УДК 657.63:343.132(045)

З.П. Урусова, канд. екон. наук, доцент

О.М. Пилип'юк, студентка
Запорізький національний університет

ОСОБЛИВОСТІ РЕВІЗІЇ, ЩО ПРОВОДИТЬСЯ НА ВИМОГУ ПРАВООХОРОННИХ ОРГАНІВ

Постановка проблеми. Глобальна фінансово-економічна криза вимагає системного фінансового, економічного та політичного контролю. Найбільш ефективною та розповсюдженою з позиції правоохоронної практики є така форма документального і наступного контролю, як ревізія.

Значна кількість злочинів, які пов'язані з розкраданнями державного майна, а також посадових та господарських злочинів викриваються шляхом проведення документальної ревізії.

Крім того, внаслідок ревізії можуть бути виявлені нові факти розкрадань та інших злочинів, що потребують додаткової перевірки слідчим шляхом. Тому тема дослідження особливостей ревізії, що проводиться на вимогу правоохоронних органів є досить актуальною.

Аналіз останніх досліджень. Багато авторів, таких, як: Н.Т. Білуха, В.Д. Понікаров, Л.І. Савченко, Б.Ф. Усач, В.М. Глібко, О.П. Бущан, Л.В. Дікань та інші, працювали над даною темою. Проведений аналіз літературних джерел показав, що дослідження даних авторів є досить актуальними, проте низка питань організаційного характеру щодо проведення ревізії за вимогою правоохоронних органів потребує подальшого вивчення.

Формулювання цілей статті. Основною метою статті є висвітлення та узагальнення головних ознак ревізії, що проводиться за вимогою правоохоронних органів, визначення її особливостей.

Виклад основного матеріалу дослідження. Ревізія – це метод документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності, спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань. За наслідками ревізії складається акт [1].

Залежно від ходу й наслідків розслідування коло завдань ревізії може розширюватись або змінюватись [2, с.184].

Потреба у проведенні ревізії може виникнути на різних етапах розслідування, але дуже важливе значення має період її призначення, оскільки здійснення ревізії – процес досить тривалий, тож будь-яка затримка тягне за собою продовження термінів розслідування.

За зверненням правоохоронного органу контролюючі органи в межах своєї компетенції проводять планові та позапланові виїзні ревізії за місцезнаходженням об'єкта контролю.

Правоохоронний орган відповідного рівня до 1 листопада, 1 лютого, 1 травня і 1 серпня кожного року надсилає відповідному органу контролю пропозиції щодо включення до проектів планів контрольно-ревізійної роботи ревізій на об'єктах контролю – підконтрольних установах, із зазначенням конкретних фактів їх фінансово-господарської діяльності, що можуть свідчити про порушення законодавства.

Керівник правоохоронного органу при вирішенні питання щодо необхідності проведення органом контролю ревізії, за умови, якщо обставини дозволяють уникнути проведення позапланової ревізії, звертається до органу контролю з проханням уключити до програми планової виїзної ревізії визначені ним питання [3].

При проведенні за зверненнями правоохоронних органів ревізій у підконтрольних установах органи контролю перевіряють питання використання і збереження державних фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, правильності визначення потреби в бюджетних коштах та взяття зобов'язань, стану і достовірності бухгалтерського обліку і фінансової звітності.

Звернення правоохоронного органу розглядається Держфінінспекцією, її територіальними органами, якщо воно підписане керівником відповідного органу чи його заступником і містить:

– повну назву об'єкта контролю, дані про його місцезнаходження, організаційно-правову форму;

– інформацію про належність об'єкта контролю до підконтрольних установ;

– обґрунтування необхідності проведення ревізії;

– перелік питань, на які відповідно до компетенції органів контролюючих органів необхідно дати відповідь;

– зазначення періоду проведення ревізії об'єкта контролю [4].

При проведенні позапланової виїзної ревізії на підставі постанови слідчого, прокурора або особи, що проводить дізнання, винесеної для забезпечення розслідування кримінальної, або з інших установлених законом підстав, у суб'єкта господарювання, який не віднесено до підконтрольних установ, посадові особи органів контролю перевіряють

питання використання і збереження фінансових ресурсів, необоротних та інших активів, стан і достовірність бухгалтерського обліку і фінансової звітності [3].

У разі ненадання правоохоронним органом рішення суду про проведення позапланової виїзної ревізії, але за наявності у зверненні правоохоронного органу фактів, що свідчать про порушення вимог законів, контроль за дотриманням яких віднесено до компетенції контролюючого органу, можливе включення ревізії об'єкта контролю до плану контрольно-ревізійної роботи контролюючого органу на наступний плановий період за умови, що така установа не ревізувалася контролюючими органами у плановому порядку протягом поточного календарного року.

Фактичними підставами для проведення первинної ревізії можуть бути:

– наявність в кримінальній справі даних про окремі факти злочину, з яких визначається необхідність перевірки за первинними документами всієї діяльності організації і посадових осіб, якщо за цей період часу планова ревізія не проводилася;

– обґрунтоване клопотання обвинуваченого (що підозрюється) про перевірку, його свідчення, що спростовує пред'явлене обвинувачення або підозру, що виникла (наприклад, витребування первинних документів, які не були повністю перевірені, заперечення проти визначеної інвентаризаційної різниці).

Для того, щоб довести причетність підозрюваного до злочину, необхідно зібрати необхідні докази.

Окрім первинної ревізії також може призначатися повторна або додаткова ревізія. Фактичними підставами для проведення повторної або додаткової ревізії можуть бути:

– протиріччя між результатами первинної документальної ревізії й іншими матеріалами справи, що підтверджують злочинну діяльність;

– проведення первинної ревізії у відсутності зацікавленої особи, за винятком тих випадків, коли встановлено, що вона навмисно ухилялася від участі в ній;

– поверховість попередньої ревізії, тобто коли первинна ревізія проводилася тільки за зведеною документацією без перевірки первинних обліково-бухгалтерських документів;

– не застосування ревізором тих прийомів і методів дослідження даних бухгалтерського обліку, які можуть сприяти виявленню слідів злочинів;

– необґрунтованість висновку, коли слідчий встановить, що висновки не підтверджуються документально та іншими матеріалами справи;

– неповнота ревізії, коли у процесі досудового слідства (дізнання) буде встановлено, що попередньою ревізією перевірені не всі види діяльності підприємства, при здійсненні яких скоєні злочинні дії, зокрема не перевірена діяльність тих посадових осіб, відносно яких порушено кримінальну справу;

– проведення первинної ревізії без участі в ній фахівців інших областей знань, коли для всебічного дослідження поставлених перед ревізією питань їх участь була надто необхідною;

– наявність обґрунтованих заперечень по суті висновків ревізії з боку зацікавлених осіб (що підозрюються та обвинувачених).

При проведенні ревізії за зверненням правоохоронного органу матеріали ревізії не пізніше десяти робочих днів після реєстрації акта ревізії, а у випадках надходження заперечень (зауважень) до нього – не пізніше трьох робочих днів після направлення висновків на такі заперечення (зауваження), передаються до правоохоронного органу .

Лист до правоохоронного органу про передачу матеріалів контрольного заходу або інформування про виявлені порушення не повинен містити зайвої інформації та відомостей, не вказаних у акті ревізії [5, с.214].

Акт ревізії складають у трьох примірниках: перший — для органу контролю, другий — для об’єкта контролю, третій — для передачі правоохоронним органам, що передбачено законодавством.

Отримавши акт документальної ревізії, слідчий аналізує його з позицій доказовості по справі, що розслідується, а потім намічає план слідчих дій та інших заходів щодо перевірки виявлених ревізором порушень слідчим шляхом, вирішуючи при цьому на скільки доброякісно проведена ревізія та яке значення для справи по суті мають матеріали ревізії [6, с.89].

Матеріали ревізії, які передаються правоохоронному органу, нумеруються за аркушами. В описі зазначається: порядковий номер, назва документа, його дата, номер і кількість аркушів, а також загальна кількість матеріалів і аркушів цифрами й літерами.

Правоохоронний орган, отримавши всі матеріали ревізії:

1. організовує розгляд матеріалів ревізії з наступним прийняттям відповідного рішення;

2. у разі, якщо на підставі переданої до правоохоронного органу інформації неможливо прийняти рішення, правоохоронний орган здійснює

запит до органу контролю про надання інформації з переліком необхідних документів.

3. у разі наявності зазначених у запиті правоохоронного органу документів орган контролю протягом 7 робочих днів направляє їх до правоохоронного органу, у іншому випадку повідомляє про їх відсутність.

Якщо за матеріалами ревізії, переданими у звітному році, триває перевірка правоохоронного органу та не прийнято рішення про порушення чи відмову у порушенні кримінальної справи, її закриття чи направлення до суду тощо, органи контролю до 25 січня року, наступного за звітним, подають до правоохоронних органів узагальнений перелік (реєстр) таких матеріалів. Подальші звірки між органами контролю та правоохоронними органами за такими матеріалами більше не повинні проводитися. Інформація, яка надходитиме від правоохоронних органів про результати розгляду ними таких матеріалів, узагальнюється органами контролю у робочому порядку [3].

Загалом за результатами ревізії встановлюються винні особи і визначаються суми завданих збитків.

Законодавством встановлено 2 види матеріальної відповідальності працівників: обмежена і повна.

Обмежену матеріальну відповідальність (у межах середньомісячного заробітку) встановлюють: за псування, знищення чи втрату засобів виробництва та іншого майна (крім матеріалів, напівфабрикатів тощо).

Для обґрунтованості розміру матеріального збитку, виявленого в процесі ревізії, поряд із проміжними актами при необхідності складають додаткові розрахунки.

Відповідно до законодавства України (стаття 134 КЗпП України) робітники і службовці несуть матеріальну відповідальність у повному розмірі шкоди, заподіяної з їх вини підприємству, установі, організації у випадках, якщо:

1. між працівником і підприємством, установою, організацією відповідно до статті 135 КЗпП укладено письмовий договір про взяття на себе працівником повної матеріальної відповідальності за незабезпечення цілості майна та інших цінностей, переданих йому для зберігання або інших цілей;

2. майно та інші цінності були отримані працівником під звіт за разовою довіреністю або за іншими разовими документами;

3. шкоди завдано діями працівника, які мають ознаки діянь, переслідуваних у кримінальному порядку;

4. шкоди завдано працівником у нетверезому стані;

5. шкоди завдано недостачею, умисним знищенням або умисним зіпсуванням матеріалів, напівфабрикатів, виробів (продукції), в тому числі при їх виготовлені;

6. згідно із законодавством України на працівника покладено повну матеріальну відповідальність за шкоду, заподіяну підприємству, установі, організації при виконанні трудових обов'язків;

7. шкоди завдано не при виконанні трудових обов'язків;

8. службова особа, винна в незаконному звільненні або переведенні працівника на іншу роботу [7].

Працівники правоохоронних органів зобов'язані сприяти службовим особам органу державного фінансового контролю у виконанні їх обов'язків. У разі недопущення працівників органу державного фінансового контролю на територію підприємства, установи, організації, відмови у наданні документів для ревізії та будь-якої іншої протиправної дії органи міліції на прохання цих осіб зобов'язані негайно вжити відповідних заходів для припинення такої протидії, забезпечити нормальне проведення ревізії, охорону працівників органу державного фінансового контролю, документів та матеріалів, що перевіряються, а також вжити заходів для притягнення винних осіб до встановленої законом відповідальності [8].

Як ми бачимо, належна взаємодія між органами Держфінінспекції та правоохоронними органами є одним з чинників, від яких залежить ефективність виконання покладених на органи Держфінінспекції завдань і функцій.

Зважаючи на це, питання її покращення знаходиться на постійному контролі в Держфінінспекції України.

Представники органів Держфінінспекції постійно беруть участь у проведенні спільних з правоохоронними органами заходів, спрямованих на виявлення та припинення зловживань і порушень у фінансово-економічній сфері держави, у тому числі бюджетній сфері.

Сьогодні триває плідна взаємодія фінансових інспекцій з правоохоронними органами. За матеріалами контрольних заходів застосовуються фінансові санкції до порушників фінансово-бюджетної дисципліни, розпочато досудові розслідування, порушуються кримінальні справи, складаються протоколи про корупцію тощо.

Більш детально дані про співпрацю Держфінінспекції з правоохоронними органами в залежності різних аспектів і стадії використання матеріалів контрольних заходів у 2011-2012 роках та січні-листопаді 2013 року наведено на рисунку.

Взаємодія органів контролю з правоохоронними органами за 2011-2012 рр. та січень-листопад 2013 р.

Джерело: Побудовано за даними Державної фінансової інспекції України [9]

Доцільно також навести статистичну інформацію про контрольні заходи у 2013 р. Протягом 2013 р. органами Держфінінспекції про-ведено 6460 контрольних заходів. За зверненнями правоохоронних органів проведено понад 987 ревізій та прийнято участь у 2144 перевірках, які проводилися правоохоронними органами, на які витрачено 14582 людино-дня.

Продовжувалась практика супроводження переданих матеріалів ревізій до остаточного прийняття правоохоронними органами за результатами їх розгляду рішень та здійснення постійного моніторингу результатів розслідування за кожним актом ревізії, який передано до правоохоронних органів. Завдяки вжитим заходам і постійному контролю суттєво покращилася якість матеріалів контрольних заходів, що проводяться за зверненнями правоохоронних органів та передаються їм [10].

Висновки. Отже, зміни, які відбулися за останні роки в економіці України вимагають докорінної перебудови управлінських функцій держави. Існуюча в теперішній час роз'єднаність контролюючих органів

саме і є відображенням глибокої диференціації та жорсткої структуризації в самій системі контролю.

Сьогодні значну частку в загальному обсязі проведених ревізій займають ревізії, що проводяться за вимогою правоохоронних органів. Можна сказати, що сьогодні Держфінінспекція плідно взаємодіє з правоохоронними органами і це видно з кількості проведених перевірок і їх результатів.

Взаємодія з правоохоронними органами, інформування їх про виявлені порушення законодавства є дуже важливим напрямом діяльності з усунення виявлених порушень. Проте всі дії правоохоронних органів мають бути узгодженими з органами контролю, бути суворо регламентованими і не протирічити чинному законодавству.

Підсумовуючи попередні показники роботи Інспекції за 2013 р. та результати попередніх років, можемо сказати, що вдалося зробити чимало. Державна фінансова інспекція, значно зменшивши кількість підприємств, установ і організацій, охоплених ревізіями, перевірками державних закупівель та комісійними перевірками, збільшила суму виявлених порушень, що призвели до втрат.

Бібліографічний список: 1. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26 січня 1993 року № 2939-XII– [Електронний ресурс] – [Режим доступу]: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2939-12. 2. Белуха Н.Т. Контроль и ревизия в отраслях народного хазяйства: ученик / Н.Т. Белуха. – М.: Финансы и статистика, 1992. – 368 с. 3. Порядок взаємодії між Державною фінансовою інспекцією України та органами прокуратури, внутрішніх справ, Служби безпеки України і підрозділами податкової міліції Державної податкової служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://civic.kmu.gov.ua/consult_mvc_kmu. 4. Дондик Н.Я. Судова бухгалтерія: навч. посібник / Н.Я. Дондик, Г.П. Дондик. – К.: Центр навч. л-ри, 2011. – 208 с. 5. Пахомов В.В. Відмінність судово-економічної експертизи від аудиту та ревізії за вимогою правоохоронних органів // Управління розвитком. – 2011. – № 2. – С. 213-215. 6. Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: навч. посібник [для студ. вищ. навч. закл.] / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий. – К.: Центр навч. л-ри, 2009. – 424 с. 7. Кодекс законів про працю України від 10.12.71 (зі змінами і доповненнями). – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/322-08. 8. Державна фінансова інспекція України – офіційний сайт – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/category/44386 9. Інтерв'ю Голови

Державної фінансової інспекції України Петра Андрєєва журналу «Фінансовий контроль» № 1 (96) 2014 р. [Електронний ресурс] – Режим доступу:.http://www.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=246994936 &cat_id=244276512. 10. Звіт про результати діяльності Держфінінспекції та її терто-ріальних органів за 2013 рік. – [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.dkrs.gov.ua/kru/uk/publish/article/102006.

Урусова З.П., Пилипюк Е.Н. Особенности ревизии, которая проводится по требованию правоохранительных органов. Определяются признаки ревизии, проводимой по требованию правоохранительных органов. Анализируется сотрудничество правоохранительных органов с органами государственного контроля.

Urusova Z., Pylypiuk E. Features of audit, which is held at the request of law enforcement. Defined signs audit conducted at the request of law enforcement. Analyzed law enforcement cooperation with bodies of state control.