

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І АУДИТ**

УДК 657.6:65.012.72



**Г. О. КОРОЛЬ,**  
*кандидат економічних наук, професор,  
професор кафедри обліку і аудиту,  
Національна металургійна академія України*



**Т. В. АКІМОВА,**  
*кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і аудиту,  
Національна металургійна академія України*



**Ю. О. РАСПОПОВА,**  
*кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і аудиту,  
Національна металургійна академія України*



**Н. Ф. ПАШКОВСЬКА,**  
*магістрант кафедри обліку і аудиту,  
Національна металургійна академія України*

**ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ПРОВЕДЕННЯ  
РЕВІЗІЇ МАЛОЦІННИХ ТА  
ШВИДКОЗНОШУВАНИХ ПРЕДМЕТІВ**

Стаття присвячена дискусійному питанню визначення дефініції «ревізія» та вибору методів її проведення в процесі контролю наявності та руху малоцінних і швидкозношуваних

предметів в умовах бюджетної установи. Показано, що при наявності офіційного визначення та багатьох робіт науковців щодо сутності поняття «ревiзiя» i методiв її проведення, цi питання стосовно численних, широких та рiзноманiтних груп таких предметiв розглянутi недостатньо. Запропоновано уточнене трактування зазначеної дефiнiцiї, що є важливим теоретичним пiдґрунтям питання, та деталiзований методичний пiдхiд до вибору методiв проведення зазначеної ревiзiї. Дефiнiцiя «ревiзiя» розглядається як форма здiйснення документального та фактичного контролю певного комплексу або окремих питань фiнансово-господарської дiяльностi пiдконтрольної установи, який спрямований на встановлення законностi, достовiрностi та економiчної доцiльностi здiйснених господарських операцiй, дiй посадових осiб, на виявлення резервiв пiдвищення ефективностi дiяльностi i попередження зловживань. Реалiзацiя методичного пiдходу сприятиме подальшому вдосконаленню органiзацiї ревiзiї у бюджетних установах та дозволить отримати достовiрнi результати при мiнiмiзацiї матерiальних, трудових i фiнансових витрат.

Методологiчною основою дослiдження є системний пiдхiд до розкриття економiчної сутностi категорiї «ревiзiя», сутностi суцiльного, вибiркового та комбiнованого методiв при проведеннi ревiзiї. Результати отриманi за рахунок застосування методiв: аналізу – при дослiдженнi стану використання рiзних методiв при проведеннi ревiзiї у бюджетних установах; дедукцiї – при деталiзацiї етапiв методичного пiдходу до проведення ревiзiї малоцiнних та швидкозношуваних предметiв (МШП); групування – при визначеннi груп таких предметiв, ревiзiя яких може проводитися за допомогою рiзних методiв дослiдження.

**Ключовi слова:** бюджетна установа, фiнансовий контроль, ревiзiя, малоцiннi та швидкозношуванi предмети, групування об'єктiв контролю, суцiльнi, вибiрковi та комбiнованi методи проведення ревiзiї.

**Актуальнiсть та постановка проблеми.** Законодавчо-нормативна база державного фiнансового контролю в Украiнi в останнi роки змiнюється в бiк законодавства країн Євросоюзу, але залишається складною i громiздкою, а враховуючи оцiнку Украiни як країнi з високим рiвнем корупцiї можна пiдтвердити необхiднiсть її удосконалення. У першу чергу аналізу пiдлягають офiцiйно визначенi та наведенi науковцями дефiнiцiї основних категорiй фiнансового контролю. Так, Закон Украiни «Про основнi засади здiйснення державного фiнансового контролю в Украiнi» [1] визначає категорiю «ревiзiя» як форму здiйснення iнспектування. Iнспектування згiдно з цим законом [1] полягає у документальнiй i фактичнiй перевiрцi певного комплексу або окремих питань фiнансово-господарської дiяльностi пiдконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення наявних фактiв порушення законодавства, встановлення винних у їх допущеннi посадових i матерiально вiдповiдальних осiб. Тобто саме ревiзiя повинна забезпечувати виявлення наявних фактiв порушення законодавства, встановлення винних у їх допущеннi посадових i матерiально вiдповiдальних осiб [1]. З цим визначенням не можна погодитися повнiстю. По-перше, ревiзiя є формою контролю, яка використовується не тiльки при iнспектуваннi, а й при проведеннi державного фiнансового аудиту та iнших видiв державного i не тiльки державного контролю. По-друге, тому, що ревiзiя не повинна бути направлена тiльки на виявлення наявних фактiв порушення законодавства, важливим завданням

ревізії має бути виявлення фактів неефективного використання грошових, матеріальних та трудових ресурсів, зокрема бюджетних коштів, виявлення резервів підвищення ефективності господарської діяльності. Отже є необхідність аналізу указаної дефініції.

Потребують також дослідження питання організації проведення ревізії окремих специфічних об'єктів обліку, зокрема малоцінних та швидкозношуваних предметів, які характеризуються великою різноманітністю призначення, вартості та строку служби. Очевидно, що такі об'єкти підлягають групуванню та визначенню суцільного, вибіркового або комбінованого методів перевірки для кожної групи, тобто доцільним є створення деталізованого методичного підходу до проведення ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів з урахуванням особливостей їх використання та обліку. Наявність указаних питань обумовлює актуальність даного дослідження.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Вагомий внесок у розробку теоретичних основ та методологічних підходів до проблем використання методів дослідження при проведенні різних форм контролю внесли вчені у галузі загальної теорії і практики обліку, аналізу, контролю та аудиту: Н.Г. Виговська, Л.В. Дікань, С.В. Івахненко, Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, Л. Кулаковская, М.М. Коцупатрий, Б.Ф. Усач, Ф.С. Дефлиз, Р.Р. Дженик, В.М. О'Рейли, Р. Адамс, Э.А. Аренс, Д.К. Лоббек, Р. Монтгомері, С.М. Бичкова, А.В. Газарян, П.Н. Майданевич, Е.И. Волошина, М.А. Дробунова, В.Ю. Авдеев, та ін.

Дискусійність багатьох теоретико-методологічних положень, практична значущість використання різних методів при проведенні ревізії у бюджетних установах, недостатній рівень дослідження цього питання з погляду сучасних потреб управління визначили спрямованість даного дослідження.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є уточнення трактування дефініції «ревізія» та розробка деталізованого методичного підходу до організації проведення ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів шляхом їх групування за різними ознаками і використання комбінованого методу ревізії.

**Виклад основного матеріалу.** Великий тлумачний словник сучасної української мови [2] трактує ревізію як перевірку правильності й законності діяльності підприємства, установи, організації або службової особи. Словник надає й інше визначення цього поняття – це документальний контроль за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, фірми, організації, дотриманням чинного законодавства з фінансових питань, достовірності обліку та звітності, викриття нестач, розтрат і підробок, попередження фінансових зловживань [2]. Таке визначення є досить широким:

воно включає і об'єкти ревізії, і методи її здійснення, і її завдання. Вся ця інформація, на наш погляд, обтяжує визначення. Крім того ревізія – це не тільки документальний, а й фактичний контроль.

Науковці, погоджуючись з тим, що ревізія завжди була і залишається важливим інструментом контролю і взагалі управління, не мають єдиної думки щодо визначення поняття «ревізія». Ревізія розглядається як метод, елемент методу, спосіб, форма, сукупність контрольних дій, перевірка та ін.

Автори М.Т. Білуха та Т.В. Микитенко характеризують ревізію як метод, але уточнюють, що це «метод заключного (ретроспективного) контролю, який дає можливість зробити всебічну оцінку виробничої і фінансово-господарської діяльності компанії, підприємства та інших об'єктів підприємницької діяльності щодо виконання виробничих і фінансових планів, витрачання матеріальних і трудових ресурсів, результатів комерційної діяльності за період, що перевіряється, забезпечення збереження власності, виявлення резервів підвищення ефективності виробництва і удосконалення якості продукції, її конкурентоспроможності на внутрішньому й світовому ринках» [3]. Формулювання цих авторів містить логічне уточнення щодо ретроспективного характеру ревізії, тому що дійсно ревізуються дані, щодо подій, які вже відбулися. Але визначення є досить громіздким, бо містить, на наш погляд, занадто докладний перелік завдань ревізії.

Як метод розглядають ревізію й такі науковці, як Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга, Н.І. Петренко. Вони визначають, що ревізія – це «метод документального контролю фінансово-господарської діяльності підприємства за дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірності обліку та звітності; спосіб документального виявлення нестач, розтрат, привласнення коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань» [4]. З таким визначенням також повністю погодитись неможливо: воно не враховує аспекти фактичної перевірки та не приділяє уваги виявленню резервів підвищення ефективності господарювання.

У роботі [5] науковці надають більш прийнятне визначення поняттю, що досліджується, таке: ревізія це «метод господарського контролю діяльності підприємства і його підрозділів за певний період часу з метою встановлення законності, доцільності та ефективності здійснення господарських операцій, забезпечення збереженості майна, правильності і достовірності обліку і звітності».

Ряд науковців вважають ревізію елементом методу «наступного документального господарського контролю за діяльністю підприємства, яким установлюється законність, достовірність та доцільність проведених господарських операцій» [6]. Крім того, авторами зазначається, що фактично

ревізія – це «комплекс взаємопов'язаних перевірок фінансово-господарської діяльності підприємств, що здійснюється прийомами документального та фактичного контролю, спрямованого на виявлення обґрунтованості, доцільності та економічної ефективності виконання господарських операцій, стану збереження майна» [6].

Ревізію як спосіб перевірки розглядають інші автори. Так, А.А. Шпиг у [7] визначає, що «ревізія – це систематичний спосіб перевірки виробничої і господарсько-фінансової діяльності юридичної особи з точки зору дотримання законності, ефективності виробництва та якості роботи, що здійснюється за даними обліку, звітності та за іншими джерелами. У [8] автори вказують, що «ревізія – це документальний спосіб перевірки діяльності суб'єкта господарювання з точки зору дотримання законності та доцільності здійснення господарських операцій, ефективності та якості роботи на основі використання даних обліку, звітності та інших джерел». Н.Г. Белов стверджує, що «ревізія – найважливіший спосіб господарського контролю, який передбачає перегляд раніше здійснених господарських операцій з метою встановлення їх законності і доцільності» [9].

Як форму контролю розглядає ревізію автор Р.М. Воронко. У своїй статті [10] автор формулює поняття ревізії наступним чином – це «форма контролю, яка є сукупністю контрольних дій за діяльністю підвідомчих підприємств та організацій і здійснюється за дорученням керівника вищого органу управління з метою: встановлення законності, достовірності та економічної доцільності здійснених й запланованих господарських операцій; правильності дій посадових осіб; оцінки ефективності системи забезпечення збереження майна і достовірності обліку та звітності; аналізу причин, умов виникнення й наслідків порушень; виявлення невикористаних резервів покращення діяльності і попередження фінансових зловживань» [10]. Таке визначення, на наш погляд, містить певні недоліки. По-перше – ревізія, на наш погляд, форма ретроспективного контролю, хоча і виконує профілактичну функцію; по-друге – таке визначення містить занадто детальний перелік завдань ревізії.

У роботі [11] Б.Ф. Усач визначає ревізію як форму «документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності» [11]. Подібне визначення ревізії надають й інші автори: Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій та М.М. Коцупатрій [12] та інші.

Автор В.Г. Жила зазначає, що ревізія – це сукупність контрольних дій за діяльністю підвідомчих підприємств та організацій, що здійснюються за дорученням керівника вищого органу управління ревізійною групою або ревизором, при яких встановлюється законність, достовірність та економічна

доцільність здійснених господарських операцій, а також правильність дій посадових осіб, що брали участь в їх проведенні [13].

Отже, єдиної думки щодо формулювання поняття «ревізія» серед науковців немає. На нашу думку, ревізія – це форма здійснення державного фінансового контролю, що відповідає законодавчим актам. Крім того, у визначенні необхідно врахувати характеристики ревізії не тільки як документального, а й як фактичного контролю. Також необхідно звернути увагу на виявлення під час ревізії резервів підвищення ефективності господарювання. При цьому не має сенсу перевантажувати визначення цього поняття деталізацією завдань ревізії.

Отже трактування дефініції «ревізія» можна викласти наступним чином. Ревізія – це форма здійснення документального та фактичного контролю певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, який спрямований на встановлення законності, достовірності та економічної доцільності здійснених господарських операцій, дій посадових осіб, на виявлення резервів підвищення ефективності діяльності і попередження зловживань.

Деталізований методичний підхід до організації проведення ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів у бюджетній установі із застосуванням групування цих об'єктів за певними ознаками і використанням суцільного, вибіркового і комбінованих методів перевірки складається з наступних етапів.

На першому етапі, етапі підготовки до проведення ревізії, слід зібрати та вивчити інформацію щодо діяльності підконтрольної установи. Слід опрацювати нормативно-правову базу з питань функціонування підконтрольної установи, в тому числі на предмет прийняття, внесення змін, втрати чинності нормативно-правових актів, які регулюють сферу діяльності установи. Зазначене дає змогу визначити основні види діяльності підконтрольної установи, структуру, особливості порядків використання коштів за окремими бюджетними програмами, наявність повноважень щодо надання платних послуг тощо. Далі необхідно проаналізувати матеріали контрольних заходів (акти ревізій, акти перевірок державних закупівель, аудиторські звіти), проведених у підконтрольній установі за попередній ревізійний період, що дасть змогу визначити типові для зазначеного об'єкта порушення, ризикові напрями діяльності та визначити стан усунення порушень. Також на цьому етапі необхідно проаналізувати звітність та оперативну інформацію щодо виконання бюджетів, дослідити структуру майна установи, взятих зобов'язань, стану дебіторської та кредиторської заборгованості. На підставі проведеного аналізу інформації щодо діяльності підконтрольної установи керівник

ревізійної групи відбирає найбільш ризикові господарські операції підконтрольної устави, що заслуговують більш ретельної перевірки в ході проведення ревізії. Крім того, керівник визначається з питаннями програми ревізії, затратами трудових ресурсів, термінами. При цьому важливий вплив на ці показники надає вибір методу дослідження. Якщо при дослідженні інформації щодо діяльності підконтрольної установи, результатів попередніх перевірок попередньо не виявлено суттєвих порушень, а обсяги номенклатури об'єктів підконтрольної установи, що підлягають ревізії, достатньо великі, то для зниження витрат людських і фінансових ресурсів доцільно застосовувати метод вибіркового дослідження під час ревізії деяких груп об'єктів контролю.

На наступному етапі методичного підходу до проведення ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів у бюджетній установі із застосуванням групування визначається генеральна сукупність (множина майже однотипних об'єктів, документів, господарських операцій, господарських процесів і т.п.). Для використання методу групування до генеральної сукупності пред'являються певні вимоги.

Генеральна сукупність повинна бути якісно визначена, тобто ревізор повинен бути впевнений, що обрана ним сукупність охоплює усі можливі елементи згідно з метою ревізії. Наприклад, якщо здійснюється ревізія малоцінних та швидкозношуваних предметів, то генеральна сукупність представляє собою документи з обліку операцій з малоцінними та швидкозношуваними предметами або ці об'єкти у натуральному вигляді.

Генеральна сукупність повинна бути повною, тобто ревізор повинен бути впевнений, що, наприклад, папка з документами містить усі документи за період, що підлягає ревізії. Об'єкти генеральної сукупності повинні мати певні відмінності. Тобто при ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів до сукупності входять малоцінні та швидкозношувані предмети з різною вартістю, різного призначення та ін.

На третьому етапі здійснюється поділення генеральної сукупності на групи за певними ознаками. На цьому етапі можна розмежувати декілька кроків. Спочатку необхідно визначити ознаку, за якою генеральна сукупність може розділятися на групи. При визначенні такої ознаки слід враховувати, що дана ознака повинна мати вплив на явище, що досліджується, та за даною ознакою одиниці генеральної сукупності повинні відрізнятися. Така ознака може бути як якісною, так і кількісною [14]. Для ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів з використанням методу групування такою ознакою може стати вартість об'єкта.

Далі на цьому етапі для кожної групи об'єктів визначається метод ревізії (вибірковий чи суцільний) та ступінь вибіркової. Для ревізії об'єктів

малоцінних та швидкозношуваних предметів з відносно високою вартістю (наприклад, більше 1000 грн) доцільно використовувати суцільний метод. До об'єктів груп, у які входять малоцінні та швидкозношувані предмети, що належать до так званих «менш важливих» запасів, тобто тих, що мають багато найменувань, велику або малу кількість і, головне, малу вартість кожного найменування (менш ніж 1000 грн), цілком можливо застосувати при ревізії вибірковий метод контролю.

Наступним кроком цього етапу для об'єктів груп, які не підпадають під суцільну перевірку, розглядається доцільність визначення додаткової ознаки з метою поділення груп на підгрупи. Такою ознакою також може бути вартість об'єктів або кількість об'єктів одного найменування.

Так, для ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів у бюджетній установі в окрему групу виділяються об'єкти номенклатури малоцінних та швидкозношуваних предметів, які мають найбільшу вартість. Для ревізії таких об'єктів слід використовувати суцільний метод перевірки. Решту об'єктів контролю доцільно поділити на дві групи: до першої включаються одиничні об'єкти контролю або групи з невеликою кількістю (наприклад, до 10 одиниць), до другої – об'єкти, кількість яких у групі велика (більше десяти одиниць). Далі з першої групи можливо виділити об'єкти більшої вартості, у бюджетній установі таких, як правило, небагато, і до них застосувати суцільний метод перевірки. Решту об'єктів першої групи та усі об'єкти другої групи має сенс ревізувати з використанням вибіркового методу.

На наступному четвертому етапі ревізії здійснюються фактична та документальна перевірки щодо об'єктів, стосовно яких прийнято рішення про використання суцільного методу ревізії.

На п'ятому етапі ревізії здійснюються фактична та документальна перевірки щодо об'єктів, стосовно яких прийнято рішення про використання вибіркового методу ревізії.

На цьому етапі ревізія здійснюється у декілька кроків. Спочатку необхідно визначити обсяг вибірки. Для цього доцільно використовувати статистичний метод визначення обсягу відібраної сукупності (вибірки) [15]. Найбільш розповсюдженими способами є: математичні розрахунки та використання методу Мантгомері.

Так, обсяг вибірки можливо розрахувати за формулою, запропонованою у SAS № 39 «Застосування вибірових методів в аудиті» [16]:

$$OB = \frac{OBS \times FB}{DSB - OSB} \times \left( 1 + \frac{OSB}{DSB - OSB} \right), \quad (1)$$



де  $OB$  – обсяг вибірки, шт.;

$OBC$  – облікова вартість сукупності, грн;

$\Phi B$  – фактор впевненості, част.од.;

$ДСВ$  – допустима сума викривлення, грн;

$OCB$  – очікувана сума викривлення, грн.

При використанні цієї формули фактор впевненості визначається з допомогою таблиць, наведених у SAS № 39 [16].

Метод, що пропонується Р. Мантгомері [17], полягає у визначенні розміру вибірки, виходячи з оцінки ризику вибірки або рівня надійності (100% мінус ризик вибірки), очікуваної та допустимої помилки (у % до генеральної сукупності). Після оцінки вказаних величин за певними таблицями [17] визначається обсяг вибірки.

Розрахована за формулою (1) або визначена за таблицями [17] величина обсягу вибірки може бути неостаточною. Після перевірки відібраних елементів кожної групи ревізор може збільшити величину вибірки для проведення додаткової перевірки.

На наступному кроці п'ятого етапу здійснюється відбір елементів вибірки для дослідження. Це може здійснюватися з використанням ймовірнісних методів, тобто заснованих на випадковому відборі. До таких належать: випадковий відбір та систематичний випадковий відбір. Випадковий відбір здійснюється з використанням таблиці випадкових чисел або будь-яким іншим способом випадкового відбору. Систематичний випадковий відбір полягає у виборі елементів через визначений інтервал (крок) між кожним попереднім та наступним відбором. Інтервал пропонується розраховувати за формулою:

$$PK = \frac{OGC}{OB}, \quad (2)$$

$PK$  – розмір кроку, од.;

$OGC$  – обсяг генеральної сукупності, шт.

Вказані методи відбору елементів для перевірки є простими у використанні і при цьому забезпечують рівні шанси бути відібраними для всіх елементів генеральної сукупності [18].

Далі відібрані елементи перевіряються на предмет наявності викривлень та помилок. Для цього ревізори застосовують усі доступні їм способи та прийоми фактичної та документальної перевірок. Усі відхилення та порушення ревізори відображають у своїх робочих документах (відомостях, описах, актах інвентаризації, довідках про вибірково перевірку і т.п.).

На наступному етапі запропонованого методичного підходу до проведення ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів у бюджетній установі із застосуванням групування ревізорами здійснюється аналіз виявлених помилок та викривлень. Проведення процедури аналізу результатів вибіркової перевірки дозволить сформулювати більш точне уявлення про властивості кожної групи та всієї генеральної сукупності. Помилки можуть бути арифметичними, логічними, можуть мати якісь загальні риси, бути системними або випадковими. Ревізор, виявивши певну помилку, може збільшити обсяг вибірки для додаткового дослідження. Можна, наприклад, перевірити більшу кількість документів за ревізований період, а можна перевірити таку ж вибірку за декілька попередніх років. Таким чином можливо зрозуміти, чи є виявлена помилка системною, чи вона має випадковий характер. При виявленні системних помилок приймається рішення про об'єднання таких елементів генеральної сукупності в окрему групу і проведення щодо цих об'єктів додаткових процедур ревізії суцільним методом. Це пов'язано з тим, що наявність таких помилок та викривлень може демонструвати наявність шахрайства. Проведення таких додаткових процедур можна виділити в окремий етап методики.

На передостанньому етапі запропонованого методичного підходу проводиться екстраполяція результатів вибіркового дослідження на всю генеральну сукупність та їх оформлення в проміжних робочих документах ревізора.

Далі по кожній ділянці ревізії складається звіт за її результатами. Кожен такий звіт є розділом загального акту ревізії господарської діяльності бюджетної установи, зокрема, розділ про результати ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів.

Запропоновані етапи методичного підходу до проведення ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів у бюджетній установі із застосуванням групування і комбінованого методу перевірки представлені у табл. 1.

Запропонований методичний підхід до проведення ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів шляхом їх групування за різними ознаками та вибору методу перевірки апробований в умовах діючої бюджетної установи в м. Дніпро, в результаті чого виявлено:

– на першому етапі за результатами вивчення інформації про діяльність цієї бюджетної установи та матеріалів контрольних заходів попередніх ревізійних періодів був обраний один із об'єктів контролю – малоцінні та швидкозношувані предмети;

**Етапи запропонованої методики проведення ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів у бюджетній установі**

Етап методики	Дії ревізорів
I	Збирання та вивчення інформації щодо діяльності підконтрольної установи для проведення ревізії
II	Визначення генеральної сукупності
III	Поділення генеральної сукупності на групи за певними ознаками: - визначення ознаки, за якою генеральна сукупність може розділятися на групи; - первісне поділення елементів генеральної сукупності на групи; - визначення методу ревізії (вибірковий чи суцільний) та ступінь вибіркової для кожної групи; - виділення групи об'єктів, що підлягають суцільній перевірці; - для об'єктів груп, які не підпадають під суцільну перевірку, розгляд доцільності визначення додаткової ознаки з метою подальшого поділення груп на підгрупи; - подальше поділення груп на підгрупи; - остаточне прийняття рішення щодо вибору методу проведення ревізії об'єктів кожної групи
IV	Проведення ревізії об'єктів, стосовно яких прийнято рішення про використання суцільного методу ревізії
V	Проведення ревізії щодо об'єктів, стосовно яких прийнято рішення про використання вибіркового методу ревізії: - визначення обсягу вибірки; - відбір елементів вибірки для дослідження; - проведення ревізії відібраних елементів кожної групи
VI	Аналіз виявлених помилок та викривлень
VII	Проведення додаткових процедур ревізії (за необхідності)
VIII	Екстраполяція результатів вибіркового дослідження на всю генеральну сукупність та оформлення проміжних робочих документів ревізора
IX	Складання розділу акту ревізії щодо малоцінних та швидкозношуваних предметів

– на другому етапі визначена генеральна сукупність – фактичні об'єкти, а також документи з обліку надходження, зберігання та використання малоцінних та швидкозношуваних предметів в умовах установи, яка розглядається;

– на третьому етапі за сукупності ознак «вартість об'єкта» та «кількість об'єктів одного найменування номенклатури» малоцінні та швидкозношувані предмети були поділені на три групи та прийнято рішення щодо використання методів перевірки:

1) у першу групу включені об'єкти контролю вартістю більше ніж 1000 грн (виявлено двадцять чотири найменування, всього вісімдесят вісім

предметів на суму 155855,99 грн) – прийнято рішення проведення ревізії суцільним методом;

2) у другу групу включені об'єкти контролю вартістю менше ніж 1000 грн та малої кількості певного найменування (не більше 10 одиниць) (виявлено сімнадцять найменувань, усього сімдесят чотири предмета на суму 32744,70 грн) – прийнято рішення проведення ревізії суцільним методом;

3) у третю групу включені об'єкти контролю вартістю менше ніж 1000 грн та великої кількості певного найменування (більше 10 одиниць) (виявлено двадцять два найменування, всього чотириста двадцять один предмет на суму 108519,57 грн) – прийнято рішення проведення ревізії вибіркоким методом;

– на четвертому етапі здійснені фактична та документальна перевірки щодо об'єктів першої та другої груп, стосовно яких прийнято рішення про використання суцільного методу ревізії;

– на п'ятому етапі здійснені фактична та документальна перевірки щодо об'єктів третьої групи, стосовно яких прийнято рішення про використання вибіркового методу ревізії;

– на шостому етапі був проведений аналіз виявлених помилок та викривлень;

– процедури сьомого етапу методики при апробації не були актуалізовані, оскільки не були потрібні;

– на восьмому етапі здійснена екстраполяція результатів вибіркового дослідження на всю генеральну сукупність та оформлені проміжні робочі документи ревізора;

– на дев'ятому етапі складений відповідний розділ акту ревізії щодо малоцінних та швидкозношуваних предметів.

**Висновки і перспективи подальших розвідок.** При дослідженні нормативно-правової та фахової літератури щодо теоретичних основ ревізії визначено зміст і сутність дефініції «ревізія». Так, сформульовано, що ревізія це – форма здійснення документального та фактичного контролю певного комплексу або окремих питань фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, який спрямований на встановлення законності, достовірності та економічної доцільності здійснених господарських операцій, дій посадових осіб, на виявлення резервів підвищення ефективності діяльності і попередження зловживань.

Запропоновано деталізований методичний підхід до проведення ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів у бюджетній установі шляхом їх групування за різними ознаками і використання комбінованого методу перевірки. Запропонований методичний підхід містить ряд чітко визначених

етапів і кроків, здійснення яких на практиці дозволить не тільки скоротити матеріальні і часові витрати на проведення ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів, а й підвищити достовірність результатів такої ревізії. Запропонований підхід апробований при проведенні ревізії малоцінних та швидкозношуваних предметів в умовах діючої бюджетної установи.

Перспективою подальших досліджень є критичний аналіз інших категорій теоретичних основ державного фінансового контролю та обґрунтування вибору методів для різних об'єктів перевірки.

### Список використаної літератури

1. Закон України від 26.01.1993 № 2939-ХІІ «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» із змінами [Електронний ресурс] : за станом на 09 бер. 2020 р. / Верховна рада України. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
2. Великий тлумачний словник сучасної української мови / [ред. – уклад. В.Т. Бусел]. – К.: Ірпінь: ВТФ «Перун», 2009. – 1736 с.
3. Білуха М.Т. Фінансовий контроль: теорія, ревізія, аудит: Підручник / М.Т. Білуха, Т.В. Микитенко. – К.: Українська академія оригінальних ідей, 2005. – 888 с.
4. Контроль і ревізія: Підручник / [Ф.Ф. Бутинець, С.В. Бардаш, Н.М. Малюга та ін.]. – 2-ге вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2000. – 509 с.
5. Контроль і ревізія: Підручник / [Ф.Ф. Бутинець, В.П. Бондар, Н.Г. Виговська та ін.]. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2002. – 543 с.
6. Прийдак Т.Б. Планування контрольно-ревізійної роботи – основні аспекти для прийняття управлінських рішень на підприємстві [Електронний ресурс] / Т.Б. Прийдак, О.В. Сіренко. – Режим доступу: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/3.2/240.pdf>.
7. Шпиг А.А. Ревизия и контроль в торговле / А.А. Шпиг. – Харьков: Экономика, 1982. – 232 с.
8. Дікань Л.В. Контроль і ревізія: Навч. посібник / Л.В. Дікань, Н.Ф. Чечетова, Н.В. Синюгіна. – Харків: ІНЖЕК, 2009. – 256 с.
9. Белов Н.Г. Контроль і ревізія у сільськогосподарських підприємствах / Н.Г. Белов. – К.: Статистика, 1976. – 124 с.
10. Воронко Р.М. Удосконалення ревізійної роботи на різних рівнях управління кооперативним господарством / Р.М. Воронко // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – № 4. – С. 968-974.

11. Усач Б.Ф. Контроль і ревізія: Підручник / Б.Ф. Усач. – К.: Знання, 2007. – 263 с.
12. Гуцаленко Л.В. Державний фінансовий контроль: Навч. посібник / Л.В. Гуцаленко, В.А. Дерій, М.М. Коцупатрий. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 423 с.
13. Жила В.Г. Ревізія та аудит / В.Г. Жила. – К.: МАУП, 1998. – 96 с.
14. Аудит: Учеб. пособие / Ж.А. Богданова [и др.] ; ред. П. Н. Майданевич, Е. И. Волошина. – Симферополь: Феникс, 2008. – 700 с.
15. Дробунова М.А. Применение выборочного метода в аудиторской деятельности: дис. ... доктора экон. наук: 08.00.12 / Дробунова М. А. – М., 2015. – 577 с.
16. Авдеев В.Ю. Применение выборочных методов в аудите [Электронный ресурс] / В.Ю. Авдеев // Аудит: теория. – 2002. – Режим доступа: <http://www.audit-it.ru/articles/audit/a104/40724.html>.
17. Аудит Монтгомери / Ф. Л. Дефлиз [и др.] ; пер. С. М. Бычкова ; ред. пер. Я. В. Соколов. – М. : Аудит : ЮНИТИ, 1997. – 542 с.
18. Левицкая Н.В. Риски при применении выборочного метода в аудите / Н.В. Левицкая // Аудиторские ведомости. – 2009. – №6. – С. 11-15.

#### References

1. *Zakon Ukrainy «Pro osnovni zasady zdiisnennia derzhavnoho finansovoho kontroliu v Ukraini» pryynyatyu Verkhovnoyu Radoyu Ukrainy vid 26.01.1993 № 2939-XII* [Law of Ukraine of January 26, 1993 № 2939-XII "On the Basic Principles of Public Financial Control in Ukraine" as amended]. [online] Available at: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2939-12> [Accessed 09 March 2020].
2. Busel, V. and others (2009). *Velykyi tlumachnyi slovnyk suchasnoi ukrainskoi movy* [The Grand Definition Dictionary of the Contemporary Ukrainian Language]. Kyiv, Irpin: VTF “Perun”.
3. Bilukha, M. and Mykytenko, T. (2005). *Finansovyi kontrol: teoriia, reviziia, audyt: Pidruchnyk* [Financial control: theory, inventory count, audit: textbook]. Kyiv: Ukrainska akademiia oryhinalnykh idei.
4. Butynets, F. and others (2000). *Kontrol i reviziia: Pidruchnyk* [Control and inventory count: textbook], vol. 2, Zhytomyr: PP “Ruta”.
5. Butynets, F. and others (2002). *Kontrol i reviziia: Pidruchnyk* [Control and inventory count: textbook], vol. 3, Zhytomyr: PP “Ruta”.
6. Pryidak, T. and Sirenko, O. (2020). *Planuvannia kontrolno-reviziinoi roboty – osnovni aspekty dlia pryiniattia upravlinskykh rishen na pidpriemstvi* [Planning of control-and-auditing activity – essential aspects for executive decisions considerations at an enterprise]. [online] Available at:

<https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/3.2/240.pdf> [Accessed 25 February 2020].

7. Shpig, A. (1982). *Reviziya i kontrol v torgovle* [Inventory count in commerce], Harkov: Ekonomika.

8. Dikan, L., Chechetova, N. and Syniuhina, N. (2009). *Kontrol i reviziia: Navchalnyi posibnyk* [Control and inventory count:textbook], Kharkiv: INZhEK.

9. Bielov, N. (1976). *Kontrol i reviziia u silskohospodarskykh pidpriemstvakh* [Control and inventory count at agricultural enterprises], Kyiv: Statistika.

10. Voronko, R. (2015). *Udoskonalennia reviziinoi roboty na riznykh rivniakh upravlinnia kooperatyvnym hospodarstvom* [Improvement of revision work at different levels of cooperative company management]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, 4, pp. 968-974.

11. Usach, B. (2007). *Kontrol i reviziia: Pidruchnyk* [Control and inventory count:textbook], Kyiv: Znannia.

12. Hutsalenko, L., Derii, V. and Kotsupatryi, M. (2009). *Derzhavnyi finansovyi kontrol: Navch. posibnyk* [Governmental financial control: textbook], Kyiv: Tsentр uchbovoi literatury.

13. Zhyla, V. (1998). *Reviziia ta audit* [Inventory count and audit], Kyiv: MAUP.

14. Bogdanova, Zh. and others (2008). *Audit: Ucheb. posobie* [Audit: textbook], Simferopol: Feniks.

15. Drobunova, M. (2015). *Applying spot method in auditing*, PhD, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow.

16. Avdeev, V. (2002). *Prymenenye vyborochnykh metodov v audyte* [Applying spot method in audit]. *Audyt: teoriya*. [online] Available at: <http://www.audit-it.ru/articles/audit/a104/40724.html> [Accessed 09 March 2020].

17. Defliz, F. and others (1997). *Audit Montgomeri* [Montgomery`s auditing], Moscow: Audit: YuNITI.

18. Levytskaia, N. (2009). *Rysky pry pryimenenyy vyborochnoho metoda v audyte* [Risks associated with applying spot method in audit]. *Audytorskye vedomosty*, 6, pp. 11-15.

**Korol H., Candidate of Economical Science, Professor; Akimova T., Ph.D., Candidate of Economical Science, Assistant Professor; Raspopova Yu., Candidate of Economical Science, Assistant Professor; Pashkovska N., Master`s Student, National Metallurgical Academy of Ukraine**

**Special aspects of organizing the process of inventory count of low-value and fast-wearing items**

The article is devoted to the argumentative issue of defining the term “inventory count” and choosing methods of conducting it in the process of control of low-value and fast-wearing items` presence and flow in the setting of a state-financed institution. The article shows that, while there

exist an official definition and many works by scientists about the essence of notion “inventory count” and methods of carrying it out, these issues regarding numerous, vast and diverse groups of such assets have been studied insufficiently. The authors suggest a clarified interpretation of the definition, which presents an important theoretical foundation for the subject matter, as well as detailed methodical approach to choosing methods of conducting such an inventory count. Implementation of the methodical approach will contribute to further improvement of organizing an inventory count at state-financed institutions, and will allow collecting trustworthy results while minimizing material, labour and financial costs. The definition of “inventory count” is viewed as a form of conducting documentary and physical audit of a certain complex or separate aspects of financial and economic activity of an entity subjected to control; it is aimed at ascertaining legitimacy, veracity and economic justifiability of undertaken business transactions, interactions by officials, at revealing reserves that could improve efficiency of operation and at prevention of misuse of finance. The suggested methodical approach is based on grouping low-value and fast-wearing items and assigning a method for each group depending on items’ value and quantity.

Methodological foundation for the study is an inclusive approach to determining the essence of economic category “inventory count”, the essence of complete, spot and mixed methods of inventory count process. The results have been obtained through the use of the following methods: analysis – to study the use of different methods in the process of inventory counts in state-financed institutions; deduction – in detailed elaboration of stages of methodical approach to low-value and fast-wearing items counting; grouping – to define groups of certain low-value and fast-wearing items, that can be count using various research methods.

**Key words:** state-financed institution, financial control, inventory count, low-value and fast-wearing items, grouping of objects of control, complete, spot and mixed methods of inventory count.

**Король Г.А., к.э.н., профессор; Акимова Т.В., к.э.н., доцент; Распопова Ю.А., к.э.н., доцент; Пашковская Н.Ф., магистрант, Национальная металлургическая академия Украины**

**Особенности организации проведения ревизии малоценных и быстроизнашивающихся предметов.**

Статья посвящена дискуссионному вопросу определения дефиниции «ревизия» и выбору методов ее проведения в процессе контроля наличия и движения малоценных и быстроизнашивающихся предметов в условиях бюджетного учреждения. Показано, что при наличии официального определения и многих работ ученых о сущности понятия «ревизия» и методах ее проведения, эти вопросы относительно многочисленных, обширных и разнообразных групп таких предметов рассмотрены недостаточно. Предложены уточненная трактовка указанной дефиниции, что представляет собой важную теоретическую основу вопроса, и детализированный методический подход к выбору методов проведения указанной ревизии. Реализация методического подхода будет способствовать дальнейшему совершенствованию организации ревизии в бюджетных учреждениях и позволит получить достоверные результаты при минимизации материальных, трудовых и финансовых затрат.

**Ключевые слова:** бюджетное учреждение, финансовый контроль, ревизия, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, группирование объектов контроля, сплошные, выборочные и комбинированные методы проведения ревизии.

*Рекомендована до публікації 17.02.2020 р.*

*Надійшла до редакції 15.01.2020 р.*