

КУРС ЛЕКЦІЙ
З ДИСЦИПЛІНИ ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ
КОНТРОЛЬ

Шеленко Д.І.

Тема 1: Господарський контроль в системі управління.

- 1. Економічна суть господарського контролю.**
- 2 Господарський контроль в системі управління.**
- 3. Предмет, об'єкти та методи господарського контролю.**
- 4. Форми контролю.**

1. Економічна суть господарського контролю

Господарський контроль - один із найважливіших і найнеобхідніших атрибутів державного і господарського життя. Об'єктивна необхідність контролю процесі виробництва і господарських відносин у суспільстві обумовлюється його існуванням і розвитком.

У сучасних умовах господарський контроль як постійно діюча, науково обґрунтована і добре продумана система активного спостереження і перевірки процесів виробництва, розподілу, обміну і виробничого споживання. Контроль забезпечує зв'язок і порівняння планів і фактичних результатів, що є необхідною умовою прийняття правильних управлінських рішень. Господарський контроль «здійснюється з боку суспільства і держави з метою зміцнення статусу економіки народного господарства і підвищення ефективності господарсько-фінансової діяльності на підприємствах.

Він має специфічні об'єкти перевірки і вивчення процесів виробництва, розподілу і обміну, що обмежуються фінансово-господарською діяльністю тільки підприємств, і опосередковує суспільні відносини в межах їхньої діяльності. Господарський контроль - система прийомів і способів, за допомогою яких здійснюється систематична перевірка і спостереження за господарською і фінансовою діяльністю підприємств, виявляються відхилення стану економіки на цих об'єктах від установлених критеріїв з метою забезпечення найсуворішого режиму економії, раціонального використання і забезпечення збереження майна своєчасного усунення негативних явищ.

Зазначимо, що господарський контроль базується не на використанні

контрольних функцій фінансів, а на механізмі державного господарювання, що пов'язано з використанням фінансових ресурсів. Цей вид контролю охоплює не тільки процес виробництва, а і процес товарообігу, що теж пов'язаний з фінансами. Оскільки господарський контроль ґрунтується на раціональному використанні механізму державного господарювання, він являється найважливішим важелем управління економікою, засобом попередження порушень законності, джерелом позитивних і негативних сторін діяльності підприємства.

Важливе значення в процесі господарського контролю мають **принципи, що визначають його результативність**: раптовість, безперервність, об'єктивність, точність, законність, своєчасність, незалежність, надійність, гласність профілактика порушень, виявлення порушень та визначення їх наслідків, розрахунок та мобілізація виявлених резервів тощо.

1.2. Господарський контроль в системі управління

Контроль вважається невід'ємною ланкою управління, ефективність якого припускає створення умов, за яких кожний учасник господарського процесу робить максимально можливий внесок у вирішення завдань підприємства. ГК може здійснюватися на різних рівнях управління, що обумовлює різноманітність суб'єктів контролю. Безпосередньо на підприємствах суб'єкти управління наділені контрольними функціями і по суті здійснюють контроль у процесі господарської діяльності.

Господарський контроль з одного боку є засобом забезпечення законності, а з другого функцією управління (прийняття рішень, їх виконання, планування тощо).

Контроль здійснюється не лише заради спостереження і збору інформації для сигналізації у відповідні органи, за його допомогою виявляються відхилення від нормативів, правил, положень тощо,

з'ясовуються причини відхилень, визначаються шляхи усунення недоліків для поліпшення діяльності підприємств. Результати контролю дозволяють вчасно виявити помилки і перешкоди на шляху до поліпшення господарської діяльності підприємства. На підприємствах, де йде господарська діяльність, функції контролю пов'язані між собою, тому не може бути і мови про ділове прийняття рішень у випадках, коли контроль функціонує погано і відсутня інформація про фактичний стан справ. Однак у практичній роботі дії органів нижчого підпорядкування регламентуються різними інструкціями. Про яку ініціативу і сміливість у вирішенні важливих питань безпосередньо на підприємствах може бути мова, якщо одночасно діє до семисот тисяч інструкцій, положень, методик. З такою кількістю інформації важко розібратися й установити, як із цих інструкцій застаріли, а які чинні.

Розглядаючи механізм господарського контролю на підприємствах, підкреслимо – чим ближче до органу управління знаходиться осередок, що здійснює контрольні функції, тим менша дистанція між контролем і рішенням, тим швидше орган, що їх приймає, одержить необхідну інформацію.

Відомо, що в міру зростання засобів виробництва зростає, відповідно, і необхідність контролю над їх доцільним застосуванням. У зв'язку з цим велике значення при здійсненні управлінської діяльності на підприємствах має господарський контроль за виконанням рішень і насамперед за встановленням їхньої обґрунтованості. Для цього доцільно забезпечити глибоке дослідження інформації, розкрити сутність явищ і процесів, з'ясувати логічний зв'язок між ними. Поряд з цим для підвищення ефективності контролю за виконанням прийнятих рішень дуже важливо розширити діяльність поточного контролю.

1.3. Предмет, об'єкти та методи господарського контролю

Предметом господарського контролю є господарські процеси, фактична наявність та рух майна в процесі розширеного відтворення, а також виробничі відносини, що при цьому виникають.

Предметом господарського контролю є процеси розширеного відтворення господарських операцій в умовах переходу до ринкових відносин з погляду їх економічної ефективності, законності, доцільності на різних рівнях управління (структурний підрозділ, підприємство, об'єднання, комітет) при різноманітних формах власності.

Об'єкти господарського контролю визначаються виходячи з виробничої, господарської і фінансової діяльності підприємств.

Тема 2. Внутрішньогосподарський контроль, мета, завдання, функції

- 1. Суть, значення, мета, внутрігосподарського контролю в сучасних умовах господарювання**
- 2. Завдання внутрішньогосподарського контролю.**
- 3. Забезпечення системи внутрішньогосподарського контролю.**
- 4. Види внутрішньогосподарського контролю**

1. Суть, значення, мета, внутрігосподарського контролю в сучасних умовах господарювання

Зміни в соціально-економічній ситуації і в системі господарського управління економікою в Україні вимагають радикальних перетворень в організації і методології контролю. Повинен бути сформований якісно новий механізм контролю, який базується на економічних методах господарювання.

Сучасна економічна система має використовувати такі економічні важелі, які забезпечили максимальну економічну ефективність і досягнення найбільшого кінцевого результату.

Входження у фінансово-господарську діяльність підприємств законів ринкової економіки спонукає радикально змінити направленість контролю. В таких умовах контроль повинен носити попереджувальний і запобіжний характер і сприяти розвитку товарно-грошових відносин на підприємстві, ринку засобів праці та виробництва. На підприємстві має бути створена надійна і ефективна система контролю, яка здатна захистити інтереси даного підприємства і допомогти вистояти в конкурентній боротьбі. Не відповідність існуючої системи на підприємстві запитам системи управління обумовила проведення досліджень пов'язаних з сутністю контролю(внутрішньогосподарського зокрема) основних форм, завдань та передумов успішного його функціонування.

Під внутрішньогосподарським контролем слід розуміти економічний контроль, який включає контрольні функції, які здійснюються власниками підприємства з метою забезпечення впорядкованої та ефективної діяльності підприємства дотримання політики керівництва ним, збереження власності майна. В сучасних умовах господарювання до завдань внутрішньогосподарського контролю відносять:

1. перевірка господарських операцій у виробничих підрозділах підприємства з метою недопущення перевитрат матеріалів, фінансових ресурсів;
2. забезпечення економічного витрачання сировини і палива, енергетичних ресурсів підприємства;
3. забезпечення випуску продукції високої якості, яка користується попитом на ринку;
4. перевірка впровадження прогресивних технологій і методів праці по цехах та ін. підрозділах;
5. забезпечення збереження власності на підприємстві.

2.2 Завдання внутрішньогосподарського контролю.

Забезпечення достовірних даних в процесі обліку - безпосереднє завдання внутрішньогосподарського контролю, яке реалізується в декількох аспектах: у відносинах між учасниками виробництва по формуванню первинних даних про господарські операції і стан виробничих ресурсів; у відносинах по забезпеченню збереження і достовірності інформації при її обробці, узагальненні і класифікації бухгалтерською службою підприємства.

Внутрішній фінансово-господарський контроль здійснюється в області бухгалтерії, охоплюючи роботу з метою перевірки - по відношенню до легальності, добросовісності та достовірності та доброякісності господарських операцій до їх здійснення або перед їх завершенням на підставі бухгалтерських документів, також з метою перевірки правильності

функціонування бухгалтерії та вивчення результатів господарської діяльності підприємства.

Завдання внутрішньогосподарського контролю полягають в здійсненні контролю за:

1. організацію пропускнуго режиму на підприємстві щодо дотримання режиму ввезення, винесення та вивезення матеріальних цінностей і готової продукції;

2. своєчасним та правильним оприбуткуванням матеріалів у день їх надходження, складанням документів на оприбуткування в присутності осіб, які доставили вантажі;

3. оформлення комерційних актів та інших документів у випадках невідповідності інформації супровідних документів та фактичної наявності та сталу цінностей, на які виписані супровідні документи, про пошкодження упаковки та своєчасне виставлення претензій і позовів до постачальника;

4. відпуском матеріалів виробничим підрозділам та іншим господарським одиницям, дотриманням встановленого порядку видачі та оформлення документів при цьому; перевірка повноти повернення матеріалів та його документального оформлення;

5. витрачанням дорогих та дефіцитних матеріалів, які відпускаються у виробництво, забезпечення їх збереженості в процесі виробництва і поверненням після закінчення, зміни до виробничої комори;

6. дотриманням норм витрачання відпущених матеріалів за документами про їх використання, (перевірка норм витрачання матеріальних цінностей на одиницю продукції) у виробничих підрозділах і витрачання матеріалів на внутрішньовиробничі та господарські потреби;

7. станом складського господарства, його забезпеченістю ваговимірюваними приладами, станом аналітичного обліку на складах;

8. зберіганням готівки та дотриманням цільового використання коштів;

9. сплатою штрафів, запобіганням виникненню непродуктивних і позареалізаційних

витрат;

10. станом розрахунків з покупцями та постачальниками, наявністю прострочених платежів/ по розрахунках та позиках банку;

11. застосування типових форм первинних документів, станом їх оформлення;

12. дотриманням документообігу, і рафіку передачі документів по підрозділах підприємства для їх перевірки та обробки.

Наведений перелік є неповним та з урахуванням спеціалізації підприємства може бути суттєво доповнений. Найважливішою відмінною якістю такого контролю є забезпечення юридичної доказовості результатів контролю.

Здійснення внутрішнього контролю сприяє вирішенню цілого ряду найбільш загальних та часткових завдань, серед яких: сприяння досягненню цілей господарського об'єкта, попередження зривів в роботі, виявлення невикористаних ресурсів, попередження нераціональних витрат і безгосподарності, виявлення сутності господарських операцій, попередження неправопорядкових дій і втрат, прийняття коректуючих заходів, виявлення реальності фактичного стану об'єкту, виявлення результатів управлінських взаємодій, визначення відповідності господарського процесу управлінським рішенням, виявлення ступеня реалізації управлінських рішень.

2.3 Забезпечення системи внутрішньогосподарського контролю.

Організація та здійснення поточного внутрішнього контролю на підприємстві загосподарською-фінансовою діяльністю дають змогу підвищити контрольні функції бухгалтерського обліку.

Для вирішення основних завдань контролю необхідне організаційне, технічне, економічне, юридичне та обліково-аналітичне забезпечення контрольної діяльності.

Організаційне забезпечення контролю пов'язане з упорядкуванням взаємовідносин між працівниками, службами з приводу контролю, упорядкуванням організації виробництва для забезпечення реалізації ефективних форм і методів контролю.

Технічне забезпечення контрольної діяльності пов'язане з відповідними технічними засобами для виміру, підрахунку, зважування, обміру тощо. Без кількісної характеристики об'єкту контролю неможливе здійснення контролю. Від ступеня надійності і точності технічних засобів контролю залежать і його результати.

Економічне забезпечення контролю пов'язане зі створенням економічної зацікавленості в проведенні контролю. Зацікавленість в проведенні контрольної діяльності виникає в тому випадку, коли результати контролю безпосередньо пов'язані з оцінкою діяльності даного працівника, колективу і відповідно до їх стимулювання.

Юридичне забезпечення контролю пов'язане з вибором форм, методів і процедур контролю, які забезпечують повноцінну доказовість результатів контролю, однозначність у визначенні вини робітників, колективів в небажаних відхиленнях, пов'язано з відхиленнях, пов'язано з встановленням прав і обов'язків при здійсненні контролю і області контролю.

Обліково-аналітичне забезпечення контролю пов'язане зі створенням системи первинного і зведеного обліку та аналізу.

Надання працівнику або колективу прав та обов'язків обов'язково повинно супроводжуватись їх повною відповідальністю за його результати в тому ступені, в якому технічно або організаційно забезпечуються умови і результати контролю.

До важливих умов контролю необхідно віднести організаційну і технічну можливість здійснення контролю, а також економічну доцільність його проведення.

Інформація, яка фіксується в обліку, зокрема в первинних документах, повинна пройти контроль обробку, тобто повинна бути перевірена і

підтверджена не тільки працівником, який подає результат своєї праці іншому, але і працівником, що приймає результати праці попереднього для наступне обробки. Якщо окремі працівники (або колективи, що утворюють відділи, бюро тощо) поставлені умови економічної відповідальності за результати своєї праці, вони одночасно зацікавлені і в перевірці результатів діяльності інших працівників або колективів для фіксування різних відхилень по факторах причинах, які від них не залежать, оскільки в протилежному випадку приймають відповідальність за її наслідки на себе.

2.4 Види внутрішньогосподарського контролю.

Внутрішній контроль за часом проведення поділяється на попередній, поточний і наступний.

Оперативний контроль проводиться безпосередньо в ході здійснення господарської діяльності, як правило, або в момент здійснення господарських операцій, або безпосередньо після їх завершення. Оперативний контроль наближений до тих подій, які контролюються, що істотно підвищує надійність і достовірність інформації, що отримується в результаті контролю.

Наступний і поточний види контролю проводяться після того, як відбулися ті господарські операції або події, які контролюються. Тому інформація для такого контролю, з однієї сторони дещо більш обмежена, ніж при оперативному контролі, а з іншої сторони, носить більш цільний ;узагальненні характер, що не менш важливо в управлінні виробництвом.

Попередній контроль здійснюється до початку операції або процесу виробництва застосовується зокрема, для підтвердження доцільності (законності) господарської операції (або управлінською рішення) до моменту її реалізації.

Проміжний контроль здійснюється в процесі реалізації господарської операції або процесі господарської діяльності.

Заключний контроль проводиться після завершення процесу виробництва або окремо господарське операції.

Поточний внутрішній контроль виконується за показниками місячної бухгалтерські звітності. Проте такий контроль має систематичний характер та проводиться не лише інформацією звітності. Він також здійснюється шляхом перевірки достовірності інформації документів і повним відображенням у них діяльності підрозділів (дільниць) і окремих господарських операцій, господарських процесів оформлених первинними документами. Такий контроль дозволяє визначити доцільність обґрунтованість використання матеріальних, трудових ресурсів, коштів та інших активів.

Перелік питань поточного бухгалтерського контролю визначає головний бухгалтер урахуванням виробничих та господарських особливостей контролюваного об'єкта підприємства.

Функції поточного бухгалтерського контролю здійснюються шляхом:

- перевірки та аналізу облікових реєстрів, звітів виробничих підрозділів, а при потре складання аналітичних таблиць і групувальних відомостей;
- організації контролю за правильністю оформлення первинних облікових документів аналіз відображених показників;
- перевірки окремих ділянок контролюваного об'єкта за розробленим планом, Упроводять працівники, що відповідають за проведення контролю;
- спостереження і вивчення окремих виробничих процесів і господарських операцій..

Важливою ділянкою бухгалтерського контролю є перевірка правильності відображення господарських операцій на рахунках бухгалтерського обліку (кореспонденції рахунків), записів операцій в облікових реєстрах, дотримання правил групування виправдовуючих документів, їх зберігання і користування ними, відповідності показників облікових реєстрів формам звітності.

За результатами перевірок, аналізу та досліджень складають акти або довідки, якщо встановлено порушення, помилки і відхилення, і є потреба прийняття управлінських рішень. Вхіді систематичного контролю виявляються

порушення оформлення первинних документів, графіків передачі та обробки документів. Працівник бухгалтерії, закріплений за певним об'єктом, записує порушення до журналу обліку порушень, доповідає про них головному бухгалтерові і контролює їх усунення.

Таким чином, поточний внутрішній контроль є ефективним засобом управління підприємствами, дає змогу своєчасно запобігати безгосподарному витрачання коштів. Раціональна організація бухгалтерського обліку - обов'язкова умова підвищення дієвості контролю.

Тема 3. Форми внутрішньогосподарського контролю

1. Форми внутрішньогосподарського контролю.
2. Суб'єкти внутрішньогосподарського контролю.
3. Відмінності між внутрішньогосподарським аудитом і внутрішньогосподарською ревізією.
4. Основний зміст порожень про відділ внутрішнього аудиту.
5. Характеристика положень про ревізійну комісію.

3. 1. Форми внутрішньогосподарського контролю

В сучасних умовах господарювання з урахуванням існуючих різних організаційно-правових форм підприємницької діяльності питанням організації внутрішньогосподарського контролю є актуальним. При цьому дієвість контролю підвищується завдяки в цілому поєднання різних форм, способів і прийомів контролю. Традиційно серед основних форм контролю виділяють:

- ревізію;
- контрольну перевірку
- спостереження;
- обстеження;
- перевірку виконання;
- внутрішній аудит, тощо.

Крім того, контрольні перевірки мають різні способи організації їх проведення:

- суцільний – перевірка усіх без виключення документів, операцій, оборотів та залишків по рахунках інших об'єктів за контрольний період;
- вибірковий – вивчення окремих об'єктів контролю відібраних з використанням статистичних і нестатистичних методів відбору
- комбінований – поєднання застосування попередніх методів;
- із використанням комп'ютерної техніки.

В ході перевірки контролером застосовуються різні прийоми контролю, серед яких найбільше значення мають групи прийомів фактичного і документального контролю. Найбільш досконалим методом внутрішньогосподарського контролю для ревізорів є проведення внутрішньої ревізії.

Ревізія – це форма контролю фінансово-господарської діяльності підприємства, дотримання законодавства з фінансових питань, достовірності операцій і звітності, спосіб документального виявлення недочетів, витрат, привласнення і розкрадання грошових коштів, матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань.

Ревізія відрізняється від інших форм контролю плановістю їх проведення, широтою охоплення об'єктів та глибиною їх дослідження, переважає використання документів, як джерела інформації. З розширенням повноважень власника, керівника підприємства все частіше зустрічаються відділу внутрішнього аудиту.

Він об'єднує в собі досвідчених бухгалтерів, які згідно затвердженого керівником плану за погодженням головного бухгалтера здійснюють внутрішній аудит.

3. 2. Суб'єкти внутрішньогосподарського контролю

До суб'єктів внутрішньогосподарського контролю відносять:

- Управлінський персонал та спеціалісти;
- Обліковий персонал на чолі з головним бухгалтером;
- Спеціальні служби створені на підприємстві з метою контролю (спостережна рада, ревізійні комісії, інвентираційні комісії, комісії з розслідування надзвичайних ситуацій, внутрішня аудиторська служба).

До функцій управлінського персоналу та спеціалістів входить, які нормативно зафіксовані в посадових інструкціях:

- попередній;

- поточний;
- наступний.

Обліковий персонал на чолі з головним бухгалтером здійснює контрольну функцію в процесі відображення господарських операцій в первинних документах, реєстрах, звітах.

Спостережна рада створюється в акціонерному товаристві, обирається з його членів і забезпечує контроль за діяльністю виконавчого органу. Спостережну раду товариства створюють для контролю за діяльністю правління, розробки стратегії діяльності товариства. Вона розглядає скарги і звернення акціонерів, стежить за наданням вичерпної та достовірної інформації акціонерам, а також у перерві між загальними зборами в межах свої повноважень виконує функції загальних зборів акціонерів товариства. Вона зобов'язана захищати права акціонерів шляхом ВГК за діяльністю товариства ,розробки його програм дотримуючись яких воно може уникнути збитків.

Ревізійна комісія –

3.3. Відмінність між внутрішньогосподарським аудитом і ревізією.

Внутрішньогосподарський аудит і внутрішньогосподарська ревізія дві різні форми внутрішньогосподарського контролю на підприємстві. Між роботою внутрішньогосподарського аудитора внутрішньогосподарського ревізора існують розбіжності:

1. основним завданням внутрішньогосподарського ревізора є здійснення контролю за виконанням вимог документів, які регламентують внутрішньогосподарську діяльність, всебічне вивчення постановки бухгалтерського обліку на підприємстві, встановлення повноти і достовірності та своєчасності відображення господарських операцій в системі бухгалтерського обліку, розкриття недочетів, крадіжок з метою покарання винних

2. основним завданням внутрішньогосподарського аудитора є не тільки оцінка системи бухгалтерського обліку на підприємстві, а й прогнозування його діяльності на майбутнє

3. іншими відмінностями між внутрішньогосподарським аудитом і внутрішньогосподарською ревізією є :

а) взаємодія з адміністрацією (внутрішньогосподарський аудитор підпорядковується керівництву підприємства, а внутрішньогосподарський ревізор - ні)

б) (внутрішньогосподарський аудитор регламентується науковими нормативами аудиту, Закон України "Про аудиторську діяльність". міжнародні стандарти професійної практики внутрішнього аудиту, положенням про відділ внутрішнього аудиту, яке розробляється на самому підприємстві; внутрішньогосподарський ревізор регламентується Законом України "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні", положенням про ревізійну комісію)

в) відповідальність (внутрішньогосподарський аудитор відповідає перед керівництвом підприємства, а внутрішньогосподарський ревізор перед загальними зборами засновників підприємства)

г) оплата праці (порядок нарахування заробітної плати внутрішньогосподарському аудитору здійснюється у відповідності із штатним розписом, а внутрішньогосподарському ревізору - встановлюється загальними зборами власників)

д) конфіденційність (при внутрішньогосподарському аудиті отримана інформація є конфіденційною, а при внутрішньогосподарській ревізії - ні)

е) оформлення результатів перевірки (результативним документом при внутрішньому аудиті є звіт аудитора, а при внутрішньогосподарській ревізії - акт ревізії)

3.4. Основний зміст положення про відділ внутрішньогосподарського аудиту.

В Україні типової форми положення про відділ внутрішнього аудиту в законодавчому порядку не затверджено. Розробка і затвердження цього

положення є прерогативою самого підприємства. Про те існує ряд реквізитів, які обов'язково мають бути відображені в положенні:

1) загальні положення (в розділі вказують, що відділ внутрішнього аудиту є самостійним підрозділом підприємства і підпорядковується генеральному директору. У своїй діяльності відділ внутрішнього аудиту керується законодавством України, внутрішньофірмовими нормативами підприємства, наказами керівництва підприємства, рішеннями засновників)

2) завдання відділу внутрішньогосподарського аудиту

3) взаємовідносини в внутрішньогосподарському аудиті з іншими підрозділами підприємства (з бухгалтерією, планово-економічним відділом, виробничими підрозділами, юридичним відділом, відділом праці та зарплати, відділ збуту)

4) права внутрішніх аудиторів

5) обов'язки внутрішніх аудиторів

6) відповідальність внутрішніх аудиторів

3.5. Характеристика положень про ревізійну комісію.

Розробка і прийняття положення про ревізійну комісію перебуває в полі зору керівництва підприємства та загальних зборів засновників підприємства. В залежності від організації структури підприємства особливості технології процесу, положення про ревізійну комісію різних підприємств можуть відрізнятися між собою.

Спільні розділи:

1) загальні положення (вказується, що ревізійна комісія є органом акціонерного товариства, який здійснює функції внутрішньогосподарського контролю за його діяльністю окремих підрозділів і служб які знаходяться на балансі даного підприємства. Ревізійна комісія керується законодавчою нормативною базою, статутом акціонерного товариства та ін. документами які були прийняті зборами акціонерів і мають відношення до ревізійної комісії)

2) функції ревізійної комісії

3) права і повноваження ревізійної комісії

- 4) обов'язки ревізійної комісії
- 5) оплата праці ревізійної комісії
- 6) порядок проведення засідань ревізійної комісії

Тема 4: Особливості організації служби внутрішньогосподарського контролю на підприємстві.

1. Структурні підрозділи внутрішньогосподарського аудиту і ревізії.
2. Принципи організації праці внутрішньогосподарських аудиторів і ревізорів.
3. Права і обов'язки, відповідальність аудиторів і ревізорів.
4. Права і обов'язки суб'єктів при проведенні внутрішньогосподарської перевірки.

4.1. Структурні підрозділи внутрішньогосподарського аудиту і ревізії.

Залежно від адміністративного підпорядкування розрізняють три типи структури апарату внутрішнього аудиту: лінійно-просту, лінійно-штабну і комбіновану.

При побудові служби ВА за принципом лінійного адміністративного підпорядкування всі його працівники прямо підпорядковуються керівникові цього органу. Даний підхід до організації служби В А використовують на малих і середніх підприємствах.

Лінійно-штабне адміністративне підпорядкування працівників служби ВА передбачає, що ця служба ділиться на ректори, а керівник цього контрольного органу подає розпорядження керівникам секторів. Наприклад, у складі служби ВА може бути сектор комплексного аудиту, аналітичний сектор, інвентаризаційна група, група експертизи тощо. Даний підхід до організації служби ВА оправданий лише на великих підприємствах із складною організаційною структурою.

Комбінована структура побудови апарату ВА передбачає передачу окремим службам управління частини прав і функціональних обов'язків внутрішніх аудиторів. Вона добре застосовується у системі споживчої кооперації.

Основними структурними підрозділами внутрішньогосподарського аудиту і ревізії на підприємстві є відділи внутрішньогосподарського аудиту (на великих підприємствах), одноособові аудитори і ревізійні комісії.

В один час форми організації внутрішньогосподарського контролю на підприємстві можуть бути різні, однак в будь-якому випадку

внутрішньогосподарський аудит і ревізія є невід'ємною частиною внутрішньогосподарського контролю на підприємстві.

Ревізійна комісія: згідно Закону України "Про господарські товариства" в акціонерних товариствах передбачено створення ревізійної комісії. Ревізійна комісія здійснює контроль за фінансово-господарською діяльністю товариства і є підзвітною загальним зборам акціонерів. Існують такі обмеження, щодо формування складу ревізійної комісії:

а) члени ревізійної комісії обов'язково повинні бути акціонерами товариства,

б) члени ревізійної комісії не можуть бути членами правління, спостережної ради та іншими посадовими особами.

Ревізійна комісія виконує покладені функції шляхом проведення планових і позапланових ревізій.

Відділ внутрішнього аудиту: є самостійним структурним підрозділом підприємства. Структуру і штат даного відділу затверджує директор підприємства за пропозиціями начальника, відділу внутрішнього аудиту. До складу відділу внутрішнього аудиту можуть входити окремі підрозділи (сектори, групи), які виконують різні функціональні обов'язки. Такими підрозділами є підрозділ комплексного аудиту, інвентаризаційна група, група експертизи і так далі. Розподіл обов'язків між членами відділу внутрішнього аудиту здійснюється начальником даного відділу у відповідності з посадовими інструкціями і положенням про відділ внутрішнього аудиту.

У складі відділу внутрішнього аудиту можуть працювати, як сертифіковані так і не сертифіковані аудитори при обов'язковій умові - працівники відділу внутрішнього аудиту мають мати вищу освіту, в складі відділу мають бути працівники, які мають ґрунтовні знання не тільки з бухгалтерського обліку і аудиту, а й з фінансів, кредитування, права, менеджменту, маркетингу, банківської справи та ін.

Оптимальний склад відділу внутрішнього аудиту:

- 1) керівник відділу - сертифікований аудитор
- 2) спеціалісти з документальних перевірок

- 3) спеціалісти з фінансового аналізу
- 4) спеціалісти з правових питань
- 5) спеціалісти з оподаткування
- 6) спеціалісти іншого фахового спрямування.

4.2 Принципи організації праці внутрішньогосподарських аудиторів і ревізорів.

Основні принципи організації праці:

1) ритмічність - полягає в рівномірному виконанні ними аудиторських процедур згідно із затвердженими графіками і планом. Наприклад, проведення інвентаризації не тільки в кінці року, а й протягом звітного періоду.

2) спеціалізація - передбачає розподіл праці внутрішніх аудиторів та ревізорів щодо виконання аудиторських процедур. Так, у ревізійній службі одні ревізори спеціалізуються на проведенні документальних ревізій, тематичних перевірок, інші - на проведенні інвентаризацій. У службі внутрішнього аудиту можлива спеціалізація працівників щодо проведення економічного аналізу, експертних оцінок та ін.

3) кооперування - дотримання цього принципу означає поєднання зусиль окремих спеціалізованих підрозділів чи спеціалістів різного фаху на всебічне дослідження суб'єкта господарювання. Наприклад, проведення комплексної ревізії: залучаються і ревізори, і інвентаризатори, і плановики, і працівники з відділу збуту, постачання та ін.

4) субординація - пояснюється лінійним підпорядкуванням працівників служби внутрішнього аудиту його керівнику цієї служби, останнього - керівнику підприємства.

5) взаємодія внутрішніх аудиторів та ревізорів - обумовлена перш за все необхідністю виключення дублювання одних і тих же процедур різними аудиторами. Кожен аудитор повинен виконати свої функції згідно з планом і програмою аудиту. Матеріали перевірки одного аудитора використовуються

іншим аудитором. Загальний контроль за процесом внутрішнього аудиту здійснює керівник аудиторської служби або керівник групи.

б) планування роботи - плани роботи служби контролю складають на поточний рік і на перспективу. В планах на поточний рік вказують обсяги і види робіт, виконавців, терміни виконання. У цих планах можна уточнювати види робіт окремих структурних підрозділів служби внутрішнього аудиту.

7) принципи наукової організації праці - повинна строго регламентувати обов'язки, компетенцію і відповідальність окремих працівників, усувати в роботі невласиві їм функції і паралелізм, вміло об'єднувати їх працю. Правильне визначення принципів наукової організації праці дозволяє планомірно вирішувати на високому рівні всі питання організації праці внутрішніх аудиторів. Це, в свою чергу, впливає на якість виконання ними своїх функціональних обов'язків.

4.3. Права, обов'язки і відповідальність аудиторів і ревізорів.

Без чітко визначених функціональних прав і обов'язків працівників відділів внутрішньогосподарського аудиту та ревізії, мета створення цих відділів не буде досягнена. Тому в посадових інструкціях внутрішніх аудиторів та ревізорів необхідно зафіксувати права та їх обов'язки. При вирішенні даної проблеми за основу необхідно взяти окремі положення з Закону України "Про аудиторську діяльність" і Закону України "Про ревізійну службу". На основі опрацювання даних законодавчих актів можна сформулювати права і обов'язки внутрішніх аудиторів та ревізорів. Виходячи із специфіки відділу внутрішньогосподарського аудиту можна виділити права внутрішніх аудиторів:

1) самостійно визначити форми і методи аудиторської перевірки Із врахуванням методологічних принципів розроблених відділом внутрішнього аудиту.

2) отримувати від керівництва підрозділів підприємства необхідну інформацію (в письмовій та усній формі) і всю документацію.

- 3) оглядати і опечатувати, при необхідності, приміщення каси, складів
- 4) перевіряти наявність майна, грошових коштів, товарно-матеріальних цінностей на підприємстві з метою встановлення ефективності використання у господарській діяльності матеріальних і трудових ресурсів.
- 5) залучати при необхідності для вирішення завдань для внутрішнього аудиту працівників інших підрозділів та експертів
- 6) отримувати необхідну інформацію від третіх осіб
- 7) надавати керівництву пропозиції про накладення матеріальних і дисциплінарних стягнень на винних осіб.

Обов'язки внутрішніх аудиторів:

1. Організувати постійний контроль за діяльністю підприємства і його підрозділів шляхом регулярних перевірок;
2. Кваліфікаційно проводити аудиторські перевірки;
3. Здійснювати повне документування кожного факту перевірки;
4. Зберігати таємницю інформації, яка отримана в процесі внутрішнього аудиту;
5. представляти керівництву підприємства підсумкову інформацію за результатами аудиту;
6. проводити періодичний комплексний аналіз діяльності підприємства.

Внутрішній аудитор несе відповідальність за:

1. Обґрунтованість і своєчасність представлення висновків про стан бухгалтерського обліку і звітності та відповідність внутрішньогосподарських регламентів чинному законодавству і правовому статусу підприємства
2. обґрунтованість представлених пропозицій щодо покращення організації системи контролю бухгалтерського обліку на підприємстві
3. правильність консультацій наданих керівникам підрозділів, спеціалістам і працівникам апарату управління з питань організації виробництва, системи управління, методів фінансово-господарської діяльності та ін питань.

4.4. Права і обов'язки суб'єктів при проведенні

внутрішньогосподарської перевірки.

Права та обов'язки господарюючих суб'єктів при проведенні внутрішньогосподарського аудиту і ревізії встановлюються Законом України "Про аудиторську діяльність", "Про державну контрольно-ревізійну службу в Україні", "Положенням про ревізійну комісію" і "Положенням про відділ внутрішнього аудиту".

Зокрема, підприємство яке перевіряється має право отримувати від внутрішньогосподарських аудиторів і ревізорів вичерпну інформацію на основі якої ґрунтуються висновки і зауваження аудиторів і ревізорів.

Обов'язки суб'єктів:

1. сприяти внутрішньогосподарським аудиторам і ревізорам умови для своєчасного і повного проведення аудиторсько-контрольної перевірки
2. надавати необхідну документацію, пояснення, які необхідні для перевірки
3. оперативно усувати виявлені в ході перевірки порушення у веденні бухгалтерського обліку і складанні звітності
4. підготувати до початку проведення перевірки документацію згідно представленого переліку
5. сприяти виконанню функцій внутрішнього аудитора і ревізора
6. не здійснювати будь-яких дій з метою обмеження кола питань, які підлягають в'ясненню при проведенні аудиторсько-ревізійної перевірки.

Тема 5: Методичні прийоми внутрішньогосподарського контролю.

1. Суть методу і методичних прийомів внутрігосподарської перевірки, їх класифікація.
2. Зміст загальних прийомів наукового мислення.
3. Характеристика прийомів фактичного контролю.
- 4 Суть прийомів документального контролю.

5.1. Суть методу і методичних прийомів внутрішньогосподарської перевірки, їх класифікації.

Теорія контролю свідчить, що внутрішньогосподарський аудит і ревізія - це складний процес зниження інформаційного ризику, де внутрішніми аудиторами і ревізорами використовуються різні методи, які в загальному формують методологію внутрішньогосподарського аудиту і ревізії. Методичні прийоми – це сукупність способів вивчення законності, доцільності дій для оцінки діяльності підприємства.

Методологія внутрішньогосподарського аудиту і ревізії - це вчення про методи пізнання за допомогою яких внутрішній аудитор і ревізор досліджує об'єкти внутрішнього аудиту і ревізії.

Методичні прийоми внутрішньогосподарського аудиту і ревізії є різноманітними і їх застосування обумовлене професійним рівнем і практичним досвідом внутрішньогосподарських аудиторів і ревізорів. Методичні прийоми поділяються на групи:

I - прийоми наукового мислення

II - прийоми фактичного контролю

III - прийоми документального контролю

Поділ на прийоми документального і фактичного контролю є умовним, але дає змогу предметно враховувати їх взаємообумовленість і взаємозв'язок, що сприяє удосконаленню методики аудиту і ревізії.

До загальнонаукових методів (методів наукового мислення) належать:

- індукція і дедукція

- синтез
- аналогія
- абстрагування
- моделювання
- функціонально-вартісний аналіз.

Методичні прийоми документального контролю:

I група - методичні прийоми формально-правової перевірки документів (перевірка дотримання правил складання повноти і достовірності оформлення документів, співставлення звітних та облікових даних із нормативами, перевірка арифметичних розрахунків)

II група - методичні прийоми перевірки реальності (достовірності відображених в документах обставин і процесів: співставлення даних документів, що відображають господарські операції з даними документів, які були основою цих операцій, аналітичні процедури; підтвердження від третіх осіб про реальність залишків на рахунках грошових коштів, зустрічна перевірка)

На відміну від методів документального контролю методи фактичного контролю є традиційними:

- 1) огляд
- 2) обстеження
- 3) інвентаризація
- 4) контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво
- 5) лабораторний аналіз сировини і готової продукції
- 6) експертиза

Взаємодоповнюючі комбінації вищезазначених контролів, їх поєднання є досить доцільним при проведенні внутрішньогосподарських аудиту і ревізії.

5.2. Зміст загальних прийомів наукового мислення.

До основних загальних прийомів наукового мислення відносять:

1) індукцію і дедукцію. Особливістю методу індукції є те, що господарські процеси внутрішньогосподарський аудитор і ревізор перевіряє послідовно від часткового до загального. Дедукція - навпаки.

Слід зазначити, що якщо здійснюється суцільна перевірка то внутрішньогосподарський аудитор і ревізор застосовує прийом індукції. Використання цього прийому характерно в :

- 1) при перевірці касових і банківських операцій
- 2) при перевірці розрахунків з підзвітними особами
- 3) при перевірці інших ділянок, де виявленні суттєві викривлення обліку і звітності, подробиці документів і зловживань

В інших випадках застосовують прийом дедукції, що заощадить час на перевірку

1) моделювання. Його використовують у випадку коли необхідно побудувати на загальних принципах моделі для того, щоб ефективно провести внутрішньогосподарський контроль окремих видів діяльності

2) синтез. Дозволяє вивчити предмет дослідження у цілості, єдності та взаємозв'язку окремих його об'єктів •

3) аналогія. Це наукове дослідження за допомогою якого внутрішньогосподарські аудитори і ревізори пізнають ознаки об'єктів дослідження на основі їх подібності з ін. Дозволяє виявити ознаки і властивості одних об'єктів контролю і поширити їх на ін. об'єкти.

5.3. Характеристика прийомів фактичного контролю.

- огляд. Один з масових методичних прийомів фактичного контролю. Представляє собою безпосереднє вивчення компетентною особою певних об'єктів обліку, які виконують ті чи інші функції (грошові кошти, товарно-матеріальні цінності). Огляду підлягають виробничі приміщення, території, склади підприємства

- обстеження. Включає коло питань пов'язаних із вивченням організаційно-виробничої діяльності підприємства і перевірку забезпечення збереження майна даного підприємства. Цей метод полягає в огляді певних

об'єктів (цінні папери, готівка, товарно-матеріальні цінності і ознайомлення із документальними та отриманні пояснення від певних осіб)

- контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво. Проводять з метою визначення достовірності діючих норм і нормативів витрат сировини і матеріалів на виробництво продукції або обсягів будівельно-монтажних робіт. За допомогою його виявляють наступне:

- факти застарілих норм в результаті чого на складі і цехах підприємства утворюються не враховані лишки сировини і матеріалів

- випадки зменшення норм часу і розцінок на виконані роботи

- неправильність розрахунків ефективності прийнятих за основу при виплаті грошових винагород

- інвентаризація фактичної наявності та стану підконтрольних об'єктів. Використовується для контролю достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності. В процесі інвентаризації використовуються конкретні процедури, які дають можливість перевірити наявності матеріальних цінностей і грошових коштів в натуральному виді шляхом перерахунку, зважування, вимірювання.

- лабораторний аналіз. Це виявлення необхідних показників якості тих або інших шляхом відповідного (фізичного, хімічного, біологічного) аналізу в стаціонарних умовах.

- експертиза. Застосовується внутрішнім аудитором або ревізором у випадку коли у нього виникли питання, які вимагають спеціальних знань. Тоді використовують експертів. Експертиза - це дослідження на науковій основі представлених об'єктів з метою вивчення свідчень про факти які мають значення для правильного вирішення внутрішньої перевірки об'єктів.

5.4. Суть прийомів документального контролю.

На практиці внутрігосподарськими аудитором і ревізорами використовуються методи документальної перевірки:

1 огляд документів за формою (формальна перевірка)

- 2 арифметична перевірка
- 3 перевірка документів по суті
- 4 зустрічна перевірка
- 5 сканування
6. експертна перевірка документів
- 7.логічна перевірка
- 8.взаємний контроль

Тема 6: Інвентаризації як метод наступного внутрігосподарського контролю.

1. Роль інвентаризації. Суть інвентаризації і нормативно-правове забезпечення.
2. Завдання внутрішньої інвентаризації.
3. Планування інвентаризації.
4. Об'єкти та суб'єкти при проведенні інвентаризації.
5. Види інвентаризації.
6. Виявлення результатів інвентаризації та їх затвердження.

6.1. Роль інвентаризації. Суть інвентаризації і нормативно-правове забезпечення

Інвентаризація як метод наступного господарського контролю є основою внутрішньогосподарського контролю, регламентується діючим законодавством та проводиться незалежно від проведення ревізії, аудиту, судово-бухгалтерської експертизи. В сучасних умовах господарювання мета інвентаризації полягає у виявленні фактичної наявності і стану об'єкту, що перевіряється, виявленні відхилень від тих нормативних, планових і багатьох інших характеристик, у відповідності з якими він може функціонувати, та їх нормативно-правовому регулюванні.

Таким чином, під інвентаризацією розуміють перевірку наявності та стану об'єкта контролю, яка здійснюється шляхом спостереження, вимірювання, реєстрації та порівняння отриманих даних.

В умовах розвитку теорії контролю інвентаризація набула нових ознак, і включає процедури, що належать до прийомів фактичного і документального контролю, прийомів узагальнення і реалізації її результатів, і в сукупності складають метод наступного господарського контролю. При цьому завдяки її проведенню можна визначити загальний економічний стан будь-якого підприємства. Визначення реального стану об'єкта, порівняння та оцінка складають логіку інвентаризації як функції контролю, тобто встановлення

істинного, дійсного стану об'єкта, виявлення відхилень від його заданого стану, оцінка відхилень за критеріями доцільності та законності.

6.2. Завдання внутрішньої інвентаризації.

Серед основних завдань інвентаризації виділяють наступні:

- 1) забезпечення контролю за наявністю і станом майна, його рухом, використанням матеріальних, фінансових, нематеріальних, природних та енергоресурсів у відповідності з затвердженими нормами, планом тощо;
- 2) виявлення майна, що втратило свою якість, зіпсованого, невикористаного і непотрібного на підприємстві, а також того, що знаходиться поза обліком;
- 3) встановлення реального фізичного стану (ступінь зносу) та оцінки основних засобів та інших засобів праці, що обліковуються на балансі;
- 4) виявлення стану розрахунків, встановлення фактичної наявності або підтвердження дебіторської заборгованості;
- 5) виявлення понаднормове використаних та невикористаних матеріальних цінностей;
- 6) перевірка дотримання правил та умов збереження майна;
- 7) виявлення та усунення фактів безгосподарності та безвідповідальності, виявлення резервів матеріальних ресурсів, застосування заходів щодо їх використання;
- 8) визначення розмірів природного збитку та інших витрат;
- 9) контроль за станом обліку і звітності матеріально відповідальних осіб;
- 10) перевірка дотримання діючих положень про матеріальну відповідальність.

6.3. Планування інвентаризації.

При організації бухгалтерського контролю шляхом здійснення інвентаризаційної роботи на підприємстві бухгалтер має приділити увагу питанням її планування. При плануванні інвентаризаційної роботи розглядають два види планування:

– короткотермінове планування (планування кількості та черговості проведення інвентаризацій за об'єктами);

– оперативне планування кожної окремо взятої інвентаризації.

План інвентаризаційної роботи складається до 20 січня та затверджується власником або керівником підприємства до 1 лютого поточного року.

В плані інвентаризаційної роботи передбачаються графіки планових інвентаризацій у строки, визначені діючими положеннями про інвентаризацію та відомчими інструкціями, і графіки позапланових раптових перевірок наявності цінностей у різні строки.

Планування інвентаризації повинно проводитись з урахуванням багатьох чинників важливе місце серед яких займає забезпечення їх раптовості. При цьому у плані повинна бути передбачена мінімальна кількість інвентаризацій, що регламентується Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні".

При складанні плану інвентаризаційної роботи обов'язково враховуються рекомендації щодо мінімальної кількості проведення інвентаризацій за окремими об'єктами .

Види майна і фінансових зобов'язань	Періодичність
Основні засоби	1 раз на рік (але обов'язково перед складанням річної звітності)
Незавершене виробництво і напівфабрикати власного виробництва	1 раз на рік
Молодняк тварин	1 раз на квартал
Готова продукція на складах	1 раз на рік
Товари: – промислові – продовольчі	1 раз на рік 2 рази на рік
МШП	1 раз на рік
Нафта і нафтопродукти	1 раз на місяць
Дорогоцінні метали і дорогоцінне каміння	2 рази на рік

Бібліотечні фонди	В порядку, визначеному міністерствами і відомствами
Сировина та інші матеріальні цінності	1 раз на рік
Грошові кошти, грошові документи, цінності і бланки суворої звітності	1 раз на місяць
Розрахунки з банками по позиках та інші розрахунки, отриманих з бюджету коштів і т.д.	В міру одержання виписок банку
Розрахунки по платежах в бюджет	1 раз на квартал
Розрахунки з філіями, виділеними на самостійний баланс, і з вищестоящими організаціями	На перше число кожного місяця
Розрахунки з дебіторами та кредиторами	2 рази на рік (але обов'язково перед складанням річної бухгалтерської

Кількість запланованих інвентаризацій може не співпадати з фактично проведеними. Отже, існують такі випадки, коли, передбачити інвентаризацію не можливо, а згідно чинного законодавства її проведення є обов'язковим:

- 1) при передачі майна державного підприємства в оренду;
- 2) при приватизації майна державного підприємства;
- 3) при перетворенні державного підприємства на акціонерне товариство (корпоратизації);
- 4) перед складанням річної бухгалтерської звітності;
- 5) при встановленні фактів крадіжок і зловживань, псування цінностей;
- 6) на вимогу судово-слідчих органів;
- 7) у випадку стихійного лиха;
- 8) при ліквідації підприємства.

Планові інвентаризації проводять члени центральної інвентаризаційної комісії, яка призначається наказом керівника підприємства.

Крім того, в плані обов'язково передбачається більш часте проведення інвентаризацій на тих підприємствах, де працюють знову прийняті матеріально відповідальні особи (звертається увага на працівників, що мають недостатній досвід роботи з товарно-матеріальними цінностями і коштами), невикористані своєчасно чергові відпустки (особливо з ініціативи матеріально

відповідальних осіб), отримані сигнали про завищення цін або інші порушення правил торгівлі тощо.

План будь-якої дискретної інвентаризації на встановлену лату повинен бути розробленим не пізніше, ніж за 14 днів до її початку. Такий план повинен бути невід'ємною частиною внутрішніх правил ведення бухгалтерського обліку на підприємстві на поточний господарський рік.

Планується проведення інвентаризацій по відповідних кварталах, що забезпечує дотримання принципів плановості інвентаризаційної роботи та раптовості її проведення. Щомісяця план роботи уточнюється та при необхідності коригується. При цьому велике значення має правильне встановлення черговості проведення інвентаризацій.

Так доцільне проведення більшої кількості інвентаризацій у першій половині місяця. Такий підхід до проведення інвентаризації дозволяє дотримуватись принципу раптовості інвентаризації та дозволяє запобігати, діям МВО до кінця місяця, збалансувати можливі результати господарських порушень та наслідки інших зловживань.

Досить важливим для інвентаризації є період її проведення. Від цього залежить, насамперед, якість інвентаризації, а також витрати часу і коштів на її проведення.

Планування інвентаризацій пов'язано з великою підготовчою роботою, проведення якої повинно бути покладене на голову ревізійної комісії. Це робота, що потребує від відповідальної особи повних знань дійсного положення справ, знання психологічного мікроклімату на підприємствах, великої фахової підготовки, інтуїції, свідомої відповідальності за довірену справу. Нижче наведено порядок планування та проведення інвентаризації

Порядок планування та проведення інвентаризації
Складання плану обов'язкових інвентаризацій на рік (зазначення кількості і дат інвентаризацій, переліку майна і фінансових зобов'язань, які перевіряються при кожній інвентаризації, крім випадків, коли вона є обов'язковою)
Підготовка наказу про проведення інвентаризації не менше ніж за 10 днів до настання строку її проведення (призначення комісії з представників адміністрації, працівників бухгалтерії матеріально відповідальних осіб. До складу інвентаризаційної комісії можна

включити представників служби внутрішнього аудиту під-ва, незалежних аудиторських фірм).

Одержання комісією останніх прибуткових і видаткових документів і звітів про рух матеріальних цінностей і грошових коштів до початку проведення фактичної наявності майна. Голова комісії візує усі прибуткові і видаткові документи, додатки до реєстрів, із зазначенням: "До інвентаризації на ...". На підставі цих документів бухгалтерія визначає залишки майна за даними обліку. З початком інвентаризації приймаються усі господарські операції

Подання матеріально відповідальною особою розписки про те, що до початку інвентаризації усі прибуткові і видаткові документи на майно здані до бухгалтерії або передані комісії та усі цінності, що знаходяться на відповідальному зберіганні МВО, оприбутковані, а вибулі - списані на витрати. Аналогічні розписки даються особам, які мають підзвітні суми на придбання або довіреності на одержання майна

Підготовка бухгалтера інвентаризаційних описів (не заповнюючи графи "За даними І бухгалтерського обліку") за об'єктами і підрозділами, які належать інвентаризації (не менше двох примірників)

Позапланові перевірки наявності матеріальних цінностей проводяться раптово один раз на місяць або квартал працівником бухгалтерії. Строки їх проведення не повинні бути відомі матеріально відповідальним особам, тому графік таких перевірок не підлягає розголошенню і зберігається у головного бухгалтера в недоступному для сторонніх осіб місці. Позапланові перевірки звичайно бувають вибірковими, за винятком тих, що проводяться поза графіком в окремих випадках (при зміні матеріально відповідальних осіб, при проведенні ревізії або на вимогу правоохоронних органів тощо).

6.4. Об'єкти та суб'єкти при проведенні

Об'єктом інвентаризації є окремі елементи оборотних і необоротних активів. Довгострокових і поточних зобов'язань, забезпечень наступних витрат і платежів, доходів і витрат майбутніх періодів. Слід зазначити, що об'єкти інвентаризації в ланках сфери виробництва, обігу і в невиробничій сфері будуть мати відмінності.

Принципово новим підходом, на наш погляд, для теорії контролю у визначенні об'єктів інвентаризації є те, що розгляду їх підлягають дані як балансового, так і позабалансового обліку. В Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей,

грошових коштів і документів та розрахунків (надалі - Інструкція по інвентаризації лише у п. 5 згадується, що «інвентаризації підлягають також майно і матеріальні цінності, що не належать підприємству та облік яких ведеться на позабалансових рахунках». Надалі ж про проведення інвентаризації в позабалансовому обліку зовсім не згадується.

Сама по собі інвентаризація не існує. Вона являє собою систему, у якій взаємодіють об'єкти і суб'єкти контролю. Суб'єктами інвентаризації на підприємствах сфери матеріального виробництва виступають відповідні підрозділи підприємства та їх фахівці, що організують і проводять інвентаризації на відповідних об'єктах. Безліч різних суб'єктів, що здійснюють інвентаризації, їх рівнів і органів вимагають забезпечення класифікації суб'єктів, які проводять інвентаризації. Для підвищення ефективності результатів інвентаризацій на підприємствах існує класифікаційна модель інвентаризацій залежно від її суб'єктів.

Безпосередньо на підприємствах суб'єктами інвентаризації є керівник або його заступник, головний бухгалтер або керівник обліково-контрольної групи, відповідні начальники структурних підрозділів (служб). Такі інвентаризації вважають внутрішньогосподарськими. Безпосередньо на об'єктах збереження цінностей здійснюються внутрішні інвентаризації. Проводять їх відповідні фахівці в особі представника керівника підприємства, що призначив інвентаризацію, технологів, економістів, працівників бухгалтерських служб, ревізорів (інвентаризаторів). У цьому випадку кожен суб'єкт інвентаризації виконує визначені функції, розподіл яких регламентується відповідними правилами.

Вони можуть бути як повними, так і частковими, і спрямовуються на забезпечення збереження цінностей на об'єктах і правильного їх використання і всі інвентаризації є плановими (обов'язковими). Поряд із плановими (обов'язковими) інвентаризаціями виникає необхідність у проведенні позапланових. У процесі ревізій підприємств вони здійснюються з ініціативи ревізорів. В інших випадках позапланові інвентаризації можуть

проводитися при зміні матеріально відповідальних осіб, після стихійних лих та при виникненні інших непередбачених обставин. На підприємствах сфери матеріального виробництва весь процес організації інвентаризацій здійснюють, як правило, постійно діючі інвентаризаційні комісії. Проведення інвентаризації на тому або іншому об'єкті збереження цінностей забезпечують робітничі інвентаризаційні комісії. Усе це обумовлює необхідність розподілу інвентаризацій на центральні і робітничі. Залежно від розміру нестач або розкрадань, пересортиці і причин їх утворення результати інвентаризацій можуть розглядатися або безпосередньо самим керівником підприємства, або на колегії вищого органу. Інвентаризація в системі господарського контролю є одним із найважливіших методів фактичного контролю, за допомогою якого здійснюються перевірка на місці збереження цінностей (по кількості і якості), грошових коштів і зіставлення встановленої наявності цих цінностей із даними бухгалтерського обліку і документами про їх одержання і використання. При цьому під час проведення інвентаризації активів і зобов'язань слід, на наш погляд, розрізняти: матеріальну інвентаризацію, інвентаризацію первинних документів і безпосередньо бухгалтерську (книжкову) інвентаризацію.

6.5. Види інвентаризації.

Залежно від охоплення перевіркою цінностей і об'єктів їх зберігання періодичності, змісту і планування інвентаризації, способів узагальнення результатів та інших ознак розрізняють такі види інвентаризацій: повна, часткова, суцільна, вибіркова, планова, позапланова, повторна, контрольна, перманентна (безперервна).

Повна інвентаризація передбачає перевірку фактичної наявності всіх видів цінностей на тому чи іншому підприємстві, а також тих які прийняті на відповідальне зберігання, здані на переробку. Повні інвентаризації є найбільш ефективними при забезпеченні збереження цінностей на підприємствах промисловості. На практиці такі інвентаризації проводяться

дуже рідко, що поясниться необхідністю значних затрат коштів і праці. Нерідко проведенню таких інвентаризацій заважають надмірні запаси цінностей у певні періоди часу. У цих випадках доцільно провести інвентаризацію окремих видів цінностей чи окремих місць їх зберігання.

Часткова інвентаризація охоплює перевіркою наявність окремих видів цінностей підприємства: готова продукція (за її видами), продукція переробки (за її видами), сировина, матеріали тощо. Перевагою такої інвентаризації є те, що вона не потребує значних затрат праці і засобів.

Суцільна інвентаризація передбачає перевірку всіх без винятку цінностей, що знаходяться під звітністю тієї чи іншої матеріально відповідальної особи, чи однієї бригади цих осіб підприємства або об'єднання. На відміну від повної інвентаризації вона стосується тільки перевірки певних цінностей, що знаходяться під звітом у окремих матеріально відповідальних осіб.

Вибіркова інвентаризація охоплює перевіркою тільки деякі цінності у певної матеріально відповідальної особи. Таку інвентаризацію легко організувати в будь який час без шкоди для роботи підприємства.

Планова інвентаризація проводиться за заздалегідь складеними планами підприємства чи об'єднання. З метою забезпечення раптовості план її проведення не підлягає розголошенню і конкретії дати проведення в плані не проставляються.

Позапланові інвентаризації здійснюються за ініціативою ревизорів у процесі проведення ревізій підприємств чи об'єднань за сигналами про зловживання матеріально відповідальних осіб, при зміні матеріально відповідальних осіб, у період зупинки підприємства (цеху) на довготривалий ремонт тощо.

Повторна інвентаризація проводиться в основному тоді коли порушена раптовість попередньої інвентаризації чи остання проведена недоброякісно.

Контрольна інвентаризація проводиться під час інвентаризації чи відразу після її закінчення. Вона повинна охопити не менше 10-15% найменувань

найбільш цінних видів цінностей, що вказані в описі не менше 10 % від загального числа фактично проведених інвентаризацій. У випадку виявлення значних розходжень даних контрольної інвентаризації з даними інвентаризаційного опису збираються письмові пояснення від членів комісії і матеріально відповідальних осіб. У цьому випадку призначається новин склад комісії для проведення повторної суцільної інвентаризації. Поряд з цим керівник підприємства (об'єднання) розглядає питання про відповідальність першого складу інвентаризаційної комісії за допущені приписки, пропуски цінностей і інші порушення під час проведення інвентаризації цінностей.

Перманентна (безперервна) інвентаризація проводиться за закритим планом роботи бухгалтерської служби протягом календарною року в різні дати. Для проведення такої інвентаризації виділяються спеціалісти, які перевіряють певні види цінностей. Цим забезпечується:

- систематичний контроль за цінностями які знаходяться на об'єктах шляхом перевірки їх у натурі і своєчасне виявлення розходжень між даними обліку

- виявлення недоліків у роботі складів і інших об'єктів у період здійснення операцій і оформлення їх документами

- контроль за правильністю ведення кількісного обліку

Увесь процес підготовки і проведення перманентної інвентаризації цінностей зводиться до наступного. Одержавши розпорядження про перевірку певних найменувань цінностей інвентаризаційна комісія разом із працівниками обліку перевіряє повноту і правильність записів документів у складських книгах чи картках. У період коли записи в книгах (картках) звіряють із даними бухгалтерського обліку комісія перевіряє залишки окремих видів цінностей у натурі і заповнює інвентаризаційний опис. Це дає можливість встановити залишки за тим чи іншим видом цінностей, співставити їх із фактичними даними. Але важливою умовою успіху такої інвентаризації є добре організована робота господарства і документообіг у ньому.

Якщо на підприємствах промисловості не налагоджений документообіг і відсутній достатній складський майданчик для розміщення продукції за її видами і найменуваннями то перманентна інвентаризація цінностей не може забезпечити ефективність контролю,

Одним із недоліків перманентної інвентаризації цінностей є і те, що не завжди можна завчасно визначити їх номенклатуру і правильно організувати перевірку їх залишків раціонально і рівномірно протягом року. Немає також упевненості в тому, що всі цінності будуть проінвентаризовані в необхідні строки. Частина цінностей може виявитися непроінвентаризованою, а недостачі приховуватимуться.

При організації перманентної інвентаризації цінностей необхідна також суворая раптовість, тому що найменше порушення її створює можливість для приховування фактичного стану залишків цінностей. Щоб уникнути цих недоліків, таку інвентаризацію організувати необхідно планомірно, з урахуванням усіх видів цінностей. Перевага перманентної Інвентаризації полягає в тому, що вона дозволяє здійснити контроль у період здійснення операції. Недоліком є і те, що вибіркова перевірка залишків цінностей не дозволяє виявити всю їх фактичну наявність і визначити результати роботи матеріально відповідальних осіб.

6.6. Виявлення результатів інвентаризації та їх затвердження.

Результати інвентаризацій цінностей оформляють порівняльною відомістю, яка поєднується з бланком інвентаризаційного опису. У порівняльній відомості шляхом співставлення залишків за найменуваннями і сортами продукції з обліковими даними в такому ж розрізі визначають суму нестач чи лишків.

У випадку виявлення нестач цінностей визначають суму природних втрат, яку списують за фактичними розмірами, але не вище встановлених норм які встановлюються залежно від зони і умов зберігання цінностей.

Під природними втратами розуміють зменшення початкової ваги окремих видів цінностей (продукції сировини, палива тощо), які відбуваються без причин що неможливо усунути в процесі їх зберігання, перевезення і відпуску (висихання, випаровування тощо).

До природних втрат не можна віднести убуток цінностей який виникає у зв'язку зі стихійним лихом крадіжками, замочуванням втратою в дорозі й іншими причинами, які за своїм характером не можуть вважатися такими, що можна віднести їх до природних втрат. Такі втрати оформляються відповідними актами, на основі яких визначаються причини виникнення втрат і винних у цьому осіб.

Для окремих видів цінностей затверджені граничні норми природних втрат, які застосовуються тільки у випадку виявлення у матеріально відповідальних осіб фактичної нестачі.

В оборот для розрахунку розміру цих втрат включають лише цін пості, які надійшли на склад (за винятком продукції, яка відвантажена транзитом).

До природних не відносяться також втрати які утворюються внаслідок пошкодження тари а також брак і відходи які виникають у процесі зберігання і обробки продукції. Норми природних втрат не застосовуються до цінностей які обліковані в загальному обороті складу, але фактично на складі не зберігались (транзитні операції), до цінностей які списані за актами внаслідок псування. Списання природних втрат цінностей може здійснюватись тільки після її інвентаризації на основі відповідною розрахунку який складенні) і затвердженим у встановленому порядку.

При перевірці правильності списання втрат цінностей на базах і складах у межах норм природних втрат необхідно встановити чи не застосовуються норми природного убутку до цінностей що відпускаються стандартною масою. До них норми природних втрат не застосовуються. Якщо ж у міжінвентаризаційний період на будь яку дату залишків тих чи інших цінностей за обліком на складі не було весь оборот з відпуску цих цінностей до цієї дати для нарахування природних втрат не враховується.

Особливо ретельно суцільним шляхом перевіряють акти на списання втрат цінностей понад норми природних втрат. У ряді випадків складання цих актів приурочують до моменту проведення інвентаризацій. При перевірці актів на списання втрат цінностей необхідно з'ясувати чи не оформлені акти комісією яка зацікавлена у списанні втрат чи вказуються в актах причини псування та втрат, чи правильно прийняті рішення щодо цих втрат.

Втрати цінностей понад норми природних втрат відображають на рахунках щодо відшкодування заподіяною збитку і як правило відносять за рахунок винних осіб.

Втрати від псування цінностей у випадку коли конкретні винуватці не встановлені можуть бути списані на витрати лише після детальної перевірки дійсної відсутності винних осіб і прийняття необхідних заходів щодо попередження фактів збитку в подальшому. Такі втрати аж до затвердження актів на списання враховують на відповідному рахунку № 978 «Недостачі та втрати від псування цінностей».

Розгляд та затвердження результатів інвентаризації

За виявленими нестачами та лишками цінностей, а також сумарними різницями від їх пересортиці матеріально відповідальні особи зобов'язані в письмовому вигляді дати вичерпне пояснення щодо отриманих розходжень. Висновки пропозиції та рішення комісії оформляють протоколом який підписується всіма членами інвентаризаційної комісії.

На основі представлених пояснень і матеріалів інвентаризації керівник підприємства встановлює характер виявлених нестач лишків і втрат та відповідно до діючого законодавства визначає порядок зарахування пересортиць (перекриття нестач одних сортів цінностей лишками інших).

Взаємне зарахування нестач лишками продукції в результаті пересортиці допускається при відсутності зловживань у виняткових випадках за цінностями одного найменування за один і той же період, що перевіряється і матеріально відповідальної особи.

Поняття однорідних цінностей визначається відповідними спеціалістами і вимогами товарного словника.

Вартість нестачі цінностей після списання природних втрат перекриття недостач лишками за однойменними видами цінностей відносяться на винних осіб.

Нестачі цінностей понад норми природних втрат а також втрати від їх псування відносять на рахунок «Розрахунки по відшкодуванню нанесених збитків» і утримуються з винних осіб. При нестачах та втратах (включаючи втрати від пересортиць), що наслідком зловживань керівник підприємства зобов'язаних усунути її роботи винних осіб матеріали на них направити до судово слідчих органів і пред'явити громадянський позов не пізніше п'яти днів після виявлення нестач чи псування цінностей.

Виявлені лишки після заліку пересортиць повинні бути відображені на відповідних рахунках обліку цінностей і результатів діяльності.

За незначними недостачами які утворилися внаслідок недбалості матеріально відповідальних осіб при відсутності ознак зловживань керівник підприємства притягує винних осіб до дисциплінарної відповідальності й утримує з них у встановленому порядку вартість цінностей яких не вистачає за встановленими цінами.

У випадку виявлення нестач цінностей що утворилися в результаті неправильного визначення їх якості при прийманні чи відпуску або значного перевищення розрахованих природних втрат над фактично виявленими втратами інвентаризаційна комісія зобов'язана детально перевірити роботу лабораторії підприємства і розглянути питання про відповідальність осіб винних у неправильному визначенні якості цих цінностей

Нестачі цінностей у відшкодуванні яких відмовлено судом безнадійних до стягнення а також нестачі що утворилися від стихійних лих списують з балансу в порядку який передбачений діючими положеннями

Перевірка правильності відображення результатів інвентаризації цінностей у бухгалтерському обліку

Після розгляду матеріалів інвентаризації цінностей інвентаря за цінною комісією І затвердження їх у встановленому порядку разом з поясненнями матеріально відповідальних осіб (при наявності нестач або лишок) ці матеріали передаються бухгалтері де відображаються результати інвентаризації В обліку згідно з порівняльними відомостями відображають втрати при зберіганні цінностей у межах норм природних втрат їх нестач понад ці норми втрати від псування браку і крадіжок пересортиці від перекриття недостач цінностей лишками сумарними їх нестачі і лишки від перекриття.

Списання втрат цінностей при їх зберіганні в межах норм природних втрат відображається за дебетом 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей» і кредитом рахунків 201 «Сировина і матеріали», 203 «Паливо», 26 «Готова продукція», 281 «Товари на складах» тощо. Різниця між купівельною і продажною вартістю цінностей відноситься на дебет відповідного рахунка Щомісячні нарахування сум за кредитом рахунка 474 «Забезпечення інших майбутніх витрат» і платежів відображаються за дебетом відповідних рахунків на яких обліковують витрати.

Нестачу продукції понад норми збитку відображають в обліку за дебетом рахунка 375 «Розрахунки по відшкодуванню нанесеною збитку» (відповідний особовий рахунок залежно від розміру і характеру нестачі) і кредитом рахунка 947 «Нестачі і втрати від псування цінностей».

Нестачі цінностей понад затверджені норми природних втрат прийняті у встановленому порядку за рахунок підприємства втрати від їх псування коли конкретні винуватці не встановлені рахуються понад нормативні втрати і списуються у встановленому законодавством порядку.

За результатами інвентаризації цінностей виявляють такі ж розходження між фактичними даними і даними бухгалтерського обліку що допущені в результаті пересортиці цих цінностей Практика показує що в більшості випадків пересортиця цінностей виникає через недбалу роботу завідуючих складами У результаті порушення складського зберігання продукції

утворюються навмисна з метою крадіжок в останньому випадку зарахування нестач одних цінності лишками інших не проводиться (тобто нестачі утримуються а лишки оприбутковуються).

Пересортиця в бухгалтерському обліку відображається за дебетом і кредитом відповідних рахунків на яких обліковуються цінності Це означає що на дебет у картці (книзі) аналітичного обліку відносяться цінності за якими виявлені лишки, а за кредитом картки (книги) аналітичного рахунку цінності за якими виявлені недостачі.

Сума нестач які утворилися в результаті пересортиці (тобто різниш від продажу чи відпуску вищих сориті вищої вартості цінностей І нижчої її вартості) виносяться на дебет рахунку 978 «Нестачі і втрати від псування цінностей» і на кредиті відповідних рахунків обліку цінностей.

Тема 7: Контроль в умовах автоматизованої обробки інформації

1. Основні завдання контролю при автоматизованій обробці інформації.
2. Поняття, склад і зміст інформаційного забезпечення автоматизованих систем обліку, контролю на підприємстві.
3. Порядок проведення контролю в умовах автоматизованої обробки інформації.

7.1. Основні завдання контролю при автоматизованій обробці інформації.

В даний час контролер у своїй роботі стикається із автоматизованими системами обліку. Спосіб обробки господарських операцій і ведення обліку здійснюють суттєвий вплив на організаційну структуру підприємства і на процедуру контролю, тому при проведенні контролю слід врахувати наступні фактори:

- 1) Рівень автоматизованої задачі бухгалтерського обліку;
- 2) Наявність методики проведення контролю на підприємстві
- 3) Доступність облікових даних
- 4) Складеність існуючої автоматизованої системи обліку контролю.

Контроль в умовах автоматизованої системи обліку охоплює напрямки:

1. Контроль політики і методів управління підприємством, організації структури підприємства, реальності, повноти і класифікації облікових даних
2. Перевірка рівня досягнення програмних цілей підприємства
3. Перевірка правильності прославлення кореспонденції рахунків у відповідності із довідником бухгалтерських проводок
4. Перевірка відповідності даних інвентаризації фактичним даним шляхом вибіркової імітації процесу інвентаризації і порівняння результатів з фактичними даними
5. Перевірка підсумкових даних і отримання інформації про відхилення

6. Виявлення відхилень нормативних даних шляхом порівняння фактичних даних із нормативно-довідковою інформацією та виявлення причин та винуватців відхилень

7. Оцінка діяльності підприємства

8. Моделювання облікового процесу з метою отримання необхідної інформації для управління підприємством

9. Імітація обліку даних для планування і програмування фінансово-господарської діяльності підприємства.

Сучасна автоматизована система обліку контролю базується на основі найновіших засобів обчислювальної техніки і повинна забезпечувати:

- 1) Своєчасне задоволення інформаційних запитів користувачів;
- 2) Виконання контрольних задач з метою отримання необхідної інформації про відхилення;
- 3) Отримання комп'ютеризованих управлінських рішень;
- 4) Здійснення аналізу і прогнозування фінансово-господарської діяльності підприємства.

В умовах ринкової економіки основними завданнями контролю при застосуванні автоматизованої системи обліку є:

1. Аналіз правомірності застосування на підприємстві конкретних форм і методів обліку;
2. Аналіз правомірності фіксації первинних господарських операцій і перевірка їх підтвердження відповідними даними документів;
3. Дослідження облікових даних на предмет повноти їх відображення;
4. Контроль за несанкціонованим доступом до облікової інформації;
5. Контроль за правильністю і своєчасністю здійснених розрахунків;
6. Контроль за правильністю складання бухгалтерських проводок;
- 7) Дослідження і прогнозування фінансово-господарської діяльності;
8. Формування управлінських рішень.

7.2. Поняття, склад і зміст інформаційного забезпечення автоматизованих систем обліку, контролю на підприємстві

Досягнення протягом останніх років результати розвитку засобів обчислювальної техніки, методів проектування інформаційного забезпечення, різного рівня і призначення сприяли суттєвому перегляду прийнятих раніше підходів до створення автоматизованих систем і привели перш за все до формування нової інформаційної технології основними принципами якої є:

1) Забезпечення спілкування користувача (бухгалтера, економіста т. ін.) із системою автоматизації на професійному рівні та представлення вхідної і результативної інформації у зручній для користувача формі

2) Забезпечення можливості вирішення завдань обліку контролю та аналізу у відповідності з вихідними даними не залежить від складності і наявності формальних математичних моделей цих завдань

3) Створення кінцевому користувачу таких умов роботи, при яких він здійснює процес управління і пошук нових рішень в режимі автоматизованого діалогу з ЕОМ, оперуючи поняттям своєї предметної області та використовуючи професійний досвід та навички.

Дія здійснення функціонування об'єкта управління в автоматизованій системі формується інформація забезпечення яке складається із позамашинних і внутрішних елементів.

Структура інформаційного забезпечення системи автоматизації обліку, контролю і аудиту "інформаційне забезпечення":

Позамашинне

1. система класифікації і кодування
2. система нормативно-довідкової інформації
3. операційна документація
4. нормативно-методичні матеріали по інформаційному забезпеченню

Внутрішнє

1. інформаційна база
 - а) вихідна інформація
 - б) вихідна інформація
 - в) проміжна інформація
2. комплекс програмних засобів підприємства і представлення даних

Позамашинне інформаційне забезпечення системи автоматизованого обліку включає в себе систему класифікації і кодування інформації, систему технічної документації, оперативну інформацію і систему організацій ведення, зберігання і внесення змін в нормативну документацію.

Внутрішнє інформаційне забезпечення складається з комплексу програмних засобів та інформаційної бази даних на машинних носіях.

7.3. Порядок проведення контролю в умовах автоматизованої обробки інформації.

Впровадження ПК в обліковий процес суттєво вплинуло на проведення перевірки. При цьому важливе значення має характеристики системи обробки даних оскільки вони впливають на ступінь розробки бухгалтерської системи, тип внутрішньогосподарського контролю і види перевірки.

Перш за все внутрішній ревізор чи аудитор повинен вивчити операції, які здійснюються на найнижчих ланках управління (цехом, бригадою, складом та ін.), тобто на АРМ- бухгалтера I- категорії, а потім II-ї та III- категорій.