

РАХУНКОВА ПАЛАТА

Затверджений
Рішенням Рахункової палати
від 15.12.2015 № 11-2

ЗВІТ

про результати фінансового аудиту Державного спеціалізованого підприємства "Чорнобильська АЕС"

Київ 2015

ЗМІСТ

ПРЕАМБУЛА	3
РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ	6
1. ОЦІНКА ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДСП "ЧОРНОБИЛЬСЬКА АЕС"	11
2. РЕЗУЛЬТАТИ АУДИТУ РІЧНОЇ БЮДЖЕТНОЇ ЗВІТНОСТІ	14
3. РЕЗУЛЬТАТИ АУДИТУ РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ	15
3.1. Оцінка стану бухгалтерського обліку необоротних активів	15
3.1.1. Оцінка стану бухгалтерського обліку капітальних інвестицій	17
3.1.2. Оцінка стану бухгалтерського обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів.....	18
3.1.3. Оцінка стану бухгалтерського обліку нематеріальних активів.....	21
3.2. Оцінка стану бухгалтерського обліку оборотних активів	23
3.3. Оцінка стану бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості	28
3.4. Оцінка стану бухгалтерського обліку грошових коштів	30
3.5. Оцінка стану бухгалтерського обліку власного капіталу	30
3.6. Оцінка стану бухгалтерського обліку кредиторської заборгованості	32
3.7. Оцінка стану бухгалтерського обліку надходжень	32
3.8. Оцінка стану бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці.....	34
4. ДОТРИМАННЯ ЗАКОНОДАВСТВА ПРИ ЗДІЙСНЕНІ ОПЕРАЦІЙ З БЮДЖЕТНИМИ КОШТАМИ ТА ПРОВЕДЕННІ ПРОЦЕДУР ЗАКУПІВЕЛЬ ТОВАРІВ, РОБІТ ТА ПОСЛУГ	36
ВИСНОВКИ.....	37
ПРОПОЗИЦІЇ.....	40

ПРЕАМБУЛА

Підстави для проведення аудиту: План роботи Рахункової палати на II півріччя 2015 року; Меморандум про взаєморозуміння між Україною як Позичальником та Європейським Союзом як Кредитором (щодо отримання Україною макрофінансової допомоги), ратифікований Законом України від 18.06.2015 № 538-VII.

Мета аудиту: перевірка, аналіз та оцінка правильності ведення, повноти обліку і достовірності фінансової та бюджетної звітності Державного спеціалізованого підприємства "Чорнобильська АЕС" (далі – ДСП ЧАЕС або підприємство), встановлення фактичного стану справ щодо цільового використання бюджетних коштів, надання оцінки системи внутрішнього контролю, а також дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами.

Предмет аудиту:

- фінансова звітність ДСП ЧАЕС за 2014 рік:
 - "Баланс" (звіт про фінансовий стан), примітки до річної фінансової звітності, пояснювальна записка до фінансового звіту;
 - "Звіт про фінансові результати" (звіт про сукупний дохід);
 - "Звіт про рух грошових коштів";
 - "Звіт про власний капітал";
- бюджетна звітність ДСП ЧАЕС за 2014 рік:
 - "Звіт про надходження та використання коштів загального фонду за КПКВК 2408040 "Внески України до Чорнобильського фонду "Укриття" та до рахунку ядерної безпеки ЄБРР" (форма № 2д);
 - "Звіт про надходження та використання коштів загального фонду за КПКВК 2408120 "Підтримка у безпечному стані енергоблоків та об'єкту "Укриття" та заходи щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС" (форма № 2д);
 - "Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду за КПКВК 2408120 "Підтримка у безпечному стані енергоблоків та об'єкту "Укриття" та заходи щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС" (форма 4–3д);
 - "Звіт про заборгованість за бюджетними коштами на 1 січня 2015 року за загальним фондом за КПКВК 2408040 "Внески України до Чорнобильського фонду "Укриття" та до рахунку ядерної безпеки ЄБРР" (форма № 7д);
 - "Звіт про заборгованість за бюджетними коштами на 1 січня 2015 року за загальним фондом за КПКВК 2408120 "Підтримка у безпечному стані енергоблоків та об'єкту "Укриття" та заходи щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС" (форма № 7д);
 - "Звіт про заборгованість за бюджетними коштами на 1 січня 2015 року за спеціальним фондом за КПКВК 2408120 "Підтримка у безпечному стані енергоблоків та об'єкту "Укриття" та заходи щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС" (форма № 7д);

- система внутрішнього контролю ДСП ЧАЕС;
- внутрішнє середовище (середовище контролю), тобто, існуючі в ДСП ЧАЕС процеси, операції, структура та розподіл повноважень щодо їх виконання, правила й принципи управління людськими, фінансовими, матеріальними ресурсами, спрямованими на забезпечення реалізації функцій і завдань, визначених Статутом Підприємства;
- облікова політика ДСП ЧАЕС;
- господарські операції, тобто дії або події, які спричинили зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі Підприємства;
- первинні документи, тобто документи, які містять відомості про господарські операції та підтверджують їх здійснення;
- дані та документи бухгалтерського обліку, головна книга, облікові регістри;
- автоматизовані системи ведення бухгалтерського обліку і формування звітності;
- законодавчі, нормативно-правові та розпорядчі акти, що стосуються діяльності ДСП ЧАЕС;
- процедури щодо здійснення закупівель товарів, робіт і послуг;
- статистичні, а також інші дані внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, державної та відомчої звітності, управлінські рішення з питань господарської діяльності.

Об'єкт аудиту: Державне спеціалізоване підприємство "Чорнобильська АЕС".

Масштаб аудиту: усі здійснені аудиторські процедури стосувались звітності та документів ДСП ЧАЕС, адміністрація якого знаходиться у м. Славутич. При цьому аудиту підлягала фінансова і бюджетна звітність підприємства за 2014 рік, а також окремі господарські операції за попередні роки та 2015 рік.

Термін виконання аудиту: аудит проведено контрольною групою протягом жовтня-грудня 2015 року.

Критерії оцінки, які використовувалися під час аудиту:

➤ **щодо стану бухгалтерського обліку:**

- *законність* – ведення бухгалтерського обліку повинно здійснюватися з дотриманням норм законодавства і вимог нормативно-правових актів у сфері бухгалтерського обліку;

- *достовірність* – дані бухгалтерського обліку повинні відображати первинні документи та бути достовірними, тобто, не містити викривлень;

- *повнота* – дані бухгалтерського обліку повинні містити інформацію про всі проведені господарські операції;

➤ **щодо стану фінансової і бюджетної звітності:**

- *відповідність* – звітність повинна відповідати аналогічним даним бухгалтерського обліку;

- *достовірність* – інформація, наведена у звітності, повинна бути достовірною і підтверджуватись первинними документами, тобто, не містити викривлень;

- *повнота* – звітність повинна містити інформацію про всі проведені господарські операції, які відображені в бухгалтерському обліку;

- **щодо дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами:**

- *цільове використання коштів* – кошти державного бюджету повинні використовуватись на цілі, визначені в Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для підтримки в безпечному стані енергоблоків і об'єкта "Укриття", а також на здійснення заходів щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС¹;

- *законності* – здійснення операцій з бюджетними коштами повинно відбуватись із дотриманням норм законодавства.

Обсяг та зміст виконаних аудиторських процедур:

Для належного визначення обсягу, а також змісту аудиторських процедур, необхідних для отримання достатніх і прийнятних аудиторських доказів, контрольною групою було здійснено вивчення об'єкта контролю та його середовища, дано оцінку стану внутрішнього контролю, визначено рівень суттєвості та оцінено ризики суттєвого викривлення фінансової і бюджетної звітності ДСП ЧАЕС, у тому числі й в результаті шахрайства та помилок.

Усі аудиторські докази були оцінені з урахуванням рівня суттєвості, при визначенні якого контрольною групою були враховані наступні фактори:

- аудит фінансової і бюджетної звітності ДСП "Чорнобильська АЕС" проводиться Рахунковою палатою вперше;

- ДСП ЧАЕС засноване на державній власності;

- нормативно-правова база, яка регулює сферу діяльності ДСП ЧАЕС, має особливості, обумовлені дією міжнародних угод, ратифікованих Верховною Радою України, щодо надання міжнародної технічної допомоги, реципієнтом (одержувачем) якої є підприємство;

- у 2014 році зазнало змін нормативно-правове регулювання ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової і бюджетної звітності, а також оподаткування;

- превентивний контроль у ДСП ЧАЕС застосовується, але не у повній мірі, що не дає достатню впевненість щодо активів, кореспонденції рахунків, дотримання норм законодавчих і нормативно-правових актів, а також облікової політики;

- ДСП ЧАЕС проводилась у 2014 році значна кількість господарських операцій, у тому числі нетипових і середнього рівня складності;

- контрольна група не мала змоги спостерігати за проведенням інвентаризації майна ДСП ЧАЕС перед складанням річної фінансової і бюджетної звітності за 2014 рік.

Для формулювання належного аудиторського висновку аудит передбачав виконання аудиторських процедур, спрямованих на отримання аудиторських доказів щодо сум і розкриттів у фінансовій і бюджетній звітності.

¹ Затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2011 № 234.

Аудиторські процедури здійснювалися шляхом тестування облікових записів, а також застосування процедур по суті з використанням різних технік і методів.

Зокрема, під час аудиту використовувались наступні аналітичні процедури: перевірка, анкетування, запит, звіряння, огляд, оцінка, опитування, підрахунок, перерахунок, повторне обчислення, порівняння, співставлення, спостереження, тестування, узагальнення, обстеження. При цьому за результати проведення перелічених вище процедур до уваги бралися лише суттєві помилки.

Загалом, з метою підтвердження річної фінансової і бюджетної звітності ДСП ЧАЕС контрольною групою було здійснено аудит щодо: грошових коштів, необоротних активів, оборотних активів, власного капіталу, доходів та витрат, дебіторської і кредиторської заборгованостей, розрахунків з оплати праці та з підзвітними особами.

Аудит також включав оцінку прийнятності облікових оцінок, здійснених управлінським персоналом, а також загального представлення фінансових і бюджетних звітів.

РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Розподіл відповідальності:

- **відповідальність управлінського персоналу ДСП "Чорнобильська АЕС" за фінансову і бюджетну звітність:** управлінський персонал ДСП ЧАЕС несе відповідальність за складання фінансової і бюджетної звітності, її достовірне представлення згідно з вимогами Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів (*далі – Порядок № 44*), затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.01.2012 № 44 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 09.02.2012 за № 196/20509) (*далі – Наказ № 44*), вимог Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності" затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 07.02.2013 № 73 (зареєстровано в Міністерстві юстиції України 28.02.2013 за № 336/22868) (*далі – П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності"*), а також за цільове використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами та за внутрішній контроль, який він вважає необхідним для забезпечення складання фінансової звітності, яка не містить суттєвих викривлень внаслідок шахрайства і помилок;

- відповідальність аудитора: контрольна група Рахункової палати провела фінансовий аудит та підготувала даний звіт за його результатами відповідно до Методичних рекомендацій з проведення Рахунковою палатою фінансового аудиту, Рекомендацій щодо складання та оформлення Звіту за результатами контрольних заходів, а також положень міжнародних стандартів вищих органів фінансового контролю (ISSAI 200 "Фундаментальні принципи здійснення фінансового аудиту", 1230 "Аудиторська документація", 1240 "Відповідальність аудитора, що стосується шахрайства, при аудиті фінансової звітності", 1250 "Розгляд законодавчих і нормативних актів при аудиті фінансової

звітності", 1300 "Планування аудиту фінансової звітності", 1315 "Ідентифікація та оцінка ризиків суттєвих викривлень через розуміння суб'єкта господарювання і його середовища", 1320 "Суттєвість при плануванні та проведенні аудиту", 1330 "Дії аудитора у відповідь на оцінені ризики", 1450 "Оцінка викривлень, ідентифікованих під час аудиту", 1500 "Аудиторські докази", 1520 "Аналітичні процедури", 1530 "Аудиторська вибірка", 1700 "Формулювання думки та надання звіту щодо фінансової звітності", 1705 "Модифікації думки у звіті незалежного аудитора" тощо) у частині, що не суперечить Конституції та законам України. Використані стандарти вимагають дотримання контрольною групою відповідних етичних вимог, а також такого планування й проведення аудиту, які дають достатню впевненість у тому, що фінансова та бюджетна звітність не містять суттєвих викривлень.

Аудит передбачав виконання аудиторських процедур з метою отримання аудиторських доказів щодо сум і розкриттів у фінансовій та бюджетній звітності, а також цільового використання бюджетних коштів, дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами. Вибір процедур залежав від судження аудитора та включав оцінку ризиків суттєвих викривлень фінансової і бюджетної звітності внаслідок шахрайства або помилок. При оцінці ризиків контрольна група розглядала заходи внутрішнього контролю, що стосуються підготовки та достовірного подання ДСП ЧАЕС фінансової і бюджетної звітності, з метою розробки аудиторських процедур, що відповідають обставинам. Проведений аудит також включав оцінку системи обліку і загального подання фінансової та бюджетної звітності ДСП ЧАЕС.

Аудиторський висновок та звіт стосуються повного комплексу фінансової і бюджетної звітності ДСП "Чорнобильська АЕС", передбаченого п. 1 розділу II П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", та п. 2.2 Порядку складання фінансової, бюджетної та іншої звітності розпорядниками та одержувачами бюджетних коштів, затвердженого Наказом № 44.

При цьому Рахункова палата вважає, що проведений аудит надав достатні та належні аудиторські докази для надання аудиторського висновку.

Опис об'єкта аудиту:

Державне спеціалізоване підприємство "Чорнобильська АЕС" є юридичною особою та знаходиться за адресою: 07100, Київська обл., м. Славутич, вул. 77-ї Гвардійської дивізії, 7/1.

Цілісний майновий комплекс "Державне спеціалізоване підприємство "Чорнобильська АЕС" **заснований на державній власності** та належить до сфери управління Державного агентства України з управління зоною відчуження.

Відповідно до Статуту Державного спеціалізованого підприємства "Чорнобильська АЕС" (нова редакція) (далі – Статут), затвердженого 23.07.2014 Головою Державного агентства України з управління зоною відчуження Холошею В.І., ДСП "Чорнобильська АЕС" **створено з метою забезпечення усіх видів діяльності, пов'язаних зі зняттям з експлуатації енергоблоків атомних**

електростанцій України і перетворенням об'єкта "Укриття" на екологічно безпечну систему.

Підприємство є експлуатуючою організацією (оператором) ядерної установки Чорнобильської атомної станції.

Основними предметами діяльності Підприємства є:

- проектування устаткування та об'єктів, призначених для поводження з радіоактивними відходами і відпрацьованим ядерним паливом;
- обробка, переробка і зберігання радіоактивних відходів, зберігання та транспортно-технологічні операції з відпрацьованим ядерним паливом;
- введення в експлуатацію і експлуатація об'єктів, призначених для поводження з радіоактивними відходами та відпрацьованим ядерним паливом;
- зняття з експлуатації ядерних установок та об'єктів, призначених для поводження з радіоактивними відходами і відпрацьованим ядерним паливом;
- постачання електричної енергії;
- будівельно-монтажні, ремонтні, налагоджувальні, проектні роботи на об'єктах виробничої і соціальної сфери, будівельно-монтажні роботи з реконструкції, технічного переобладнання і модернізації основних фондів.

Слід зазначити, що ДСП ЧАЕС є одержувачем технічної допомоги від іноземних донорів (товарно-матеріальних цінностей, виконаних ними робіт, наданих послуг).

Довідково. Меморандумом про взаєморозуміння між Урядом України і Урядами країн "Великої сімки" та Комісією Європейського Співтовариства щодо закриття Чорнобильської АЕС від 20.12.95 передбачено реалізацію Всеохоплюючої програми для підтримки рішення України щодо закриття Чорнобильської АЕС.

Одним із принципів, на яких побудована вищевказана програма, є необхідність мобілізувати фінансові ресурси міжнародного співтовариства та внутрішні джерела з метою підтримки рішення України закрити Чорнобильську АЕС. Крім того, Меморандум передбачає співпрацю України і країн "Великої сімки" з відповідними міжнародними установами і донорами на багатосторонній і двосторонній основах, щоб прискорити підготовку і реалізацію проектів з короткострокового підвищення безпеки 3-го енергоблоку Чорнобильської АЕС та виведення станції з експлуатації, а також для розробки рентабельного і екологічно прийнятнього підходу до розв'язання проблеми укриття для 4-го енергоблоку Чорнобильської АЕС.

Радою директорів Європейського банку реконструкції та розвитку, уповноваженою країнами-вкладниками, засновано Чорнобильський фонд "Укриття" і встановлено його правила, згідно з якими призначення фонду – приймати та використовувати кошти, що надаються вкладниками і донорами, для цілей фінансування через окремі гранти виконання робіт та надання послуг, необхідних для виконання плану здійснення заходів на об'єкті "Укриття", що включає надання технічної допомоги, консультації, будівельні роботи, а також придбання, монтаж і введення в експлуатацію обладнання.

Відповідно до Статуту ДСП ЧАЕС є юридичною особою з **цільовим бюджетним фінансуванням**. Аудитом встановлено, що у 2014 році ДСП ЧАЕС було одержувачем коштів державного бюджету за двома бюджетними програмами – за **КПКВК 2408040 "Внески України до Чорнобильського фонду "Укриття" та до рахунку ядерної безпеки ЄБРР" та за КПКВК 2408120 "Підтримка у безпечному стані енергоблоків та об'єкту "Укриття" та заходи щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС"**.

На 2014 рік ДСП ЧАЕС **передбачено** видатки загального фонду в сумі **300 028,3 тис. гривень**. **Касове виконання** за загальним фондом за 2014 рік склало **299 999,1 тис. грн (100,0 відсотків)**. Окрім цього, ДСП ЧАЕС на 2014 рік **передбачались** видатки спеціального фонду² в сумі **376 088,8 тис. грн**, за яким **касове виконання** склало **271 384,4 тис. грн (72,2 відсотка)**.

Варто зазначити, що відповідно до Статуту майно Підприємства є державною власністю і закріплене за ним на праві господарського відання.

Середньооблікова кількість штатних працівників Підприємства в 2014 році склала **2 615 осіб**, з яких 472 особи – керівники, 867 осіб – професіонали, 112 осіб – фахівці, 32 особи – технічні службовці, 1 132 особи – робітники.

Резюме аудиторського висновку:

Підстава для надання умовно-позитивного висновку:

Фінансова та бюджетна звітність Державного спеціалізованого підприємства "Чорнобильська АЕС" за 2014 рік в основному складена у відповідності до вимог П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", а також Порядку № 44. При цьому в ході аудиту виявлені викривлення, які є суттєвими, але не всеохоплюючими.

Так, аудитом виявлені окремі випадки недотримання ДСП ЧАЕС норм чинного законодавства, які призвели до неправильного відображення в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності зареєстрованого (пайового) капіталу на суму 35 497 тис. грн, запасів – на 567,0 тис. грн, дебіторської заборгованості – на 114,0 тис. грн, завищення амортизації необоротних активів на суму 20,9 тис. грн та її заниження на суму 22,6 тис. гривень.

Окрім цього, ДСП ЧАЕС допущено придбання за рахунок капітальних видатків матеріальних активів на загальну суму 5,3 тис. грн, які повинні були здійснюватися за рахунок поточних видатків, що призвело до викривлення бюджетної звітності, зокрема Звіту про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду за 2014 рік (*форма № 4–3д*).

Зазначене вище надає підстави для надання умовно-позитивного висновку.

Умовно-позитивний висновок:

Під час проведення фінансового аудиту Державного спеціалізованого підприємства "Чорнобильська АЕС" Рахунковою палатою встановлено окремі факти порушень і недоліків, допущені вказаним підприємством при здійсненні господарських операцій та операцій з бюджетними коштами. Проте, зазначені порушення та недоліки мають обмежений вплив на фінансову і бюджетну звітність об'єкта аудиту станом на 01.01.2015 і не викривляють інформацію щодо його загального фінансового стану.

Загальна характеристика системи внутрішнього контролю:

З метою оцінки системи внутрішнього контролю в ДСП ЧАЕС

² Вказані видатки передбачались за рахунок джерел, визначених п. 4 частини третьої ст. 29 Бюджетного кодексу (*екологічний податок, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензії строк*).

контрольною групою Рахункової палати під час аудиту було здійснено тестування оцінки впливу факторів на надійність контрольного середовища. Результати проведеного тестування засвідчили **середній рівень надійності контрольного середовища в ДСП ЧАЕС.**

Загальна оцінка надійності окремих напрямів контрольного середовища

№ з/п	Фактор	Низька	Середня	Висока
1	Організаційна структура	-	√	-
2	Філософія та стиль роботи управлінського персоналу	-	-	√
3	Надання повноважень і відповідальності	-	-	√
4	Кадрова політика і практика	-	√	-
5	Порядок підготовки фінансової звітності	-	√	-
6	Узгодження з вимогами, встановленими законодавством і регулюючими органами	-	√	-
7	Підсумкова оцінка надійності контрольного середовища	-	√	-

Аудитом встановлено, що організаційна структура ДСП ЧАЕС враховує ступінь складності його діяльності. Керівництвом чітко визначені завдання та функції структурних підрозділів, порядок взаємодії між ними, а також забезпечено детальний розподіл відповідальності та повноважень. Освітній рівень персоналу ДСП ЧАЕС (*51 відс. працівників мають повну вищу освіту*) та його досвід (*стаж роботи у 66 відс. працівників є більшим 11 років*) дозволяють забезпечити ефективну роботу підприємства.

Водночас, аудитом **встановлено недостатню спроможність системи внутрішнього контролю ДСП ЧАЕС забезпечувати попередження і своєчасне виявлення порушень та недоліків у фінансовій сфері, що свідчить про відсутність належного рівня превентивного і виявляючого контролів, а також необхідність його удосконалення.** Так, зокрема, ДСП ЧАЕС допускались випадки недотримання облікової політики, несвоєчасного внесення змін до статутного капіталу, неправильного нарахування амортизації, неналежного обліку нематеріальних активів, запасів, адміністративних та інших операційних витрат тощо. Детальну інформацію щодо порушень, допущених ДСП ЧАЕС у результаті недостатнього рівня превентивного і виявляючого контролів, наведено в подальших розділах даного звіту.

Щодо **внутрішнього аудиту**, то його завдання та функції в ДСП ЧАЕС покладено на відділ внутрішнього фінансового аудиту.

Аудитом встановлено, що **вказаний підрозділ наділений достатніми повноваженнями** для виконання контрольних функцій. Так, зокрема, Положенням про відділ внутрішнього фінансового аудиту 1П-ОВФА, затвердженим 23.04.2012 Генеральним директором ДСП ЧАЕС Грамоткіним І. І., основним завданням відділу визначено **надання керівнику об'єктивних і незалежних висновків та рекомендацій щодо функціонування і вдосконалення системи внутрішнього контролю фінансово-господарської діяльності, вдосконалення системи управління фінансово-господарською діяльністю, попередження фактів**

незаконного, неефективного і нерезультативного використання бюджетних коштів. При цьому однією з функцій відділу внутрішнього фінансового аудиту положенням визначено **оцінку правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності.**

Слід зазначити, що планами роботи відділу внутрішнього фінансового аудиту ДСП ЧАЕС на I та II півріччя 2014 року передбачалось проведення **10 аудитів і 2 перевірок, які виконані у повному обсязі.** Так, зокрема, у 2014 році було здійснено: 4 аудити товарно-матеріальних цінностей; аудит використання послуг зв'язку в підрозділах; аудит витрат на відрядження працівників ДСП ЧАЕС; аудит організації роботи та використання автотранспорту в ГУП ПЗУ³; аудит нарахування заробітної плати; аудит дотримання встановленого порядку списання основних засобів; перевірку декларацій про майно, доходи, витрати та зобов'язання фінансового характеру за 2013 рік; контрольні перевірки інвентаризації майна ДСП ЧАЕС.

Отже, **безпосередня перевірка ведення бухгалтерського обліку, складання фінансової і бюджетної звітності в ДСП ЧАЕС відділом внутрішнього фінансового аудиту в 2014 році не планувалась і не здійснювалась.** Відповідно, **вказаним підрозділом не надавалась загальна оцінка правильності ведення бухгалтерського обліку та достовірності фінансової і бюджетної звітності, а керівництву ДСП ЧАЕС не надавались висновки і рекомендації щодо функціонування системи внутрішнього контролю в частині правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової і бюджетної звітності, що посилювало ризики допущення помилок при веденні бухгалтерського обліку і відображення недостовірної інформації в фінансовій та бюджетній звітності.** При цьому проведений аудит засвідчив необхідність удосконалення внутрішнього контролю у ДСП ЧАЕС.

***Рекомендація 1.** З метою мінімізації ризиків подання недостовірної інформації у фінансовій і бюджетній звітності, ДСП ЧАЕС рекомендується включати до планів роботи відділу внутрішнього фінансового аудиту питання, пов'язані з оцінкою достовірності фінансової і бюджетної звітності, а також надавати оцінку достовірності фінансової і бюджетної звітності.*

1. ОЦІНКА ВЕДЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ДСП "ЧОРНОБИЛЬСЬКА АЕС"

Наказом ДСП ЧАЕС від 21.08.2012 № 587, погодженим Державним агентством України з управління зоною відчуження (далі – ДАЗВ), **затверджено облікову політику підприємства (далі – облікова політика ДСП ЧАЕС),** якою, зокрема, визначено порядок здійснення інвентаризації, обліку основних засобів, інших необоротних активів, нематеріальних активів, капітальних інвестицій, запасів, дебіторської заборгованості, цільового фінансування, податків тощо.

³ ГУП ПЗУ – група управління проектом "План здійснення заходів на об'єкті "Укриття".

Водночас, аудитом встановлено, що **п. 1.43 облікової політики ДСП ЧАЕС визначено, що після затвердження Міністерством фінансів України наступних П(С)БО, внесення змін і доповнень до чинних нормативних документів, зміни установчих документів, структури ДСП ЧАЕС тощо – зміни та доповнення (додатки) до затвердженої облікової політики вносяться наказом генерального директора ДСП ЧАЕС без погодження з ДАЗВ, якщо це не стосується принципів і методів, які використовуються ДСП ЧАЕС для складання фінансової звітності та розподілу прибутку, що не відповідає частині п'ятій ст. 8 Закону України від 16.07.99 № 996 "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (далі – Закон № 996).**

Отже, погодивши облікову політику ДСП ЧАЕС, Державне агентство України з управління зоною відчуження фактично надало підприємству право самостійно і без визначеного частиною п'ятою ст. 8 Закону № 996 погодження вносити зміни до своєї облікової політики.

В результаті, в недотримання частини п'ятої ст. 8 Закону № 996 та п. 5 розділу III П(С)БО 1 "Загальні вимоги до фінансової звітності", зміни, які вносились до облікової політики ДСП ЧАЕС наказами підприємства від 18.09.2012 № 670, від 17.06.2013 № 457, від 18.03.2015 № 164 та від 08.09.2015 № 511, не погоджувались з ДАЗВ, до сфери управління якого згідно з установчими документами відноситься ДСП ЧАЕС.

Аудитом також встановлено, що згідно з діючою обліковою політикою регулювання цілого ряду процесів (наприклад, перелік і склад статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг), база розподілу витрат за операціями з інструментами власного капіталу, перелік і склад змінних і постійних загальновиробничих витрат, база їх розподілу, створення забезпечення для відшкодування майбутніх витрат і платежів на виплату відпусток працівникам) здійснюється в ДСП ЧАЕС на підставі окремо виданих наказів генерального директора, які також не погоджені ДАЗВ.

При цьому аудит засвідчив наявність певних **недоліків і суперечностей в обліковій політиці ДСП ЧАЕС**, зокрема:

- п. 3.3 облікової політики ДСП ЧАЕС встановлено вартісну межу для предметів, які входять до складу **інших необоротних активів**, у розмірі **2 500,0 грн** включно, без ПДВ. Однак, пунктами 3.8 і 3.10 облікової політики ДСП ЧАЕС, зокрема, визначено, що до складу **бібліотечних фондів (субрахунок III)** відноситься наукова, художня і навчальна література, спеціальні та інші видання, а також підписні видання, а до складу **інших необоротних матеріальних активів (субрахунок III)** – технічна документація, спеціальні та інші видання **незалежно від вартості примірника**. Водночас, п. 5.2.7 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 і зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 18.05.2000 за № 288/4509 (далі – П(С)БО 7 "Основні засоби") **визначено, що підприємства можуть установлювати вартісні ознаки предметів, які входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів, а не для інших необоротних матеріальних активів;**

- п.1.26, яким визначено, що на підприємстві не створюється забезпечення майбутніх витрат і платежів, не узгоджується із п.1.38, яким передбачено створення забезпечення для відшкодування майбутніх витрат і платежів на виплату відпусток працівників, оскільки сума забезпечення на виплату відпусток визначається щомісячно.

Слід зазначити, що обліковою політикою ДСП ЧАЕС **визначено пороговості** для:

- окремих об'єктів обліку, що відносяться до активів, зобов'язань і власного капіталу – в розмірі 5 відс. від підсумку відповідно всіх активів, всіх зобов'язань і власного капіталу;
- окремих видів доходів і витрат – у розмірі 2 відс. чистого прибутку (збитку);
- визначення подібних активів – різниця між справедливою вартістю об'єктів обміну не повинна перевищувати 10 відс.;
- інших господарських операцій та об'єктів обліку – в розмірі 10 відс.;
- окремих статей балансу – в розмірі частки відповідної статті у сумі власного капіталу та підсумку відповідного класу активів або зобов'язань;
- окремих статей звіту про фінансові результати – у розмірі частки відповідної статті у сумі прибутку (збитку) від операційної діяльності;
- статей звіту про рух грошових коштів – у розмірі частки відповідної статті у сумі чистого руху грошових коштів від операційної діяльності за звітний період.

Поріг суттєвості при визначенні вартості майна обліковою політикою ДСП ЧАЕС встановлено як 10 відсотків.

При цьому аудитом встановлено, що **в недотримання вимог ст. 8 Закону № 996 та п. 5.1 Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку**, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 05.06.95 за № 168/704 (далі – *Положення № 88*), ДСП ЧАЕС у 2014 році не було визначено відповідним наказом графік документообороту і порядок ведення аналітичного обліку та кореспонденції рахунків, які не наведено в Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженій наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 21.12.99 за № 893/4186 (далі – *Інструкція № 291*).

***Рекомендація 2.** З метою забезпечення належного ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової та бюджетної звітності, ДСП ЧАЕС рекомендується погоджувати з Державним агентством України з управління зоною відчуження, до сфери управління якого воно належить відповідно до установчих документів, зміни, які вносяться до облікової політики, а також встановити наказом керівника ДСП ЧАЕС графік документообороту і порядок ведення аналітичного обліку кореспонденції рахунків.*

Частиною п'ятою ст. 8 Закону № 996 визначено, що підприємство

самостійно обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених даним Законом, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних. Пунктом 1.17 облікової політики ДСП ЧАЕС визначено, що для **ведення бухгалтерського обліку на підприємстві обрано журнально-ордерну форму.**

Ведення бухгалтерського обліку та складання звітності здійснюється за допомогою автоматизованих систем "Сфера/5 ЧАЕС", SAP R/3, "М. е. Doc".

Отже, проведений аудит засвідчив, що у 2014 році організація і ведення бухгалтерського обліку в основному здійснювалися в ДСП ЧАЕС у відповідності з вимогами чинного законодавства. Водночас, аудитом встановлені окремі факти недотримання вимог законодавчих і нормативних актів, які забезпечують регулювання у цій сфері. Зокрема, зміни, які вносилися до облікової політики ДСП ЧАЕС, Державним агентством України з управління зоною відчуження не погоджувалися.

2. РЕЗУЛЬТАТИ АУДИТУ РІЧНОЇ БЮДЖЕТНОЇ ЗВІТНОСТІ

Як одержувач бюджетних коштів ДСП ЧАЕС подавало в 2014 році до Управління Державної казначейської служби України у м. Славутич наступну бюджетну звітність:

➤ **щодо надходжень та використання коштів загального і спеціального фондів:**

- Звіт про надходження та використання коштів загального фонду за КПКВК 2408040 "Внески України до Чорнобильського фонду "Укриття" та до рахунку ядерної безпеки ЄБРР" (форма № 2д);

- Звіт про надходження та використання коштів загального фонду за КПКВК 2408120 "Підтримка у безпечному стані енергоблоків та об'єкту "Укриття" та заходи щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС" (форма № 2д);

- Звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду за КПКВК 2408120 "Підтримка у безпечному стані енергоблоків та об'єкту "Укриття" та заходи щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС" (форма 4-3д).

Проведеним аудитом встановлено, що:

• **планові показники**, відображені у вищевказаних формах бюджетної звітності, підтверджуються показниками планів використання бюджетних коштів на 2014 рік (з урахуванням внесених змін);

• **показники надходжень та касових видатків** за 2014 рік підтверджуються даними виписок з рахунків Управління Державної казначейської служби України у м. Славутич, даними бухгалтерського обліку ДСП ЧАЕС, а також відображені у бюджетній звітності відповідно до вимог, встановлених Порядком № 44.

➤ **заборгованість за бюджетними коштами:**

- Звіт про заборгованість за бюджетними коштами на 1 січня 2015 року за загальним фондом за КПКВК 2408040 "Внески України до Чорнобильського фонду "Укриття" та до рахунку ядерної безпеки ЄБРР" (форма № 7д);

- Звіт про заборгованість за бюджетними коштами на 1 січня 2015 року за загальним фондом за КПКВК 2408120 "Підтримка у безпечному стані енергоблоків та об'єкту "Укриття" та заходи щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС" (форма № 7д);

- Звіт про заборгованість за бюджетними коштами на 1 січня 2015 року за спеціальним фондом за КПКВК 2408120 "Підтримка у безпечному стані енергоблоків та об'єкту "Укриття" та заходи щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС" (форма № 7д).

Слід зазначити, що **бюджетна звітність ДСП ЧАЕС про заборгованість за бюджетними коштами відповідає вимогам Порядку № 44** (абз. 23 пп. 3.6 розділу 3), яким передбачено, що всі розрахунки одержувачами бюджетних коштів на кінець звітного року мають бути завершені в межах бюджетних асигнувань. Відповідно, обсяги дебіторської та кредиторської заборгованості на звітну дату ними не визначаються і в бюджетній звітності не відображаються, **хоча фактично за даними бухгалтерського обліку в ДСП ЧАЕС станом на 01.01.2015 рахується кредиторська заборгованість в сумі 98 790,5 тис. грн, яка утворилася внаслідок недофінансування з державного бюджету.**

Отже, **аудит засвідчив, що в цілому склад та форми бюджетної звітності ДСП ЧАЕС відповідають вимогам, встановленим для одержувачів бюджетних коштів Порядком № 44.**

3. РЕЗУЛЬТАТИ АУДИТУ РІЧНОЇ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ

3.1. Оцінка стану бухгалтерського обліку необоротних активів

Аудит необоротних активів проведено вибіркоким способом.

У ході аудиту встановлено, що для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності за 2014 рік ДСП ЧАЕС наказом від 19.09.2014 № 623 **визначило проведення повної інвентаризації активів і зобов'язань підприємства, а також призначило постійно діючу центральну інвентаризаційну комісію та її склад.**

Водночас, аудитом виявлено, що **в недотримання п. 12.2 Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів, документів та рахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.94 № 69⁴, зареєстрованого в Міністерстві юстиції України 26.08.94 за № 202/412 (далі – Інструкція № 69), наказом ДСП ЧАЕС від 19.09.2014 № 623 керівникам підрозділів підприємства делеговано повноваження щодо призначення робочих інвентаризаційних комісій їхніми розпорядженнями. Тобто, робочі інвентаризаційні комісії створювалися не розпорядчими документами**

⁴ Втратила чинність з 01.01.2015.

керівника ДСП ЧАЕС.

Пунктом 1.12 облікової політики ДСП ЧАЕС визначено, що, зокрема, склад робочих інвентаризаційних комісій визначається окремими наказами. При цьому аудитом встановлено, що графік проведення інвентаризації майна підприємства, в якому зазначено **склад робочих інвентаризаційних комісій, затверджено 20.10.2014 генеральним директором підприємства без оформлення відповідного наказу.**

Окрім цього, **в недотримання п. 12.3 та п. 12.6 Інструкції № 69 наказом ДСП ЧАЕС від 19.09.2014 № 623 здійснення контрольних перевірок правильності проведення інвентаризації делеговано відділу внутрішнього аудиту, а не постійно діючій інвентаризаційній комісії.**

***Рекомендація 3.** З метою належного та об'єктивного проведення інвентаризації і забезпечення збереження активів, ДСП ЧАЕС рекомендується чітко дотримуватися вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зареєстровано в Міністерстві юстиції України 30.10.2014 за № 1365/26142).*

В присутності представників Рахункової палати в ДСП ЧАЕС 03.11.2015 проведено **вибіркову інвентаризацію основних засобів** учбово-тренувального центру. За результатами проведеної вибіркової інвентаризації **встановлено відсутність інвентарного номеру на кондиціонері FUNAI FC-90SS та виявлено обладнання, непридатне для подальшої експлуатації, загальною вартістю 177,9 тис. гривень.** Лишків та нестач інвентаризацією не встановлено.

Робочою комісією запропоновано відновити інвентарний номер на кондиціонері FUNAI FC-90SS та підготувати клопотання в Державне агентство України з управління зоною відчуження про надання дозволу на списання основних засобів, непридатних згідно з чинним законодавством для подальшої експлуатації.

Відповідно до п. 1.8 розділу III Положення про інвентаризацію активів і зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зареєстровано в Міністерстві юстиції України 30.10.2014 за № 1365/26142), на основні засоби, які не придатні до експлуатації і не підлягають відновленню, складається окремий інвентаризаційний опис із зазначенням часу введення в експлуатацію та причин, що призвели до стану непридатності ці об'єкти. **За результатами проведеної вибіркової інвентаризації робочою комісією окремий інвентаризаційний опис на непридатні до експлуатації основні засоби не складався.**

***Рекомендація 4.** З метою забезпечення своєчасного виявлення непридатних до експлуатації основних засобів, ДСП ЧАЕС рекомендується при проведенні повної інвентаризації активів приділити особливу увагу основним засобам, які частково втратили свою первісну якість, споживчу властивість і є застарілими. При виявленні основних засобів непридатних до експлуатації підприємству рекомендується скласти окремий інвентаризаційний опис*

із зазначенням часу введення їх в експлуатацію і причин, що призвели до стану непридатності ці об'єкти.

3.1.1. Оцінка стану бухгалтерського обліку капітальних інвестицій

Аудитом встановлено, що станом на **01.01.2014** в ДСП ЧАЕС обліковувались **незавершені капітальні інвестиції** в загальній сумі **8 806 965,4 тис. гривень**. Протягом 2014 року в експлуатацію було введено основних засобів на загальну суму 124 209,6 тис. грн (у т. ч. ПДВ – 1 521,0 тис. грн), виправлено помилки минулого року на загальну суму 23,1 тис. грн, а також надійшло капітальних інвестицій на загальну суму 4 357 315,8 тис. гривень. В результаті, станом на **31.12.2014** обсяг незавершених капітальних інвестицій в ДСП ЧАЕС становив **13 040 048,5 тис. гривень**.

Обсяг незавершених капітальних інвестицій як станом на 01.01.2014, так і станом на 01.01.2015, в повній мірі відображений ДСП ЧАЕС у формі № 1 "Баланс" (Звіт про фінансовий стан).

Довідково. В рамках міжнародної технічної допомоги в ДСП ЧАЕС у 2014 році виконувалися заходи за рахунок грантів Чорнобильського фонду "Укриття" та Рахунку ядерної безпеки. Окрім цього, в ДСП ЧАЕС реалізувались проекти в рамках співробітництва з Європейським Союзом (Комісією Європейських Співтовариств), з МАГАТЕ, за рахунок фінансування МЗС Королівства Норвегія, з Рахунку моніторингу чорнобильських проектів. При цьому станом на 01.01.2015 були завершені проекти, реалізовані в рамках співробітництва з МАГАТЕ та департаментом енергетики США, а також за рахунок грантів Чорнобильського фонду "Укриття". Слід зазначити, що умовами укладених контрактів на реалізацію зазначених грантів, які виконувались в 2014 році, передбачено, що завершени роботи приймає ДСП ЧАЕС, а оплату проводять міжнародні та іноземні організації.

Структуру незавершених капітальних інвестицій ДСП ЧАЕС станом на 01.01.2015 у розрізі джерел фінансування наведено на рисунку 1.

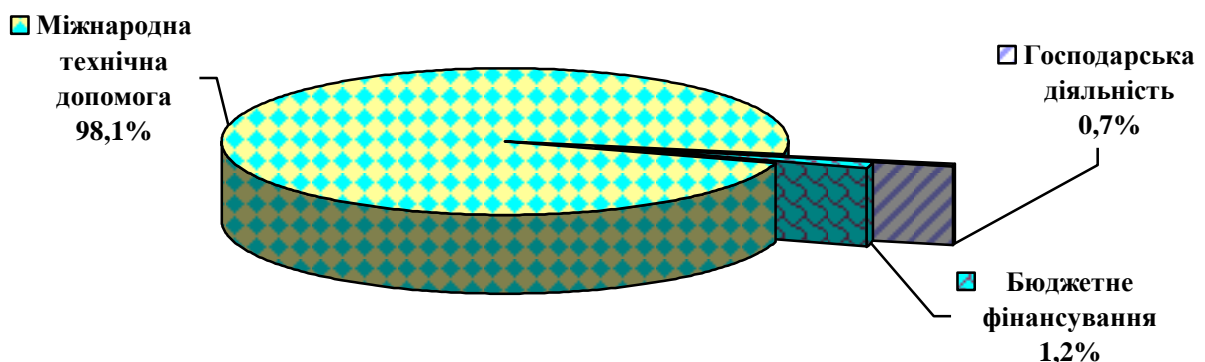


Рис. 1 Структура незавершених капітальних інвестицій ДСП ЧАЕС станом на 01.01.2015 у розрізі джерел фінансування

Отже, із облікованих станом на 01.01.2015 на балансі ДСП ЧАЕС незавершених капітальних інвестицій в сумі 13 040 048,5 тис. грн, від господарської діяльності отримано 87 150,4 тис. грн, в рамках бюджетного фінансування – 163 765,5 тис. грн та як міжнародну технічну допомогу – 12 789 132,6 тис. гривень.

Водночас, аудитом встановлено, що в недотримання п. 1.7 Порядку бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 14.12.99 № 298 (зареєстровано в Міністерстві юстиції України 27.12.99 за № 915/4208), ДСП ЧАЕС не розкрило інформацію про види і вартість одержаної технічної допомоги, а також про цільові напрями її використання в примітках (поясненнях) до річного фінансового (бухгалтерського) звіту. Фактично в примітках було відображено лише 22,4 відс. загальної вартості запасів, отриманих за грантами міжнародної технічної допомоги.

Рекомендація 5. З метою забезпечення прозорості, ДСП ЧАЕС рекомендується чітко дотримуватись вимог Порядку бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 14.12.99 № 298 (зареєстровано в Міністерстві юстиції України 27.12.99 за № 915/4208), та розкривати інформацію про види і вартість одержаної технічної допомоги, а також цільові напрями її використання, в примітках (поясненнях) до річних фінансових (бухгалтерських) звітів.

3.1.2. Оцінка стану бухгалтерського обліку основних засобів та інших необоротних матеріальних активів

Проведеним аудитом встановлено, що станом на **01.01.2014** в ДСП ЧАЕС обліковувались **основні засоби** первісною вартістю **3 435 547 тис. гривень**. Протягом 2014 року вибуло (списано) основних засобів на загальну суму 4 590 тис. грн та надійшло – на загальну суму 122 419 тис. гривень. В результаті, станом на **31.12.2014** в ДСП ЧАЕС обліковувалось основних засобів на загальну суму **3 553 376 тис. гривень**.

Первісна вартість основних засобів у повній мірі відображена ДСП ЧАЕС у формі № 1 "Баланс" (рядок 1011).

Довідково. Обліковою політикою ДСП ЧАЕС (в редакції наказу, який діяв станом на 01.01.2015) визначено здійснювати визнання, облік і оцінку основних засобів відповідно до вимог П(С)БО 7 "Основні засоби". Одиницею обліку вважається окремий об'єкт. Основними засобами визнано матеріальні активи, які утримуються підприємством, вартість яких перевищує 2,5 тис. грн за одиницю (відносно основних засобів, придбаних після 2011 року) та з очікуваним строком корисного використання (експлуатації) – більше 1 року.

Вибірковою верифікацією основних засобів за критеріями їх визнання встановлено, що в недотримання п. 2.1 облікової політики ДСП ЧАЕС підприємство обліковувало у складі основних засобів матеріальні активи вартістю менше 2,5 тис. грн на загальну суму 40,1 тис. грн, що призвело до недонарахування у 2012-2014 роках амортизації інших необоротних матеріальних активів на загальну суму 22,5 тис. грн (в т. ч. у 2014 році – 6,0 тис. грн), що вплинуло на фінансовий результат від операційної діяльності підприємства і спричинило викривлення інформації про нарахований знос в формі № 1 "Баланс" та інформації про інші операційні витрати, фінансовий результат від операційної діяльності, інші доходи і амортизацію в Звіті

про фінансові результати за 2014 рік (форма № 2).

Слід зазначити, що вищевказане порушення усунуте в ході проведення аудиту.

Рекомендація 6. З метою забезпечення правильності обліку основних засобів і достовірності відображення інформації про них у фінансовій звітності та в примітках до неї, ДСП ЧАЕС рекомендується чітко дотримуватись облікової політики ДСП ЧАЕС.

У ході аудиту було здійснено вибіркову перевірку нарахувань амортизації основних засобів, якою встановлено, що в результаті недотримання ДСП ЧАЕС п. 26 П(С)БО 7 "Основні засоби" суму нарахованої амортизації завищено станом на 01.01.2015 на 19,6 тис. грн, що в свою чергу спричинило викривлення інформації про нарахований знос в формі № 1 "Баланс" та інформації про інші операційні витрати, фінансовий результат від операційної діяльності, інші доходи і амортизацію в Звіті про фінансові результати за 2014 рік (форма № 2).

Коригування надлишково нарахованої суми амортизації здійснено ДСП ЧАЕС в ході проведення аудиту методом сторно.

Аудитом також встановлено, що як у 2014 році, так і в попередніх роках, обліковою політикою ДСП ЧАЕС для інших необоротних матеріальних активів встановлено метод нарахування амортизації в розмірі 100 відс. вартості в першому місяці їх використання, що не відповідає вимогам п. 27 П(С)БО 7 "Основні засоби", яким визначено, що амортизація інших необоротних матеріальних активів (тимчасові (нетитульні) споруди, природні ресурси, інвентарна тара, предмети прокату, інші необоротні матеріальні активи) нараховується з застосуванням прямолінійного⁵ або виробничого⁶ методу. В результаті, станом на 01.01.2015 ДСП ЧАЕС неправомірно нараховано амортизацію інших необоротних матеріальних активів на загальну суму 622,1 тис. гривень.

Крім того, в ході аудиту виявлено, що ДСП ЧАЕС списано в 2014 році основних засобів первісною вартістю більше 10,0 тис. грн на загальну суму 1 981,2 тис. грн, що було здійснено на підставі дозволів Державного агентства України з управління зоною відчуження, оформлених у вигляді протоколів засідань комісії ДАЗВ з питань розпорядження майном, чим не дотримано вимоги п. 7 Порядку списання об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08.11.2007 № 1314 (далі – Порядок № 1314), яким визначено, що рішення про надання згоди на списання майна оформлюється у формі розпорядчого акта.

⁵ Річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів.

⁶ Місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об'єкта основних засобів.

Водночас, в недотримання п. 28 Порядку № 1314 у звітах про списання об'єктів державної власності, які ДСП ЧАЕС подавало суб'єкту управління, була відсутня інформація щодо документів, які підтверджують отримання коштів від реалізації списаних основних засобів.

Аудитом встановлено, що в ДСП ЧАЕС у 2014 році проводилось списання повністю амортизованих основних засобів первісна (переоцінена) вартість яких становила менше 10,0 тис. гривень. При цьому незважаючи на те, що п. 5 Порядку № 1314 визначено, що списання зазначених основних засобів здійснюється за рішенням керівника суб'єкта господарювання, на балансі якого перебувають зазначені основні засоби, ДСП ЧАЕС, в недотримання вказаних вимог, здійснило списання основних засобів на суму 3,0 тис. грн за рішенням головного енергетика, який не мав на це повноважень.

Рекомендація 7. З метою забезпечення належного управління об'єктами державної власності, ДСП ЧАЕС рекомендується при списанні майна чітко дотримуватись Порядку списання об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08.11.2007 № 1314, а Державному агентству України з управління зоною відчуження – при прийнятті рішення про надання згоди на списання майна, оформляти його у формі розпорядчого акта, а про відмову в наданні такої згоди – у формі листа, як це визначено вищевказаним Порядком.

Слід зазначити, що в 2014 році ДСП ЧАЕС допущено окремі випадки недотримання вимог частини п'ятої ст. 9 Закону № 996, зокрема:

➤ господарську операцію з вибуття (списання) вогнегасника з інв. № 122216 первісною вартістю 1,3 тис. грн, проведену відповідно до акту списання основних засобів в квітні 2014 року, а в обліку відображено лише в жовтні 2014 року, тобто через півроку;

➤ безоплатно отримані з балансу ДП "Управління забезпечення функціонування об'єктів ЧАЕС" (акт приймання-передачі від 27.12.2013) ваги платформні ВК-7184 первісною вартістю 6,6 тис. грн (сума нарахованої амортизації 6,6 тис. грн), оприбутковано ДСП ЧАЕС лише в січні 2014 року.

При цьому в недотримання вимог Інструкції № 291 при оприбуткуванні безоплатно отриманого активу господарську операцію не відображено на субрахунку 424 "Безоплатно одержані необоротні активи".

Аудитом також встановлено, що ДСП ЧАЕС, як одержувачем бюджетних коштів, здійснено капітальні видатки за КПКВК 2408120 "Підтримка у безпечному стані енергоблоків та об'єкта "Укриття" та заходи щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС" (спеціальний фонд) на придбання 2 кутових шліфувальних машин загальною вартістю 5,3 тис. грн (у тому числі 0,9 тис. грн ПДВ) за КЕКВ 3210 "Капітальні трансферти підприємствам (установам, організаціям)", у той час як даний матеріальний актив не відноситься до основних засобів (вартість однієї шліфувальної машинки не перевищує 2,5 тис. грн), а отже його придбання повинно здійснюватись за рахунок поточних видатків. Вказане свідчить про недотримання ДСП ЧАЕС вимог

п. 1.5 розділу I та п. 3.2 розділу III Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333 (zareєстровано в Міністерстві юстиції України 27.03.2012 за № 456/20769), що відповідно до п. 3 та п. 31 частини першої ст. 116 Бюджетного кодексу України є порушенням бюджетного законодавства.

Вибірковою перевіркою документального забезпечення відображення в обліку операцій з основними засобами встановлено окремі випадки **недотримання ДСП ЧАЕС вимог наказу Міністерства статистики України від 29.12.95 № 352 "Про затвердження типових форм первинного обліку", зокрема:**

- в актах прийняття-передачі (*внутрішнього переміщення*) основних засобів від 09.04.2014 № 371 та від 17.04.2014 № 02-14 **відсутня інформація про кореспонденцію субрахунків**, а в актах від 09.04.2014 № 371 та від 14.10.2014 **первісна вартість основного засобу зазначена з урахуванням ПДВ;**

- в акті прийняття-передачі (*внутрішнього переміщення*) основних засобів від 30.12.2014 **відсутня інформація про номер та дату розпорядчого документа керівника підприємства**, на підставі якого проведено огляд основного засобу, що приймається (передається) в експлуатацію, та на підставі якого утворюється приймальна комісія;

- в акті приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів від 27.02.2014 **відсутня інформація про кількість днів перебування в ремонті (реконструкції, модернізації)**, а **первісна вартість основного засобу зазначена з урахуванням ПДВ;**

- в інвентарній картці обліку основних засобів № 77 **відсутні записи про закінчені роботи по добудові, дообладнанню, реконструкції і модернізації об'єкта.**

3.1.3. Оцінка стану бухгалтерського обліку нематеріальних активів

Здійсненим аудитом встановлено, що **станом на 01.01.2014** в ДСП ЧАЕС обліковувались нематеріальні активи на загальну суму **40 444 тис. гривень**. Протягом 2014 року вибуло нематеріальних активів на загальну суму 1 139 тис. грн та надійшло – на загальну суму 290 тис. гривень. В результаті, **станом на 31.12.2014** вартість нематеріальних активів становила **39 595 тис. гривень**.

Вартість нематеріальних активів як станом на 01.01.2014, так і станом на 01.01.2015, **у повній мірі відображена ДСП ЧАЕС в рядку 1001 "Первісна вартість нематеріальних активів" форми № 1 "Баланс"** (Звіт про фінансовий стан).

Водночас, аудитом встановлено систематичне недотримання ДСП ЧАЕС при обліку нематеріальних активів **вимог Порядку застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів**, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 № 732 (zareєстровано в Міністерстві юстиції України 14.12.2004 за № 1580/10179), зокрема:

➤ в первинних документах ДСП ЧАЕС відсутні відомості про дати виникнення права і введення об'єктів інтелектуальної власності в господарський оборот, річну суму амортизації, ліквідаційну вартість, а також застосовану кореспонденцію субрахунків;

➤ інвентарні картки обліку об'єктів права інтелектуальної власності ДСП ЧАЕС ведуться в формах, що не відповідають типовим формам первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів.

Також аудит засвідчив, що господарські операції з отримання (18,6 тис. грн)⁷ та списання (94,3 тис. грн)⁸ прав постійного користування земельними ділянками, фактично здійснені ДСП ЧАЕС у 2008 та 2012 роках, були відображені в обліку лише в жовтні 2014 року, чим не дотримано вимоги частини п'ятої ст. 9 Закону № 996 та п. 2.2 Положення № 88.

При цьому коригування даних обліку нематеріальних активів станом на 01.01.2014 на загальну суму 53,0 тис. грн було здійснено ДСП ЧАЕС в фінансовій звітності за 2014 рік з недотриманням п. 20 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.05.99 № 137 (zareєстровано в Міністерстві юстиції України 21.06.99 за № 392/3685). Зокрема, в примітках до фінансових звітів не була належним чином розкрита інформація щодо виправлення помилок, які мали місце в попередніх періодах (суть і сума помилки, статті фінансової звітності минулих періодів, які були перераховані з метою повторного подання порівняльної інформації).

Вибірковою перевіркою правильності обліку нематеріальних активів встановлено, що в недотримання вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 № 242 (zareєстровано в Міністерстві юстиції України 02.11.99 за № 750/4043) (далі – П(С)БО) 8 "Нематеріальні активи"), а також Інструкції № 291, 836 програмних забезпечень (комп'ютерних програм) загальною вартістю 27 838,9 тис. грн, на які ДСП ЧАЕС отримало невиключне майнове право на використання програмних забезпечень без передачі права інтелектуальної власності (авторського права), обліковуються на субрахунку 125 "Авторське право та суміжні з ним права".

Рекомендація 8. З метою забезпечення достовірності ведення бухгалтерського обліку та недопущення викривлення фінансової звітності, ДСП ЧАЕС рекомендується ідентифікувати нематеріальні активи за критеріями визнання з подальшим розподілом їх по групах за призначенням та умовами використання. Витрати, які не відповідають критеріям визнання нематеріальних активів, не повинні визнаватись нематеріальними активами.

⁷ Дата виникнення права постійного користування земельними ділянками – 15.08.2008.

⁸ Фактичне вибуття прав постійного користування земельними ділянками – 2008 рік (84,1 тис. грн) та 2012 рік (10,2 тис. гривень).

Вибірковою перевіркою нарахування амортизації нематеріальних активів встановлено, що ДСП ЧАЕС завищено суму нарахованої амортизації станом на 01.01.2015 на 1,3 тис. грн та занижено на 0,1 тис. гривень. У ході проведення аудиту дане порушення підприємством було усунуто.

Отже, станом на 01.01.2015 бухгалтерський облік необоротних активів здійснювався в ДСП ЧАЕС з недотриманням окремих вимог законодавчих і нормативно-правових актів, що вплинуло на достовірність відображення даних про необоротні активи як у бухгалтерському обліку, так і у фінансовій звітності. В результаті, станом на 01.01.2015 ДСП ЧАЕС зайво нараховано амортизацію нематеріальних активів у сумі 1,3 тис. грн та недонараховано у сумі 0,1 тис. грн, що вплинуло на фінансовий результат від операційної діяльності підприємства та спричинило викривлення інформації про нарахований знос у формі № 1 "Баланс" та інформації про інші операційні витрати, фінансовий результат від операційної діяльності, інші доходи і амортизацію в Звіті про фінансові результати за 2014 рік (форма № 2).

Рекомендація 9.3 метою забезпечення правильності ведення бухгалтерського обліку нематеріальних активів, ДСП ЧАЕС рекомендується чітко дотримуватись вимог чинного законодавства, зокрема Закону України від 16.07.99 № 996 "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"; Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.05.99 № 137 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 21.06.99 за № 392/3685); Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 № 242 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 02.11.99 за № 750/4043); Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 05.06.95 за № 168/704); Порядку застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 № 732 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 14.12.2004 за № 1580/10179); Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 21.12.99 за № 893/4186).

3.2. Оцінка стану бухгалтерського обліку оборотних активів

Аудит оборотних активів проводився **вибірковим способом** та враховував недоліки ведення їх обліку, виявлені в ході тестування системи внутрішнього контролю.

Відповідно до форми № 1 "Баланс" (рядок 1100 "Запаси") **вартість виробничих запасів** ДСП ЧАЕС і товарів станом на 01.01.2014 становила 189 276 тис. грн та станом на 01.01.2015 – 351 491 тис. грн, що у **повній мірі відповідає** даним Головної книги за 2014 рік за субрахунками 201 "Сировина і матеріали", 202 "Купівельні напівфабрикати та комплектуючі вироби", 203 "Паливо", 204 "Тара і тарні матеріали", 205 "Будівельні матеріали", 207 "Запасні частини", 209 "Інші матеріали", 220 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" та 281 "Товари на складі" (сумарно із заокругленням).

Окрім цього, балансова вартість запасів у **повній мірі відображена** ДСП ЧАЕС у **формі № 5** "Примітки до річної фінансової звітності за 2014 рік" (рядок 920 розділу XIII "Запаси").

Слід зазначити, що ведення бухгалтерського обліку запасів на підприємстві визначено обліковою політикою ДСП ЧАЕС, а також Положенням про облік ТМЦ на ДСП ЧАЕС – 23 П-С від 17.07.2013, розробленим на базі основних принципів оперативно-бухгалтерського методу обліку.

Аудитом встановлено, що **протягом 2014 року сукупна вартість запасів** ДСП ЧАЕС **збільшилась на загальну суму 162 215 тис. грн**, що відбулось за рахунок збільшення вартості запасів, отриманих за рахунок бюджетних коштів, на суму 1 384 тис. грн, за грантами міжнародної технічної допомоги на суму 162 712 тис. грн (придбані на будівництво Нового безпечного конфайнменту), а також відповідного зменшення вартості запасів, придбаних за рахунок господарської діяльності, на суму 1 881 тис. гривень.

Структуру запасів за джерелами надходжень станом на 01.01.2015 наведено на рисунку 2.

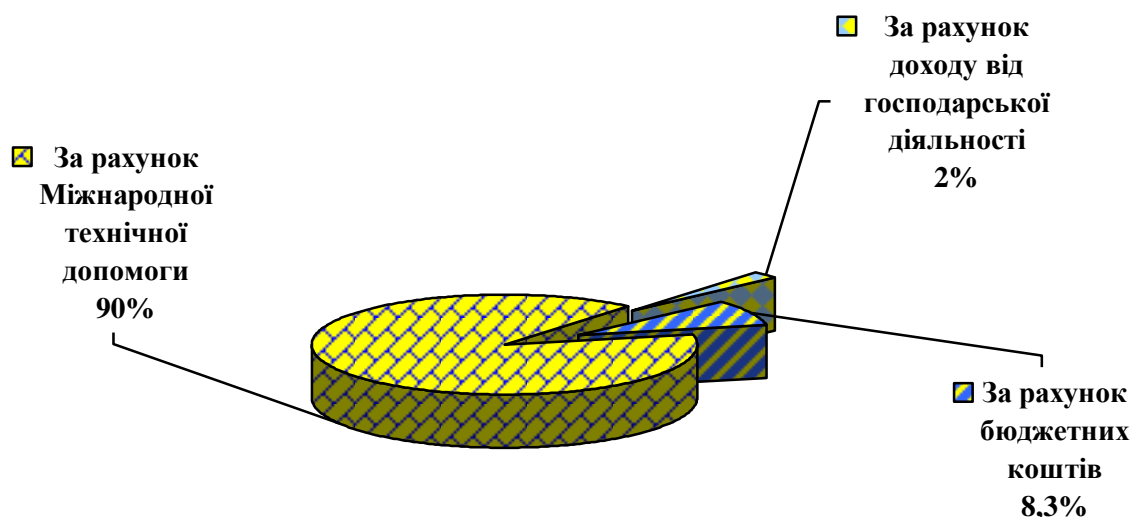


Рис 2. Структура запасів за джерелами надходжень станом на 01.01.2015

Верифікацією застосовуваної кореспонденції рахунків при відображенні в обліку операцій з вибуття виробничих запасів встановлено, що при списанні витрачених продуктів харчування (*готової продукції*) на загальну суму **8,3 тис. грн**

ДСП ЧАЕС застосовано некоректну кореспонденцію рахунків (*Дт 841 та Кт 201*), яка фактично використовується для відображення в обліку послуг сторонніх організацій. Так, відповідно до звіту та акту використання продуктів харчування від 31.10.2014 вказані **продукти були використані ДСП ЧАЕС під час проведення робочих зустрічей, нарад та прийому делегацій з питань зняття ЧАЕС з експлуатації. Тобто, вказані витрати, які за своєю сутністю є адміністративними витратами і повинні відображатись в обліку за допомогою кореспонденції субрахунків Дт 921 і Кт 841, були обліковані ДСП ЧАЕС як операційні (Дт 949 та Кт 841).**

Довідково. Згідно з п. 17 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 19.01.2000 за № 27/4248 (далі – П(С)БО 16 "Витрати"), витрати, пов'язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати. Пунктом 18 П(С)БО 16 "Витрати" визначено, що **до адміністративних витрат** відносяться загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування і управління підприємством, у т. ч. загальні корпоративні витрати (організаційні витрати, витрати на проведення річних зборів, представницькі витрати тощо).

Отже, в 2014 році ДСП ЧАЕС здійснило списання витрачених продуктів харчування на загальну суму 8,3 тис. грн з недотриманням вимог Інструкції № 291, що зумовило недостовірне відображення у Звіті про фінансові результати за 2014 рік (Звіт про сукупний дохід) інформації про адміністративні та інші операційні витрати. Окрім цього, ДСП ЧАЕС не враховано п. 3.11 розділу III Методичних рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433, в частині відображення адміністративних витрат.

Рекомендація 10. З метою забезпечення правильності обліку запасів та уникнення викривлень фінансової звітності, ДСП ЧАЕС рекомендується дотримуватись вимог чинного законодавства, зокрема, Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291, а також Методичних рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433.

Станом на 01.01.2014 залишок матеріальних цінностей на субрахунок 220 "**Малоцінні та швидкозношувані предмети на складі**" (далі – МШП) становив 8 499,3 тис. гривень. Протягом 2014 року надійшло МШП на суму 10 178,2 тис. грн та вибуло – на суму 6 433,6 тис. гривень. В результаті, залишок МШП станом на 01.01.2015 становив 12 243,9 тис. гривень.

Проведений аналіз даних оборотної відомості за субрахунком 220 "**Малоцінні і швидкозношувані предмети на складі**" засвідчив, що станом на 01.01.2014 у загальній сукупності запасів обліковувались предмети загальною вартістю 615,8 тис. грн, які відповідно до Інструкції № 291

та Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 № 246, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 02.11.99 за № 751/4044 (далі – П(С)БО 9 "Запаси"), не відносяться до МШП.

У III кварталі 2014 року частину вищевказаних активів було виведено з рахунку 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" на рахунок 15 "Капітальні інвестиції", з яких: на субрахунок 152 "Придбання (виготовлення) основних засобів" віднесено предмети загальною вартістю 42,6 тис. грн з подальшим їх введенням в експлуатацію та перенесенням на субрахунок 106 "Інструменти, прилади та інвентар"; на субрахунок 153 "Придбання (виготовлення) інших необоротних матеріальних активів" віднесено предмети загальною вартістю 6,3 тис. грн з подальшим введенням їх в експлуатацію та перенесенням на субрахунок 112 "Малоцінні необоротні матеріальні активи". Загалом протягом 2014 року з категорії МШП було виведено активів на загальну суму 48,9 тис. грн, які переведено в необоротні активи.

Водночас, за даними оборотної відомості по рахунку 22 "Малоцінні та швидкозношувані предмети" станом на 01.01.2015 у загальній сукупності запасів ДСП ЧАЕС продовжували обліковуватися предмети загальною вартістю 566,9 тис. грн, які відповідно до П(С)БО 9 "Запаси" не відносяться до запасів.

Довідково. Відповідно до Інструкції № 291 та П(С)БО 9 "Запаси" до малоцінних і швидкозношуваних предметів належать предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він більше одного року.

Отже, у 2014 році бухгалтерський облік запасів здійснювався ДСП ЧАЕС з недотриманням окремих вимог П(С)БО 9 "Запаси" та Інструкції № 291 (у частині ведення обліку запасів), що призвело до невірного відображення в обліку запасів станом на 01.01.2014 в загальній сумі 615,8 тис. грн та станом на 01.01.2015 – в сумі 566,9 тис. гривень.

Рекомендація 11. З метою забезпечення достовірності обліку запасів, а також недопущення викривлень фінансової звітності, ДСП ЧАЕС рекомендується вивести з категорії малоцінних та швидкозношуваних предметів активи, які відповідно до Інструкції № 291 та П(С)БО 9 "Запаси", до них не відносяться. При цьому при здійсненні обліку запасів ДСП ЧАЕС повинно чітко дотримуватись вимог П(С)БО 9 "Запаси" та Інструкції № 291.

У ході аудиту також встановлено, що в 2014 році ДСП ЧАЕС здійснювалося списання основних засобів, які містять дорогоцінні, кольорові метали. Водночас, після прийняття комісією зі списання рішення про необхідність списання основних засобів, в ДСП ЧАЕС не забезпечувалося вилучення з них вузлів деталей, матеріалів і агрегатів, які містять дорогоцінні та кольорові метали.

В результаті, в недотримання вимог п. 23 Порядку № 1314, ДСП ЧАЕС у 2014 році не забезпечено здійснення оприбуткування та не відображено

в обліку вузли деталей, матеріалів і агрегатів, які містять дорогоцінні та кольорові метали.

Довідково. Згідно з п. 23 Порядку № 1314, всі вузли, деталі, матеріали та агрегати розібраного і демонтованого обладнання, придатні для ремонту іншого обладнання чи для подальшого використання, а також матеріали, отримані в результаті списання майна, повинні оприбутковуватись із відповідним відображенням на рахунках бухгалтерського обліку запасів.

Крім того, відповідно до п. 29 Порядку № 1314 **процедура списання майна вважається закінченою з моменту подання суб'єктом господарювання суб'єкту управління звіту про списання майна, який подається у місячний строк після закінчення процедури розбирання, демонтажу і оприбуткування (п. 28 Порядку № 1314).**

Отже, у 2014 році звіти про списання майна подавалися ДСП ЧАЕС суб'єкту управління без здійснення належного оприбуткування та без відображення в обліку вузлів деталей, матеріалів і агрегатів, які містять дорогоцінні та кольорові метали, чим не дотримано процедуру списання основних засобів.

Водночас, згідно з п. 2 наказу Міністерства фінансів України від 22.06.2015 № 587⁹ (zareєстровано в Міністерстві юстиції України 07.07.2015 за № 793/27238), облік дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, виробів з них та матеріалів, що їх містять, проводиться суб'єктами господарювання, які здійснюють операції з дорогоцінними металами і дорогоцінним камінням, на підставі внутрішніх інструкцій, що розробляються ними самостійно з урахуванням методичних рекомендацій, затверджених Міністерством фінансів України¹⁰.

Аудитом встановлено, що станом на 01.12.2015 **норми Інструкції про порядок обліку, збирання, зберігання та здавання до державного фонду дорогоцінних металів і каміння у вигляді брухту та відходів, отриманих при розбиранні (ліквідації) зношеного обладнання, приборів та інших виробів на ЧАЕС 35Е-С від 11.06.2013 не враховують норми Методичних рекомендацій щодо обліку дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, виробів з них та матеріалів, що їх містять, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 15.09.2015 № 780.**

Рекомендація 12. ДСП ЧАЕС рекомендується врахувати в Інструкції про порядок обліку, збирання, зберігання та здавання до державного фонду

⁹ До 22.06.2015 діяв наказ Міністерства фінансів України від 06.04.98 № 84, яким затверджено Інструкцію про порядок одержання, використання, обліку та зберігання дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння.

¹⁰ Методичні рекомендації щодо обліку дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, виробів з них і матеріалів, що їх містять, затверджені наказом Міністерства фінансів України від 15.09.2015 № 780.

дорогоцінних металів і каміння у вигляді брухту та відходів, отриманих при розбиранні (ліквідації) зношеного обладнання, приборів та інших виробів на ЧАЕС 35Е-С від 11.06.2013 норми Методичних рекомендацій щодо обліку дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, виробів з них та матеріалів, що їх містять, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 15.09.2015 № 780, а також забезпечити передачу до переробних підприємств брухту і відходів з вмістом дорогоцінних металів.

Отже, у 2014 році бухгалтерський облік оборотних активів здійснювався ДСП ЧАЕС з недотриманням окремих вимог Інструкції № 291, П(С)БО 16 "Витрати", П(С)БО 9 "Запаси", а також Порядку № 1314, що призвело до їх невірної відображення в обліку станом на 01.01.2015 в загальній сумі 566,9 тис. гривень.

3.3. Оцінка стану бухгалтерського обліку дебіторської заборгованості

Аудит дебіторської заборгованості проведено вибіркоким способом. Відсоток вибірки склав 57,6 відс., що зумовлено як наявністю простроченої дебіторської заборгованості, так і виявленими недоліками обліку вказаного виду заборгованості.

Аудитом встановлено, що станом на 01.01.2014 довгострокова дебіторська заборгованість становила 13 486 тис. гривень. Протягом 2014 року вказана заборгованість в цілому збільшилась на 11,0 тис. грн, що зумовлено виникненням нових зобов'язань на суму 77,9 тис. грн і їх зменшенням на 66,9 тис. гривень. В результаті, станом на 01.01.2015 довгострокова дебіторська заборгованість ДСП ЧАЕС становила 13 497 тис. гривень.

Слід зазначити, що обсяг довгострокової дебіторської заборгованості як станом на 01.01.2014, так і станом на 01.01.2015, в повній мірі відображений ДСП ЧАЕС в формі № 1 "Баланс" (Звіт про фінансовий стан).

Результати проведеного аудиту засвідчили, що станом на 31.12.2014 77,8 відс. довгострокової дебіторської заборгованості ДСП ЧАЕС обліковувалось за трьома великими дебіторами, загальний обсяг заборгованості яких становив 10 510,4 тис. гривень. При цьому протягом 2014 року дебіторська заборгованість не погашалась жодним із них.

Більше того, щодо одного з найбільших дебіторів, заборгованість якого станом на 31.12.2014 становила 5 631,7 тис. грн (41,7 відс. усієї наявної в ДСП ЧАЕС), то відповідно до постанови про повернення виконавчого документа стягувачеві, державним виконавцем встановлено відсутність у боржника майна, на яке можна звернути стягнення в рахунок погашення боргу за виконавчим написом.

Згідно з формою № 1 "Баланс" станом на 01.01.2014 поточна дебіторська заборгованість ДСП ЧАЕС становила 8 578 тис. гривень. Протягом 2014 року погашено дебіторську заборгованість на загальну суму 1 704 тис. гривень. При цьому в 2014 році виникла дебіторська заборгованість на загальну суму

665 тис. гривень. В результаті, станом на **01.01.2015** дебіторська заборгованість становила **7 539 тис. гривень**.

Аудитом встановлено, що станом на 01.01.2014 в ДСП ЧАЕС обліковувалась поточна дебіторська заборгованість у сумі **114,0 тис. грн**, яка виникла в результаті надходження простого векселя від **06.07.2004** № 3190929585 із терміном платежу **06.07.2007**. Відповідно до протоколу засідання постійно діючої комісії з проведення інвентаризації дебіторської заборгованості від **27.06.2014** та на підставі прийняття рішення про припинення діяльності юридичної особи в результаті її ліквідації згідно з Ухвалою Господарського суду Київської області від 18.12.2013 і службової записки юридичного відділу від 27.01.2014 № 39/13-39, дебіторську заборгованість вказаного боржника в сумі **114,0 тис. грн** було списано.

Водночас, аудитом встановлено, що облік вказаного вище простого векселя від 06.07.2004 здійснювався ДСП ЧАЕС у складі одержаних короткострокових векселів на субрахунку 341 "Короткострокові векселі одержані" та відображався станом на 01.01.2014 в формі № 1 "Баланс" у рядку 1120 "Векселі одержані". Проте, вищевказаний вексель має термін погашення після 12 місяців з дати балансу (терміном його сплати визначено 06.07.2007, що становить 3 роки з дати видачі) та є забезпеченням довгострокової дебіторської заборгованості.

Отже, в недотримання Інструкції № 291 ДСП ЧАЕС обліковувало вексель, одержаний для забезпечення довгострокової дебіторської заборгованості у складі короткострокових векселів, що в свою чергу спричинило викривлення в формі № 1 "Баланс" інформації про наявну станом на 01.01.2014 довгострокову і поточну дебіторську заборгованість на суму **114,0 тис. гривень**.

Щодо поточної дебіторської заборгованості ДСП ЧАЕС варто зазначити, що з огляду на Ухвалу Господарського суду Київської області від 24.06.2015 по справі № 15/4266-82/146-02/11, якою затверджено ліквідаційний баланс одного з дебіторів ДСП ЧАЕС та відповідно до якого майнових активів і коштів на рахунках боржника не виявлено, протоколом засідання постійно діючої комісії ДСП ЧАЕС з проведення інвентаризації дебіторської заборгованості від 30.09.2015 вирішено списати вказану дебіторську заборгованість у сумі **543,3 тис. грн** та відобразити списання за рахунок резерву сумнівних боргів – у сумі 42,1 тис. грн та за рахунок господарської діяльності – у сумі 501,2 тис. гривень.

Окрім цього, аудитом встановлені окремі випадки здійснення ДСП ЧАЕС позовної діяльності з метою стягнення з боржників дебіторської заборгованості. Так, Ухвалою Господарського суду міста Києва від 10.11.2010 порушено провадження у справі № 17/457 та задоволено позов ДСП ЧАЕС у повному обсязі щодо стягнення заборгованості з одного з боржників (дебіторська заборгованість вказаного боржника обліковувалась станом на 01.01.2015 у сумі 279,7 тис. гривень). При цьому вказана заборгованість була повністю погашена **11.06.2015**.

Отже, аудитом встановлено, що в окремих випадках облік дебіторської заборгованості в ДСП ЧАЕС вівся у 2014 році з недотриманням вимог Інструкції № 291. При цьому недостатній рівень претензійно-позовної роботи та внутрішнього контролю збільшують ризики втрати активів на загальну суму 9 510,4 тис. гривень.

Рекомендація 13. З метою уникнення втрати активів, а також фактів викривлення фінансової звітності, ДСП ЧАЕС рекомендується привести облік дебіторської заборгованості у відповідність до вимог чинного законодавства, а також продовжувати проведення претензійно-позовної роботи щодо боржників.

3.4. Оцінка стану бухгалтерського обліку грошових коштів

Аудит грошових коштів проведено суцільним способом – шляхом перевірки всієї генеральної сукупності. **Відхилень в обліку операцій з грошовими коштами не виявлено.** Усі здійснені операції в повній мірі відображені у фінансовій та бюджетній звітності.

Слід зазначити, що в ході аудиту контрольною групою Рахункової палати було здійснено перевірку дотримання працівниками ДСП ЧАЕС **касової дисципліни.** Зокрема, на підставі наказу ДСП ЧАЕС від 28.09.2015 № 575 інвентаризаційною комісією в присутності представників контрольної групи Рахункової палати було проведено **02.11.2015 інвентаризацію готівки, грошових коштів та їх еквівалентів, бланків документів суворої звітності у касі підприємства,** після чого складено Акт про результати інвентаризації наявних коштів від 02.11.2015 б/н. Проведеною інвентаризацією **надлишків та нестач не було виявлено.**

3.5. Оцінка стану бухгалтерського обліку власного капіталу

Аудитом встановлено, що **облік власного капіталу здійснювався ДСП ЧАЕС у 2014 році за субрахунками 401 "Статутний капітал"; 414 "Інший капітал у дооцінках"; 424 "Безоплатно одержані необоротні активи"; 441 "Прибуток нерозподілений"; 442 "Непокриті збитки"; 443 "Прибуток, використаний у звітному періоді" та 453 "Інший вилучений капітал", що відповідає вимогам Інструкції № 291.**

При цьому протягом 2014 року обсяг статутного капіталу ДСП ЧАЕС зменшився на суму **35 497 тис. гривень.**

Так, п. 4.2 ст. 4 Статуту Державного спеціалізованого підприємства "Чорнобильська АЕС", затвердженого **27.10.2008** Міністром України з питань надзвичайних ситуацій та у справах захисту населення від наслідків Чорнобильської катастрофи, **статутний фонд підприємства визначено в розмірі 680 847 тис. гривень.**

Наказом ДАЗВ від **23.07.2014** № 77 затверджено Статут ДСП ЧАЕС у новій редакції, яким визначено, що статутний капітал Підприємства **станом**

на 01.01.2014 становить **645 350 тис. гривень**. Отже, вказаним Статутом обсяг статутного капіталу ДСП ЧАЕС зменшено на суму **35 497 тис. гривень**.

В ході аудиту встановлено, що вказані зміни обсягу статутного капіталу обумовлені:

➤ **недостатністю додаткового капіталу** на суму 31 820 тис. грн для відображення в бухгалтерському обліку **амортизації**, нарахованої на обладнання зупинених блоків ЧАЕС, у тому числі: за 2012 рік – 14 410 тис. грн та за 2013 рік – 17 410 тис. грн;

➤ **необхідністю внесення до установчих документів змін на суму безкоштовної передачі** у минулих роках **активів від ДСП ЧАЕС** – 3 677 тис. грн, у тому числі:

- 9 тис. грн – у 2011 році майна на баланс Спеціального авіаційного загону (м. Ніжин);

- 2 406 тис. грн – у 2012 році майна на баланс ДП "Управління забезпечення функціонування об'єктів Чорнобильської АЕС";

- 1 262 тис. грн – майна в комунальну власність територіальної громади м. Славутич (569 тис. грн – у 2012 році; 693 тис. грн – у 2013 році).

Довідково. Відповідно до листа Міністерства фінансів України від 19.02.2002 № 053-2921 рішенням Комітету Верховної Ради України з питань екологічної політики, природокористування та ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи від 23.05.2001 № 126/2 суму річного зношення обладнання зупинених блоків передбачено відображати шляхом зменшення власного капіталу.

З огляду на те, що діяльність ДСП ЧАЕС не спрямована на відновлення основних засобів експлуатуючої організації (оператора), підприємство разом з відображенням нарахованої суми амортизації застосовує норму частини третьої п. 30 П(С)БО 7 "Основні засоби". Тобто, підприємство збільшує доходи на суму нарахованої амортизації із одночасним зменшенням додаткового капіталу (капіталу у дооцінках, у разі проведення переоцінки зазначених об'єктів), а про його недостатності – статутного капіталу.

Водночас, незважаючи на те, що як **нарахування всієї вказаної суми амортизації** на обладнання зупинених блоків ЧАЕС, так і здійснення **безкоштовної передачі активів** від ДСП ЧАЕС фактично відбувались у **2011-2013 роках**, а також на той факт, що Статутом ДСП ЧАЕС в редакції від 23.07.2014 визначено, що **статутний капітал Підприємства станом на 01.01.2014 становить 645 350 тис. грн**, ДСП ЧАЕС та ДАЗВ не забезпечено своєчасного внесення змін до статутного капіталу, чим не дотримано п. 5 ст. 9 Закону № 996. В результаті, показник фінансової звітності "**Зареєстрований (пайовий) капітал**" (рядок 1400 форми № 1 "Баланс") завищено станом на 01.01.2014 на суму **35 497 тис. гривень**.

Слід також зазначити, що відповідно до частини третьої ст. 9 Закону України від 16.07.99 № 996 "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" **інформація**, яка міститься у прийнятих до обліку первинних документах, **систематизується** на рахунках бухгалтерського обліку в регістрах синтетичного та аналітичного обліку **шляхом подвійного запису їх на взаємопов'язаних рахунках** бухгалтерського обліку. Господарську операцію щодо зменшення капіталу відображено ДСП ЧАЕС в обліку за Дт **453 "Інший вилучений капітал"**

Кт 746 "Інші доходи". Водночас, відповідно до Інструкції № 291 **рахунок 45 "Вилучений капітал"** не кореспондує з рахунком **74 "Інші доходи"**.

При цьому в недотримання частини третьої п. 30 П(С)БО 7 "Основні засоби", ДСП ЧАЕС зменшило статутний капітал станом на **01.01.2014** на суму **35 497 тис. грн** при наявності в підприємства додаткового капіталу в сумі **2 624 тис. гривень**.

Рекомендація 14. З метою забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку і фінансової звітності, ДСП ЧАЕС рекомендується при обліку власного капіталу чітко дотримуватись вимог частини третьої п.30 П(С)БО 7 "Основні засоби", а також здійснити необхідні коригування в частині зареєстрованого (пайового) капіталу станом на **01.01.2014**.

3.6. Оцінка стану бухгалтерського обліку кредиторської заборгованості

Аудит кредиторської заборгованості проведено **вибірковим способом**.

Встановлено, що станом на **01.01.2014** кредиторська заборгованість становила **15 166 тис. гривень**. Протягом 2014 року підприємством погашено кредиторську заборгованість на загальну суму **1 806 тис. гривень**. При цьому в 2014 році виникла нова кредиторська заборгованість на загальну суму **88 117 тис. гривень**. В результаті, станом **01.01.2015** кредиторська заборгованість ДСП ЧАЕС становила **101 477 тис. гривень**.

Аудитом підтверджено, що кредиторська заборгованість як станом на **01.01.2014**, так і станом на **01.01.2015**, у повній мірі відображена в формі № 1 "Баланс". Відхилень аудитом не виявлено.

3.7. Оцінка стану бухгалтерського обліку надходжень

Станом на **01.01.2014** залишки коштів на рахунках ДСП ЧАЕС обліковувались у сумі **13 601,0 тис. грн**, що підтверджується виписками з розрахункових рахунків і залишками в касі, а також даними Головної книги щодо вступного дебетового сальдо за субрахунками **301 "Каса в національній валюті"**, **311 "Поточні рахунки в національній валюті"**, **312 "Поточні рахунки в іноземній валюті"**, **313 "Інші рахунки в банку в національній валюті"** і **333 "Грошові кошти в дорозі в національній валюті"**.

Проведеним аудитом надходжень встановлено, що **протягом 2014 року на рахунки ДСП ЧАЕС надійшло 685 672,0 тис. грн**, зокрема:

- Цільового фінансування – **627 342,7 тис. грн**, у тому числі:
 - **548 058,1 тис. грн**, які надійшли з державного бюджету, а саме:
 - **18 147,1 тис. грн** – за загальним фондом за КПКВК 2408040 "Внески України до Чорнобильського фонду "Укриття" та до рахунку ядерної безпеки ЄБРР" (поточні видатки, КЕКВ 2610);
 - **529 911,0 тис. грн** – за КПКВК 2408120 "Підтримка у безпечному стані енергоблоків та об'єкту "Укриття" та заходи щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС", з яких із загального фонду –

281 852,0 тис. грн (поточні видатки, КЕКВ 2610) та зі спеціального фонду – 248 059,0 тис. грн (поточні видатки КЕКВ 2610).

Вказані надходження підтверджуються виписками з рахунків Управління Державної казначейської служби України у м. Славутич, даними Головної книги й у повній мірі відображені у графах 7 "Надійшло коштів за звітний період (рік)" звітів про надходження та використання коштів загального фонду за КПКВК 2408040 та КПКВК 2408120 (форма № 2д), а також у частині КЕКВ 2610 Звіту про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду за КПКВК 2408120 (форма 4–3д);

- 79 284,6 тис. грн, які надійшли:

- 813,7 тис. грн – від Мінсоцполітики;

- 78 470,9 тис. грн – від Управління соціального захисту населення виконавчого комітету Славутицької міської ради;

- Надходжень від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)

11 121,0 тис. грн;

- Надходжень авансів від покупців і замовників – **1 621,6 тис. грн;**

- Надходжень від повернення авансів – **0,9 тис. грн;**

- Надходжень відсотків за залишками коштів на поточних рахунках –

48,5 тис. грн;

- Надходжень від боржників (неустойки, штрафи, пені) – **52,9 тис. грн;**

- Надходжень від операційної оренди – **1 002,4 тис. грн;**

- Інших надходжень, одержаних у результаті операційної діяльності –

21 139,2 тис. грн;

- Інших надходжень, одержаних у результаті інвестиційної діяльності –

23 342,8 тис. гривень.

Аудитом встановлено, що усі вище перелічені надходження підтверджуються відповідними виписками з рахунків, а також належним чином відображені в обліку. При цьому кошти спеціального фонду державного бюджету в сумі 23 325,5 тис грн¹¹ (капітальні видатки), які відповідно до виписок Управління Державної казначейської служби України у м. Славутич надійшли ДСП ЧАЕС за КПКВК 2408120, у повній мірі відображені підприємством у графі 7 "Надійшло коштів за звітний період (рік)" за КЕКВ 3210 Звіту про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду за КПКВК 2408120 (форма 4–3д).

Окрім цього, дохід ДСП ЧАЕС від курсових різниць на кінець 2014 року склав **40,7 тис. грн** та зумовлений різницею між доходом, одержаним підприємством в результаті операційної і неопераційної діяльності та його витратами від операційної курсової різниці.

У цілому суттєвих відхилень при відображенні в бухгалтерському обліку операцій з надходжень, які впливають на достовірність Звіту ДСП ЧАЕС про рух грошових коштів за 2014 рік, в ході аудиту не виявлено.

¹¹ Частина інших надходжень, одержаних у результаті інвестиційної діяльності ДСП ЧАЕС.

3.8. Оцінка стану бухгалтерського обліку розрахунків з оплати праці

Аудит розрахунків з оплати праці проведено вибіркоким способом з урахуванням того факту, що аудит нарахування заробітної плати здійснювався у 2014 році відділом внутрішнього фінансового аудиту. При здійсненні вибірок також було враховано, що видатки на оплату праці займають значну питому вагу в загальних витратах ДСП ЧАЕС, а також те, що до системи оподаткування у 2014 році вносилися зміни. При цьому в ході аудиту суцільним способом в розрізі місяців проведено звірку даних розрахунково-платіжних відомостей, журналу та Головної книги, а також перевірено відповідність законодавству застосовуваної ДСП ЧАЕС кореспонденції рахунків.

Аудитом встановлено, що у 2014 році витрати ДСП ЧАЕС на оплату праці становили **344 777 тис. гривень**. Окрім цього, **139 721 тис. грн** становили **відрахування на соціальні заходи**. Аналіз структури витрат на оплату праці в 2014 році за джерелами фінансування наведено на рисунку 3.

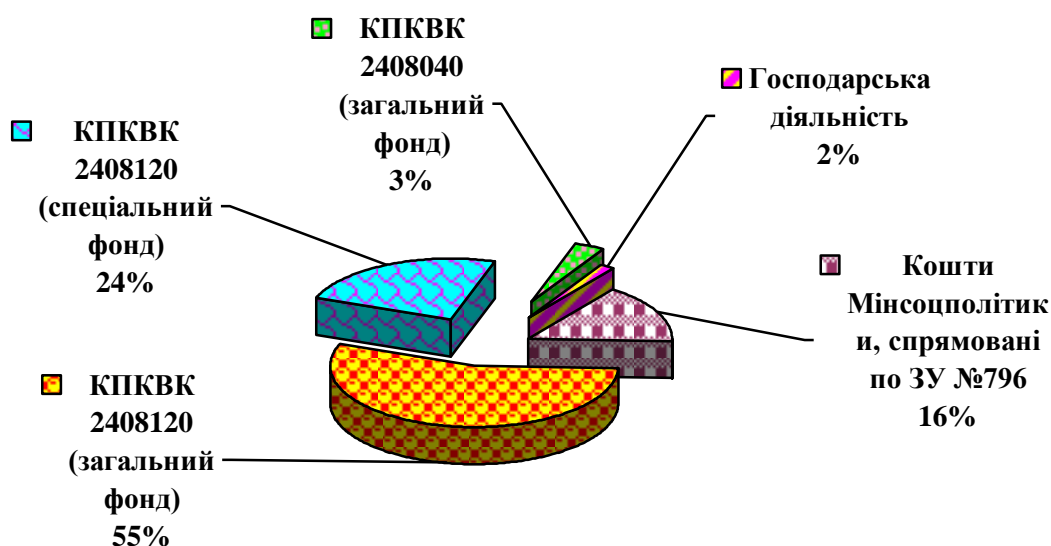


Рис. 3. Структура витрат на оплату праці в ДСП ЧАЕС за джерелами фінансування у 2014 році

У 2014 році витрати на оплату праці в ДСП ЧАЕС проведено за рахунок коштів державного бюджету, в тому числі за КПКВК 2408120 – 273 199,4 тис. грн. (79,3 відс.), КПКВК 2408040 – 11 790,9 тис. грн. (3,4 відс.), на виконання Закону України від 28.02.91 № 796-ХІІ "Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи" (далі – Закон № 796) – 53 594,8 тис. грн (15,5 відс.) та за рахунок доходів від господарської діяльності – 6 191,9 тис. грн (1,8 відсотка).

Довідково. Відповідно до ст. 39 Закону № 796, громадянам, які працюють на територіях радіоактивного забруднення, **проводиться доплата** в порядку та розмірах, встановлених Кабінетом Міністрів України. Постановою Кабінету Міністрів України від 10.09.2008 № 831 "Про доплати особам, які працюють в зоні відчуження" вказаній категорії

громадян встановлено доплату в розмірі **150 відс. мінімальної заробітної плати**. Така доплата визначається пропорційно відпрацьованому часу, але не більше зазначеного розміру.

Відповідно до ст. 20, 21 та 22 Закону № 796 у разі звільнення працівників у зв'язку з ліквідацією, реорганізацією або перепрофілюванням підприємства, скороченням чисельності або штату працівників їм виплачується допомога в розмірі **трикратної середньомісячної заробітної плати**, а також зберігається за їх бажанням **посадовий оклад, тарифна ставка (оклад) на новому місці роботи**, але не більше одного року. Вказаним працівникам також **гарантується працевлаштування** з урахуванням їх побажань або можливість навчання нових професій (спеціальностей) із збереженням у встановленому порядку середньої заробітної плати за останнім місцем роботи за весь період перепідготовки, але не більше одного року.

При переведенні у зв'язку зі станом здоров'я на нижчеоплачувану роботу зазначеним працівникам виплачується **різниця між попереднім заробітком і заробітком на новій роботі** до встановлення інвалідності або одужання, але не більше одного року.

На кінець 2014 року штатна чисельність ДСП ЧАЕС становила **2 645 штатних одиниць з місячним фондом оплати праці за посадовими окладами 12 344,5 тис. гривень**.

У ході аудиту здійснено вибіркочну перевірку нарахувань заробітної плати за дні відряджень, якою встановлено, що нарахування заробітної плати здійснювались ДСП ЧАЕС з недотриманням вимог **ст. 121 Кодексу законів про працю України та п. 14 розділу I Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон**, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 13.03.98 № 59, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 31.03.98 за № 218/2658 (далі – *Інструкція № 59*)¹² в частині оплати праці за виконану в відрядженні роботу, розмір якої не може бути нижчим середнього заробітку. В результаті, ДСП ЧАЕС недонарахувало у 2014 році усім чотирьом працівникам, охоплених аудитом вказаного питання, заробітну плату за дні відряджень у загальній сумі **1,9 тис. грн**, що свідчить про системність вказаної помилки.

Рекомендація 15. З метою уникнення недонарахування заробітної плати за дні відряджень та заниження витрат у фінансовій звітності, ДСП ЧАЕС рекомендується при здійсненні нарахувань заробітної плати за дні відряджень чітко дотримуватись вимог чинного законодавства, зокрема, **ст. 121 Кодексу законів про працю України та п. 13 розділу I Інструкції № 59**.

Також аудитом встановлено, що в 2014 році ДСП ЧАЕС відповідно до ст. 219 Кодексу законів про працю України здійснювало **оплату проїзду** працівникам, які навчаються у вищих навчальних закладах, у розмірі **50 відс. вартості проїзду до місця знаходження навчального закладу**. При цьому аудитом встановлено, що в недотримання вимог **Інструкції № 291**, ДСП ЧАЕС здійснило нарахування та оплату проїзду в сумі **0,6 тис. грн за субрахунком 661 "Розрахунки за заробітною платою"** та застосувало **неправильну кореспонденцію рахунків**.

¹² У редакції до 11.09.2015.

Рекомендація 16. З метою забезпечення правильності ведення обліку розрахунків з оплати праці, ДСП ЧАЕС рекомендується обліковувати оплату проїзду до місця знаходження навчального закладу працівникам, які навчаються у вищих навчальних закладах, згідно з вимогами Інструкції № 291.

Здійсненою в ході аудиту перевіркою узгодженості реєстрів бухгалтерського обліку за операціями з оплати праці і фінансової та бюджетної звітності відхилень не виявлено.

Отже, ведення обліку операцій з оплати праці і нарахувань на заробітну плату здійснювалося в ДСП ЧАЕС у 2014 році з недотриманням окремих вимог чинного законодавства, зокрема, ст. 121 Кодексу законів про працю України, п. 14 розділу I Інструкції № 59 (у редакції до 11.09.2015) в частині оплати праці за виконану в відрядженнях роботу, а також Інструкції № 291 у частині обліку оплати проїзду до місця знаходження навчального закладу працівникам, які навчаються у вищих навчальних закладах.

4. ДОТРИМАННЯ ЗАКОНОДАВСТВА ПРИ ЗДІЙСНЕНІ ОПЕРАЦІЙ З БЮДЖЕТНИМИ КОШТАМИ ТА ПРОВЕДЕННІ ПРОЦЕДУР ЗАКУПІВЕЛЬ ТОВАРІВ, РОБІТ ТА ПОСЛУГ

Перевіркою дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами не встановлено фактів нецільового використання бюджетних коштів та недотримання Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для підтримки у безпечному стані енергоблоків та об'єкта "Укриття" і здійснення заходів щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2011 № 234 (у редакції до 26.02.2015).

Питання дотримання законодавства при проведенні процедур щодо здійснення закупівель товарів, робіт та послуг перевірено вибіркоким способом (вибірка – 32,4 відсотка).

Аудитом встановлено, що у 2014 році ДСП ЧАЕС проведено 108 процедур закупівель, з яких: 70 – відкриті торги, 1 – двоступеневі торги, 6 – запит цінових пропозицій, 31 – закупівля в одного виконавця (з квітня 2014 року – переговорна процедура). Очікувана вартість закупівель склала 183 391,3 тис. гривень. За результатами проведених торгів ДСП ЧАЕС укладено 55 договорів на суму 174 729,3 тис. грн, за якими в 2014 році проведено оплату на загальну суму 168 298,3 тис. грн (96,3 відсотка).

Аудитом встановлено, що 25.03.2014 генеральним директором ДСП ЧАЕС затверджено Положення про комітет з конкурсних торгів (далі – Положення про комітет). Пунктом 1.2 розділу I Положення про комітет визначено, зокрема, що склад комітету (основний і резервний) затверджується наказом генерального директора ДСП ЧАЕС. Аналогічні положення передбачені й пунктом 2.2.3 розділу 2 Положення про комітет.

Однак, Типове положення про комітет з конкурсних торгів, затверджене наказом Міністерства економіки України від 26.07.2010 № 916 (зареєстроване

в Міністерстві юстиції України 06.08.2010 за № 622/17917) **не визначає можливості існування основного і резервного його складу, як це визначено п. 1.2 розділу 1, п. 2.2.2 та 2.2.3 розділу 2, а також п. 4.4.4 розділу 4 Положення про комітет.**

Наказами генерального директора ДСП ЧАЕС від 15.01.2014 № 16 та від 29.09.2014 № 638 "Про склад комітету з конкурсних торгів" **затверджено склад комітету з конкурсних торгів ДСП ЧАЕС у кількості 9 осіб та визначено його персональний склад, у тому числі голову та секретаря. Крім того, п. 1 вказаних наказів визначено персональний склад посадових (службових) осіб, що виконують повноваження голови, секретаря і членів комітету з конкурсних торгів у разі їх відсутності – "у разі відсутності основного складу".**

Аудитом встановлено, що **Положення п. 1 зазначених наказів в частині визначення генеральним директором ДСП ЧАЕС персонального складу посадових (службових осіб) підприємства, що виконують повноваження голови, секретаря та членів комітету з конкурсних торгів у разі їх відсутності, не відповідали вимогам ст. 1 і ст. 11 Закону України від 01.06.2010 № 2289 "Про здійснення державних закупівель", а також вимогам ст. 1 та ст. 11 Закону України від 10.04.2014 № 1197 "Про здійснення державних закупівель", які не устанавлюють таких норм.**

***Рекомендація 17.** ДСП ЧАЕС рекомендується привести положення про комітет з конкурсних торгів і затвердити склад комітету у відповідність до Закону України від 10.04.2014 № 1197 "Про здійснення державних закупівель" і Типового положення про комітет з конкурсних торгів, затвердженого наказом Міністерства економіки України 26.07.2010 № 916 (зареєстровано в Міністерстві юстиції України 06.08.2010 за № 622/17917).*

Окрім цього, перевіркою звітів про результати проведення процедури закупівлі встановлено, що ДСП ЧАЕС у 2014 році складено та оприлюднено звіт від 14.11.2014 № 30/Т з **недотриманням вимог ст. 19 Закону України від 10.04.2014 № 1197 "Про здійснення державних закупівель", а саме без зазначення суми, визначеної у договорі про закупівлю.**

***Рекомендація 18.** ДСП ЧАЕС рекомендується при проведенні державних закупівель, а також при складанні та оприлюдненні звітів про результати проведення процедури закупівлі, чітко дотримуватись вимог Закону України від 10.04.2014 № 1197 "Про здійснення державних закупівель".*

ВИСНОВКИ

1. Фінансовий аудит Державного спеціалізованого підприємства "Чорнобильська АЕС" засвідчив, що в цілому фінансова та бюджетна звітність забезпечує достовірність даних щодо надходжень і витрат бюджетних коштів, цільового їх використання, а також щодо дотримання підприємством законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами. Виявлені

аудитом факти порушень і недоліків, допущені ДСП ЧАЕС при здійсненні господарських операцій та операцій з бюджетними коштами, мають обмежений вплив на фінансову і бюджетну звітність об'єкта аудиту станом на 01.01.2015 і не викривляють інформацію про його загальний фінансовий стан.

2. Перевіркою дотримання законодавства при здійсненні операцій з бюджетними коштами не встановлено фактів їх нецільового використання і недотримання Порядку використання коштів, передбачених у державному бюджеті для підтримки у безпечному стані енергоблоків та об'єкта "Укриття" і здійснення заходів щодо підготовки до зняття з експлуатації Чорнобильської АЕС, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 28.02.2011 № 234.

3. Відділ внутрішнього фінансового аудиту ДСП ЧАЕС провів у 2014 році всі 12 запланованих контрольних заходів, однак загальна оцінка правильності ведення бухгалтерського обліку і достовірності фінансової і бюджетної звітності не здійснювалась, комплексні висновки і рекомендації щодо функціонування системи внутрішнього контролю не надавались. Отже, є ризик допущення помилок при веденні бухгалтерського обліку і надання недостовірної інформації у фінансовій і бюджетній звітності.

4. Фінансова і бюджетна звітність ДСП ЧАЕС за 2014 рік містить викривлення, які є суттєвими, але не всеохоплюючими. Так, аудитом виявлені окремі випадки недотримання ДСП ЧАЕС норм чинного законодавства, які призвели до неточного відображення в бухгалтерському обліку і фінансовій звітності зареєстрованого (пайового) капіталу на суму 35 497,0 тис. грн, запасів – на 567,0 тис. грн, дебіторської заборгованості – на 114,0 тис. грн, завищення амортизації необоротних активів на суму 20,9 тис. грн та її заниження на суму 22,6 тис. гривень.

4.1. Незважаючи на те, що нарахування амортизації на обладнання зупинених блоків ЧАЕС у сумі 31 820 тис. грн і здійснення безкоштовної передачі активів від ДСП ЧАЕС у сумі 3 677 тис. грн фактично відбувались у 2011-2013 роках, ДСП ЧАЕС та Державне агентство України з управління зоною відчуження не забезпечили своєчасного внесення змін до статутного капіталу, що є недотриманням частини п'ятої ст. 9 Закону України від 16.07.99 № 996 "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні".

При цьому ДСП ЧАЕС відобразило у формі № 1 "Баланс" (станом на 31.12.2014) зареєстрований (пайовий) капітал на початок звітного періоду в сумі 680 847 тис. грн, хоча Статутом ДСП ЧАЕС, затвердженим на підставі наказу ДАЗВ від 23.07.2014 № 77, визначено, що статутний капітал підприємства станом на 01.01.2014 становить 645 350 тис. гривень. Отже, показник завищено на 35 497 тис. гривень.

4.2. ДСП ЧАЕС не дотримано окремих вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 № 246 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 02.11.99 за № 751/4044), а також Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів

України від 30.11.99 № 291, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 21.12.99 за № 893/4186, що призвело до неправильного відображення в обліку запасів станом на 01.01.2014 на загальну суму 615,8 тис. грн та станом на 01.01.2015 – на 567,0 тис. гривень.

4.3. Облік векселя, одержаного ДСП ЧАЕС для забезпечення довгострокової дебіторської заборгованості, здійснювався підприємством у складі короткострокових векселів, через що недостовірно відображена у формі № 1 "Баланс" (звіт про фінансовий стан) інформація про довгострокову дебіторську заборгованість станом на 01.01.2014 на суму 114,0 тис. гривень.

4.4. Бухгалтерський облік необоротних активів здійснювався ДСП ЧАЕС з недотриманням окремих вимог законодавчих і нормативно-правових актів, що вплинуло на достовірність відображення даних про необоротні активи в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Так, зокрема, зайве нарахування ДСП ЧАЕС амортизації необоротних активів на суму 20,9 тис. грн та її недонарахування на суму 22,6 тис. грн вплинуло на фінансовий результат від операційної діяльності підприємства, спричинило викривлення інформації про залишкову вартість основних засобів і нарахований знос у формі № 1 "Баланс", а також інформації про інші операційні витрати, фінансовий результат від операційної діяльності та амортизацію, інші доходи, відображеної у формі № 2 "Звіт про фінансові результати" за 2014 рік.

4.5. ДСП ЧАЕС придбано за рахунок капітальних видатків матеріальні активи на загальну суму 5,3 тис. грн, які фактично повинні були здійснюватися за рахунок поточних видатків. Зазначене свідчить про недотримання підприємством вимог п. 1.5 розділу I та п. 3.2 розділу III Інструкції щодо застосування економічної класифікації видатків бюджету, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 12.03.2012 № 333, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 27.03.2012 за № 456/20769, та відповідно до пунктів 3 і 31 частини першої статті 116 Бюджетного кодексу України є порушенням бюджетного законодавства. Як наслідок – викривлена бюджетна звітність, зокрема звіт про надходження і використання інших надходжень спеціального фонду за 2014 рік (форма № 4–3д).

5. Організація і ведення бухгалтерського обліку на ДСП ЧАЕС у 2014 році здійснювалося переважно відповідно до вимог чинного законодавства. Водночас аудит виявив окремі випадки недотримання вимог законодавчих та інших нормативно-правових актів, зокрема:

5.1. Зміни облікової політики ДСП ЧАЕС Державним агентством України з управління зоною відчуження не погоджувались, що є недотриманням вимог Закону України від 16.07.99 № 996 "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" (стаття 8, частина п'ята);

5.2. Облік дебіторської заборгованості здійснювався на ДСП ЧАЕС з недотриманням вимог Інструкції № 291. При цьому для зниження ризиків неповернення дебіторської заборгованості та пов'язаної з цим втрати активу (принаймні 9 510,4 тис. грн) підприємству необхідно продовжити претензійно-позовну роботу;

5.3. Операції з оплати праці та нарахувань на заробітну плату обліковувалися на ДСП ЧАЕС з недотриманням вимог статті 121 Кодексу законів про працю України та пункту 14 розділу I Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 13.03.1998 № 59 (zareєстрований у Міністерстві юстиції України 31.03.98 № 218/2658), щодо оплати праці за виконану у відрядженнях роботу та Інструкції № 291 у частині обліку оплати працівникам, які навчаються у вищих навчальних закладах, проїзду до місця розташування навчального закладу;

5.4. Проведення процедур щодо здійснення закупівель товарів, робіт і послуг здійснювалось з недотриманням вимог Закону України від 01.06.2010 № 2289 "Про здійснення державних закупівель", Закону України від 10.04.2014 № 1197 "Про здійснення державних закупівель", а також Типового положення про комітет з конкурсних торгів, затвердженого наказом Міністерства економіки України 26.07.2010 № 916, zareєстрованим у Міністерстві юстиції України 06.08.2010 за № 622/17917.

ПРОПОЗИЦІЇ

1. Про результати фінансового аудиту Державного спеціалізованого підприємства "Чорнобильська АЕС" поінформувати Верховну Раду України.

2. Відомості про результати фінансового аудиту у формі рішення Рахункової палати надіслати Кабінету Міністрів України.

3. Рішення Рахункової палати про результати фінансового аудиту Державного спеціалізованого підприємства "Чорнобильська АЕС" надіслати Державному агентству України з управління зоною відчуження та рекомендувати йому забезпечити вжиття заходів щодо:

- погодження змін облікової політики Державного спеціалізованого підприємства "Чорнобильська АЕС";

- оформлення рішення про надання згоди на списання майна підприємства у формі розпорядчого акта, а про відмову в наданні такої згоди – у формі листа, як це визначено Порядком списання об'єктів державної власності, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 08.11.2007 № 1314;

- усунення Державним спеціалізованим підприємством "Чорнобильська АЕС" виявлених порушень і недоліків, забезпечення виконання рекомендацій Рахункової палати.

4. Рішення Рахункової палати та Звіт про результати фінансового аудиту Державного спеціалізованого підприємства "Чорнобильська АЕС" надіслати Державному спеціалізованому підприємству "Чорнобильська АЕС" та рекомендувати йому вжити заходів щодо:

- включення до планів роботи відділу внутрішнього фінансового аудиту питань, пов'язаних з оцінкою достовірності фінансової і бюджетної звітності, а також надання оцінки достовірності фінансової і бюджетної звітності;

- погодження з Державним агентством України з управління зоною відчуження, до сфери управління якого належить відповідно до установчих документів підприємство, облікової політики та затвердження наказом

керівника ДСП ЧАЕС графіка документообігу і порядку ведення аналітичного обліку кореспонденції рахунків;

- дотримання вимог Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 30.10.2014 за № 1365/26142), а також належного оформлення результатів інвентаризації;

- виявлення під час інвентаризацій активів основних засобів, які частково втратили свою первісну якість, споживчу властивість і є застарілими, а також складання щодо таких активів окремих інвентаризаційних описів із зазначенням часу введення їх в експлуатацію і причин, що призвели ці об'єкти до непридатності;

- дотримання вимог Порядку бухгалтерського обліку гуманітарної допомоги, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 14.12.99 № 298 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 27.12.99 за № 915/4208);

- дотримання визначеної облікової політики підприємства в частині обліку основних засобів і достовірності відображення інформації про них у фінансовій звітності та в примітках до неї;

- дотримання Порядку списання об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08.11.2007 № 1314;

- ідентифікації нематеріальних активів за критеріями визнання з подальшим розподілом їх по групах за призначенням та умовами використання. При цьому витрати, які не відповідають критеріям визнання нематеріальних активів, не повинні визнаватись нематеріальними активами;

- дотримання при веденні обліку нематеріальних активів вимог Закону України від 16.07.99 № 996 "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні"; Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 6 "Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 28.05.99 № 137 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 21.06.99 за № 392/3685); Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 "Нематеріальні активи", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 18.10.99 № 242 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 02.11.99 за № 750/4043); Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 24.05.95 № 88 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 05.06.95 за № 168/704); Порядку застосування типових форм первинного обліку об'єктів права інтелектуальної власності у складі нематеріальних активів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 22.11.2004 № 732 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 14.12.2004 за № 1580/10179); Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 (зареєстрований у Міністерстві юстиції України 21.12.99 за № 893/4186);

- приведення обліку оборотних активів у відповідність із вимогами Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", затвердженого

наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 № 318 (zareєстрований у Міністерстві юстиції України 19.01.2000 за № 27/4248); Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 "Запаси", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 20.10.99 № 246 (zareєстрований у Міністерстві юстиції України 02.11.99 за № 751/4044); Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 (zareєстрований у Міністерстві юстиції України 21.12.99 за № 893/4186), а також Методичних рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 28.03.2013 № 433, і Порядку списання об'єктів державної власності, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 08.11.2007 № 1314;

- врахування в Інструкції про порядок обліку, збирання, зберігання та здавання до державного фонду дорогоцінних металів і каміння у вигляді брухту та відходів, отриманих при розбиранні (ліквідації) зношеного обладнання, приборів та інших виробів на ЧАЕС 35Е-С від 11.06.2013 норм Методичних рекомендацій щодо обліку дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння, виробів з них та матеріалів, що їх містять, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 15.09.2015 № 780, а також забезпечення передачі до переробних підприємств брухту і відходів з вмістом дорогоцінних металів;

- приведення обліку дебіторської заборгованості у відповідність із вимогами чинного законодавства, а також продовження претензійно-позовної роботи щодо боржників;

- дотримання вимог Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 (zareєстрований у Міністерстві юстиції України 18.05.2000 за № 288/4509), при веденні обліку власного капіталу, а також здійснення необхідних коригувань у частині зареєстрованого (пайового) капіталу станом на 01.01.2014;

- дотримання вимог чинного законодавства, зокрема статті 121 Кодексу законів про працю України та пункту 13 розділу I Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 13.03.98 № 59 (zareєстрований у Міністерстві юстиції України 31.03.98 № 218/2658), при здійсненні нарахувань заробітної плати за дні відряджень;

- обліку оплати працівникам, які навчаються у вищих навчальних закладах, проїзду до місця розташування навчального закладу згідно з вимогами Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 № 291 (zareєстрований у Міністерстві юстиції України 21.12.99 за № 893/4186);

- приведення положення про комітет з конкурсних торгів та затвердження

складу комітету у відповідність із Законом України від 10.04.2014 № 1197 "Про здійснення державних закупівель" і Типовим положенням про комітет з конкурсних торгів, затвердженим наказом Міністерства економіки України 26.07.2010 № 916, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 06.08.2010 за № 622/17917;

- дотримання вимог Закону України від 10.04.2014 № 1197 "Про здійснення державних закупівель" при складанні та оприлюдненні звітів про результати проведення процедури закупівлі;

- усунення виявлених порушень і недоліків та забезпечення виконання рекомендацій Рахункової палати із зазначеного питання.

Член Рахункової палати

М.Я. Шулежко