкода відшкодовується винними особами в порядку, передбаченому законодавством.

У разі, коли винних осіб не встановлено або за рішенням суду відмовлено у стягненні з них відшкодування, військове майно списується в установленому порядку.

Якщо під час розслідування встановлено, що нестача військового майна виникла внаслідок зловживання службовим становищем (розтрата, крадіжка, безпідставне витрачання тощо), за наявності ознак злочину командиром військової частини проводиться дізнання згідно із законодавством або справа передається в установленому порядку органів, який проводить досудове слідство.

Командир (начальник) військової частини видає за результатами інвентаризації наказ і доповідає про неї вищому командиру (начальнику).

Міністерство оборони подає до Кабінету Міністрів України узагальнені дані про результати інвентаризації військового майна щороку не пізніше I кварталу року, що настає за звітним періодом.

2.3.2. Методика проведення інвентаризації військового майна під час ревізії фінансово - господарської діяльності військових частин.

При проведенні ревізії фінансово – господарської діяльності керівник ревізійної групи (ревізор) забезпечує порядок проведення інвентаризації військового майна та присутність при цьому відповідних посадових і матеріально відповідальних осіб. Він повинен пересвідчитися, що

інвентаризацією своєчасно (тобто в передбачені терміни, охоплено абсолютно всі статті балансу, у тому числі й позабалансові).

Для цього необхідно:

- порівняти підсумкові облікові дані, наведені в інвентаризаційних описах, з даними аналітичного й синтетичного бухгалтерського обліку за кожним рахунком (субрахунком) обліку основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, розрахунків та інших статей балансу;

- звірити прізвища та кількість матеріально-відповідальних осіб, наведених у інвентаризаційних описах, з даними аналітичного бухгалтерського обліку. Доцільно взяти у відділі кадрів установи довідку про дати зарахування на роботу (звільнення з роботи) матеріально-відповідальних осіб, щоб з'ясувати, чи не рахуються матеріальні цінності за звільненими працівниками;

- звірити найменування дебіторів і кредиторів, суми заборгованостей, наведених у інвентаризаційних описах (актах звірки розрахунків), з даними аналітичного бухгалтерського обліку;

- звірити залишки коштів на всіх відкритих в установі рахунках, наведених в інвентаризаційних описах (довідках - підтвердженнях сальдо), з даними аналітичного бухгалтерського обліку тощо.

Особливу увагу ревизору необхідно приділити питанням перевірки правильності оформлення результатів інвентаризації, а саме перевірити:

- чи правильно виведено розбіжності між даними інвентаризаційних описів і даними обліку (шляхом зіставлення таких даних);

- чи містить протокол засідання інвентаризаційної комісії висновки та пропозиції щодо результатів інвентаризації;

- чи наведено в протоколі дані про причини та осіб, винних у недостачах, втратах і надлишках, а також про вжиті заходи стосовно винних осіб;

- чи затверджено командиром військової частини протоколи

інвентаризаційної комісії.

Поширеними недоліками в оформленні результатів інвентаризації є:

- відсутність у протоколах висновків і пропозицій щодо результатів інвентаризації;
- незатвердження (або несвоєчасне затвердження) командиром військової частини результатів інвентаризації;
- не відображення (або несвоєчасне відображення) в бухгалтерському обліку виявлених інвентаризацією недостач, втрат і надлишків;
- невідображення в обліку, що ведеться в службах ревізуемого об'єкту, недостач і втрат майна.

Найчастішими випадками неповного проведення інвентаризації є:

- нездійснення при інвентаризації розрахунків з дебіторами і кредиторами (такі інвентаризації проводяться не менш як двічі на рік);
- нездійснення при інвентаризації розрахунків у порядку планових платежів і з депонентами (проводяться - не менше разу на місяць);
- врахування при інвентаризації матеріальних цінностей, які не належать військовій частині;

Ревізору доцільно перевірити наявність актів звірки за усіма розрахунками військової частини та шляхом направлення запитів і проведення зустрічних перевірок виявити реальність заборгованості.

За кожним фактом списання з балансу військової частини дебіторської заборгованості ревізору необхідно впевнитися, що командування військової частини вжило всіх необхідних заходів для своєчасного повернення коштів (відшкодування заборгованості шляхом постачання товарів, виконання робіт, надання послуг). Треба також приділити увагу питанню, чи встановлювало командування військової частини осіб, винних у простроченні термінів позовної давності, чи зверталася установа до судових органів з позовами тощо.

Під час перевірки списання з балансу кредиторської заборгованості, термін позовної давності якої минув, слід проаналізувати, з яких причин

утворилася така кредиторська заборгованість:

- внаслідок недофінансування;
- внаслідок взяття зобов'язань у розмірах, що перевищували затверджені кошторисами і планами асигнувань (або лімітами).

Водночас доцільно проаналізувати, чи не витрочала військова частина кошти на першочергові витрати (з їх оплатою), внаслідок чого першочергові витрати залишилися неоплаченими і обліковуються в складі кредиторської заборгованості з ризикованими термінами позовної давності (до трьох років).

Інвентаризація готівки, цінних паперів і цінностей, які знаходяться у касі, та бланків суворого обліку здійснюється на початку ревізії (перевірки) раптово в присутності начальника фінансового органу (головного бухгалтера) і касира.

Якщо під час ревізії (перевірки) будуть пред'явлені належним чином оформлені документи стосовно готівки, що не проведена за обліком, то вказані документи в присутності ревізора проводяться за книгами обліку (крім роздавальних відомостей на виплату особовому складу грошового забезпечення, заробітної плати за черговий платіжний період, з дня виплати яких не минуло трьох робочих днів). Після цього в касовій книзі виводяться підсумки та залишки.

У разі наявності роздавальних відомостей на виплату особовому складу грошового забезпечення і заробітної плати, не проведених за обліком, ревізор перевіряє законність проведених виплат, підраховує видану за цими відомостями суму та виключає її із залишків, що виведені за касовою книгою на день перевірки.

Після перевірки каси військової частини проводяться раптові перевірки грошей і бланків суворого обліку в усіх підсобних підприємствах, філіях, підрозділах, що здійснюють у дозволених випадках приймання готівки. Надлишок грошей, цінностей і бланків суворого обліку негайно в присутності інспектора оприбутковується за обліком, а нестача готівки

списується на видатки за касовою книгою на підставі наказу командира військової частини за рахунок джерела коштів, що визначається командиром військової частини і записується в книгу обліку нестач.

Під час проведення інвентаризації готівки цінних паперів і цінностей, які знаходяться у касі, перевіряються дотримання касової та авансової дисципліни.

2.3.3. Методика перевірки наявності готівки, цінних паперів і цінностей у грошовому ящику (касі), бланків суворого обліку, касової та авансової дисципліни.

Військова частина поряд з іншими суб'єктами господарювання здійснює розрахунки за своїми зобов'язаннями в безготівковій і в готівковій формі. Готівкою здійснюються розрахунки з військовослужбовцями, працівниками під час виплати грошового забезпечення, заробітної плати, а також під час видачі коштів на господарські витрати та відрядження.

При цьому використовуються кошти, отримані з банку, і готівкова виручка, отримана від господарської діяльності.

Зважаючи на це та враховуючи, що видатки готівкою у військовій частині становлять суттєву частину видатків кошторису, ревізія грошових коштів у касі є однією з найважливіших ділянок державного фінансового контролю в бюджетній установі.

Головна її мета полягає у виявленні фактів нестач і незаконного привласнення грошових коштів.

Основними завданнями ревізії грошових коштів у касі є дослідження:

- забезпечення умов збереження готівки та інших цінностей в касі та при доставці їх з банку;
- дотримання правил документального оформлення операцій з руху готівки;
- своєчасності та повноти оприбуткування готівки, отриманої з банку та від інших юридичних і фізичних осіб;

- використання готівки за цільовим призначенням;
- дотримання ліміту готівки в касі, умов видачі її на поточні потреби та на інші цілі;
- дотримання правил зберігання касових документів;
- стану обліку касових операцій, ведення касової книги, книг аналітичного обліку інших цінностей, які зберігаються в касі;
- дотримання граничних обмежень у здійсненні готівкових розрахунків.

Готівка і цінності нагородного фонду повинні зберігатися у вогнетривкому залізному сейфі в окремо виділеному приміщенні (касі) частини. Приміщення каси обладнується залізними дверима, ґратами на вікнах, бар'єром або віконцем для видачі готівки та сигналізацією на вхідні двері і сейф, а також кнопкою попередження про напад на касира, виведеними на пульт начальника варти або чергового по військовій частині.

Сейф та приміщення каси в кінці робочого дня повинні бути опечатані печаткою начальника фінансово-економічного органу або іншої посадової особи військової частини, на яку покладено ці обов'язки. Ключі від сейфа зберігаються в особі, яка опечатала сейф, а дублікати ключів в опечатаному начальником фінансового органу пакеті, шкатулці тощо - у командира військової частини.

До роботи касиром не залучаються особи:

- які раніше притягалися до кримінальної відповідальності, та ті, що рішенням суду позбавлені права займатися зазначеними видами діяльності;
- яким винесено обвинувачення у вчиненні злочину;
- які мають хронічні психічні захворювання;
- які постійно порушують громадський порядок;
- які зловживають спиртними напоями або вживають наркотики без призначення лікаря.

Джерелом ревізії каси є:

1) Первинні документи:

- прибуткові й видаткові касові ордери;

- квитанції на внесок готівки до банку або на оплату послуг інших організацій;
- корінці чекових книжок;
- розрахунково-платіжні (платіжні) відомості на виплату грошового забезпечення, заробітної плати, матеріальної допомоги, компенсацій, виплат на відрядження тощо;
- трудові угоди на виконання й оплату певних робіт;
- акти інвентаризації готівки в касі;
- чеки, рахунки на придбання матеріальних цінностей готівкою та накладні на отримані цінності й надані послуги;
- додатки до прибуткових і видаткових касових документів;
- договори про матеріальну відповідальність з особами, на яких покладено ведення операцій з готівкою.

2) Облікові реєстри:

- журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових ордерів, відомостей;
- касова книга;
- звіти касира;
- меморіальні ордери і відомості до них за рахунками обліку грошових коштів;
- обліковий реєстр з позабалансового рахунку 08 «Бланки суворого обліку»;
- книга «Журнал-головна».

3) Звітні документи:

- баланс установи;
- звіти установи

Найважливіша умова ревізії каси - раптовість її проведення. З цією метою при прибутті ревізійної групи у військову частину для проведення ревізії касу доцільно опечатати печаткою інспектора-ревізора.

Касир оформляє грошовий звіт за поточний день. До нього додаються первинні касові документи, які не проведені по касовій книзі.

Наявні в касі кошти звіряються з їхнім залишком за касовою книгою й іншими обліковими регістрами.

Зберігати у касі готівку, яка не належить цій установі, заборонено.

Перевіряючи касову книгу, ревізор з'ясовує, чи своєчасно у ній здійснювались операції, що існували на момент ревізії, чи пронумерована та прошнурована касова книга, чи скріплена вона сургучною печаткою за підписами командира військової частини та начальника фінансово-економічної служби.

За наявності в військовій частині (установі) кількох структурних підрозділів інвентаризація готівки провадиться в кожній касі та у підзвітних осіб, які займаються збором виручки або виплатою заробітної плати.

Перевіряється наявність договорів про повну матеріальну відповідальність з касиром та з іншими особами, на яких покладено ведення операцій пов'язаних з готівкою.

До початку інвентаризації каси кожен касир повинен дати на ім'я керівника ревізійної групи розписку про здачу до бухгалтерії останнього звіту щодо надходження та витрату коштів на день проведення інвентаризації.

Усі документи, пред'явлені комісії, за якими не здано звіту касира, мають бути завізовані членами комісії підписом, датою та часом їх пред'явлення.

Після цього касир у присутності членів комісії робить записи в касовій книзі й складає останній касовий звіт, що разом із виправдувальними документами підлягає здачі до бухгалтерії.

Після складання звіту касир пред'являє наявну готівку та цінні папери й в присутності членів комісії перераховує гроші покупцюрно, а цінні папери - за номінальною вартістю й номерами.

Залишок пред'явленої готівки та цінних паперів звіряється комісією із залишками в касовій книзі й касовому звіті на момент інвентаризації. Результати інвентаризації записуються до акта інвентаризації.

Інвентаризація каси полягає в перевірці: фактичної наявності готівки в національній (гривні) та іноземній валютах; цінних паперів; грошових документів; бланків суворого обліку.

У разі виявлення розбіжностей між фактичною наявністю та даними касової книги ревизор повинен отримати письмові пояснення від касира й начальника фінансово-економічної служби про причини наявних відхилень.

У разі виявлення надлишків грошей або цінних паперів їх негайно оприбутковують по касі з подальшим з'ясуванням причин їх виникнення.

Якщо виявлено недостачу готівки, ставиться питання про негайне її відшкодування до каси і на відшкодовану суму виписується прибутковий касовий ордер.

У таких випадках у першу чергу необхідно розібратися, чи не є виявлена розбіжність результатом допущеної помилки в обліку, підрахунку готівки, і вжити заходів щодо її усунення.

Бухгалтерські проводки при виявленні надлишку готівки наведені в таблиці 1.

Таблиця 1

<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>	<i>Розшифровка операцій</i>	<i>Меморіальний ордер</i>
301	642	Оприбутковано в касу	№1
323	301	Здано на реєстраційний рахунок	№1, №3
642	323	Перераховано в забезпечувальний орган	№1

Бухгалтерський облік виявленої нестачі готівки в касі військової частини наведено в таблиці 2.

Таблиця 2

<i>Дебет</i>	<i>Кредит</i>	<i>Розшифровка операцій</i>	<i>Меморіальний ордер</i>
363	301	Списання виявленої нестачі із обліку	№1
301	363	Здано в касу по прибутковому касовому ордеру	№1
661/1	363	Утримано з грошового забезпечення	№5
32	301	Здано на реєстраційний рахунок	№1, №5

Підставою для списання нестачі є наказ командира військової частини, тому інспектор – ревізор повинен при виявленні нестачі готівки підготувати й доповісти командиру військової частини проект наказу або параграф добового наказу (на практиці частіше всього саме параграф) приблизно наступного змісту:

“Виявлену при раптовій перевірці каси нестачу готівки в сумі 140 грн. 89 коп. списати на витрати у регістрах обліку за рахунок КПК 2101020, КВКВ 1112, статті витрат 0123 і занести в книгу обліку нестач.

Бухгалтеру-касиру фінансово-економічної служби працівнику Збройних Сил України Сидорову А.П. за незабезпечення збереження коштів і допущену нестачу оголосити догану і притягнути його до матеріальної відповідальності в повному розмірі заподіяного збитку“.

Наступною дією інспектора-ревізора є оформлення проміжного акта, який повинен складатися незалежно від суми нестачі (надлишку). Акт складається за довільною формою, у той же час у ньому повинні бути

вказані: сума нестачі (надлишку), правова основа акта і дата його складання.

Варіант проміжного акта

А К Т

про результати раптової перевірки каси

При раптовій перевірці каси, проведеної «___» _____ 2008 року, виявлена нестача готівки в сумі 140 (Сто сорок) гривень 89 копійок.

Бухгалтер-касир фінансово-економічної служби працівник Збройних Сил України Сидоров А.П. несумлінно ставився до виконання своїх службових обов'язків і не забезпечив схоронність готівки при збереженні її у військовій частині чим порушив вимоги Положення про фінансове господарство військової частини Збройних Сил України в частині щоденної звірки фактичної наявності готівки в касі з даними обліку. Так в лютому і з 1 по 14 травня поточного року такі звірки не проводились. Причину нестачі готівки Сидоров А.П. пояснити не зміг.

Акт складений на підставі вимог п. 4.9. Інструкції про порядок проведення ревізій і перевірок та реалізації їх матеріалів органами контрольно - ревізійної служби Збройних Сил України, затвердженої наказом Міністра оборони України 15.09.2004 року № 409.

Інспектор-ревізор військової частини А-0000

капітан

І.І.Іванов

Начальник фінансово-економічної служби

капітан

О.В.Федотов

Бухгалтер - касир

К.М.Сидоров

«___» _____ 2008 року

Часто виникає питання, чи можна повернути виявлений у ході ревізії надлишок грошей начальнику фінансово-економічної служби (касиру)? Таке повернення можливе лише у виняткових випадках і тільки за умови документального обстеження причин надлишку.

Якщо, наприклад, перевіркою первинних документів встановлено недосписання у витрати якоїсь суми, то нестача, що виникла у зв'язку з цим, може бути повернута лише в тому випадку, якщо начальник фінансово-економічної служби вчасно доповів командирі частини рапортом про те, що в касі була виявлена нестача на цю суму, і в наявності є належним чином оформлені документи, які підтверджують погашення даної нестачі встановленим порядком.

У тих випадках, коли результати раптової перевірки каси будуть уточнені ревізією, у зв'язку з неправильним списанням або оприбуткуванням готівки за документами, повернення надлишку не допускається.

Після перевірки каси інспектор-ревізор зобов'язаний перевірити наявність грошей у всіх підсобних підприємствах, щоб переконатися в їхній цілості і відсутності зловживань з боку начальника фінансово-економічної служби й інших осіб, відповідальних за стан їхнього обліку.

Після інвентаризації каси ревізор починає ревізію касових операцій, що має провадитися за суцільним методом перевірки касових документів і за надходженнями, і за видатками, щодо правильності їх оформлення (наявність підписів про отримання, заповнення реквізитів, підписів керівника та головного бухгалтера, номера документа і дати здійснення операції, номера кореспондентського рахунку тощо) й законності здійснення.

Ревізію касових операцій доцільно починати з перевірки дотримання порядку ведення касових операцій.

Потрібно встановити коло посадових осіб, які мають право підписувати касові документи.

Ревізією касових операцій перевіряється рух готівки, здійснюється арифметичний підрахунок усіх сум і перевіряється залишок готівки на кінець кожного звітного періоду.

Під час перевірки касової дисципліни треба сконцентрувати увагу на виявленні випадків використання грошей не за цільовим призначенням (наприклад, на господарські потреби із сум, отриманих на виплату заробітної

плати), використання касової виручки понад установлені норми, на своєчасність повернення до банку невикористаних коштів.

Цільове призначення коштів, які установа отримує з банку, зазначається нею в заповненні грошового чека встановленої форми і не повинно суперечити чинному законодавству України.

Практика ревізій має чимало прикладів неповного або несвоєчасного оприбуткування в касу готівки, отриманої з банку та від інших юридичних і фізичних осіб. Тому треба звіряти записи в касовій книзі із записами у виписках з казначейських рахунків.

Результативною може бути перевірка правильності реєстрації грошових чеків. Після щомісячного підрахунку кількості виписаних чеків і їх сум треба звірити ці дані з відповідними даними за касовими звітами та в разі виявлення розбіжностей - з'ясувати їх причини.

Під час перевірки доцільно простежити, чи не передав командир військової частини свого права першого підпису іншій особі, виявити факти видачі грошей за ордерами чи платіжними відомостями, підписаними лише начальником фінансового органу.

Правильність ведення касової документації перевіряється шляхом перегляду й прибуткових, і видаткових документів. Звертається увага на правильність і повноту заповнення реквізитів у цих документах. Прибуткові і видаткові касові документи перевіряються суцільним методом. На всіх корінцях чеків, за якими було отримано гроші, з метою недопущення їх подвійного обліку ревізору треба робити відповідні позначки.

Під час проведення ревізії касових операцій обов'язково вивчаються матеріали попередніх ревізій, наявність актів раптових інвентаризацій каси, що повинні проводитися командиром та внутрішньою перевіркою комісією військової частини, акти передачі готівки на період відпустки касира та наявність з цього приводу наказу командира військової частини.

Перевірка повноти та своєчасності оприбуткування готівки в касі здійснюється шляхом зіставлення сум і дат прибуткових касових ордерів:

- на отримання готівки з банку із записами у касовій книзі, меморіальних ордерах 1, 2, 3 з корінцями чеків у чекових книжках за всіма відкритими в органах державного казначейства рахунками, зокрема й за валютними, облік яких має вестися окремо, а також із відповідними записами у банківських виписках;

- на оприбуткування виручки із записами у касовій книзі, меморіальних ордерах 1, 4-10, 13-15 та датами й сумами, проставленими у документах на реалізацію продукції готівкою, основних фондів та інших матеріальних цінностей;

- на сплату комунальних послуг із записами в касовій книзі, меморіальних ордерах 1, 4-8. 14-15 та документами про надходження коштів від платних послуг тощо.

В окремих випадках доцільно отримати від суб'єктів господарювання, яким відпущено матеріальні цінності або надано платні послуги, документи, які підтверджують достовірність здійснених господарських операцій або провести у них зустрічні перевірки.

Перевірка дотримання ліміту залишку готівки в касі та граничних норм витрачання готівкових коштів містить:

- перевірку наявності встановленого ліміту залишку готівки в касі;
- правильність складання розрахунку ліміту залишку готівки та погодження його з органами держказначейства;
- дотримання встановлених граничних норм використання готівки на поточні потреби;
- дотримання граничних норм витрачання готівкових коштів на закупівлю сільськогосподарської продукції від населення.

Перевірка дотримання ліміту готівки каси - обов'язкове питання ревізії. За її порушення передбачено застосування штрафних санкцій:

- за використання готівки на інші цілі, ніж передбачено в чеку - штраф на суму використаної не за цільовим призначенням готівки;
- за перевищення встановлених лімітів залишку готівки в касі - штраф у

двократному розмірі суми виявленої понадлімітної готівки за кожен день до виявлення порушення;

- за неопробування (неповне опробування) готівки у касі - штраф у п'ятикратному розмірі неопробуваної суми;

- за перевищення встановлених термінів використання виданої під звіт готівки - штраф у розмірі 15% виданих сум, якщо суми виданих авансів, на які не представлено звіт, переходять на наступний місяць то, крім штрафу, з виданих сум утримується податок.

Перевірка витрачання готівки здійснюється зіставленням записів у касовій книзі й касовому звіті з доданими видатковими касовими документами (видаткові касові ордери, платіжні відомості на виплату грошового забезпечення, заробітної плати, допомоги, відпускних, депонованої заробітної плати тощо).

Під час перевірки видачі підзвітних сум потрібно звірити достовірність віднесення вказаних сум під звіт згідно з меморіальним ордером № 8 та книги підзвітних сум (форма 44) за кожною особою, підстави для видачі, наявність авансових звітів про використання готівки на відрядження, господарські потреби, придбання матеріальних цінностей тощо з доданими і належно оформленими первинними документами (квитки, накладні, касові чеки, рахунки, квитанції, акти закупівель, тощо). Встановити відповідність сум готівки, списаної у видаток, по касі.

Видача готівки під звіт на витрати, пов'язані зі службовими відрядженнями, проводиться в межах сум, що можуть надаватися особам, які відбувають у відрядження.

Невитрачена готівка, видана у підзвіт, має бути повернена до каси установи не пізніше:

- за відрядженнями - *упродовж трьох робочих днів після повернення з відрядження;*

- на закупівлю сільськогосподарської продукції, продуктів її переробки та заготівлю вторинної сировини, крім брухту, - *упродовж десяти робочих днів з дня видачі готівки під звіт;*

- на всі інші виробничі (господарські) потреби - *наступного робочого дня після видачі готівки під звіт.*

Законність списання грошей з каси на виплату заробітної плати та інші виплати за платіжними відомостями перевіряється зіставленням сум і дат у касовій книзі, касовому звіті, видаткових касових ордерах із доданими відомостями на виплату зарплати, відпускних, депонованої зарплати, а також за особовими рахунками з нарахування зарплати або розрахунково - платіжними відомостями, лікарняними листками, книгою обліку депонованих сум, заявами та іншими документами з підписами осіб, які отримали кошти.

Шляхом підрахунку підсумків у розрахунково-платіжних відомостях за графами та рядками виявляють факти завищення підсумку в графі «до видачі на руки» і таким чином - безпідставне списання з каси та привласнення готівки.

Треба також звірити дані видаткових касових ордерів зі списання на видатки сум готівки, яку було здано до банку за квитанціями, з даними виписок та меморіальних ордерів 1-3.

Під час списання сум на виплату заробітної плати особам нештатного складу за видатковими ордерами або платіжними відомостями треба зіставити суми та підписи осіб у платіжних документах із підписами й сумами в трудових угодах, а також пересвідчитися, чи справді виконано оплачені роботи та отримано вказаними особами зазначені кошти.

Перевірка відповідності сум в облікових регістрах містить:

- звіряння сум, відображених у відомості та меморіальному ордері 1 за дебетом рахунку 301 «Каса в національній валюті», із даними меморіальних ордерів 2, 3 за кредитом рахунку 311 «Поточні рахунки в національній валюті» та іншими меморіальними ордерами;

- звіряння підсумкових сум відомості, меморіального ордера 1 із даними книги «Журнал-головна»;

- звіряння відповідності сальдових залишків на рахунках 301 «Каса в національній валюті» із даними книги «Журнал-головна» та відповідними рядками балансу.

Порушеннями правильності оформлення касових документів вважаються:

- відсутність підписів командира військової частини або начальника фінансово-економічної служби;

- відсутність доручення чи неправильно оформлене доручення у виплаті третій особі (на видатковому касовому ордері зазначаються найменування, номер, дата і місце видачі документа, що засвідчує особу, яка фактично отримала готівку);

- невідповідність суми видаткового касового ордера сумі, дозволеної командиром військової частини за заявою, незрозумілість підпису, відсутність на видаткових документах штампу «оплачено»;

- наявність при касовому ордері фіктивних документів.

Фіктивний документ необхідно негайно вилучити, залишивши його копію чи розписку про вилучення.

Документи, підписані особою, якій не надано таких повноважень, під час перевірки можуть бути підписані уповноваженими особами, при цьому треба перевірити дійсність видачі готівки та її законність.

У разі відмови уповноважених осіб або касирів від підписання касових документів необхідно ретельно перевірити підстави для такої операції, оскільки відсутність підписів або наявність підписів неуповноважених на це осіб може свідчити про здійснення операцій, які суперечать чинному законодавству.

Документи, в яких немає підпису касира, можуть бути ним підписані.

Випадки, коли на документі немає підпису одержувача грошей, немає доручення, або коли є доручення, але воно оформлене з порушеннями, треба

уважно вивчити, отримати письмове підтвердження від одержувача готівки про її отримання. Якщо такого підтвердження не буде отримано данне порушення слід кваліфікувати як нестача готівки в касі.

Платіжні відомості на виплату заробітної плати, грошового забезпечення тощо перевіряються в такому порядку:

- відповідність платіжних відомостей розрахунковим відомостям або карткам нарахування всіх видів оплати праці, грошового забезпечення тощо;
- правильність підсумків і наявність підсумків прописом;
- наявність на відомостях підписів уповноважених осіб та працівників, які склали і перевірили відомість;
- наявність підписів одержувачів грошей;
- правильність депонування сум і ведення їх обліку в книзі депонентів;
- встановлення випадків присвоєння невиключених сум, та неоприбуткованих у касу;
- видача грошей особам, які не мали належним чином оформлених відносин з військовою частиною (установою).

Одночасно перевіряється дотримання касової дисципліни щодо здійснення розрахунків через касу за операціями, які мають оплачуватися безготівково, та щодо відповідності залишку готівки в касі на перше число місяця залишку за балансом.

Особливу увагу треба приділити правильності ведення накопичувальної відомості під час опрацювання авансових звітів за поточний місяць, правильності заповнення касових ордерів, а також видачі грошей із каси підзвітним особам.

Важливою ділянкою ревізії касових операцій є перевірка правильності їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

Такий контроль проводиться впродовж усієї ревізії під час перевірки первинних касових документів і звітів касира, де зазначається кореспонденція рахунків, тобто з'ясовується, на які рахунки необхідно було віднести оприбутковані або видані з каси кошти та на які фактично

віднесено.

Ревізору необхідно звернути особливу увагу на цю роботу, бо внаслідок припущених тут «помилочок» проводяться записи на рахунки, що дають змогу списувати суми, які потім привласнюються.

Ревізор повинен зіставити суми, позначені за дебетом рахунку «Каса», із записами з кредиту кореспондуючих рахунків у відповідних меморіальних ордерах, а операції, відображені з кредиту цього рахунку, - з кореспондуючими рахунками з дебету у відомостях, меморіальних ордерах, книзі «Журнал-головна», а також у фінансовій звітності.

Перевірка цінних паперів, бланків суворого обліку та стану збереження
ГОТІВКИ.

При перевірці каси встановлюється наявність усіх інших цінностей і бланків суворого обліку.

У випадку виявлення нестачі цінностей нагородного фонду інспектор-ревізор складає проміжний акт, кваліфікує цю нестачу як порушення в збереженні і використанні матеріальних цінностей, що заподіяли матеріальний збиток державі, і доповідає про це командирю, вносить пропозицію про проведення службового розслідування.

При виявленні нестачі бланків суворого обліку (грошових атестатів форма 2; форми 19; чекових книжок, бланків доручень на отримання матеріальних цінностей й ін.), які обліковуються в книгах обліку (форми 18 та форми 46) складається проміжний акт, доповідається командирю військової частини та вноситься пропозиція про проведення службового розслідування для встановлення причин нестачі, і винних осіб.

При цьому варто мати на увазі, що бланки суворого обліку обов'язково перевіряються поаркушно. Про факти нестачі цінностей нагородного фонду і бланків суворого обліку докладно викладається в акті ревізії.

Важливим питанням при перевірці наявності грошей і цінностей є забезпечення збереження коштів при доставці їх із установи банку і при збереженні їх у військовій частині.

До перевірки цього питання інспектор-ревізор повинен підійти дуже уважно.

Необхідно переконатися, чи завжди виділявся автотранспорт і озброєна охорона при доставці готівки із установи банку, чи ні. Це можна зробити, проаналізувавши книгу обліку виходу машин із парку, зіставивши дати отримання готівки і підпису начальника фінансово-економічної служби як старшого машини, а також із бесід з начальником фінансово-економічної служби, головою внутрішньої перевіркової комісії по фінансово-економічній службі, працівниками охорони банку й іншими особами. Доцільно проаналізувати книгу інструктажу озброєної охорони, яка повинна вестись начальником штабу військової частини.

Складніше зробити висновок про забезпечення збереженості коштів при збереженні їх у військовій частині.

Поняття «Забезпечення збереженості коштів» - комплексне і містить у собі наступні складові:

- відсутність нестачі або надлишку готівки в касі військової частини;
- наявність діючої охоронної сигналізації кабінету фінансово-економічної служби, каси і робочого місця касира;
- наявність встановлених ґрат на вікнах каси;
- щоденні здачі грошей під охорону (перевіряється за постовими відомостями або по книзі прийому під охорону сейфів і приміщень черговим по військовій частині);
- наявність інструкції в чергового по військовій частині щодо дій у випадку одержання сигналу про напад на касира;
- щоденне звіряння фактичної наявності грошей у касі з даними обліку й складання довідки (у двох примірниках) з покупорною розбивкою.

2.3.4. Перевірка питань організації роботи фінансово-економічної служби.

Стан фінансового господарства військової частини багато в чому залежить від організаційних здібностей та професійних знань працівників фінансової служби. Тому під час ревізії фінансово - господарської діяльності військової частини цьому питанню інспектор-ревізор повинен приділяти особливу увагу.

При відпрацюванні питань організації роботи фінансово-економічної служби військової частини інспектор-ревізор перевіряє:

- заходи, що вжиті командуванням частини, начальниками служб щодо організації виконання вимог наказів і директив Міністра оборони України, які спрямовані на дотримання законності у витрачанні коштів, забезпечення доцільності при використанні коштів і матеріальних цінностей;

- планування роботи фінансової служби, фактичне виконання планів;

- своєчасність й об'єктивність доповідей начальника фінансової служби командиру військової частини про стан фінансового господарства та заходи, які вжиті командиром військової частини щодо усунення недоліків та порушень;

- наявність розроблених функціональних обов'язків працівників фінансового органу та контроль за їх виконанням;

- забезпеченість військової частини керівними документами з фінансово-господарських питань, облік і зберігання цих документів, своєчасність і повноту внесення в них змін;

- знання керівних документів особовим складом фінансово-економічної служби, організація з ними спеціальної підготовки (відвідування занять, наявність конспектів тощо);

- роботу щодо роз'яснення особовому складу законодавства з питань їх фінансового забезпечення;

- наявність Положення про фінансово-економічний орган військової частини;

- наявність робочого плану рахунків бухгалтерського обліку, що містить синтетичні та аналітичні рахунки;
- наявність графіка документообігу;
- наявність договорів з матеріально-відповідальними особами;
- наявність наказу щодо порядку організації внутрішнього контролю за фінансово-господарською діяльністю та станом бухгалтерського обліку, у тому числі на проведення інвентаризації активів та зобов'язань, ревізій та перевірок підсобних підприємств та господарств, окремих підрозділів, порядок проведення звірок з підрозділами та матеріально-відповідальними особами;
- наявність окремого обладнаного приміщення для розташування бухгалтерії (фінансово-економічної служби), каси та забезпечення збереження документів, грошових коштів та інших цінностей;
- наявність реєстрів бухгалтерського обліку, їх оформлення у відповідності з встановленим порядком;
- готовність фінансової служби до роботи в особливих умовах (ступінь відпрацювання необхідної документації, наявність керівних документів і бланків щодо фінансово-економічної служби на особливий період тощо).

2.3.5. Методика перевірки стану бухгалтерського обліку при проведенні ревізії фінансово – господарської діяльності військової частини

Перевірка бухгалтерського обліку і фінансової звітності військової частини здійснюється, зазвичай, під час проведення ревізії або тематичної перевірки. У цьому до програми і робочого плану ревізій військової частини доцільно вносити окремим пунктом питання перевірки бухгалтерського обліку і фінансової звітності та відображати її результати в акті ревізії.

Стан бухгалтерського обліку треба перевіряти на всіх етапах ревізії, тобто при перевірці кожного, без винятку, питання ревізії накопичувати й узагальнювати виявлені недоліки.

Крім командира військової частини, на якого покладено відповідальність за організацію ведення бухгалтерського обліку, у військовій частині є ще одна посадова особа, яка несе відповідальність за безпосереднє ведення бухгалтерського обліку, – це начальник фінансово-економічної служби військової частини. Він, як особа, на яку покладено ведення бухгалтерського обліку у військовій частині, згідно із законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” відповідає:

- за забезпечення дотримання у військовій частині установлених єдиних методологічних засад бухгалтерського обліку, складання та подання в установлені терміни фінансової звітності;
- за організацію контролю за відображенням на рахунках бухгалтерського обліку всіх господарських операцій;
- за участь в оформленні матеріалів, пов'язаних з нестачею та відшкодуванням збитків від нестач, крадіжок і псування військового майна;
- за забезпечення перевірки стану бухгалтерського обліку в структурних підрозділах військової частини та у військових частинах, прикріплених на матеріальне та фінансове забезпечення;
- за підписання (візування) документів, що є підставою для приймання і видачі товарно-матеріальних цінностей та коштів, а також розрахункових, кредитних та фінансових зобов'язань, господарських договорів.

Перевірку бухгалтерського обліку у військовій частині рекомендується проводити в такому порядку:

- 1) Ознайомлення з організацією бухгалтерського обліку, а саме з:
 - організаційною формою ведення бухгалтерського обліку;
 - формою бухгалтерського обліку як певною системою реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з дотриманням встановлених єдиних засад і з урахуванням особливостей діяльності та

технології опрацювання облікових даних в установі;

- системою рахунків і реєстрів аналітичного обліку;

- системою та формами внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю господарських операцій; колом працівників, яким надано право підписання бухгалтерських документів; правилами документообігу і технологією обробки облікової інформації;

- положенням про бухгалтерію, посадовими обов'язками кожного працівника бухгалтерії;

- заходами щодо забезпечення збереження опрацьованих бухгалтерією документів і запобігання незваженому несанкціонованому внесенню змін до них.

2) Ознайомлення з послідовністю відображення на рахунках бухгалтерського обліку основних господарських операцій і порівняння із встановленою методологією облікових операцій.

3) Перевірка правильності, своєчасності та повноти відображення на рахунках бухгалтерського обліку здійснених господарських операцій (за кожним питанням ревізії чи перевірки) шляхом звіряння даних аналітичного і синтетичного обліку (за даними меморіальних ордерів, книги «Журнал-головна» та фінансової звітності): вступних залишків (сальдо), обігів і вихідних залишків (сальдо).

4) Звірка узагальнених даних книги «Журнал-головна» та показників фінансової звітності.

5) Перевірки повноти та своєчасності проведення інвентаризацій, правильності визначення розмірів збитків від недостач, розкрадань, знищення (псування) майна.

6) Перевірки реальності дебіторської та кредиторської заборгованості, своєчасності й повноти проведення інвентаризацій розрахунків, підстав для списання з балансів дебіторської та кредиторської заборгованості, вжиття заходів до осіб, винних у простроченні термінів позовної давності дебіторської заборгованості.

Перевірка бухгалтерського обліку військової частини повинна підтвердити (частково або не підтвердити) повноту й достовірність інформації, відображеної в регістрах її бухгалтерського обліку і фінансовій звітності.

З метою забезпечення єдності бухгалтерського обліку згідно з вимогами Плану рахунків бухгалтерського обліку бюджетних установ Держказначейством затверджено Інструкцію про форми меморіальних ордерів бюджетних установ і порядок їх складання.

Загальні вимоги до всіх меморіальних ордерів:

- позиція «Сума обігу за меморіальним ордером» у вигляді відповідної кореспонденції рахунків переноситься до книги «Журнал-головна»;

- кожний меморіальний ордер підписується трьома особами: виконавцем, особою, що його перевірила, та начальником фінансово-економічної служби;

- по операціях, проведених в іноземних валютах, здійснюються одночасно два записи окремими рядками - в національній та іноземній валюті;

- залишки коштів на кожному субрахунку на початок і кінець місяця, виведені на підставі первинних документів у меморіальних ордерах, мають бути тотожними із залишками за цими субрахунками в книзі «Журнал-головна»;

- суми обігів за місяць і за дебетом, і за кредитом кожного субрахунку, виведені на підставі первинних документів у меморіальних ордерах, мають бути тотожними із залишками за цими субрахунками у книзі «Журнал-головна»;

- в установі ведеться одна книга «Журнал-головна», у якій відображають усі без винятку операції з коштами загального та спеціального фондів.

Інструкцією про форми меморіальних ордерів бюджетних установ та порядок їх складання встановлено такі форми меморіальних ордерів:

- меморіальний ордер № 1 „Накопичувальна відомість за касовими операціями”, форма № 380 (бюджет). Застосовується при обробці звітів касирів з метою систематизації обігів у касі за поточний місяць. Меморіальний ордер для кожного виду національної й іноземної валюти складаються окремо і нумеруються відповідно № 1-1, 1-2 тощо. Кожен звіт касира заноситься до накопичувальної відомості за відповідними кореспондуючими субрахунками одним рядком, тобто записуються всі обороти в касі з надходження та витрачання коштів за дебетом чи кредитом відповідних субрахунків рахунку 30 «Каса». При перенесенні підсумків руху коштів у касі з накопичувальної відомості до книги «Журнал-головна» виключаються обіги із надходження готівкових коштів з реєстраційних (спеціальних реєстраційних, поточних) рахунків до каси установи та із внесення готівкових коштів з каси на зазначені вище рахунки (оскільки ці записи переносяться з м/о № 2 та № 3);

- меморіальний ордер № 2 „Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)”, форма № 381 (бюджет). М/о за кожним реєстраційним (особовим, поточним) рахунком складаються окремо й нумеруються № 2-1, 2-2, 2-3 тощо. Операції з руху коштів загального фонду в іноземній валюті оформляються окремими меморіальними ордерами за видами валют. Записи здійснюються на підставі щоденних виписок з реєстраційних (особових, поточних) рахунків з доданням до них підтвердних документів;

- меморіальний ордер № 3 „Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)”, форма № 382 (бюджет). Меморіальний ордер за кожним спеціальним реєстраційним (поточним) рахунком складаються окремо і нумеруються № 3-1, 3-2, 3-3 тощо. Операції з руху коштів спеціального фонду в іноземній валюті оформляються окремими м/о за видами валют. Записи здійснюються на підставі щоденних виписок зі спеціальних

реєстраційних (поточних) рахунків із доданням до них підтвердних документів;

- меморіальний ордер „Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими дебіторами”, форма № 408 (бюджет). Відомість складається за субрахунком 364 „Розрахунки з іншими дебіторами” окремо за кожним дебітором та в розрізі кодів економічної класифікації видатків, записи здійснюються позиційним методом (за кожною операцією, кожним документом). Операції за розрахунками з дебіторами, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому меморіальному ордері за такою ж формою;

- меморіальний ордер № 5 „Зведення розрахункових відомостей із заробітної плати та стипендій”, форма № 405 (бюджет). В установах, де виписується декілька розрахунково-платіжних відомостей, за підсумками цих відомостей складається зведення, яке і є м/о з заробітної плати та стипендій. Записи в ордері систематизуються за функціональною класифікацією та найменуванням установ, що обслуговуються. При нарахуванні заробітної плати та стипендій за рахунок коштів спеціального фонду вони систематизуються і за видами коштів спеціального фонду. На суму нарахованої заробітної плати здійснюється нарахування внесків на обов'язкове пенсійне та соціальне страхування, у тому числі на обов'язкове страхування на випадок безробіття;

- меморіальний ордер № 6 „Накопичувальна відомість за розрахунками з іншими кредиторами”, форма № 409 (бюджет). Відомість складається за субрахунком 675 „Розрахунки з іншими кредиторами” окремо за кожним кредитором та в розрізі кодів економічної класифікації видатків; записи здійснюються позиційним методом (за кожною операцією, кожним документом). Операції за розрахунками з кредиторами, що здійснюється за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за даною формою;

- меморіальний ордер № 7 „Накопичувальна відомість за розрахунками в порядку планових платежів”, форма № 410 (бюджет). У накопичувальній відомості ведеться облік розрахунків за продукти харчування, медикаменти та перев’язувальні засоби, що здійснюються в порядку планових платежів. Облік ведеться окремо за кожним постачальником, операції відображаються в розрізі кодів економічної класифікації видатків. Операції за розрахунками в порядку планових платежів, що здійснюються за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за даною формою. Записи здійснюються за кожним документом при здійсненні операцій;

- меморіальний ордер № 8 „Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами”, форма № 386 (бюджет). Облік розрахунків з підзвітними особами за субрахунком 362 „Розрахунки з підзвітними особами” ведеться в розрізі кодів економічної класифікації видатків позиційним способом. Операції за розрахунками з підзвітними особами, що здійснюється за рахунок коштів спеціального фонду, ведуться в окремому ордері за даною формою;

- меморіальний ордер № 9 „Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення необоротних активів”, форма № 438 (бюджет). Записи здійснюються щодо кожного документа („Акт приймання-передачі основних засобів” ф. № 03-3, „Акт про списання автотранспортних засобів” ф. № 03-4, „Акт про списання вилученої з бібліотеки літератури” ф. № 03-5) із зазначенням матеріально відповідальної особи;

- меморіальний ордер №10 „Накопичувальна відомість про вибуття та переміщення малоцінних та швидкозношуваних предметів” форма № 439 (бюджет). Записи здійснюються за кожним документом із зазначенням матеріально відповідальної особи;

- меморіальний ордер №11 „Зведення накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування”, форма № 398 (бюджет). Коли установою складається декілька накопичувальних відомостей про надходження продуктів харчування, складається м/о за кожною матеріально

відповідальною особою (обслуговуючою установою). Записи до накопичувальної відомості здійснюються окремо за кожним постачальником;

- меморіальний ордер № 12 „Зведення накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування”, форма №411 (бюджет). Коли установою складається декілька накопичувальних відомостей про витрачання продуктів харчування, складається м/о за кожною матеріально відповідальною особою (установою). Записи вносяться на підставі накопичувальних відомостей та інших видаткових документів (актів про нестачу продуктів харчування, про повернення на базу та ін.);

- меморіальний ордер № 13 „Накопичувальна відомість витрачання матеріалів”, форма № 396 (бюджет). Записи за дебетом субрахунків, що кореспондують з матеріальними субрахунками, здійснюються в розрізі кодів економічної класифікації видатків на підставі первинних документів про витрачання матеріалів – накладних на видачу (крім продуктів харчування), забірних карток та ін;

- меморіальний ордер № 14 „Накопичувальна відомість нарахування доходів спеціального фонду бюджетних установ”, форма № 409 (бюджет). Для обліку операцій нарахування доходів за спеціальними коштами (субрахунок 711 „Доходи за спеціальними коштами”) та за іншими власними надходженнями (субрахунок 712 „Доходи за іншими власними надходженнями”) на кожен вид доходів спеціального фонду відкриваються окремі меморіальні ордери, які нумеруються відповідно № 14-1, 14-2;

- меморіальний ордер № 15 „Зведення відомостей за розрахунками з батьками на утримання дітей”, форма № 406 (бюджет). Зведення відомостей складається на підставі відомостей за розрахунками з батьками, усі записи робляться окремо за кожною обслуговуючою установою (дитячою групою). У кінці місяця за всіма графами підраховуються підсумки на кінець місяця;

- меморіальний ордер №16, форма №274 (бюджет), застосовується для відображення операцій, що не фіксуються в м/о №№ 1-15, та для операцій, за якими не потрібно складати накопичувальні відомості та зведення. Записи в

м/о робляться як за окремими первинними документами, так і за групами однорідних документів. Таким м/о присвоюються номери, починаючи з 16, за кожний місяць окремо.

Книга „Журнал-головна”, форма № 308 (бюджет). Книга призначена для реєстрації всіх меморіальних ордерів установи. Облік у книзі ведеться, як правило, за субрахунками, (тобто рахунками другого порядку). В окремих централізованих бухгалтеріях за рішенням головного бухгалтера облік може вестись за рахунками третього, четвертого та ін. порядку. Книга „Журнал-головна” відкривається щорічно записами сум залишків на рахунках на початок року у відповідності до балансу та залишків на рахунках книги „Журнал-головна” на кінець минулого року. Суми обігів за місяць за всіма субрахунками як за дебетом, так і за кредитом повинні дорівнювати підсумку графи „Сума обігів за меморіальним ордером”.

Плани рахунків є обов'язковими для всіх установ та організацій, основна діяльність яких ведеться за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів.

Ревізору доцільно ознайомитися з внутрішніми розпорядчими документами військової частини, установи (наказами, розпорядженнями, положеннями про відділи, посадовими інструкціями, правилами тощо) з метою встановлення:

- основних видів господарських операцій, що здійснюються цією установою;
- колом осіб, які беруть участь у документуванні цих операцій;
- колом осіб, які мають право вирішувати питання, пов'язані зі здійсненням таких операцій;
- колом осіб, на яких покладено функції контролю за здійснення операцій кожного виду.

Командир військової частини затверджує перелік осіб, які мають право давати дозвіл (підписувати первинні документи) на здійснення господарської операції, пов'язаної з відпуском (витрачанням) грошових коштів і

документів, товарно-матеріальних цінностей, нематеріальних активів та іншого майна, а також обмежений перелік осіб, які мають право підписувати документи на здійснення операцій з видачі особливо дефіцитних товарів і цінностей, бланків суворої звітності. (Як правило, це начальники служб і заступники командира військової частини).

Ревізору слід проаналізувати: чи за всіма видами діяльності керівник установи визначив відповідальних осіб за правильність укладання та своєчасність передачі первинних документів у бухгалтерію або на обчислювальну станцію; чи немає видів діяльності, не охоплених (охоплених не повністю) обліком або облік яких здійснюється несвоєчасно.

У військовій частині мають бути розроблені обов'язки на кожного працівника бухгалтерії. В обов'язках зазначають конкретні види й обсяги облікових робіт, закріплених за працівником.

Обов'язки розробляються начальником фінансово – економічної служби (головним бухгалтером) і затверджуються командиром військової частини (керівником установи).

Зі своїми обов'язками кожен працівник бухгалтерії знайомиться під розпис. Доцільно вносити до посадових обов'язків працівників бухгалтерії положення про те, що їм забороняється робити та приймати до виконання.

Метою ознайомлення ревізора (керівника ревізійної групи) з положенням про бухгалтерію та посадовими обов'язками кожного працівника бухгалтерії є:

- встановити, чи всі господарські операції закріплено в посадових обов'язках за працівниками бухгалтерії, чи немає господарських операцій, відповідальність за ведення яких не покладено на конкретних працівників, внаслідок чого такі операції залишаються поза обліком або ведуться з порушенням встановленого порядку;

- визначити коло осіб, відповідальних за своєчасний і повний облік певних операцій.

Це необхідно для правильного визначення осіб, винних у

незаконному/нецільовому витрачанні коштів. У таких випадках в акті ревізії (перевірки) треба зазначати:

- хто (за посадовою інструкцією, розпорядженням, положенням) є відповідальним за зазначену облікову операцію ;
- хто фактично підписав обліковий документ (обліковий реєстр), чи мав він на це право.

Останнім часом дедалі більше бухгалтерських операцій здійснюються із застосуванням технічних засобів, документи ведуть на комп'ютерах.

Отже керівник установи повинен вжити всіх можливих заходів для запобігання несанкціонованому та незваженому виправленню записів у первинних документах і реєстрах бухгалтерського обліку та забезпечити їх належне зберігання впродовж установленого терміну.

Документи, створені засобами обчислювальної техніки на машинних носіях, застосовують у бухгалтерському обліку за умови надання їм юридичної чинності й доказовості.

Документ, укладений машинним способом, повинен бути записаний на матеріальному носії (магнітному, паперовому), виготовлений і розмічений за вимогами відповідного стандарту й закодований згідно із затвердженою формою кодифікації.

На вимогу контролюючих або судових органів і своїх контрагентів установа зобов'язана за свій рахунок зробити копії таких документів на паперовому носії.

Перевірка послідовності відображення в обліку фінансово-господарських операцій не є відокремленим процесом.

Якщо під час ревізії займатися перевіркою окремого питання, то, в кінцевому підсумку, потрібно буде багато часу на виконання всього плану ревізії (програми перевірки).

Тому перевірка послідовності відображення в обліку фінансово-господарських операцій проходить наскрізним стрижнем через усі питання ревізії і здійснюється постійно в ході виконання відповідних етапів ревізії.

Перевірку послідовності відображення на рахунках бухгалтерського обліку господарських операцій доцільно розпочати з аналізу графіка документообігу.

Так при детальному вивченні певного документа можна встановити, чи всі господарські ділянки (дитячий садок, лазнево-пральний комбінат, гуртожиток тощо) військової частини охоплені графіком документообігу.

Якщо якась із ділянок відсутня, то потім, при перевірці документів, може виявитись, що допускається порушення встановленої методології здійснення бухгалтерських записів.

При перевірці кожного питання програми ревізії (перевірки) інспектор-ревізор повинен відслідковувати бухгалтерські записи на рахунках бухгалтерського обліку щодо однорідних господарських операцій. До таких однорідних операцій можна віднести:

1. *касові операції;*

2. *операції по рахунках у казначействі;*

3. *розрахункові операції:*

- розрахунки з покупцями та замовниками;
- розрахунки з підзвітними особами;
- розрахунки за претензіями;
- розрахунки за відшкодуванням завданих збитків;
- розрахунки з постачальниками та підрядниками;
- розрахунки за податками та платежами;
- розрахунки за страхуванням;
- розрахунки з оплати праці;

4. *операції з необіговими активами:*

- операції з обліку руху основних засобів;
- операції по нарахуванню зносу;
- операції з обліку нематеріальних активів;
- операції з відображення в обліку результатів інвентаризації

необігових активів;

5. *операції з товарно-матеріальними цінностями:*

- операції з обліку руху та наявності товарно-матеріальних запасів на складах;
- операції з обліку наявності й руху тари;
- операції з обліку малоцінних і швидкозношуваних предметів;
- операції з відображення в обліку результатів інвентаризації товарно-матеріальних цінностей тощо.

Метою перевірки правильності та послідовності відображення на рахунках бухгалтерського обліку основних господарських операцій і порівняння з встановленою методологією облікових операцій є те, щоб дати ревизору переконатися, що в обліку й звітності установи знайшли повне та своєчасне відображення всі здійснені господарські операції.

Бухгалтерський облік повинен забезпечити нарахування та відповідність доходів і витрат, тобто для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, здійсненими для отримання цих доходів.

Доходи й витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності на момент їх виникнення незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів.

При здійсненні операцій щодо видатків спеціального фонду повинен витримуватися той самий порядок, який встановлено щодо бюджетних коштів.

Тобто не буде порушенням, якщо бухгалтерія установи буде дотримуватись кореспонденції рахунків, встановленої для обліку операцій з коштами загального фонду, тільки, замість субрахунку 801 використовуватимуться відповідні субрахунки рахунку 81 «Видатки спеціального фонду».

Завдання ревизора полягає в тому, щоб визначити, чи не списувалися бухгалтерією бюджетної установи передчасно на рахунки 81 «Видатки спеціального фонду»:

- авансові платежі без підтвердження факту отримання та використання (споживання послуг, приймання робіт);
- витрати, що належать до доходів майбутніх періодів (коли послуги бюджетною установою ще не надано);
- витрати, які на момент їх виникнення не можуть бути віднесені безпосередньо на певний вид робіт (об'єкт) або на собівартість певного виду виробів чи продукції, якщо виробляється кілька їх видів.

При перевірці кожного питання програми ревізії (перевірки) ревізор повинен відстежувати бухгалтерські записи на рахунках бухгалтерського обліку за однорідними господарськими операціями.

Наприклад, перевірку розрахунків з підзвітними особами доцільно проводити в такій послідовності:

- зіставити залишки (дебіторську і кредиторську заборгованість за кожною підзвітною особою) за рахунком 362 «Розрахунки з підзвітними особами», виведеними за даними меморіального ордера № 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами» (форма № 386 (бюджет)) на кінець періоду, що передує початку ревізійного періоду;
- зіставити між собою за кожною позицією записи за певний місяць у меморіальних ордерах № 1 «Накопичувальна відомість за касовими операціями» (форма № 380 (бюджет)), № 2 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів загального фонду в органах Державного казначейства України (установах банків)» (форма № 381 (бюджет)), №3 «Накопичувальна відомість руху грошових коштів спеціального фонду в органах державного казначейства України (установах банків)» (форма № 382 (бюджет)) та ін.;
- перевірити кожен авансовий звіт за певний місяць, підрахувавши суми, що підлягають списанню з підзвіту кожної підзвітної особи;
- зіставити суми, зазначені в авансових звітах, із сумами, зазначеними у меморіальному ордері №8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами»;

- перевірити правильність виведення залишків на кінець місяця за кожною підзвітною особою та в цілому за меморіальним ордером № 8 «Накопичувальна відомість за розрахунками з підзвітними особами».

Водночас треба перевірити:

- чи всі товарно-матеріальні цінності, придбані за готівку, своєчасно і в повному обсязі оприбутковано установою;

- чи до всіх авансових звітів додано необхідні підтверджуючі документи;

- чи своєчасно складено підзвітною особою та затверджено керівником авансовий звіт;

- чи дотримуються в установі терміни, встановлені для подання авансових звітів і для повернення невикористаної готівки;

- чи не призвело несвоєчасне повернення підзвітних сум до перевищення встановленого ліміту залишку готівки в касі;

- чи немає випадків видачі готівки під звіт особам, які не відзвітували за раніше отримані під звіт кошти;

- чи немає заборгованості за звільненими працівниками тощо.

Треба наголосити, що для правильної кваліфікації фінансового порушення необхідно зазначати в акті, як такі господарські операції відображено в бухгалтерському обліку установи.

Після перевірки первинних документів і зіставлення їх із записами у меморіальних ордерах необхідно зіставити між собою дані:

- меморіальних ордерів з головною книгою;

- меморіальних ордерів з показниками фінансової звітності;

- головної книги з показниками фінансової звітності.

2.3.6. Методика проведення аналізу фінансової звітності при проведенні ревізії фінансово – господарської діяльності військової частини.

Шляхом підсумовування за кожним субрахунком (рахунком) обліку за книгою «Журнал головна» та зіставлення отриманих сум з показниками фінансової звітності треба впевнитися, що до фінансової звітності внесено всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій і подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

Крім того, треба вибірково (а за виявлення розбіжностей - суцільним методом) звірити аналогічні показники фінансової звітності різних форм між собою.

Форми річної фінансової звітності військових частин, основна діяльність яких здійснюється за рахунок коштів державного бюджету, повинні гарантувати достовірну й повну інформацію про фінансовий та майновий стан військових частин на підставі даних бухгалтерського обліку цих військових частин.

Органи Державного казначейства України та бюджетні установи відповідають за достовірність даних у формах річної фінансової звітності.

Ревізуючим потрібно пам'ятати, що форма № 1 “Баланс” складається на підставі звірених даних аналітичного та синтетичного обліку на кінець року; залишки на рахунках обліку на початок року повинні бути тотожні відповідним даним на кінець року в балансі звіту за попередній рік. Військові частини складають єдиний баланс за всіма коштами загального та спеціального фондів, в тому числі й на мобілізаційну підготовку галузі.

Інспектору-ревізору доцільно перевірити, щоб у довідці про рух коштів фінансування із бюджету були відображені операції про виділені кошти з бюджету та кошти, що відносяться на збільшення або зменшення фінансування, а саме:

- дооцінка матеріалів;
- оприбуткування надлишків матеріалів;

- курсова різниця;
- списання дебіторської та кредиторської заборгованості тощо.

Після того, як інспектор-ревізор впевниться у наявності всіх форм звітності, слід перевірити тотожність звітних даних на початок року (періоду) з показниками головної книги. Якщо ці залишки не збігаються, у пояснювальній записці до звіту мають бути наведені причини розходжень.

Касові видатки військової частини визначаються за формулою:

$$З_1 + \Phi - З_2 = \text{КВ}, \text{ де}$$

$З_1$ - залишок коштів на початок звітнього періоду;

Φ - отримане фінансування;

$З_2$ - залишок коштів на кінець звітнього періоду;

КВ - касові видатки за звітний період.

Аналогічно визначається розмір касових видатків за кожною статтею.

Для перевірки узгодженості фактичних витрат, показаних у формі № 2д «Звіт про виконання загального фонду кошторису установи», з даними книги «Журнал головна» слід також враховувати дебетові та кредитові залишки на рахунках бухгалтерського обліку на початок та кінець звітнього періоду.

При аналізі відхилення проведених військовою частиною витрат слід мати на увазі:

1. Якщо фактичні витрати перевищують кошторисні призначення - це свідчить про невжиття з боку командира частини необхідних заходів щодо приведення видатків у відповідність до бюджетних асигнувань (кошторисних призначень). У цьому випадку суму перевищення слід кваліфікувати як інші фінансові порушення. Однак у кожному окремому випадку таких відхилень слід з'ясувати причини і фактори, що вплинули на них. Тут можуть бути і такі, які не залежать від діяльності військової частини (наприклад, затвердження вищою за підлеглістю установою кошторису в сумах, що не забезпечують реальної потреби військової частини у відповідних коштах; підвищення мінімального розміру заробітної плати; підвищення цін та тарифів тощо). Крім того, причиною перевищення фактичних видатків над

кошторисними призначеннями може бути використання наявних на початок звітнього періоду товарно-матеріальних цінностей, резервів або дебіторської заборгованості.

2. Якщо фактичні видатки менші за кошторисні призначення – це може свідчити про економне та раціональне використання бюджетних коштів. Проте таке відхилення може також свідчити про планування зайвих асигнувань (наприклад, на медикаменти, харчування, придбання м'якого інвентаря і обмундирування тощо). Економія фактичних видатків може бути пов'язана також з невиконанням плану щодо розвитку чи утримання штатів та контингенту, не проведенням видатків, які негативно впливають на діяльність військової частини. Разом з тим у складі фактичних видатків можуть бути видатки, без яких можна було б обійтися (не першочергові), та такі, які суперечать вимогам законів, Указам Президента, постановам Уряду України, іншим документам нормативно-правового характеру. У такому випадку також доцільно проаналізувати зміни в розрахунках, що відбулися за звітний період, та обґрунтованість накопичення матеріальних запасів.

3. Якщо фактичні видатки перевищують касові - це може свідчити про погашення дебіторської заборгованості, що обліковувалась на початок звітнього періоду, або про утворення (внаслідок отримання товарів, робіт, послуг без здійснення попередньої оплати) кредиторської заборгованості на кінець звітнього періоду. Крім того, за статтями видатків на харчування, медикаменти, капітальний ремонт, придбання обладнання, м'якого інвентаря (інших видатків, пов'язаних безпосередньо з виробничими запасами) перевищення фактичних видатків над касовими може утворитися внаслідок списання у звітному періоді майна, яке було придбано раніше.

4. Якщо фактичні видатки менші за касові - це може свідчити про погашення кредиторської заборгованості, що обліковувалась на початок звітнього періоду, або про утворення (внаслідок здійснення попередньої оплати) дебіторської заборгованості на кінець звітнього періоду. В останньому випадку необхідно пересвідчитися в доцільності та законності таких

авансових платежів (коли і кому перераховано кошти, чи немає серед одержувачів коштів фіктивних чи бездіяльних структур).

5. Якщо касові видатки перевищують кошторисні призначення - це може свідчити про порушення кошторисної дисципліни або нецільове використання бюджетних коштів, або (як мінімум) зайве отримання чи відволікання бюджетних коштів. У таких випадках необхідно з'ясувати, за рахунок яких статей видатків проведено такі витрати, як це вплинуло на діяльність військової частини, якість виконання поставлених завдань тощо. Необхідно детально вивчити причини допущених перевитрат, одержати вичерпні пояснення посадових осіб, оскільки такі порушення можуть вести за собою кримінальну відповідальність.

6. Якщо касові видатки менші кошторисних призначень – це може свідчити як про завищення кошторисних призначень, так і про можливість порушення фінансової дисципліни, оскільки в умовах недостатнього фінансування повинні, у першу чергу, проводитися видатки на соціальні потреби, розрахунки за енергоносії, як цього вимагають закони, Укази Президента та постанови Уряду України, інші документи нормативно-правового характеру.

Таким чином, тільки після всебічного та детального вивчення й аналізу показників фінансової звітності можна робити певні припущення та висновки стосовно скоєних фінансових порушень і записувати їх в акт ревізії.

2.3.7. Методика перевірки витрат на грошове забезпечення військовослужбовців.

Пристаючи до перевірки питань грошового забезпечення військовослужбовців, заробітної плати робітників і службовців, інспектор-ревізор насамперед перевіряє в штабі наявність штату військової частин, а також своєчасність та правильність внесення змін і доповнень до нього;

На основі аналізу актів ревізій і перевірок, отриманих листів та скарг інспектор-ревізор визначає своєчасність, повноту та правильність виплати грошового забезпечення військовослужбовцям.

Вивчається листування з військовими частинами з питань грошового забезпечення, визначається правильність наданих пояснень.

Аналізуються суми допущених переплат, їх динаміка та причини, вживаються заходи їх ліквідації, а також аналізується ефективність цих заходів. При цьому інспектор-ревізор використовує результати ревізій і попередніх перевірок роздавальних відомостей, звіти про результати контрольно-ревізійної роботи.

При проведенні ревізії (перевірки) витрат на виплату грошового забезпечення перевіряються:

- правильність оформлення роздавальних відомостей на виплату грошового забезпечення військовослужбовцям. Доцільно відпрацювати контрольну роздавальну відомість (як правило це остання роздавальна відомість, по якій виплачене грошове забезпечення військовослужбовцям);

- повнота і правильність перевірки посадовими особами, що очолюють облік особового складу військової частини, відповідності роздавальних відомостей на виплату грошового забезпечення списочному складу, штату частини і фактичне використання їх за штатним призначенням;

- відповідність записів особового складу в роздавальні відомості в тій послідовності, в якій вони зазначені в штаті (штатних розкладах) частини, а не за штатно-посадовою книгою (військовослужбовці, які знаходяться у розпорядженні за штатом, записуються окремо наприкінці відомості, при цьому в графі «займана посада» вказується та посада, яку військовослужбовець займав до виведення за штат, і дата звільнення від її виконання);

- правильність розрахунків при виплаті грошового забезпечення за неповний місяць із додатком відповідних виправдувальних документів;

- наявність виправлень і підчищань у цифрових даних.

Далі перевіряється своєчасність виплати грошового забезпечення особовому складу у встановлені терміни та протягом трьох днів з дня одержання грошей в установі банку, а також дотримання порядку видачі їх особовому складу строкової служби й своєчасність повернення відомостей у фінансово-економічну службу військової частини.

Перевіряється облік військовослужбовців, що зараховані на грошове забезпечення, у книзі (форма № 18).

Особлива увага при перевірці звертається на законність використання фондів грошового забезпечення, на дотримання штатної дисципліни, виплати добових грошей при службових відрядженнях у межах встановлених лімітів, польових грошей, добових і підйомної допомоги на військовослужбовців та членів їх сімей при службових призначеннях і переміщеннях.

Крім того, перевіряється:

- відповідність зазначених у роздавальних відомостях найменувань посад, прізвищ й ініціалів військовослужбовців, військових звань згідно особових справ, розмірів посадових окладів згідно штату.

- правильність нарахування військовослужбовцям окладів грошового утримання та додаткових видів грошового забезпечення;

- правильність зазначеної в роздавальних відомостях вислуги років на посадах офіцерського складу, прапорщиків, військовослужбовців, які проходять службу за контрактом, і військовослужбовців-жінок;

- правильність підсумків, виведених у роздавальних відомостях (по всіх рядках і графах);

- підтвердження виправлень помилок, допущених при складанні роздавальних відомостей, підписами особи, яка складала роздавальну відомість;

- правильність утримань із грошового забезпечення військовослужбовців.

Відповідність військових звань, зазначених у відомості, перевіряється шляхом звірення їх із військовими званнями, зазначеними в штатно-

посадовій книзі, особових справах, витягах про присвоєння чергових військових звань. Крім того, перевіряється правильність встановлення окладів за військовими званнями.

Правильність встановлення розміру (у відсотках і в абсолютній сумі) відсоткової надбавки за вислугу років генералам, офіцерам, прапорщикам і військовослужбовцям, які проходять службу за контрактом, здійснюється за особовими справами військовослужбовців.

Законність виплат військовослужбовцям надбавок, доплат, винагород, премій і допомоги, а також грошового забезпечення в різних випадках за службовим положенням варто перевіряти не «по пам'яті», а тільки керуючись відповідними законоположеннями, всебічно аналізуючи даний конкретний випадок.

У процесі перевірки необхідно встановити:

- чи має дана особа законне право на одержання надбавки, доплати, винагороди, премії або допомоги та наявність підстав для її виплати;
- чи були надані документи, що послужили підставою для виплати підйомної допомоги на членів сім'ї військовослужбовця (паспорти, посвідчення про шлюб, про народження дітей, дані про виписку, довідки домоуправління і штабу про запис утриманців в особисту справу й т.д.), і чи записані всі ці дані на звороті роздавальної відомості на виплату підйомної допомоги.

Такий порядок дає можливість інспектору-ревізору зосередити свою увагу на правильності застосування чинних законоположень і скоротити час на перевірку.

При цьому спочатку краще перевірити послідовно всі суми повних виплат, а потім окремо перевірити суми виплат по перерахунках. Необхідно вимагати, щоб розрахунки по посадах склалися за тими порядковими номерами й у тій послідовності, у якій вони значаться в роздавальній відомості. У такій же послідовності повинні додаватися до розрахунків і підстави (виписки з наказів, довідки, копії тощо).

Після перевірки всіх зроблених нарахувань необхідно зробити вибірки осіб, що вибули з частини у відпустки, відрядження (особливо осіб, тимчасово допущених до виконання інших посад із більш високими посадовими окладами), а також прибулих у частину для проходження подальшої служби, використовуючи для цього книгу тимчасово відсутніх у частині осіб, книгу наказів і книгу обліку військовослужбовців, що перебувають на грошовому забезпеченні (форма № 18). Перевірити розрахунки щодо грошового забезпечення зазначених осіб.

Пропонується при цьому використовувати завчасно підготовлені порівняльні таблиці, так звані шахматки .

Повнота і правильність внесення у відомість сум, які підлягають утриманню (аліменти, нарахування, податки тощо), перевіряються за особистими справами платників аліментів, таблицях, відомостях, довідках, а також за книгою реєстрації військовослужбовців, що перебувають на грошовому забезпеченні. Одночасно з перевіркою повноти перевіряється правильність визначення розміру утримання аліментів і відображення утриманих сум у книзі грошових стягнень і нарахувань.

При перевірці правильності утримання податків і відрахувань, законності надання пільг варто пам'ятати, що довідки встановленої форми й інші документи, що надають право на пільги, здаються до фінансово-економічної служби щорічно.

Крім того, відпрацьовуються роздавальні відомості на виплату грошового забезпечення військовослужбовцям строкової служби.

Посади військовослужбовців строкової служби, у тому числі вакантні, також записуються у відомість свого підрозділу в порядку штатної послідовності, а не в порядку стройового розрахунку.

На виконання Указу Президента України «Про заходи щодо детінізації економіки», з метою зменшення готівкового обігу в бюджетній сфері майже всі військові частини в сучасних умовах здійснюють грошові розрахунки з

військовослужбовцями через їх карткові рахунки, відкриті в установах банків.

З одного боку, це нововведення виключає ризик втрати бюджетних коштів, дає можливість дещо економити на транспортних витратах та витратах на охорону під час перевезення готівки, а з іншого - ускладнило порядок проведення ревізії і привело до низки порушень в окремих військових частинах.

У тому числі:

- взагалі не складаються розрахунково-платіжні та платіжні відомості, в яких графи «До видачі» та «Розписка про отримання» мають бути замінені на графи «До перерахування» (вказана сума також може відобразитись в графах 17-20 розділу «Утримується») та «Правильність розрахунку підтверджую»;

- правильність нарахувань грошового забезпечення, а також утримань із нарахованих сум не підтверджуються в роздавальних відомостях особистими підписами військовослужбовців;

- суми у відомостях розподілу на зарахування сум грошового забезпечення на індивідуальні карткові рахунки не відповідають сумах нарахованого грошового забезпечення;

- суми, які вказані в платіжних дорученнях на перерахування до банків-емітентів грошового забезпечення, не завжди відповідають загальним сумах, вказаним у відомостях розподілу на зарахування сум грошового забезпечення на індивідуальні карткові рахунки військовослужбовців;

- відомості розподілу на зарахування сум грошового забезпечення на індивідуальні карткові рахунки військовослужбовців не завіряються поаркушно банком-емітентом та установою Державного казначейства;

- у відомостях розподілу на зарахування сум грошового забезпечення на індивідуальні карткові рахунки не вказуються прізвища, ім'я, по - батькові військовослужбовців, а тільки їх коди;

- допускаються подвійні виплати грошового забезпечення шляхом виплати готівкою та зарахування на індивідуальні карткові рахунки.

При наявності вказаних порушень розрахунки з військовослужбовцями не можуть вважатися повністю завершеними. Одночасно при виявленні подвійних виплат через відсутність підпису військовослужбовця в платіжній відомості в графі «Правильність розрахунку підтверджую» ускладнюється як робота інспектора-ревізора, так і становище начальника фінансово-економічного підрозділу. Також під час проведення ревізій, крім подвійних виплат, виявлялись факти помилкового зарахування коштів на індивідуальні карткові рахунки військовослужбовців, які мали однакові прізвища або вибули для подальшого проходження служби в інші частини. Вказані подвійні виплати і переплати могли бути своєчасно виявлені посадовими особами фінансово-економічного підрозділу в разі ознайомлення військовослужбовців частини з нарахованими сумами грошового забезпечення.

При перевірці законності грошових розрахунків з військовослужбовцями через їх карткові рахунки, відкриті в установах банків, інспектор-ревізор з метою забезпечення якісного проведення ревізії повинен перевірити:

- наявність у роздавальних відомостях особистих підписів військовослужбовців, підтверджуючих правильність нарахування грошового забезпечення та утримань із нарахованих сум;

- відповідність сум у відомостях розподілу на зарахування сум грошового забезпечення на індивідуальні карткові рахунки військовослужбовців сумах нарахованого грошового забезпечення;

- правильність підсумків в роздавальних відомостях і у відомостях розподілу, відповідність сум, які вказані в платіжних дорученнях на перерахування до банків-емітентів грошового забезпечення, сумах, вказаних у відомостях розподілу;

- наявність відповідних штампів банку-емітента та установи Державного казначейства на кожному аркуші відомостей розподілу на зарахування коштів на індивідуальні карткові рахунки військовослужбовців, а при їх

відсутності здійснити взаємну звірку відомостей розподілу безпосередньо в установі банку.

При складанні зведеної контрольної відомості виплат щомісячних та одноразових додаткових видів грошового забезпечення доцільно різним кольором відображати суми виплачені військовослужбовцям готівкою та зараховані на електронні карткові рахунки.

Складання зведеної контрольної відомості виплат щомісячних та одноразових видів грошового забезпечення так як введення з 1 січня 2004 року грошових атестатів офіцерів, прапорщиків та військовослужбовців за контрактом (форма 2), замість розрахункових книжок, в умовах реформування військ, коли кількість військовослужбовців, які підлягають переводу до нового місця служби або звільненню з військової служби, значно зросла, може призвести до зловживань з боку окремих фінансових працівників та самих військовослужбовців, особливо при розформуванні військових частин. За відсутності контрольних талонів, які були досить дієвим механізмом запобігання подвійним виплатам грошового забезпечення, якість складання зведеної відомості набуває особливого значення.

Практика показує, що в сучасних умовах реформуванням Збройних Сил України у військових частинах зі списочною чисельністю більше трьохсот військовослужбовців (крім строкової служби) вказану відомість доцільно складати не за штатом, а розташувавши прізвища військовослужбовців за літерами української абетки, що, в разі переміщення військовослужбовців з однієї посади на іншу або внесення змін до штату частини в обривізованому періоді, дозволяє суттєво зекономити час членів внутрішньої перевіркової комісії через відсутність потреби пошуку відповідного рядка складеної за штатом відомості. А наявність у інспектора-ревізора зразка відомості в електронному варіанті значно скорочує час на її оформлення.

Крім того, після складання зведеної відомості за вказаним методом досить швидко здійснюється звірка даних останньої з даними списків про рух особового складу і списками грошових атестатів, що дозволяє виявити всі

можливі переплати щомісячних та одноразових додаткових видів грошового забезпечення, та з даними алфавітних книг, які ведуться штабом частини, чим ефективно перевіряється питання можливого внесення до відомостей прізвищ неіснуючих військовослужбовців.

В сучасних умовах при проведенні ревізій військових частин зі списочною чисельністю військовослужбовців (крім строкової служби) більше тисячі чоловік постає питання про впровадження в першочерговому порядку системи автоматизації нарахування й ведення обліку розрахунків грошового забезпечення і заробітної плати та проведення в подальшому з використанням елементів системи автоматизації контрольних дій.

Засоби автоматизації повинні охоплювати наступні етапи ведення обліку грошового забезпечення:

- перший етап — підготовка та контроль змісту первинних документів для подальшого нарахування належних сум;

- другий етап — нарахування та ведення обліку розрахунків грошового забезпечення, облік та відображення операцій, які виконані на підставі відпрацьованих документів, на рахунках бухгалтерського обліку;

- третій етап — узагальнення інформації та підготовка звітних документів за фактами використання фондів грошового забезпечення, укомплектованості штатів та штатних розписів, стану розрахунків з державним бюджетом, державними цільовими фондами, іншими організаціями та установами з утриманих та нарахованих сум;

- четвертий етап — організація доступу до інформації, яка акумульована системою автоматизації, для проведення аналізу посадовими особами фінансового підрозділу та здійснення контрольних дій під час проведення ревізії.

Нарахування належних сум особовому складу в сучасних умовах — це найбільш трудомісткий процес у роботі фінансово-економічних органів, який потребує багато часу. Функціонування системи автоматизації могло б ефективно зменшити суми незаконних витрат фондів грошового

забезпечення, виключити можливість подвійних нарахувань та виплат, забезпечити ведення карток (особових рахунків) військовослужбовців, розрахунки грошового забезпечення і всіх необхідних податків, відрахувань, виплат, утримань, нарахувань з друкуванням необхідних документів.

Це значно підвищило б ефективність роботи і інспектора-ревізора. Можна впевнено стверджувати, що введення системи автоматизації нарахування та ведення обліку розрахунків грошового забезпечення - це також один з шляхів підвищення якості проведення ревізії в сучасних умовах.

2.3.8. Методика перевірки витрат на заробітну плату працівників Збройних Сил України.

Ревізія операцій з нарахування зарплати та її виплати є однією з найважливіших частин фінансового контролю у військовій частині.

Зумовлено це тим, що видатки на оплату праці в кошторисах військових частин мають питому вагу й сягають значних сум.

Завданням ревізії розрахунків з оплати праці є перевірка:

- обґрунтованості асигнувань на заробітну працю;
- дотримання штатної дисципліни;
- дотримання трудової дисципліни;
- обґрунтованості встановлення надбавок і доплат;
- правильності розрахунку середнього заробітку;
- дотримання порядку нарахування й сплати обов'язкових платежів.

Джерелом інформації для цієї ревізії є такі документи:

- штатний розпис;
- накази про рух особового складу;
- колективний договір, трудові угоди;
- особові картки працівників;
- табелі обліку відпрацьованого часу;
- листи непрацездатності;

- розрахунково-платіжні відомості;
- реєстри депонованої зарплати;
- меморіальний ордер № 5;
- рахунок 66 «Розрахунки з оплати праці»;
- форми фінансової і статистичної звітності.

Перевіркою роздавальних відомостей на виплату заробітної плати робітникам та службовцям необхідно встановити:

- законність утримання (за найменуваннями посад, їх кількості і терміну відповідно до затвердженого штату і зареєстрованими для даної військової частини штатними розкладами);
- правильність тарифікації посад;
- законність і правильність нарахувань, встановлених надбавок і одноразових виплат за шкідливі й важкі умови праці, премій;
- правильність зроблених розрахунків за неповний відпрацьований місяць при прийомі на роботу, звільненні, в інших випадках, за дні непрацездатності, за роботу у святкові й вихідні дні, а також у нічний час, за часи понаднормової роботи, за час відпусток;
- наявність і правильність заповнення трудових книжок;
- наявність і правильність оформлення табелів виходу на роботу робітників та службовців;
- правильність виплати допомоги по державному соціальному страхуванню.

За посадами робітників та службовців, що тарифікуються в залежності від освіти і стажу роботи (медичні, бібліотечні робітники і науково-викладацький склад), обов'язково перевіряється виробничий стаж осіб, що займають ці посади, наявність у них документів про освіту, наявність і правильність складання тарифікаційного списку.

Крім того, при перевірці питань заробітної плати особлива увага звертається на:

- законність і доцільність утримання робітників за рахунок операційних коштів;
- наявність затверджених і зареєстрованих у встановленому порядку штатних розписів на робітників, правильність визначення об'ємних та інших показників, що є підставою для затвердження чисельності працівників;
- обґрунтованість застосування відрядної оплати праці, наявність розроблених технічно обґрунтованих норм, організація обліку виконання норм, оформлення відомостей на виконані роботи;
- законність і правильність оплати надурочних робіт, за роботу в святкові дні та оплата відпусток, що надаються робітникам;
- наявність розробленого та затвердженого положення про преміювання робітників, обліку виконання показників та умов преміювання, правильність нарахування та виплати премій;
- правильність виплати заробітної плати особам, які працюють у дозволених випадках у порядку заступництва, поєднання професій і сумісництва;
- правильність оформлення та своєчасність подання у фінансову службу табелів обліку робочого часу працівників;
- наявність трудових книжок працівників, що внесені у роздавальні відомості на виплату заробітної плати;
- наявність і законність розроблених і затверджених переліків і списків на надання встановлених пільг і компенсацій;
- законність і правильність виплати працівникам середнього заробітку у встановлених випадках;
- законність і доцільність відряджень, дотримання встановлених лімітів коштів на оплату службових відряджень;
- правильність застосування норм дорожнього забезпечення.

Щодо робітників та службовців, крім правильності стягнення податків, утримання аліментів, перевіряється правильність нарахування допомоги за тимчасовою непрацездатністю.

Інспектор-ревізор при ревізії витрат на виплату заробітної плати встановлює суму переплат і недоплат, причини їх виникнення та винних осіб. Сума переплат по заробітній платі визначається з відрахуванням суми прибуткового податку.

Ревізію витрачання коштів на оплату праці у військовій частині необхідно розпочинати з перевірки обґрунтованості затвердження асигнувань на заробітну плату, планування фонду оплати праці щодо кожної категорії персоналу відповідно до специфіки діяльності військової частини.

Необхідно також встановити, чи не здійснюється планування та виплата заробітної плати за рахунок коштів загального фонду кошторису працівникам підрозділів військової частини, які утримуються виключно за рахунок спеціальних коштів.

Під час перевірки правильності встановлення посадових окладів необхідно встановити наявність підтверджувального документа про присвоєння відповідної категорії (якщо це передбачено системою оплати праці), а також відповідність посадового окладу встановленій кваліфікаційній категорії.

Наступним етапом ревізії розрахунків з оплати праці є перевірка дотримання штатної дисципліни.

За виявлення нештатних працівників необхідно встановити:

- чим обумовлено утримання нештатних працівників;
- чи не виконували вони обов'язки (роботу) штатних працівників, яким за неї здійснено оплату праці;
- чи укладено з працівниками нештатного складу трудові угоди;
- за рахунок яких джерел проведено оплату праці нештатних працівників (за рахунок коштів загального чи спеціального фонду кошторису);
- чи дотриманий порядок (розцінок) оплати праці в бюджетній сфері;
- чи фактично виконано оплачену за нештатним складом роботу;

- чи справді ці нештатні працівники отримали зазначені за касою суми при оплаті праці.

Черговим етапом ревізії є перевірка дотримання трудової дисципліни. Для цього вивчають розподіл обов'язків працівників і їх фактичне завантаження роботою. Треба звернути увагу на ефективність використання робочого часу. Спочатку зіставляють фактично відпрацьований час з плановим. Уважно перевіряють таблиць обліку відпрацьованого часу. Найчастішими порушеннями обліку є табелювання робочих днів за період тимчасової непрацездатності або за період неявок на роботу без поважних причин.

Перевіряючи правильність нарахування погодинної заробітної плати, до уваги беруть дані про фактично відпрацьований час і систему встановлених ставок.

Можна виявити такі типові порушення, як неправильне відображення дати прийому на роботу або звільнення з роботи, завищення окладу, а також внесення в робочі дні періоду, за який треба було б нараховувати допомогу з тимчасової непрацездатності.

Ще одним етапом ревізії розрахунків з оплати праці є перевірка правильності встановлення працівникам надбавок і доплат. Для цього вивчаються питання:

- чи були підстави для встановлення надбавок і доплат;
- чи правильно визначено розміри та суми надбавки й доплат;
- чи були законними джерела для виплати надбавок та доплат.

Потрібно мати на увазі, що за наявності двох або більше однотипних звань посадові оклади працівникам підвищуються за одним (вищим) званням.

Перевіркою потрібно також встановити, чи не завищено доплати, які встановлюються до посадового окладу відсутніх працівників або за вакантною посадою, за виконання обов'язків тимчасово відсутніх працівників, за суміщення професій (посад), за розширення зони обслуговування або збільшення обсягу виконуваних робіт. Водночас

зазначені види доплат не встановлюються керівникам бюджетних установ та їхнім заступникам.

Необхідно перевірити, чи не завищено доплати за роботу в нічний час, за кожен годину роботи з 22 години вечора до 6 години ранку.

Обов'язково треба перевірити законність заохочувальних і компенсаційних виплат, премій за спеціальними системами й положеннями та інших грошових і матеріальних виплат. Під час перевірки на підставі аналізу наказів по військовій частині необхідно визначити, чи скасовано або зменшено ці надбавки та премії тим працівникам, якими допущено погіршення якості роботи, порушення трудової дисципліни, несвоєчасне виконання поставлених завдань.

Великі суми незаконних виплат заробітної плати спричиняються неправильним визначенням середньоденної зарплати. Для встановлення таких порушень треба керуватися встановленим Кабінетом Міністрів порядком обчислення середньої заробітної плати. Перевірці підлягає питання щодо законності та правильності розрахунку середнього заробітку для оплати відпусток, компенсації за невикористану відпустку, службових відряджень, вимушеного прогулу, вихідної допомоги в разі звільнення працівників тощо.

Проводячи ревізію видатків на заробітну плату, необхідно також перевірити відповідність оплати роботи сумісників. Доцільно провести зустрічні перевірки за місцем основної роботи сумісників для виявлення можливої виплати зарплати за сумісництвом за невідпрацьований час (перебування у відрядженнях, на лікарняному, на відпочинку за путівкою, накладки робочого часу за основним місцем роботи і за сумісництвом), виплати сумісникам заробітної плати понад 0,5 ставки, а також для виявлення вигаданих і підставних осіб, зарахованих на роботу за сумісництвом.

У проведенні ревізії видатків на оплату праці необхідно також перевірити дотримання порядку нарахування й сплати обов'язкових платежів

до державних страхових фондів, а також правильність утримань із сум заробітної плати.

2.3.9. Методика перевірки витрат на дорожнє забезпечення військовослужбовців та працівників Збройних Сил України

Під час ревізії (перевірки) щодо виплат дорожнього забезпечення перевіряється:

- законність і доцільність відряджень, дотримання встановлених лімітів коштів на оплату службових відряджень;
- законність застосування норм дорожнього забезпечення;
- документальна обґрунтованість і законність виплати підйомної допомоги особам офіцерського складу, прапорщикам (мічманам), військовослужбовцям, які проходять службу за контрактом, та членам їх сімей;
- забезпечення військовослужбовців польовими коштами;
- наявність планів бойової підготовки, пов'язаних з перебуванням військ (сил) у навчальних центрах, таборах, на полігонах, запасних аеродромах, та їх виконання;
- законність застосування норм щодо виплати польових коштів військовослужбовцям.

Організація перевірки витрат на відрядження

При перевірці витрат на службові відрядження ретельному вивченню й аналізу підлягають такі документи:

- наказ (розпорядження) про направлення у відрядження;
- журнал реєстрації посвідчень про відрядження;
- таблиць обліку робочого часу;
- видаткові та прибуткові касові ордери;
- розрахунково-платіжні відомості;
- авансові звіти;

- реєстри аналітичного та синтетичного обліку, в яких відображаються операції із розрахунків із підзвітними особами (у бюджетних установах, організаціях це - меморіальні ордери № 1, 2, 8,) форми Журнал - головна.

Перевірку питання витрат на відрядження доцільно розпочинати з перевірки записів у меморіальному ордері № 8 і співставлення їх з відповідними наказами (розпорядженнями) на відрядження та записами в журналі реєстрації посвідчень про відрядження, форма якого визначена інструкцією.

Наказ (розпорядження) по військовій частині, установі є обов'язковим для видачі посвідчення про відрядження військовослужбовцеві, робітникові та службовцеві, який проходить службу або перебуває в трудових відносинах у цій військовій частині, для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи.

Наказ видається після затвердження завдання, в якому зазначено ціль виїзду, термін перебування у відрядженні (у випадку відрядження за кордон - умови перебування за кордоном та кошторис витрат), підписується командиром військової частини і повинен містити такі дані: пункт призначення, назва підприємства, куди відряджається військовослужбовець, працівник, термін і мета відрядження.

При проведенні перевірки витрат на відрядження, перш за все, слід в'янути, чи є особа, яку військова частина направляє у відрядження, штатним військовослужбовцем, працівником даної військової частини, чи дійсно виникла необхідність у відрядженні, чи є зв'язок між основною діяльністю військової частини та завданням, поставленим перед відрядженою особою, чи співпадають дані реєстрів бухгалтерського обліку з даними відповідно виданого наказу, посвідчення та записів журналу реєстрації посвідчень про відрядження.

Крім того, для підтвердження витрат на відрядження необхідна наявність звітів про виконану роботу осіб, що були у відрядженнях, відповідно до поставленого завдання, а саме: документів, що засвідчують

участь відрядженої особи в переговорах, конференціях або симпозіумах, які проводяться за тематикою, що стосується основної діяльності військової частини чи установи, що відряджає працівника.

Крім того, необхідно перевірити чи проводилася видача авансу в межах суми, визначеної на оплату проїзду, наймання житлового приміщення і добових.

Аванс може бути виданим готівкою з каси чи по чеках з розрахункового рахунку в банку або грошовим переказом через органи зв'язку (у випадку, коли є підстави на продовження терміну відрядження і особа, що направлена у відрядження, знаходиться в пункті призначення).

Під час перевірки правильності отримання готівки під звіт необхідно з'ясувати, чи дотримується вимога порядку ведення касових операцій щодо видачі готівки під звіт, тільки за умови повного звіту конкретної підзвітної особи за раніше отримані під звіт суми.

Інформація про фактично одержану готівку під звіт отримується із меморіального ордера № 1 по дебету рахунку (362) "Розрахунки з підзвітними особами" (для бюджетних установ, організацій).

Одночасно отриману інформацію слід звірити із записами в касовій книзі в розрізі отримувачів готівки під звіт та відображенням здійсненої операції в меморіальному ордері № 8 по кредиту рахунку (301) відповідно "Каса" і "Каса в національній валюті", (302) "Каса в іноземній валюті".

Протягом трьох робочих днів після повернення з відрядження працівник зобов'язаний подати в бухгалтерію авансовий звіт про витрачену суму.

Одним із основних питань перевірки є контроль за правильністю відшкодування витрат на відрядження.

Здійснені витрати на відрядження оформляються авансовим звітом. Кожна сума витрат, що включена до авансового звіту, повинна бути підтверджена документально.

Необхідно також перевірити, чи вірно визначені бухгалтерські проводки і чи правильно перенесені вони в реєстри аналітичного обліку.

Згідно з Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон днем вибуття у відрядження вважається день відправки поїзда, літака автобуса або іншого транспортного засобу з населеного пункту, де служить, працює направлений у відрядження військовослужбовець, працівник, а днем прибуття з відрядження - день прибуття транспортного засобу до місця постійної роботи направленого у відрядження.

Фактичний час перебування у відрядженні визначається за відмітками в посвідченні про відрядження, про вибуття з місця постійної роботи та прибуття до місця постійної роботи.

У випадку, коли військовослужбовця, працівника направлено у різні населені пункти, відмітки про день прибуття і день вибуття повинні бути проставлені у кожному пункті.

У випадку перевищення терміну чи його невідповідності, вказаному в наказі, необхідно в'яснити наявність відповідного дозволу.

Усі відмітки засвідчуються печаткою, якою користуються у своїй господарській діяльності військові частини, установи.

При відсутності в посвідченні про відрядження вищезгаданих відміток добові не виплачуються.

Необхідно звертати увагу, що за кожний день (включаючи день від'їзду та приїзду) перебування працівника у відрядженні в межах України, враховуючи вихідні, святкові й неробочі дні та час перебування в дорозі (разом з вимушеними зупинками), йому виплачуються добові в межах норм.

Визначення кількості днів відрядження для виплати добових проводиться з урахуванням дня вибуття у відрядження та дня прибуття до місця постійної роботи, що зараховуються як два дні.

При відрядженні працівника терміном на один день або в таку місцевість, звідки працівник має змогу щоденно повертатися до місця постійного проживання, добові відшкодовуються як за повну добу.

Перевірку правильності відшкодування витрат на наймання житлового приміщення в розмірі фактичних витрат з урахуванням побутових послуг, що

надаються в готелях (прання, чистка, лагодження та прасування одягу), за користування холодильником, телевізором необхідно розпочинати з наявності (в оригіналі) підтверджуючих документів.

При цьому слід звертати увагу на той факт, що військовослужбовцеві працівникові, відрядженому в межах України, плата за бронювання місця в готелях відшкодовується в розмірі не більш як 50 відсотків його вартості за одну добу, згідно з поданими в оригіналі підтверджуючими документами.

Забороняється здійснювати оплату витрат із найма житла по загальних рахунках (один на двох або кількох відряджених) без відображення в них прізвища особи, що мешкала і вартості найманого ним номера, терміну перебування і видів витрат.

Перевірку правильності відшкодування витрат на проїзд до місця відрядження і назад слід розпочинати з перевірки відповідності дати вибуття та прибуття на проїзних документах з врахуванням вищезазначених умов визначення дати вибуття і прибуття.

Витрати на проїзд відшкодовуються в розмірі вартості проїзду повітряним, залізничним, водним й автомобільним транспортом загального користування (крім таксі) з урахуванням усіх витрат, пов'язаних із придбанням проїзних квитків.

Відрядженому працівникові відшкодовуються витрати на проїзд транспортом загального користування (крім таксі) до станції, пристані, аеропорту, якщо вони розташовані за межами населеного пункту, де постійно проходить службу, працює відряджений, або до місця перебування у відрядженні.

Крім того, відрядженим працівникам відшкодовуються витрати на проїзд міським транспортом загального користування (крім таксі) за місцем відрядження (згідно з підтверджувальними документами) відповідно до маршруту, погодженого з керівником.

При здачі в бухгалтерію авансового звіту до нього повинні бути додані посвідчення про відрядження, оформлене в установленому порядку, та

документи (в оригіналі), що підтверджують вартість оплачених витрат, із зазначенням форми їх оплати (готівкою, чеком, кредитною карткою, безготівковим перерахунком). При закордонних відрядженнях до звіту додається ксерокопія відміток у закордонному паспорті, завірена відділом кадрів.

Витрати, що не підтверджені відповідними документами (крім добових), працівникові не відшкодовуються. А якщо у посвідченні про відрядження відсутні відмітки про вибуття та прибуття, то добові також не виплачуються.

На відшкодування витрат понад установлені норми дозвіл відповідного керівника оформляється письмово за довільною формою.

Одним із важливих пунктів перевірки витрат на відрядження є своєчасність та повнота повернення невикористаних підзвітних сум.

Готівка, видана під звіт на відрядження і не витрачена, має бути повернена до каси підприємства не пізніше 3 робочих днів після закінчення відрядження.

Перевіркою правильності ведення бухгалтерського обліку по розрахунках з підзвітними особами в першу чергу необхідно проаналізувати: чи вірно визначено кореспонденцію рахунків і чи правильно вони перенесені до реєстрів аналітичного та синтетичного обліку.

Аналітичний облік розрахунків з підзвітними особами ведеться в розрізі фізичних осіб, які одержали грошові кошти під звіт в меморіальному ордері № 8.

Сальдо на субрахунках (362) "Розрахунки з підзвітними особами" в меморіальному ордері № 8 може бути як дебетовим, так і кредитовим.

Дебетове сальдо вказує на залишки одержаних під звіт авансів, по яких ще не надано звіти.

Кредитове сальдо відображає розмір перевитрат за авансовим звітом порівняно з сумою, одержаною під звіт.

Списання з бухгалтерського обліку сум, одержаних під звіт на відрядження, здійснюється згідно затверджених керівником авансових звітів.

Перевірка польових виплат

Необхідно дуже ретельно перевірити наявність планів бойової підготовки, пов'язаних з перебуванням військ у навчальних центрах, таборах, на полігонах, запасних аеродромах та їх виконання, крім того перевіряється наявність наказу на польовий вихід.

За відсутності спланованих польових виходів у планах бойової підготовки військових частин та відсутності наказів про польові виходи військових частин польові гроші не виплачуються.

Крім того, необхідно перевірити законність застосування норм щодо виплати польових грошей військовослужбовцям.

Слід також приділити ретельну увагу питанню, що стосується харчування. Необхідно перевірити кожного військовослужбовця на предмет забезпечення його харчуванням централізовано. Тим, хто не став на продовольче забезпечення при наявності такого, польові кошти не виплачуються.

Методика перевірки витрат на підйомну допомогу

Перевірку нарахування та виплати підйомної допомоги військовослужбовцям та членам їх сімей слід розпочати з вивчення наказів на переміщення та вступу до виконання службових обов'язків.

Якщо підстави для виплати підйомної допомоги (наказ про призначення та наказ щодо вступу до виконання посадових обов'язків) наявні і видані на законних підставах, то наступним етапом перевірки є правильність її нарахування. Інспектор-ревізор самостійно нараховує грошове забезпечення переведеного до нового місця служби військовослужбовця, виходячи з нової посади, та співставляє отриману суму з нарахованою підйомною допомогою.

За наявності виплат підйомної допомоги членам сім'ї проводиться перевірка правильності її нарахування. Звертається увага на наявність необхідних для виплати документів (витяг з особової справи про склад сім'ї, паспортні дані, довідки з навчальних закладів та ін).

Крім того, обов'язково перевіряється періодичність та кількість виплат підйомної допомоги протягом року.

2.3.10. Методика перевірки витрат на оренду засобів зв'язку при проведенні ревізії фінансово – господарської діяльності військової частини

Перевірка засобів зв'язку під час проведення ревізії фінансово - господарської діяльності військової частини має свої особливості.

Облік засобів зв'язку (радіо, радіорелейних, тропосферних, космічних, провідних, комп'ютерних, рухомих засобів фельд'єгерсько-поштового зв'язку, підйомно-транспортного обладнання, а також приладів, елементів живлення та іншого майна зв'язку) ведеться в підрозділах, на складах, в ремонтних майстернях, у службі військової частини, фінансово-економічному підрозділі, а також у бойовій частині корабля, яка веде своє господарство.

У службі зв'язку військової частини засоби зв'язку обліковуються за кожний підрозділ і в цілому за військову частину.

Облік майна зв'язку у фінансово-економічному підрозділі ведеться в обліково-номерному і якісному вираженнях. Згідно з вимогами у фінансовому органі на кожне найменування майна зв'язку відкривається окремий аналітичний рахунок у книгах кількісно-сумового обліку або в інвентарних картках.

При оприбуткуванні майна зв'язку, отриманого зі складів (баз) зв'язку видів Збройних Сил України складається акт в чотирьох примірниках: перший залишається в службі зв'язку військової частини; другий надається вантажовідправнику; третій - структурі управління, що дав розпорядження про відвантаження майна (як підтвердження про його отримання), четвертий - фінансово-економічному підрозділу військової частини.

При передачі майна зв'язку іншим військовим частинам за вказівками вищих керівних органів оформляється наряд та повідомлення за формою 280. Військова частина – одержувач майна зв'язку, зобов'язана повернути військовій частині, що передавала майно зв'язку, повідомлення (форми 280) з відміткою про отримання та оприбуткування майна, яке підписується командиром військової частини, начальником фінансово-економічного підрозділу та завіряється гербовою печаткою. Повідомлення (форма 280) є підставою для списання дебіторської та кредиторської заборгованості з балансових рахунків як постачальників, так і отримувачів майна зв'язку, а також відображення при обліку внутрішніх розрахунків за рахунок загального (спеціального) фонду.

При централізованих безоплатних поставках майна зв'язку з баз та складів зв'язку на потреби військової частини за розпорядженнями вищих керівних органів у первинних документах визначаються ціна та вартість майна зв'язку, а також робиться запис “Без зміни власника”.

Виконані первинні документи після відображення у книгах (картках) складського обліку у терміни, визначені графіком документообороту, здаються бухгалтеру фінансово-економічного підрозділу для відображення у відповідних регістрах бухгалтерського обліку (книгах, картках, накопичувальних відомостях, меморіальних ордерах тощо).

До обліку приймаються тільки повністю оформлені документи. Документи без підпису отримувача (здавальника) майна зв'язку вважаються недійсними.

Отримання майна зв'язку військовою частиною, яка знаходиться на забезпеченні, здійснюється на підставі розпорядження вищого органу постачання та довіреності на ім'я уповноваженої особи. Довіреність надається фінансово-економічному органу військової частини, яка видає майно зв'язку. На підставі цих документів за участю начальника зв'язку та бухгалтера фінансово-економічного підрозділу оформляється накладна (ф. 3-3).

Після отримання майна зв'язку накладна подається до фінансово - економічного органу для перевірки правильності відображення вартості виданого майна зв'язку. У кінці робочого дня матеріально - відповідальна особа один примірник накладної подає до служби зв'язку для відображення по обліку. Списання майна зв'язку з обліку здійснюється в день його видачі.

До фінансово-економічного підрозділу виконані документи подаються в терміни, визначені графіком документального обігу.

Крім того, під час проведення ревізії інспектор – ревізор перевіряє:

- законність застосування тарифів абонентської плати за службові технічні засоби зв'язку (телефони, в тому числі мобільні, факси, телетайпи, прямі та з'єднувальні лінії зв'язку тощо);
- дотримання встановлених норм забезпечення телефонами у разі їх установки та оплати в службових приміщеннях;
- законність оплати телефонних переговорів, наявність фактів, оплати за рахунок кошторису доходів та видатків Міністерства оборони України міжміських переговорів з особистих питань;
- дотримання граничних сум витрат на придбання та утримання мобільних телефонів;
- законність оплати установки та абонентної плати за телефони, які встановлені в квартирах посадових осіб;
- своєчасність і повнота сплати абонентної плати за телефони, що встановлені від автоматичних телефонних станцій військових частин у квартирах, а також на державних підприємствах Міністерства оборони України та в госпрозрахункових організаціях Збройних Сил України.

2.3.11. Методика перевірки витрат на медичне забезпечення військовослужбовців

Інспектор - ревізор при ревізії витрат на медичне обслуговування перевіряє:

- виконання посадовими особами вимог чинного законодавства України щодо медичного забезпечення Збройних Сил України;
- організацію лікувально-профілактичних заходів стосовно забезпечення збереження життя та зміцнення здоров'я військовослужбовців;
- обґрунтованість придбання медикаментів та майна медичної служби, повноту їх оприбутковування, законність застосування цін;
- наявність і якісний стан медичного майна, стан експлуатації, зберігання, ремонту медичної техніки та майна;
- повноту оприбуткування та законність списання на витрати наркотичних та психотропних медичних препаратів;
- дотримання вимог чинного законодавства України під час списання медичного майна;
- повноту надходження і законність використання коштів, отриманих військовими частинами від надання платних послуг стороннім фізичним та юридичним особам.

Для виконання вищезазначених заходів інспектор-ревізор повинен:

по-перше, вивчити всі необхідні керівні документи, що стосуються медичного забезпечення (постачання) військових частин Збройних Сил України, особливості ведення бухгалтерського обліку медичного майна у військовій частині, що підлягає обревізуванню;

по-друге, переглянути попередні акти ревізій (перевірок) , в тому числі щодо окремих питань діяльності медичної служби військової частини, при цьому необхідно звернути увагу на винесені в цих актах пропозиції та своєчасність подання донесень щодо їх виконання;

по-третє, надіслати запит до медичного управління про кількість та вартість виданого військовій частині медичного майна в період, який підлягає обревізуванню, а також вимагати довідку від фінансово – економічного управління виду Збройних Сил України щодо бюджетних призначень по КЕКВ 1132 загального і спеціального фондів бюджету;

по-четверте, розглянути скарги, які надійшли від військовослужбовців частини щодо медичного забезпечення.

Дані про кількість та вартість медичного майна, яке було виділено в необревізованому періоді військовій частині, та довідка про бюджетні асигнування по КЕКВ 1132 після надходження до інспектора-ревізора використовуються ним для звірки з даними бухгалтерського обліку військової частини, яка ревізується (перевіряється).

Вищезазначені документи повинні бути надані інспектору-ревізору ще до початку ревізії.

У ході ревізії інспектор-ревізор при перевірці фінансово-господарської діяльності медичної служби спочатку ознайомлюється із штатом, табелем до штату військової частини. Зі штату військової частини беруться дані про склад медичної служби, медичного пункту, медичних працівників підрозділів військової частини. За табелем до штату – дані про кількість військово-медичної техніки та інших основних засобів медичної служби, які можуть бути закріплені за військовою частиною на правах оперативного користування.

Надзвичайно важливе значення при організації ревізії (перевірки) основних та оборотних засобів має оцінка стану бухгалтерського обліку та оперативного контролю за їх збереженням, який здійснює фінансово-економічна служба військової частини.

Наступними діями інспектора-ревізора є звернення до командира військової частини з проханням залучення до проведення інвентаризації медичного майна внутрішньої перевіркою комісії по медичній службі. Командир військової частини у цьому випадку видає наказ “Про повну інвентаризацію медичного майна”, в якому обов'язково визначаються: склад внутрішньої перевіркою комісії по медичній службі; терміни та порядок проведення інвентаризації, причому даний термін не повинен бути більшим, ніж термін, який зазначений у плані інспектора-ревізора; порядок здійснення членами внутрішньої перевіркою комісії інвентаризації медичного майна;

відповідальність голів та членів комісії за якість і своєчасність проведення інвентаризації. При цьому голова та члени внутрішньої перевіркової комісії повинні бути звільнені від виконання своїх обов'язків на термін проведення інвентаризації, а матеріально відповідальні особи медичної служби повинні бути присутніми та брати участь в інвентаризації, надавати на вимогу комісії всі необхідні документи.

Перед початком інвентаризації проводяться наступні організаційні заходи: розробляється план інвентаризації, в якому вказуються об'єкти, які підлягають інвентаризації, терміни проведення інвентаризації на кожному об'єкті та доповідей щодо їх результатів; безпосередньо інспектором-ревізором проводиться інструктаж членів комісії щодо порядку проведення інвентаризації медичного майна та її мети; інспектор-ревізор після інструктажу доводить до членів комісії нормативно-правові акти щодо порядку обліку, збереження, використання військового майна.

План проведення інвентаризації, в такому випадку, розробляється і підписується головою внутрішньої перевіркової комісії, погоджується обов'язково з інспектором-ревізором та начальником медичної служби і затверджується командиром військової частини.

До початку інвентаризації медичного майна комісія зобов'язана:

- опечатати медичний склад (аптеку) та інші місця зберігання, що мають окремі входи та виходи;
- перевірити справність усіх ваговимірювальних приладів;
- одержати останні на момент інвентаризації документи про приймання, видачу (здачу), передачу та списання з обліку медичного майна.

Крім цього, до початку інвентаризації в медичній і в фінансово-економічній службах необхідно закінчити обробку всіх бухгалтерських та інших документів, провести відповідні записи в регістрах аналітичного обліку та визначити залишки на день інвентаризації медичного майна.

Інвентаризація медичного майна згідно “Порядку організації та здійснення внутрішнього контролю за фінансовою та господарською діяльністю військової частини“ повинна проводитися на перше число місяця.

Інспектор-ревізор від матеріально відповідальних осіб медичної служби бере розписку про те, що все медичне майно, яке надійшло під їх звітність, оприбутковано (видано, списано) в установленому порядку, а всі прибуткові та видаткові документи здані до фінансово-економічної служби частини.

У разі, коли медичне майно зберігається в різних ізольованих приміщеннях, інвентаризація проводиться послідовно в кожному приміщенні. Після закінчення інвентаризації в одному приміщенні вхід до нього опечатується й комісія переходить до наступного приміщення.

Під час перерви в роботі комісії (обідня перерва, нічний час, інші причини) інвентаризаційні описи й облікові документи обов'язково закриваються в сейфах або шафах, які, як і вхід до приміщення, де проводиться інвентаризація, опечатуються. Печатка на весь час інвентаризації зберігається в голови інвентаризаційної комісії.

Результати інвентаризації за кожним видом медичного майна відображаються в інвентаризаційному описі окремо за місцезнаходженням цього майна і за матеріально відповідальними особами.

В інвентаризаційному описі зазначається його:

- найменування та одиниця виміру;
- кількість, якість (категорійність) та вартість за даними облікових документів та у фактичній наявності, а також відмінності між обліковими та фактичними даними.

Дані про основні засоби, а також військово-медичну техніку записуються в описі під найменуваннями відповідно до основного призначення об'єкта. В описах відображаються заводські, інвентарні номери та інші характерні показники кожного об'єкта.

Дані про матеріальні засоби при інвентаризації записуються в описи за кожним окремим найменуванням із зазначенням номенклатурного номера,

виду, групи, сорту та кількості. Дані про тару записуються до опису за видами, цільовим призначенням і якісним складом.

На основні засоби та інше військове майно, яке не придатне до експлуатації (використання) або зіпсоване, складаються окремі описи із вказівкою часу введення в експлуатацію, причин, характеру та ступеня псування, а також винних осіб, які до цього допустили.

На медичне майно, отримане або видане (відпущене) під час інвентаризації, складаються окремі інвентаризаційні описи. У них указується, коли, від кого воно надійшло (кому видано), дата і номер прибуткового (видаткового) документа, найменування, кількість, ціна та сума. Одночасно на прибутковому (видатковому) документі за підписом голови інвентаризаційної комісії робиться відмітка “Після інвентаризації” з посиланням на дату опису, в якій записано це майно.

Складаються окремі описи також на медичне майно, яке не належить військовій частині, але знаходиться в її розпорядженні, орендоване медичне майно та на те, що знаходиться в інших військових частинах.

Інвентаризаційний опис складається у двох примірниках (у разі зміни матеріально відповідальної особи – в трьох), які підписуються головою й усіма членами інвентаризаційної комісії, а також матеріально відповідальною особою.

На кожному інвентаризаційному описі матеріально відповідальною особою виконується напис такого змісту: “Усе медичне майно, поймаєне в цьому інвентаризаційному описі, перевірено інвентаризаційною комісією у моїй присутності та внесено до опису. Претензій до комісії не маю. Майно, зазначене в описі, знаходиться на моєму відповідальному зберіганні”. Напис засвідчується підписом цієї особи. У разі зміни матеріально відповідальної особи, яка прийняла медичне майно, розписується про його отримання в описах, а та, яка здала, - про його здачу.

У разі наявності претензій у написі зазначається їх зміст.

На кожній сторінці інвентаризаційного опису зазначаються облікові номери медичного майна і загальний підсумок його кількості в натуральних показниках незалежно від того, в яких одиницях виміру це майно відображено.

Після закінчення інвентаризації всі оформлені інвентаризаційні описи (акти) здаються інспектору-ревізору для перевірки та відображення в обліку її результатів.

Для цього інспектор-ревізор повинен зіставити дані інвентаризаційних описів з наступними обліковими документами фінансово-економічної служби: з книгами кількісно-сумового обліку по медичній службі (форма З-3); з картками складського обліку медичної служби (форма З-9а).

Як правило, на практиці зіставлення даних інвентаризаційних описів з вищевказаними обліковими документами здійснюють за дорученням інспектора-ревізора члени внутрішньої перевіркової комісії по фінансово-економічній службі. Виявлені надлишки основних та оборотних матеріальних засобів медичної служби підлягають оприбуткуванню з одночасним збільшенням відповідних фондів (субрахунки 401, 411 плану рахунків бухгалтерського обліку).

Інспектор-ревізор при цьому з'ясовує причини виникнення надлишків і винних у цьому посадових осіб і відповідно з п 4.2. "Положення про фінансовий контроль у Збройних Сил України" має право вимагати від відповідних матеріально відповідальних осіб письмові пояснення про причини виникнення надлишків.

У разі виявлення нестачі майна медичної служби інспектор-ревізор зобов'язаний терміново доповісти начальнику, який призначив ревізію (перевірку), а також проінформувати командира військової частини. Потім інспектор-ревізор від посадових осіб медичної служби (інших осіб) бере письмові пояснення для з'ясування причин виникнення нестачі майна. При цьому інспектор-ревізор в ході ревізії повинен вимагати від командира військової частини, яка ревізується, прийняти рішення про притягнення

винних до матеріальної відповідальності та відшкодування державі заподіяної матеріальної шкоди.

Для встановлення причин нестачі медичного майна та винних осіб командиром військової частини призначається адміністративне розслідування, за результатами якого приймається рішення щодо списання нестач на підставі інспекторських посвідчень чи стягнення з винних осіб. Адміністративне розслідування не проводиться, якщо причини та розмір шкоди винних осіб встановлено в ході інвентаризації.

У цьому випадку в строк не пізніше 7 днів після підписання акта ревізії (перевірки) посадовими особами військової частини, начальник, який призначив ревізію (перевірку), передає цей акт із доданими до нього документами до Військової прокуратури для надання правової оцінки та забезпечення відшкодування заподіяних збитків.

Після прийняття рішення встановлена нестача медичного майна відображається в “Книзі обліку нестач”(форма 45) та в “Книзі обліку грошових стягнень і нарахувань”(форма 35). Дані операції заносяться до Книги (картки) форми 292 (292-а) на відповідні субрахунки та відображаються у меморіальному ордері №16.

Потім інспектор-ревізор особисто звіряє підсумки за кожен місяць із Книгами кількісно-сумового обліку по медичній службі (форма 3-3) за відповідними субрахунками з даними меморіальних ордерів №9, №10, №13, №16. А підсумки за кожен місяць меморіальних ордерів №9, №10, №13, №16 - із Журналом-головною за відповідні місяці. При цьому обов'язково перевіряються підсумки за кожен місяць Книги форми 292 із вищевказаними меморіальними ордерами та оборотними відомостями (форми 285) та Журналом-головною.

При такій перевірці інспектор-ревізор повинен також перевірити паралельно первинні документи, які стосуються придбання медикаментів, майна медичної служби та повноти їх оприбуткування, законність застосування цін. У даному випадку інспектор-ревізор повинен спланувати

заходи щодо проведення зустрічних перевірок з організаціями і підприємствами, в яких були закуплені медичні засоби. Після проведення зустрічних перевірок складаються акти, які прикладаються до акту ревізії у вигляді додатків.

При перевірці дотримання норм тендерної документації обов'язково повинна бути перевірена на предмет оцінки відповідності цін, які пропонували учасники тендерів з реально діючими цінами в регіоні. Проаналізувати, чи відповідає подана об'єктом контролю інформація щодо організації тендерних процедур реальним можливостям щодо закупівлі, наскільки чітко визначено критерії, які в подальшому кладуться в основу визначення переможця. Практика показує, що часто учасники тендерних процедур допускають некоректні кроки, маніпулюють нюансами, що призводить до необ'єктивного визначення переможця. Наприклад, розмір ціни подається без врахування рівня рентабельності, який постачальник застосовує при реалізації товару, а при укладанні угоди на цей показник збільшується заявлена ціна; інша маніпуляція - це укладання угоди, в якій є умова можливості корегування ціни у бік збільшення вже через декілька днів після проведення тендерів. Усі ці нюанси повинні бути передбачені в тендерній документації, оскільки вони впливають на визначення переможця. Наведені ситуації мають місце особливо за умови участі в тендерах, поряд з виробником, інших посередницьких структур, які пропонують товар виробника, але за цінами нижчими, ніж виробник. Щодо подальших кроків стосовно придбання медикаментів необхідно:

по-перше, перевірити відповідність умов угоди, укладеної з підприємством – переможцем, з результатами проведених тендерних процедур;

по-друге, перевірити, чи відповідають ціни й кількість придбаних медикаментів умовам угоди, а відповідно і результатам тендерних процедур.

Потім інспектор-ревізор звіряє найменування медичного майна, його кількість та вартість, яка зазначена в рахунку, з меморіальним ордером №4 та

книгою (форми 292). А дані меморіального ордеру №4 із книгами кількісно-сумового обліку по медичній службі (форма 3-3). При чому проводиться порівняльний аналіз оприбуткування медичного майна, яке було закуплено, та аналогічного майна, отриманого в централізованому порядку. Даний аналіз дає можливість інспектору-ревізору зробити висновки щодо достовірності та законності проведених фінансово-господарських операцій із придбання медичного майна.

При перевірці витрачання медичного майна, яке було закуплено за рахунок коштів загального чи спеціального фондів бюджету, перевіряється інспектором-ревізором доцільність їх витрачання згідно з встановленими нормами медичної служби. Особливу увагу при цьому необхідно приділити законності списання на витрати наркотичних та психотропних медичних препаратів. Для цього інспектор-ревізор особисто здійснює перевірку ведення “Книги обліку медикаментів, які містять наркотичні, психотропні та отруйні лікарські засоби” (форми 49). Звертається увага на те, коли ці препарати були видані, в якій кількості і для яких цілей.

У випадку порушень порядку ведення обліку медикаментів, які містять наркотичні, психотропні та отруйні лікарські засоби, настає кримінальна відповідальність, а тому по всіх виявлених фактах порушень необхідно у триденний термін скласти акт і надіслати його до військової прокуратури. Процедура перевірки зазначеного питання дуже складна за обсягом документів, які необхідно вивчити. Крім нормативних актів, це - перевірка наказів по військовій частині щодо закріплення відповідальності за облік, витрачання та списання наркотиків, відповідності цього наказу вимогам інструкції, перевірка книг обліку в усіх місцях зберігання та використання, фактичної наявності наркотиків та пустих ампул, актів їх знищення, історій хвороб, листків призначень.

У ході перевірки правильності складання фінансової звітності в період, який ревізується (перевіряється), інспектор-ревізор звіряє дані Журнал - головної, оборотної відомості (форма 285) з даними Балансу (форма 1) та з

даними (форми 2) “Звіту про виконання кошторису доходів і видатків установи (матеріальні засоби)” по КЕКВ 1132 та (форми 4-1) “Звіту про надходження та використання коштів, отриманих як плата за послуги”.

При перевірці повноти надходження, законності використання коштів, отриманих військовою частиною від надання платних послуг стороннім фізичним і юридичним особам, інспектор-ревізор звіряє дані “Книги обліку надходження сум за матеріальні засоби, відпущені за плату” (форма 320), яка ведеться у фінансово-економічній службі зі звітами касира за датою надходження даної плати. Особлива увага звертається при перевірці на повноту оприбуткування плати та правильність її зарахування на відповідний вид позабюджетних коштів. Також перевіряється питання зарахування на реєстраційний рахунок плати за послуги та відповідність витрачання згідно з кошторисом доходів і видатків спеціального фонду бюджету.

2.3.12. Методика перевірки витрат коштів загального та спеціального фондів

При проведенні ревізії використання бюджетних коштів особливу увагу звертають на питання ощадливого їх витрачання за цільовим призначенням. При цьому увага звертається на те, чи не використовувались ці кошти для перерахування на депозитні рахунки та на необґрунтоване перерахування комерційним структурам недержавного сектора економіки, чи не допускались факти безгосподарності, марнотратства, непродуктивного витрачання грошових коштів і матеріальних цінностей.

У разі встановлення витрачання бюджетних коштів не за цільовим призначенням ревізори готують документи щодо зменшення бюджетних асигнувань на суму коштів, витрачених не за цільовим призначенням, зупинення операцій з бюджетними коштами та притягнення винних осіб до відповідальності за чинним законодавством.

Характерними правопорушеннями при використанні бюджетних коштів є:

1. Нецільове використання бюджетних коштів: витрачання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають бюджетним призначенням, установленим законом про Державний бюджет України; витрачання бюджетних коштів на цілі, що не відповідають наданим бюджетним асигнуванням чи кошторису; витрачання бюджетних коштів за кодами економічної класифікації видатків, що не відповідають змісту проведеної операції.

2. Невиконання вимог законодавства щодо зарахування доходів надходження коштів до спеціального фонду бюджету з джерел, не визначених законом про Державний бюджет України. Встановлюється: законність утворення й використання коштів спеціального фонду відповідно до Положення про порядок обліку та використання коштів спеціального фонду в Міністерстві оборони України; врахування того, що формування спеціального фонду бюджетних установ Міністерства оборони України здійснюється за рахунок власних надходжень бюджетних установ від господарської або виробничої діяльності (плата за послуги, що надаються бюджетними установами, плата за оренду майна бюджетних установ, надходження від реалізації майна, інших джерел).

3. Недотримання порядку проведення операцій з бюджетними коштами: невиконання вимог законодавства щодо надання та повернення бюджетних коштів, отриманих на поворотній основі; недотримання встановленого порядку та термінів виконання платіжних документів за операціями з бюджетними коштами; неповернення розпорядниками бюджетних коштів сум субвенцій, використаних не за цільовим призначенням упродовж бюджетного року; проведення попередньої оплати (авансових платежів) за товари (роботи, послуги) за рахунок бюджетних коштів з порушенням законодавства; недотримання умов надання гарантій щодо виконання боргових зобов'язань; недотримання законодавства під час

повернення платнику податків зайво або надмірно сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів).

4. Порушення під час взяття бюджетних зобов'язань: взяття бюджетних зобов'язань без відповідних бюджетних асигнувань; взяття бюджетних зобов'язань понад обсяги встановлених бюджетних асигнувань; взяття бюджетних зобов'язань без належних повноважень; необґрунтована відмова в реєстрації або несвочасна реєстрація бюджетних зобов'язань.

5. Порушення під час ведення та подання документів, що застосовуються у бюджетному процесі: невідповідність даних, наведених у документах, що застосовуються в бюджетному процесі, даним бухгалтерського обліку; недотримання встановлених термінів подання установі Державного казначейства України документів, що застосовуються в бюджетному процесі; недотримання встановлених порядку та термінів затвердження кошторисів, планів асигнувань і планів використання бюджетних коштів і внесення до них змін.

6. Здійснення бюджетними установами запозичень у будь-якій формі або надання за рахунок бюджетних коштів позички юридичним і фізичним особам, крім випадків, передбачених законом про Державний бюджет України.

При ревізії витрат коштів загального й спеціального фондів, а також витрат військового майна та матеріальних цінностей інспектор – ревізор встановлює: законність і доцільність витрачання коштів, видачі військового майна та матеріальних цінностей; законність та правильність списання з обліку; дотримання термінів і норм використання та експлуатації військового майна у відповідних службах забезпечення.

Крім того, під час ревізії загальної та спеціальної інспектор – ревізор перевіряє:

- видачі, використання та списання військового майна, матеріальних цінностей понад встановлені норми;

- законність застосування норм при виплаті компенсацій і видачі військового майна в натуральній формі;
- законність укладання договорів (угод) щодо виконання робіт (послуг), закупівлі матеріальних цінностей (надання послуг) і розрахунків за ними;
- наявність фактів взяття зобов'язань понад кошторисні призначення, винних у цьому посадових осіб;
- відповідність укладених договорів (контрактів) вимогам нормативно – правових документів щодо закупівлі товарів, робіт та послуг за державні кошти;
- повноту оприбуткування та проведення за бухгалтерським обліком закуплених матеріальних цінностей, отриманих від забезпечувальних служб і звірення облікових даних із забезпечуючими органами;
- наявність витрат, які завдали збитків Міністерству оборони (сплата штрафів за простій транспорту, несвоєчасне повернення тари, відшкодування збитків громадянам й організаціям та інше), та винних у цьому посадових осіб.

Характерні порушення, що допускаються у фінансовій звітності:

- недотримання головними розпорядниками, розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів терміну подання фінансової звітності;
- подання фінансової звітності розпорядниками бюджетних коштів та одержувачами бюджетних коштів з порушенням установленого терміну, з недостовірними даними або не в повному обсязі;
- невідповідність даних, наведених у фінансовій звітності, даним бухгалтерського обліку.

Потрібно наголосити, що такі факти підлягають обов'язковому документуванню в акті ревізії чи перевірки із зазначенням, хто і яку норму законодавства порушив і які виникли наслідки внаслідок цього порушення.

Водночас треба чітко усвідомити, що неефективне використання бюджетних коштів не є бюджетним правопорушенням, а лише оцінкою того, що бюджетні кошти не були витрачені раціонально та економно.

2.3.13. Особливості проведення ревізії при розформуванні військової частини

Проведення ревізій фінансово-господарської діяльності у зв'язку з розформуванням військової частини значно ускладнилось після впровадження бухгалтерського обліку, так як на фінансово-економічні підрозділи покладено ведення не тільки фінансових операцій, а й облік матеріальних засобів, зобов'язань та господарських операцій.

Крім того, не слід забувати, що під час такої ревізії перевіряється: фінансово-господарська діяльність частини, в якій здійснювався (а в окремих випадках, продовжує здійснюватись) справжній комплекс заходів, пов'язаних з передачею (відправкою транспортом) озброєння, військової техніки та матеріальних засобів до інших військових формувань; проведення остаточних розрахунків за всіма видами зобов'язань та з особовим складом; проведення заходів щодо працевлаштування й соціального захисту військовослужбовців та працівників; передачі діловодства частини до Галузевого архіву Міністерства оборони України.

Як правило, директива (наказ) командувача виду Збройних Сил України про розформування надходить до військової частини завчасно, за шість - вісім місяців до встановленого терміну. Відповідними посадовими особами штабу виду Збройних Сил України та військових частин здійснюється жорсткий контроль за ходом підготовки озброєння, військової техніки та матеріально-технічних засобів за переміщенням та передачею в інші військові частини (бази, арсенали, склади), які мають бути остаточно здійснені за два місяці до дня розформування військової частини. Не пізніше,

як за 15 днів до строку розформування, військова частина повинна завершити здачу документів на архівне зберігання.

З метою своєчасного виконання заходів щодо розформування військових частин (ревізія фінансово-господарської діяльності є одним з них), своєчасного виявлення можливих фактів нестач та втрат військового майна та прийняття командирами (начальниками) обґрунтованих рішень щодо відшкодування збитків, нанесених державі та контролю за забезпеченням ефективного, строго цільового й раціонального використання бюджетних коштів, виділених на вказані заходи, військовим частинам, які підлягають розформуванню, доцільно припинити фінансування за два місяці до встановленого терміну розформування та зараховувати їх на фінансове забезпечення до військових частин (установ), які визначені правонаступниками. У цей термін, як раніше вказувалось, фінансово-економічний підрозділ повинен остаточно здійснити розрахунки щодо забезпечення вагомої частини заходів, пов'язаних із розформуванням військової частини, в тому числі, переміщенням та передачею озброєння, військової техніки та матеріальних цінностей.

При зарахуванні військової частини на фінансове забезпечення у відповідності до вимог чинного законодавства повинна бути проведена інвентаризація всіх матеріальних засобів, активів, зобов'язань.

Після припинення фінансування необхідно провести комплексну ревізію фінансово-господарської діяльності всіх служб забезпечення військової частини.

На початку ревізії за участю інспекторів-ревізорів організується і проводиться інвентаризація, під час якої з'ясовується: фактична наявність, якісний стан і комплектність залишків (при наявності), не переданого до інших військових частин військового майна, бланків суворої звітності, готівки в касі та залишків коштів на реєстраційних рахунках; виявлення можливих нестач майна; виявлення невикористаних матеріальних цінностей; перевірка реальної вартості облікованих на балансі залишків матеріальних

цінностей, сум дебіторської та кредиторської заборгованостей, а також здійснюється ідентифікація отриманих результатів з даними книг або карток обліку матеріальних цінностей. Інвентаризації підлягає все майно військової частини, незалежно від його місцезнаходження, і всі види фінансових зобов'язань.

Інвентаризація всіх статей балансу в ході проведення комплексної ревізії в терміни, максимально наближені до дня зарахування військової частини на фінансове забезпечення до правонаступника, має ряд суттєвих переваг, в тому числі:

- на бухгалтерський облік правонаступника будуть передані перевірені фахівцями достовірні дані залишків матеріальних цінностей (при наявності) та зобов'язань військової частини, яка розформовується;

- інспекторський склад матиме час для надання допомоги командирі частини й начальникам служб щодо законного та своєчасного прийняття рішень щодо втрат та нестач, виявлених під час розформування військової частини;

- начальники служб матимуть час для проведення остаточних взаємних звірок із забезпечувальними службами, в разі виявленні під час ревізії розбіжностей в облікових даних;

- командир частини матиме час для проведення адміністративних розслідувань та прийняття обґрунтованих рішень за виявленими фактами нестач та втрат матеріальних засобів.

- проведення ревізії у вищевказані терміни дозволяє уникнути подвійного проведення позапланових інвентаризацій (при зарахуванні частини на фінансове забезпечення до правонаступника та у зв'язку з початком ревізії) і значно зекономити час, сили та засоби для її проведення.

Під час розформування військової частини ревізія проводиться в повному обсязі, передбаченому Інструкцією про порядок проведення ревізій і перевірок та реалізації їх матеріалів органами контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України, з урахуванням нижчевикладених особливостей.

Ревізії підлягають усі прибутково-видаткові виправдні документи включно до дня її закінчення. Після проведення ревізії командир частини організовує підготовку та здачу обревізованих документів до Галузевого архіву Міністерства оборони України.

Ревізія фінансово-господарської діяльності при розформуванні військової частини може бути завершена тільки після обревізування всіх служб матеріально-технічного забезпечення та передачі правонаступнику залишків активів та зобов'язань, які обліковуються у військовій частині, на день закінчення ревізії.

Одночасно обов'язковому обревізуванню та закриттю підлягають підсобні підприємства й господарства військових частин. При цьому перевіряється виконання вказівок відповідних начальників забезпечувальних управлінь і служб видів Збройних Сил України щодо передачі або ліквідації підсобних підприємств і господарств. Матеріальні засоби за актами мають бути передані правонаступнику, а залишки грошових коштів - у фінансово-економічне управління розпорядника другого ступеня.

Проведення документальної ревізії фінансово-господарської діяльності частини під час її розформування вимагає від інспектора-ревізора особливо ретельного виконання програми ревізії та якісного планування проведення ревізії, передбачивши в плані додаткові заходи з контролю за ходом ліквідації фінансового господарства військової частини та інших служб матеріального забезпечення.

На початковому етапі ревізії необхідно перевірити стан діловодства в фінансово-економічній службі та вжити дієвих заходів щодо повного усунення всіх виявлених порушень і недоліків з метою своєчасного завершення роботи з підготовки документів для передачі на архівне зберігання.

Насамперед слід перевірити:

- наявність та достовірність актів на знищення книг (карток) бухгалтерського обліку та справ з прибутково-видатковими виправдальними документами, терміни зберігання яких закінчились;

- оформлення та готовність до передачі на архівне зберігання роздавальних відомостей на виплату грошового забезпечення військовослужбовцям і заробітної плати робітникам і службовцям, книг бухгалтерського та фінансового обліку й справ з прибутково-видатковими виправданими документами, терміни зберігання яких не закінчились;

- повноту передачі забезпечувальному фінансовому органу керівних документів щодо фінансової служби й обчислювальної техніки;

- своєчасність відправки на адресу, вказану організаційно - мобілізаційним управлінням видів Збройних Сил України, бланків суворого обліку, керівних документів, грошових скриньок й іншого майна, передбаченого для фінансового забезпечення військ в особливий період;

- передачу правонаступнику невикористаних книг і бланків бухгалтерського та фінансового обліку, звітності, залишку канцелярських товарів.

Під час перевірки бухгалтерського обліку коштів, розрахунків, інших активів, фінансових зобов'язань та бланків суворого обліку необхідно взяти на контроль наступні питання:

1. Остаточне здійснення касових операцій на день припинення фінансування військової частини, закриття касової книги, вірне відображення операцій касової книги в меморіальному ордері № 1 «Накопичувальна відомість за касовими операціями» та одержання від установи Державного казначейства письмового підтвердження про те, що чекова книжка здана. Касові операції, що відображені в касовій книзі, звіряються паралельно з регістрами первинного обліку, а потім - з регістрами аналітичного обліку.

2. Передачу правонаступнику не використаних цінностей нагородного фонду, повноту й законність списання за обліком використаних та здавання

забезпечувальному фінансовому органу невикористаних бланків суворого обліку.

3. Повернення залишків грошових коштів до фінансово-економічного управління видів Збройних Сил України, закриття реєстраційних рахунків в органах Державного казначейства з обов'язковим отриманням довідки про закриття всіх реєстраційних рахунків та повідомлення установи Державного казначейства про поштову адресу правонаступника і його реєстраційні рахунки в органах Державного казначейства України.

4. Отримання довідок про закриття особових рахунків і проведення остаточних взаєморозрахунків (з складанням встановлених форм звітності) від податкових органів та державних цільових фондів (Пенсійного фонду України, фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань України, центру зайнятості населення).

5. Повноту закриття взаєморозрахунків з підзвітними особами, підприємствами й організаціями за товарно-матеріальні цінності, виконані роботи та надані послуги за всіма укладеними договорами. При цьому з всіма кредиторами та дебіторами військової частини повинні бути проведені взаєморозрахунки та складені акти взаємних звірок, підтверджуючі відсутність претензій до військової частини.

6. Передачу до правонаступника одного примірника актів взаємних звірок сум дебіторської та кредиторської заборгованостей з підприємствами і організаціями, з якими не були здійснені остаточні розрахунки за виконані роботи, надані та отримані послуги, матеріальні цінності тощо. Вказані суми мають бути розшифровані в розрізі кожного дебітора (кредитора) з зазначенням дати виникнення заборгованості.

7. Закриття на дату припинення фінансування та постановки військової частини на фінансове забезпечення до правонаступника книги обліку нестач частини (форма 45) та книги стягнень і нарахувань (форма 35). При цьому облік нестач військового майна та коштів, які будуть виявлені до дня

розформування військової частини, та облік грошових стягнень і нарахувань повинні здійснюватись правонаступником на підставі виписок з наказів командира частини, яка розформовується, та даних грошових атестатів військовослужбовців (форма № 2).

8. Правильність складання та направлення до фінансово-економічного управління видів Збройних Сил України звіту (форма 52/ФС) за річною формою з відповідними додатками. При цьому в розділі IV звіту «Відшкодування заподіяних збитків», в рядку 48 «Залишок не стягнутої заборгованості на кінець звітного періоду», графах 3, 4, 5, 6 залишків не повинно бути. Суми, показані в розділі IV, рядку 43 «Прийнято рішень у звітному періоді про стягнення з винних для відшкодування збитків», в графах 3, 4, 5, 6 мають бути скориговані на суми, що не стягнуті з вибулих осіб. Доцільно також пояснити, до яких військових частин вибули військовослужбовці та які суми залишків невідшкодованих нарахувань занесені в їх грошові атестати (форма № 2).

9. Передачу до правонаступника для взяття на бухгалтерський облік:

- переліку сум виявлених втрат та нестач військового майна, за якими не прийняті рішення щодо відшкодування завданих державі збитків (субрахунок № 363/1) з додаванням розшифровки сум втрат (за кожним видом майна, з вказуванням сум і вжитими командиром заходами за кожним випадком, куди і кому направлені мотивовані клопотання, дати відправки і вихідні номери) та витягів з наказів про взяття вказаних нестач на облік;

- виконавчих приписів судових та нотаріальних органів на відшкодування збитків, заподіяних державі, за фактами втрат та нестач грошових коштів і матеріальних засобів та справ з листуванням стосовно кожного боржника згідно опису. Залишки стягнень та нарахувань на військовослужбовців, які на день припинення фінансування військової частини не звільнені або не переведені до нового місця служби, повинні бути записані до грошових атестатів та взяті на бухгалтерський облік правонаступником за субрахунком № 363/2.

10. Передачу до правонаступника для взяття на бухгалтерський облік належним чином оформлених виконавчих написів і судових рішень арбітражних органів про відшкодування збитків громадянам і організаціям за дорожньо-транспортні пригоди й інші порушення. Відправку в заклади Державної виконавчої служби, громадянам й організаціям, якими відшкодовуються збитки, повідомлень про розформування військової частини та адресу і реєстраційні рахунки в органах Державного казначейства правонаступника.

11. Відправку в заклади Державної виконавчої служби, органи Міністерства внутрішніх справ України, військкомати й інші організації та установи листів з метою розшуку відповідачів, якими не відшкодовується заборгованість, та повідомлень про розформування військової частини, адресу й реєстраційні рахунки в органах Державного казначейства правонаступника.

12. Відправку в заклади Державної виконавчої служби, організації, підприємства, установи, звідки надходять кошти для відшкодування збитків з винних осіб, повідомлень про розформування військової частини та адресу й реєстраційні рахунки в органах Державного казначейства правонаступника.

13. Відправлення повідомлень про розмір залишків невідшкодованих нарахувань, необхідність взяття їх на облік та про розформування військової частини й адресу правонаступника у військові частини, до яких раніше вибули військовослужбовці, яким в грошові атестати (форма №2) були здійснені записи про залишки сум невідшкодованих збитків (в разі неотримання письмових підтверджень встановленого зразка). Один примірник вказаних повідомлень передається правонаступнику.

14. Відправлення повідомлень про суми збитків, нанесених державі, і необхідність притягнення військовослужбовців до матеріальної відповідальності та про розформування військової частини й адресу правонаступника до військових частин, до яких раніше були направлені документи щодо притягнення військовослужбовців до матеріальної

відповідальності за новим місцем служби. Один примірник вказаних повідомлень передається правонаступнику.

15. Передачу до правонаступника згідно опису карток обліку засобів особистого користування на речове майно (форма 45) та інших примірників довідок на видачу грошової компенсації військовослужбовців, звільнених із військової служби, з якими не були здійснені розрахунки щодо речового майна. Суми заборгованості беруться на облік у правонаступника як кредиторська заборгованість за розрахунками з фізичними особами.

16. Передачу до правонаступника сум кредиторської заборгованості нарахованої військовослужбовцям грошової компенсації за продовольчий пайок. Одночасно передаються оформлені належним чином роздавальні відомості.

17. Перевірити дійсність складених списків на невитребувані (повернуті) поштові та телеграфні перекази, інші особисті кошти вибулих військовослужбовців, робітників і службовців, своєчасність подання їх забезпечувальному фінансовому органу з одночасним перерахуванням коштів.

Заходи, зазначені в пунктах 1-17, обов'язково повинні бути здійснені до дня закінчення комплексної ревізії фінансово-господарської діяльності військової частини.

Під час ревізії військової частини, яка розформовується, особливу увагу слід приділяти контролю за якісною організацією роботи щодо здійснення остаточних розрахунків з військовослужбовцями, робітниками й службовцями та оформленню на них відповідних документів (грошових атестатів, трудових книжок, тощо) з метою недопущення в майбутньому ущемлення їх прав і обґрунтованих скарг.

У пункті 1 статті 40 Кодексу законів про працю України передбачена можливість розірвання трудового договору за ініціативою власника чи уповноваженого ним органу при змінах в організації виробництва та праці. Під цими змінами, зокрема, мається на увазі повна ліквідація військової

частини.

Відповідно до статті 49-2 Кодексу законів про працю України працівників, що мають бути звільнені у зв'язку з розформуванням військової частини, персонально попереджають не пізніше, ніж за два місяці до проведення заходів. Попередити працівника можна й раніше. Але в разі більш раннього попередження працівника необхідно зазначити точну дату майбутнього звільнення. Зі встановленого двомісячного строку не виключається час перебування у відпустці, період тимчасової непрацездатності, інший час, протягом якого працівник не працював з поважної причини.

Згідно пункту 4 статті 20 Закону України «Про зайнятість населення» при звільненні працівників у зв'язку зі змінами в організації виробництва і праці, в тому числі ліквідацією військової частини, установи, організації, командир (начальник) не пізніше як за 2 місяці в письмовій формі повідомляє державну службу зайнятості про наступне звільнення працівників, вказуючи підстави і строки звільнення, найменування професій, спеціальностей, кваліфікації та розміру оплати праці. У разі ненадання або порушення строків подання цієї інформації з військової частини, установи, організації стягується штраф у розмірі річної заробітної плати кожного звільненого працівника з наступним відшкодуванням нанесених збитків за рахунок винних осіб (частина 2 пункту 5 статті 20 Закону України «Про зайнятість населення»).

При повній ліквідації всі працівники скорочується (на 100 відсотків), весь штат працівників ліквідується.

Звільнення вагітних жінок і жінок, які мають дітей віком до 3-х років (до 6-ти років, при наявності медичного висновку – частина 2 статті 179 Кодексу законів про працю України, одиноких матерів при наявності дитини віком до 14 років або дитини – інваліда з ініціативи власника або уповноваженого ним органу не допускається, крім випадків повної ліквідації підприємства, установи, організації. Тобто з військової частини, що ліквідується, вищевказаних жінок звільняти дозволено, але тільки в порядку переведення

до військової частини, яка є правонаступником (пункт 5 статті 36 Кодексу законів про працю України).

Усі дії власника або уповноваженого ним органу із звільнення працівників за пунктом 1 статті 40 Кодексу законів про працю України погоджуються з профспілковим комітетом підприємства, установи, організації, військової частини.

При припиненні трудового договору з підстав, зазначених у пункті 1 статті 40 Кодексу законів про працю України, працівникам виплачується вихідна допомога в розмірі середньомісячного заробітку, що передбачається статтею 44 Кодексу законів про працю України. Ця норма поширюється на всі категорії працівників, у тому числі на осіб пенсійного віку, незалежно від отримуваної ними пенсії чи інших доходів.

Записи про причини звільнення в трудовій книжці повинні робитися в точній відповідності з формулюванням чинного законодавства з посиланням на відповідну статтю, пункт закону. Наприклад: «Звільнений за скороченням штатів, пункт 1 статті 40 Кодексу законів про працю України». Також зазначаються дата та номер наказу (розпорядження) про звільнення.

На підставі статті 47 Кодексу законів про працю України власник або уповноважений ним орган зобов'язаний видати працівнику його трудову книжку в день звільнення з роботи з внесеним до неї записом про звільнення і провести з ним розрахунок у строки, зазначені в статті 116 Кодексу законів про працю України, тобто в день звільнення. Якщо працівник в день звільнення не працював, то зазначені суми мають бути виплачені не пізніше наступного дня після пред'явлення звільненим працівником вимог про розрахунок.

При затримці трудової книжки та в разі невиплати з вини власника або уповноваженого ним органу належних звільненому працівникові сум у зазначені в статті 116 Кодексу законів про працю України строки, при відсутності спору про їх розмір, військова частина повинна компенсувати

працівникові його середній заробіток за весь час затримки по день фактичного розрахунку за рахунок винних осіб.

Днем звільнення в такому разі вважається день видачі трудової книжки. Про новий день звільнення видається наказ і вноситься запис до трудової книжки працівника. Раніше внесений запис про день звільнення визначається недійсним.

За порушення встановленого порядку ведення, обліку, зберігання і видачі трудових книжок посадові особи несуть дисциплінарну, а в передбачених законом випадках й іншу відповідальність.

При ревізії витрат з грошового забезпечення та заробітної плати необхідно взяти на контроль наступні питання:

1. Повноту й правильність нарахування та виплати сум грошового забезпечення й заробітної плати. Особливу увагу слід звернути на одноразові виплати, право на які виникло в особового складу до дня зарахування військової частини на фінансове забезпечення до правонаступника. У разі неповного здійснення розрахунків з грошового забезпечення і заробітної плати у військовій частині, яка розформовується, суми нарахувань передаються до правонаступника як кредиторська заборгованість. Одночасно передаються оформлені належним чином роздавальні відомості та копії документів, на підставі яких були здійснені нарахування.

2. Своєчасність отримання необхідної кількості грошових атестатів (форма №2) на офіцерів, прапорщиків та військовослужбовців за контрактом (при необхідності атестатів на військовослужбовців строкової служби (форма №19), правильність їх заповнення та видачу особовому складу для постановки (зарахування) на фінансове забезпечення до правонаступника. Особливу увагу при цьому слід приділяти контролю за повнотою записів в грошові атестати (форма №2) про здійснені виплати підйомної допомоги та одноразових виплат і винагород, утримання аліментів, нарахувань, тощо. Доцільно скласти списки військовослужбовців, яким були видані в періоді, що ревізується, грошові атестати (форма №2) з розшифровкою нарахованих

щомісячних та одноразових видів грошового забезпечення, а також відміткою про наявність підтверджень до виданих грошових атестатів. Вказаний список належить передати правонаступнику. Крім того, до військових частин, які не надіслали підтвердження до атестатів (форма №2) на раніше вибулих військовослужбовців, яким були видані грошові атестати, направляються повідомлення за змістом питання та про розформування військової частини і адресу правонаступника.

3. Правильність і повноту записів у трудові книжки та картки (форма Т-2) робітників і службовців та передачу до правонаступника карток особових рахунків працівників (типова форма № П-54) або встановленим чином завірених їх копій для виплати заробітної плати по день звільнення та проведення остаточних розрахунків з працівниками при звільненні у фінансово-економічній службі правонаступника.

4. Передачу до правонаступника кредиторської заборгованості з виплат коштів на відрядження, польових, підйомної допомоги та інших виплат. Одночасно передаються оформлені належним чином роздавальні відомості та копії документів, на підставі яких були здійснені нарахування.

5. У виконавчих написах на утримання аліментів слід перевірити:

- повноту розрахунків за виконавчими листами на утримання аліментів до дня зарахування військової частини на фінансове забезпечення до правонаступника;

- відправлення особам, які отримують аліменти, повідомлень про зміну місця служби платників та про поштову адресу правонаступника;

- правильність оформлення виконавчих листів на утримання аліментів з відображенням розмірів утримань і термінів, за які здійснені розрахунки;

- передачу до правонаступника виконавчих листів на утримання аліментів та особових справ платників, звернувши при цьому увагу на достовірність складених іменних списків;

- відправлення до органів державної виконавчої служби виконавчих листів, за якими закінчився термін стягнення, з повідомленням про це осіб, які отримують аліменти;

- дотримання вимог чинного законодавства в разі, якщо нове місце служби платника аліментів не відоме (якщо вони переведені до нового місця служби раніше дня припинення фінансування частини).

6. Передачу правонаступнику списку військовослужбовців, що отримували грошову компенсацію за піднайом житла, з указуванням складу сім'ї, розміру та термінів здійснених виплат та виправдальних документів, за якими було прийняте рішення про виплату грошової компенсації.

7. Своєчасність направлення в міські (районні) бюро з працевлаштування населення повідомлень про прийом, взяття на облік особового складу, скороченого у зв'язку з розформуванням військової частини (не менше, ніж за 2 місяці до розформування частини).

8. Передачу правонаступнику списку осіб, що знаходяться у відпустці по догляду за дитиною до 3-х років, де вказати дати народження дитини та початку відпустки.

9. Достовірність виданих на вимогу осіб передпенсійного віку довідок про заробітну плату за останні 5 років (або, за їх бажанням, за будь-які 5 років із 15 останніх років роботи).

Передача озброєння, військової техніки та іншого майна з військової частини, яка розформовується, та документальне оформлення видачі (отримання) даних операцій здійснюється порядком, визначеним у наказах Міністра оборони та вказівках Департаменту фінансів, з урахуванням особливостей ведення бухгалтерського обліку кожною службою забезпечення.

При цьому важливо звернути увагу на наступне, якщо протягом календарного року озброєння, військова техніка та інші матеріальні цінності, на які передбачено нарахування зносу (основні засоби), за технічним станом були переведені встановленим порядком в інші категорії, передача їх до

військових складів (баз, арсеналів) або військових частин проводиться за балансовою вартістю в сумах, які рахувались до переводу військового майна в інші категорії, так як зміна якісного стану (категорійності) військового майна не повинна впливати на його вартість. Вартість військового майна (незалежно від кількості змін його якісного стану протягом року) змінюється лише один раз на рік при нарахуванні зносу на останній день грудня.

Військові склади (баз, арсенали) або військові частини, які отримали військове майно (основні засоби), на бухгалтерський облік заносять суми вартості цього майна, що рахувалось до зміни якісного стану (переводу в іншу категорію), і тільки в кінці календарного року проводять визначення зносу та змінюють балансову вартість отриманих озброєння, військової техніки (основних засобів).

На озброєння, військову техніку, які обліковується на позабалансовому рахунку 010, знос не нараховується, а в грудні кожного календарного року визначається залишкова вартість станом на 1 січня.

Таким чином озброєння, військова техніка, яка обліковувалась на позабалансовому рахунку 010, передається до військових складів (баз, арсеналів) або інших військових частин за залишковою вартістю.

При перевірці бухгалтерського обліку озброєння, військової техніки та інших матеріальних засобів необхідно взяти на контроль наступні питання:

1. Вартість озброєння, військової техніки та інших матеріальних засобів, які переміщені до інших військових частин згідно нарядів, виданих забезпечувальними управліннями видів Збройних Сил України, але не передані документально (не закриті наряди Ф-200, не оформлені акти на прийняття та передачу основних засобів (типова форма № ОЗ-1) та не отримані повідомлення (форма-280) про постановку на бухгалтерський облік військового майна), списується з відповідних субрахунків (позабалансових рахунків) на підставі накладних на видачу військового майна (форма № З-З, ф.2) довіреностей (форма М-2) та заноситься до дебіторської заборгованості

(дебет субрахунку № 364, дебет позабалансового рахунку № 010/1) в розрізі військових частин (установ, організацій), що його отримали.

У разі відсутності на день закінчення ревізії документів, підтверджуючих постановку на бухгалтерський облік переміщеного військового майна, вказані суми за відповідними рахунками беруться на облік правонаступником і списуються з обліку після надходження відповідних документів.

2. Реалізація (відчуження) військового майна проводиться тільки на підставі нарядів (форма 200, форма 300), виданих центральними службами забезпечення Міністерства оборони України. Командири військових частин, які розформовуються, у відповідності з чинним законодавством не мають права самостійно приймати рішення щодо реалізації та відчуження військового майна, включаючи й підсобне господарство військової частини.

На підставі виконаних нарядів та актів прийому-передачі передане військове майно списується з обліку частини й одночасно на позабалансовому рахунку 010/1 відображається дебіторська заборгованість окремо за кожним, хто отримав майно, яка може бути списана з обліку тільки на підставі повідомлення про виконання умов договору, підписаного начальником центральної служби забезпечення й завіреного гербовою печаткою.

При відсутності на день закінчення ревізії повідомлення про виконання умов договору вказані суми беруться на облік правонаступником і списуються з обліку після надходження відповідних документів.

3. Земельні ділянки, військові містечка, будівлі та споруди, які вивільняються у зв'язку з розформуванням військової частини, передаються на баланс правонаступнику або квартирно-експлуатаційній частині району на підставі акта прийняття-передачі, який затверджується начальником квартирно – експлуатаційного управління. При цьому на кожний окремий об'єкт (будівлю, споруду, лінію електропередачі, мережі тепло та водопостачання й т. і.) оформляються акти прийняття-передачі основних

засобів (форма № ОЗ – 1), в яких зазначається найменування об'єкта, його технічний стан, найголовніші ознаки, розміри, рік будівництва, первісна (відновлювальна) вартість об'єкта і сума зносу. До акта прийняття-передачі додається технічна документація, яка відноситься до цього об'єкта (будівлі, споруди). Усі інші матеріальні цінності квартирно – експлуатаційної служби (меблі, паливо (дрова, вугілля, мазут), залишки будівельних матеріалів, протипожежне обладнання, тощо) передається до квартирно-експлуатаційної частини району.

Начальники служб забезпечення військової частини, яка розформовується, документи на передані після проведення ревізії озброєння, військову техніку та інші матеріальні цінності (виконані наряди форми 200, акти прийняття-передачі основних засобів (типова форма № ОЗ-1), повідомлення форма 280), передають у фінансово-економічну службу правонаступника для списання з обліку сум вартості переданого військового майна.

Начальники забезпечувальних управлінь (служб) видів Збройних Сил України довідки про закриття відповідних служб військової частини повинні видавати представникам військової частини, яка розформовується, тільки після повного списання з бухгалтерського обліку військової частини, що підлягає розформуванню або правонаступника (в разі передачі) сум вартості озброєння, військової техніки та інших матеріальних цінностей.

Після проведення ревізії фінансово-господарської діяльності за всіма службами матеріально-технічного забезпечення складається передавальний баланс і залишки сум активів та зобов'язань передаються на баланс правонаступника.

Акт ревізії фінансово-господарської діяльності, передавальний баланс додаються до ліквідаційного акта військової частини, яка розформовується.

В обов'язковому порядку по одному примірнику акта ревізії фінансово-господарської діяльності, передаточного балансу військової частини, яка розформовується, передається до правонаступника для проведення контролю

за взяттям на бухгалтерський облік залишків розрахунків і зобов'язань, остаточною (при наявності залишків активів) передачею озброєння, військової техніки, інших матеріальних засобів та списання з обліку сум вартості цього військового майна.

Розділ 4. Оформлення результатів ревізій

2.4.1. Узагальнення та оформлення результатів ревізії, складання акта ревізії, реалізація матеріалів ревізії

Вихідними даними для складання акта ревізії служать накопичені в ході ревізії матеріали по відповідним розділам акта ревізії, а також документи, що підтверджують здійснення фінансово – господарських операцій у військовій частині, де проводилась ревізія.

Порядок оформлення органами контрольно – ревізійної служби Збройних Сил України результатів ревізії викладений в “Інструкції про порядок проведення ревізій і перевірок та реалізації їх матеріалів органами контрольно – ревізійної служби Збройних Сил України,” “Методичних рекомендаціях щодо застосування у Збройних Силах України Інструкції про порядок проведення ревізій і перевірок та реалізації їх матеріалів органами контрольно - ревізійної служби Збройних сил України,” “Методиці оформлення органами контрольно - ревізійної служби Збройних Сил України результатів ревізій”, затверджених наказами Міністра оборони України, начальника Генерального штабу Збройних Сил України та директора Контрольно - ревізійного департаменту Міністерства оборони України.

Акт ревізії повинен бути стислим. На початку акта відзначається, що ревізія проведена у відповідності до Положення про фінансовий контроль в Міністерстві оборони України і в повному обсязі, який передбачений Інструкціями про проведення ревізії у військовій частині. Якщо будь-які питання фінансово – господарської діяльності не перевіряються, в акті ревізії зазначається, що саме не перевіряється і з якої причини.

Усі виявлені недоліки, порушення та зловживання в акті ревізії викладаються в минулому часі.

При викладенні в акті виявлених недоліків та зловживань дотримується сувороб'єктивність, ясність, правильність і точність описання їх суті. За кожним фактом, відображеним в акті, повинні бути чітко викладені не тільки суть, але й причини з посилками на відповідні закони, постанови, розпорядження, накази, директиви та інші нормативні акти, які порушені або не виконані, і на дійсні документи, які підтверджують достовірність зроблених в акті записів.

Вносити до акта ревізії дані, які не підтверджені документами, та робити припущення, забороняється.

Якщо при проведенні ревізії з будь-яких питань, недоліків і порушень у фінансово-господарській діяльності не встановлено, ці питання в акті ревізії не відображаються.

У необхідних випадках до акта долучаються копії документів, які підтверджують факти виявлених недоліків, порушень, зловживань, безгосподарності, марнотратства, а також довідки, розрахунки та пояснення посадовий осіб. У разі долучення до акта значної кількості таких документів складається реєстр, в який вноситься перелік даних документів, і підписується інспектором – ревізором (керівником ревізійної групи).

В обов'язковому порядку в акті ревізії зазначаються результати перевірки:

- наявності грошей і цінностей в касі, бланків суворого обліку;
- наявність грошових коштів на реєстраційних рахунках і результатів звірки виписок із реєстраційних рахунків безпосередньо в установі Державного казначейства;
- повнота оприбуткування готівки, отриманої по чеках в установі банку і в інших встановлених випадках, отриманих і закуплених матеріальних цінностей;
- забезпечення збереження готівки при зберіганні у військовій частині і при доставці із установи банку;
- наявність виправдувальних документів які підтверджують здійснені операції із грошовим коштами та матеріальними цінностями, правильність відображення їх у реєстрах обліку;
- правильність всіх підсумків, виявлених у роздавальних відомостях на виплату грошового забезпечення, заробітної плати, інших виплат та книг і реєстрах обліку, по операціях із грошовими коштами і матеріальними цінностями;
- стан дебіторської та кредиторської заборгованості, вжиті заходи щодо стягнення простроченої дебіторської заборгованості;

- наявність фактів незаконного та нецільового витрачання коштів та матеріальних цінностей, взяття зобов'язань понад бюджетні призначення;
- стан справ щодо відшкодування завданого державі матеріального збитку.

Ці питання у всіх випадках обов'язково відображаються в акті ревізії.

Акт ревізії складається на паперовому носії (аркушах паперу білого кольору) державною мовою і повинен мати наскрізну нумерацію сторінок.

Номери сторінок проставляються арабськими числами посередині верхнього поля сторінки. Номер на першій сторінці не проставляється.

Оформлення акта ревізії здійснюється, як правило, за допомогою технічних засобів, а за відсутності необхідної техніки – рукописом шляхом використання чорнильної чи кулькової ручки з пастою темного кольору.

Необумовлені виправлення та підчистки в акті не допускаються. В окремих випадках виправлення помилок здійснюється шляхом закреслення неправильного запису так, щоб було видно закреслений запис, та написання правильного тексту, який засвідчується записом “Виправленому вірити” та підписами усіх осіб, які підписують акт ревізії, із зазначенням дати внесення виправлення.

Зміст акта ревізії викладається лише на одному боці аркуша, зворотній бік аркуша не заповнюється.

Перша сторінка акта ревізії оформляється на бланку органу служби, яка не підлягає обліку та нумерації.

На цій сторінці зазначається зверху донизу в окремих рядках:

- назва документа (акта) посередині рядка великими літерами;
- дата реєстрації та номер акта ревізії, що проставляються арабськими цифрами в одному рядку: дата-по лівому краю, номер-по правому;
- місце складання (назва міста, села чи селища) акта ревізії по лівому краю рядка під датою.

АКТ

11.04. 2007

№ 234 /5/17

(дата)

м. Калинівка Вінницької обл.
(місце складання акта)

На останній сторінці акта відразу після його констатуючої частини зазначається:

- загальна кількість сторінок шляхом запису: “Акт складено на _____ сторінках”;

- в наступних рядках після зазначення кількості сторінок: по лівому краю – посада, ініціали та прізвище посадової особи, яка проводила ревізію, або керівника групи (у випадку проведення ревізії у складі групи); по правому – посади, ініціали та прізвища посадових осіб об’єкта контролю, які мають підписувати акт ревізії. Підписи та прізвища відповідальних осіб проставляються в наступному нижньому рядку після закінчення назв їх посад. При цьому підписи зазначених осіб мають проставлятися з лівого боку від ініціалів та прізвища.

Наприклад:

*Старший інспектор ревізор
Територіального Західного
Контрольно - ревізійного управління
/підпис/ майор Король О.Б.*

*Командир військової частини А1119
/підпис / майор Місяць І.О.*

*Начальник фінансово-економічної служби
/підпис/ капітан Баранов О.О.*

Після наведення цих даних у другому примірнику акта ревізії зазначається:

- у випадку вручення першого та третього примірника акта ревізії під розписку посадовим особам об’єкта контролю – посада, прізвище та ініціали посадової особи об’єкта контролю, якій вручено акт, та дата відповідального вручення.

Наприклад:

Перший та третій примірники акта ревізії вручено начальнику фінансової служби військової частини А 1119 капітану Баранову О.О.: /дата та підпис капітана Баранова О.О. про отримання акта ревізії/;

- у випадку передачі першого та третього примірників акта ревізії через стройову частину – дата та номер реєстрації в журналі вхідної кореспонденції об'єкта контролю, підпис військовослужбовця (працівника) стройової частини, який здійснив реєстрацію.

Наприклад:

Перший та третій примірники акта ревізії передано через стройову частину військової частини А 1119, вхідний номер від 11.04.07 № 75. Отримала писар рядовий Дмитрук В.В. /підпис Дмитрук В.В./;

- у випадку направлення першого та третього примірників акта ревізії рекомендованим поштовим відправленням з повідомленням – реквізити поштового повідомлення.

Наприклад:

Перший та третій примірники акта ревізії направлено рекомендованим поштовим відправленням з повідомленням від 11.04.07 № 134.

Після повернення об'єктом контролю першого та третього примірників акта ревізії та передачі органам служби об'єкта контролю другого примірника акта ревізії, у першому та третьому примірниках акта зазначається інформація щодо надання об'єкту контролю (отримання об'єктом контролю) другого примірника акта за аналогічною формою, наведеною вище, у залежності від способу передачі цього примірника.

Усі примірники акта ревізії візуються у правому нижньому куті кожної сторінки посадовою особою контрольно – ревізійної служби, а у разі проведення ревізії у складі групи – керівником групи.

Оформлення вступної частини акта ревізії

Викладення змісту вступної частини починається з першої сторінки акта ревізії, з наступного рядка-після закінчення місця його складання.

У вступній частині зазначається:

1. Тема ревізії, що зазначається посередині рядка і містить повну назву об'єкта контролю, та період, що підлягав ревізії.

Наприклад:

Ревізія фінансово – господарської діяльності військової частини А 1119 за період з 20.12.05 по 12.03.07.

Використання скороченої назви об'єкта контролю в подальшому допускається лише після введення відповідного скорочення.

2. Підстава для проведення ревізії (пункт плану роботи, реквізити, рішення суду, постанови слідчого тощо); перелік посадових осіб служби та залучених спеціалістів, що проводили ревізію, із зазначенням їх посад, прізвищ та ініціалів, а також реквізитів оформлених на них направлень; вид ревізії (планова, позапланова); період, що підлягає ревізії; дата початку та дата закінчення ревізії; інформація про зупинення та /або продовження ревізії (у випадку, коли мали місце такі факти); з відома яких посадових осіб проведено ревізію.

У випадку, коли ревізія проводилась значною кількістю осіб, інформацію про них допускається наводити в додатку. При цьому в тексті акта зазначається лише інформація про керівника ревізійної групи та оформленого на нього направлення.

У випадку, коли проведення ревізії передбачено в планах роботи різних органів служби, як підстава для проведення ревізії зазначається план роботи вищого за підпорядкованістю підрозділу служби.

3. Загальні відомості про об'єкт контролю місцезнаходження (юридична та фактична адреси), телефони, форма власності (за кодом форми власності), код (єдиного державного реєстру підприємств), організаційно – правова форма господарювання (за кодом організаційно-правової форми господарювання), основні види діяльності (за кодом видів економічної діяльності), належність керівника до державних службовців (посадових осіб місцевого самоврядування).

Наприклад:

Юридична та фактична адреси військової частини – А 1119, м. Калинівка Вінницької обл., вул. Шмідта, 83.

Телефони – (043332) 2-22-22 (командир військової частини), (043332) 2-22-23 (фінансова служба).

Код Єдиного державного реєстру підприємств – 00000001;

Форма власності-державна.

Перелік посадових осіб об'єкта контролю, яким було надано право розпоряджатися рахунками в банку чи органах Державного казначейства та підписувати розрахункові документи (з правом першого та другого підписів) у період, що підлягав ревізії, із зазначенням конкретних дат.

Наприклад:

Посадовими особами військової частини, яким було надано право розпоряджатися рахунками та підписувати розрахункові документи в період, що підлягав ревізії, були:

-з правом першого підпису:

Командир військової частини майор Місяць В.І. – за період з 16.04.05 та станом на момент завершення ревізії;

-з правом другого підпис :

Начальник фінансової служби капітан Баранов О.О. – за весь період, що підлягав ревізії.

Загальна сума одержаних бюджетних коштів у період, що підлягав ревізії, а в додатку до акта ревізії – сума відповідних надходжень в розрізі років, кодів програмної кваліфікації видатків бюджету, з якого надходили бюджетні кошти (державний, місцевий). Відповідна інформація зазначається лише за результатами планової ревізії.

Наприклад:

У періоді, що підлягав ревізії, військовою частиною одержано бюджетних коштів на загальну суму 1353110, 00 грн. Детальна інформація про надходження коштів у Додатку №1 до акта.

Інформація про відмову керівника об'єкта контролю чи його заступників від підпису про отримання примірників програми ревізії, направлення на проведення ревізії чи копії рішення суду (у разі проведення позапланової виїзної ревізії за рішенням суду), у випадку, коли мають місце такі факти.

Наприклад:

Командир військової частини А 1119 майор Місяць В.І. та його заступники від підпису про отримання примірників програми ревізії та направлень на проведення ревізії відмовились.

Загальні вимоги до оформлення констатуючої частини акта ревізії

До констатуючої частини акта ревізії не включаються не підтвержені ревізійними діями висновки, суб'єктивні припущення посадових осіб служби.

Констатуюча частина акта ревізії починається із запису “Ревізією встановлено:”, що зазначається посередині окремого рядка.

У констатуючій частині викладаються результати ревізії кожного розділу акта ревізії. При цьому інформація про результати ревізії окремого розділу акта ревізії починається з його назви, яка зазначається посередині окремого рядка.

В інформації про результати ревізії кожного окремого питання обов'язково зазначається:

1. Спосіб проведення перевірки – суцільний чи вибірковий. У випадку застосування вибіркового способу обов'язково зазначаються конкретні періоди (дата початку і дата закінчення) чи/та конкретні операції (документи), що підлягали вибірковій перевірці.

2. Які документи перевірено, вказавши при цьому повний перелік видів документів в ході ревізії конкретного питання.

Наприклад, документи, що перевіряються в ході ревізії питання, – “Ведення касових операцій та розрахунки з підзвітними особами”:

Перевіркою охоплено такі документи: прибуткові і видаткові касові ордери, Журнал реєстрації прибуткових і видаткових касових документів, касові книги, меморіальні ордери №1 “Накопичувальна відомість за касовими операціями”.

У випадку значної кількості видів перевірених документів їх перелік можна оформляти додатком до акта.

3. Висновок про наявність чи відсутність порушень законодавства. Відповідний висновок робиться за всіма напрямками окремих питань, визначених у програмі ревізії. Перелік відповідних питань не є вичерпним, але є мінімально обов’язковим при оформленні результатів ревізії конкретного питання.

Якщо порушення встановлено лише по одному з напрямів, то обов’язково зазначається про відсутність порушень законодавства з усіх інших напрямів. Крім того, за результатами ревізії кожного з напрямів, з якого встановлено порушення, зазначається про відсутність інших порушень законодавства з даного напрямку.

Інформація про результати ревізії кожного напрямку питання починається з назви відповідного напрямку.

Наприклад:

Ревізією стану дотримання ліміту готівки в касі встановлено ...

У випадках встановлення порушень обов’язково зазначаються:

- назви та реквізити законів чи інших нормативно - правових актів, норми яких порушено, із зазначенням конкретної статті, пункту, розділу тощо;

- найменування та реквізити документів (первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансові звіти тощо), що засвідчують (підтверджують), порушення (в разі потреби також деталізуються обставини допущення порушення);

- винні у їх допущенні особи (прізвище, ім’я та по батькові, посада) – особи, які відповідно до законодавства чи розпорядчих документів були

відповідальними за здійснення операцій, проведених з порушенням законодавства;

- конкретна дата чи період, в якому допущено порушення;
- сума операцій (якщо операція має сумарний вираз) у гривнях з копійками, проведених з порушенням законодавства, в розрізі років;
- розмір матеріальної шкоди (збитків), в разі її наявності;
- код програмної кваліфікації видатків та код економічної класифікації за операціями з коштами, по якому допущено порушення (у разі, коли ревізії підлягали операції за декількома такими кодами);
- короткий зміст пояснень винних осіб стосовно допущених порушень (у випадку їх надання) з посиланням на відповідний додаток до акта або інформація про ненадання відповідних пояснень;
- відображення здійснених з порушенням законодавства фінансово – господарських операцій у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності об'єкта контролю;
- інформація про ненадання об'єктом контролю завірених копій документів, які засвідчують порушення (у випадку, коли такі факти мали місце);
- вжиті об'єктом контролю заходи щодо усунення виявленого правопорушення в ході проведення ревізії.

У разі встановлення значної кількості однорідних порушень доцільно складати окремі розрахунки, накопичувальні відомості або таблиці, які необхідно долучати до акта як додатки. У такому випадку в акті слід зазначити загальну суму таких порушень та період, в якому вони допущені, з посиланням на відповідний додаток.

Для узагальнення питань, що досліджуються, інспектору-ревізору доцільно вести окремий зошит, щоб відповідно до плану записувати в ньому результати перевірки цих питань. У разі виявлення фінансових або інших порушень чинного законодавства ці факти одразу заносяться в зошит в такому формулюванні і послідовності, в якому вони потім будуть викладені в

акті ревізії. Це в подальшому дозволить проаналізувати, узагальнити та систематизувати матеріали ревізії та полегшити роботу при написанні акта ревізії.

У першу чергу інспектор-ревізор аналізує й узагальнює в частині вимог питання дотримання чинного законодавства України щодо дотримання дисципліни під час використання фінансових і матеріальних ресурсів.

Після перевірки каси інспектор-ревізор узагальнює дані цієї перевірки, в тому числі дотримання діючих положень щодо проведення інвентаризацій готівки.

При проведенні інвентаризації матеріальних цінностей аналізуються й узагальнюються їх результати: правильність списання майна (яке стало непридатним), факти заміни щойно придбаного (нового) інвентаря зношеним (старим), яких було вжито заходів до матеріально відповідальних осіб при виявленні у них нестач матеріальних цінностей, зокрема, в яких розмірах стягувались ці недостачі, дотримання порядку проведення та оформлення результатів інвентаризацій матеріальних цінностей, чи не допускалось перекриття нестач у одних матеріально відповідальних осіб лишками в інших.

Інспектор-ревізор аналізує, узагальнює перевірку рахунків відкритих в установі Державного казначейства, касових і банківських операцій, результати звірки виписок в установі Державного казначейства.

При перевірці наявності єдиного кошторису доходів і видатків військової частини проводиться аналіз та усвідомлюється правильність й обґрунтованість його формування

Окремо перевіряються, аналізуються й систематизуються питання щодо правильності списання на витрати коштів і матеріальних цінностей по кожній зі статей кошторису, наявність належно оформлених касових, банківських та інших бухгалтерських документів, їх достовірність; збереженість (стан збереження) коштів і матеріальних цінностей та правильність ведення їх обліку.

При перевірці витрачання коштів на придбання устаткування, обладнання та інвентаря аналізуються й узагальнюються, в першу чергу питання, чи забезпечено ощадливе їх витрачання та збереження, чи не витрачались вони на придбання зайвого та взагалі непотрібного інвентаря, устаткування і обладнання, які тривалий час знаходяться на складі та не використовуються.

При перевірці правильності нарахування та виплати грошового забезпечення інспектор-ревізор аналізує й узагальнює результати перевірки:

- наявності штатів, своєчасність і правильність внесення до них змін; законності зарахування військовослужбовців на грошове забезпечення, а також приймання та звільнення працівників Збройних Сил України;

- відповідності роздавальних відомостей на виплату грошового забезпечення та заробітної плати штатам, даним обліку особового складу; законності, обґрунтованості установаження й виплати грошового забезпечення військовослужбовцям та додаткових видів грошового забезпечення; правильності виведених підсумків у роздавальних відомостях (за усіма графами), наявності у відомостях підчисток, дописок і виправлень цифр з метою збільшення виплаченої суми;

- наявності випадків подвійних виплат грошового забезпечення та заробітної плати; своєчасності вирішення звернень особового складу з питань грошового забезпечення;

- законності нарахування та виплати грошового забезпечення військовослужбовцям, які перебувають у розпорядженні відповідних командирів (начальників);

- законності та повноти виплати добових, грошового забезпечення військовозобов'язаним, які перебувають у запасі та призиваються на навчальні (або перевірні) та спеціальні збори; законності видачі в установлених випадках грошових атестатів військовослужбовцям (форма №2, №19) та наявності підтверджень до атестатів (форма № 2).

При перевірці витрачання коштів на заробітну плату слід, зокрема, узагальнити дані щодо правильності встановлення та застосування посадових окладів (ставок) заробітної плати, доплат, надбавок, виплат за заміщення й сумісництво та премій відповідно до чинних нормативних актів, фактів виплати заробітної плати за невідпрацьований час (за час перебування працівників у відпустках, на лікуванні тощо), списання на витрати коштів за фіктивними відомостями на виплату зарплати, за відомостями минулих років (за минулі періоди), на підставних і вигаданих осіб, правильності підсумків у відомостях на виплату заробітної плати, фактів допущення у відомостях на виплату заробітної плати підчисток, дописок і виправлення цифр з метою збільшення суми виплаченої заробітної плати. Чи правильним є утримання податків із заробітної плати працівників установи і чи були своєчасними та повними перерахування їх до бюджету, а також відрахування до державних цільових фондів, правильність відображення цих операцій за бухгалтерським обліком.

Також аналізуються й узагальнюються питання законності формування та правильності використання коштів спеціального фонду, яким був стан розрахункової дисципліни, зокрема дебіторської і кредиторської заборгованості, правильності й своєчасності розрахунків з бюджетом, за рахунок яких надходжень планувалось і фактично було утворено кошти спеціального фонду, наявність заборгованості внаслідок недостач, розтрат і крадіжок, яка обліковується за бухгалтерським обліком військової частини, причини їх утворення, яких вживалося заходів щодо цієї заборгованості.

При цьому стан бухгалтерського обліку слід перевіряти на всіх етапах ревізії, тобто при перевірці кожного, без винятку, питання ревізії, накопичувати й узагальнювати виявлені недоліки для ґрунтовного висвітлення їх в акті ревізії.

При виявленні фактів порушень законів України, постанов Верховної Ради України, нормативних актів Президента України та Кабінету Міністрів України, а також нормативних актів міністерств і відомств, фактів

незаконного й нецільового витрачання державних коштів, приховування від бюджету належних йому платежів та інших порушень фінансової дисципліни або зловживань інспектор-ревізор повинен отримати письмові пояснення від посадових та інших, причетних до цього осіб, а також встановити розмір шкоди і заподіяних збитків, причини й обставини їх виникнення, осіб, з вини яких вони допущені.

У разі необхідності вжиття за виявленими фактами термінових заходів щодо усунення порушень або притягнення до відповідальності осіб, які винні у зловживаннях та інших порушеннях, у період ревізії, не чекаючи на її закінчення, складається проміжний акт, а від посадових осіб вимагаються письмові пояснення.

Проміжні акти складаються також за результатами ревізій кас під час виявлення розбіжностей між обліковими даними та фактичною наявністю готівки. Вони підписуються ревізором, начальником фінансового підрозділу, матеріально відповідальними особами.

Проміжний акт складається незалежно від суми нестачі або надлишку. Він складається в довільній формі із обов'язковим зазначенням: суми нестачі, надлишку; правової основи складання акта; складу порушення. Письмові пояснення та факти, викладені в проміжних актах, узагальнюються і в подальшому включаються до акта ревізії.

Вилучення інспектором-ревізором необхідних оригіналів документів у випадках, коли їх збереження в організації, що ревізується, не гарантується, а також у випадках виявлення фіктивних документів, підробок і фальсифікацій проводиться на строк до закінчення ревізії або перевірки. У справах організації, підприємства, установи залишається акт вилучення та копії або реєстр вилучених документів, завірені підписами інспектора-ревізора та головного бухгалтера або іншої відповідальної особи організації, яка ревізується. Про вилучення в період ревізії оригіналів необхідних документів у термін до 5 робочих днів письмово повідомляється правоохоронний орган, який вирішує питання щодо потреби в їх одержанні після завершення ревізії.

Документування результатів та оформлення матеріалів контрольних заходів здійснюється з метою надання керівництву Збройних Сил України повної та достовірної інформації про стан фінансово-господарської дисципліни на об'єкті контролю.

Документування результатів контрольного заходу - це формування масиву документально зафіксованої інформації констатуючого та аналітичного характеру про організаційно-правову та фінансово-господарську діяльність суб'єкта господарювання, де проводились контрольні заходи, який повинен забезпечувати розкриття теми контрольного заходу.

Матеріали контрольного заходу - це сформована група документів, складених за результатами контрольного заходу, та інформація про вжиті за його підсумками заходи об'єктом контролю, у якого вони проводилися.

Документування результатів контрольних заходів за змістом і формою складається з робочих, офіційних, додаткових та супровідних документів.

Робоча документація, складена за результатами контрольних заходів, являє собою допоміжні неофіційні записи, в яких службова особа, що здійснює контрольний захід, фіксує отриману в його процесі інформацію. Робоча документація може бути оформлена у вигляді простих записів, таблиць з групуванням цифрових чи інших даних та їх аналізом тощо.

Робоча документація складається відповідно до теми контрольного заходу, може містити всі або окремі опрацьовані та задокументовані результати досліджень службової особи, яка здійснює контрольний захід, та повинна сприяти забезпеченню складання офіційної документації.

Після завершення контрольного заходу робоча документація, як правило, знищується особою, що безпосередньо її склала.

Офіційна документація, складена за результатами контрольних заходів, є основною частиною матеріалів контрольних заходів і являє собою обов'язкові для складання документи. До офіційної документації належать акти, довідки та протоколи.

Суб'єкти фінансового контролю самостійно встановлюють критерії формування структури офіційної документації, дотримуючись уніфікованого підходу, суть якого полягає в умовному поділі документа на вступну та констатуючу частини.

Додаткова документація, складена за результатами контрольних заходів, є невід'ємною частиною матеріалів контрольних заходів і являє собою оформлену як додатки (частіше всього у вигляді зведених реєстрів, розрахунків, пояснень тощо) інформацію, що підтверджує підсумки дослідження за окремими напрямками або процесами контрольного заходу, які зафіксовані в офіційній документації. Службова особа, що здійснює контрольний захід, самостійно визначає зміст і форму викладення додаткової документації.

Супровідна документація, складена за результатами контрольних заходів, може мати характер офіційної (листування з органами державної влади та органами місцевого самоврядування, суб'єктами господарювання та громадянами з питань, які стосуються результатів контрольного заходу, інші офіційні документи, оформлені після закінчення контрольного заходу) та неофіційної (внутрішні документи суб'єктів державного фінансового контролю стосовно розгляду або оцінки результатів контрольних заходів). Супровідна документація, яка має офіційний характер, є невід'ємною частиною матеріалів контрольних заходів.

При складанні офіційної та супровідної документації слід дотримуватись таких принципів викладення інформації: об'єктивність і обґрунтованість; лаконічність, чіткість, вичерпність і системність; ясність і доступність; недопущення викладення інформації, яка не стосується діяльності суб'єкта господарювання, у якого проводиться контрольний захід, або інформації, одержаної не за результатами контрольних заходів, у тому числі з матеріалів правоохоронних органів.

Матеріали контрольного заходу являють собою повну або часткову сукупність офіційної, додаткової та супровідної, яка має офіційний характер, документації, складеної за результатами контрольного заходу.

При встановленні факту порушення у веденні бухгалтерського обліку й фінансовій звітності інспектор-ревізор повинен в акті відповісти на основні питання: Що? (Що порушено: закон, наказ, вказівку, інструкцію, тощо). Де? (Де саме виявлено порушення: меморіальний ордер, розрахунково-платіжна відомість, звіт). Коли? (Коли скоєно порушення: дата, період). Як? (Як порушено: яким способом допущено відхилення). Скільки? (Наслідки порушення: розмір шкоди). Хто? (Хто порушив: визначити конкретних винних посадових осіб). Чим? (Чим викликане порушення: причини та умови) Крім того необхідно вказати, як виявлені порушення усунуто в період ревізії.

У разі виявлення фактів втрат, нестач, крадіжок коштів, матеріальних цінностей або інших порушень чинного законодавства України в акті ревізії відображаються їх зміст, винні у цьому особи із зазначенням займаних ними посад, військових звань, прізвищ, ініціалів, обставин та причин скоєння порушень з посиланням на норми чинного законодавства України, що порушені або не дотримані, та оригінали документів, які це підтверджують.

Порушення відображаються у національній валюті України та в натуральних показниках.

Якщо під час ревізії вжито заходів щодо усунення виявлених порушень, відшкодування збитків, оприбуткування військового майна, це також відображається в акті.

В акті ревізії ревізори не повинні кваліфікувати, оцінювати дії окремих посадових осіб, зокрема: «розкрав кошти», «привласнив державне майно», «сфабрикував», «злочинець», «шахрай» тощо.

Під час проведення ревізії інспектор-ревізор повинен рекомендувати командуванню та посадовим особам частини максимального усунути виявлені фінансові порушення, а останні мають вживати відповідних заходів

щодо їх усунення та відшкодування завданих державі збитків за рахунок винних осіб.

В останній робочий день терміну проведення контрольного заходу, зазначеного у посвідченні, інспектор–ревізор повинен подати командирі військової частини та начальнику фінансово-економічного органа результати контрольного заходу, оформлені актом або довідкою.

Акт ревізії складається у трьох, а за необхідності - у більшій кількості екземплярів, один з яких залишається в справах об'єкта контролю, а інші – зберігаються в справах підрозділу контрольно-ревізійної служби.

Пропозиції до акта ревізії вносяться командирі військової частини й повинні бути стислими, конкретними, цілеспрямованими, із зазначенням термінів їх виконання. Виходячи з термінів виконання пропозицій за актом, інспектор – ревізор встановлює дату подання донесення про виконання пропозицій командирі (начальнику), якому подається акт ревізії.

До акта ревізії обов'язково додаються:

- довідка про виявлені ревізією порушення яка підписується інспектором – ревізором (керівником ревізійної групи), командиром військової частини і начальником фінансового підрозділу;

- довідки забезпечувальних органів про відпущені військовій частині та повернені нею кошти, бланки суворого обліку та матеріальні цінності з відміткою інспектора - ревізора (керівника ревізійної групи) про перевірку цих даних;

- акт інвентаризації каси.

Якщо до акта ревізії додаються й інші документи, то складається опис усіх доданих документів.

До першого примірника акта можуть додаватися оригінали пояснень посадових осіб, винних у виявлених ревізією порушеннях, основні документи, що підтверджують зазначені в акті зловживання та порушення.

Командир військової частини та начальник фінансово-економічного підрозділу підписують акт у день його вручення. Одночасно доцільно надати

допомогу посадовим особам об'єкта контролю в складанні проекту наказу за результатами проведеної ревізії, в якому будуть визначені відповідні заходи (терміни їх здійснення, відповідальні особи) для усунення виявлених недоліків та порушень, а також будуть рекомендації щодо притягнення до відповідальності винних осіб.

У разі відмови посадових осіб об'єкта контролю від ознайомлення та/або підписання акта інспектор-ревізор засвідчує це відповідним актом за своїм підписом у день передачі акта ревізії на ознайомлення й підписання. Акт ревізії надсилається об'єкту контролю рекомендованим поштовим відправленням з повідомленням.

Акт реєструється в органі контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України в останній день проведення контрольного заходу. Якщо ревізія проводилась за межами населеного пункту, в якому знаходиться контрольно-ревізійний орган, то реєстрація акта здійснюється в день повернення інспектора-ревізора з відрядження.

У разі наявності незгоди або зауважень за фактами, викладеними в акті, посадові особи частини підписують акт із застереженнями, про це перед своїми підписами і не пізніше ніж через п'ять робочих днів з дня його вручення подають письмові незгоди або зауваження органу контрольно-ревізійної служби, який проводив контрольний захід. Після вказаного терміну орган контрольно-ревізійної служби має право вжити заходи щодо реалізації матеріалів ревізії, в тому числі: передати матеріали до правоохоронних органів, проінформувати відповідні органи військового управління.

У разі надходження незгод вони розглядаються органом контрольно-ревізійної служби на предмет їх достовірності, обґрунтованості та відповідності чинному законодавству. У термін до 15 робочих днів з дня отримання незгод об'єкту контролю надсилаються письмові висновки на незгоди, затверджені керівником органу контрольно-ревізійної служби.

Реалізація ревізійних матеріалів має велике значення. Вона включає, крім заходів командування частини, в якій здійснювалась ревізія, наступні заходи контрольно-ревізійного органу: узагальнення результатів ревізії; надання достовірної інформації про стан фінансово-господарської дисципліни у військовій частині відповідному органу військового управління; у разі виявлення фінансових порушень - передачу матеріалів ревізії до правоохоронних органів; направлення листа на адресу військової частини з вимогами про усунення виявлених порушень та недоліків та відшкодування збитків і притягнення осіб, винних в допущених порушеннях, до відповідальності, передбаченої законодавством; доведення узагальнених недоліків до військ з метою попередження подібних недоліків в інших частинах; контроль за остаточним усуненням виявлених недоліків у військовій частині.

Також здійснюються заходи щодо впровадження передового досвіду в інші підпорядковані частини, стосовно нових та якісних методів роботи, якщо вони були виявлені під час проведення ревізії військової частини.

У разі виявлення фінансових порушень (нестач готівки, матеріальних цінностей, незаконного, нецільового використання бюджетних коштів, інших зловживань) протягом 7 робочих днів після підписання акта ревізії чи складання акта про відмову від підписання, а за наявності заперечень - не пізніше 20 робочих днів, орган контрольно-ревізійної служби передає матеріали ревізії згідно з описом до правоохоронних органів, а також повідомляє про виявлені порушення відповідний підрозділ військового управління та Департамент контрольно-ревізійної служби Міністерства оборони України.

Особливості складання акта ревізії розформованої військової частини як елемента її якісного проведення

Одним з показників якості проведення ревізії є чіткість і обґрунтованість викладеного матеріалу в акті ревізії. Акт ревізії військової частини, яка розформовується, - це правовий документ, на основі якого

відповідними посадовими особами приймаються рішення щодо усунення виявлених порушень і недоліків та відшкодування нанесених державі збитків. Тому необхідні сувороб'єктивність, ясність, правильність і точність формулювань, що визначають стан фінансового господарства, аргументоване та документальне підтвердження записів про виявлені недоліки у формуванні й використанні грошових коштів, правильна кваліфікація фінансових порушень.

Крім того, у зв'язку з розформуванням військової частини та передачею виправдальних документів на архівне зберігання після ревізії чіткість і обґрунтованість матеріалу акта ревізії мають виключити можливі в майбутньому скарги й заяви щодо прийнятих інспектором-ревізором рішень кваліфікації фінансових порушень, розрахунків аліментів, правильності здійснених нарахувань та виплат грошового забезпечення й заробітної плати та інше. Тим більше, що проведення будь-яких додаткових перевірок буде значно ускладнено.

Уряд і Міністр оборони України вимагають у процесі ревізії та перевірки вчасно виявляти та максимально усувати недоліки й порушення, вживати необхідних заходів щодо відшкодування нанесеного державі збитку. При проведенні ревізії у військовій частині, що підлягає розформуванню, робота інспектора-ревізора із усунення недоліків і порушень у фінансово-господарській діяльності та відшкодуванню збитків, нанесених державі, набуває виняткового значення.

Крім допомоги посадовим особам щодо законного та своєчасного прийняття рішень за втратами та нестачами, виявленими в період розформування військової частини, інспектору-ревізору доцільно здійснювати контроль за термінами (до дня закінчення ревізії) та ходом адміністративних розслідувань за фактами нестач і обов'язково за взяттям на облік правонаступником сум нестач та нарахувань, які мали місце у військовій частині, що підлягає розформуванню, після зарахування на фінансове забезпечення до правонаступника.

Особливу увагу слід звернути на якість проведення розслідувань та обґрунтованість прийняття командиром рішень на підставі матеріалів розслідувань. У разі необґрунтованого притягнення до матеріальної відповідальності посадових осіб частини й в подальшому, після розформування військової частини, визнання в судовому порядку неправомірності дій командування, суми збитків, нанесених державі, відшкодовані не будуть.

Прийняття командиром частини обґрунтованих рішень за всіма фактами втрат та нестач, виявленими в період розформування військової частини, відношення суми відшкодування збитку в процесі ревізії до загальної суми виявлених фінансових порушень є характеристикою дієвості ревізії при розформуванні, показником її якості на практиці.

Показником якості ревізії, яка проводиться у зв'язку з розформуванням військової частини, має бути також відсутність будь-яких невирішених під час проведення ревізії питань і, як наслідок, потреби направлення контрольно-ревізійним органом листа на адресу військової частини з вимогами про усунення виявлених порушень і недоліків та відшкодування збитків.

Одночасно з урахуванням стислих термінів проведення розформування частин слід розглянути питання доцільності внесення, при потребі, пропозицій безпосередньо в акт ревізії.

Внесені в акт ревізії пропозиції — це вказівка командирів частини конкретних шляхів усунення виявлених недоліків в той стислий термін часу, який залишається до розформування частини, тобто шляхів реалізації результатів контролю, підвищення його дієвості. Пропозиції повинні бути стислими, конкретними, цілеспрямованими, із зазначенням термінів їх виконання з урахуванням терміну розформування військової частини. Виходячи з термінів виконання пропозицій за актом, інспектор-ревізор встановлює дату подання донесення про виконання пропозицій до контрольно-ревізійного управління, яка має бути визначена не пізніше 5-7

дів до дня розформування частини. Один примірник донесення про виконання пропозицій доцільно направляти правонаступнику, про що інспектор-ревізор вказує в акті.

Контроль за виконанням пропозицій, внесених в акт ревізії, здійснюється контрольно-ревізійним управлінням шляхом отримання донесень від відповідних командирів (начальників). Проте при розформуванні військової частини дієвою формою контролю є перевірка виконання пропозицій безпосередньо у військових частинах. Контрольно-ревізійне управління у своїй роботі передбачає проведення таких перевірок.

Якість й обґрунтованість пропозицій в акті ревізії військової частини, що підлягає розформуванню, свідчать про глибину вивчення стану справ на об'єкті, причин й умов, що сприяли виникненню недоліків, ступеня підготовки інспектора-ревізора, його аналітичної грамотності, уміння оцінити реальне положення справ на об'єкті, який ревізується, і тим найефективнішим і дійовим способом вплинути на посадових осіб військової частини для своєчасного усунення порушень і недоліків у фінансово-господарській діяльності.

Акти ревізії складаються в трьох, а при необхідності – і в більшій кількості примірників, один з яких направляється на адресу правонаступника.

До акта ревізії доцільно додати наступні документи:

1. Довідку про виявлені ревізією фінансові та інші порушення.
2. Програму проведення ревізії.
3. Довідку забезпечувального фінансового підрозділу про переказані (відпущені) військовій частині й повернуті нею кошти та бланки суворого обліку.
4. План проведення ревізії.
5. Відомість виявлених ревізією переplat та недоплат грошового забезпечення та заробітної плати.
6. Довідку Державного казначейства про закриття рахунків.

7. Відомості (накладні) переданих до забезпечувального фінансового органу невикористаних бланків суворого обліку, керівних документів, обчислювальної техніки.

8. Перелік керівних й інших документів, бланків суворого обліку на особливий період, відправлених на адреси інших військових частин і з'єднань.

9. Списки робітників і службовців, звільнених у зв'язку з розформуванням військової частини.

10. Списки працюючих жінок, які знаходяться у відпустках по вагітності й пологах та до досягнення дитині 3-річного (6-ти річного) віку.

11. Відомості виконавчих листів на утримання аліментів.

12. Відомість взятих на облік нестач військового майна, за якими командиром (начальником) не прийняті рішення щодо відшкодування нанесених державі збитків.

13. Відомість виконавчих листів і написів на відшкодування нанесених державі збитків.

14. Списки військовослужбовців, в грошові атестати яких записані суми невідшкодованих нарахувань.

15. Список грошових атестатів (форма № 2), які були видані військовослужбовцям.

16. Списки робітників і службовців з невідшкодованими сумами заборгованості.

17. Списки військовослужбовців, яким на день зарахування в частини на фінансове забезпечення до правонаступника були нараховані, але не виплачені:

- одноразові виплати та винагороди (матеріальні допомоги, винагороди за тривалу безперервну службу, підйомна допомога й т. і.);

- видатки на відрядження, грошова компенсація за речове майно та продовольство.

18. Відомість військовослужбовців, що одержували грошову компенсацію за піднайом житла.

19. Примірник заключного звіту, форма 52/ФС

При необхідності інспектор-ревізор складає та додає до акта інші відомості й списки. Складається опис усіх доданих документів.

Узагальнюючим показником якості контрольного заходу при розформуванні військової частини є такий рівень контролю, при якому не тільки виявляються усі фінансові порушення, приймаються рішення та максимально відшкодовуються збитки, нанесені державі, а і надається допомога посадовим особам частини в усуненні недоліків щодо організації та проведення розформування військової частини і якісного завершення цього організаційного заходу.

Така ревізія дисциплінує усіх, хто пов'язаний з витратою коштів, є хорошою практичною школою удосконалення знань посадових осіб військових частин, де проводиться ревізія, підвищує рівень їх відповідальності за стан фінансово-господарської діяльності та служить для них одним із активних шляхів виховання твердої волі, принциповості в захисті інтересів держави, є дійовим заходом припинення навмисних порушень порядку витрати коштів і матеріальних цінностей.

Розділ 5. Методика підготовки, організації та проведення документальних ревізій та перевірок контрольно - ревізійною службою Збройних Сил України за зверненням правоохоронних органів

2.5.1. Організація контрольно – ревізійної роботи за зверненням правоохоронних органів

Органи державної контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України

взаємодіють з правоохоронними органами з питань здійснення фінансового контролю на засадах: самостійності в ухваленні рішень, незалежності в діях, невтручання в сферу компетенції один одного.

Органи контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України проводять ревізії й перевірки за зверненнями правоохоронних органів відповідно до Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні" та „Положення про контрольно-ревізійну службу Збройних Сил України”.

За зверненнями правоохоронних органів посадові особи органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України відповідно до перелічених вище керівних документів можуть також брати участь у проведенні ревізій (перевірок) підприємств, установ й організацій, військових частин, що здійснюється іншими органами державного фінансового контролю.

Під зверненнями правоохоронних органів розуміємо рішення слідчих або прокурорів, а також вимоги, доручення чи прохання керівників органів прокуратури, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, підрозділів податкової міліції органів Державної податкової служби в Україні та Координаційного комітету по боротьбі з корупцією і організованою злочинністю при Президентові України.

Організація контрольно-ревізійної роботи за зверненнями правоохоронних органів здійснюється на підставі Закону України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні", Указу Президента України "Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності". При проведенні ревізій (перевірок), що здійснюються за зверненнями правоохоронних органів, працівники органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України керуються Конституцією України, законами України, актами Президента України, Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Інструкцією про порядок проведення ревізій і перевірок органами державної контрольно-ревізійної служби в Україні та "Інструкцією

про порядок проведення ревізій і перевірок та реалізації їх матеріалів органами контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України”.

За зверненнями органів прокуратури, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, податкової міліції, органів Державної податкової служби в Україні, Координаційного комітету по боротьбі з корупцією і організованою злочинністю при Президентові України органи Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України проводять ревізії (перевірки) на підконтрольних підприємствах, в установах, організаціях та військових частинах щодо використання бюджетних коштів або цільового використання коштів позабюджетних фондів.

Ревізія (перевірка) за зверненням правоохоронного органу може проводитися в будь-який час незалежно від кількості раніше проведених на цьому суб'єкті ревізій і перевірок, за винятком випадків, коли зазначені у зверненні правоохоронного органу питання за вказаний ревізійний період уже перевірені за зверненням цього чи іншого правоохоронного органу. У виняткових випадках рішення про проведення ревізії (перевірки) з питань, що уже були перевірені за зверненням правоохоронного органу, приймає керівник контрольно – ревізійної служби.

Працівник органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України, який здійснює ревізію (перевірку), виконує службове доручення й підпорядковується безпосередньо керівнику органу Контрольно-ревізійної служби Міністерства оборони України.

Ревізор одноосібно оцінює фінансово-господарські операції на предмет наявності в них невиконання фінансово-правових норм і несе визначену законодавством відповідальність за якість і повноту виконання службового доручення.

Керівник ревізійної групи в ході ревізії (перевірки), крім того, приймає ревізійні матеріали від ревізорів і несе відповідальність за повноту виконання її програми, правильність посилань ревізорів на нормативно-правові акти й достатність обґрунтування та документування виявлених ними порушень.

Посадовим особам органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України слід мати на увазі, що ніхто з представників правоохоронних органів не має права втручатися в роботу ревізора (керівника ревізійної групи): примушувати його до здійснення тих чи інших контрольних заходів, впливати на оцінку ним результатів ревізійних дій, вимагати від нього надання інформації про результати ревізії (перевірки) у спосіб, що суперечить вимогам законодавства.

2.5.2. Порядок призначення ревізії (перевірки) за зверненням правоохоронних органів

Керівники органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України повинні взяти до уваги, що правовими підставами для звернення правоохоронних органів до органів контрольно – ревізійної служби стосовно проведення ревізій та перевірок є:

1. Для органів прокуратури – Закон України "Про прокуратуру", він дає право прокурорам та їх заступникам вимагати від керівників та колегіальних органів проведення перевірок, ревізій діяльності підпорядкованих і підконтрольних підприємств, установ, організацій та інших структур незалежно від форм власності, а також виділення спеціалістів для проведення перевірок, відомчих і позавідомчих експертиз.

2. Для органів Міністерства внутрішніх справ Закон України "Про міліцію," що дає право керівникам управлінь та районних, міськвідділів "вимагати від матеріально відповідальних і службових осіб підприємств, установ і організацій відомості та пояснення за фактами порушення законодавства, проведення документальних і натуральних перевірок, інвентаризацій і ревізій виробничої та фінансово-господарської діяльності".

3. Для підрозділів податкової міліції органів Державної податкової служби в Україні - Закон України "Про Державну податкову службу в Україні"), що надав права керівникам підрозділів податкової міліції.

4. Для органів Служби безпеки - Закон України "Про організаційно - правові основи боротьби з організованою злочинністю", що дає право керівникам спеціальних підрозділів по боротьбі з організованою злочинністю Служби безпеки України "залучати до проведення перевірок, ревізій та експертиз кваліфікованих спеціалістів установ, організацій контрольних і фінансових органів".

5. Для слідчого та прокурора в кримінальних справах, що перебувають в їх провадженні, - Кримінально-процесуальний кодекс України, що дає їм право: "викликати в порядку, встановленому цим Кодексом, будь-яких осіб як свідків і як потерпілих для допиту або як експертів для дачі висновків; вимагати від підприємств, установ, організацій, посадових осіб і громадян пред'явлення предметів і документів, які можуть встановити необхідні в справі фактичні дані; вимагати проведення ревізій".

6. Для Координаційного комітету по боротьбі з корупцією і організованою злочинністю при Президентові України - Закон України "Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю" та Указ Президента України "Про заходи щодо вдосконалення діяльності Координаційного комітету по боротьбі з корупцією і організованою злочинністю", що дають право Координаційному комітетові "доручати відповідним державним органам або створюваним Координаційним комітетом комісіям проведення перевірок додержання органами виконавчої влади, підприємствами, установами і організаціями всіх форм власності вимог чинного законодавства, фінансово-кредитної дисципліни, сплати податків та внесення інших платежів до бюджету; в випадку виявлення фактів, що свідчать про вчинення правопорушень, передавати матеріали до відповідних органів для вирішення питання щодо відповідальності винних осіб".

7. Для інших спеціальних органів по боротьбі з організованою злочинністю - Закон України "Про організаційно-правові основи боротьби з організованою злочинністю", що зобов'язує органи Державної контрольно –

ревізійної служби "проводити у межах своєї компетенції ревізії, перевірки та інші дії щодо контролю за дотриманням законодавства України організаціями і громадянами" за дорученнями цих органів.

Звернення правоохоронного органу як щодо проведення ревізії (перевірки), так і стосовно участі в проведенні ревізії (перевірки) має містити:

- повну назву підприємства (установи, організації), його місцезнаходження (адресу, вказану в установчих документах або фактичну), дані про організаційно-правову форму;
- коротку суть фінансових порушень;
- конкретні питання стосовно дотримання законодавства з фінансових питань, на які необхідно дати відповідь;
- період, за який слід перевірити діяльність військової частини підприємства, установи чи організації з визначених питань.

Звернення правоохоронного органу, яке не відповідає наведеним вище вимогам до цього пункту, підлягає поверненню йому для уточнення.

Для прийняття керівником органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України рішення щодо проведення ревізії (перевірки) доцільно також, щоб звернення правоохоронного органу містило такі дані:

- про одержання об'єктом контролю бюджетних коштів, коштів державних валютних фондів, використання державного чи комунального майна або наявність пільг як коштів, що одержані з бюджету;
- у яких матеріально відповідальних осіб обов'язково потрібно провести інвентаризації та на яких підприємствах, в установах і організаціях, військових частинах або зустрічні перевірки і з яких питань (з обов'язковим зазначенням місцезнаходження об'єктів зустрічних перевірок);
- про підрозділ правоохоронного органу, номер телефону і прізвище його працівника, з яким слід підтримувати зв'язок для вирішення питань, що потребують втручання правоохоронного органу.

У випадку перебування матеріально відповідальної чи посадової особи,

проти якої порушено кримінальну справу, під арештом, а також при вилученні бухгалтерських документів ініціатором ревізії (перевірки) про це зазначається у зверненні правоохоронного органу.

Звернення правоохоронних органів щодо проведення органами Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України ревізій (перевірок) або виділення посадових осіб для участі в проведенні ревізій (перевірок) розглядаються відповідними начальниками Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України в результаті приймається одне з таких рішень:

- звернення правоохоронного органу прийнято до виконання, згідно з ним організується та проводиться позапланова ревізія (перевірка);

- звернення правоохоронного органу прийнято до виконання, згідно з ним позапланово виділяються посадові особи для участі в проведенні ревізії (перевірки);

- звернення правоохоронного органу стосовно проведення ревізії (перевірки) прийнято до виконання в плановому порядку;

- у проведенні ревізії (перевірки) чи виділенні посадових осіб для участі в проведенні ревізії (перевірки) відмовлено.

Позапланові ревізії та перевірки за зверненнями правоохоронних органів проводяться при наявності хоча б однієї з таких обставин:

- надання прокурором, слідчим постанови на проведення ревізії (перевірки), винесеної в ході розслідування кримінальної справи;

- надання письмових відомостей про зловживання чи значні фінансові порушення в підконтрольному органі Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України, військовій частині, підприємстві, в установі, організації; це можуть бути (акти відомчих перевірок, протоколи зборів трудового колективу, заяви та скарги посадових осіб чи інших працівників суб'єкта господарювання, первинних бухгалтерських документів тощо)

- надання письмових відомостей про фінансові порушення на підконтрольному органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства

оборони України: військовій частині, підприємстві, в установі чи організації, військової частини за умов проведення їх реорганізації (ліквідації);

- надання письмових відомостей про нецільове використання позик та кредитів, гарантованих бюджетом, термін повернення яких об'єктом контролю порушено.

Звернення правоохоронних органів щодо проведення органом Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України ревізій (перевірок) на підприємствах, в установах, організаціях, військових частинах, які не містять перелічених вище підстав, приймаються до виконання в плановому порядку, про що в термін не пізніше 10 робочих днів з дня їх надходження в орган Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України письмово інформується їх ініціатор. Ревізії (перевірки) за такими письмовими зверненнями включаються в плани роботи органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України в порядку черговості їх надходження та в залежності від визначеної правоохоронними органами важливості справи і виконуються у строки, узгоджені з останніми.

Посадові особи органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України, Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України направляються за зверненнями правоохоронних органів для участі в проведенні ревізій (перевірок), що проводяться іншими органами державного фінансового контролю, при наявності хоча б однієї з таких обставин:

- проведення органом державного фінансового контролю, якому за чинним законодавством надано відповідні повноваження, ревізії за постановою прокурора, слідчого на підприємстві, в установі, організації, військовій частині незалежно від форми власності;

- наявність вимоги правоохоронного органу про виділення спеціалістів для участі в проведенні ревізії (перевірки) на підконтрольному органі Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України: підприємстві, в установі, організації, військовій частині, що вже здійснюється іншим державним органом, наділеним відповідними

повноваженнями.

Звернення правоохоронних органів, що стосуються проведення ревізій (перевірок) у межах повноважень і компетенції органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України та оформлені відповідно до вимог чинного законодавства, є обов'язковими для виконання в плановому чи позаплановому порядку.

На звернення правоохоронних органів щодо проведення ревізії (перевірки) на підприємствах, в установах чи організаціях, або військових частинах, що не є підконтрольними органам Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України, при відсутності постанов про порушення кримінальних справ, а також на звернення з питань, що не належать до компетенції органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України, ініціатору ревізії (перевірки) в термін не пізніше 10 робочих днів дається обґрунтована відповідь про неможливість проведення за даних обставин ревізій чи перевірок на зазначених об'єктах органами Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України.

При призначенні ревізії (перевірки) керівник контрольно-ревізійного органу визначає персональний склад ревізорів та призначає керівника ревізійної групи, який складає програму ревізії (перевірки) відповідно до компетенції органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України і питань, поставлених у зверненні, та узгоджує її з правоохоронним органом, за ініціативою якого проводиться ревізія чи перевірка (бажано, щоб керівник правоохоронного підрозділу поставив на програмі напис "Погоджено", дату, підпис, посаду і своє прізвище). При потребі приймається спільне з правоохоронним органом рішення про залучення спеціалістів інших контрольних органів, фахівців відповідних галузей (товарознавців, технологів, будівельників, спеціалістів з питань ціноутворення тощо), про призначення спеціальних лабораторних аналізів.

У листі, яким орган Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України інформує правоохоронний орган про прийняття його

звернення до позапланового виконання, вказується керівник ревізійної групи (ревізор), його телефон та орієнтовний термін виконання.

Органи Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України не приймають до виконання звернення правоохоронних органів щодо:

- визначення доцільності нормативно-правових актів органів державної влади та місцевого самоврядування, якщо такі акти прийнято в межах повноважень останніх;
- визначення доцільності складення господарських договорів;
- перевірки стану розрахунків між суб'єктами підприємницької діяльності, спірні питання стосовно яких вирішуються в претензійно-позовному порядку (за винятком випадків, коли такі питання поставлені постановою ініціатора ревізії чи перевірки);
- проведення економічних й інших експертиз;
- інших питань, які не входять до компетенції органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України.

2.5.3. Організація і проведення ревізій (перевірок) за зверненням правоохоронних органів

Ревізії (перевірки) за зверненнями правоохоронних органів, підписаними їх керівниками, заступниками керівників чи начальниками спеціальних підрозділів, проводяться органами Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України, як правило, у строк до 30 робочих днів з дати початку ревізії (перевірки).

Дата початку ревізії (перевірки) визначається керівником органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України у посвідченні щодо її проведення.

У виняткових випадках, при особливій складності, а також при великому переліку об'єктів, де необхідно провести зустрічні перевірки, цей

строк може бути продовжений керівником органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України на термін, узгоджений з правоохоронним органом, за ініціативою якого проводиться ревізія (перевірка).

При відсутності згоди ініціатора ревізії (перевірки) на її продовження за умов ненадходження матеріалів зустрічних перевірок або виявлення в ході ревізії (перевірки) відсутності частини документів бухгалтерського обліку результати ревізії (перевірки) оформляються проміжним актом і невідкладно передаються до правоохоронного органу.

Внесені правоохоронними органами в ході ревізії (перевірки) додаткові питання приймаються ревізором до виконання лише за рішенням керівника органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України.

Керівнику ревізійної групи (ревізору) слід мати на увазі, що працівники правоохоронних органів зобов'язані сприяти посадовим особам органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України у виконанні їх обов'язків. У разі недопущення працівників органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України на територію підприємства, установи, організації чи військової частини, відмови в наданні документів для ревізії (перевірки) та будь-якої іншої протиправної дії органи прокуратури, Міністерства Внутрішніх справ, Служби безпеки України чи податкової міліції на прохання ревізорів зобов'язані негайно вжити відповідних заходів для припинення такої протидії, забезпечити нормальне проведення ревізії (перевірки), охорону працівників контрольно-ревізійної служби, документів та матеріалів, що перевіряються, а також вжити заходи для притягнення винних осіб до встановленої законом відповідальності.

Якщо на початку або в ході проведення ревізії (перевірки) буде встановлено, що на підприємстві, в установі, організації відсутній належний бухгалтерський облік (відсутні первинні документи, облікові реєстри і звіти), що унеможлиблює її проведення, ревізор перевіряє:

- чи повідомлено про це письмово керівником об'єкта контролю правоохоронний орган;
- чи створено за наказом керівника об'єкта контролю комісію для складання переліку відсутніх документів та розслідування причин їх зникнення або знищення;
- чи оформлено актом результати роботи комісії та чи надіслано копію акта у 10-денний термін органу, у сфері управління якого перебуває об'єкт контролю, податковим та фінансовим органам.

Зазначені контрольні дії ревізор оформляє проміжним актом, який невідкладно надсилається контрольно-ревізійним підрозділом ініціатору ревізії (перевірки). Водночас контрольно-ревізійним підрозділом письмово повідомляється ініціатор ревізії (перевірки) та керівництво об'єкта контролю про необхідність поновлення бухгалтерського обліку й обсяги цієї роботи. Після зазначеного письмового інформування керівництвом контрольно-ревізійного підрозділу може бути прийнято рішення про призупинення такої ревізії (перевірки).

Питання поновлення бухгалтерського обліку на об'єкті, який перевіряється, вирішує відповідний правоохоронний орган.

Працівники органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України не залучаються до поновлення бухгалтерського обліку.

Після поновлення бухгалтерського обліку в обсягах, що визначаються чинним законодавством, за повідомленням правоохоронного органу або керівництва об'єкту контролю ревізія (перевірка) продовжується.

Ревізія (перевірка) проводиться за оригіналами або належним чином оформленими копіями первинних бухгалтерських документів, даними обліку та звітності, документами розпорядчого характеру та іншими документами, які відповідають вимогам чинного законодавства "Про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку і звітності".

При виявленні недостач коштів, матеріальних цінностей та інших порушень з ознаками зловживань за умов, коли збереження

підтверджувальних документів на об'єкті, який перевіряється, не гарантується, а також у випадках виявлення фіктивних документів, підробок і фальсифікацій ревізори вилучають оригінали необхідних документів на строк до закінчення ревізії (перевірки).

У справах підприємства, установи, організації залишається акт вилучення та копії або реєстр вилучених документів, завірені підписами ревізора та головного бухгалтера чи іншої відповідальної особи об'єкта, що ревізується.

Копії зазначених документів робляться за рахунок об'єкта контролю. Про вилучення в період ревізії (перевірки) оригіналів необхідних документів керівником контрольно-ревізійного підрозділу невідкладно письмово повідомляється ініціатору ревізії (перевірки), який вирішує питання щодо забезпечення їх збереження, а після завершення ревізії (перевірки) - потреби в приєднанні їх до справи. Якщо правоохоронним органом до часу завершення ревізії (перевірки) не буде прийнято рішення про вилучення документів для органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України, то останній не пізніше наступного дня після підписання акта ревізії або перевірки має повернути ці документи керівництву об'єкта контролю під розписку з переліком повернутих документів.

Вилучення правоохоронним органом із органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України в об'єкта контролю документів оформляться протоколом із зазначенням в ньому всіх тих даних, що містяться в акті вилучення.

У ході ревізії (перевірки) працівники органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України здійснюють контрольні дії, керуючись при цьому Інструкцією про порядок проведення ревізій і перевірок органами контрольно-ревізійної служби Міністерства оборони України.

У разі потреби ревізори інформують правоохоронні органи про доцільність проведення контрольних обмірів, контрольних запусків сировини у виробництво, призначення лабораторних аналізів, що потребують

спеціальних знань.

Проведення зазначених робіт, при неможливості забезпечити їх оперативне виконання силами Контрольно – ревізійного органу Міністерства оборони України, організовує правоохоронний орган - ініціатор ревізії (перевірки). Матеріали роботи залучених спеціалістів подаються в письмовій формі до Контрольно – ревізійного органу Міністерства оборони України, який проводить ревізію (перевірку).

Результати контрольних обмірів, контрольних запусків сировини у виробництво, лабораторних аналізів за належно оформленими спеціалістами і підписаними керівництвом об'єкта контролю довідками стисло викладаються в основному акті.

При потребі перевірки стану збереження коштів і товарно-матеріальних цінностей та здійснення розрахунків проводяться інвентаризації.

Керівник ревізійної групи забезпечує раптовість проведення інвентаризації та присутність при цьому відповідних посадових і матеріально відповідальних осіб. Ініціатор ревізії (перевірки) при потребі забезпечує залучення до інвентаризацій вузькогалузевих спеціалістів (експертів, мистецтвознавців тощо).

У разі відсутності керівника матеріально відповідальних осіб, що унеможлиблює проведення інвентаризації за наказом керівництва об'єкта контролю, організацію проведення інвентаризації із залученням незалежних спеціалістів забезпечує ініціатор ревізії (перевірки).

За фактами виявлених порушень та недочетів готівки і товарно - матеріальних цінностей, а також в інших випадках, коли є потреба, ревізор відбирає письмові пояснення від посадових та матеріально відповідальних осіб об'єкта, який ревізується (перевіряється).

Пояснення, конкретні й вичерпні за суттю поставлених питань, пишуться на ім'я керівника Контрольно – ревізійного органу Міністерства оборони України, яким призначена ревізія (перевірка), з обов'язковим позначенням дати.

Особам, від яких відбираються пояснення, питання рекомендується вручати в письмовій формі. Копії переліків цих питань разом з одержаними поясненнями слід долучати до матеріалів ревізійної справи.

Якщо в період проведення ревізії (перевірки) посадова (матеріально відповідальна) особа не з'явилася на запрошення ревізора, відмовилася від надання письмового пояснення або не дала вичерпних відповідей на поставлені питання, ревізор письмово інформує про це відповідний правоохоронний орган для реагування у відповідності з чинним законодавством.

При встановленні фактів недостач, знищення або умисного псування товарно-матеріальних цінностей розмір збитків визначається згідно з чинними законами або іншими нормативно-правовими актами.

При виявленні фактів використання коштів і товарно-матеріальних цінностей не за призначенням їх відшкодування і поновлення, а також усунення інших порушень фінансової дисципліни проводиться згідно з чинним законодавством.

Якщо в ході ревізії (перевірки) встановлені випадки недостач, знищення, псування товарно-матеріальних цінностей, які були виявлені до початку її проведення при інвентаризаціях силами працівників самого підприємства, установи, організації чи іншими контрольними органами, то ревізором обов'язково перевіряється правильність визначення й відображення в бухгалтерському обліку розміру збитків у відповідності до чинного законодавства; у випадках його порушення визначається та відображається в акті ревізії (перевірки) різниця в оцінці майна, що підлягає відшкодуванню.

У період проведення ревізії (перевірки) представники правоохоронного органу - ініціатора ревізії (перевірки), при потребі, сприяють одержанню в установленому порядку ревізором від Національного банку України та його установ, комерційних банків та інших кредитних установ потрібних відомостей, копій документів, довідок про банківські операції й залишки

коштів на рахунках об'єктів, що ревізуються (перевіряються).

Для встановлення достовірності здійснених фінансово-господарських операцій на об'єкті, який ревізується (перевіряється), правильності їх відображення в його бухгалтерському обліку ревізори, при необхідності, за сприяння правоохоронного органу отримують документальні підтвердження цим операціям на інших підприємствах, в установах чи організаціях.

Для цього на об'єкти, які мали правовідносини з об'єктом контролю, направляються або письмові запити про надання довідок, копій документів про операції та розрахунки з підприємством, установою, організацію, що ревізується або перевіряється, або на такі об'єкти для ознайомлення з відповідними оригіналами документів, одержання їх копій чи пояснень за посвідченнями про проведення зустрічних перевірок направляються ревізори, які оформлюють результати такого контролю актом.

При цьому зустрічні перевірки в суб'єктів господарювання, непідконтрольних органам Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України, в ході ревізії (перевірки), що проводяться за постановою прокурора, слідчого, здійснюються органами Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України на підставі постанови про призначення таких зустрічних перевірок.

Органом Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України при сприянні правоохоронного органу протягом терміну ревізії (перевірки) вживаються заходи щодо максимального відшкодування завданих державі збитків та усунення інших фінансових порушень.

На вимогу правоохоронних органів для з'ясування додаткових питань щодо фінансово-господарської діяльності об'єкта ревізії (перевірки), які не були поставлені в попередній постанові (іншому зверненні), може проводитися додаткова ревізія (перевірка) на підставі окремо винесеної постанови (поданого іншого звернення) за підписом прокурора, слідчого, особи, яка проводить дізнання, чи керівника органу Міністерства внутрішніх справ або Служби безпеки України, в якій визначаються додаткові питання

або уточнюються попередні. Проведення додаткової ревізії (перевірки) за зверненням правоохоронного органу здійснюється тим самим або іншим ревізором (ревізорами) виключно за рішенням керівника органу Контрольно-ревізійної служби Міністерства оборони України.

Залучення посадових осіб органів Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України до участі в ревізіях (перевірках), що проводять інші органи державного фінансового контролю, може здійснюватися на строк до 15 робочих днів. За погодженням з керівництвом контрольно-ревізійного підрозділу цей строк може бути продовжено.

Підставою для допущення працівників органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України на об'єкт контролю для проведення чи участі в проведенні ревізії (перевірки) є посвідчення контрольно-ревізійного підрозділу та письмове звернення правоохоронного органу, які пред'являються керівнику об'єкта контролю.

2.5.4. Документування і оформлення результатів ревізій (перевірок) за зверненням правоохоронних органів

Результати проведеної органом Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України ревізії (перевірки) викладаються в акті (довідці) на підставі:

- перевірених оригіналів документів (у тому числі вилучених в установленому порядку іншими органами державного фінансового контролю або правоохоронними органами) об'єкта, який ревізується (перевіряється),
- належно оформлених їх копій;
- матеріалів проведених зустрічних перевірок;
- матеріалів інвентаризацій, контрольних обмірів,
- контрольних запусків сировини і матеріалів у виробництво,
- контрольних аналізів сировини, матеріалів та готової продукції;
- актів перевірки якості продукції, дотримання технічних умов та технологічних режимів виробництва;

- відповідності продукції чинним стандартам, цінам і тарифам; бухгалтерських реєстрів і звітів, а також інших документів.

У випадках, коли виявлені порушення можуть бути приховані й потрібно вжити невідкладних заходів для їх усунення, а також у всіх випадках призупинення ревізії (перевірки) і за результатами ревізій кас складається проміжний акт. Проміжний акт підписується керівником ревізійної групи та посадовими особами підприємства, установи чи організації, що ревізується. При цьому в обов'язковому порядку зазначаються посади, прізвища, ініціали відповідальних за перевірену ділянку роботи осіб. До проміжного акта додаються відповідні пояснення посадових осіб стосовно виявлених порушень. Проміжний акт разом з підтверджувальними документами та поясненнями відповідних осіб контрольно-ревізійний підрозділ негайно, не очікуючи завершення ревізії (перевірки), надсилає до правоохоронного органу - ініціатора ревізії (перевірки). Зафіксовані в проміжному акті порушення стисло викладаються в загальному акті (довідці) ревізії (перевірки), а сам проміжний акт (довідка) розглядається як документ, що їх підтверджує.

Не допускається включення в акт (довідку) ревізії (перевірки) різного роду висновків, що не підтверджені документами про фінансово-господарську діяльність об'єкта, який перевіряється, пропозицій, а також даних слідчих матеріалів (протоколів допиту) та посилань на свідчення посадових осіб, дані правоохоронним органам.

У випадках знищення документів, створення обставин, що виключають можливість розмежування відповідальності за збереження готівки і товарно-матеріальних цінностей, фальсифікації документів посадовими та матеріально відповідальними особами в акт (довідку) ревізії (перевірки) включаються факти недостач готівки та товарно-матеріальних цінностей, порушень з ознаками зловживань без установлення конкретних винуватців з одночасним висвітленням причин такої ситуації.

У вступній частині акта (довідки) ревізії (перевірки) обов'язково

зазначаються:

- прізвища, ініціали ревізорів, їх посади;
- номери і дати видачі посвідчень, на підставі яких проводилася ревізія (перевірка), ким їх видано;
- номер, дата звернення і назва правоохоронного органу - ініціатора ревізії (перевірки);
- повна назва об'єкта, що перевіряється, його підпорядкованість, форма власності, ідентифікаційний код, основні банківські реквізити, місцезнаходження, розміри асигнувань та використання коштів бюджетів і державних валютних фондів;
- ревізійний період, дата початку й закінчення ревізії (перевірки);
- ким і за який період була проведена попередня ревізія (перевірка) з питань, поставлених у зверненні правоохоронного органу;
- посадові особи, що відповідали за фінансово-господарську діяльність протягом періоду ревізії.

Якщо на вимогу правоохоронних органів проводиться ревізія (перевірка) із залученням спеціалістів інших контрольних органів та різних галузей народного господарства, то в акті (довідці) зазначаються їх місця роботи, прізвища, посади.

Результати ревізії (перевірки) викладаються в акті (довідці), як правило, у відповідності до питань, поставлених правоохоронним органом.

При висвітленні в акті (довідці) ревізії (перевірки) кожного поставленого питання має бути зазначено:

- які документи перевірені, за який період, метод перевірки (суцільний, вибірковий), наявність наказу керівника об'єкта контролю або іншого відповідного документа щодо закріплення за посадовими особами відповідальності за здійснення окремих операцій, які включені до переліку питань ревізії (перевірки);
- яке допущено порушення (назва, дата, номер нормативно-правового акта, номер статті чи пункту, що були порушені);

- розміри виявлених збитків, причини (по можливості) їх виникнення;
- посади, прізвища та ініціали осіб, на яких покладено відповідальність за здійснення певних господарських та фінансових операцій і з вини яких допущено порушення;
- як відображено в бухгалтерському або складському обліку операції, здійснені з порушеннями.

Викладаючи в акті (довідці) порушення щодо ведення бухгалтерського обліку, необхідно конкретно вказувати, які положення та інструкції порушувалися, які з пунктів взагалі не виконувалися.

В акті (довідці) не слід використовувати зауваження "облік занедбано", "допущено викривлення обліку", "внаслідок відсутності обліку неможливо встановити" та ін.

В акті (довідці) ревізії (перевірки) не допускаються як оцінки дій окремих посадових осіб (зокрема: "розкрав кошти", "привласнив державне майно", "сфабрикував", "злочинець", "шахрай"), так і висновки звинувачувального характеру.

Виявлені порушення описуються в акті (довідці) доступною мовою, без зайвого застосування спеціальної термінології.

При організації та проведенні ревізій та перевірок працівники органів органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України зобов'язані забезпечити дотримання державної, комерційної та службової таємниць.

Відображені в акті (довідці) ревізії (перевірки) дані про виявлені факти нестач готівки, цінних паперів, товарно-матеріальних цінностей, незаконного, нецільового витрачання державних коштів, інших фінансових порушень підтверджуються відповідними документами, інвентаризаційними описами, актами контрольних обмірів та розрахунками, що додаються до акта (довідки) ревізії (перевірки).

Акт (довідка) ревізії (перевірки) підписується керівником ревізійної групи (ревізором), керівником та головним (старшим) бухгалтером або

особою, що найнята для ведення бухгалтерського обліку об'єкта контролю. У разі потреби з актом (довідкою) ознайомлюються й інші відповідальні працівники перевіреного об'єкта, що вони підтверджують своїми підписами.

У разі виявлення значних порушень, недотримань, порушень з ознаками зловживань, що тягнуть за собою кримінальну чи адміністративну відповідальність, акт (довідка) підписується також тими колишніми керівниками і матеріально відповідальними особами, до періоду роботи яких неперевіреному підприємстві, в установі, організації, військовій частині, вони відносяться (якщо вони продовжують працювати на цьому ж підприємстві, в установі чи організації, військовій частині).

У випадках звільнення цих осіб з об'єкта контролю керівник ревізійної групи (ревізор), при потребі, звертається до ініціатора ревізії (перевірки) про забезпечення ознайомлення їх з актом (довідкою) і його (її) підписання.

Узгодження й підписання акта (довідки) ревізії (перевірки) та розгляд поданих заперечень і зауважень проводиться відповідно до вимог "Інструкції про проведення ревізій фінансово – господарської діяльності в Збройних Силах України".

Акт ревізії (перевірки) складається в трьох примірниках, а на письмову вимогу правоохоронних органів - і в більшій кількості.

Примірники акта для унеможливлення його підробки візуються ревізором на кожній сторінці та належним чином скріплюються із зазначенням на останній сторінці кількості сторінок у ньому.

Один примірник акта під розписку офіційно передається в канцелярію об'єкта контролю з обов'язковою позначкою дати та вхідного номера на другому примірнику або вручається керівнику підприємства, а у разі відмови в одержанні акт надсилається рекомендованим поштовим відправленням за адресою об'єкта контролю, вказаною в установчих документах.

При направленні акта поштою на тих його примірниках, що направляються до правоохоронного органу і залишаються в контрольно - ревізійному підрозділі, зазначаються реквізити поштового повідомлення, яке

долучається до ревізійної справи.

У разі залучення посадових осіб органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони до участі в ревізії (перевірці) результати таких контрольних дій оформляються довідкою перевірки.

2.5.5. Реалізація матеріалів ревізій (перевірок) за зверненням правоохоронних органів

Матеріали ревізії (перевірки) передаються в правоохоронні органи в строк не пізніше 7 робочих днів після її завершення на об'єкті контролю (підписання акта (довідки) ревізії (перевірки) посадовими особами об'єкта контролю або складення акта про відмову в його підписанні) при відсутності зауважень керівництва перевіреного підприємства, установи, організації, військової частини або не пізніше 20 робочих днів - за наявності таких зауважень.

У виняткових випадках термін передачі матеріалів у правоохоронні органи встановлює керівник органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони, про що письмово повідомляється ініціатор ревізії (перевірки).

Основний та проміжні акти (довідки) з усіма додатками передаються в перших примірниках.

Передача матеріалів ревізії (перевірки) до правоохоронного органу проводиться офіційно через його канцелярію з обов'язковим позначенням дати й вхідного номера на другому примірнику супровідного листа органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони. Допускається передача ревізійних матеріалів у правоохоронні органи рекомендованим поштовим відправленням.

Передача ревізійних матеріалів безпосередньо посадовим особам правоохоронних органів забороняється, в тому числі й під розписку.

У супровідному листі на ім'я керівника правоохоронного органу в

обов'язковому порядку має бути висвітлено:

- коли, ким і за який період проводилась ревізія (перевірка);
- обставини та суть виявлених порушень законодавства з фінансових питань;
- які вимоги чинного законодавства порушено (назва, дата, номер, стаття чи пункт, ким затверджені) і хто відповідальний за це порушення;
- коли, на що, в якому обсязі й за чією вказівкою були неправомірно використані фінансові ресурси, у тому числі бюджетні кошти;
- на яку суму й кому заподіяно шкоду чи збитки;
- як відображено в бухгалтерському або складському обліку операції, здійснені з порушеннями;
- чи проводились перевірки порядку ведення бухгалтерського обліку на цьому підприємстві, в установі, організації, військовій частині, ким конкретно та які їх результати.

Матеріали ревізії (перевірки), які передаються в правоохоронні органи, нумеруються по аркушах.

Матеріали, які передаються у правоохоронні органи згідно з описом, повинні містити:

- супровідний лист;
- акт ревізії (перший примірник);
- завірені копії документів, які підтверджують факти виявлених порушень;
- пояснення осіб, діяльність яких перевірена, а також інших осіб, які мають значення для перевірки обставин скоєння фінансових порушень;
- інвентаризаційні описи, якими зафіксовано нестачі коштів і матеріальних цінностей, акти контрольних обмірів виконаних ремонтних і будівельних робіт, якими встановлено відхилення від актів прийому-передачі їх виконання;
- висновки за наявності заперечень до акта;
- опис документів, що додаються до супровідного листа.

У справах органу контрольно-ревізійної служби Збройних Сил України залишається третій примірник акта ревізії або копія примірника, який передається, копії пояснень посадових осіб контролю за виявленими фінансовими порушеннями, копії офіційної та додаткової документації, що безпосередньо стосується виявлених фінансових порушень.

У разі наявності суттєвих протиріч між матеріалами ревізії (перевірки) і висновками правоохоронного органу, висловлених щодо цих матеріалів, керівником органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони може бути призначена повторна ревізія (перевірка), керівництво проведенням якої доручаться іншому працівнику органу Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони.

У звітність про контрольно-ревізійну роботу результати, отримані за ревізіями й перевітками, проведеними органами Контрольно – ревізійної служби Міністерства оборони України за дорученнями правоохоронних органів самостійно, як і встановлені при залученні їх посадових осіб до ревізій (перевірок), що проводилися іншими державними органами, включаються на загальних підставах.

Розділ 6. Облік та звітність щодо контрольно-ревізійної роботи

2.6.1. Необхідність та ефективність звітності органів контрольно – ревізійної служби

Систему контролю можна вважати ефективною тільки тоді, коли вона забезпечує досягнення окреслених цілей з найменшими витратами.

На сьогодні не визначено чіткі критерії ефективності контрольно-ревізійної роботи, але можна припустити, що для фінансової системи в цілому метою фінансового контролю є зменшення кількості й сум фінансових порушень.

Водночас неможливо оцінювати якість фінансового контролю без вивчення його впливу на результати діяльності суб'єкта господарювання, змін у його фінансовій діяльності, тобто кількісних і якісних параметрів звітності.

Отже, облік результатів контролю або показники звітності потрібні передусім: по-перше, для визначення «вкладу» його в поліпшення дисципліни фінансової системи; по-друге, звітні показники свідчать про негативні тенденції в фінансовій діяльності підконтрольних об'єктів та у використанні державних ресурсів.

Показники існуючої звітності про контрольно-ревізійну роботу можна умовно поділити на три категорії: **результативності; дієвості; економічності.**

Критерій **результативності** містить показники:

- кількість підприємств, установ, організацій, на яких встановлено фінансові порушення;
- виявлено порушень, що призвели до втрат фінансових і матеріальних ресурсів держави, зокрема не отримано фінансових ресурсів, здійснено видатків, що призвели до збитків;
- виявлено інших порушень фінансової дисципліни.

Зазначені показники свідчать: по-перше, про системність контролю, завантаженість служби, її активність та ініціативність; по-друге, про масовість і характер фінансових порушень, можливість визначення причин, які призводять до втрат фінансових ресурсів.

Критерій **дієвості** складається з вжитих заходів за результатами контролю:

- надійшло до бюджетів і на рахунки державних установ та державних підприємств й організацій донрахованих фінансових ресурсів;
- відшкодовано та відновлено незаконних видатків фінансових та матеріальних ресурсів;
- усунуто інших порушень фінансової дисципліни;

- прийнято рішень, постанов, наказів за поданнями КРУ, спрямованих на попередження фінансових порушень.

Співвідношення вжитих заходів щодо усунення наслідків фінансових порушень свідчатиме про вплив контролю на якість управління державними ресурсами.

За допомогою зазначених показників можна дослідити вміння підрозділів КРУ виправити ситуацію: забезпечити своєчасне та повне виконання рекомендацій, вказівок і пропозицій, домогтися їх виконання, використовуючи надані законодавством права.

Ефект фінансового контролю проявляється в тому, що за його результатами вживаються заходи до порушників фінансової дисципліни, зокрема притягнення винних осіб до адміністративної, фінансової, кримінальної відповідальності, в результаті чого посилюється відповідальність посадових осіб, підвищується кваліфікація працівників та ін.

Критерій *економічності* визначається як співвідношення фінансових ресурсів, повернутих державі, до обсягів бюджетних коштів, витрачених на здійснення фінансового контролю, також затрат часу на одну перевірку порівняно з її результативністю.

За правильної організації контролю витрати на фінансовий контроль повинні бути відповідно незначними. Водночас, практика свідчить, що через недостатню якість управління є факти проведення перевірок дріб'язкових, безрезультативних, але із залученням значної кількості працівників.

Коло критеріїв оцінки роботи органів контрольно – ревізійної служби можна розширювати залежно від рівня управління, зокрема:

- критерій інтенсивності - кількість контрольних заходів одного ревізора, підрозділу;

- критерій динамічності - співвідношення пред'явлених вимог, рішень до кількості перевірених об'єктів або рівень прийнятих чи реалізованих вимог, пропозицій до загальної кількості поданих ревізором.

Таким чином, показники звітності можуть слугувати критерієм ефективності фінансового контролю й управлінської функції для оцінки роботи підрозділів, окремих працівників служби.

Водночас дані звітності про результати контрольно-ревізійної роботи дають можливість оцінити рівень ефективності, законності та цільового використання бюджетних коштів, державного й комунального майна.

Так порівняння динаміки фінансових порушень за роками дають змогу зробити висновок, які саме порушення в цьому періоді мали масовий характер, а надання і впровадження пропозицій щодо усунення їх причин сприяє упередженню виникнення їх надалі.

В ідеалі фінансовий контроль повинен призвести до зменшення кількості фінансових порушень за рахунок якості контролю та його профілактичної спрямованості.

Треба пам'ятати, що перебільшення ролі кількісних показників контролю може призвести до формалізму, контролеманії, погоні за показником, у результаті рівень усунення вад і порушень буде дуже низьким. Водночас це не означає, що звітність взагалі не повинна існувати, адже принциповий аналіз звітних даних повинен бути основою для проведення змін і підвищення ефективності управління державними ресурсами.

2.6.2. Організація обліку результатів контрольно - ревізійної роботи

Облік результатів контрольно – ревізійної роботи військ ведеться органами контрольно – ревізійної та фінансової служб Збройних Сил України, що ведуть контрольно – ревізійну роботу.

Підставою для обліку є плани контрольно – ревізійної роботи, акти ревізій та перевірок, накази, директиви за результатами контрольно – ревізійної роботи.

Облік результатів контрольно – ревізійної роботи ведеться в книзі (форма № 171/ФС) “Книга обліку результатів контрольно – ревізійної роботи”.

Зміст книги (ф. № 171/ФС)

Структурно книга містить 10 розділів:

- I. Документальні ревізії.
- II. Перевірка виконання пропозицій за актами ревізій з виїздом на місця.
- III. Перевірка за окремими питаннями.
- IV. Попередні перевірки роздавальних відомостей на виплату грошового забезпечення та заробітної плати.
- V. Внутрішній фінансовий контроль.
- VI. Фінансові порушення.
- VII. Облік виявлених недостач, розтрат і крадіжок грошових коштів.
- VIII. Витребування актів ревізій (не застосовується).
- IX. Облік виїздів у війська керівного й інспекторського складу.
- X. Облік наказів, директив, вказівок і листів, виданих за результатами контрольно-ревізійної роботи та контроль за їх виконанням.
- XI. Позитивні факти і найбільш характерні недоліки виявленні ревізіями та перевітками.

Записи в :книгу обліку виконуються на підставі річного плану документальних ревізій, планів основних робіт, актів ревізій і перевірок, донесень та інших документів.

У розділах I, II, VI книги записуються підконтрольні даному фінансовому органу об’єкти контролю, у тому числі і вищої підпорядкованості.

Порядок ведення книги (форма 171/ФС)

Формою книги обліку результатів контрольно-ревізійної роботи передбачено відображення наступних даних:

У розділі I реєструється:

- номери особових рахунків, час проведення попередньої ревізії і з ним

проведена;

- час проведення ревізії (за планом і фактично) в поточному році;
- ким проведена ревізія;
- заходи, прийняті за результатами ревізії;
- вихідний номер акта;
- де знаходиться акт;

- результати контролю за виконанням пропозицій щодо поданих донесень, в тому числі фактична дата подання донесень і ступінь виконання пропозицій.

У розділі II фіксуються:

- номери особових рахунків; час проведення перевірок (за планом і фактично); ким проведені перевірки;
- ступінь виконання пропозицій і заходи, прийняті на місці; вихідний номер акта перевірки і де знаходиться;
- фактичний строк подання донесення про виконання пропозицій.

У розділі III відображаються:

- номери особових рахунків;
- час проведення перевірок;
- які перевірені питання;
- вихідний номер акта і де він знаходиться;
- фактичний строк подання донесення про виконання пропозицій.

У розділі IV враховуються:

- результати попереднього контролю за виплатою грошового забезпечення та заробітної плати;
- час проведення перевірок за планом і фактично;
- ким виконана перевірка та обревізований період.
- кількість попереджених переплат і недоплат,
- неутриманих або надлишково утриманих податків.

В останній графі вказується вихідний номер довідки і в якій справі вона підшита.

У розділі V враховуються, коли, від кого, за який період затребувались акти внутрішньої перевіркової комісії на перевірку, фіксується вихідний номер і дата висилки висновків за ними. В останній графі розділу записується посада, військове звання, прізвище й ініціали голови внутрішньої перевіркової комісії.

У розділі VI враховуються фінансові порушення, виявлені в процесі ревізій та перевірок в національній валюті. У цей розділ з актів ревізій та перевірок переносяться номери особових рахунків військових частин, на яких накладений контроль, найменування, номер і дата акта, що є підставою для запису. У відповідні графи розносяться суми виявлених фінансових порушень за їх класифікацією.

У розділі VII в гривнях враховуються суми виявлених недостач, розтрат і крадіжок грошових коштів. Крім того, вказується номер військової частини, в якій допущені порушення, ким і коли виявлені. У розділ записуються дані про час (період) здійснення крадіжки та розмір викраденої (розтраченої) суми за роками, ким і коли проведені попередні ревізії і не знайдені ці порушення. В окремій графі коротко розкриваються методи крадіжок і розміри викрадених сум. Закінчуються записи в цьому розділі графою обліку заходів, прийнятих до винних осіб.

У розділі IX на кожного фахівця, який проводить контрольні заходи, відкривається особовий рахунок для обліку часу роботи безпосередньо у військах. У розділі враховується мета поїздки, де й скільки днів він знаходиться.

У розділі X за порядковим номером записів фіксуються найменування, номер і дата документа, виданого за результатами контрольно-ревізійної роботи, короткий зміст документа і де він знаходиться.

Тут же вказується строк виконання вказівок, які містяться у виданому документі, дата і номер донесень про зроблену роботу.

2.6.3. Порядок складання звіту (форма 151/ФС) щодо контрольно-ревізійної роботи

Звітність щодо контрольно-ревізійної роботи повинна точно відображати дані обліку та бути органічно з ним пов'язаною. Вона проста за формою та змістом і зобов'язана правдиво відображати показники контрольно – ревізійної роботи. Достовірність звітних даних - це непорушний закон.

Звіт про результати контрольно-ревізійної роботи (форма № 151/ФС) є заключним документом, в якому узагальнені та систематизовані результати контрольно-ревізійної роботи. Він складається за минулий рік та подається у вищий орган за підлеглистю до 10 січня поточного року.

Розділи звіту:

1. Стан обревізування.
2. Фінансові порушення.
3. Втрати матеріальних засобів.
4. Відшкодування заподіяного збитку.
5. Притягнуто до відповідальності за результатами ревізій та перевірок.
6. Розшифровка незаконних витрат грошових коштів.
7. Розшифровка переplat і незаконних виплат грошового забезпечення і заробітної плати.
8. Пояснювальна записка.

Порядок складання звіту.

Розділ 1. Стан обревізування. В рядках 01-04 відображаються результати ревізії та перевірки, виконання пропозицій, проведених вищим органом у всіх військових частинах, в тому числі розформованих і вибулих протягом звітного періоду.

Ревізії та перевірки, проведені за завданням вищого органу в інших військових частинах, у звіт не включаються.

У рядку 01 - "Необхідно провести" - відображається кількість ревізій,

передбачених річним планом документальних ревізій за відповідний звітний рік, а також кількість позапланових ревізій, які необхідно провести у звітному періоді.

У рядку 02 - "Фактично проведено" - відображається кількість фактично проведених у звітному періоді документальних ревізій, включаючи розформовані й вибулі військові частини. Ревізії, не закінчені в звітному періоді (якщо акт ревізії до кінця звітного періоду не підписаний), у звіт не включаються. При цьому кількість фактично проведених документальних ревізій (рядок 02), як правило, не може бути більшою від кількості ревізій, які слід провести у звітному періоді (рядок 01).

У рядку 04 - відображається загальна кількість перевірок, які фактично проведені внутрішніми перевірочними комісіями у військових частинах, які надають даному фінансовому органу "Відомості" (форма. № 52/ФС), включаючи також дані розформованих у звітному періоді військовий частин, в яких ліквідоване фінансове господарство.

У рядку 05 слід відображати тільки ті військові частини, в яких ревізіями та перевітками, зробленими у звітному періоді, не було виявлено фінансових порушень.

Розділ 2. Фінансові порушення. Фінансові порушення, виявлені ревізіями та перевітками у військових частинах, що вибули до кінця звітного періоду, у розділ II звіту не включаються. Вони беруться на облік тим забезпечуючим фінансовим органом, куди прибула військова частина. У такому випадку начальник забезпечувального фінансового органу в наданому звіті робить пояснення про внесені у звіт суми фінансових порушень, виявлених в прибулих частинах. Такі ж пояснення робить і начальник забезпечуючого фінансового органу стосовно виключених сум фінансових порушень.

Розділ 3. Втрати матеріальних засобів. Відображаються зведені дані з поданих до забезпечуючого фінансового органу "Відомостей" (форма

№52/ФС), включаючи дані стосовно розформованих військових частин і частин, в яких ліквідоване фінансове господарство у звітному періоді.

Дані звітів військових частин, вибулих у звітному періоді, включаються до звіту того забезпечуючого фінансового органу, куди військова частина прибула та зарахована на фінансове забезпечення.

Суми втрат матеріальних засобів, стосовно яких не були прийняті рішення на початок звітного періоду, у графі 3 (по кожному виду майна) повинні дорівнювати сумах, відображених у графі 11 звіту за минулий рік, якщо у звітному періоді не було руху цих сум у зв'язку з прибуттям або вибуттям військових частин (військовослужбовців), включаючи дані щодо розформованих військових частин і частин, в яких ліквідоване фінансове господарство у звітному періоді.

Розділ 4. Відшкодування заподіяних збитків. Відображаються результати відшкодувань заподіяних збитків.

Розділ 5. Притягнуто до відповідальності за результатами ревізій та перевірок. У відомостях про залучення до відповідальності за результатами ревізій та перевірок окремо в рядку 52 розділу відображається кількість залучених до матеріальної відповідальності військовослужбовців строкової служби. У випадках притягнення до відповідальності однієї і тієї ж особи у звітному періоді декілька раз вона показується в розділі стосовно кожного випадку притягнення до відповідальності.

Розділ 6. Розшифровка незаконних витрат грошових коштів

Розділ 7. Розшифровка переплат і незаконних виплат грошового забезпечення і заробітної плати

Розділи 6 та 7 заповнюються на підставі даних книги обліку результатів контрольно-ревізійної роботи; актів ревізій та перевірок; розшифровок фінансових порушень, поданих військовими частинами в поясненнях до "Відомостей" (форма № 52/ФС).

Підсумкова сума незаконних витрат в рядку 61 повинна відповідати рядку 09, а підсумкова сума переplat і неналежних витрат в рядку 85 - рядку 10 розділу II звіту.

Після складання I - VII розділів звіту (форма - № 151/ФС) виконується ретельна арифметична перевірка за суттю.

Розділ VIII. Пояснювальна записка. Відображаються наступні дані:

А. Аналіз виявлених фінансових, порушень за видами в порівнянні з минулим роком.

У випадку росту фінансових порушень у звітному періоді в порівнянні з минулим роком вказуються причини погіршення показників і заходи, що приймаються до скорочення та викорінення порушень.

Б. Суми недостач, розтрат і крадіжок грошових коштів більше 500 грн. щодо кожного випадку, виявленого у звітному періоді.

Тут також вказуються найбільш серйозні порушення у використанні грошових коштів, факти неякісного проведення ревізій і перевірок, причини і заходи щодо підвищенню їх якості.

В. Відшкодування заподіяних державі збитків. Суми прострочених стягнень. Погашення сум, які рахуються за виконавчими листами і нотаріальним написом.

Загальна кількість виконавчих листів і нотаріальних надписів, за якими у звітному році не проводились утримання, в тому числі:

- через не розшуканих боржників;
- неспроможності платити;
- прострочення термінів давності.

Заходи, які приймаються до розшуку боржників, своєчасність пред'явлення їм строків дії. З'ясування причин призупинення утримань. Списання безнадійної заборгованості.

Г. Штатна чисельність інспекторського складу, його укомплектованість. Перебування контролюючих посадових осіб на ревізіях (кількість днів в середньому на одного контролюючого).

Д. Стан внутрішнього фінансового контролю та заходи щодо його покращення.

Е. Позитивний досвід контрольно-ревізійної та іншої роботи щодо запобігання фінансовим порушенням, який доцільно розповсюдити в інших забезпечувальних фінансових органах.

У пояснювальній записці до звіту можуть подаватися в скороченому вигляді й інші пояснення та пропозиції щодо покращення контрольно-ревізійної роботи.