

achieve the goals set before them and from, the other side, the realization of these powers does not allow the achievement of the planned sustainable result in the financial legal relations, that is, stable functioning of the economic relations. In other words, the question is as follows: whether the nature of the state bodies competence having the general and special financial powers corresponds to the achievement of the goals designated in the legislation (we are primarily talking about the Constitution of Ukraine and the Budget Code of Ukraine) concerning worthy of a person's life and what problems exist in connection with these problems which do not allow to achieve goals set before.

Conclusions. Within the framework of the tasks set before the given problem has been investigated. When considering of the interrelation of some financial powers between the bodies of the general finance competence (Verkhovna Rada of Ukraine) and bodies of the special financial competence (State Fiscal Service, National Bank of Ukraine) the author comes to the conclusion on the direct influence of the financial powers of the one state bodies on the results of the other activity. In this case the achievement of the positive results (effective and stable functioning of the state financial system) is possible only in the case when the state bodies as general so special competence pursue the single but not different goals of their financial activity.

Key words: state body of the general and special financial competence, financial powers, financial system, financial activity, public interest.

Надійшла до редколегії 20.04.2015 р.



Василь Миколайович Глібко,
канд. юрид. наук,
доцент кафедри криміналістики
Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого,
м. Харків

УДК 343.985:657.371

ОКРЕМІ ПИТАННЯ ФІНАНСОВОГО КОНТРОЛЮ ТА РЕВІЗІЇ

У статті досліджуються питання загальної характеристики фінансового контролю в Україні, порядку призначення ревізії та особливостей ревізії, що проводиться за вимогою прокурора або слідчого. Звертається увага на основні правові документи, що регламентують проведення планової та позапланової ревізії. Розглянута структура та значення акта документальної ревізії.

Ключові слова: ревізія, інспектування, ревізор, акт ревізії, докази.

При розслідуванні та збиранні доказів у кримінальному провадженні відповідно до ст. 93 КПК України важливу роль відіграє збирання доказів, яке здійснюється сторонами кримінального провадження, потерпілим, представником юридичної особи, щодо якої здійснюється провадження, в тому числі шляхом витребування та отримання від органів державної влади, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій, службових та фізичних осіб речей, документів, відомостей, висновків експертів, ревізій та актів перевірок. Одним із напрямів забезпечення збирання доказів є проведення державного фінансового контролю, інспектування, зокрема ревізій.

У наукових джерелах питання проведення ревізій розглядається переважно вченими-економістами, такими як З. Б. Живко [1] та В. В. Акімов [2], фахівцями органів фінансового контролю, наприклад, Г. Дем'янчуком [3]. Фінансовий контроль як категорію фінансового права досліджував Я. Буздуган [4], інші науковці у сфері права.

Проведення ревізій у кримінальному провадженні потребує додаткового поглибленого вивчення.

У зв'язку з цим метою статті є аналіз особливостей зазначеної ревізії та визначення її місця серед форм інспектування державного фінансового контролю та використання результатів ревізії у кримінальному провадженні.

Державний фінансовий контроль здійснюється шляхом ревізії у міністерствах та інших органах виконавчої влади, державних фондах, бюджетних організаціях і суб'єктах господарювання, а також на підприємствах і організаціях, які отримували кошти в період, що перевіряється. Цей контроль регламентований Законом України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» в редакції від 16 жовтня 2012 р. зі змінами [5], законами України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 р. [6] та «Про рахункову плату» [7], іншими нормативними актами.

Державний фінансовий контроль забезпечується органом державного фінансового контролю через проведення державного фінансового аудиту, перевірки державних закупівель та інспектування.

Для забезпечення збереження майна, законності і доцільності фінансово-господарської діяльності, достовірності облікових даних додатково до системи державного фінансового контролю на кожному підприємстві створюється певна система контролю.

Основною метою фінансового контролю є: боротьба за дотримання фінансової й кошторисної дисципліни; встановлення відповідності законності та доцільності операцій; перевірка правильності ведення бухгалтерського обліку; перевірка правильності обліку сировини і матеріалів; фактична перевірка розрахункових операцій.

При організації контролю слід мати на увазі, що ніяка система, якою б ідеальною вона не була, не зможе надійно захистити підприємство від посягань на його активи і спотворення облікової і звітної інформації. Тому системи контролю створюють не для того, щоб повністю виключити всі зловживання

і гарантувати безпечну роботу, а щоб знизити до мінімуму вірогідність спроб незаконних дій і забезпечити їх виявлення, сприяти досягненням максимального ефекту кожним підрозділом, службою і виконавцем.

Інспектування є різновидом фінансового контролю і здійснюється у формі ревізії та полягає у документальній і фактичній перевірці певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи. Метою інспектування є виявлення наявних фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

За часом проходження ревізії поділяються на планові і позапланові, і залежать вони від виду суб'єкта, якого інспектують.

Плановою виїзною ревізією вважається ревізія у підконтрольних установах, яка передбачена у плані роботи органу державного фінансового контролю і проводиться за місцезнаходженням такої юридичної особи чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така ревізія. Планова виїзна ревізія проводиться за сукупними показниками фінансово-господарської діяльності підконтрольних установ за письмовим рішенням керівника відповідного органу державного фінансового контролю не частіше одного разу на календарний рік. Її тривалість не повинна перевищувати 30 робочих днів.

Позаплановою виїзною ревізією вважається ревізія, яка не передбачена в планах роботи органу державного фінансового контролю і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, перелічених в ст. 11 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні», серед яких: надходження доручення щодо проведення ревізій у підконтрольних установах від Кабінету Міністрів України, органів прокуратури, органів доходів і зборів, Міністерства внутрішніх справ України, Служби безпеки України, в якому містяться факти, що свідчать про порушення підконтрольними установами законів України, перевірку додержання яких віднесено законом до компетенції органів державного фінансового контролю. Позапланова ревізія підконтрольної установи не може проводитися частіше одного разу на квартал.

Позапланова виїзна ревізія може здійснюватися лише за наявності підстав для її проведення за рішенням суду. Позапланові виїзні ревізії суб'єктів господарської діяльності незалежно від форми власності, які не віднесені цим Законом до підконтрольних установ, проводяться органами державного фінансового контролю за рішенням суду, ухваленим на підставі клопотання слідчого, прокурора, для забезпечення розслідування під час кримінального провадження. Тривалість позапланової виїзної ревізії не повинна перевищувати 15 робочих днів.

За повнотою охоплення ділянок, що перевіряють, ревізії поділяються на повні та часткові.

Повні передбачають перевірку всіх напрямів фінансово-господарської діяльності підприємства за певний період; часткові – лише окремих ділянок роботи підприємства, наприклад, роботи одного відділу, касових операцій.

За методом перевірки ревізії діляться на суцільні й вибіркові.

При суцільній ревізії перевіряються всі документи і бухгалтерські записи за певний період, а при вибірковій – лише частина документів і записів. Застосовуючи метод вибіркової ревізії, слід вивчати найбільш характерні та цінні за змістом документи.

Ревізія банківських і грошових документів проводиться лише суцільним методом.

Якщо в процесі вибіркової ревізії були виявлені факти розкрадання або витрат, ревізор зобов'язаний перейти до суцільної перевірки, повідомивши про це керівництво, а в акті зазначити, щодо яких операцій і за який період була проведена перевірка суцільним методом.

При проведенні документальної ревізії бухгалтер-ревізор повинен керуватися відповідною інструкцією, згідно з якою він має право:

а) оглядати приміщення, склади, сховища, в яких знаходяться грошові кошти і матеріальні цінності, перевіряти їх фактичний стан та при необхідності проводити інвентаризацію;

б) вимагати письмові та усні пояснення від керівництва і робітників підприємства, що перевіряється;

в) вивчати документи які знаходяться в іншій організації, що пов'язані з організацією, де проводиться перевірка, запитувати завірені копії цих документів, а також запитувати інші організації з питань ревізії.

При цьому рішення про вилучення оригіналів фінансово-господарських та бухгалтерських документів, арешт коштів на рахунках в установах банків, інших фінансово-кредитних установах можуть прийматися лише судом.

Відповідно до ст. 11 Закону України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» посадові особи органу державного фінансового контролю вправі приступити до проведення ревізії за наявності підстав для їх проведення, визначених цим та іншими законами України, та за умови надання посадовим особам підконтрольних установ, інших суб'єктів господарської діяльності під розписку:

1) направлення на ревізію, в якому зазначаються дата його видачі, назва органу державного фінансового контролю, мета, вид, підстави, дата її початку та дата закінчення ревізії, посади, звання та прізвища посадових осіб органу державного фінансового контролю, які проведуть ревізію. Направлення на ревізію є дійсним за умови наявності підпису керівника органу державного фінансового контролю, скріпленого печаткою органу державного фінансового контролю;

2) копії рішення суду про дозвіл на проведення позапланової виїзної ревізії, в якому зазначаються підстави проведення такої ревізії, дата її початку та дата закінчення, а в разі проведення ревізії щодо суб'єктів господарської діяльності, не віднесених цим Законом до підконтрольних установ, також номер кримінального провадження, орган, що здійснює досудове розслідування, дата та підстави повідомлення про підозру у вчиненні кримінального правопорушення.

Організація ревізії здійснюється відповідно до Порядку проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України № 550 від 20 квітня 2006 р. [8].

Ревізія проводиться шляхом:

документальної перевірки, що передбачає контроль за установчими, фінансовими, бухгалтерськими (первинними і зведеними) документами, статистичною, фінансовою та бюджетною звітністю, господарськими договорами, розпорядчими та іншими документами об'єкта контролю, пов'язаними з плануванням і провадженням фінансово-господарської діяльності, веденням бухгалтерського обліку, складенням фінансової звітності (далі – документи об'єкта контролю). У разі ведення бухгалтерського обліку з використанням електронних засобів зберігання і обробки інформації на вимогу посадової особи контролюючого органу керівник об'єкта контролю повинен забезпечити оформлення відповідних документів на паперовому носії. Надання документів об'єкта контролю посадовим особам контролюючого органу забезпечується керівником об'єкта чи його заступником;

фактичної перевірки, що передбачає контроль за наявністю грошових сум, цінних паперів, бланків суворої звітності, оборотних і необоротних активів, інших матеріальних і нематеріальних цінностей шляхом проведення інвентаризації, обстеження та контрольного обміру виконаних робіт, правильністю застосування норм витрат сировини і матеріалів, виходу готової продукції і природних втрат шляхом організації контрольних запусків у виробництво, контрольних аналізів готової продукції та інших аналогічних дій за участю відповідних спеціалістів контролюючого органу або інших органів, підприємств, установ та організацій. Посадові особи контролюючого органу мають право вимагати від керівників об'єкта контролю організацію та проведення фактичної перевірки в присутності посадових осіб контролюючого органу та за участю матеріально-відповідальних осіб, а в разі перевірки обсягу виконаних робіт – також представників суб'єкта господарювання – виконавців робіт.

У процесі ревізії застосовуються такі методи перевірки.

1. Методом загальної перевірки у визначеному порядку й послідовності досліджуються різні звітні документи (баланси, звіти, розпорядження, накази), записи в реєстрах синтетичного звіту з метою виявлення порушення принципів обліку і звіту та встановлення осіб, відповідальних за порушення нормативних актів.

2. Метод детальної перевірки передбачає аналіз всіх рахунків аналітичного обліку і первинних документів, поглиблене вивчення окремих операцій за первинними і зведеними документами.

Підсумком документальної ревізії є узагальнення та належне оформлення її результатів, які викладаються в акті ревізії, який складається на паперовому носії державною мовою і повинен мати наскрізну нумерацію сторінок.

На першому аркуші акта ревізії, який оформляється на бланку контролюючого органу, зазначається назва документа (акт), дата і номер, місце складення (назва міста, села чи селища).

Акт ревізії містить:

– вступну частину, в якій зазначаються підстава для проведення ревізії, її тема; повна назва об'єкта контролю, його місцезнаходження, відомості про організаційно-правову форму та форму власності; дати початку і закінчення ревізії, період, який підлягав ревізії; перелік посадових осіб контролюючого органу та залучених спеціалістів, що проводили ревізію; перелік посадових осіб, які відповідали за фінансово-господарську діяльність об'єкта контролю в період, що підлягав ревізії;

– констатуючу частину, в якій наведено інформацію про результати ревізії в розрізі кожного питання програми із зазначенням, за який період, яким способом (вибірковим, суцільним) та за якими документами перевірено ці питання, висновок про наявність або відсутність порушень законодавства, а також у разі наявності визначений в установленому законодавством порядку розмір збитків, завданих державі чи об'єкту контролю внаслідок таких порушень.

Виявлені допущені об'єктом контролю порушення законодавства, контроль за дотриманням якого віднесено до компетенції контролюючого органу, фіксуються в констатуючій частині акта ревізії з обов'язковим посиланням на норми законів чи інших нормативно-правових актів, які порушено, та зазначенням винних у їх допущенні осіб.

За результатами проведення ревізії з окремих питань програми посадовими особами контролюючого органу та залученими спеціалістами, що проводили ревізію в складі групи, можуть за рішенням керівника групи складатися довідки, які підписуються відповідною посадовою особою контролюючого органу чи спеціалістом та працівниками об'єкта контролю, що є відповідальні з цих питань. Довідки складаються в одному примірнику, видаються керівнику групи для прийняття рішення щодо включення до акта ревізії викладених у них фактів та долучаються до матеріалів ревізії. На вимогу об'єкта контролю йому можуть бути видані копії довідок.

Акт ревізії складається у трьох примірниках: перший – для контролюючого органу, другий – для об'єкта контролю, третій – для передачі правоохоронним органам у випадках, передбачених названим Порядком та законодавством.

Про результати ревізії, якою виявлено порушення законів та інших нормативно-правових актів, інформуються органи управління об'єкта контролю, а за необхідності відповідні органи державної влади та органи місцевого самоврядування.

У разі проведення ревізії на підставі звернення правоохоронних органів, а також якщо ревізією, проведеною з інших підстав, виявлено порушення, за які передбачено кримінальну відповідальність або які містять ознаки корупційних правопорушень, матеріали таких ревізій передаються до правоохоронних органів.

Якщо ревізія здійснюється за вимогою слідчих органів, то проводиться на підставі клопотання слідчого та прийнятої за результатами розгляду цього клопотання ухвали слідчого судді. Основним завданням за вимогою слідчих органів або ухвали суду є отримання доказів по справі. Тому акт ревізії визнається письмовим доказом і на підставі його висновку слідчий, прокурор отримує інформацію про вчинений злочин, зловживання, а також осіб, що скоїли злочин, про період здійснення злочину та суму збитків.

У кримінальному процесі потреба у проведенні ревізії визначається матеріалами кримінального провадження, а також, якщо під час проведення досудового слідства вже була проведена ревізія і слідчий дійшов висновку про необхідність витребування додаткових доказів, він може вимагати проведення додаткової ревізії. При цьому звернення слідчого про проведення додаткової ревізії повинно бути ним обґрунтовано в документі, з яким останній звертається до слідчого судді з метою отримання відповідної ухвали.

Важливим питанням при ініціюванні, призначенні та проведенні ревізії є оцінка слідчим або прокурором можливих джерел інформації, на підставі яких здійснюється ревізія. Одним з таких джерел є фінансово-господарські та бухгалтерські документи, які ведуться відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16 липня 1999 року, на підставі якого кожна юридична особа зобов'язана організовувати та забезпечувати збереження оброблених бухгалтерських документів, реєстрів і фінансової звітності протягом певного періоду з дня його реєстрації до його ліквідації.

Бухгалтерський облік на підприємстві здійснює бухгалтерія, яка покликана контролювати його діяльність.

Істотними елементами організації бухгалтерського контролю, які встановлюються і враховуються при інспектуванні та ревізії юридичних осіб, є:

- відділення функцій, пов'язаних із комерційною і фінансово-господарською діяльністю, від бухгалтерського обліку;
- поділ функцій з ведення бухгалтерського обліку;
- визначення міри відповідальності конкретних виконавців (за правильністю приймання, зберігання норм витрат сировини і матеріалів);
- визначення осіб, які мають право підпису документів і розпорядження цінностями;
- використання бланків суворої звітності;
- забезпечення зберігання цінностей.

Підсумовуючи, зазначимо, що для використання результатів ревізії у кримінальному провадженні необхідно зважати на можливості одержання відповідної інформації на підставі бухгалтерського обліку, призначити ревізії тільки з урахуванням тих питань, на які можуть бути надані відповіді і які можуть бути використані як належні докази у кримінальному провадженні.

Подальшого дослідження потребує порядок викладення та зміст актів ревізії для надання останнього як достатнього доказу певних обставин у кримінальному провадженні.

Список літератури:

1. Живко З. Б. Контрольно-ревізійна діяльність : навч. посіб. / З. Б. Живко, І. О. Ревак, М. О. Живко – К. : Алерта, 2012. – 496 с.
2. Акімов В. В. Актуальні завдання державної контрольно-ревізійної служби: практика і проблеми / В. В. Акімов // Право і безпека. – 2010. – № 2. – С. 188–190.
3. Дем'янчук Г. Про повноваження ревізорів, які залучені правоохоронними органами як спеціалісти / Г. Дем'янчук // Фінансовий контроль. – 2010. – № 2. – С. 32–33.
4. Буздуган Я. Фінансовий контроль і правові шляхи його реалізації / Я. Буздуган // Підприємство, госп-во і право. – 2011. – № 6. – С. 26–29.
5. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні : Закон України від 16.10.2012 р. № 5463-VI // Відом. Верхов. Ради України. – 1993. – № 13. – Ст. 110.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV // Офіц. вісн. України. – 1999. – № 33. – Ст. 1706.
7. Про рахункову плату : Закон України від 11.07.1996 р. № 315/96-ВР // Відом. Верхов. Ради України. – 1996. – № 43. – Ст. 212.
8. Порядок проведення інспектування Державною фінансовою інспекцією, її територіальними органами, затв. постановою Кабінету Міністрів України № 550 від 20.04.2006 р. // Офіц. вісн. України. – 2006. – № 16. – Ст. 1206.

Гли́бо В. Н. Отдельные вопросы финансового контроля и ревизии.

В статье исследуются вопросы общей характеристики финансового контроля в Украине, порядка назначения ревизии и особенностей ревизии, которая проводится по инициативе прокурора или следователя. Обращается внимание на основные правовые документы, регламентирующие проведение плановой и внеплановой ревизии. Рассматривается структура и значение акта ревизии.

Ключевые слова: ревизия, инспектирование, акт ревизии, доказательства.

Hlibko V. M. Individual questions of financial control and revision.

Problem setting. *In modern conditions at investigation and gathering of proofs in criminal proceedings according to item 93 CPC of Ukraine collecting of proofs which is carried out by the criminal proceedings parties, victim is important, the representative of the legal person, in which relation carries out manufacture, including a way utrebovaniya and receptions from public authorities, local governments, the enterprises, establishments and organisations, official and physical persons of things, documents, data, conclusions of experts, conclusions of revisions and certificates of checks.*

Recent research and publications analysis. *In scientific sources questions of carrying out of revisions S. B.Zhivko, V.V.Akimov, G.Demjanchuk, J.Buzdugan is considered.*

Paper objective. *Article purpose is studying and definition of a place of revision among forms of inspection of the state control and use of results of revision in criminal proceedings.*

Paper main body. *Off-schedule exit revision that is revision which is not provided in plans of work of body of the state financial control is considered and is spent at presence at least one of the circumstances listed in item 11 of the Law of Ukraine «About main principles of realisation of the state financial control in Ukraine».*

If revision is carried out on request of investigating bodies it is spent on the basis of the petition of the inspector and accepted by the results of consideration of this petition of the decision of the investigatory judge. The primary goal of revision on request of investigating bodies or on the basis of court definition is reception of proofs on business. Therefore the revision certificate admits the written proof as on the basis of its conclusion of the inspector, the public prosecutor receives the information on a perfect crime, abusing, and also on the persons who have committed a crime, on the period of commission of crime and an amount of damage.

In criminal trial necessity of carrying out of revision is defined on criminal proceedings materials. Also, if during pretrial investigation carrying out revisions has already been spent, and the inspector has

come to a conclusion about requestion of additional proofs, he can demand carrying out of additional revision. Thus the reference of the inspector about carrying out of additional revision should them be proved in the document with which last addresses to the investigatory judge for the purpose of reception of the corresponding decision.

Conclusions of the research. As the conclusion it is necessary for noticing that for use of results of revision in criminal proceedings it is necessary to consider possibilities of reception of the corresponding information on the basis of accounting, to appoint revisions only taking into account those questions on which answers as a result of revision can be given and are used as appropriate proofs in criminal proceedings.

The further research the order of a statement and the maintenance of certificates of revision for use of the last as demands the sufficient proof of certain circumstances in criminal proceedings.

Key words: revision, inspection, the certificate of audit, the evidence.

Надійшла до редколегії 07.12.2014 р.



Катерина Олегівна Гетьман,
здобувач кафедри фінансового права
Національний юридичний університет
імені Ярослава Мудрого,
м. Харків

УДК 347.73

ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ ЯК ЗАСОБИ РЕАЛІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ ФУНКЦІЇ ПОДАТКУ

У статті досліджуються принципи оподаткування як засоби реалізації фіскальної функції податку і пропонується розподіл принципів оподаткування, які в тому чи іншому сенсі пов'язані із фіскальною функцією податку, на три блоки: а) принципи, які закріплені в Податковому кодексі України вперше; б) принципи Податкового кодексу України, які були визначені в податковому законодавстві України і до його прийняття; в) принципи, які зникли із податкового законодавства з прийняттям Податкового кодексу України.

Ключові слова: податок, функції податку, фіскальна функція податку, оподаткування, принципи оподаткування.

Характеризуючи функції податку, варто виходити з впливу найбільш суттєвих важелів у податковому регулюванні. Досі ще точаться жваві дискусії